

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის

ბრძანება №429

2014 წლის 31 დეკემბერი

ქ. თბილისი

„საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის მე-14 მუხლის საფუძველზე, ვბრძანებ:
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2016 წლის 7 ოქტომბრის ბრძანება №251 - ვებგვერდი, 10.10.2016წ.

მუხლი 1

1. დამტკიცდეს ინსტრუქცია „საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ თანდართულ დანართებთან ერთად.
2. ამ ბრძანებით იხელმძღვანელონ საქართველოს ცენტრალური ხელისუფლების მიერ დაფუძნებულმა ან/და მის მიმართ ანგარიშვალდებულმა/მისი კონტროლისადმი დაქვემდებარებულმა ორგანიზაციებმა, აგრეთვე სხვა საჯარო სამართლის იურიდიულმა პირებმა/არასამეწარმეო (არაკომერციულმა) იურიდიულმა პირებმა, თუ ისინი არიან სახელმწიფო ბიუჯეტით განსაზღვრული პროგრამის/ქვეპროგრამის ფარგლებში ასიგნებების განკარგვის უფლებამოსილების მქონე ორგანიზაციები.
3. კონტროლირებულმა საბიუჯეტო ორგანიზაციებმა მაკონტროლებელს, მათ მიერ დადგენილ ვადებში წარუდგინონ წლიური ფინანსური ანგარიშგება სახელმძღვანელოდ დამტკიცებული №1, №2, №3, №4, №5 ფორმებით და ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაცია (№1, №2, №3, №4, №5, №6, №7, №8, №9, №10, №11, №12, №13) დანართებით.
4. მხარჯავმა დაწესებულებებმა წლიური ფინანსური ანგარიშგება სახელმძღვანელოდ დამტკიცებული №1, №2, №3, №4, №5 ფორმებით ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციასთან (დანართი №1, №2, №3, №4, №5, №6, №7, №8, №9, №10, №11, №12, №13) ერთად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს წარუდგინონ მომდევნო წლის 1 აპრილამდე, ხოლო 1 ივლისის მდგომარეობით ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაცია (დანართი №1, №2, №3, №4, №5, №6, №7, №8, №9, №10, №11, №12, №13) იმავე წლის 1 აგვისტომდე.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2016 წლის 15 აპრილის ბრძანება №79 - ვებგვერდი, 20.04.2016წ.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2017 წლის 19 აპრილის ბრძანება №135 - ვებგვერდი, 21.04.2017წ.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2018 წლის 15 მაისის ბრძანება №186 - ვებგვერდი, 21.05.2018წ.

მუხლი 2

ეს ბრძანება ამოქმედდეს 2015 წლის 1 იანვრიდან.

ფინანსთა მინისტრი

ნოდარ ხადური



ინსტრუქცია

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2016 წლის 15 აპრილის ბრძანება №79 - ვებგვერდი, 20.04.2016წ.
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2017 წლის 19 აპრილის ბრძანება №135 - ვებგვერდი, 21.04.2017წ.
საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2018 წლის 15 მაისის ბრძანება №186 - ვებგვერდი, 21.05.2018წ.

საბიუჯეტო ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ

თავი I

შესავალი

მუხლი 1. ინსტრუქციის მიზანი

1. წინამდებარე ინსტრუქცია საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის საფუძველზე განსაზღვრავს საბიუჯეტო ორგანიზაციების (შემდგომში – „ორგანიზაციების“) ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების (შემდგომში „აღრიცხვა-ანგარიშგება“) მეთოდოლოგიურ საფუძვლებს.
2. ინსტრუქციის მიზანია სახელმწიფო სახსრების სწორი და გამჭვირვალე აღრიცხვა- ანგარიშგების უზრუნველსაყოფად ორგანიზაციების ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშთა გეგმის და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის ერთიანი წესების, პირობების და ფორმების განსაზღვრა.
3. აღნიშნული ინსტრუქცია უზრუნველყოფს საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებების თავსებადობას სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ეკვივალენტურ ანგარიშგებებთან.
4. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის 2001 წლის მეთოდოლოგიასთან (GFSM 2001) შეუსაბამობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) განსაზღვრებებს, კლასიფიკაციებს და მითითებებს ენიჭება უპირატესი მნიშვნელობა.
5. დარიცხვის მეთოდის შესაბამისი საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) სრულ დანერგვამდე, ოპერაციების და სხვა მოვლენების განმარტება, აღიარება, შეფასება უნდა განხორციელდეს ამ ინსტრუქციით.
6. იმ შემთხვევაში, როდესაც წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება ვერ უზრუნველყოფს უტყუარობის, სამართლიანობისა და სისრულის მოთხოვნას, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების წარმოების მიზნით, ორგანიზაციამ უნდა იხელმძღვანელოს IPSAS 1, IPSAS 2, IPSAS 3, IPSAS 4, IPSAS 5, IPSAS 6, IPSAS 9, IPSAS 13, IPSAS 14, IPSAS 16, IPSAS 18, IPSAS 19, IPSAS 20, IPSAS 22, IPSAS 23, IPSAS 24, IPSAS 25, IPSAS 26, IPSAS 32, IPSAS 36 და IPSAS 37 სტანდარტებით.
7. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების წარმოების მიზნით, სახელმწიფო ერთეული უფლებამოსილია, გარდა მე-6 მუხლით განსაზღვრული სტანდარტებისა, ნებაყოფილებით გამოიყენოს საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სხვა სტანდარტები (ქართული / ინგლისურენოვანი რედაქცია).

მუხლი 2. მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე ინსტრუქციით უნდა იხელმძღვანელონ ორგანიზაციებმა როგორც ინდივიდუალური, ასევე კონსოლიდირებული (ნაერთი) ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად.
2. ნებადართულია საერთაშორისო ხელშეკრულებებით განსაზღვრული პროექტების (მათ შორის, მოსამზადებელი ეტაპის) განმახორციელებელმა ორგანიზაციებმა ბუღალტრული აღრიცხვა აწარმოონ ხელშეკრულებით განსაზღვრული საერთაშორისო სტანდარტების გამოყენებით, თუ აღნიშნული გათვალისწინებულია ხელშეკრულებით, ხოლო ფინანსური ანგარიშგება (საანგარიშგებო ვალუტაში)

აწარმოონ და წარადგინონ ამ ინსტრუქციის შესაბამისად.

3. სახელმწიფო სექტორის ცალკეული კატეგორიების დაწესებულებებმა შესაძლებელია გამოიყენონ კერძო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები, კანონმდებლობით განსაზღვრულ შემთხვევებში.

მუხლი 3. ტერმინთა განმარტებები

1. ამ ინსტრუქციის მიზნებისათვის ქვემოთ ჩამოთვლილ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) **ანგარიშები** – სახელმწიფო ხაზინის ერთიანი ანგარიში და ერთიანი სავალუტო ანგარიში საქართველოს ეროვნულ ბანკში, სახელმწიფო ხაზინის ანგარიშები კომერციულ ბანკებში, საბიუჯეტო ორგანიზაციების, საჯარო სამართლის იურიდიული პირების და არაკომერციული (არამომგებიანი) ერთეულების ანგარიშები კომერციულ ბანკებში;

ბ) **არაგაცვლითი ოპერაცია** – ოპერაცია, რომლის დროსაც ერთეული ან იღებს ღირებულებას მეორე ერთეულისგან მიახლოებითი ღირებულების უშუალოდ გაცემის გარეშე, ან გადასცემს სხვა მხარეს ღირებულებას, უშუალოდ მისგან მიახლოებითი ღირებულების მიღების გარეშე;

გ) **აქტივი** – რესურსი, რომელსაც ერთეული აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და საიდანაც მოელის ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებას;

დ) **ბარტერული ოპერაცია** – ორ ერთეულს შორის თანაბარი ღირებულების არაფულადი აქტივების ან მომსახურების გაცვლა;

ე) **ბუღალტერი** – ორგანიზაციაში ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებაზე ან/და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი მომუშავე ან ხელშეკრულების შესაბამისად განსაზღვრული სხვა კომპეტენტური პირი;

ვ) **ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები** – პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები, სააღრიცხვო პოლიტიკით/შიდა აღრიცხვის პროცედურებით განსაზღვრული დოკუმენტები და მაგროეგებელი დოკუმენტები;

ზ) **განსაკუთრებული მუხლები** – ისეთი მოვლენებისა და გარიგებების შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობები და გადასახდელები, რომლებიც აშკარად განსხვავდება ორგანიზაციის ჩვეულებრივი საქმიანობისგან, რომელთა გამეორებას არ ექნება ხშირი და რეგულარული ხასიათი და რომლებიც ორგანიზაციის კონტროლის ან ზეგავლენის მიღმა რჩება;

თ) **გაცვლითი ოპერაცია** – ოპერაცია, რომლის დროსაც ერთი ერთეული ღებულობს აქტივებს ან მომსახურებას, ან იფარება მისი ვალდებულებები და სანაცვლოდ, მეორე ერთეულს პირდაპირ გადასცემს მიახლოებით იმავე ღირებულების მქონე ფასეულობას (ფულადი, სასაქონლო, მომსახურების ფორმით ან აქტივის გამოყენების უფლებით);

ი) **გრძელვადიანი აქტივი/ვალდებულება** – ყველა სხვა აქტივი/ვალდებულება, რომელიც არ არის მოკლევადიანი;

კ) **დარიცხვის მეთოდი** – ეკონომიკური მოვლენების აღიარება ხდება მათი მოხდენისთანავე, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა გადახდილი/მიღებული ფულადი სახსრები, ან მოხდება თუ არა მომავალში გადახდა/მიღება;

ლ) **დაფინანსება** – საბიუჯეტო სახსრების გამოყოფის გზით, ორგანიზაციის უზრუნველყოფა აუცილებელი ფინანსური რესურსებით.

მ) **დეპოზიტები** – ეროვნულ და უცხოურ ვალუტაში ორგანიზაციის ანგარიშებზე დროებით განთავსებული ფულადი შენატანები;

ნ) **ეკონომიკური ერთეული** – სახელმწიფო ერთეულების (შემდგომში – ერთეულები) ჯგუფი, რომელიც შედგება ერთი მაკონტროლებელი და ერთი ან ერთზე მეტი კონტროლირებული ერთეულისაგან;

ო) **ეკონომიკური მოვლენა** – ოპერაცია და სხვა მოვლენა, რომელიც ასახავს ღირებულების შექმნას, გარდაქმნას, გაცვლას, გადაცემას ან ანულირებას;

- პ) **ვადაგადაცილებული დავალიანებები** – მოკლევადიანი ვალდებულება, რომლის დაფარვა განსაზღვრული იყო ანგარიშგების თარიღამდე;
- ჟ) **ვალდებულება** – წარსული ეკონომიკური მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი ვალდებულება, რომლის დაფარვა გამოიწვევს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალში განივთებული რესურსების გადინებას ერთეულიდან;
- რ) **კაპიტალი** – აქტივებისა და ვალდებულებების მთლიან თანხებს შორის სხვაობა;
- ს) **მაგროეკონომიკური დოკუმენტები** – სააღრიცხვო რეგისტრები, ჟურნალები, „მთავარი წიგნი“ და სხვა მაგროეკონომიკური დოკუმენტები;
- ტ) **მესამე პირის გადახდები** – უცხოური კრედიტებითა და გრანტებით განსახორციელებელი ინვესტიციური პროექტების ფარგლებში, დონორების მიერ ხაზინის ანგარიშგების გაუვლელად პროექტის განმახორციელებლებზე თანხების გადარიცხვა;
- უ) **მოკლევადიანი აქტივი/ვალდებულება** – საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული აქტივი/ვალდებულება, რომელთა გამოყენება(მოხმარება)/დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის ან/და საბიუჯეტო წლის განმავლობაში გარდა მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებებისა;
- ფ) **მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები** – საანგარიშო წლის დაზუსტებული ბიუჯეტის ასიგნების ფარგლებში და ასევე ასიგნების ზევით კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევებში აღებული ფინანსური ვალდებულება;
- ქ) **მცირეფასიანი აქტივი** – 500 ლარზე ნაკლები ღირებულების და ერთ წელზე მეტი ვადით, მრავალჯერადი გამოყენების ტექნიკა, ინვენტარი და მოწყობილობა;
- ღ) **ნაერთი (კრებსითი) დოკუმენტები** – ერთ კონკრეტულ ეკონომიკურ მოვლენასთან დაკავშირებული ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები (გარდა მაგროეკონომიკური დოკუმენტებისა);
- ყ) **ნეტო (წმინდა) სარეალიზაციო ღირებულება** – ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში შეფასებით დადგენილი გასაყიდი ფასი, პროდუქციის დასრულებისათვის, გაყიდვის, გაცვლის და განაწილებისათვის შეფასებით დადგენილი საჭირო დანახარჯების გამოკლებით;
- შ) **პირვანდელი ღირებულება** – თანხა, რომლითაც აქტივი აისახება თავდაპირველად, მიღების და მის სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანაზე გაწეული დანახარჯებით;
- ჩ) **პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტი** – ცალკეული ეკონომიკური მოვლენის მოხდენის ფაქტის დამადასტურებელი დოკუმენტი;
- ც) **საბალანსო ღირებულება** – თანხა, რომლითაც აქტივი/ვალდებულება ასახულია ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში პირვანდელი/შემდგომის ღირებულების შემდგომი კორექტირებების (ცვეთის, გადაფასების და ა. შ) გათვალისწინებით;
- ძ) **საკასო მეთოდი** – ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, როცა ეკონომიკური მოვლენა აისახება მხოლოდ მაშინ, როცა ხდება ფულადი სახსრების მიღება ან გადახდა;
- წ) **საკუთარი კაპიტალი** – არასაბიუჯეტო სახსრებით განხორციელებული საქმიანობის შედეგად მიღებული აქტივების ღირებულებასა და არასაბიუჯეტო სახსრებით განხორციელებული საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ ვალდებულებების ღირებულებას შორის სხვაობა;
- ჭ) **საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა** – არაფინანსური აქტივების წარმოება საკუთარი მოხმარებისათვის;
- ხ) **ფინანსური ინსტრუმენტი** – ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც წარმოშობს როგორც ერთი ერთეულის ფინანსურ აქტივს, ასევე მეორე ერთეულის ფინანსურ ვალდებულებას, ან წილობრივ ინსტრუმენტს (ორგანიზაციის აქტივებში ყველა მისი ვალდებულების გამოქვითვის შემდეგ დარჩენილი წილის საკუთრების უფლება);
- ჯ) **ძირითადი ეკონომიკური გარემო** – გარემო, რომელშიც ერთეული ფუნქციონირებს, წარმოქმნის და ხარჯავს ფულად სახსრებს;
- ჰ) **წილობრივი ინსტრუმენტი** – ნებისმიერი ხელშეკრულება, რომელიც ადასტურებს ერთეულის

აქტივებში ყველა მისი ვალდებულების გამოქვითვის შემდეგ დარჩენილი წილის საკუთრების უფლებას;

3.ა) **წმინდა ღირებულება** – აქტივების და ვალდებულებების მთლიან ღირებულებას შორის სხვაობა (გარდა არასაბიუჯეტო სახსრებით განხორციელებული საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილისა);

3.ბ) **რეალური ღირებულება** - თანხა რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს ან ვალდებულება დაიფაროს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის პრინციპით“;

3.გ) **სხვა მოვლენა** - აქტივის ან ვალდებულების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილება, რომელიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს;

3.დ) **ანგარიშვალდებული პირი** - ორგანიზაციის მომუშავე, რომელსაც მიღებული აქვს ორგანიზაციის აქტივები და წარსადგენი აქვს ანგარიში მათი განკარგვა-გამოყენების თაობაზე.

2. საბიუჯეტო და სხვა კანონმდებლობით განსაზღვრული ტერმინები გამოიყენება იმავე მნიშვნელობით, რა მნიშვნელობაც მათ აქვთ შესაბამის სფეროში, თუ ამ ინსტრუქციით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული.

თავი II **ზოგადი დებულებები**

მუხლი 4. აღრიცხვის და ანგარიშგების ორგანიზება

1. ორგანიზაციები ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებენ და ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებენ ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული მეთოდოლოგიის, ანგარიშთა გეგმისა და ფინანსური ანგარიშგების ფორმების შესაბამისად.

2. ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების მეთოდოლოგიის დახვეწის მიზნით, ორგანიზაციებს უფლება აქვთ მოამზადონ რეკომენდაციები მოქმედ ნორმატიულ აქტებში ცვლილებების შესატანად და წარადგინონ ფინანსთა სამინისტროში დასამტკიცებლად.

3. ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ხორციელდება მატერიალური ფორმით ან ელექტრონული საინფორმაციო სისტემების მეშვეობით.

4. ორგანიზაციებში, სადაც მოქმედებს ელექტრონული დოკუმენტი და ელექტრონული ხელმოწერა, კანონმდებლობის შესაბამისად უფლებამოსილი პირის მიერ სისტემაში შექმნილ დოკუმენტს/განხორციელებულ ქმედებას, მისთვის გადაცემული სააუთენტიფიკაციო მონაცემების საშუალებით, აქვს ისეთივე იურიდიული ძალა, როგორც მატერიალურ დოკუმენტს/მატერიალურ დოკუმენტზე განხორციელებულ ქმედებას.

5. ორგანიზაციაში ბუღალტრული აღრიცხვის ორგანიზებაზე პასუხისმგებელია ორგანიზაციის ხელმძღვანელი.

6. ორგანიზაციაში ბუღალტრულ აღრიცხვას აწარმოებს და ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს ბუღალტერი. ბუღალტრის შტატის არარსებობის შემთხვევაში შესაძლებელია ორგანიზაციის მიერ ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება ან/და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება განხორციელდეს დაქირავებული ბუღალტრის მიერ ან სხვა კომპეტენტური პირის მომსახურებით.

7. ორგანიზაცია წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების შესასრულებლად, მისი საქმიანობისა და ორგანიზაციული სტრუქტურის სირთულის გათვალისწინებით:

ა) განსაზღვრავს და ამტკიცებს სააღრიცხვო პოლიტიკას;

ბ) შეიმუშავებს ბუღალტრულ სამუშაო ანგარიშთა გეგმას;

გ) შეიმუშავებს ეკონომიკური მოვლენების ამსახველი დოკუმენტების წარმოებისა და კონტროლის მექანიზმსა და პროცედურებს;

დ) განსაზღვრავს სააღრიცხვო ინფორმაციის დამუშავების ვადებსა და ტექნოლოგიას;

ე) შეიმუშავებს ფინანსური ანგარიშგების ფორმებს და დანართებს, წინამდებარე ინსტრუქციით სახელმძღვანელოდ თანდართული ფინანსური ანგარიშგების ფორმებისა და დანართების შესაბამისად.

8. ეკონომიკური მოვლენების ამსახველ ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებს ხელს აწერენ ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკით/შიდა წესებით განსაზღვრული შესაბამისი უფლებამოსილი პირები.

9. სალაროს ოპერაციების დოკუმენტური გაფორმება და აღრიცხვა ხორციელდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით.

10. ბუღალტერს არ ეკისრება პასუხისმგებლობა სხვა პირების მიერ შედგენილი პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების ეკონომიკური მოვლენების ფაქტებთან შესაბამისობაზე.

11. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია უნდა შეესაბამებოდეს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით განსაზღვრულ პირველად დოკუმენტებსა და ფორმებს.

მუხლი 5. ბუღალტრის უფლება-მოვალეობები

1. ბუღალტრის უფლება-მოვალეობებია:

ა) აღრიცხვასა და ანგარიშგებასთან დაკავშირებით მომუშავეთა ფუნქციების განაწილება და მათი მუშაობის კოორდინირება;

ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება და ფინანსური ანგარიშგების მომზადება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად;

გ) კონტროლი ფულადი სახსრებისა და მატერიალურ ფასეულობათა მიზნობრივი დანიშნულებით გამოყენებაზე, „საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 25 აგვისტოს №672 ბრძანებით დამტკიცებული საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის და წლიური საბიუჯეტო კანონით გათვალისწინებული პროგრამული კლასიფიკაციის მოთხოვნების დაცვით;

დ) კონტროლი ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების (მ.შ. ეკონომიკური მოვლენების შესახებ პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების) დროულ და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად გაფორმებაზე;

ე) ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვა ბიუჯეტიდან მიღებული და კანონმდებლობით განსაზღვრული დაფინანსების სხვა წყაროების მიხედვით;

ვ) მომუშავეთა შრომის ანაზღაურების და სხვა გასაცემლების სრული და დროული აღრიცხვა;

ზ) იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან ანგარიშსწორებათა სრული და დროული აღრიცხვა;

თ) ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების მონაცემების უტყუარობის უზრუნველყოფის მიზნით, არაფინანსური და ფინანსური აქტივებისა (ვალდებულებების) და სხვა დებიტორული (კრედიტორული) დავალიანებების ინვენტარიზაციის შედეგების აღრიცხვაში ასახვა;

ი) ამ ბრძანებით დამტკიცებული ფორმით, ფინანსური ანგარიშგების დადგენილ ვადებში შედგენა;

კ) მატერიალური/ელექტრონული ფორმის ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების/ფინანსური ანგარიშგებების დადგენილი წესით შენახვა;

ლ) კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა ფუნქციები.

2. ბუღალტერს უფლება არ აქვს აღრიცხვაში ასახვის მიზნით მიიღოს პირველადი ან ნაერთი (კრებსითი) დოკუმენტები ისეთ ოპერაციებზე ან სხვა მოვლენებზე, რომლებიც არ არის შესაბამისობაში კანონმდებლობის მოთხოვნებთან, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ორგანიზაციის ხელმძღვანელი წერილობითი თანხმობით ადასტურებს ოპერაციის აღრიცხვაში ასახვის მიზანშეწონილობას. წერილობითი თანხმობის შემთხვევაში, ოპერაციების ან სხვა მოვლენების ასახვაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება ხელმძღვანელს.

3. ბუღალტრის მიერ დაკავებული თანამდებობის დატოვების (განთავისუფლება, დანიშვნა სხვა

თანამდებობაზე, გადასვლა) დროს, ან ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოებაზე ან/და ანგარიშგების მომზადებაზე ხელშეკრულების დასრულების/გაუქმების შემთხვევაში, ბუღალტერმა ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები ან/და ანგარიშგებები უნდა გადასცეს ორგანიზაციის ხელმძღვანელის ბრძანებით განსაზღვრულ უფლებამოსილ პირ(ებ)ს, შესაბამისი მიღება-ჩაბარების აქტით.

მუხლი 6. სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვა

1. ორგანიზაციები სინთეზურ და ანალიზურ აღრიცხვას აწარმოებენ მატერიალური ფორმით ან ელექტრონულად, საინფორმაციო სისტემების მეშვეობით, ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი მეთოდოლოგიური პრინციპების დაცვით.
2. პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები და ნაერთი (კრებსითი) დოკუმენტები, შემოწმების და მიღების შემდეგ, ბუღალტრული აღრიცხვის ერთიანი მეთოდოლოგიური პრინციპების დაცვით, სისტემატიზირდება და ქრონოლოგიური თანმიმდევრობით აისახება იმ პერიოდის მაგროველ დოკუმენტებში, რომელსაც მოხდენის თარიღით მიეკუთვნება.
3. მაგროველი დოკუმენტების გამოყენების აუცილებლობა (გარდა „მთავარი წიგნისა“), ოპერაციების მოცულობიდან გამომდინარე, განისაზღვრება ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკით/შიდა აღრიცხვის პროცედურებით.
4. „მთავარი წიგნი“ იხსნება ყოველი წლის დასაწყისში გასული წლის საბოლოო ნაშთების – საწყისი ნაშთების სახით გადმოტანით.
5. სინთეზური და ანალიზური აღრიცხვის ჩანაწერების სისწორის კონტროლის მიზნით, ყოველი თვის ბოლოს ანალიზურ ანგარიშებზე ბრუნვები და ნაშთები უდარდება „მთავარი წიგნის“ შესაბამისი ანგარიშების ნაშთებს.

მუხლი 7. არქივი

1. როგორც ელექტრონული, ისე მატერიალური ფორმით არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები და ფინანსური ანგარიშგებები ორგანიზაციაში ინახება შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 6 წლის განმავლობაში, გარდა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.
2. მატერიალური ფორმით არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები და ფინანსური ანგარიშგებები ორგანიზაციის არქივში გადაცემამდე (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) უნდა ინახებოდეს ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით კონკრეტულ პირთა პასუხისმგებლობის ქვეშ. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების და ფინანსური ანგარიშგებების ორგანიზაციის არქივში ჩაბარების ვადები და პერიოდულობა განისაზღვრება ორგანიზაციის ხელმძღვანელის ბრძანებით განსაზღვრული წესის შესაბამისად.
3. ელექტრონული ფორმით არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები და ფინანსური ანგარიშგებები ინახება ორგანიზაციის საინფორმაციო ბაზაში, დადგენილი წესის შესაბამისად.
4. ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტების და ფინანსური ანგარიშგებების დაკარგვის ან განადგურების შემთხვევაში, ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილების საფუძველზე იქმნება დაკარგვის ან განადგურების მიზეზების შემსწავლელი კომისია. საჭიროების შემთხვევაში, კომისიის მუშაობაში მონაწილეობის მისაღებად შესაძლებელია სხვა ორგანიზაციათა წარმომადგენლების მოწვევა. კომისიის მუშაობის შედეგები ფორმდება აქტით, რომელიც მტკიცდება ორგანიზაციის ხელმძღვანელის მიერ.

თავი III

სტრუქტურული საფუძვლები

მუხლი 8. ანგარიშთა გეგმა

1. ბუღალტრულ ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურა მომზადებულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად და დაჯგუფებულია აქტივების/ვალდებულებების ვადიანობის (მოკლევადიანის/გრძელვადიანის) მიხედვით და ლიკვიდობის მაჩვენებლის გათვალისწინებით, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (IPSAS) შესაბამისად.
2. ინსტრუქცია განმარტავს თითოეულ ბუღალტრულ ანგარიშს, მის დანიშნულებას და განაზოგადებს ანგარიშზე აღრიცხული მოვლენის ეკონომიკურ შინაარსს.
3. ორგანიზაციებს, ერთიანი მეთოდოლოგიისა და მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის დაცვით, სააღრიცხვო პოლიტიკის ფარგლებში უფლება აქვთ ბუღალტრულ ანგარიშთა გეგმის საფუძველზე შეიმუშაონ და დაამტკიცონ სამუშაო ანგარიშთა გეგმები. ამასთან, მიზანშეწონილობის შემთხვევაში, კონტროლირებულმა ერთეულმა დასაშვებია გამოიყენოს მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ შემუშავებული სამუშაო ანგარიშთა გეგმა.

მუხლი 9. სააღრიცხვო სისტემა

1. ამ ინსტრუქციით განსაზღვრულ სააღრიცხვო სისტემაში, ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვისათვის გამოიყენება ორმაგი ჩაწერის მეთოდი.
2. ეკონომიკური მოვლენების აღრიცხვა ხდება დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე, გარდა გამონაკლისი შემთხვევებისა.
3. ეკონომიკური მოვლენები, რომლებიც გავლენას ახდენენ ორგანიზაციის ფინანსურ მდგომარეობაზე და შედეგებზე, კლასიფიცირდება ოპერაციებად და სხვა მოვლენებად.
4. ბუღალტრულ ანგარიშებზე ჩანაწერების შეტანის საფუძველს წარმოადგენს პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტი, რომელიც ასახავს ეკონომიკური მოვლენის მოხდენის ფაქტს.
5. პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები შედგენილი უნდა იყოს ეკონომიკური მოვლენების მოხდენის მომენტში, ხოლო თუ ეს შეუძლებელია, უშუალოდ მისი დამთავრებისთანავე და აღრიცხვაში ასახვის მიზნით, ბუღალტერიას უნდა გადაეცეს არაუგვიანეს მომდევნო სამუშაო დღისა, თუ ორგანიზაციის მიერ სააღრიცხვო პოლიტიკით სხვა ვადა (პირველადი ან ნაერთი (კრებსითი) დოკუმენტების ჩაბარების) არ არის დადგენილი.
6. იმ შემთხვევაში, როდესაც ორგანიზაციაში მოქმედებს ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემა, ბუღალტრული დოკუმენტების ელექტრონული ფორმით მიღების და გასვლის დრო განისაზღვრება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.
7. დოკუმენტი ელექტრონული ფორმით, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, მიიჩნევა მატერიალური დოკუმენტის თანაბარი იურიდიული ძალის მქონედ.
8. პირველად დოკუმენტებში აღინიშნება შემდეგი რეკვიზიტები: დოკუმენტის (ფორმის) დასახელება, მისი შედგენის თარიღი, ეკონომიკური მოვლენის შინაარსი, ზომის ერთეული (თუ გააჩნია გაზომვის ფიზიკური ერთეული, რომელთანაც შესაძლებელია ფასების დაკავშირება), რაოდენობა, ფასი, თანხა, ეკონომიკური მოვლენის განმახორციელებელი ან/და დოკუმენტების სწორად გაფორმებისათვის პასუხისმგებელ თანამდებობის პირთა ხელმოწერები, აგრეთვე სხვა მონაცემები, რომლებიც გამომდინარეობს მოვლენის შინაარსიდან და მონაცემების დამუშავების ტექნოლოგიის თავისებურებებიდან.
9. ორგანიზაციაში პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტები ან ნაერთი (კრებსითი) დოკუმენტები ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრული წესის შესაბამისად ექვემდებარება შემოწმებას, როგორც ფორმის (დოკუმენტის სისრულე და გაფორმების სისწორე, რეკვიზიტების შევსება), ასევე შინაარსის მიხედვით (ოპერაციის სახელშეკრულებო და სხვა საკანანმდებლო საფუძვლების არსებობა, რაოდენობის, ფასის, თანხის და სხვა მაჩვენებლების ლოგიკური შესაბამისობა თანდართულ დოკუმენტებთან).
10. დოკუმენტებში ასახული მონაცემების უტყუარობისათვის, აგრეთვე პირველადი დოკუმენტების თავისდროული და ხარისხიანი შედგენისათვის, პასუხს აგებენ ამ დოკუმენტის შემდგენი და ხელის მომწერი პირები.

11. ოპერაციები და სხვა მოვლენები ბუღალტრულ ჩანაწერებში აღირიცხება პირველად დოკუმენტებში მითითებული ეკონომიკური მოვლენის მოხდენის თარიღით და მიეკუთვნება იმ პერიოდის ანგარიშგებას, როდესაც მას ჰქონდა ადგილი, გარდა ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული გამონაკლისებისა.
12. შესაბამისი ბიუჯეტის ასიგნებების არარსებობის შემთხვევაში, საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული კომუნალური მომსახურების და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად სხვა უწყვეტი მომსახურების შესყიდვისას, ასევე საბიუჯეტო წლის დეკემბრის თვის შრომის ანაზღაურებისას, თუ ხარჯის მოცულობის გაანგარიშება ხდება ნამუშევარი დროის ან შესრულებული სამუშაოს მიხედვით და ანგარიშსწორება ხდება მომდევნო საბიუჯეტო წელს, დასაშვებია ოპერაციების აღირიცხვა პირველადი დოკუმენტების ორგანიზაციაში წარდგენის/შექმნის თარიღით და მიკუთვნება იმ პერიოდის ანგარიშგებისთვის, რომელ პერიოდშიც მოხდა მათი წარდგენა/შექმნა.
13. ოპერაცია წარმოადგენს როგორც ურთიერთშეთანხმების (ერთეულებს შორის ურთიერთშეთანხმების პირობების წინასწარ გაცნობისა და თანხმობის) საფუძველზე ორ ერთეულს შორის ურთიერთმოქმედებას, ასევე მოქმედებას ცალკეული ერთეულის შიგნით.
14. ურთიერთშეთანხმება არ ითვალისწინებს ორივე ერთეულის ოპერაციაში ნებაყოფლობითი მონაწილეობის აუცილებლობას. სავალდებულო ხასიათის ქმედებები, რომლებიც აუცილებელია (სასამართლო ან ადმინისტრაციული) გადაწყვეტილებების შესასრულებლად, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ნებაყოფლობითი, წარმოადგენს ოპერაციას.
15. ქმედება, იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთი და იგივე ერთეული მოქმედებს ორ განსხვავებულ ასპექტში, განიხილება შიდა ოპერაციად.
16. ოპერაციები კლასიფიცირდება გაცვლით და არაგაცვლით ოპერაციებად.
17. ოპერაციები იყოფა ფულად და არაფულად ოპერაციებად.
18. ფულადია ოპერაცია, რომლის შედეგად ორგანიზაციაში მოსალოდნელია ფულადი სახსრების შემოდინება ან გადინება.
19. ფულადი ოპერაციების გარდა, ყველა დანარჩენი ოპერაცია წარმოადგენს არაფულადს.
20. არაფულადი ოპერაციები სააღრიცხვო სისტემაში აისახება ღირებულებითი მაჩვენებლით.
21. არაფულადი ფორმით გადახდება ვალდებულების დაფარვის მიზნით, გადახდის განხორციელება საქონლის, მომსახურების ან აქტივების (გარდა ფულადი სახსრებისა) მიწოდებით.
22. იმ შემთხვევაში, როდესაც ოპერაცია აღირიცხვაში არ აისახება ისე, როგორც ხორციელდება, აღრიცხვის მიზნებისთვის გამოიყენება მოდიფიცირების სახეები: პირობითი გადამისამართება, დანაწევრება და გადანაწილება.
23. პირობითი გადამისამართება ხდება მაშინ, როდესაც ერთეული, რომელიც წარმოადგენს ოპერაციის ერთ-ერთ მხარეს, ადმინისტრაციული მექანიზმების გამო არ ფიგურირებს ფაქტობრივ სააღრიცხვო ჩანაწერებში.
24. დანაწევრება წარმოადგენს მოცემულ სააღრიცხვო სისტემაში ასახვის მიზნით ოპერაციის დაშლას ორ ან მეტ ოპერაციად, რომელიც ოპერაციაში მონაწილე მხარეების მიერ განიხილება როგორც ერთი ოპერაცია.
25. გადანაწილება ხდება იმ შემთხვევაში, როცა სახელმწიფო ერთეული გამოდის მეორე ერთეულის აგენტის როლში. შემოსულობების ამკრეფი ერთეულის მიერ ნაწილი თანხის დაკავების შემთხვევაში დაკავებული თანხა აისახება, როგორც შემოსულობების ამკრეფი ერთეულის მიერ მომსახურების გაყიდვა.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2018 წლის 19 დეკემბრის ბრძანება №459 - ვებგვერდი, 24.12.2018წ.

მუხლი 10. აღრიცხვის და ანგარიშგების ზოგადი პრინციპები

1. ფინანსური ანგარიშგების თარიღისთვის, ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობის და საქმიანობის

შედეგების შესახებ სრული და უტყუარი ინფორმაციის მომზადებას ანგარიშგების წარდგენის მიზნით უზრუნველყოფს ძირითადი დაშვებების, ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლების და ამ წესით განსაზღვრული სააღრიცხვო პრინციპების გამოყენება.

2. ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებია:

- ა) ორმხრივობის – აქტივები ტოლია ვალდებულებების და კაპიტალის ჯამის;
- ბ) ფულადი ღირებულებებით შეფასების – ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშები ასახავენ მხოლოდ იმ მოვლენებს, რომლებიც შეიძლება ფულადი სახით აღირიცხოს;
- გ) აქტივების შეფასების – სანდო ინფორმაციის არსებობის შემთხვევაში, აქტივის თანხა განისაზღვრება მისი რეალური ღირებულებით. სხვა შემთხვევაში შეფასება ემყარება მის თვითღირებულებას;
- დ) ფუნქციონირებადობის (უწყვეტობის) – ბუღალტრული აღრიცხვის დაშვება, რომ ორგანიზაცია განაგრძობს თავის საქმიანობას წლიდან წლამდე განუსაზღვრელი ვადით, თუ არარსებობს საპირისპიროს მტკიცების საფუძველი.

3. იმ შემთხვევაში, როცა ორგანიზაცია არ არის ფუნქციონირებადი (თუ სახელმწიფოს გადაწყვეტილი აქვს ერთეულის საქმიანობის შეჩერება, მოსალოდნელია ლიკვიდაცია/რეორგანიზაცია), ერთეულმა ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში, ასევე, განიხილოს მიზეზები, თუ რატომ არ გამოიყენება ეს მიდგომა.

თავი IV

სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

მუხლი 11. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) ანგარიშგების თარიღის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები – მოვლენები, რომლებიც მიგვანიშნებს იმ პირობებზე, რომლებიც წარმოიშვა ანგარიშგების თარიღის შემდგომ პერიოდში;
- ბ) ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენები – მოვლენები, რომლებიც იძლევა მტკიცებულებებს ანგარიშგების თარიღისათვის არსებულ პირობებზე;
- გ) ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები – მოვლენები, როგორც ხელსაყრელი, ისე არახელსაყრელი, რომლებიც ხდება ანგარიშგების თარიღის შემდეგ და იმ თარიღამდე, როდესაც ხდება ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცება;
- დ) არსებითი შეცდომები – მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში გამოვლენილი ისეთი შეცდომები (გამოტოვება, დამახინჯება), რომ მიმდინარე ან გასული პერიოდის/პერიოდების ფინანსური ანგარიშგებები ვეღარ ჩაითვლება საიმედოდ ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის;
- ე) რეტროსპექტული გადაანგარიშება – ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების აღიარების, შეფასებისა და განმარტებითი შენიშვნების იმგვარად შესწორება, თითქოს წინა პერიოდის შეცდომები არც დაშვებულა;
- ვ) რეტროსპექტული გამოყენება – ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების მიმართ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის იმგვარი გამოყენება, თითქოს ეს პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა;
- ზ) სააღრიცხვო პოლიტიკა – ერთეულის მიერ ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს გამოყენებული გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა.

მუხლი 12. სააღრიცხვო პოლიტიკის განსაზღვრა

1. სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიცავს შესაბამისსა და საიმედო ინფორმაციას იმ ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან მდგომარეობის შესახებ, რომლებისთვისაც იგი გამოიყენება. ეს პოლიტიკა არ უნდა იყოს გამოყენებული მაშინ, როდესაც მისი გამოყენების შედეგები არაარსებითია.

2. ერთეულმა უნდა აირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს მსგავსი

ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან მდგომარეობისათვის, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ინსტრუქცია სპეციალურად მოითხოვს ან ნებას რთავს ელემენტების (კლასიფიკაციის, მოვლენების, ნაშთების და ა.შ.) კატეგორიზაციას, რომელთა მიმართაც შეიძლება მისაღები იყოს სხვადასხვა პოლიტიკის გამოყენება. თუ ინსტრუქცია სპეციალურად მოითხოვს ან ნებას რთავს ელემენტების ამგვარ კატეგორიზაციას, ყოველი კატეგორიისათვის უნდა შეირჩეს და საანგარიშგებო პერიოდში უცვლელად უნდა იყოს გამოყენებული შესაბამისი სააღრიცხვო პოლიტიკა.

3. ორგანიზაციის ხელმძღვანელობამ ისე უნდა შეარჩიოს და განახორციელოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომ ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაში იყოს აღრიცხვა-ანგარიშგების მეთოდოლოგიის მარეგულირებელ ნორმატიულ აქტებთან.

4. ხელმძღვანელობამ უნდა იმსჯელოს, შეიმუშაოს და გამოიყენოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის საფუძველზე მიიღება ინფორმაცია, რომელიც:

ა) მნიშვნელოვანია მომხმარებელთათვის გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში;

ბ) საიმედოა შემდეგი თვალსაზრისით:

ბ.ა) კეთილსინდისიერადაა წარმოდგენილი ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობა და ფინანსური საქმიანობის შედეგები;

ბ.ბ) ასახულია ოპერაციების და სხვა მოვლენების ეკონომიკური არსი და არა მხოლოდ მათი სამართლებრივი ფორმა;

ბ.გ) არის ნეიტრალური და თავისუფალია ყოველგვარი ტენდენციურობისაგან;

ბ.დ) არის წინდახედული; და

ბ.ე) სრულყოფილია ყველა არსებით საკითხში;

გ) ანგარიშგების ყველა მონაცემი შესაბამისობაშია ანგარიშგების ფორმებთან.

5. ორგანიზაციებს, ერთიანი მეთოდოლოგიისა და მოქმედ კანონმდებლობასთან შესაბამისობის დაცვით, უფლება აქვთ სააღრიცხვო პოლიტიკის ფარგლებში შეიმუშაონ აღრიცხვის და ანგარიშგების მეთოდური მითითებები, შიდა აღრიცხვის წესები, პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების და რეგისტრების ფორმები, უნიფიცირებული ფორმით ასეთის არარსებობის შემთხვევაში, ან არსებული უნიფიცირებული ფორმის მოდიფიკაცია, რომლებსაც ამტკიცებენ ორგანიზაციების ხელმძღვანელები. ამასთან, მიზანშეწონილობის შემთხვევაში, კონტროლირებულმა ერთეულმა დასაშვებია გამოიყენოს მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკა.

6. კანონმდებლობის შესაბამისად სააღრიცხვო პოლიტიკის ფარგლებში შიდა მეთოდური მითითებების და წესების შემუშავების დროს, ხელმძღვანელობას შეუძლია გაითვალისწინოს: (ა) მიღებული პრაქტიკა ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ საკითხებთან დაკავშირებით; (ბ) საუკეთესო საერთაშორისო გამოცდილება – იმ პირობით, რომ აღნიშნული არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნებს.

7. სააღრიცხვო პოლიტიკა აქტივების და ვალდებულებების კონკრეტული მუხლების მიმართ განისაზღვრება აქტივებისა და ვალდებულებების შესაბამისი თავების მიხედვით.

მუხლი 13. სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება და ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებაში

1. ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ცვლილება, აგრეთვე, ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდის ფარგლებში აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარების, შეფასების ან ოპერაციის და სხვა მოვლენების შეფასების ცვლილება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებად განიხილება.

2. ერთეულს სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეუძლია, თუ ცვლილებას:

ა) მოითხოვს ინსტრუქცია; ან

ბ) შედეგად მოჰყვება ისეთი ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც უფრო საიმედო და შესაბამისი ინფორმაცია იქნება წარდგენილი ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების ნაკადებზე ზეგავლენის მქონე ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან პირობების შესახებ.

3. სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას არ წარმოადგენს:

- ა) ახალი ფინანსური პოლიტიკის გამოყენება ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან მდგომარეობისათვის, რომელთა ეკონომიკური შინაარსი განსხვავებულია მანამდე არსებულისაგან;
- ბ) ახალი ფინანსური პოლიტიკის გამოყენება არარსებული ან არარსებითი ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან მდგომარეობისათვის.

4. თუ შეუძლებელია იმის განსაზღვრა, კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვნიებული სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების შედეგი თუ რა გავლენას ახდენს წარდგენილ წინა ერთი ან რამდენიმე პერიოდის შესადარის ინფორმაციაზე, ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა ერთეულმა უნდა გამოიყენოს საანგარიშგებო პერიოდებიდან ყველაზე ადრე წარდგენილი (რაც შეიძლება მიმდინარე პერიოდიც იყოს) ანგარიშგებაში ასახული აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებისათვის, როცა ცვლილების გაკეთება რეტროსპექტულად შესაძლებელია. ამასთან, შესაბამისი შესწორებები უნდა განხორციელდეს მოცემული პერიოდისათვის ზეგავლენას დაქვემდებარებული კაპიტალის ყველა კომპონენტის საწყის ნაშთში.

5. როდესაც მიმდინარე პერიოდის დასაწყისში შეუძლებელია განისაზღვროს ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების აგრეგირებული ეფექტი ყველა წინა პერიოდზე, ერთეულმა უნდა შეცვალოს შესადარისი ინფორმაცია წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდთაგან შესაძლო ყველაზე ადრინდელიდან მოყოლებული. შესაბამისად, ერთეული მოახდენს აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის გარკვეული ნაწილის ცვლილების აგრეგირებული ეფექტის იგნორირებას მოცემულ თარიღამდე.

6. სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა ნებადართულია მაშინაც კი, თუ შეუძლებელია პოლიტიკის პერსპექტიულად გამოყენება ნებისმიერი წინა პერიოდისათვის.

7. ერთეულის მიერ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება უნდა მოხდეს შესადარისი ინფორმაციის მიმართ, წარსულში წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდთაგან შესაძლო ყველაზე ადრინდელიდან მოყოლებული. ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტული გამოყენება გასული პერიოდისათვის მაშინ არის შეუძლებელი, თუ ამ პერიოდის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების საწყის და საბოლოო ნაშთებზე სააღრიცხვო პოლიტიკის აგრეგირებული ეფექტის განსაზღვრა შეუძლებელია. ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ პერიოდებამდე არსებულ პერიოდებთან დაკავშირებული შესწორების თანხით კორექტირდება გავლენას დაქვემდებარებული კაპიტალის ყველა კომპონენტის წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდთაგან ყველაზე ადრინდელის საწყისი ნაშთი. კორექტირება შეეხება დაგროვილ ნამეტსა და დეფიციტს. ამავე დროს, კორექტირება შეიძლება შეეხოს კაპიტალის სხვა კომპონენტსაც. ნებისმიერი სხვა ინფორმაცია წინა პერიოდების შესახებ (მ.შ. ფინანსური მონაცემების შედეგები) უნდა შეიცვალოს შემდგომისდაგვარად, ადრინდელი პერიოდიდან იმგვარად, თითქოს მოცემული სააღრიცხვო პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა.

8. მომსახურების მიწოდების, ეკონომიკური და სხვა საქმიანობისათვის დამახასიათებელი გარკვეული განუსაზღვრელობისა და ცვალებადობის გამო, თუ შეუძლებელია ფინანსური ანგარიშგების ცალკეული მუხლის ზუსტი გაანგარიშება, შესაძლებელია განხორციელდეს მიახლოებითი შეფასება. შეფასების პროცესი გულისხმობს უახლოეს ხელმისაწვდომ და საიმედო ინფორმაციაზე დაფუძნებულ მსჯელობას. შეფასებები შესაძლოა საჭირო იყოს:

- ა) გადასახდელი გადასახდელების;
- ბ) უიმედო ვალების;
- გ) მოძველებული მატერიალური ფასეულობების;
- დ) ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების რეალური ღირებულების;
- ე) ცვეთად აქტივებზე გაწეული დანახარჯების, სასარგებლო მომსახურების ვადის, შესაძლო ეკონომიკური სარგებლის, მომსახურების პოტენციალის მიღების სქემის, ან საგზაო მშენებლობის შესრულებული ნაწილის პროცენტული მაჩვენებლის;

ვ) საგარანტიო ვალდებულებების და სხვა.

9. რაციონალური სააღრიცხვო შეფასების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მნიშვნელოვანი ნაწილია და მის სანდოობას არ ამცირებს.

10. სააღრიცხვო შეფასებების გადახედვა შეიძლება მოხდეს იმ შემთხვევაში, თუ შეიცვლება გარემოებები, რომელთა საფუძველზეც მოხდა შეფასება, ან თავს იჩენს ახალი ინფორმაცია, ან გაიზრდება გამოცდილება.

11. სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებას წარმოადგენს აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების ან აქტივის პერიოდული გამოყენების თანხის შესწორებები, რომლებიც გამომდინარეობს აქტივების ან ვალდებულებების მიმდინარე სტატუსიდან, ან მათთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლისა და ვალდებულებების შეფასებიდან.

12. გამოყენებული შეფასების საფუძვლის შეცვლა წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას და არ განიხილება სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებად. როდესაც შეუძლებელია სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, ცვლილება განიხილება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება.

13. სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება აღიარდება შესაბამისი აქტივის, ვალდებულების ან კაპიტალის მუხლის საბალანსო ღირებულების იმ ოდენობით კორექტირებით, რა ოდენობითაც იგი ცვლილებას იწვევს აქტივებსა და ვალდებულებებში, ან გავლენას ახდენს კაპიტალის მუხლზე იმ პერიოდში, როდესაც ცვლილება მოხდა.

14. სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილების შედეგი, გარდა წინა პუნქტით განსაზღვრული ცვლილებისა, პერსპექტიულად აისახება ნამეტში ან დეფიციტში:

ა) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც მოხდა ცვლილება, თუ ეს ცვლილება ზემოქმედებს მხოლოდ აღნიშნულ საანგარიშგებო პერიოდზე; ან

ბ) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც მოხდა ცვლილება და შემდგომ პერიოდებში, თუ ეს ცვლილება მომავალ პერიოდებზეც ახდენს გავლენას.

15. სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების პერსპექტიული აღიარება ნიშნავს, რომ ცვლილება ეხება შეფასების ცვლილების თარიღის და შემდგომი პერიოდის ოპერაციებს, სხვა მოვლენებსა და მდგომარეობას. სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების პერსპექტიული გამოყენება არის:

ა) ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება, სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლის თარიღის შემდეგ განხორციელებული ოპერაციების, მომხდარი სხვა მოვლენებისა და მდგომარეობის მიმართ; და

ბ) სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების შედეგის აღიარება მიმდინარე და მომავალ პერიოდებში, რომლებსაც ამ ცვლილების შედეგები შეეხება.

16. როდესაც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება გავლენას ახდენს როგორც მიმდინარე, ისე მომავალი საანგარიშგებო პერიოდების ნამეტსა და დეფიციტზე, მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდთან დაკავშირებული ცვლილებების შედეგები აღიარდება როგორც მიმდინარე პერიოდის შემოსავლები ან ხარჯები, ხოლო მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე გავლენა, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, აღიარდება მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში.

მუხლი 14. შეცდომების გასწორება

1. წინა პერიოდის შეცდომები არის ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებებში დაშვებული გამოტოვებები ან უზუსტობები, წარმოქმნილი ერთი ან რამდენიმე პერიოდის წინ, იმის გამო, რომ ვერ იქნა ან არასწორად იქნა გამოყენებული საიმედო ინფორმაცია, რომელიც:

ა) ხელმისაწვდომი იყო შესაბამისი პერიოდების ფინანსური ანგარიშგებების საჯარო დამტკიცების დაშვების მომენტში; და

ბ) მართლზომიერად მოსალოდნელი იყო, რომ მოძიებული და გათვალისწინებული იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

2. შეცდომებად არ ჩაითვლება:

ა) შეფასების გადახედვა, იმ გარემოებების ცვლილებების გამო, რომელთა საფუძველზე მოხდა შეფასება ან მიღებული გამოცდილების შედეგად;

ბ) სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეულია ახალი ინფორმაციით ან ახალი მოვლენებით.

3. შეცდომები შეიძლება იყოს გამოწვეული ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა ელემენტების აღიარებისგან, გაანგარიშებებისგან, წარდგენისგან ან გამჟღავნებისგან.

4. წინა პერიოდის შეცდომები მოიცავს მათემატიკური შეცდომების შედეგებს, სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებულ შეცდომებს, ფაქტების გამორჩენის, დუბლირების ან არასწორი ინტერპრეტაციისა და თაღლითობის შემთხვევებს.

5. აღრიცხვის ელემენტების გამოტოვება ან დაშვებული უზუსტობები არსებითია, თუ ისინი ინდივიდუალურად ან ერთობლიობაში გავლენას ახდენენ მომხმარებლის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებაზე. არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული აღრიცხვის ელემენტების ან უზუსტობის სიდიდესა და ბუნებაზე, გარემო პირობების გათვალისწინებით. არსებითობის განმსაზღვრელი ფაქტორი შესაძლოა იყოს ელემენტის სიდიდე ან ბუნება, ან ორივე ერთად.

6. ორგანიზაციამ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გაამჟღავნოს შეცდომის ფაქტი, ხასიათი და მიზეზები ცვლილებების შეტანის.

7. ფინანსური ანგარიშგება არ შეესაბამება საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს (IPSAS), თუ იგი მოიცავს არსებით ან არაარსებით შეცდომებს, რომლებიც განზრახ იქნა დაშვებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისას, ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების ან ფულადი სახსრების ნაკადების გარკვეული სახით წარმოჩენის მიზნით.

8. მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის შესაძლო შეცდომები უნდა გასწორდეს ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებამდე. იმ შემთხვევაში, როცა არსებითი შეცდომები მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში გამოვლინდება, მათი გასწორება უნდა განხორციელდეს მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შესადარის ინფორმაციაში.

9. წინა პერიოდისათვის შეუძლებელია სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების რეტროსპექტული გამოყენება ან შეცდომის გასასწორებლად რეტროსპექტული გადაანგარიშება, თუ:

ა) რეტროსპექტული გამოყენების ან რეტროსპექტული გადაანგარიშების შედეგები ვერ განისაზღვრება;

ბ) რეტროსპექტული გამოყენება ან რეტროსპექტული გადაანგარიშება საჭიროებს იმის დაშვებას, თუ რა განზრახვა ამოძრავებდა ამ პერიოდში ხელმძღვანელობას; ან

გ) რეტროსპექტული გამოყენება ან რეტროსპექტული გადაანგარიშება საჭიროებს თანხების ძირეულ შეფასებებს და შეუძლებელია აღნიშნული შეფასებების შესახებ არსებული სხვა ინფორმაციიდან ობიექტურად განვსაზღვროთ ის ინფორმაცია, რომელიც:

გ.ა) იძლევა იმ გარემოებათა შესახებ მტკიცებულებას, რომლებიც არსებობდა იმ თარიღ(ებ)ისათვის, როცა უნდა მომხდარიყო ამ თანხების აღიარება, შეფასება ან განმარტებით შენიშვნებში ასახვა; და

გ.ბ) ხელმისაწვდომი იქნებოდა წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებისას.

10. წინა საანგარიშგებო პერიოდის არსებითი შეცდომები ერთეულმა რეტროსპექტულად უნდა გაასწოროს, დასამტკიცებლად მომზადებულ პირველივე ფინანსურ ანგარიშგებებში შეცდომების გამოვლინებისთანავე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვნიებული გავლენის განსაზღვრა ან შეცდომის აგრეგირებული გავლენის დადგენა, შემდეგი გზით:

ა) იმ წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდ(ებ)ის შესადარის ინფორმაციის გადაანგარიშებით, რომელშიც დაშვებულ იქნა შეცდომა; ან

ბ) შეცდომის დაშვების შემდგომ ადრეული საანგარიშგებო პერიოდისათვის წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის საწყისი ნაშთების გადაანგარიშებით.

11. იმ შემთხვევაში, თუ შეუძლებელია რეტროსპექტული გადაანგარიშება კონკრეტულ პერიოდში დაშვებული შეცდომის გავლენის განუსაზღვრელობის გამო, აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის საწყისი ნაშთები გადაიანგარიშება ყველაზე ადრეული საანგარიშგებო პერიოდისათვის (რაც შესაძლებელია იყოს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდიც), რომლის მიმართაც შესაძლებელი იქნება რეტროსპექტული გადაანგარიშების გამოყენება.

12. როდესაც მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში შეუძლებელია შეცდომის აგრეგირებული გავლენის განსაზღვრა ყველა წინა საანგარიშგებო პერიოდზე, ერთეულმა უნდა გადაიანგარიშოს შესადარისი ინფორმაცია, რათა პერსპექტიულად გაასწოროს შეცდომა, პრაქტიკულად შესაძლებელი პირველივე თარიღიდან.

13. წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის შესწორების თანხა არ აისახება იმ პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში, როდესაც აღმოჩენილ იქნა შეცდომა. წინა საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებული ნებისმიერი ინფორმაცია, მათ შორის წარსული ფინანსური მონაცემების შეჯამება, უნდა შეიცვალოს წარდგენილი, ყველაზე ადრეული შესაძლებელი პერიოდისათვის.

14. როდესაც ყველა წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის შეუძლებელია შეცდომის მოცულობის განსაზღვრა (მ.შ სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებული შეცდომის) ერთეულმა შესადარისი ინფორმაცია უნდა გადაიანგარიშოს პერსპექტიულად, პრაქტიკულად შესაძლებელი პირველივე თარიღიდან. შესაბამისად, არ უნდა გაითვალისწინოს ამ თარიღამდე აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის აგრეგირებული გადაანგარიშების წილი.

15. სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას, გასულ და მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებულმა შეფასებებმა უნდა ასახოს გარემოებები, რომლებიც არსებობდა ოპერაციის, სხვა მოვლენის ან მდგომარეობის დროს. შესაბამისად, სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტული გამოყენებისას, ან წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის რეტროსპექტული შესწორებისას საჭიროა სხვა ინფორმაციისაგან განვასხვაოთ ინფორმაცია, რომელიც:

ა) უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს იმ გარემოებებზე, რომლებიც არსებობდა ოპერაციის, სხვა მოვლენის ან მდგომარეობის დროს, პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების სახით; და

ბ) ხელმისაწვდომი უნდა ყოფილიყო შესაბამისი წინა საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცების დროს.

16. როდესაც რეტროსპექტული გამოყენება ან გადაანგარიშება მოითხოვს რეალური ღირებულების შეფასების გაკეთებას ბაზარზე დაკვირვებადი ფასების ან დანახარჯების საფუძველზე და შეუძლებელია ამ ინფორმაციების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, არ არის მიზანშეწონილი ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტული გამოყენება, ან წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის რეტროსპექტული გასწორება.

17. წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა ან თანხების შესწორება არ უნდა იქნეს რეტროსპექტულად გამოყენებული იმის გათვალისწინებით, თუ როგორი ხედვა ჰქონდა ხელმძღვანელობას გასულ საანგარიშგებო პერიოდში, ან გასულ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული, შეფასებული თუ განმარტებით შენიშვნებში ასახული თანხების შეფასებისას.

18. წინა საანგარიშგებო პერიოდში აქტივის/ვალდებულების კლასიფიკაციაში დაშვებული შეცდომის ფინანსურ ანგარიშგებაში გასწორებისას, ერთეული არ ცვლის კლასიფიკაციის საფუძველს ამ საანგარიშგებო პერიოდისათვის, თუ ხელმძღვანელობას გააჩნია განზრახვა არ შეცვალოს აქტივის/ვალდებულების დანიშნულება.

19. შეცდომის გასწორება წარმოებს აღრიცხვაში დამატებითი ბუღალტრული ჩანაწერების მეშვეობით, შესაბამისი ბუღალტრული ცნობის შედგენით, სადაც მითითებული უნდა იყოს ბუღალტრული ჩანაწერის საფუძველი და სხვა საჭირო ინფორმაცია.

20. კორექტირების თანხა ზემოქმედებას ახდენს ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ მუხლზე,

რეტროსპექტიულად ან პერსპექტიულად, მიმდინარე ან წინა პერიოდ(ებ)ში.

21. მიმდინარე პერიოდის შეცდომების გასწორება წარმოებს შემდეგი წესით:

ა) შეცდომა, რომელიც არ მოითხოვს მემორიალური ორდერის მონაცემების შეცვლას, სწორდება არასწორი თანხისა და ტექსტის წვრილი ხაზით გადახაზვით ისე, რომ შესაძლებელი იყოს გადახაზულის წაკითხვა. გადახაზულის ზემოდან დაიწერება შესწორებული ტექსტი და თანხა. ამავდროულად, შესაბამისი სტრიქონის მინდორზე კეთდება წარწერა „შესწორებულია“;

ბ) შეცდომა, რომელიც გამოწვეულია მემორიალურ ორდერში არასწორი ჩანაწერით, შეცდომის ხასიათის მიხედვით სწორდება დამატებითი მემორიალური ორდერის შედგენით ან „წითელი სტორნოს“ წესით და მიეკუთვნება იმ პერიოდს, როცა მოხდა პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტების საფუძველზე ბუღალტრულ რეგისტრებში ჩანაწერის შეტანა.

22. ორგანიზაციებში, სადაც მოქმედებს ელექტრონული დოკუმენტბრუნვის სისტემა, შეცდომის შესწორება ხდება პროგრამული უზრუნველყოფის შესაბამისად, წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების გათვალისწინებით.

თავი V

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

მუხლი 15. მიზანი

1. წინამდებარე თავი განსაზღვრავს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველს, რაც უზრუნველყოფს როგორც ცალკეული ერთეულის წინა წლების ფინანსური ანგარიშგების, ასევე სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შესადარისობას. ამ მიზნით მოცემულ თავში განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზოგადი მოთხოვნები, ასევე მეთოდური მითითება მისი სტრუქტურისთვის და მინიმალური მოთხოვნები, თუ რას უნდა მოიცავდეს დარიცხვის მეთოდით მოსამზადებელი ფინანსური ანგარიშგება.

2. კონკრეტული ეკონომიკური მოვლენების აღიარების, შეფასებისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების წესები განხილულია ინსტრუქციის სხვა თავებში.

მუხლი 16. გამოყენების სფერო

1. წინამდებარე თავი გამოყენებული უნდა იქნეს ყველა საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის და ეხება ყველა ერთეულს, მიუხედავად იმისა, ერთეული კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს, თუ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას.

2. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება განკუთვნილია იმ მომხმარებელთა მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, რომლებსაც მდგომარეობა იმის საშუალებას არ აძლევს, რომ მოითხოვონ საკუთარი სპეციფიკური საინფორმაციო მოთხოვნილებების შესაბამისად მომზადებული ანგარიშები. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებში შედის გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადამხდელები, საკანონმდებლო, აღმასრულებელი და სასამართლო ხელისუფლების წარმომადგენლები, კრედიტორები, მომწოდებლები, მედია და დაქირავებული მომუშავეები.

3. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს იმ ანგარიშგებებს (მათ შორის, წლიურ ანგარიშს), რომლებიც ინდივიდუალურად ან რომელიმე სხვა საჯარო დოკუმენტთან ერთად არის წარდგენილი. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი არ გამოიყენება შემოკლებული შუალედური ფინანსური ინფორმაციისათვის.

მუხლი 17. განმარტებები

1. წინამდებარე თავში ტერმინები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) ანგარიშგების თარიღი – საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო თარიღი, რომელთანაც დაკავშირებულია ანგარიშგება;
- ბ) არსებითი შეცდომები – აღრიცხვის ელემენტების გამოტოვება ან დაშვებული უზუსტობები არსებითია, თუ ისინი ინდივიდუალურად ან ერთობლიობაში გავლენას ახდენს მომხმარებლის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებაზე ან მომხმარებლის შეფასებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული აღრიცხვის ელემენტის ან უზუსტობის სიდიდესა და ბუნებაზე, გარემო პირობების ან კონტექსტის გათვალისწინებით. არსებითობის განმსაზღვრელი ფაქტორი შესაძლოა იყოს ელემენტის სიდიდე ან ბუნება, ან ორივე ერთად;
- გ) აქტივი – რესურსი, რომელსაც ერთეული აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად, საიდანაც ერთეული მომავალში მოელის ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებას;
- დ) განმარტებითი შენიშვნები – ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების, წმინდა აქტივების/კაპიტალში ცვლილებებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებებში მოცემული ინფორმაციის გარდა მოიცავს დამატებით ინფორმაციას. განმარტებით შენიშვნებში მოცემულია ამ ანგარიშგებებში წარმოდგენილი მუხლების ტექსტური აღწერილობა ან მათ შესახებ დეტალიზებული ინფორმაცია, ასევე ინფორმაცია იმ მუხლების შესახებ, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს;
- ე) დანახარჯ-მეთოდი – ინვესტიციის აღრიცხვის მეთოდი, როდესაც ინვესტიციის აღიარება ხდება თვითღირებულებით;
- ვ) დარიცხვის მეთოდი – ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, რომლის თანახმადაც ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების აღიარება ხდება მათი მოხდენისთანავე (და არა მხოლოდ მაშინ, როდესაც ხდება ფულადი სახსრების ან მისი ეკვივალენტის მიღება ან გადახდა). შესაბამისად, ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ასახვა საბუღალტრო ჩანაწერებში და მათი აღიარება ხდება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც განეკუთვნება. ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით აღიარდება აქტივები, ვალდებულებები, წმინდა აქტივები/კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები;
- ზ) ეკონომიკური ერთეული – მაკონტროლებელი ერთეულის შემადგენელი ერთეულების ჯგუფი და ერთი ან მეტი კონტროლირებული ერთეული;
- თ) ერთობლივი კონტროლი – ეკონომიკური საქმიანობის კონტროლის უფლების განაწილება იურიდიული ძალის მქონე ხელშეკრულებით;
- ი) ერთობლივი საქმიანობა – ორი ან მეტი მონაწილე მხარის ვალდებულება, წარმართოს ერთობლივად კონტროლირებული საქმიანობა, სავალდებულო შეთანხმების საფუძველზე;
- კ) ვალდებულება – ერთეულის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვა წარსული მოვლენებიდან და მისი დაფარვით მოსალოდნელია ერთეულიდან რესურსებში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გასვლა.
- ლ) ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება – ფინანსური ანგარიშგება, წარდგენილი კონტროლებული ერთეულის მიერ;
- მ) კაპიტალ-მეთოდი – ისეთი სააღრიცხვო მეთოდი, რომელიც გულისხმობს ინვესტიციის თავდაპირველ აღრიცხვას თვითღირებულებით, ხოლო შემდეგ მის კორექტირებას ინვესტირებული ერთეულის კაპიტალში არსებული ინვესტორის წილის შექმნის შემდგომი ცვლილების შესაბამისად;
- ნ) კონტროლირებული ერთეული – ერთეული, რომელიც იმყოფება სხვა ერთეულის (მაკონტროლებელი ერთეულის) კონტროლის ქვეშ ან/და ანგარიშვალდებულია მის მიმართ;
- ო) კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება – ეკონომიკური ერთეულის ანგარიშგება, რომელიც წარდგენილია როგორც ერთი ერთეულის ანგარიშგება;
- პ) კონტროლი – უფლებამოსილება მართოს სხვა ერთეულების ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკა, ფულადი ან სხვა სახის სარგებლის მიღების მიზნით;

- ჟ) მაკონტროლებელი ერთეული** – ერთეული, რომელიც აკონტროლებს ერთ ან მეტ კონტროლირებულ ერთეულს;
- რ) მეკავშირე ერთეული** – ერთეული, ამხანაგობის ტიპის არაკორპორაციული ერთეულის ჩათვლით, რომელზეც ინვესტორს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა (ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის გადაწყვეტილების მიღებაში მონაწილეობის მიღების უფლება) და ამავე დროს იგი არც კონტროლირებული ერთეულია და არც წილი გააჩნია ერთობლივ საქმიანობაში;
- ს) მესაკუთრეებზე განაწილება** – ერთეულის მიერ მის ყველა ან ზოგიერთ მესაკუთრეზე ინვესტიციის უკუგების ან ინვესტიციის უკან დაბრუნების სახით განაწილებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი.
- ტ) მესაკუთრეთა შენატანები** – ერთეულის გარე მხარეების მიერ ერთეულში შეტანილი სამომავლო ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, გარდა იმ შენატანებისა, რომლებიც წარმოქმნის ერთეულის ვალდებულებებს, ერთეულის კაპიტალში მის ფინანსურ ინტერესს, რაც:
- ტ.ა) წარმოშობს ერთეულის უფლებას როგორც:
- ტ.ა.ა) მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის განაწილებაზე თავისი არსებობის მანძილზე, როდესაც ამგვარი განაწილება წარმოადგენს მესაკუთრეების ან მათი წარმომადგენლების პრეროგატივას და ასევე
- ტ.ა.ბ) ერთეულის დახურვის შემთხვევაში, ამ ერთეულის ვალდებულებებზე აქტივების ნებისმიერი მეტობის განაწილებაზე; და/ან
- ტ.ბ) შეიძლება გაიყიდოს, გაიცვალოს, გადაცემულ ან გამოსყიდულ იქნეს;
- უ) მნიშვნელოვანი გავლენა** – ინვესტორის მიერ ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის მიღების უფლება, რაც არ გულისხმობს ინვესტორის მიერ ამ პოლიტიკაზე კონტროლის ან ერთობლივი კონტროლის უფლებას;
- ფ) პროპორციული კონსოლიდაცია** – ისეთი სააღრიცხვო მეთოდი, რომლის თანახმად სრულუფლებიანი მონაწილის წილი ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის აქტივებში, ვალდებულებებში, შემოსავალსა და ხარჯებში გაერთიანებულია სრულუფლებიანი მონაწილის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მსგავს მუხლში ან წარდგენილია ცალკე მუხლად – სრულუფლებიანი მონაწილის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- ქ) საანგარიშგებო პერიოდი** – პერიოდი, რომლისთვისაც მზადდება ანგარიშგება;
- ღ) საოპერაციო საქმიანობა** – ორგანიზაციის მიმდინარე საქმიანობა, რომელიც დაკავშირებულია მის ძირითად საქმიანობასთან;
- ყ) საინვესტიციო საქმიანობა** – გრძელვადიანი აქტივებისა და სხვა ინვესტიციების შექმნა და რეალიზაცია, რომლებიც არ მოიცავს ფულადი სახსრების ეკვივალენტებს;
- შ) საფინანსო საქმიანობა** – ფინანსურ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით განხორციელებული საქმიანობა, რომლის შედეგად რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება ერთეულის კაპიტალი და ნასესხები საშუალებები;
- ჩ) სრულუფლებიანი მონაწილე** – ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარე, რომელსაც აქვს ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საქმიანობაზე;
- ც) უმცირესობის წილი** – კონტროლირებული ერთეულის ნამეტისა და დეფიციტის და კაპიტალის ის ნაწილი, რომელიც წარმოადგენს კონტროლირებული ერთეულის კაპიტალის წილს, რომელიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ არ ეკუთვნის მაკონტროლებელ ერთეულს;
- ძ) ფინანსური ანგარიშგება** – ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობის და მისი საქმიანობის შედეგების სტრუქტურირებული ასახვა დროის განსაზღვრული მომენტისათვის;
- წ) ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგება (ბალანსი)** – ფინანსური ანგარიშგების ნაწილი, რომელიც მოიცავს ფინანსური აქტივების, არაფინანსური აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის მონაცემებს ანგარიშგების თარიღისათვის;

ჟ) ფულადი სახსრები – ნაღდი ფული, ანგარიშებზე არსებული ნაშთები და დეპოზიტები ეროვნულ და უცხოურ ვალუტებში, ასევე, ფულადი ეკვივალენტების სახით არსებული მოკლევადიანი, მაღალლიკვიდური ინვესტიციები, რომლებიც დაუბრკოლებლად გადაიცვლება ფულადი სახსრების წინასწარ ცნობილ ოდენობაზე და რომელთა ღირებულების შეცვლის რისკი უმნიშვნელოა;

ბ) ფულად სახსრებზე კონტროლი – ორგანიზაციის უფლება გამოიყენოს ფულადი სახსრები დამატებითი შემოსულობების მიღების მიზნით ან საკუთარი მიზნებისთვის, სხვა ფორმით მიიღოს მისგან ეკონომიკური სარგებელი და შესაძლებლობა არ დაუშვას ან არეგულიროს სხვა ერთეულების წვდომა ფულად სახსრებზე;

ჯ) ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება – ფინანსური ანგარიშგების ნაწილი, საანგარიშგებო პერიოდში ფულადი სახსრების წყაროების და გამოყენების შესახებ;

ჰ) ფულადი სახსრების ნაკადები - ფულადი სახსრების შემოდინება/გადინება;

ჰ.ა) ფულადი სახსრების ნაშთის წმინდა ცვლილება – ფულადი სახსრების პროფიციტს/დეფიციტს დამატებული დაფინანსებით მიღებული ფულადი სახსრები;

ჰ.ბ) ფულადი სახსრების პროფიციტი/დეფიციტი – წმინდა ფულად სახსრებს საოპერაციო საქმიანობიდან დამატებული წმინდა ფულადი სახსრები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან (დადებითი ნიშნით “პროფიციტი”, უარყოფითი ნიშნით „დეფიციტი”);

ჰ.გ) შედარების მეთოდი გულისხმობს ფაქტობრივი თანხებისა და დამტკიცებული ბიუჯეტის წარმოდგენას ერთი და იმავე ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდით, კლასიფიკაციის საფუძველზე, სუბიექტებისათვის და პერიოდისათვის;

ჰ.დ) შემოსავალი – ერთეულში საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში შემოსული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის ბრუტო (საერთო) სიდიდე (თანხა), როდესაც ამას შედეგად მოჰყვება წმინდა აქტივების/კაპიტალის ზრდა, მესაკუთრეების შენატანებთან დაკავშირებული ზრდის გარდა.

ჰ.ე) შეუძლებელი მოთხოვნა – მოთხოვნის შესრულება შეუძლებლად მიიჩნევა მაშინ, როდესაც ერთეულს არ შეუძლია მისი დაკმაყოფილება, ყველა გონივრული მცდელობის მიუხედავად.

ჰ.ვ) ხარჯები – ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, აქტივების გასვლის ან გამოყენების, ან ვალდებულებების აღების სახით, რაც იწვევს წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემცირებას, რომელიც არ არის დაკავშირებული მესაკუთრეებზე განხორციელებულ განაწილებასთან.

ჰ.ზ) წმინდა აქტივები/კაპიტალი – ერთეულის აქტივების ის ნაწილი რომელიც რჩება ერთეულის ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

ჰ.თ) წმინდა ფინანსური აქტივები, გარდა ფულადი სახსრებისა – ფინანსური აქტივების გასვლით (გარდა ფულადი სახსრებისა) წარმოქმნილ შემოსულობებსა და ფინანსური აქტივების მიღებით (გარდა ფულადი სახსრებისა) წარმოქმნილ გასავლებს შორის სხვაობა;

ჰ.ი) წმინდა ფულადი სახსრები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან – არაფინანსური აქტივების (გარდა სხვა მატერიალური მარაგებისა) რეალიზაციით მიღებულ ფულადი სახსრების შემოსულობებსა და არაფინანსური აქტივების (გარდა სხვა მატერიალური მარაგების) შექმნაზე გადახდილ ფულადი სახსრების გასავლებს შორის სხვაობა;

ჰ.კ) წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან – საოპერაციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების შემოსავლებიდან, ამავე საქმიანობისათვის ფულადი სახსრების ხარჯების გამოკლების შემდეგ დარჩენილი თანხა - საოპერაციო სალდო;

ჰ.ლ) წმინდა ფულადი სახსრები ფინანსური საქმიანობიდან – ფინანსური აქტივების წმინდა მიღებით ფულადი სახსრების შემოსულობებსა და წმინდა ვალდებულების წარმოქმნით მიღებული ფულადი სახსრების შემოსულობების ჯამი;

ჰ.მ) წმინდა ვალდებულების წარმოქმნა – ვალდებულების წარმოქმნით მიღებულ ფულად სახსრებს მინუს ვალდებულების დაფარვით გამოწვეული გასავლები.

მუხლი 18. ეკონომიკური ერთეული

1. ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ტერმინი ეკონომიკური ერთეული გამოიყენება მაკონტროლებელი ერთეულის შემადგენელი ერთეულების ჯგუფის და ნებისმიერი კონტროლირებული ერთეულის აღსანიშნავად.
2. ეკონომიკურ ერთეულში შეიძლება შედიოდეს როგორც სოციალური პოლიტიკის, ასევე კომერციული მიზნების მქონე ერთეულები.

მუხლი 19. მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი

1. აქტივები წარმოადგენს ერთეულებისთვის დასახული მიზნების მიღწევის საშუალებებს.
2. აქტივები, რომლებიც ერთეულის მიზნების შესაბამისად გამოიყენება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისათვის, მაგრამ უშუალოდ არ წარმოქმნის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას ერთეულში, მომსახურების პოტენციალის მატარებელ აქტივებად განიხილება.
3. აქტივები, რომლებიც გამოიყენება წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების მისაღებად, განიხილება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის წარმომქმნელ აქტივებად.

მუხლი 20. არსებობა

1. იმის შეფასებისას, აღრიცხვის ელემენტის გამოტოვება ან დაშვებული უზუსტობა მოახდენს თუ არა ზეგავლენას მომხმარებელთა გადაწყვეტილებებზე, ანუ, არსებითია თუ არა, აუცილებელია თავად ამ მომხმარებლების მახასიათებლების გათვალისწინება. იგულისხმება, რომ მომხმარებლები სათანადოდ იცნობენ საჯარო სექტორს და ერკვევიან ეკონომიკურ საქმიანობასა და ბუღალტრულ აღრიცხვაში და ასევე სურვილი აქვთ, გულმოდგინედ შეისწავლონ ინფორმაცია. შესაბამისად, შეფასებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ამ ცოდნისა და მახასიათებლების მქონე მომხმარებლები, სავარაუდოდ, რა ზეგავლენის ქვეშ მოექცევიან გადაწყვეტილებების მიღებისა და შეფასების დროს.
2. ყველა არსებითი მუხლის წარმოდგენა ხდება განცალკევებით. არაარსებითი მუხლები შეიძლება აგრეგირებულ იქნეს ეკონომიკური შინაარსის ერთგვაროვნების, წყაროების და ფუნქციების მიხედვით.
3. ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლების და ხარჯების არსებითი მუხლების განცალკევებით წარმოდგენის საფუძვლად გამოიყენება საბიუჯეტო კლასიფიკაცია და დამტკიცებული ბუღალტრული ანგარიშთა გეგმა.

მუხლი 21. წმინდა აქტივები/კაპიტალი

1. ტერმინი წმინდა აქტივები/კაპიტალი ინსტრუქციის წინამდებარე თავში გამოიყენება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახული ნაშთის აღსანიშნავად (აქტივებს გამოკლებული ვალდებულებები).
2. წმინდა აქტივები/კაპიტალი შეიძლება იყოს როგორც დადებითი, ასევე, უარყოფითი.

მუხლი 22. ფინანსური ანგარიშგების მიზანი

1. ფინანსური ანგარიშგება არის ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული სურათი.
2. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიზანია ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების ისეთი ინფორმაციის წარმოდგენა, რომელსაც გამოიყენებენ მომხმარებელთა ფართო წრეები რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად და შესაფასებლად.
3. საჯარო სექტორში საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება უნდა იძლეოდეს გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო ინფორმაციას და ასახავდეს ერთეულის

ანგარიშვალდებულებასა და პასუხისმგებლობას, მისთვის მინდობილი რესურსების მიმართ შემდეგი სახის ინფორმაციით:

- ა) ინფორმაცია, ფინანსური რესურსების წყაროების, განაწილებისა და გამოყენების შესახებ;
- ბ) ინფორმაცია იმის შესახებ, როგორ დააფინანსა ერთეულმა თავისი საქმიანობები და როგორ შეასრულა ფულად სახსრებთან დაკავშირებული მოთხოვნები;
- გ) ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა ერთეულის ქმედუნარიანობის შესაფასებლად, დააფინანსოს თავისი საქმიანობები და შეასრულოს დაკისრებული პასუხისმგებლობები და ვალდებულებები;
- დ) ინფორმაცია, ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი ცვლილებების შესახებ; და
- ე) აგრეგირებული ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა ერთეულის საქმიანობის ეფექტიანობის შესაფასებლად, მომსახურების დანახარჯების, მწარმოებლურობისა და მიღწეული შედეგების კუთხით.

4. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება ასევე გამოყენებულ იქნეს, როგორც პროგნოზის საშუალება და იძლეოდეს საჭირო ინფორმაციას იმის განსაჭვრეტად, რა დონის რესურსებია საჭირო განგრძობითი ოპერაციების განსახორციელებლად, რა რესურსების წარმოქმნა არის შესაძლებელი განგრძობითი ოპერაციებიდან და აღნიშნულთან დაკავშირებული რისკებისა და განუსაზღვრელობების გამოსავლენად.

5. ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებლებს ასევე შეიძლება უზრუნველყოფდეს შემდეგი სახის ინფორმაციით:

- ა) კანონიერად მოხდა თუ არა რესურსების განაწილება და გამოყენება, დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად; და
- ბ) მოხდა თუ არა რესურსების განაწილება და გამოყენება სამართლებრივ და სახელშეკრულებო მოთხოვნების, მათ შორის, შესაბამისი საკანონმდებლო ორგანოს მიერ დადგენილი ფინანსური შეზღუდვების შესაბამისად;
- გ) შეუძლია თუ არა ორგანიზაციას გააგრძელოს მოცემული დონით საქონლისა და მომსახურების მიწოდება, აგრეთვე, განისაზღვროს რესურსების ის მოცულობა, რომელიც უნდა მიეწოდოს ორგანიზაციას მომავალში ისე, რომ ამ უკანასკნელმა უზრუნველყოს კანონმდებლობით განსაზღვრული ფუნქციების შესრულება ფინანსურ ანგარიშგებაში

6. ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულია ერთეულის შესახებ შემდეგი სახის ინფორმაცია:

- ა) აქტივები;
- ბ) ვალდებულებები;
- გ) წმინდა აქტივები/კაპიტალი;
- დ) შემოსავლები;
- ე) ხარჯები;
- ვ) წმინდა აქტივებში/კაპიტალში განხორციელებული სხვა ცვლილებები; და
- ზ) ფულადი სახსრების ნაკადები.

7. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საქმიანობის სრული, ყოვლისმომცველი ანგარიშგების ანალიზის მიზნით, საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად შესაძლებელია წარდგენილ იქნეს როგორც დეტალური მონაცემები სამეურნეო საქმიანობის შესახებ, ასევე დამატებითი ინფორმაცია არაფინანსური ანგარიშგებების ჩათვლით.

8. ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ყველა ეკონომიკური მოვლენის ფინანსური შედეგი, რომლებიც დაჯგუფებულია მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით.

9. ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის მუხლებში აისახება მხოლოდ ის აქტივები და ვალდებულებები, რომლებიც აკმაყოფილებენ საბიუჯეტო კლასიფიკაციით და წინამდებარე ინსტრუქციით განსაზღვრულ კრიტერიუმებს.

10. ფინანსური ანგარიშგება წინამდებარე ინსტრუქციით გათვალისწინებული ანგარიშგების ფორმების

და ინფორმაციების გარდა, დასაშვებია მოიცავდეს ფორმებს და ინფორმაციებს, რომელთა წარმოდგენაც ხდება ცალკე დამოუკიდებლად ან არის ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის შემადგენელი ნაწილი.

11. ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით დაჯგუფებული თითოეული ჯგუფი წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტს, რომელიც ბუღალტრულ ბალანსში წარმოდგენილია აქტივების, ვალდებულებების და წმინდა აქტივების/კაპიტალის სახით, ხოლო ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში – შემოსავლებისა და ხარჯების სახით.

მუხლი 23. ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხისმგებლობა

1. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელია ბუღალტერი.
2. ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებაზე და დანიშნულებით წარდგენაზე პასუხისმგებელია ორგანიზაციის ხელმძღვანელი ან ხელმძღვანელობაზე პასუხისმგებელი პირი.
3. სახელმწიფო ბიუჯეტის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და გამოქვეყნების პასუხისმგებლობა ეკისრება ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახურს.

მუხლი 24. ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები

1. ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს:
 - ა) ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებას (ბალანსს);
 - ბ) ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებას;
 - გ) წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგებას;
 - დ) ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგებას;
 - ე) ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგებას; და
 - ვ) განმარტებით შენიშვნებს, რომლებიც მოიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვას და სხვა განმარტებით შენიშვნებს.
2. ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებლებს აწვდის ინფორმაციას, საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული, ერთეულის რესურსებისა და ვალდებულებების და ასევე საანგარიშგებო თარიღებს შორის რესურსების მოძრაობის შესახებ. ეს ინფორმაცია სასარგებლოა იმ მომხმარებლებისათვის, რომლებიც აფასებენ ერთეულის მიერ საქონლისა და მომსახურების მიწოდების უნარს მოცემულ დონეზე და ასევე რესურსების იმ დონეს, რაც შესაძლოა ერთეულს მომავალში დასჭირდეს, რათა მან ისევ შეძლოს მომსახურების მიწოდების ვალდებულებების შესრულება.
3. საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ წარდგენილი საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება იძლეოდეს ინფორმაციას იმის შესახებ, რესურსები მოძიებული და გამოყენებული იყო თუ არა ოფიციალურად დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად. ერთეულები, რომლებიც დამტკიცებულ ბიუჯეტ(ებ)ს საჯაროდ ხელმისაწვდომს ხდიან, ვალდებული არიან, დაიცვან ფინანსურ ანგარიშგებაში ბიუჯეტის შესახებ ინფორმაციის წარდგენის მოთხოვნები სსბასს 24 შესაბამისად.
4. ინსტრუქციის შესაბამისად, მიზანშეწონილია ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით ისეთი დამატებითი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც მომხმარებლებს დაეხმარება ერთეულის საქმიანობისა და აქტივების მართვისუნარიანობის შეფასებაში და რესურსების განაწილების თაობაზე გადაწყვეტილებების მიღებასა და შეფასებაში. ამ სახის დამატებითი ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს დეტალებს, ერთეულის საქმიანობის შედეგებისა და მიღწევების შესახებ შემდეგი სახით:
 - ა) ეფექტიანობის მაჩვენებლები, როგორცაა განსაზღვრული პროგრამების შუალედური და საბოლოო შედეგების მიღწევის მაჩვენებლები;
 - ბ) მომსახურების შედეგების ანგარიშგება;
 - გ) პროგრამების მიმოხილვა;
 - დ) ხელმძღვანელობის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის მიღწევების შესახებ მომზადებული სხვა ანგარიშები.

5. მიზანშეწონილია ასევე ინფორმაციის წარდგენა საკანონმდებლო, მარეგულირებელი და სხვა გარე სავალდებულო ნორმებთან შესაბამისობის თაობაზე. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება არ მოიცავს შესაბამისობის შესახებ ინფორმაციას, მაშინ სასარგებლო იქნება განმარტებით შენიშვნებში მითითებული იყოს აღნიშნული ინფორმაციის შემცველი ნებისმიერი სხვა დოკუმენტი. შეუსაბამობის შესახებ ინფორმაციის ცოდნა მნიშვნელოვანია ანგარიშვალდებულებისა და პასუხისმგებლობის კუთხით და შეიძლება ზეგავლენა იქონიოს მომხმარებლების მიერ ერთეულის საქმიანობის შედეგებისა და მომავალი საქმიანობის მიმართულებების განსაზღვრასა და შეფასებაზე, რამაც შესაძლოა ზეგავლენა იქონიოს ასევე მომავალში ერთეულზე გასანაწილებელი რესურსების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებაზეც.

მუხლი 25. სამართლიანი წარდგენა და ინსტრუქციის მოთხოვნებთან შესაბამისობა

1. ფინანსურმა ანგარიშგებამ სამართლიანად უნდა წარმოადგინოს ერთეულის ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი სახსრების ნაკადები. სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების კეთილსინდისიერად ასახვას აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებისა და აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად, რომლებიც განსაზღვრულია წინამდებარე ინსტრუქციაში.

2. ერთეულმა, რომლის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების დაცვით, ნათლად და უპირობოდ უნდა განაცხადოს ამის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებას არ უნდა უწოდოს ინსტრუქციის შესაბამისი, თუ იგი არ შეესაბამება ინსტრუქციის ყველა მოთხოვნას.

3. ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს, რომ ერთეულმა:

ა) შეარჩიოს და გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა თავი IV – სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები – შესაბამისად;

ბ) ინფორმაცია (მათ შორის, სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ) იმდაგვარად წარადგინოს, რომ უზრუნველყოფილი იყოს ინფორმაციის შესაბამისობა, საიმედოობა, შესადარისობა და აღქმადობა; და

გ) უზრუნველყოს დამატებითი განმარტებითი ინფორმაციის მიწოდება, როდესაც ინსტრუქციის კონკრეტული მოთხოვნები საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ მომხმარებელმა აღიქვას ცალკეული ოპერაციისა თუ მოვლენის გავლენა ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობასა და ფინანსურ შედეგებზე.

4. ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლებია ის მახასიათებლები, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ინფორმაციას მომხმარებელთათვის სასარგებლოდ ხდის. არსებობს ოთხი ძირითადი მახასიათებელი:

ა) აღქმადობა – გულისხმობს ინფორმაციის წარდგენას ისეთი ფორმით, რომ სახელმწიფო ერთეულების მიერ საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრების ხარჯვის კანონიერების და მიზნობრიობის შეფასებისას ინფორმაცია მომხმარებლისთვის იყოს ადვილად გასაგები და გამოსაყენებელი. ინფორმაცია აღქმადია, თუ მომხმარებელს შეუძლია მისი გონივრულად გაგება. ამისათვის მომხმარებლებს, უნდა გააჩნდეთ შესაბამისი ცოდნა ერთეულის მიერ განხორციელებული საქმიანობისა და იმ გარემოს შესახებ, რომელშიც იგი აწარმოებს საქმიანობას და სურვილი ჰქონდეთ, შეისწავლონ ინფორმაცია. ინფორმაცია რთული საკითხების შესახებ არ უნდა გამოირიცხოს ფინანსური ანგარიშგებიდან მხოლოდ იმის საფუძველზე, რომ ზოგიერთ მომხმარებელს შესაძლოა გაუჭირდეს მისი აღქმა;

ბ) შესაბამისობა – ინფორმაცია მომხმარებელთათვის შესაბამისია, თუ შესაძლებელია მისი გამოყენება წარსული, მიმდინარე და მომავალი მოვლენების შესაფასებლად, ან წარსულში განხორციელებული შეფასებების დადასტურების ან შესწორებისათვის. იმისათვის, რომ ინფორმაცია იყოს შესაბამისი, იგი ასევე დროული უნდა იყოს. ინფორმაციის შესაბამისობაზე ზეგავლენას ახდენს მისი ხასიათი და არსებითობა. ინფორმაცია მიიჩნევა არსებითად, თუ მისი გამოტოვება ან არასწორად მითითება გავლენას მოახდენს, ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებელთა მიერ მიღებულ

გადაწყვეტილებებსა და გაკეთებულ შეფასებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია მუხლის შეცდომის ბუნებასა და სიდიდეზე, რაც განიხილება მისი გამოტოვების ან არასწორი მითითების კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. ამდენად, არსებითობა უზრუნველყოფს გარკვეულ ზღვარს ან გადაკვეთის წერტილს და არ წარმოადგენს პირველად ხარისხობრივ მახასიათებელს, რომელიც უნდა გააჩნდეს ინფორმაციას, რათა იგი მიიჩნეოდეს სასარგებლოდ;

გ) საიმედოობა – საიმედო ინფორმაცია თავისუფალია არსებითი შეცდომისა და მიკერძოებისაგან და შესაძლოა მას ენდოს მომხმარებლები, იმ მოსაზრებით, რომ იგი კეთილსინდისიერად ასახავს იმას, რაც უნდა იყოს წარდგენილი, ან რის წარდგენაც გონივრულ ფარგლებშია მოსალოდნელი. იმისათვის, რომ სამართლიანად იყოს წარდგენილი ოპერაციები და სხვა მოვლენები, ინფორმაციაში ოპერაციები და სხვა მოვლენები წარდგენილი უნდა იყოს მათი შინაარსის და არა მხოლოდ მათი სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად. თუ ინფორმაციის მიზანია, სამართლიანად წარადგინოს ოპერაციები და სხვა მოვლენები, რომლებსაც ის გულისხმობს, ისინი წარდგენილი უნდა იყოს მათი შინაარსისა და ეკონომიკური რეალობიდან გამომდინარე და არა მხოლოდ სამართლებრივი ფორმის შესაბამისად. ოპერაციების ან სხვა მოვლენების შინაარსი ყოველთვის არ არის მათი სამართლებრივი ფორმის შესაბამისი. ინფორმაცია მიიჩნევა ნეიტრალურად, თუ იგი თავისუფალია მიკერძოებისაგან. ფინანსური ანგარიშგება არ არის ნეიტრალური, თუ მასში მოცემული ინფორმაცია შერჩეულ იქნა, ან წარმოადგინეს ისეთი ფორმით, რომ მას ზეგავლენა მოეხდინა მომხმარებლის გადაწყვეტილების მიღებაზე, ან განსჯაზე წინასწარ განსაზღვრული მიზნის ან შედეგის მისაღწევად. წინდახედულობა არის გარკვეული ხარისხის სიფრთხილის გამოჩენა იმ გადაწყვეტილებების მიღებისას, რომლებიც საჭიროა გაურკვეველობის პირობებში გაკეთებული შეფასებებისათვის ისე, რომ აქტივები და შემოსავლები შეფასებული არ იყოს გადაჭარბებულად, ხოლო ხარჯები და ვალდებულებები შემცირებულად. თუმცა, წინდახედულობა არ იძლევა იმის საშუალებას, რომ მოხდეს: დაფარული რეზერვების ან ჭარბი ანარიცხების შექმნა, აქტივების ან შემოსავლების განზრახ შემცირება, ან ვალდებულებებისა და ხარჯების განზრახ გადიდება, ვინაიდან ფინანსური ანგარიშგება არ იქნება ნეიტრალური და, შესაბამისად, არ ექნება საიმედოობის ხარისხი დაცული. ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია უნდა იყოს სრული, არსებითობისა და დანახარჯების გათვალისწინებით.

დ) შესადარისობა – ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია შესადარისია, როდესაც მის მომხმარებლებს შეუძლიათ დაადგინონ მსგავსებები და განსხვავებები ამ ინფორმაციასა და სხვა ანგარიშებში მოცემულ ინფორმაციას შორის. შესადარისობა ვრცელდება:

დ.ა) სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შედარებაზე; და

დ.ბ) სხვადასხვა პერიოდის ერთი და იმავე ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების შედარებაზე.

5. ხარისხობრივი მახასიათებლის მნიშვნელოვანი ელემენტია მომხმარებლების მოთხოვნის დაკმაყოფილება ინფორმაციაზე, რომელიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებულ ყველა მნიშვნელოვან პოლიტიკას, მათში შეტანილ ცვლილებებსა და ამ ცვლილების შედეგებს. ვინაიდან მომხმარებლებს სურთ ერთეულის სხვადასხვა პერიოდის საქმიანობის შედეგების შედარება, მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინება, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიცავდეს წინა პერიოდების ინფორმაციას.

6. თუ ინფორმაციის მიწოდება უსაფუძვლოდ დაყოვნდება, ინფორმაციამ შესაძლოა დაკარგოს აქტუალობა. იმისათვის, რომ მოხდეს ინფორმაციის დროული წარდგენა, ზოგჯერ საჭიროა ინფორმაციის მიწოდება მანამ, სანამ ცნობილი გახდება ოპერაციის ყველა ასპექტი და, ამგვარად, მისი საიმედოობის ხარისხი შემცირდება. ამის საპირისპიროდ, თუ ანგარიშგება გადაიდება მანამ, სანამ ცნობილი გახდება ყველა ასპექტი, ინფორმაცია შესაძლოა იყოს ძალიან საიმედო, მაგრამ ნაკლებად წაადგება იმ მომხმარებელს, რომელმაც უნდა მიიღოს გადაწყვეტილებები შუალედურ პერიოდში. შესაბამისობასა და საიმედოობას შორის ბალანსის მიღწევისას მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული ის, თუ როგორ უნდა დაკმაყოფილდეს მომხმარებელთა გადაწყვეტილების მიღების საჭიროება ყველაზე ოპტიმალურად.

7. ბალანსი სარგებელსა და დანახარჯებს შორის ინფორმაციის შესაბამისობის და საიმედოობის საკმაოდ გავრცელებული შეზღუდვაა. მიღებული სარგებელი უნდა აღემატებოდეს მისი უზრუნველყოფის დანახარჯებს. თუმცა, სარგებლისა და დანახარჯების შეფასება შესაბამისი განსჯის საგანია. გარდა ამისა, დანახარჯები ყოველთვის არ გაიწევა იმ მომხმარებლის მიერ, რომელიც სარგებელს იღებს. სარგებელს ასევე იღებს სხვა მომხმარებელიც, გარდა იმისა, რომლისთვისაც მომზადდა ინფორმაცია. ამის გამო, ძნელია სარგებლისა და დანახარჯების ტესტის გამოყენება ნებისმიერ კონკრეტულ შემთხვევაში.

8. ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის შესაფერისი ბალანსის დაცვა საჭიროა ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა მიზნების მისაღწევად. მახასიათებელთა შედარებითი მნიშვნელობა სხვადასხვა შემთხვევებში პროფესიული განსჯის საგანია.

9. არასათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკა არ სწორდება გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებით, ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული განმარტებითი შენიშვნების ან სხვა განმარტებითი მასალის მეშვეობით.

10. როდესაც ერთეულის ხელმძღვანელობა დაასკვნის, რომ ინსტრუქციის რომელიმე მოთხოვნის შესრულება ეწინააღმდეგება წინამდებარე თავში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, ერთეულმა ამ კონკრეტული მოთხოვნიდან უნდა გადაუხვიოს, თუ შესაბამისი მარეგულირებელი ბაზა მოითხოვს ან არ კრძალავს ასეთ გადახვევას. ამასთან, მან შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:

ა) ხელმძღვანელობის დასკვნა იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობას, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას;

ბ) დასტური იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ინსტრუქციის ყველა მოთხოვნას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართლიანი წარდგენის უზრუნველსაყოფად მან გადაუხვია ამა თუ იმ კონკრეტული მოთხოვნიდან;

გ) ინფორმაცია იმის შესახებ, თუ ინსტრუქციის რომელი მუხლიდან მოხდა გადახვევა, ამ გადახვევის არსი, რაც, თავის მხრივ, უნდა მოიცავდეს წინამდებარე ინსტრუქციის მიერ მოთხოვნილი მიდგომის აღწერას, მიზეზის ახსნას, თუ რატომ არ აკმაყოფილებს და ეწინააღმდეგება ეს მიდგომა მოცემულ კონკრეტულ სიტუაციაში წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნით განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს და ასევე მიდგომა, რომელიც გამოყენებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში; და

დ) ყოველი წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდისათვის ინსტრუქციიდან გადახვევის ფინანსური ზეგავლენის შესახებ ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ მუხლზე, რომელიც წარდგენილი იქნებოდა ინსტრუქციის მოთხოვნების დაცვის შემთხვევაში (ან მტკიცებულება იმისა, რომ აღნიშნულის გაანგარიშება შეუძლებელია).

11. თუ ერთეულმა გასულ პერიოდში გადაუხვია ინსტრუქციის ამა თუ იმ მოთხოვნას და ეს გადახვევა გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ თანხებზე, განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაკეთდეს შესაბამისი განმარტებები.

12. როდესაც ერთეულის ხელმძღვანელობა დაასკვნის, რომ ინსტრუქციის ამა თუ იმ მოთხოვნასთან შესაბამისობა ეწინააღმდეგება წინამდებარე თავში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, მაგრამ შესაფერისი მარეგულირებელი ბაზა კრძალავს მისგან გადახვევას, ერთეული ვალდებულია, ყველა ღონე იხმაროს, რათა შეამციროს ამგვარი შეუსაბამობის მცდარად აღქმის შესაძლებლობა და განმარტებით შენიშვნებში მიუთითოს:

ა) ინსტრუქციის შესაბამისი მოთხოვნის არსი და მიზეზი, რის გამოც ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, რომ ამ მოთხოვნის შესრულება, მოცემულ კონკრეტულ შემთხვევაში, შეცდომაში შეიყვანდა მომხმარებელს და ეწინააღმდეგება წინამდებარე თავში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს;

ბ) ყოველი წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდისათვის ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლის შესწორება, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად.

13. ინფორმაციის რომელიმე მუხლი ეწინააღმდეგება ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, თუ ის სამართლიანად არ ასახავს ოპერაციებს, სხვა მოვლენებსა და პირობებს, რომლის წარმოდგენასაც მიზნად ისახავს, ან, რომელსაც უნდა წარმოადგენდეს გონივრულობის ფარგლებში და ამიტომ, სავარაუდოდ, გავლენას მოახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე. იმის დასადგენად, ინსტრუქციის ამა თუ იმ მოთხოვნის შესრულება ეწინააღმდეგება თუ არა წინამდებარე თავში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, ხელმძღვანელობამ უნდა განიხილოს:

- ა) რატომ ვერ მიიღწევა ფინანსური ანგარიშგების მიზანი ამ კონკრეტულ სიტუაციაში; და
- ბ) რითი განსხვავდება კონკრეტული ერთეულის სიტუაცია სხვა ერთეულების პირობებისაგან, რომლებიც იცავენ ამ მოთხოვნას. თუ ანალოგიურ პირობებში მყოფი სხვა ერთეულები ასრულებენ ამ მოთხოვნას, არსებობს უარყოფადი პრეზუმფცია იმისა, რომ მოცემული ერთეულის მიერ აღნიშნული მოთხოვნის შესრულება შეცდომაში არ შეიყვანს მომხმარებელს და წინააღმდეგობაში არ მოვა წინამდებარე თავით განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანთან.

14. თუ ინსტრუქციის ამა თუ იმ მოთხოვნებიდან გადახვევა წინამდებარე თავში განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშგების მიზნიდან არსებითია, ერთეულს უფლება არა აქვს განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება წინამდებარე თავით განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს.

მუხლი 26. ფუნქციონირებადი ერთეული

1. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში უნდა შეფასდეს, აქვს თუ არა ერთეულს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, როგორც ფუნქციონირებად ერთეულს. ამგვარი შეფასება უნდა განახორციელონ იმ პირებმა, რომლებიც პასუხისმგებელი არიან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე.
2. ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს, ერთეულის ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც განზრახულია ერთეულის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან ერთეულს არა აქვს რეალური ალტერნატივა, ასე რომ არ მოიქცეს.
3. თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის შეფასებისას ცნობილია მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობები, რაც საფუძვლიან ეჭვს ბადებს ერთეულის შესაძლებლობაზე, საქმიანობა განაგრძოს როგორც ფუნქციონირებადმა ერთეულმა, განმარტებით შენიშვნებში ახსნილი უნდა იყოს ეს არსებითი განუსაზღვრელობები.
4. თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული არ არის ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას ეს ფაქტი და საფუძველი, რის მიხედვითაც მომზადდა ფინანსური ანგარიშგება. ასევე, უნდა მიუთითოს მიზეზი, რის გამოც ერთეული არ შეიძლება ჩაითვალოს ფუნქციონირებად ერთეულად.
5. ფინანსური ანგარიშგება მზადდება იმ დაშვების საფუძველზე, რომ ერთეული ფუნქციონირებადი ერთეულია და გარკვეული დროის განმავლობაში მომავალშიც განაგრძობს ფუნქციონირებასა და კანონმდებლობით დაკისრებული ვალდებულებების შესრულებას. ფუნქციონირებადი ერთეულის დაშვების მართებულობის შეფასებისას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირები ითვალისწინებენ ნებისმიერ ხელმისაწვდომ ინფორმაციას, ყველა ფაქტს და გარემოებას, ერთეულის მომავალი საქმიანობის შესახებ, რომელიც გულისხმობს ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებიდან სულ მცირე თორმეტ თვეს მაინც, მაგრამ შეზღუდული არ არის ამ ვადით.
6. დასკვნა, ერთეულის ფუნქციონირებად ერთეულად მიჩნევის მართებულობის შესახებ, გამოიყენება ინდივიდუალური ერთეულების მიმართ არ არის გამართლებული ზოგადად მთავრობის მიმართ.
7. ერთეულის ფუნქციონირებად ერთეულად მიჩნევის მართებულობის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელ პირებს ერთეულის ფუნქციონირებად ერთეულად მიჩნევის მართებულობის შესახებ დასკვნის გაკეთებამდე,

შესაძლებელია დასჭირდეთ მთელი რიგი ფაქტორების გათვალისწინება, რომლებიც დაკავშირებული იქნება:

- ა) ერთეულის მიმდინარე და მოსალოდნელ საქმიანობასთან,
- ბ) ორგანიზაციული ერთეულების პოტენციურ და გამოცხადებულ რესტრუქტურისა და ციკლასთან,
- გ) შემოსავლების პროგნოზებთან ან სახელმწიფო დაფინანსების გაგრძელების ალბათობასთან და
- დ) სანაცვლო დაფინანსების პოტენციურ წყაროებთან.

მუხლი 27. წარდგენის თანმიმდევრულობა

1. ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლების კლასიფიკაცია და წარდგენის ფორმა უნდა შენარჩუნდეს ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა:

- ა) ერთეულის საქმიანობის შინაარსი მნიშვნელოვნად იცვლება ან, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვიდან ჩანს, რომ სხვაგვარი წარდგენა ან კლასიფიკაცია უფრო მეტად შეესაბამება სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევას და გამოყენების კრიტერიუმებს;
- ბ) ინსტრუქციის რომელიმე ჩანაწერი მოითხოვს წარდგენის ფორმის შეცვლას;
- გ) ხდება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის არსებითი ცვლილება, რაც მოითხოვს ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაციის და წარდგენის ფორმის ცვლილებას საბიუჯეტო კლასიფიკაციასთან თავსებადობის მიღწევისათვის.

2. ერთეული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ფორმას მხოლოდ იმ შემთხვევაში ცვლის, თუ შეცვლილი სტრუქტურა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას მიაწვდის და ერთეული შემდგომშიც ახალ სტრუქტურას გამოიყენებს ისე, რომ უარყოფითი გავლენა არ იქონიოს შესადარისობაზე. ანგარიშგების წარდგენის ფორმის ასეთი ცვლილებების დროს, ერთეული ახდენს შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაციას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც რეკლასიფიკაცია შეუძლებელია. შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის შემთხვევაში, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას:

- ა) რეკლასიფიცირების ხასიათი;
- ბ) თითოეული მუხლის ან მუხლების ჯგუფის საერთო თანხა, რომელთა რეკლასიფიკაციაც მოხდა; და
- გ) რეკლასიფიცირების მიზეზი.

3. როდესაც შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელება შეუძლებელია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას:

- ა) თანხების რეკლასიფიკაციის განუხორციელებლობის უშუალო მიზეზი; და
- ბ) იმ შესწორებების ხასიათი, რომლებიც საჭირო იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მოხდებოდა თანხების რეკლასიფიკაცია.

მუხლი 28. არსებითობა და აგრეგირება

1. მსგავსი მუხლების ყველა არსებითი კლასი ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი უნდა იყოს ცალცალკე. არაერთგვაროვანი შინაარსის ან ფუნქციების მქონე მუხლები წარდგენილი უნდა იქნეს ცალცალკე, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ისინი არაარსებითია.

2. ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება დიდი რაოდენობის ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების დამუშავების რაოდენობრივი შედეგები, რომლებიც დაჯგუფებულია გარკვეულ კატეგორიებად (კლასებად), შინაარსის ან ფუნქციების მიხედვით. მონაცემთა აგრეგირებისა და კლასიფიცირების საბოლოო სტადიას წარმოადგენს დაჯგუფებული და კლასიფიცირებული მონაცემების წარდგენა, რომლებიც წარმოქმნიან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, ფინანსური შედეგების, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების, ან განმარტებითი შენიშვნების ცალკეულ მუხლებს. თუ ცალკე აღებული რომელიმე მუხლი არსებითი არაა, იგი აგრეგირდება სხვა მუხლებთან და აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის განმარტებით შენიშვნებში. ნაკლებად არსებითი მუხლი, რომლის ცალკე მუხლად ასახვა არ მოითხოვება ფინანსურ ან-

გარიშგებაში, შესაძლოა იმდენად არსებითი შინაარსის მქონე იყოს, რომ განმარტებით შენიშვნებში იმსახურებდეს ცალკე წარმოდგენას.

3. ერთეულს არ ევალება ინფორმაციის განმარტების შესახებ ინსტრუქციის ამა თუ იმ კონკრეტული მოთხოვნის შესრულება, თუ ეს ინფორმაცია არსებითი არ არის.

მუხლი 29. ურთიერთგადაფარვა

1. აქტივებისა და ვალდებულებების ან ხარჯებისა და შემოსავლების ურთიერთგადაფარვა დაუშვებელია, თუ ეს არ მოითხოვება ან დაშვებული არ არის წინამდებარე ინსტრუქციით.

2. მნიშვნელოვანია, რომ ანგარიშგებაში ცალ-ცალკე იყოს წარდგენილი აქტივები და ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები. მუხლების ურთიერთგადაფარვა ფინანსური შედეგების ან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებებში, თუ ურთიერთგადაფარვა არ ასახავს ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შინაარსს, ინფორმაციის მომხმარებელს მცირე შესაძლებლობას აძლევს იმისათვის, რომ:

ა) გაერკვეს განხორციელებულ ოპერაციებში, სხვა მოვლენებსა და პირობებში და

ბ) შეაფასოს ერთეულის მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადები.

3. შემოსავალი უნდა შეფასდეს მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით, რომელიც მოიცავს მოცემული ერთეულის მიერ გაცემულ ყოველგვარ საცალო და საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობის (შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებულ ფასდათმობის) თანხებსაც. ჩვეულებრივი საქმიანობის დროს ერთეული ისეთ ოპერაციებსაც ახორციელებს, რომლებსაც არ მოაქვს შემოსავალი, მაგრამ დაკავშირებულია შემოსავლის მომტან ძირითად საქმიანობასთან. ასეთი ოპერაციების შედეგების წარდგენა შემოსავლებიდან ხარჯების გამოქვითვით მაშინ ხდება, როდესაც ამგვარი წარდგენა ოპერაციის ან მოვლენის შინაარსს ასახავს.

4. გრძელვადიანი აქტივების, მათ შორის ინვესტიციებისა და საოპერაციო აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგების ან ზარალის წარდგენა ხდება აქტივის გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლიდან მისი საბალანსო ღირებულებისა და გაყიდვასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვით;

5. იმ ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები, რომლებიც აღიარებულია ინსტრუქციის – „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“ – VIII თავის შესაბამისად და იფარება მესამე მხარესთან დადებული სახელშეკრულებო პირობების მიხედვით (მომწოდებლის საგარანტიო ხელშეკრულება), შეიძლება გამოიქვითოს შესაბამისი ანაზღაურებიდან.

6. ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოქვითვის პრინციპის საფუძველზე აისახება მსგავსი ოპერაციების ჯგუფის შედეგად წარმოქმნილი მოგება და ზარალი, (მათ შორის, უცხოური ვალუტის საკურსო სხვაობით გამოწვეული მოგება და ზარალი; სავაჭროდ გამიზნულ ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული მოგება ან ზარალი) ამასთან, ასეთი ტიპის მოგება და ზარალი, თუ ისინი არსებითია, ანგარიშგებაში ცალ-ცალკე აისახება.

მუხლი 30. ინფორმაციის შესადარისობა

1. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს გასული პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია, მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველა რიცხობრივი მონაცემის შესაბამისად. შესადარისი ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს ტექსტური და აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაციასაც, თუ ამის გაკეთება აუცილებელია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების უკეთ გასაგებად.

2. ზოგიერთ შემთხვევაში, წინა საანგარიშგებო პერიოდ(ებ)ის ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ტექსტური ხასიათის ინფორმაცია რელევანტურია მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდისთვისაც. (სასამართლო დავის დეტალები, რომლის შედეგებიც გაურკვეველი იყო უშუალოდ წინა საანგარიშგებო თარიღისათვის და კვლავაც გაურკვეველია, ასახული უნდა იყოს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაშიც). მომხმარებლებისათვის ეს ინფორმაცია სასარგებლოა, ვინაიდან ისინი გათვითცნობიერდებიან, რომ:

- ა) ეს გაურკვეველობა ჯერ კიდევ წინა საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებობდა და
 - ბ) თუ რა ზომები გატარდა აღნიშნულ პერიოდში ამ გაურკვეველობის დასარეგულირებლად.
3. სხვადასხვა პერიოდის ინფორმაციის შესადარისობა მომხმარებელს ეხმარება გადაწყვეტილებების მიღებასა და შეფასებაში, კერძოდ იმ მხრივ, რომ ეძლევა პროგნოზირებისათვის აუცილებელი ფინანსური ინფორმაციის ტენდენციების შეფასების საშუალება. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეუძლებელია რომელიმე კონკრეტული წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაცია მიმდინარე პერიოდთან შესადარისობის მისაღწევად. შესაძლოა წინა პერიოდში (პერიოდებში) ვერ მოხერხდა მონაცემების იმგვარად შეგროვება, რაც მოგვცემდა რეკლასიფიკაციის საშუალებას და შეიძლება ინფორმაციის ხელახლა შექმნაც შეუძლებელი იყოს.

მუხლი 31. ფინანსური ანგარიშგების იდენტიფიკაცია

1. ფინანსური ანგარიშგება გასაგებად უნდა იყოს იდენტიფიცირებული.
2. ინსტრუქციის მოთხოვნები ვრცელდება მხოლოდ ფინანსურ ანგარიშგებაზე და არა ერთეულის საქმიანობის წლიურ ანგარიშში წარდგენილ სხვა ინფორმაციაზე, ან რომელიმე სხვა ოფიციალურ დოკუმენტზე, ამიტომ მომხმარებელმა უნდა შეძლოს ინსტრუქციის საფუძველზე მომზადებული ინფორმაციის გარჩევა სხვა ინფორმაციისაგან, რომელიც ასევე შესაძლოა საჭირო იყოს მათთვის, მაგრამ არ ექვემდებარება წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისად მომზადებას.
3. თითოეული ფინანსური ანგარიშგება და განმარტებითი შენიშვნა გარკვევით უნდა იყოს იდენტიფიცირებული. გარდა ამისა, ანგარიშგებაში თვალსაჩინოდ უნდა იყოს ფორმულირებული შემდეგი ინფორმაცია:
 - ა) ანგარიშვალდებული ერთეულის დასახელება ან სხვა საიდენტიფიკაციო მონაცემები და წინა საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ ამ ინფორმაციაში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება;
 - ბ) ფინანსური ანგარიშგება ერთ ინდივიდუალურ პირს/ერთეულს ეხება თუ ეკონომიკურ ერთეულს;
 - გ) საანგარიშგებო თარიღი, ან ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული კომპონენტისთვის შესაფერისია;
 - დ) საანგარიშგებო ვალუტა; და
 - ე) ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებული წარდგენილი რიცხვების დამრგვალების ხარისხი.
4. ფინანსური ანგარიშგების გვერდები, თვითონ ანგარიშგებები, ცხრილის სვეტები და ა.შ. დასათაურებული უნდა იყოს. ამგვარი ინფორმაციის წარდგენის საუკეთესო გზის დასადგენად, საჭიროა განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება. როდესაც ერთეული ფინანსური ანგარიშგების ელექტრონულ ვერსიას წარადგენს, ყოველთვის არ გამოიყენება ცალკეული გვერდები. ასეთ შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის სათანადოდ გასაგებად საკმარისი იქნება ზემოთ ნახსენები პუნქტების უბრალოდ ჩამოთვლა.
5. ფინანსური ანგარიშგების უკეთ გასაგებად, შესაძლებელია რიცხვების დამრგვალება და წარსადგენი ვალუტის ათასებში ან მილიონებში გამოსახვა. ამ შემთხვევაში, სიზუსტის ხარისხი ახსნილია ანგარიშგებაში და არც არსებითი ინფორმაცია იკარგება.

მუხლი 32. საანგარიშგებო პერიოდი

1. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგება უნდა წარადგინოს სულ მცირე წელიწადში ერთხელ მაინც, როდესაც ერთეული ცვლის საანგარიშგებო პერიოდის თარიღს და ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენს ერთ წელიწადზე ნაკლებ ან მეტ დროში, მან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა მიუთითოს ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი და გააკეთოს შემდეგი დამატებითი განმარტებები:
 - ა) მიზეზი, რატომ გამოიყენა დადგენილზე მეტი ან ნაკლები პერიოდი; და
 - ბ) ფაქტი, რომ კონკრეტულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, როგორცაა ფინანსური შედეგების ანგარიშგება, წმინდა აქტივების/კაპიტალში ცვლილებების ანგარიშგება, ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება და განმარტებით შენიშვნებში ასახული თანხები მთლიანად შესადარისი არ არის.

2. საკუთარი გადაწყვეტილებით ან მოთხოვნის შესაბამისად საანგარიშგებო თარიღის შეცვლის შემთხვევაში (საანგარიშგებო თარიღის ბიუჯეტის ციკლთან დასაახლოებლად). მიზანშეწონილია:
- ა) მომხმარებელი ინფორმირებული იყოს, რომ მიმდინარე ანგარიშებში ასახული თანხები გასული პერიოდების შესაბამისი თანხების შესადარისი არ არის; და
 - ბ) საანგარიშგებო თარიღის შეცვლის მიზეზი იყოს განმარტებული.

მუხლი 33. დროულობა

ფინანსური ანგარიშგების სარგებლიანობა მცირდება, თუ მომხმარებელმა მისი მიღება ვერ შეძლო საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ გონივრული პერიოდის განმავლობაში. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციისგან მაქსიმალური სარგებლის მისაღებად, იგი უნდა იყოს მოქმედი კანონმდებლობით განსაზღვრულ ვადებში მომზადებული და წარდგენილი.

მუხლი 34. ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგება (ბალანსი)

1. ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების (ბალანსის) შედგენა ხდება ვერტიკალური ფორმატით და მასში აისახება აქტივები, ვალდებულებები და წმინდა აქტივები/კაპიტალი.
2. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აუცილებელია აისახოს მინიმუმ ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლების შესაბამისი თანხები:
 - ა) ძირითადი აქტივები;
 - ბ) საინვესტიციო ქონება;
 - გ) არამატერიალური აქტივები;
 - დ) ფინანსური აქტივები, ამ პუნქტის ე), ზ), თ) და ი) ქვეპუნქტებში მოცემული თანხების გარდა;
 - ე) ინვესტიციები, რომელთა ბუღალტრული აღრიცხვა ხდება კაპიტალ-მეთოდით;
 - ვ) მატერიალური მარაგები;
 - ზ) ამოღებადი თანხები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები);
 - თ) მოთხოვნები გაცვლითი ოპერაციებიდან;
 - ი) ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები;
 - კ) საგადასახადო და ქონების გადაცემის/ტრანსფერის შედეგად წარმოშობილი ვალდებულებები;
 - ლ) გაცვლითი ოპერაციების საფუძველზე წარმოშობილი ვალდებულებები;
 - მ) ანარიცხები;
 - ნ) ფინანსური ვალდებულებები, ამ პუნქტის კ), თ) და მ) ქვეპუნქტებში მოცემული თანხების გარდა;
 - ო) ფასეულობები;
 - პ) არაწარმოებული აქტივები.
3. აქტივები და ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში გამიჯნულია გრძელვადიან და მოკლევადიან მუხლებად.
4. ერთეულმა აქტივი მოკლევადიან (მიმდინარე) აქტივად უნდა მიიჩნიოს, თუ ეს უკანასკნელი ქვემოთ მითითებულ რომელიმე კრიტერიუმს მაინც აკმაყოფილებს:
 - ა) ნავარაუდევია აქტივის რეალიზაცია, ან გამიჯნულია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;
 - ბ) ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
 - გ) ნავარაუდევია მისი რეალიზება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტი თვის განმავლობაში; ან
 - დ) ფინანსური აქტივები/მოთხოვნები, რომელთა მიღება/დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშგების თარიღიდან ერთი წლის განმავლობაში;
 - ე) აქტივი წარმოადგენს ფულად სახსრებს ან მის ეკვივალენტებს (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მისი გაცვლა ან ვალდებულების დასაფარად გამოყენება შეზღუდულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე თორმეტი თვით მაინც).
5. ყველა სხვა აქტივი, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან აქტივებს, გრძელვადიან აქტივებად

განიხილება.

6. ტერმინი „გრძელვადიანი აქტივები“ მოიცავს ყველა გრძელვადიან მატერიალურ, არამატერიალურ და ფინანსურ აქტივს, რომლებიც გამოიყენება გრძელვადიანი დანიშნულებით. აკრძალული არ არის ალტერნატიული კლასიფიკაციის გამოყენება, თუკი მისი მნიშვნელობა (შინაარსი) ნათელია.

7. ერთეულის საოპერაციო ციკლი მოიცავს დროის იმ მონაკვეთს, რომელიც საჭიროა ერთეულის დანახარჯების (წარმოების საშუალებები, მუშახელი, ნედლეული) ან სხვა რესურსების მზა პროდუქციად გარდასაქმნელად, როდესაც ერთეულის ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლი ზუსტ განსაზღვრას არ ექვემდებარება, იგულისხმება, რომ იგი თორმეტ თვეს შეადგენს.

8. მოკლევადიანი (მიმდინარე) აქტივები მოიცავს აქტივებს (როგორცაა, დებიტორული საგადასახადო დავალიანება, მომხმარებლების დებიტორული დავალიანება, მისაღები ჯარიმები, რეგულირების გადასახადები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და ინვესტიციაზე დარიცხული შემოსავალი), რომლებიც გაყიდული, მოხმარებული ან რეალიზებულია, როგორც ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის შემადგენელი ნაწილი, მაშინაც კი, როდესაც მათი რეალიზება მოსალოდნელი არ არის საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში. მოკლევადიანი (მიმდინარე) აქტივები ასევე მოიცავს აქტივებს, რომლებიც უშუალოდ განკუთვნილია სავაჭრო მიზნებისთვის (ამ კატეგორიის ფარგლებში, ფინანსური აქტივები კლასიფიცირდება როგორც სავაჭროდ გამიზნული) და გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების მიმდინარე ნაწილი.

9. ვალდებულებები ითვლება მოკლევადიანად (მიმდინარედ), თუ იგი ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთს მაინც აკმაყოფილებს:

ა) მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში;

ბ) ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;

გ) უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში; ან

დ) ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში. ვალდებულებების ის პირობები, რომლის მიხედვითაც ვალდებულებების დაფარვა შესაძლებელია წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვების გზით, კონტრაგენტის სურვილის შესაბამისად, გავლენას არ ახდენს მის (ვალდებულებების) კლასიფიკაციაზე.

10. ყველა სხვა ვალდებულება, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოკლევადიან ვალდებულებებს, გრძელვადიან ვალდებულებებად განიხილება.

11. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში საწყის ნაშთებად მიეთითება წინა წლის საანგარიშგებო პერიოდის საბოლოო ნაშთები. ამასთან, საწყისი ნაშთების ცვლილება დაუშვებელია, ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილების გარეშე, გარდა რეორგანიზაციის, ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან კანონმდებლობით განსაზღვრული სხვა შემთხვევისა.

12. საბალანსო მუხლში ნაზარდი ჯამით აღრიცხული ვალდებულებებიდან საანგარიშო წლის დასაწყისისთვის არსებული ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში განიმარტება, როგორც „ვადაგადაცილებული დავალიანებები“ (გარდა გრძელვადიანი ვალდებულებებისა და ანარიცხებისა) და ინფორმაცია ამ სახის ვალდებულებების მოცულობაზე აისახება საცნობარო მუხლში.

13. ერთეულმა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში განცალკევებულად უნდა ასახოს მიმდინარე და გრძელვადიანი აქტივები და მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ვალდებულებები, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ლიკვიდობის მიხედვით წარდგენილი ინფორმაცია უფრო საიმედო და შესაბამისია. როცა ერთეული ამგვარ გამონაკლისს მიმართავს, მაშინ ყველა აქტივისა და ვალდებულების წარდგენა ლიკვიდობის მიხედვით უნდა მოხდეს.

14. ნებისმიერი მეთოდის შერჩევისას ერთეული ვალდებულია, აქტივებისა და ვალდებულებების თითოეული მუხლისათვის ასახოს თანხები, რომელთა მიღება ან დაფარვა მოსალოდნელია: თორმეტი თვის შემდეგ, რომელშიც გაერთიანებული იქნება თანხები, რომელთა მიღება ან დაფარვა მოსალოდნელია:

ა) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ არაუმეტეს თორმეტ თვეში; და

ბ) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტ თვეზე მეტი პერიოდის განმავლობაში.

15. როდესაც ერთეული საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას ზუსტად განსაზღვრული საწარმოო ციკლის ფარგლებში ახორციელებს, მიმდინარე და გრძელვადიანი აქტივებისა და ვალდებულებების ცალ-ცალკე კლასიფიცირება და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახვა სასარგებლოა იმით, რომ წმინდა აქტივები, რომლებიც მუდმივად იმყოფება მიმოქცევის პროცესში საბრუნავი კაპიტალის სახით, ცალკე გამოიყოფა იმ წმინდა აქტივებისაგან, რომლებსაც ერთეული გრძელვადიანი საქმიანობისათვის იყენებს. ამასთან, ნათლად გამოიკვეთება ის აქტივები, რომელთა გამოყენებაც ივარაუდება მიმდინარე საწარმოო ციკლში და ის ვალდებულებები, რომლებიც უნდა დაიფაროს იმავე პერიოდში.

16. ზოგიერთი ერთეულისთვის აქტივებისა და ვალდებულებების ასახვა ზრდადი ან კლებადი ლიკვიდობის მიხედვით უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას წარმოადგენს, ვიდრე მიმდინარე და გრძელვადიანი ნიშნის მიხედვით ასახვა, ვინაიდან ასეთი დაწესებულებები მკაფიოდ განსაზღვრულ საოპერაციო ციკლში არ აწარმოებენ საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას.

17. ერთეულს უფლება აქვს, ზოგიერთი აქტივი და ვალდებულება წარადგინოს მიმდინარე და გრძელვადიანი კლასიფიკაციით და ზოგიერთი – ლიკვიდობის მიხედვით, თუ ამგვარი წარდგენა უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას იძლევა. ასეთი კომბინირებული ანგარიშგების საჭიროება წარმოიქმნება იმ შემთხვევაში, როცა ერთეული სხვადასხვა სახის ოპერაციას ახორციელებს.

18. ინფორმაცია, აქტივებისა და ვალდებულებების რეალიზაციის სავარაუდო ვადების შესახებ, სასარგებლოა ერთეულის ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის შესაფასებლად. ფინანსური აქტივებთან და ვალდებულებებებთან დაკავშირებით, განაღების ვადების ასახვა სასარგებლოა. ფინანსური აქტივები მოიცავს ვაჭრობიდან და სხვა საქმიანობიდან მისაღებ დებიტორულ დავალიანებას, ხოლო ფინანსური ვალდებულებები – ვაჭრობიდან და სხვა საქმიანობიდან წარმოშობილ გადასახდელ ვალდებულებებს. ასევე სასარგებლოა ინფორმაცია ისეთი არაფულადი აქტივებისა და ვალდებულებების ამოღებისა და დაფარვის სავარაუდო ვადების შესახებ, როგორცაა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და ანარიცხები, იმის მიუხედავად, კლასიფიცირებულია თუ არა აქტივები და ვალდებულებები მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად და ვალდებულებებად.

19. ზოგიერთი მოკლევადიანი (მიმდინარე) ვალდებულება, (როგორცაა, სამთავრობო ტრანსფერების ვალდებულებები, ზოგიერთი ტიპის დარიცხვა თანამშრომლებისათვის და სხვა საოპერაციო დანახარჯები,) საბრუნავი კაპიტალის ნაწილს წარმოადგენს, რომელიც გამოიყენება ერთეულის ნორმალური საოპერაციო ციკლის განმავლობაში. ასეთი მუხლები მოკლევადიან (მიმდინარე) ვალდებულებად კლასიფიცირდება იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ისინი უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვეზე მეტი პერიოდის განმავლობაში. ერთეულის ნორმალური საოპერაციო ციკლი გამოიყენება ერთეულის აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაციასთან მიმართებაშიც. როცა ერთეულის საოპერაციო ციკლი ზუსტად არ არის განსაზღვრული, იგულისხმება, რომ იგი შეადგენს თორმეტ თვეს.

20. დანარჩენი მოკლევადიანი (მიმდინარე) ვალდებულებები არ წარმოადგენს მიმდინარე საოპერაციო ციკლის ნაწილს და გადასახდელია საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ 12 თვის განმავლობაში ან, ძირითადად, სავაჭრო დანიშნულებით გამოიყენება (სავაჭროდ გამიზნულად კლასიფიცირებული ფინანსური ვალდებულებები, საბანკო ოვერდრაფტები, გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი, გადასახდელი დივიდენდები, მოგებიდან გადასახადები და სხვა არასავაჭრო ვალდებულებები). ფინანსური ვალდებულებები, რომლებიც გრძელვადიან დაფინანსებას უზრუნველყოფს (ე.ი. არ წარმოადგენს საბრუნავი კაპიტალის ნაწილს, რომელიც გამოიყენება ერთეულის ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში) და დასაფარი არ არის საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში, მიიჩნევა გრძელვადიან ვალდებულებებად.

21. ერთეულმა ფინანსური ვალდებულებების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს, როგორც მოკლევადიანი (მიმდინარე), თუ ისინი გადახდას ექვემდებარება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავ-

ლობაში, იმ შემთხვევაშიც კი, როცა:

ა) მათი გადახდის პირვანდელი ვადა 12 თვეზე მეტი იყო;

ბ) შეთანხმება ვალდებულებების რეფინანსირების შესახებ გრძელვადიანი პირობებით მთავრდება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად დამტკიცების თარიღამდე.

22. თუ არსებული სესხის გადახდის პირობებიდან გამომდინარე, ერთეული ვარაუდობს და მის სურვილზეა დამოკიდებული ვალის რეფინანსირება ან გადავადება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ ცოტა 12 თვით, მან ვალდებულების კლასიფიცირება უნდა მოახდინოს გრძელვადიანად მაშინაც კი, თუ ამის გარეშე ისინი დასაფარი იქნებოდა მოკლევადიან პერიოდში. თუმცა, როდესაც ვალის რეფინანსირება ან გადავადება დამოკიდებული არ არის ერთეულის სურვილზე (როცა არ არსებობს რეფინანსირების ხელშეკრულება), რეფინანსირების პოტენციური შესაძლებლობა მხედველობაში არ მიიღება და ვალდებულება განიხილება, როგორც მოკლევადიანი (მიმდინარე).

23. თუ ერთეული არღვევს გრძელვადიანი სესხის ხელშეკრულების პირობას საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას ან მანამდე, რის შემდეგაც ვალდებულება მოთხოვნისთანავე გადასახდელი ხდება, ვალდებულების კლასიფიცირება უნდა მოხდეს მოკლევადიანად (მიმდინარედ) იმ შემთხვევაშიც კი, როცა კრედიტორი საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად დამტკიცების თარიღამდე თანხმდება, რომ ხელშეკრულების პირობების დარღვევის გამო, არ მოითხოვს ვალდებულების დაფარვას. ამგვარი ვალდებულება მოკლევადიან (მიმდინარე) ვალდებულებად კლასიფიცირდება იმის გამო, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულს არ გააჩნია უპირობო უფლება, ვალდებულების დაფარვა გადაავადოს ამ თარიღიდან სულ ცოტა 12 თვით მაინც.

24. ვალდებულება კლასიფიცირდება, როგორც გრძელვადიანი, თუ კრედიტორი საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას თანხმდება ვალის გადავადებაზე (საშეღვათო პერიოდის მიცემაზე), საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ ცოტა 12 თვით, რომლის განმავლობაშიც ერთეულს საშუალება ეძლევა, გამოსაწიროს ხელშეკრულების პირობის დარღვევა და, ამავედროულად, კრედიტორს არ შეეძლება ვალის ანაზღაურების დაუყოვნებლივ მოთხოვნა.

25. მოკლევადიან (მიმდინარე) ვალდებულებებად კლასიფიცირებული სესხების შემთხვევაში, თუ ქვემოთ ჩამოთვლილ მოვლენებს ადგილი აქვს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად დამტკიცების თარიღს შორის, ეს მოვლენები მიიჩნევა არამაკორექტირებელ მოვლენებად და განიმარტება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ინსტრუქციის წინამდებარე თავის მუხლი 40-ის – ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები – შესაბამისად:

ა) რეფინანსირება ხანგრძლივი ვადით;

ბ) გრძელვადიანი სესხის ხელშეკრულების პირობის დარღვევის გასწორება; და

გ) კრედიტორის მიერ საშეღვათო პერიოდის მიცემა გრძელვადიანი სასესხო ხელშეკრულების პირობის დარღვევის გამოსასწორებლად საანგარიშგებო თარიღიდან სულ ცოტა 12 თვით მაინც.

26. ერთეულმა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, გარდა აუცილებელი მუხლებისა, უნდა წარადგინოს დამატებითი მუხლები, სახელწოდებები და ქვეჯგუფების ჯამური თანხები იმ შემთხვევაში, როდესაც ამგვარი წარდგენა აუცილებელია ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად.

27. წინამდებარე მუხლი არ განსაზღვრავს ამ ელემენტების წარდგენის ფორმატს ან თანამიმდევრობას. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მუხლების დამატება ხდება მაშინ, როდესაც დასამატებელი დამოუკიდებლად წარსადგენი მუხლის ან აგრეგირებული მსგავსი მუხლების შინაარსი, სიდიდე ან ფუნქცია იმგვარია, რომ მათი ცალკე წარდგენა საჭიროა ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად. ერთეულისა და მისი ოპერაციების თავისებურებიდან გამომდინარე, შესაძლებელია შეიცვალოს ანგარიშგების მუხლების, ან აგრეგირებული მსგავსი მუხლების ჩამონათვალი და თანამიმდევ-

რობა, თუ ეს აუცილებელია ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად.

28. იმის განსასჯელად, საჭიროა თუ არა დამატებითი მუხლების ცალკე წარდგენა, ერთეულმა უნდა შეაფასოს:

- ა) აქტივების შინაარსი და ლიკვიდობა;
- ბ) აქტივების ფუნქციები კონკრეტულ ერთეულში; და
- გ) ვალდებულებების შინაარსი, მათი სიდიდე და დაფარვის ვადები.

29. როდესაც შეფასების განსხვავებული საფუძველი გამოიყენება სხვადასხვა კლასის აქტივებისთვის, ეს იმას ნიშნავს, რომ ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდება შინაარსით ან ფუნქციებით და, შესაბამისად, ცალ-ცალკე მუხლების სახით უნდა იყოს წარდგენილი (ძირითადი აქტივების სხვადასხვა ჯგუფი შეიძლება აისახოს თვითღირებულებით, ზოგიერთი გადაფასებული ღირებულებით).

30. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ანგარიშგებაში წარდგენილი მუხლების ქვეჯგუფები და ისინი დააჯგუფოს ერთეულის საქმიანობისათვის შესაფერისი ფორმით.

31. ქვეჯგუფებში კლასიფიცირებული დეტალური ინფორმაცია დამოკიდებულია ინსტრუქციის მოთხოვნებსა და თანხის სიდიდეზე, შინაარსსა და ფუნქციაზე. ამ მუხლის 22-ე პუნქტში განხილული ფაქტორები გამოიყენება აგრეთვე ქვეჯგუფებად კლასიფიკაციის საფუძვლად.

32. როდესაც ერთეულს არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, მან განმარტებით შენიშვნებში ცალ-ცალკე უნდა აჩვენოს:

- ა) მესაკუთრეების შენატანები კაპიტალში, ანუ საანგარიშგებო თარიღისთვის არსებული სააქციო კაპიტალის შენატანების კუმულაციურ, სრულ ოდენობას გამოკლებული მესაკუთრეებზე გაცემული განაწილებები;
- ბ) დაგროვილი ნამეტი და დეფიციტი;
- გ) კაპიტალში/წმინდა აქტივებში ასახული თითოეული რეზერვის შინაარსისა და დანიშნულების აღწერა; და
- დ) უმცირესობის წილი.

33. თუ ერთეულმა მოახდინა რეკლასიფიკაცია:

- ა) წილობრივ ინსტრუმენტად კლასიფიცირებული დაბრუნებადი ფინანსური ინსტრუმენტის; ან
- ბ) წილობრივ ინსტრუმენტად კლასიფიცირებული ინსტრუმენტის, რომელიც ერთეულს აკისრებს ვალდებულებას, მხოლოდ ლიკვიდაციის შემთხვევაში გადასცეს სხვა მხარეს ერთეულის წმინდა აქტივების პროპორციული წილი.

34. ფინანსურ ვალდებულებებსა და წმინდა აქტივებს/კაპიტალს შორის ერთეულმა უნდა განმარტოს თანხა, რომელიც წარმოიშობა ფინანსური ინსტრუმენტის თითოეულ კატეგორიაში (ფინანსური ვალდებულებები ან წმინდა აქტივები/კაპიტალი) ჩართვისა და თითოეული კატეგორიიდან ამოღების შედეგად, რეკლასიფიკაციის თარიღისა და მიზეზის მითითებით.

35. საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულს არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, თუმცა ერთეულის გაკონტროლება მოხდება ექსკლუზიურად სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ. სახელმწიფოს წილი ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, სავარაუდოდ, იქნება შეტანილი კაპიტალისა და ერთეულის დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის და რეზერვების აგრეგირებული სიდიდის გარკვეული კომბინაცია, რომელიც ასახავს ერთეულის საქმიანობაზე მისაკუთვებელ წმინდა აქტივებს/კაპიტალს.

36. ერთეულმა, რომელსაც არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, ამ მუხლის 26-ე პუნქტში მითითებული ინფორმაციის გარდა, განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს შემდეგი მონაცემები:

- ა) ყოველი ტიპის სააქციო კაპიტალისათვის:
 - ა.ა) ნებადართული აქციების რაოდენობა;
 - ა.ბ) გამოშვებული და მთლიანად ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა და გამოშვებული, მაგრამ ნაწილობრივ ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა;

ა.გ) ერთი აქციის ნომინალური ღირებულება ან ის ფაქტი, რომ აქციებს არ გააჩნია ნომინალური ღირებულება;

ა.დ) მიმოქცევაში გაშვებული აქციების რაოდენობის შეჯერება პერიოდის დასაწყისსა და ბოლოსათვის;

ა.ე) უფლებები, პრივილეგიები და შეზღუდვები, რომლებიც ეხება მოცემული ტიპის სააქციო კაპიტალს, მათ შორის, დივიდენდების განაწილებასა და კაპიტალის დაფარვასთან დაკავშირებული შეზღუდვები;

ა.ვ) ერთეულის აქციები, რომლებიც თვით ერთეულის, მისი მაკონტროლებელი ერთეულების ან მეკავშირეების საკუთრებაშია;

ა.ზ) აქციები, რომლებიც რეზერვირებულია ოფციონებისა და აქციების გაყიდვის ხელშეკრულებებისათვის, პირობებისა და თანხების ჩვენებით; და

ბ) წმინდა აქტივებში /კაპიტალში ასახული თითოეული რეზერვის შინაარსისა და დანიშნულების აღწერა.

37. ფულადი სახსრების ნაშთებზე ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში (ბალანსში) აისახება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მონაცემებიდან, რომელიც წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ერთ-ერთ კომპონენტს.

38. ბალანსში ასახულ ფულად სახსრებზე (აგრეგირებული მაჩვენებლების მითითების შემთხვევაში) თან დაერთვის დამატებითი ინფორმაცია ნაღდი ფულის ნაშთების შესახებ, ასევე, ხაზინის ანგარიშებზე და კომერციული ბანკის ანგარიშებზე რიცხულ ფულად სახსრებზე ეროვნული და უცხოურ ვალუტის მიხედვით.

39. მოთხოვნები წარმოქმნილი არაფულადი ოპერაციებით, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღირიცხება ცალკე მუხლებად, ფულადი ოპერაციებით წარმოქმნილი მოთხოვნებიდან გამოცალკავებით.

40. ფინანსურ ანგარიშგებას თან დაერთვის ინფორმაცია ანგარიშგების თარიღისთვის არსებული პირობითი აქტივების და ვალდებულებების შესახებ, მოვლენის ხასიათის და მოხდენის შესაძლებლობის მითითებით, როგორც გარკვეული რისკის შემცველის, ვინაიდან შესაძლებელია მოხდეს მათი აქტივებად ან ვალდებულებებად აღიარება.

მუხლი 35. ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგება

1. ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებით გაიანგარიშება როგორც საბიუჯეტო, ასევე არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობის ფარგლებში საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგები.

2. ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგებაში აისახება ინფორმაცია ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების შესახებ, ასევე, საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობის ფარგლებში მიღებული შემოსავლების და გაწეული ხარჯების შესახებ.

3. ერთეულმა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შემოსავლები და ხარჯები უნდა წარადგინოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად, ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით.

4. როდესაც შემოსავლის ან ხარჯის მუხლი არსებითია, ერთეულმა მათი შინაარსი და თანხა განცალკევებულად უნდა წარმოადგინოს.

5. ხარჯების აგრეგირება მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით (ცვეთა, მასალების შეძენა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, მომუშავეთა გასამრჯელოები, სარეკლამო დანახარჯები და სხვ). აუცილებელია იმისათვის, რომ ნათლად გამოიკვეთოს ანგარიშვალდებული ერთეულის მიერ კონკრეტულ პროგრამებზე, სხვა საქმიანობებზე ან რომელიმე სეგმენტზე გაწეული დანახარჯები.

6. ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შეიძლება დამატებითი ქვემუხლების წარდგენა და მუხლების წარდგენის თანამიმდევრულობის შეცვლა, როდესაც ეს აუცილებელია ერთეულის ფინანსური შედეგების ელემენტების ასახსნელად. ამ დროს ერთეული ითვალისწინებს არსებითობის ფაქტორს და შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების შინაარსს.

7. ვინაიდან ერთეულის სხვადასხვა სახის საქმიანობის, ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგები განსხვავდება სტაბილურობით, მომსახურების მიწოდების მოვალეობების რეალიზების პოტენციალითა და პროგნოზირების შესაძლებლობით, ერთეულის ფინანსური საქმიანობის შედეგების ელემენტების განმარტება მომხმარებლებს ეხმარება მიღწეული ფინანსური შედეგების აღქმასა და მომავალი ფინანსური საქმიანობის შედეგების პროგნოზირებაში.

მუხლი 36. ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგება

1. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მიზანია ანგარიშგების თარიღისათვის ფულადი სახსრების წყაროების და გამოყენების შესახებ, ასევე, ფულადი სახსრების ნაშთების შესახებ სააღრიცხვო მონაცემებზე ინფორმაციის მიწოდება საანგარიშგებო პერიოდში საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადების სახით.

2. ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს შეაფასონ:

- ა) ერთეულის მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების უნარი; და
- ბ) ერთეულის მოთხოვნილებები, ფულადი სახსრების გამოყენების შესახებ.

3. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება განსაზღვრავს:

- ა) ფულადი სახსრების შემოდინების წყაროებს;
- ბ) მუხლებს, რომლებზეც მოხდა ფულადი სახსრების ხარჯვა საანგარიშგებო პერიოდში;
- გ) ფულადი სახსრების ნაშთს ანგარიშგების თარიღისათვის.

4. აგრეგირებული ფულადი თანხა, გადახდილი ან მიღებული შეძენის ან გაყიდვის ანაზღაურების სახით, აისახება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში, როგორც მიღებული და გასხვისებული ნეტო ფულადი სახსრები.

5. ერთეულის მიერ ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში წარდგენილი ფულადი სახსრების ელემენტების შესახებ მონაცემები უნდა ედრებოდეს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში წარდგენილ ეკვივალენტურ მუხლებს.

6. ინფორმაციის წარდგენა საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობების მიხედვით მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს შეაფასონ ამ საქმიანობების ზეგავლენა ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაზე და ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) მოცულობაზე, ასევე, საქმიანობის ამ სახეებს შორის არსებულ კავშირებზე.

7. ერთეულის ფულადი სახსრების ნაკადების შესახებ ინფორმაცია სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთათვის როგორც ანგარიშგების, აგრეთვე გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის, რათა დაეხმაროს ინფორმაციის მომხმარებლებს, მოახდინონ შემდეგი სახის შეფასება:

- ა) ერთეულისათვის მომავალში საჭირო ფულადი სახსრების;
- ბ) მისი შესაძლებლობის მომავალში გამოიმუშაოს ფულადი სახსრები;
- გ) მისი შესაძლებლობის დააფინანსოს ერთეულის საქმიანობის სფეროში და სახეობაში მომხდარი ცვლილებები;
- დ) ერთეულის კანონმდებლობასა და საკანონმდებლო აქტებთან, ასევე, დამტკიცებულ ბიუჯეტებთან შესაბამისობის.

8. ფულადი სახსრების ნაკადებთან დაკავშირებით წარსული მონაცემები გამოიყენება თანხის, დროის და ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების განსაზღვრულობის და ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების პროგნოზირების საფუძვლად.

9. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება, ფინანსური ანგარიშგების სხვა კომპონენტებთან ერთად, მომხმარებლებს აძლევს საშუალებას შეაფასონ ერთეულის კაპიტალში განხორციელებული ცვლილებები, მისი ფინანსური სტრუქტურა (ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის ჩათვლით), ასევე, შეაფასონ ფულადი სახსრების ნაკადების მოცულობაზე და დროში გადანაწილებაზე ერთეულის

გავლენის უნარი, რათა შესაბამისი რეაგირება მოახდინონ ცვალებადი გარემოებებისა და შესაძლებლობების წარმოქმნისას.

10. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მომხმარებლების მიერ ასევე ერთეულის აქტივობებს ან პროგრამებს და საბუჯეტო სახსრებზე ინფორმაციას შორის არსებული კავშირების გასაგებად.

11. ინფორმაცია ფულადი სახსრების ნაკადების შესახებ საშუალებას იძლევა დადგინდეს, თუ როგორ გამოიმუშავა საჯარო სექტორის ერთეულმა მისი საქმიანობის დაფინანსებისათვის საჭირო ფულადი სახსრები და როგორ მოხდა ამ სახსრების გამოყენება. რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებისა და ერთეულის საქმიანობის საიმედოობის თვალსაზრისით შეფასებისათვის, გამოიყენება ასევე ფულადი სახსრების ნაკადების გამოყენების დროულობის და საიმედოობის შეფასება.

12. ორგანიზაცია ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებას ამზადებს არაპირდაპირი მეთოდის შესაბამისად, რომელიც გულისხმობს ფულადი სახსრების შესახებ ინფორმაციის მომზადებას ფინანსური შედეგიდან მისი აუცილებელი კორექტირებით იმ მუხლებთან დაკავშირებით, რომლებიც არ ასახავენ შესაბამის ანგარიშებზე ფულადი სახსრების რეალურ მოძრაობას.

13. საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები განისაზღვრება ნამეტის და დეფიციტის კორექტირებით შემდეგ მუხლებზე დაყრდნობით:

ა) საანგარიშო პერიოდში მატერიალურ მარაგებში, გრძელვადიან მცირეფასიან აქტივებში, საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებები;

ბ) არაფულადი მუხლები, როგორცაა ცვეთა, აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგებისა და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) და ვალდებულებების, არაფულადი ოპერაციებით და სხვა მოვლენებით წმინდა მიღება; და

გ) ყველა სხვა მუხლი, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულადი სახსრების ნაკადებს.

14. ფულადი სახსრების ნაკადებს არ მიეკუთვნება ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) მოძრაობა სხვადასხვა მუხლს შორის, ვინაიდან ისინი არსებითად წარმოადგენენ ერთეულის ფულადი სახსრების მართვის ინსტრუმენტებს და არა მისი საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის ნაწილს.

15. ქვემოთ ჩამოთვლილი საქმიანობებით წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები წარმოადგენენ ფულადი სახსრების მართვის ნაწილს და არ განიხილება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობებად:

ა) ფულადი სახსრების ნაკადები ჭარბი ფულადი სახსრების ინვესტირებით ფულადი სახსრების ეკვივალენტებში და პირიქით;

ბ) ფულადი სახსრების ნაკადები საკურსო სხვაობის შედეგად;

გ) საბანკო ოვერდრაფტები, რომლებიც ექვემდებარება განაღდებას მოთხოვნისთანავე.

16. ფულადი სახსრების ეკვივალენტების დანიშნულებათა მოკლევადიანი ფულადი ვალდებულებების გასტუმრება საინვესტიციო ან სხვა მიზნებისგან განსხვავებით. იმისათვის, რომ ინვესტიცია კლასიფიცირდეს როგორც ფულადი სახსრების ეკვივალენტი, იგი ადვილად გაცვლადი უნდა იყოს წინასწარ ცნობილი ფულადი სახსრების მოცულობაზე და მისი ღირებულების შეცვლის რისკი იყოს უმნიშვნელო. შესაბამისად, ინვესტიცია კვალიფიცირდება როგორც ფულადი სახსრების ეკვივალენტი, თუ მას დაფარვის მოკლე ვადა გააჩნია. ინვესტიციები საკუთარ კაპიტალში არ მიეკუთვნება ფულადი სახსრების ეკვივალენტებს, თუ ისინი თავიანთი არსით არ არიან ფულადი სახსრების ეკვივალენტები.

17. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში არ აისახება ისეთი საინვესტიციო და საფინანსო ოპერაციები, რომლებიც არ საჭიროებს ფულად სახსრებს (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტებს). ეს ოპერაციები ფინანსური ანგარიშგების სხვა ფორმებში ისეთი ფორმით უნდა

აისახოს, რომ იძლეოდეს ყველა შესაბამის ინფორმაციას ამ საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობების შესახებ.

18. არაფულად ოპერაციებად განიხილება ისეთი საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობა, რომლებიც პირდაპირ გავლენას არ ახდენს მიმდინარე ფულადი სახსრების ნაკადებზე, მაგრამ მოქმედებს ერთეულის კაპიტალზე და აქტივების სტრუქტურაზე.

19. არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშებიდან შეესაბამება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშების მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადებს. არაფულადი ოპერაციებია:

ა) აქტივების შეძენა შესაბამისი ვალდებულებების უშუალო აღებით ან ფინანსური იჯარით;

ბ) სასეხო ვალდებულებების საკუთარ კაპიტალად კონვერტირება და სხვა.

20. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშების საფუძველია ორგანიზაციის საბუღალტრო წიგნები, ბიუჯეტის შემოსულობების და გადასახდელების სახაზინო რეგისტრები, ეროვნულ და უცხოურ ვალუტაში ხაზინის ანგარიშებზე და კომერციულ ბანკებში ორგანიზაციის ანგარიშებზე საბანკო ამონაწერები და ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშების მონაცემები.

21. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშება მოიცავს ორგანიზაციის შესახებ შემდეგი სახის ინფორმაციას:

ა) ორგანიზაციის აქტივების და ვალდებულებების მოცულობისა და სტრუქტურის შესახებ;

ბ) ოპერაციების და სხვა მოვლენების შედეგების და მათი გავლენის შესახებ ორგანიზაციის აქტივების ფინანსურ შედეგებზე;

გ) საანგარიშგებო პერიოდში ორგანიზაციის დაფინანსების, შემოსულობების და გადასახდელების მოცულობის და მათ შორის თანაფარდობის, მათი სტრუქტურისა და წყაროების შესახებ;

დ) ფულადი სახსრების ნაკადების შემოდინების და გადინების, ასევე, ორგანიზაციის ლიკვიდობასთან დაკავშირებით სხვა მონაცემების შესახებ.

22. შემოსულობების მიღება უკავშირდება ფულადი სახსრების შემოდინებას, ხოლო გადასახდელების გადახდა – ფულადი სახსრების გადინებას.

23. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშება მზადდება იმ ფულადი სახსრებისათვის, რომელსაც აკონტროლებს ანგარიშგები ორგანიზაცია (მათ შორის, დაგროვილი, ასიგნებით მიღებული ან სხვა პირის მიერ მოწოდებული ფულადი სახსრებისათვის, რომლებიც განკუთვნილია ერთეულის საოპერაციო, საფინანსო ან საინვესტიციო საქმიანობისთვის, ასევე, რომელთა განკარგვა ორგანიზაციის მიერ ხორციელდება მესამე პირების მეშვეობით.

24. კომერციულ ბანკში ანგარიშებზე განთავსებული ფულადი სახსრები კონტროლდება ორგანიზაციის მიერ. იმ შემთხვევაში, როცა სახელმწიფო ერთეული ფულად სახსრებს იღებს მთავრობის (ან სხვა ერთეულის) სახელით, ხაზინის ერთიან ანგარიშზე ჩარიცხვამდე ან მთავრობის სახელით მესამე პირზე გადაცემამდე განთავსებს თავის საბანკო ანგარიშზე, ფულად სახსრებს აკონტროლებს მხოლოდ იმ პერიოდში, როცა ის განთავსებულია მის საბანკო ანგარიშზე.

25. ცალკე აღებული ოპერაცია შეიძლება მოიცავდეს სხვადასხვა სახის ფულადი სახსრების ნაკადებს, რომლებიც შესაბამისი საქმიანობების მიხედვით უნდა იქნეს განხილული.

26. უცხოური კონტროლირებული ერთეულის ფულადი სახსრების ნაკადები უნდა დაკონვერტირდეს სამუშაო ვალუტაში, ფულადი ნაკადების წარმოქმნის თარიღების მიხედვით არსებული გაცვლითი კურსით.

27. უცხოური ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილებით გამოწვეული მოგება და ზარალი არ წარმოადგენს ფულადი სახსრების ნაკადებს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობებიდან. გაცვლითი კურსის ცვლილების ზეგავლენა ხელმისაწვდომ ან მოსალოდნელ ფულად სახსრებზე (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტებზე) უცხოურ ვალუტაში აისახება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში იმისათვის, რომ მოხდეს ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) შეჯერება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში და მის

ბოლოს. მოცემული თანხა უნდა იყოს განცალკავებული საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო ფულადი სახსრების ნაკადებისაგან და მოიცავდეს კურსთაშორის სხვაობის შედეგს, თუკი ასეთს აქვს ადგილი და ეს ფულადი სახსრების ნაკადები ანგარიშგებაში წარმოდგენილი უნდა იყოს ანგარიშგების პერიოდის დასასრულისათვის არსებული კურსის მიხედვით.

28. საოპერაციო საქმიანობიდან ფულადი სახსრების ნაკადების ძირითადი კატეგორიების ანგარიშგებაში წარმოდგენა ხდება მთლიან საფუძველზე.

29. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა უკავშირდება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლების და ხარჯების შემდეგ მუხლებს:

ა) შემოსავლები:

ა.ა) გადასახადები;

ა.ბ) გრანტები;

ა.გ) სხვა შემოსავლები.

ბ) ხარჯები:

ბ.ა) მომუშავეთა ანაზღაურება;

ბ.ბ) საქონელი და მომსახურება;

ბ.გ) ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;

ბ.დ) პროცენტი;

ბ.ე) გრანტი;

ბ.ვ) სუბსიდიები;

ბ.ზ) სოციალური უზრუნველყოფა;

ბ.თ) სხვა ხარჯები.

30. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები უკავშირდება ერთეულის ძირითადი საქმიანობიდან მიღებულ ფულად სახსრებს. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებია:

ა) ფულადი შემოსავლები გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და ჯარიმებიდან;

ბ) ფულადი შემოსავლები ერთეულის მიერ საქონლის რეალიზაციიდან და მომსახურების გაწევიდან;

გ) ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან ან ტრანსფერებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება ცენტრალური ხელისუფლების ან საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიერ;

დ) ფულადი შემოსავლები როიალტიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო და სხვა სახის შემოსავლებიდან;

ე) ფულადი ხარჯები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიმართ მათი ოპერაციების დაფინანსებისთვის (სესხების გარდა);

ვ) ფულადი ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის;

ზ) თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;

თ) ფულადი შემოსავლები და ხარჯები სადაზღვევო ერთეულის მიერ სადაზღვევო პრემიების და მოთხოვნების მიმართ, ანუიტეტები და სხვა სადაზღვევო სარგებელი;

ი) ქონების გადასახადის ან საშემოსავლო გადასახადის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია საოპერაციო საქმიანობასთან;

კ) ფულადი შემოსავლები და ხარჯები წარმოქმნილი ხელშეკრულებებიდან, რომლებიც დადებულია სადილერო ან სავაჭრო მიზნებით;

ლ) ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული საქმიანობის შეწყვეტასთან და

მ) ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული სადავო საკითხების გადაწყვეტასთან და სხვა.

31. ორგანიზაციის საქმიანობის დაფინანსების მიზნით მიღებული ფულადი სახსრები კლასიფიცირდება როგორც ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან და ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

32. ფასიანი ქაღალდები და სესხები კომერციული ან სავაჭრო საქმიანობისათვის, განიხილება იმ სასაქონლო მარაგის მსგავსად, რომელიც გამიზნულია გასაყიდად და ფასიანი ქაღალდების ყიდვა-გაყიდვასთან და სავაჭრო-საშუამავლო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრებით ოპერაციები კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული/გასული ფულადი სახსრები.

33. ფულადი სახსრების მეშვეობით სესხის დაფარვისას პროცენტის ელემენტი კლასიფიცირდება საოპერაციო საქმიანობად ან საინვესტიციო საქმიანობად, ხოლო სესხის ძირითადი ნაწილის დაფარვა განიხილება როგორც საფინანსო საქმიანობა.

34. საანგარიშგებო პერიოდში გადახდილი პროცენტების მთლიანი თანხა ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში აისახება იმისდა მიუხედავად, აღიარებულია ისინი როგორც ხარჯები ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, თუ კაპიტალიზებულია როგორც აქტივის თვითღირებულების ნაწილი.

35. გადახდილი და მიღებული დივიდენდები შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც საოპერაციო ფულადი სახსრების ნაკადები, რადგან ისინი მონაწილეობენ წმინდა ნამეტის და დეფიციტის განსაზღვრაში, იმის გათვალისწინებით, რომ ინფორმაციის მომხმარებლებმა შეძლონ განსაზღვრონ ერთეულის შესაძლებლობა საოპერაციო ფულადი სახსრების ნაკადებიდან დივიდენდების გადახდასთან დაკავშირებით. ამის საპირისპიროდ, გადახდილი და მიღებული დივიდენდები ასევე შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც ფინანსური და საინვესტიციო ფულადი სახსრების ნაკადები, რადგან ისინი წარმოადგენენ ფინანსური რესურსების მოზიდვის დანახარჯებს ან ინვესტიციების უკუგებას.

36. სხვა ერთეულებზე უსასყიდლოდ გადასაცემად მშენებლობისთვის გაწეული ფულადი ხარჯები ან აქტივების შეძენა მათი საოპერაციო იჯარით გაცემის მიზნით ან/და შემდეგ მათი გაყიდვის მიზნით, განიხილება როგორც ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან.

37. იმ შემთხვევაში, თუ ვერ ხდება მიმდინარე, კაპიტალური და კაპიტალში შენატანის მიხედვით ფულადი ხარჯების ერთმანეთისგან გამოიჯვნა, მოცემული ხარჯები განიხილება როგორც საოპერაციო საქმიანობის ფულადი სახსრების ნაკადების ნაწილი და ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

38. მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადები აისახება ცალკე და კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები.

39. საოპერაციო საქმიანობიდან შემოსავლებსა და საოპერაციო საქმიანობაზე გაწეულ ხარჯებს შორის სხვაობით განისაზღვრება წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან, რომელიც წარმოადგენს ორგანიზაციის საქმიანობის შეფასების მთავარ მაჩვენებელს, ორგანიზაციის ძირითადი საქმიანობის ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად.

40. წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები აგრეთვე გვიჩვენებს ერთეულის უნარს, შეინარჩუნოს ფუნქციონირების შესაძლებლობა, მოახდინოს ვალდებულებების გასტუმრება, დივიდენდების ან ანალოგიური გადახდების განაწილება და განახორციელოს ინვესტიციები დაფინანსების გარე წყაროების გამოყენების გარეშე.

41. საინვესტიციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების ძირითადი კატეგორიები შეესაბამება არაფინანსური აქტივების შესყიდვებთან/გაყიდვებთან დაკავშირებულ საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრულ შემდეგ მუხლებს:

- ა) ძირითადი აქტივების;
- ბ) სტრატეგიული მარაგების;
- გ) ფასეულობების;
- დ) არაწარმოებული აქტივების.

42. საინვესტიციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების ძირითადი კატეგორიების ანგარიშგებაში წარმოდგენა ხდება მთლიან საფუძველზე.

43. საინვესტიციო საქმიანობიდან ფულადი სახსრების ნაკადები ცალკე უნდა იქნეს წარდგენილი, რათა განისაზღვროს ფულადი სახსრების თუ რა მოცულობა იყო მიმართული იმ რესურსებში, რომლებიც მომავალში ხელს შეუწყობს ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევას. საინვესტიციო საქმიანობად ჩაითვლება მხოლოდ ის ფულადი ხარჯი, რომელიც აღიარებულ იქნა აქტივად ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში. საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადებია:

ა) ძირითადი აქტივების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები. მათ შორის, სამეცნიერო-კვლევით სამუშაოებზე გაწეული კაპიტალიზებული დანახარჯები და საკუთარი წარმოების ძირითადი აქტივები;

ბ) ძირითადი აქტივების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები;

გ) ძირითად აქტივებთან, არამატერიალურ და სხვა გრძელვადიან აქტივებთან დაკავშირებული ფულადი ავანსები მიღებული/გაცემული სხვა ერთეულებიდან/ერთეულებზე;

44. ფულადი სახსრების მთლიანი ნაკადები, რომლებიც წარმოიშობა კონტროლირებულ ერთეულებსა და სხვა ერთეულებზე კონტროლის აღებასთან ან დაკარგვასთან დაკავშირებით, უნდა კლასიფიცირდეს შესაბამისად როგორც საოპერაციო, საინვესტიციო ან ფინანსური საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები.

45. როდესაც მეკავშირე ან კონტროლირებულ ერთეულებში ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის გამოიყენება კაპიტალ-მეთოდი ან დანახარჯ-მეთოდი, ინვესტორმა ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში უნდა წარმოადგინოს მხოლოდ ფულადი სახსრების ნაკადები მასსა (ინვესტორსა) და ინვესტირებულ ერთეულს შორის (დივიდენდების, სხვა განაწილებების და ავანსების მიმართ).

46. ერთეულმა, რომელიც ერთობლივად კონტროლირებულ ეკონომიკურ ერთეულში თავისი წილის ანგარიშგებას წარადგენს პროპორციული კონსოლიდაციის გზით, თავისი კონსოლიდირებული ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში უნდა ჩართოს ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის ფულადი სახსრების ნაკადები, თვისი წილის პროპორციულად. ერთეულმა, რომელიც მოცემული წილობრივი თანხების წარდგენას ახორციელებს კაპიტალ-მეთოდით, ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში უნდა შეიტანოს ა) ფულადი სახსრების ნაკადები დაკავშირებული მის ინვესტიციებთან ერთობლივად კონტროლირებულ ერთეულში და ბ) განაწილებები და სხვა გადახდები ან შემოსავლები ამ ერთეულს და მის მიერ კონტროლირებულ ერთეულებს შორის.

47. საინვესტიციო საქმიანობის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების კატეგორიების შესაბამისი არაფინანსური აქტივების გაყიდვის და არაფინანსური აქტივების შესყიდვის შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადებს შორის სხვაობა წარმოადგენს წმინდა ფულად სახსრებს არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან.

48. საოპერაციო საქმიანობიდან წმინდა ფულად სახსრებს და არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან წმინდა ფულად სახსრებს შორის დადებითი სხვაობა წარმოადგენს ფულადი სახსრების პროფიციტს, უარყოფითი სხვაობა – დეფიციტს.

49. ფინანსურ საქმიანობაში აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად, ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე განხორციელებული ოპერაციების (გარდა დებიტორულ-კრედიტორული დავალიანებების) შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები.

50. ფინანსურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადების ძირითადი კატეგორიების მიხედვით ფინანსური აქტივების მიღების და ვალდებულებების წარმოქმნის ანგარიშგებაში წარდგენა ხდება წმინდა საფუძველზე.

51. საფინანსო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრები წარდგენილი უნდა იყოს ცალკე, ერთეულის კაპიტალის ფორმირებაში მონაწილეთა მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების მიმართ

მოთხოვნებზე სათანადო პროგნოზის გასაკეთებლად. საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადებია:

ა) ფულადი შემოსავლები, მიღებული სავალო ფასიანი ქაღალდების გამოშვებიდან, სესხებიდან, თამასუქებიდან, ობლიგაციებიდან, გირაოებიდან და სხვა მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სესხებიდან;

ბ) სესხების დასაფარად გამოყოფილი ფულადი სახსრები;

გ) საკუთარი კაპიტალის ან სხვა ერთეულების ვალის ინსტრუმენტების გაყიდვის/შემენის და ერთობლივ საქმიანობაში წილობრივი მონაწილეობის მიზნით წარმოქმნილი შემოსავლები და ხარჯები;

დ) დეპოზიტური თანხებით ფულადი სახსრების ნაკადები სალაროში, ხაზინის ანგარიშებზე და ორგანიზაციის ანგარიშებზე ბანკში;

ე) მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის ვალდებულებების შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები და სხვა.

52. ანგარიშების თარიღისთვის ფულადი სახსრების საკასო ნაშთი, რომლის გამოყენებაც შეზღუდულია ან რეგულირდება გარეშე პირობებით, ბალანსში წმინდა საფუძველზე მიეთითება გამოცალკევებით.

53. ხაზინის ანგარიშების და ბანკში ორგანიზაციის ანგარიშების გაუვლელად ფულადი სახსრების ნაკადები მესამე პირების მიერ განხორციელებული გადახდებით, ხარჯების გასაწევად, აქტივების შესამცენად და ვალდებულებების დასაფარად, ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში აისახება გამოცალკევებით.

54. საოპერაციო, საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობით წარმოქმნილი შემდეგი ფულადი სახსრების ნაკადები შეიძლება წარდგენილ იქნეს ნეტო საფუძველზე:

ა) გადამხდელების ან ბენეფიციარების სახელით მიღებული და გაცემული ფულადი სახსრები, როდესაც ფულადი სახსრების ნაკადები ასახავს უფრო მეტად სხვა პირების, ვიდრე ერთეულების საქმიანობას და რომელთა შედეგად მიღებული ფულადი სახსრების ნაშთები კონტროლდება ანგარიშვალდებული ერთეულების მიერ. ამგვარი ფულადი შემოსავლები და ხარჯებია:

ა.ა) გადასახადების შეგროვება ერთი სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოს მიერ სხვა სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოსათვის, რომელშიც არ შედის ის გადასახადები, რომლებიც გამოიყენება სახელმწიფოს მიერ საკუთარი სარგებლობისათვის, გადასახადების გადანაწილების წესებიდან გამომდინარე;

ა.ბ) ფონდები კლიენტებისათვის სატრასტო და საინვესტიციო ერთეულების მიერ და

ა.გ) ქონების მესაკუთრის სახელზე მიღებული და გადახდილი საიჯარო ქირა. და

ბ) ფულადი სახსრების მიღება და გაცემა იმ მუხლების მიხედვით, რომელთათვის დამახასიათებელია სწრაფი ბრუნვა, თანხების დიდი ოდენობა და განაღდების მოკლე ვადები. ასეთი ფულადი შემოსავლები და ხარჯებია საავანსო გადახდა და დაფარვა განხორციელებული:

ბ.ა) ინვესტიციის შემენის ან გაყიდვისას და

ბ.ბ) სხვა მოკლევადიანი სესხები.

მუხლი 37. წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

1. წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგება ასახავს საანგარიშგებო პერიოდში ორგანიზაციის კაპიტალის ზრდას/კლებას. წმინდა აქტივების/კაპიტალის საწყისი და საბოლოო ნაშთების შედარების გზით წარდგენილი ინფორმაცია მნიშვნელოვანია მომხმარებლებისთვის კაპიტალის ზრდაზე/კლებაზე მოქმედი ფაქტორების გასაანალიზებლად.

2. ერთეულმა წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) წმინდა აქტივების/კაპიტალის საწყისი ნაშთის შესახებ;

- ბ) კაპიტალის გადაანგარიშებული ნაშთის შესახებ (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), რომელიც მოიცავს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით ან/და წინა პერიოდ(ებ)ის შეცდომების გასწორებით გამოწვეულ კაპიტალის ზრდას/კლებას;
 - გ) არასაოპერაციო შემოსავლების და ხარჯების შესახებ, რომელიც მოიცავს აქტივების/ვალდებულებების ღირებულებით და მოცულობით ცვლილებებს - მათ შორის, გადაფასების შედეგებს, კურსთაშორის სხვაობებს და სხვ.
 - დ) ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების შესახებ;
 - ე) საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგების შესახებ;
 - ვ) წმინდა აქტივების/კაპიტალის საბოლოო ნაშთის შესახებ.
3. ორ საანგარიშგებო თარიღს (საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისსა და დასასრულს) შორის ერთეულის კაპიტალის ცვლილებები გვიჩვენებს წმინდა ღირებულების და საკუთარი კაპიტალის ზრდას ან შემცირებას საანგარიშგებო პერიოდში.
4. ერთეულმა წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებებთან დაკავშირებით განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) დაგროვილი ნამეტისა და დეფიციტის ნაშთი საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის და წლის ბოლოს და ამ პერიოდში მომხდარი ცვლილებები;
 - ბ) იქიდან გამომდინარე, რომ წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტი განცალკევებით არის წარმოდგენილი, წლის დასაწყისსა და წლის ბოლოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტის საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები ცვლილებები;
 - გ) ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებები, სადაც მიეთითება წარმოქმნის მიზეზები, შინაარსი და თანხა.

მუხლი 38. ბიუჯეტის და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგება

1. წინამდებარე მუხლი გამოიყენება ყველა იმ სახელმწიფო ერთეულისათვის, რომელიც ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას და მათი დამტკიცებული ბიუჯეტები საჯაროდ ხელმისაწვდომია. იგი მოითხოვს, ბიუჯეტის შესრულების შედეგად წარმოქმნილი გეგმური და ფაქტობრივი თანხების შედარებას და ჩართვას ფინანსურ ანგარიშგებებში, ასევე, არსებითი განსხვავებების მიზეზების ასახვას განმარტებით შენიშვნებში. აღნიშნულ თავში გათვალისწინებული მოთხოვნები ზრდის ანგარიშვალდებულებას და უფრო გამჭვირვალეს ხდის ერთეულების ფინანსურ ანგარიშგებას.
2. ბიუჯეტის და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგება წარდგენილი უნდა იყოს მრავალსვეტიანი ფორმატის სახით, სადაც ცალ-ცალკე სვეტებში მიეთითება გადასახდელების დამტკიცებული წლიური ბიუჯეტი, დაზუსტებული გეგმური მაჩვენებლები, ასევე, ამ მაჩვენებლების ფაქტობრივი შესრულება, ფაქტობრივი შესრულების გადახრები დამტკიცებული და დაზუსტებული ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებებიდან.
3. დამტკიცებული და საბოლოო (დაზუსტებული) ბიუჯეტის თანხების, ასევე ფაქტობრივი თანხების შედარების ფინანსური ანგარიშგების ცალკე კომპონენტად წარდგენა, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის განსაზღვრავს, იყო თუ არა რესურსები მიღებული და გამოყენებული დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად.
4. ფინანსურ ანგარიშგებაში გადახრების თავიდან აცილების მიზნით, ბიუჯეტზე ინფორმაცია აგრერირდება ბიუჯეტის შესახებ კანონით განსაზღვრული შემოსულობების და გადასახდელების კატეგორიების შესაბამისად.
5. ბიუჯეტის და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგების მიზნებისათვის, დამტკიცებული ბიუჯეტი ასახავს ერთი საბიუჯეტო პერიოდის მანძილზე მოსალოდნელ გადასახდელებს, რომლებიც დამტკიცებულია საკანონმდებლო ორგანოს მიერ. დამტკიცებული ბიუჯეტი განსხვავდება მოსალოდნელი ფინანსური ინფორმაციისგან, რომელიც შეიძლება წარმოდგენილი იყოს პროგნოზის, გეგმის ან ორივეს კომბინაციით.

6. საბოლოო (დაზუსტებული) ბიუჯეტი მოიცავს საბიუჯეტო პერიოდში ერთეულის ან ღონისძიების დასაფინანსებლად თავდაპირველად გამოყოფილი თანხების ყველა ნებადართულ ცვლილებას ან შესწორებას.

7. ბიუჯეტის შესრულების ასახვისათვის გამოყენებული ტერმინი „ფაქტობრივი“ ან „ფაქტობრივი“ თანხა გამოიყენება საკასო თანხების მნიშვნელობით.

8. ერთეულმა უნდა წარადგინოს ბიუჯეტის გეგმური თანხების ფაქტობრივ თანხებთან შედარება ფინანსური ანგარიშგების ცალკე კომპონენტად. ბიუჯეტის გეგმური და ფაქტობრივი თანხების შედარება უნდა მოიცავდეს:

ა) დამტკიცებული და საბოლოო (დაზუსტებული) ბიუჯეტის თანხებს;

ბ) ფაქტობრივი თანხების შედარებას;

გ) არსებით განსხვავებებს ბიუჯეტის გეგმურ თანხებსა, და ფაქტობრივ თანხებს შორის განმარტებითი შენიშვნების სახით.

9. მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძველია დარიცხვის მეთოდი, ხოლო ბიუჯეტი მზადდება საკასო მეთოდის შესაბამისად. აღნიშნული თავის მოთხოვნების შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტი - ბიუჯეტის გეგმური და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგება - მომზადებულია ბიუჯეტის შედგენის (საკასო) მეთოდით და ცალკე სვეტში მიეთითება დარიცხვის ინფორმაცია.

10. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის მიზნით, საჭიროა დამტკიცებულ ბიუჯეტებში ჩართული დეტალური ფინანსური ინფორმაციის წინამდებარე მუხლის მოთხოვნების შესაბამისად აგრეგირება. ამგვარი აგრეგირება აუცილებელია ზედმეტი ინფორმაციის თავიდან ასაცილებლად, ან საკანონმდებლო ან ხელისუფლების სხვა ორგანოების ზედამხედველობის მნიშვნელოვანი დონეების წარმოსაჩენად. აგრეგირების დონის განსაზღვრა (განწერის და თანრიგის მიხედვით) პროფესიონალურ განსჯას მოითხოვს. ასევე ორგანიზაციას უფლება აქვს აგრეგირების დონე თავად განსაზღვროს და აღნიშნული გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში.

11. დამატებითი საბიუჯეტო ინფორმაცია, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, წარმოდგენილი უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგებისაგან განსხვავებულ დოკუმენტებში და ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა მიეთითოს ამგვარი დოკუმენტების წყაროები.

12. ერთეულმა უნდა განმარტოს, დამტკიცებულ და საბოლოო (დაზუსტებულ) ბიუჯეტებს შორის განხორციელებული ცვლილებები ბიუჯეტის შიგნით მომხდარი გადაანაწილებების შედეგია, თუ სხვა ფაქტორების:

ა) ფინანსურ ანგარიშგებაში ახსნა-განმარტებითი შენიშვნებით; ან

ბ) ანგარიშში, რომელიც გამოიცა ფინანსური ანგარიშგების თარიღამდე, თარიღით ან მასთან ერთად და ფინანსური ანგარიშგების ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში კეთდება მითითებები ასეთ ანგარიშებზე.

13. საბოლოო (დაზუსტებული) ბიუჯეტი დამტკიცებული ბიუჯეტის განახლების მიზნით საკანონმდებლო აქტებით დამტკიცებულ ყველა ცვლილებას მოიცავს. აღნიშნული მუხლის მოთხოვნების შესაბამისად, სახელმწიფო ერთეული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ან ცალკე მოხსენებაში, რომელიც გამოქვეყნდა ფინანსური ანგარიშგების თარიღამდე, თარიღით, ან მასთან ერთად, უნდა მიუთითოს განმარტების სახით დამტკიცებულ და საბოლოო(დაზუსტებულ) ბიუჯეტებს შორის მომხდარი ცვლილებების შესახებ. ასეთი განმარტებითი შენიშვნები შეიძლება ჩართული იყოს ბიუჯეტის ფაქტობრივი შედეგების ანგარიშებში, იმისათვის რომ გაკეთდეს ანგარიში ბიუჯეტის შესრულების შესახებ, მაშინ, როდესაც ეს განმარტებითი შენიშვნები კეთდება ცალკეულ ანგარიშებში და არა ფინანსურ ანგარიშგებაში, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში კეთდება მითითებები ასეთ ანგარიშებზე.

14. ბიუჯეტის გეგმური და ფაქტობრივი თანხების ყველა შედარება წარდგენილი უნდა იყოს ბიუჯეტთან შედარების მეთოდით.

15. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს დამტკიცებულ ბიუჯეტში გამოყენებული ბიუჯეტის შედგენის მეთოდი და საბიუჯეტო კლასიფიკაციის საფუძვლები, რომელიც გამოიყენება დამტკიცებული ბიუჯეტების მომზადებისა და წარდგენისათვის და მომხმარებლებს, ბიუჯეტში და ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის ინფორმაციას შორის, არსებული კავშირების უკეთ გაგების საშუალებას აძლევს.
16. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს დამტკიცებული ბიუჯეტის პერიოდი.
17. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა მოახდინოს დამტკიცებულ ბიუჯეტში შეტანილი ყველა ერთეულის იდენტიფიცირება.
18. რადგან ფინანსური ანგარიშგება და ბიუჯეტი არ მზადდება შედარების მეთოდით, უშუალოდ ბიუჯეტის გეგმური და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგებაში, ფაქტობრივი თანხები, უნდა შეედაროს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ ფაქტობრივ თანხებს (წმინდა ფულად ნაკადებს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობებიდან) და ცალკე უნდა მოხდეს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდში, დროში და ერთეულებში განსხვავებების იდენტიფიცირება.
19. შედარების მეთოდთან შესაბამისობაში იდენტიფიცირებულ ფაქტობრივ თანხებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ ფაქტობრივ თანხებს შორის განსხვავებები შეიძლება კლასიფიცირდეს შემდეგნაირად:
 - ა) ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდებში განსხვავებები;
 - ბ) დროში განსხვავებები, როდესაც საბიუჯეტო პერიოდი განსხვავდება ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული საანგარიშგებო პერიოდისაგან; და
 - გ) ერთეულებში განსხვავებები, როდესაც ბიუჯეტში გამოტოვებულია ის პროგრამები და ერთეულები, რომლებიც იმ ერთეულის ნაწილია, რომლისთვისაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება;
 - დ) განსხვავებები ფინანსური ანგარიშგების და ბიუჯეტის წარდგენისათვის გამოყენებულ კლასიფიკაციის სტრუქტურაში და ფორმატებში, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.
20. წინამდებარე მუხლის შესაბამისად, წინა პერიოდთან მიმართებაში შედარებითი ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვა არ მოითხოვება.

მუხლი 39. კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

1. წინამდებარე მუხლი ადგენს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის, აგრეთვე კონტროლირებული ერთეულების, ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულებისა და მეკავშირე ერთეულების მაკონტროლებელი ერთეულის, სრულუფლებიანი მონაწილისა და ინვესტორის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის მოთხოვნებს.
2. ეს მუხლი ვრცელდება საჯარო სექტორის ისეთ ერთეულებზე, რომლებიც არ წარმოადგენენ სახელმწიფო კომერციულ საწარმოებს და გააჩნიათ ერთი ან მეტი კონტროლირებული, ერთობლივად კონტროლირებული და მეკავშირე ერთეულები, რომლებიც შესაძლოა წარმოადგენდნენ სახელმწიფო კომერციულ საწარმოებს. სახელმწიფო კომერციული საწარმოების შესახებ ინფორმაციის ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში სავალდებულოა მაკონტროლებელი ერთეულის, სრულუფლებიანი მონაწილის და ინვესტორის მიერ დაბანდებული ინვესტიციების შესახებ მონაცემების წარსადგენად.
3. მაკონტროლებელი ერთეულები, რომლებიც წარმოადგენენ სახელმწიფოს მნიშვნელოვან და ძირითად სექტორებს/საქმიანობებს, მიუხედავად იმისა, სრულ მფლობელობაში იმყოფებიან თუ არასრულ მფლობელობაში, არ თავისუფლდებიან კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენისაგან.
4. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მაკონტროლებელი ერთეულის ყველა კონტროლირებულ ერთეულს.
5. ეკონომიკური ერთეულის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა უნდა განხორციელდეს ეროვნულ ვალუტაში (ლარში).

6. მეკავშირე ერთეულში ინვესტორის ან ერთობლივად კონტროლირებულ ერთეულში სრულუფლებიანი მონაწილის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება ისეთი ანგარიშგებაა, რომელიც მომზადებულია და წარდგენილია კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად. სავალდებულო არ არის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების თანდართვა კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაზე.

7. იმ ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება, რომელსაც არ გააჩნია კონტროლირებული ერთეული, მეკავშირე ერთეული, ან სრულუფლებიანი მონაწილის წილი ერთობლივად კონტროლირებულ ერთეულში, არ წარმოადგენს ამ ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას.

8. მაკონტროლებელ ერთეულს, რომელიც გათავისუფლებულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისგან, შეუძლია წარადგინოს ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება, როგორც მისი ერთადერთი ფინანსური ანგარიშგება.

9. მაკონტროლებელი ერთეული კონსოლიდირებულ ანგარიშგებას არ წარადგენს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:

ა) მაკონტროლებელი ერთეული არის: სრულ მფლობელობაში მყოფი კონტროლირებული ერთეული და ნაკლებად სავარაუდოა ასეთი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების არსებობა, ან ასეთი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებები მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებითაა დაკმაყოფილებული; ან სხვა ერთეულის არასრულ მფლობელობაში მყოფი კონტროლირებული ერთეულია და მისი სხვა მესაკუთრეები, იმ მესაკუთრეების ჩათვლით, რომელთაც არა აქვთ ხმის უფლება ინფორმირებულნი იყვნენ და წინააღმდეგნი არ ყოფილან იმისა, რომ მაკონტროლებელი ერთეული არ წარადგენს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას;

ბ) მაკონტროლებელი ერთეულის ძირითადი ან რომელიმე შუალედური მაკონტროლებელი ერთეული ადგენს საჯაროდ ხელმისაწვდომ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

10. ანგარიშგების მიზნებისთვის, შინაარსის ფორმასთან უპირატესობის პრინციპის გამოყენებით, არსებითი არ არის ორგანიზაცია მოგებაზე მომუშავე ორგანიზაციაა, სსიპ-ია ეკონომიკური საქმიანობის უფლებით, თუ სხვა სახელმწიფო ერთეული. ყველა შემთხვევაში, კონტროლის, მაკონტროლებელი ერთეულის და კონტროლირებული ერთეულის განმარტება და მიდგომა ერთიანია.

11. კონტროლირებული ერთეული კონსოლიდირებისას არ გამოირიცხება იმის გამო, რომ მისი საქმიანობები განსხვავდება ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი სხვა ერთეულთა საქმიანობისაგან. ასეთი კონტროლირებული ერთეულების კონსოლიდირება და კონტროლირებული ერთეულების განსხვავებული საქმიანობების შესახებ დამატებითი ინფორმაციის წარდგენა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მნიშვნელოვანი ინფორმაციით უზრუნველყოფას ემსახურება.

12. კონტროლირებული ერთეული არ გამოირიცხება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებიდან, მიუხედავად იმისა, კონტროლი არის თუ არა დროებითი.

13. დროებითია კონტროლი:

ა) როდესაც კონტროლირებული ერთეული შექმნილია მხოლოდ და მხოლოდ შექმნიდან, მისი 12 თვის განმავლობაში გაყიდვის მიზნით, შექმნილი ეკონომიკური ერთეულის და მასში შემავალი ერთეულების საქმიანობების შემქმნი ერთეულის საქმიანობისგან განსხვავებულობის გამო;

ბ) როდესაც ერთეულს განზრახული აქვს კონტროლირებულ ერთეულზე კონტროლი დაუთმოს სხვა ერთეულს;

გ) ორგანიზაციის მიერ დროებით განკარგული სახაზინო კოდები.

14. დროებით კონტროლირებული ერთეულის ანგარიშგების თარიღის შემდგომ გასხვისების შემთხვევაში, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება ხელახლა უნდა იქნეს წარმოდგენილი, დაზუსტებული სახით.

15. ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, კონტროლი განისაზღვრება შემდეგი ორი ელემენტის მიხედვით:

ა) უფლებამოსილების ელემენტი – უფლებამოსილება მართოს სხვა ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკა;

ბ) სარგებლის ელემენტი – მაკონტროლებელი ერთეულის შესაძლებლობა მიიღოს სარგებელი სხვა ელემენტის საოპერაციო საქმიანობიდან.

16. კონტროლის მიზნებისთვის, სხვა ერთეულის საქმიანობიდან სარგებლის მიღება შესაძლებელია განხორციელდეს:

ა) სხვა ერთეულის საქმიანობიდან ნამეტის განაწილებების სახით (მ.შ დივიდენდების);

ბ) ზარალის მიღების პოტენციური რისკის წარმოშობით.

17. ერთეულმა შესაძლოა ვერ მიიღოს რაიმე ფინანსური სარგებელი სხვა ერთეულისგან, მაგრამ მიიღოს სარგებელი საკუთარი შესაძლებლობისგან, წარმართოს სხვა ერთეულის საქმიანობა საკუთარი მიზნების განსახორციელებლად. ასევე, ერთეულმა შესაძლოა მიიღოს როგორც ფინანსური, ასევე არაფინანსური სარგებელი სხვა ერთეულის საქმიანობისგან.

18. კონტროლი ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის წარმოიშობა ერთეულის უფლებამოსილების საფუძველზე, მართოს სხვა ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკა და ამისთვის ერთეულს არ მოეთხოვება, რომ ფლობდეს უმრავლესობის წილს ან სააქციო წილს სხვა ერთეულში.

19. კონტროლის უფლებამოსილება ამჟამად გამოყენებადია, თუ ერთეულს უკვე მინიჭებული აქვს ეს უფლებამოსილება კანონმდებლობით ან იურიდიული ძალის მქონე ხელშეკრულებით; კონტროლის უფლება ამჟამად გამოყენებადი არ არის, თუ ამ უფლების ძალაში შესვლა მოითხოვს კანონმდებლობის შეცვლას ან შეთანხმების გადახედვას.

20. კონტროლის არსებობა არ ავალდებულებს ერთეულს აიღოს პასუხისმგებლობა კონტროლირებული ერთეულის ყოველდღიური ოპერაციების მართვაზე (ან მონაწილეობა მიიღოს მასში). ერთეულს მხოლოდ მაშინ შეუძლია სხვა ერთეულზე კონტროლის უფლების გამოყენება, როდესაც ადგილი აქვს კონტროლირებულ ერთეულსა და მაკონტროლებელ ერთეულს შორის გაფორმებული შეთანხმების დარღვევას ან გაუქმებას.

21. როდესაც განისაზღვრება გააჩნია თუ არა მოცემულ ერთეულს მეორე ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის მართვის უფლებამოსილება, მხედველობაში მიიღება ამჟამად გამოყენებადი ან კონვერტირებადი პოტენციური ხმის უფლების არსებობა და მისი შედეგი, მათ შორის, სხვა ერთეულის განკარგულებაში მყოფი პოტენციური ხმის უფლებები. პოტენციური ხმის უფლება არ არის ამჟამად გამოყენებადი ან კონვერტირებადი, თუ მათი გამოყენება ან კონვერტირება დამოკიდებულია რომელიღაც მომავალ თარიღზე ან მოვლენაზე.

22. იმისათვის, რომ განსაზღვროს პოტენციური ხმის უფლებები რამდენად უწყობს ხელს კონტროლს, ერთეული განიხილავს ყველა მოვლენასა და გარემოებას (მათ შორის პოტენციური ხმის მიცემის უფლების გამოყენების პირობებსა და სხვა სახელშეკრულებო შეთანხმებებს, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად), რომელიც ზემოქმედებს პოტენციური ხმის უფლებებზე, გარდა ხელმძღვანელობის განზრახვისა და ამ უფლების გამოყენების ან კონვერტირების ფინანსური შესაძლებლობისა.

23. ერთეულის უფლებამოსილება, მართოს გადაწყვეტილების მიღების პროცესი სხვა ერთეულის ფინანსურ და საოპერაციო პოლიტიკასთან მიმართებით, არ არის საკმარისი საფუძველი კონტროლის უზრუნველსაყოფად. მაკონტროლებელი ერთეული უფლებამოსილია კონტროლირებული ერთეულის გადაწყვეტილების მიღების პროცესი ისე წარმართოს, რომ შეძლოს სარგებლის მიღება მისი საქმიანობებიდან. ლიკვიდატორისა და ლიკვიდირებული ერთეულის ურთიერთობა და ასევე გამსესხებლისა და მსესხებლის ურთიერთობაც არ განიხილება კონტროლის უზრუნველყოფად. ანალოგიურად, ნდობით აღჭურვილი პირის მინდობილ ფონდთან ურთიერთობა, რომელიც არ სცდება მინდობილი პირის პასუხისმგებლობას, არ ჩაითვლება მინდობილი ფონდის კონტროლად.

24. სახელისუფლებო ორგანოების და მათი სააგენტოების სუვერენული და საკანონმდებლო უფლებამოსილება რეგულირებასა და შესყიდვასთან დაკავშირებით, არ განიხილება როგორც კონტროლი ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის.

25. კონტროლის მნიშვნელობა ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის არ ვრცელდება შემდეგზე:

ა) საკანონმდებლო ორგანოების უფლებამოსილებაზე, შეიმუშავონ ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზა, რომლის ფარგლებშიც ერთეულებმა უნდა განახორციელონ საქმიანობები, ან გარკვეული პირობების წამოყენება და/ან სანქციების შეფარდება მათ საქმიანობებზე. ასეთი უფლებამოსილება არ ნიშნავს საჯარო სექტორის ერთეულის მხრიდან ზემოთ მითითებული ერთეულების მფლობელობაში არსებულ აქტივებზე კონტროლს; ან

ბ) ერთეულებზე, რომლებიც ეკონომიკურად დამოკიდებულები არიან საჯარო სექტორის ერთეულებზე (შემთხვევა, როდესაც ერთეულს შენარჩუნებული აქვს უფლება, საკუთარი შეხედულებისამებრ გადაწყვიტოს საჯარო სექტორის ერთეულისგან დაფინანსების მიღების ან არმიღების და მასთან საქმიანობის წარმოების საკითხი) ასეთ ერთეულს გააჩნია გადაწყვეტი უფლებამოსილება, მართოს საკუთარი ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკა და, შესაბამისად, არ ექვემდებარება საჯარო სექტორის ერთეულის კონტროლს.

26. ორ ერთეულს შორის არსებული ურთიერთობების განხილვისას, კონტროლის არსებობა ითვლება დადასტურებულად, თუ, სულ ცოტა, ერთი ქვემოთ მოყვანილი უფლებამოსილებისა და ერთი სარგებლის პირობა მაინც არსებობს, თუ აშკარად გამოხატული არ არის, რომ კონტროლს ახორციელებს სხვა ერთეული:

ა) უფლებამოსილების პირობები:

ა.ა) ერთეული პირდაპირ ან არაპირდაპირ კონტროლირებული ერთეულების მეშვეობით ფლობს სხვა ერთეულის ხმის უფლებების ნახევარზე მეტს;

ა.ბ) ერთეულს გააჩნია არსებული კანონმდებლობით მინიჭებული, ან მის ფარგლებში განხორციელებადი უფლებამოსილება, დანიშნოს ან გაათავისუფლოს დირექტორთა საბჭოს ან სხვა ანალოგიური მმართველობითი ორგანოს წევრთა უმრავლესობა, და ეს საბჭო ან ორგანო აკონტროლებს სხვა ერთეულს;

ა.გ) ერთეული ფლობს ხმის უფლებების ნახევარზე მეტს, ან შესაძლებლობა აქვს განსაზღვროს ხმების ნახევარზე მეტი სხვა ერთეულის საერთო კრებებზე;

ა.დ) ერთეულს შეუძლია ზემოქმედება ხმის უმრავლესობაზე დირექტორთა საბჭოს ან სხვა ანალოგიური მმართველობითი ორგანოს სხდომებზე და ეს საბჭო ან ორგანო აკონტროლებს სხვა ერთეულს.

ბ) სარგებლის პირობები:

ბ.ა) ერთეულს გააჩნია სხვა ერთეულის საქმიანობის შეწყვეტის უფლებამოსილება და მიიღოს ნარჩენი ეკონომიკური სარგებლის მნიშვნელოვანი წილი ან აიღოს მნიშვნელოვანი ვალდებულებები. სარგებლის პირობები სრულდება, თუ ერთეულს პასუხისმგებლობა ჰქონდა აღებული სხვა ერთეულის ნარჩენ ვალდებულებებზე.

ბ.ბ) ერთეულს უფლება აქვს მიიღოს განაწილებები სხვა ერთეულის აქტივებიდან და შეიძლება პასუხისმგებელი იყოს სხვა ერთეულის რიგ ვალდებულებებზე.

27. წინა პუნქტში მითითებული ერთი ან მეტი გარემოების არარსებობის შემთხვევაში შემდეგი ფაქტორები ცალკე ან ჯგუფურად, შეიძლება გამოყენებულ იქნეს კონტროლის არსებობის ინდიკატორად:

ა) უფლებამოსილების ინდიკატორები:

ა.ა) ერთეულს შეუძლია ვეტო დაადოს სხვა ერთეულის საოპერაციო და კაპიტალურ ბიუჯეტს;

ა.ბ) ერთეულს შეუძლია ვეტო დაადოს, გააუქმოს ან შეცვალოს სხვა ერთეულის მმართველობითი ორგანოს გადაწყვეტილება;

ა.გ) ერთეულს შეუძლია დაამტკიცოს/მოიწონოს სხვა ერთეულის პერსონალის ყველაზე საპასუხისმგებლო პოზიციებზე აყვანის, ხელახალი დანიშვნის, ან განთავისუფლების გადაწყვეტილებები;

ა.დ) სხვა ერთეულის უფლებები განსაზღვრულია და შეზღუდულია კანონმდებლობით;

ა.ე) ერთეული ფლობს ოქროს წილს (ან მის ეკვივალენტს) სხვა ერთეულში, რომლითაც მას მინიჭებული აქვს სხვა ერთეულის ფინანსური და სამეურნეო პოლიტიკის მართვის უფლება.

ბ) სარგებლის ინდიკატორები:

ბ.ა) ერთეული ფლობს პირდაპირ ან არაპირდაპირ უფლებას სხვა ერთეულის კაპიტალზე, მათზე წვდომის მუდმივმოქმედი უფლებით;

ბ.ბ) ერთეულს გააჩნია უფლებები სხვა ერთეულის კაპიტალის მნიშვნელოვან ნაწილზე ლიკვიდაციის შემთხვევაში, ან სხვა სახის განაწილებების დროს;

ბ.გ) ერთეულს შესაძლებლობა აქვს სხვა ერთეულს მისცეს მითითება ითანამშრომლოს მასთან, მისი მიზნების მისაღწევად;

ბ.დ) ერთეული პასუხს აგებს სხვა ერთეულის ნარჩენ ვალდებულებებზე.

28. მაკონტროლებელი ერთეული კარგავს კონტროლს, როდესაც ის კარგავს კონტროლირებული ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის მართვის უფლებას, რომელსაც ის ახორციელებს ერთეულის საქმიანობიდან სარგებელის მიღების მიზნით. კონტროლის დაკარგვა შეიძლება მოხდეს აბსოლუტური ან შეფარდებითი საკუთრების დონეების ცვლილების შედეგად ან მის გარეშე.

29. მაკონტროლებელმა ერთეულმა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, კონტროლირებული ერთეულების ფინანსური ანგარიშგებები უნდა გააერთიანოს მუხლობრივად, აქტივების, ვალდებულებების, კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების მსგავსი მუხლების დაჯამებით. იმისათვის, რომ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება ისე წარმოაჩენდეს ეკონომიკური ერთეულის ფინანსურ ინფორმაციას, როგორც ერთი ერთეულისას, აუცილებელია შემდეგი პროცედურების დაცვა:

ა) უნდა გამოირიცხოს მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ თითოეულ კონტროლირებულ ერთეულში დაბანდებული ინვესტიციების საბალანსო ღირებულება და თითოეულ კონტროლირებული ერთეულის კაპიტალში მაკონტროლებელი ერთეულის წილი;

ბ) უნდა განისაზღვროს უმცირესობის წილი კონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულის საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში;

გ) მაკონტროლებელი ერთეულის კაპიტალისაგან განცალკევებით უნდა განისაზღვროს უმცირესობის წილი კონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულის კაპიტალში. კაპიტალში არსებული უმცირესობის წილი მოიცავს:

გ.ა) უმცირესობის წილის ოდენობას თავდაპირველი გაერთიანების ოპერაციის თარიღისთვის, და

გ.ბ) გაერთიანების თარიღის შემდეგ ერთეულის კაპიტალში მომხდარ ცვლილებებში უმცირესობის წილს.

30. კონსოლიდაციის დროს ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი ერთეულების ნაშთები და მათ შორის განხორციელებული ოპერაციები ა) გაყიდვებიდან და ტრანსფერებიდან მიღებული შემოსავლების, ბ) ასიგნებების ან სხვა საბიუჯეტო უფლებამოსილების შედეგად აღიარებული შემოსავლების, გ) ხარჯების და დ) დივიდენდების ან განაწილების მსგავსი ფორმების ჩათვლით მთლიანად გამოირიცხება. ასევე ეკონომიკური ერთეულის შიგნით განხორციელებული ოპერაციების შედეგად აქტივებში (მატერიალურ მარაგებში და ძირითად აქტივებში) აღიარებული კაპიტალის ზრდა/კლება მთლიანად გამოირიცხება და ანგარიშგება მზადდება ისე, თითქოს ეს ოპერაციები საანგარიშგებო პერიოდში არ განხორციელებულა. გამონაკლის შემთხვევაში, მაკონტროლებელმა ერთეულმა, რომელიც აკონტროლებს ისეთ ერთეულებს, რომლებიც ერთმანეთს შორის მრავალრიცხოვან ოპერაციებს ახორციელებენ, ოპერაციებისა და ნაშთების განსაზღვრის სირთულის გამო, შეუძლია არ

გამორიცხოს ასეთი ოპერაციები და ნაშთები კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას და ეს ფაქტი უნდა მიუთითოს განმარტებით შენიშვნებში.

31. მაკონტროლებელ ერთეულზე მიკუთვნებული წილისა და უმცირესობის წილების თანაფარდობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს და ინვესტორზე მისაკუთვნებული წილის დადგენა, რომელიც თავის ინვესტიციას კაპიტალ-მეთოდით ასახავს, უშუალოდ საკუთრების წილის მიხედვით განისაზღვრება. ამ თანაფარდობის განსაზღვრისას გაითვალისწინება პოტენციური ხმის მიცემის უფლებების საბოლოო გამოყენება და სხვა წარმოებული ინსტრუმენტები, რომლებიც ამჟამად ხელმისაწვდომს ხდის საკუთრების წილთან დაკავშირებულ ეკონომიკურ სარგებელს.

32. მაკონტროლებელი ერთეულის და მის მიერ კონტროლირებული ერთეულების ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც გამოიყენება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, შედგენილი უნდა იყოს ერთსა და იმავე საანგარიშგებო თარიღისთვის.

33. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს ერთნაირი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებით, ანალოგიური ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების მიმართ.

34. თუ კონტროლირებული ერთეული ანალოგიური ოპერაციებისა და სხვა მოვლენებისათვის იყენებს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში დადგენილი სააღრიცხვო პოლიტიკისაგან განსხვავებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას მაკონტროლებელმა ერთეულმა უნდა გააკეთოს ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი კორექტირება.

35. კონტროლირებული ერთეულის შემოსავალი და ხარჯები კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩაირთვება მათი შექმნის თარიღიდან იმ თარიღამდე, სანამ მაკონტროლებელი ერთეული დაკარგავს კონტროლირებულ ერთეულზე კონტროლს. კონტროლირებული ერთეულის გაყიდვის შედეგად მიღებულ ამონაგებსა და გასვლის თარიღისთვის მის საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობა კონტროლირებულ ერთეულთან მიმართებაში დაგროვილი საკურსო სხვაობის ჩათვლით, აღიარებულია კაპიტალში, რომელიც ფინანსური შედეგების კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში აღიარდება, როგორც კონტროლირებული ერთეულის გასხვისების შედეგად მიღებული ნამეტი ან დეფიციტი.

36. იმ თარიღიდან, როდესაც ერთეული აღარ არის კონტროლირებული ერთეული, იმ პირობით თუ იგი არ ხდება ა) მეკავშირე ერთეული ან ბ) ერთობლივად კონტროლირებული ერთეული, ინვესტიცია ამ ერთეულში უნდა აღიარდეს, როგორც ფინანსური ინსტრუმენტი.

37. კონტროლირებული ერთეულის სტატუსის დაკარგვის თარიღისთვის ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება მიჩნეული უნდა იქნეს ფინანსური ინსტრუმენტის თავდაპირველად შეფასებულ თვითღირებულებად.

38. ფინანსური მდგომარეობის კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში უმცირესობის წილების ასახვა უნდა მოხდეს კაპიტალის დანაყოფში მაკონტროლებელი ერთეულის კაპიტალისაგან განცალკევებით. ეკონომიკური ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში ასახული უმცირესობის წილებიც განცალკევებით უნდა იქნეს წარდგენილი.

39. ნამეტი და დეფიციტი განეკუთვნება მაკონტროლებელ ერთეულს და უმცირესობის წილებს, იმდენად, რამდენადაც ორივე წარმოადგენს კაპიტალს. უმცირესობის წილებზე მიკუთვნებული თანხა არც შემოსავალია და არც ხარჯი.

40. თუ კონტროლირებულ ერთეულს გააჩნია გასანაღდებელი პრივილეგირებული აქციები ბრუნვაში, რომლებიც უმცირესობის წილების მფლობელობაშია და კლასიფიცირებულია როგორც კაპიტალი, მაკონტროლებელმა ერთეულმა უნდა გამოითვალოს ნამეტისა და დეფიციტის საკუთარი წილი ასეთ აქციებზე დივიდენდების კორექტირების შემდეგ, იმისდა მიუხედავად, ეს დივიდენდები დეკლარირებულია თუ არა.

41. ერთეულმა ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, კონტროლირებულ, ერთობლივად კონტროლირებულ და მეკავშირე ერთეულებში დაბანდებული ინვესტიციები უნდა ასახოს:

- ა) კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით; ან
- ბ) დანახარჯ-მეთოდით; ან
- გ) როგორც ფინანსური ინსტრუმენტი.

42. ერთეულმა ერთი და იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენოს თითოეული კატეგორიის ინვესტიციისთვის.

43. კონტროლირებული, ერთობლივად კონტროლირებული და მეკავშირე ერთეულები, რომლებიც კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხულია როგორც ფინანსური ინსტრუმენტები, ანალოგიურად უნდა აღრიცხოს ინვესტორის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

მუხლი 40. ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები

1. ანგარიშგების თარიღის შემდეგ მომხდარი მოვლენები არის ის მოვლენები, რომლებიც წარმოიქმნება ანგარიშგების თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღს შორის.

2. ანგარიშგებაში ზუსტად უნდა მიეთითოს ანგარიშგების მომზადების და დამტკიცების თარიღები.

3. ანგარიშგების მომზადების თარიღად ითვლება მასზე ბუღალტრის ხელმოწერის თარიღი, ხოლო დამტკიცების თარიღად - ანგარიშგების დადგენილ ვადაში წარდგენის მიზნით, ხელმძღვანელის ან ანგარიშის დამტკიცებაზე უფლებამოსილი პირის მიერ ანგარიშგებაზე ხელმოწერის თარიღი.

4. წინამდებარე მუხლის მიზანია, განსაზღვროს:

- ა) როდის უნდა მოახდინოს ერთეულმა თავისი ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება, ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენების გამო და
- ბ) განმარტებითი შენიშვნები, ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენების შესახებ.

5. ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები შეიძლება იყოს მაკორექტირებელი ან არამაკორექტირებელი. მოვლენები, რომლებზეც ერთეულს გააჩნია მტკიცებულებები ანგარიშგების თარიღისათვის პირობების არსებობაზე, განიხილება ანგარიშგების თარიღის შემდგომ მაკორექტირებელ მოვლენებად, ხოლო მოვლენები, რომლებიც მიგვანიშნებს ანგარიშგების თარიღის შემდგომ პერიოდში წარმოქმნილ პირობებზე, – ანგარიშგების თარიღის შემდგომ არამაკორექტირებელ მოვლენებად.

6. მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ კონსოლიდირებული ანგარიშგების დამტკიცებამდე, ანგარიშგების თარიღის შემდგომ მაკორექტირებელ და არამაკორექტირებელ მოვლენებზე განმარტებები კეთდება მაშინაც კი, როდესაც ეს მოვლენები მოხდა (ა) კონტროლირებული ერთეულის ნამეტის ან დეფიციტის შესახებ გამოცხადების შემდეგ; (ბ) კონტროლირებული ერთეულის მიერ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების შემდეგ, ან (გ) ეკონომიკური ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა რაიმე კონკრეტული ინფორმაციის გამოქვეყნების შემდეგ.

7. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და გამოცემისთვის ნებართვის გაცემის პროცესი, ერთი და იმავე ან სხვადასხვა იურისდიქციის ფარგლებში მყოფი სხვადასხვა ტიპის ერთეულების შემთხვევაში შესაძლოა განსხვავდებოდეს.

8. მაკონტროლებელი ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების გამოცემისთვის ნებართვის გაცემაზე პასუხისმგებელია მაკონტროლებელი ერთეულის ხელმძღვანელი ან შესაბამისი უფლებამოსილი პირი. მთავრობის ერთიანი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების გამოცემისთვის ნებართვის გაცემაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებაზე უფლებამოსილ პირს.

9. გამოცემისთვის ნებართვის გაცემის პროცესში, ბოლო ეტაპზე, ერთეულს შესაძლებელია მოეთხოვებოდეს თავისი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა სხვა ერთეულისათვის, რომელიც

შეიძლება უფლებამოსილი იყოს, მოითხოვოს მის მიერ შემოწმებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ცვლილებების შეტანა. სხვა შემთხვევებში, ფინანსური ანგარიშგების სხვა ერთეულისათვის წარდგენა შეიძლება პროტოკოლით იყოს გათვალისწინებული ან შესაბამისი პროცესის რგოლს წარმოადგენდეს და აღნიშნული ერთეული არ იყოს უფლებამოსილი, მოითხოვოს რაიმე ცვლილების შეტანა მისთვის წარდგენილ ფინანსურ ანგარიშგებაში. ფინანსური ანგარიშგების გამოცემისთვის ნებართვის გაცემის თარიღი განისაზღვრება კონკრეტული იურისდიქციის ფარგლებში.

10. ანგარიშგების თარიღსა და დამტკიცების თარიღს შორის მონაკვეთში, ზოგიერთ საკითხთან დაკავშირებით, მოითხოვება თუ არა ეკონომიკური ერთეულის ხელისუფლების მიერ გამოცხადებული განზრახვის აღიარება მაკორექტირებელი მოვლენის სახით, დამოკიდებული იქნება შემდეგ ფაქტორებზე: ა) იძლევა თუ არა ისინი უფრო მეტ ინფორმაციას, ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული მდგომარეობის შესახებ და ბ) არსებობს თუ არა საკმარისი მტკიცებულება იმისა, რომ ისინი შესრულებადია და შესრულებული იქნება. შესაძლებელია, ხელისუფლების განზრახვების გამოცხადებას არ მოჰყვეს მაკორექტირებელი მოვლენების აღიარება და ეს მოვლენები ასახვას ჰპოვებს განმარტებით შენიშვნებში, არამაკორექტირებელი მოვლენების სახით.

11. ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენები ერთეულისაგან საჭიროებს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირებას ან ისეთი მუხლების აღიარებას, რომლებიც მანამდე არ იყო აღიარებული. ასეთი მოვლენებია:

ა) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ სასამართლო დავის გადაწყვეტა, რაც ადასტურებს, რომ ერთეულს ანგარიშგების თარიღისათვის უკვე ჰქონდა მიმდინარე ვალდებულება. ერთეული ასწორებს სასამართლო პროცესთან დაკავშირებულ უკვე აღიარებულ ანარიცხებს, ან აღიარებს ახალ ანარიცხებს. ერთეულის მიერ პირობითი აქტივი/ვალდებულება არ აისახება, თუ სასამართლო დავის გადაწყვეტა ააშკარავებს დამატებით მტკიცებულებას, რომელიც უნდა იქნეს გათვალისწინებული.

ბ) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ ისეთი ინფორმაციის მიღება, რომელიც მიუთითებს, რომ ანგარიშგების თარიღისათვის აქტივი გაუფასურებული იყო, ან მანამდე, ამ აქტივის გაუფასურების გამო, საჭიროებს აღიარებული ზარალის თანხის კორექტირებას. ასეთი ინფორმაციებია:

ბ.ა) მყიდველი ერთეულის გაკოტრება ანგარიშგების თარიღის შემდეგ ადასტურებს, რომ ანგარიშგების თარიღისათვის უკვე არსებობდა ზარალი მოთხოვნების ანგარიშზე და ერთეულს ესაჭიროება მოთხოვნების ანგარიშის საბალანსო ღირებულების კორექტირება;

ბ.ბ) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ მატერიალური მარაგების გაყიდვამ შესაძლოა მოგვცეს მტკიცებულება მათ ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებაზე, ანგარიშგების თარიღისათვის;

გ) ანგარიშგების თარიღამდე შეძენილი აქტივების თვითღირებულების ან გაყიდული აქტივებიდან მიღებული შემოსავლის ოდენობის დადგენა ანგარიშგების თარიღის შემდეგ;

დ) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მიღებული შემოსავლის ოდენობის განსაზღვრა, რომელიც, შემოსავლის განაწილების შესახებ შეთანხმებისთანახმად, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში სხვა სახელმწიფო ერთეულს უნდა გაუნაწილდეს;

ე) მომუშავეთათვის გადახდების ოდენობის განსაზღვრა, საანგარიშგებო პერიოდში შესრულებული სამუშაოსათვის, თუ ერთეულს ანგარიშგების თარიღისათვის გააჩნდა ასეთი გადახდების შესრულების იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება, რომელიც გამომდინარეობს ანგარიშგების თარიღამდე მომხდარი მოვლენებიდან;

ვ) თაღლითობის ან შეცდომების აღმოჩენა, რომელიც ადასტურებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არასწორი იყო.

12. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში არ უნდა მოახდინოს აღიარებული თანხების კორექტირება, ანგარიშგების თარიღის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით.

13. თუ დივიდენდების ან მესაკუთრეებისთვის მსგავსი განაწილებების გამოცხადება ერთეულის მიერ ხდება ანგარიშგების თარიღის შემდეგ დამტკიცების თარიღამდე, ერთეული ანგარიშგების თარიღისათვის ამ დივიდენდებს არ აღიარებს ვალდებულების სახით. რადგან ამ დროისათვის

არანაირი ვალდებულება არ არსებობს. ასეთი დივიდენდების ასახვა უნდა მოხდეს განმარტებით შენიშვნებში.

14. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგება არ უნდა მოამზადოს ფუნქციონირებადობის (უწყვეტობის) საფუძველზე, თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირები ან მმართველი ორგანო განსაზღვრავენ, რომ ანგარიშგების თარიღის შემდეგ: (ა) განზრახულია ერთეულის ლიკვიდაცია ან მისი საქმიანობის შეწყვეტა, ან (ბ) ასეთი ქმედების რეალური ალტერნატივა არ არსებობს.

15. ფუნქციონირებადობის შეფასებისას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელმა პირებმა და/ან მმართველმა ორგანომ უნდა განიხილონ სხვადასხვა ფაქტორები. ასეთ ფაქტორთა ფართო სპექტრი მოიცავს ერთეულის მიმდინარე და მოსალოდნელ შედეგებს, ორგანიზაციული ერთეულების ნებისმიერ გამოცხადებულ თუ პოტენციურად შესაძლებელ რესტრუქტურისა და მთავრობის მხრიდან დაფინანსების გაგრძელების ალბათობას და, საჭიროების შემთხვევაში, დაფინანსების პოტენციურ წყაროებს არსებულის ჩასანაცვლებლად.

16. იმ ერთეულების შემთხვევაში, რომელთა საქმიანობა, ძირითადად, ბიუჯეტიდან ფინანსდება, ფუნქციონირებადობის საკითხები წარმოიშობა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მთავრობა გამოაცხადებს, ამ ერთეულის დაფინანსების შეწყვეტის განზრახვის შესახებ.

17. ერთეულის მიმართ შესაძლოა არსებობდეს მოთხოვნა, რომ მათ მოახდინონ სრული ან მნიშვნელოვანი ნაწილის თვითდაფინანსება და საქონლისა თუ მომსახურების ღირებულება მომხმარებლისაგან ამოიღონ. ნებისმიერი ასეთი ერთეულის საქმიანობის პროდუქტის ან ფინანსური მდგომარეობის გაუარესება ანგარიშგების თარიღისათვის შეიძლება მიუთითებდეს, რომ საჭიროა იმის განსაზღვრა, კვლავ მართებულია თუ არა ფუნქციონირებადობის დაშვება.

18. იმ შემთხვევაში, თუ ფუნქციონირებადობის დაშვება არ არის მართებული წინამდებარე მუხლის მოთხოვნებით, ერთეულმა ეს მდგომარეობა უნდა ასახოს თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში. ასეთი ცვლილების შედეგები დამოკიდებული იქნება ერთეულის კონკრეტულ გარემოებებზე და მსჯელობის საგანია დადგება თუ არა აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებაში ცვლილების შეტანის საჭიროება და ხომ არ გამოიწვევს დამატებითი ვალდებულებების წარმოქმნას ან სასესხო ხელშეკრულებებში ისეთი პუნქტების შეტანას, რომლებიც გამოიწვევს ზოგიერთი სესხის რეკლასიფიცირებას მოკლევადიან (მიმდინარე) ვალდებულებებად.

19. განმარტებითი შენიშვნები უნდა გაკეთდეს იმ შემთხვევაში; თუ:

ა) ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული არ არის ფუნქციონირებადი ერთეულის დაშვების საფუძველზე, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების მომზადება არ ხდება ფუნქციონირებადობის (უწყვეტობის) საფუძველზე, ამ გარემოების შესახებ აუცილებლად უნდა გაკეთდეს განმარტებები იმ საფუძველთან ერთად, რომელზე დაყრდნობითაც ხდება ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და იმ მიზეზის მითითებით, თუ რატომ არ არის მიჩნეული ერთეული ფუნქციონირებად ერთეულად;

ბ) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირებისათვის ცნობილია ის არსებითი განუსაზღვრელობები, რომლებმაც შეიძლება მნიშვნელოვანი ეჭვი გამოიწვიოს ერთეულის უნარზე, გააგრძელოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა ერთეულმა. ანგარიშგების თარიღის შემდეგ შესაძლოა თავი იჩინოს ისეთმა მოვლენებმა ან პირობებმა, რომლებიც ასეთი განუსაზღვრელობების განმარტებას.

20. ანგარიშგების თარიღის შემდეგ გამოცხადებული რესტრუქტურისა და შეიძლება აკმაყოფილებდეს მაკორექტირებელი ან არამაკორექტირებელი მოვლენის განმარტებას იმის გათვალისწინებით, ერთეულის რომელიმე შემადგენელი ნაწილის გაყიდვა (ლიკვიდაცია) კითხვის ნიშნის ქვეშ აყენებს თუ არა ერთეულის უნარს, გააგრძელოს მოქმედება, როგორც ფუნქციონირებადმა ერთეულმა. თუ მაკონტროლირებელი ან სხვა ერთეული უფლებამოსილია ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიტანოს შესწორებები მისი დამტკიცების შემდეგ, ერთეული ვალდებულია ამ გარემოების შესახებ გააკეთოს განმარტება.

21. ერთულმა განმარტებებში უნდა მიუთითოს თარიღი, როდესაც მიღებულ იქნა ნებართვა ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად და ნებართვის გამცემის ვინაობა. თუ სხვა რომელიმე ორგანო უფლებამოსილია, ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიტანოს შესწორებები მისი გამოცემის შემდეგ, ერთეული ვალდებულია, ამ გარემოების შესახებ გააკეთოს განმარტება.

22. ფინანსურ ანგარიშგებაში ცვლილებების შეტანის შემთხვევაში, შესწორებული ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების ახალ კომპლექტს წარმოადგენს.

23. თუ ერთეული ანგარიშგების თარიღის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებისთარიღამდე, იღებს ინფორმაციას ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული მდგომარეობის შესახებ, მან ახალი ინფორმაციის საფუძველზე უნდა განახლოს განმარტებითი შენიშვნები, რომლებიც ამ პირობებს ეხება.

24. შესაძლებელია, ერთეულს დასჭირდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში განმარტების განახლება ანგარიშგების თარიღის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად ნებართვის თარიღამდე მიღებული ინფორმაციის ასახვის მიზნით, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ინფორმაცია არ მოქმედებს თანხებზე, რომლებსაც ერთეული აღიარებს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

25. თუ ანგარიშგების თარიღის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები იმდენად არსებითია, რომ განმარტებების არქონამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ სათანადო შეფასებების გაკეთებისა და გადაწყვეტილებების მიღების შესაძლებლობაზე, ერთეულმა ანგარიშგების თარიღის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენების თითოეული მნიშვნელოვანი კატეგორიისათვის აუცილებლად უნდა განმარტოს ა) მოვლენის ხასიათი; და ბ) მისი ფინანსური შედეგის წინასწარი შეფასება ან განცხადება, რომ ასეთი წინასწარი შეფასების გაკეთება შეუძლებელია.

26. განმარტებებში აისახება შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენები:

ა) ქონების ღირებულების უჩვეულოდ მკვეთრი შემცირება, რომელიც მის რეალურ ღირებულებას შეეხო, როდესაც ეს შემცირება არ არის დაკავშირებული ქონების მდგომარეობასთან ანგარიშგების თარიღისათვის, მაგრამ გამოწვეულია იმ გარემოებით, რომლებიც ამ თარიღის შემდეგ წარმოიქმნა;

ბ) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ ერთეული იღებს გადაწყვეტილებას მომავალში, პირდაპირი თუ არაპირდაპირი გზით, საზოგადოების მომსახურების პროგრამის მონაწილეებზე (რომელსაც იგი მართავს), გასცეს/გაავრცელოს მნიშვნელოვანი დამატებითი სარგებელი და ეს დამატებითი სარგებელი მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ერთეულზე;

გ) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ ძირითადი კონტროლირებული ერთეულის შექმნა ან გაყიდვა, ან ერთეულის მიმდინარე საქმიანობის მთლიანად ან მისი უდიდესი ნაწილის სხვა ერთეულისთვის გადაცემა;

დ) ამა თუ იმ მნიშვნელოვანი პროგრამის ან საქმიანობის შეწყვეტის გეგმის შესახებ განცხადება, აქტივების გაყიდვა ან შეწყვეტილ პროგრამასა თუ საქმიანობასთან მიმართებაში არსებული ვალდებულებების დაფარვა, ისეთი შეთანხმების დადება, რომელიც ავალდებულებს გაყიდოს ასეთი აქტივები ან დაფაროს ასეთი ვალდებულებები;

ე) აქტივების მნიშვნელოვანი შესყიდვის ან გაყიდვის ფაქტები;

ვ) ანგარიშგების თარიღის შემდეგ ძირითადი საწარმოო მოწყობილობების ხანძრის მიერ განადგურება;

ზ) მნიშვნელოვანი რესტრუქტურირების გამოცხადება ან დაწყება;

თ) ისეთი კანონმდებლობის შემოღება, რომელიც ერთეულებისა თუ ინდივიდუალური პირებისათვის, პროგრამის ნაწილის სახით, მოახდენს გაცემული სესხებისაგან მათ განთავისუფლებას;

ი) უჩვეულოდ დიდი ცვლილებები აქტივის ფასებში ან ვალუტის გაცვლის კურსებში ანგარიშგების თარიღის შემდეგ;

კ) გადასახადების გადამხდელი სახელმწიფო ერთეულების შემთხვევაში, თუ საგადასახადო განაკვეთებში ან საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი ანგარიშგების თარიღის შემდეგ ძალაში

შესული ან გამოცხადებული ცვლილებები, რომლებსაც მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს მიმდინარე და გადავადებულ საგადასახადო აქტივებსა და ვალდებულებებზე;

ლ) მნიშვნელოვანი ვალდებულებების ან პირობითი ვალდებულებების აღება, მათ შორის, მნიშვნელოვანი გარანტიების შექმნის გზით ანგარიშგების თარიღის შემდეგ;

მ) მნიშვნელოვანი სასამართლო დავის დაწყება, რომელიც მხოლოდ ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენებიდან წარმოიშვა.

მუხლი 41. განმარტებითი შენიშვნები

1. ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნების წარდგენა საჭიროა დამატებითი ინფორმაციის გაძეგნებისთვის, რომ დაეხმაროს მომხმარებელს როგორც ორგანიზაციის მდგომარეობის და საქმიანობის შედეგების, ასევე აქტივების მართვის ხარისხის და რესურსების გამოყენების შესახებ მიღებული გადაწყვეტილების შეფასებაში.

2. განმარტებითი შენიშვნები მოიცავს ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებებში მოცემული ინფორმაციის გარდა სხვა დამატებით ინფორმაციას. განმარტებით შენიშვნებში მოცემულია ამ ანგარიშგებებში წარმოდგენილი მუხლების ტექსტური აღწერილობა ან მათ შესახებ დეტალიზებული ინფორმაცია, ასევე ინფორმაცია იმ მუხლების შესახებ, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს.

3. განმარტებითი შენიშვნები შესაძლებელია მოიცავდეს ბიუჯეტის შესახებ დეტალურ მონაცემებს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საქმიანობის შედეგების მაჩვენებლებზე, დასახული პრიორიტეტების და ამ პრიორიტეტების მისაღწევად განხორციელებული პროგრამების და ღონისძიებების შედეგების აღწერას, ასევე, ინფორმაციას პროგრამული და კაპიტალური ბიუჯეტების შესრულების შესახებ.

4. ორგანიზაციას მოეთხოვება ფინანსურ ანგარიშგებას თან დაურთოს ინფორმაცია სამართლებრივ, მარეგულირებელ და სხვა გარე ნორმებთან შესაბამისობის შესახებ. იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსურ ანგარიშგებებში არ არის მოცემული შესაბამისობის შესახებ ინფორმაცია, უნდა მიეთითოს იმ დოკუმენტებზე, რომლებიც შესაძლოა შეიცავდეს ასეთი სახის ინფორმაციას.

5. ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს:

ა) ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლისა და ერთეულის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ;

ბ) განმარტებითი ინფორმაცია, რომელიც ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ან ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში; და

გ) დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ან ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში, მაგრამ აუცილებელია ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის გასაგებად.

6. ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები უნდა მომზადდეს შემდგომისდაგვარად სისტემატურად. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგების, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების თითოეული მუხლი უნდა დამოწმდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახული შესაბამისი ინფორმაციის მითითებით.

7. განმარტებითი შენიშვნები წარდგენილი უნდა იყოს შემდეგი თანმიმდევრობით, რაც მომხმარებელს დაეხმარება მოცემული ფინანსური ანგარიშგების გაგებასა და სხვა ერთეულთა ფინანსურ ანგარიშგებებთან შედარებაში:

ა) იმის აღნიშვნა, რომ ანგარიშგება მომზადებულია ინსტრუქციის შესაბამისად;

- ბ) ყველა გამოყენებული მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვა;
- გ) დამატებითი ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებასა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მუხლების განმარტებისათვის ისეთივე თანამიმდევრობით, როგორც წარმოდგენილია თითოეული ანგარიშგება და მისი თითოეული მუხლი;
- დ) სხვა განმარტებები, მათ შორის:
- დ.ა) პირობითი ვალდებულებები და აუდიარებელი სახელშეკრულებო ვალდებულებები; და
- დ.ბ) არაფინანსური შინაარსის განმარტებები (ერთეულის ფინანსური რისკის მართვის მიზნები და პოლიტიკა.
8. განმარტებითი შენიშვნების სისტემური სტრუქტურა, შეძლებისდაგვარად, შენარჩუნებული უნდა იყოს.
9. ინფორმაცია, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლისა და გამოყენებული ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ, შესაძლოა წარდგენილი იყოს ფინანსური ანგარიშგების ცალკე განყოფილების სახით.
10. ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვაში მოცემული უნდა იყოს:
- ა) ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში გამოყენებული შეფასების საფუძველი (ან საფუძველები); და
- ბ) თითოეული გამოყენებული სპეციფიკური სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების სწორად გასაგებად.
11. მიზანშეწონილია, რომ ერთეულმა მომხმარებლებს ინფორმაცია მიაწოდოს, ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული შეფასების საფუძვლის ან საფუძველების შესახებ (პირვანდელი, მიმდინარე, ნეტო სარეალიზაციო, რეალური და ანაზღაურებადი ღირებულება), რადგან ის საფუძველი, რომლის მიხედვითაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მომხმარებლების მიერ ჩატარებულ ანალიზზე. თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოიყენება ერთზე მეტი შეფასების მეთოდი, საკმარისია აქტივებისა და ვალდებულებების იმ კატეგორიების ჩვენება, რომელთა შეფასებისთვისაც გამოყენებული იყო კონკრეტული შეფასების საფუძველი.
12. როდესაც წყდება ამა თუ იმ სააღრიცხვო პოლიტიკის გამჟღავნების საჭიროების საკითხი, ერთეულის ხელმძღვანელობა ითვალისწინებს, დაეხმარება თუ არა ეს ინფორმაცია მომხმარებლებს იმის გაგებაში, როგორ აისახა ერთეულის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, სხვა მოვლენები და პირობები ერთეულის საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფინანსურ მდგომარეობაში, რომელიც ანგარიშგებაში არის წარმოდგენილი. კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებები განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მომხმარებლებისათვის, როცა ამ პოლიტიკის არჩევა ხდება ინსტრუქციის შესაბამისად დაშვებული ალტერნატივებიდან.
13. მიზანშეწონილია განმარტებით შენიშვნებში ახსნილ იქნეს კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ ინფორმაცია, ხელმძღვანელობის მიერ სხვადასხვა სავარაუდო სააღრიცხვო პოლიტიკებს შორის გაკეთებული არჩევანის მითითებით.
14. თითოეულმა ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს თავისი საქმიანობისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ის სპეციფიკა, რომელსაც მომხმარებელი მოელის, მოცემული ტიპის ერთეულის შემთხვევაში.
15. ერთეულის საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს მაშინაც, როდესაც მიმდინარე და განვლილი პერიოდის თანხები არსებითი არ არის. ასევე მიზანშეწონილია ყველა ისეთი მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის ახსნა, რომელიც ინსტრუქციით არ მოითხოვება, მაგრამ შერჩეული და გამოყენებულია ინსტრუქციის შესაბამისად.
16. ერთეულმა ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვაში ან სხვა განმარტებით შენიშვნებში, სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული ინფორმაციის გარდა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმ გადაწყვეტილებების შესახებ, რომლებიც ხელმძღვანელობამ მიიღო სააღ-

რიცხვო პოლიტიკის გამოყენების პროცესში და ყველაზე მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ თანხებზე.

17. სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას, ხელმძღვანელობას უხდება სხვადასხვა საკითხის განსჯა, იმის გარდა, რაც დაკავშირებულია სააღრიცხვო შეფასებებთან. ამან შესაძლოა მნიშვნელოვანი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე. ხელმძღვანელობა მიმართავს მსჯელობას, რათა დაადგინოს:

ა) არის თუ არა აქტივი საინვესტიციო ქონება;

ბ) საქონლის/მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულებები, რომელიც მოიცავს აღნიშნულ ოპერაციასთან დაკავშირებით გადაცემული აქტივების გამოყენებას, წარმოადგენს თუ არა იჯარას;

გ) თავისი შინაარსით, რეალიზაციის ცალკეული ოპერაციები წარმოადგენს თუ არა დაფინანსების შეთანხმებას, რაც არის შემოსავლის მიღების საფუძველი.

18. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს ინფორმაცია:

ა) მომავალთან დაკავშირებით გამოყენებული ძირითადი დაშვებების შესახებ; და

ბ) განუსაზღვრელობის შეფასებისთვის გამოყენებული სხვა ძირითადი წყაროების შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღისათვის, რომელთა გამოც მომავალ საფინანსო წელს არსებობს აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებების არსებითი კორექტირების რისკი. ამ აქტივებთან და ვალდებულებებთან მიმართებით, განმარტებითი შენიშვნები უნდა მოიცავდეს დეტალურ ინფორმაციას:

ბ.ა) მათი ბუნების შესახებ;

ბ.ბ) მათი საბალანსო ღირებულების შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის.

19. ზოგიერთი აქტივისა და ვალდებულების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა მოითხოვს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღისათვის ამ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული მომავალი განუსაზღვრელი მოვლენების შედეგების შეფასებას (როდესაც არ არსებობს აქტივებისა და ვალდებულებების ბოლო დროს გამოკვლეული საბაზრო ფასი, საჭიროა მომავლის შეფასება, რათა დადგინდეს ძირითადი აქტივების ჯგუფების ანაზღაურებადი ღირებულება, ტექნოლოგიური მოძველების გავლენა მატერიალურ მარაგებზე და სასამართლო დავების შედეგად მოსალოდნელი ხარჯების ანარიცხები). ამგვარი შეფასებები ეყრდნობა ისეთ დაშვებებს, როგორცაა ფულადი სახსრების ნაკადებთან და დისკონტირების განაკვეთებთან დაკავშირებული რისკის კორექტირება, ხელფასებისა და ფასების ცვლილება მომავალში, რაც გავლენას ახდენს სხვა დანახარჯებზე.

20. ძირითადი დაშვებებისა და განუსაზღვრელობის შეფასება სხვა ძირითადი წყაროების შესახებ, ხელმძღვანელობის მხრიდან მოითხოვს ძალიან რთულ, სუბიექტურ ან კომპლექსურ განსჯას. იმ ცვლადებისა და დაშვებების რაოდენობის ზრდასთან ერთად, რომლებიც გავლენას ახდენს მომავლის განუსაზღვრელობებზე, აღნიშნული განსჯაც უფრო სუბიექტური და რთული ხდება და, შესაბამისად, იზრდება აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულების არსებითი კორექტირების საჭიროების პოტენციური შესაძლებლობა.

21. როდესაც მითითებულია ამ ინსტრუქციის რომელიმე მოთხოვნიდან გადახვევის აუცილებლობაზე, გაითვალისწინება შემდეგი საკითხები:

ა) მოთხოვნის მიზანი და, აგრეთვე, მიზეზი, თუ რატომ არის ეს მიზანი მიუღწევადი, ან რატომაა იგი შეუსაბამო ამ კონკრეტულ გარემოებაში; და

ბ) რითი განსხვავდება ორგანიზაციაში შექმნილი გარემოება იმ ორგანიზაციებში შექმნილი მდგომარეობისაგან, რომლებიც აკმაყოფილებენ ამ მოთხოვნებს.

22. ამ მუხლის მე-18 პუნქტის განმარტებები არ მოითხოვება იმ აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის, რომლებიც ექვემდებარება მნიშვნელოვან რისკს იმისა, რომ მათი საბალანსო ღირებულება შესაძლოა არსებითად შეიცვალოს მომავალი ფინანსური წლის განმავლობაში, თუ ისინი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შეფასებულია რეალური ღირებულებით იმ პერიოდისათვის გამოკვლეული საბაზრო ფასებით (მათი რეალური ღირებულება შესაძლოა არსებითად შეიცვალოს მომავალ

ფინანსურ წელს, მაგრამ ეს ცვლილება არ წარმოიშობა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გაკეთებული დაშვებებიდან, ან განუსაზღვრელობის შეფასების სხვა წყაროებიდან).

23. ერთეული ამ მუხლის მე-18 პუნქტით გათვალისწინებულ განმარტებებს იმგვარი სახით წარადგენს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს დაეხმაროს, ხელმძღვანელობის მიერ მომავლის შესახებ გაკეთებული დაშვებებისა და განუსაზღვრელობის შეფასებისთვის გამოყენებული სხვა წყაროების გაგებაში. განმარტებით შენიშვნებში გადმოცემული ინფორმაციის მოცულობა და ხასიათი განსხვავებული იქნება, დაშვების ხასიათისა და სხვა გარემოებების მიხედვით. ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული განმარტებებია:

- ა) დაშვების ხასიათი ან განუსაზღვრელობის შეფასების ხასიათი;
- ბ) საბალანსო ღირებულებების მგრძობელობა მათი გამოთვლის მეთოდებთან, დაშვებებთან და შეფასებებთან, მათ შორის ამ მგრძობელობის გამომწვევი მიზეზები;
- გ) განუსაზღვრელობის მოსალოდნელი გადაწყვეტა და მომდევნო ფინანსურ წელს მისი სავარაუდო შედეგები, იმ აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებებთან მიმართებით, რომელზედაც ამ განუსაზღვრელობებმა იქონიეს გავლენა;
- დ) აქტივებსა და ვალდებულებებთან მიმართებით უწინ გაკეთებულ დაშვებებში შეტანილი ცვლილებების განმარტება იმ შემთხვევაში, თუ განუსაზღვრელობა ისევ არსებობს.

24. წინამდებარე მუხლი ერთეულს არ ავალდებულებს საბიუჯეტო ან საპროგნოზო ინფორმაციის განმარტებას, ამ მუხლის მე-18 პუნქტით გათვალისწინებული განმარტებების ფარგლებში.

25. როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას შეუძლებელია რომელიმე დაშვების ან განუსაზღვრელობის შეფასების სხვა წყაროს შესაძლო შედეგების განმარტება, ამ შემთხვევაში, ერთეული მიუთითებს, რომ არსებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, სავსებით შესაძლოა, მომავალ ფინანსურ წელს მიღებული შედეგები განსხვავებული იყოს გაკეთებული დაშვებებისაგან, რის გამოც შეიძლება საჭირო გახდეს შესაბამისი აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების არსებითი კორექტირება. ყველა შემთხვევაში, ერთეული განმარტავს იმ კონკრეტული აქტივის ან ვალდებულების (ან აქტივებისა და ვალდებულებების ჯგუფის) ხასიათსა და საბალანსო ღირებულებას, რომლებზეც გავლენა მოახდინა გაკეთებულმა დაშვებებმა.

26. ამ მუხლის მე-16 პუნქტით გათვალისწინებული განმარტებები, რომლებიც ეხება ხელმძღვანელობის მიერ ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების პროცესში მიღებულ გადაწყვეტილებებს, დაკავშირებული არ არის ამ მუხლის მე-18 პუნქტით გათვალისწინებულ განმარტებებთან, განუსაზღვრელობის შეფასების წყაროების შესახებ.

27. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში ისეთი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეძლოს კაპიტალის მართვასთან დაკავშირებული ერთეულის მიზნების, პოლიტიკისა და პროცედურების შეფასება. მათ შორის:

- ა) ხარისხობრივი ინფორმაცია კაპიტალის მართვასთან დაკავშირებული თავისი მიზნების, პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, მათ შორის:
 - ა.ა) დახასიათება იმისა, რას მართავს ერთეული, როგორც კაპიტალს;
 - ა.ბ) როდესაც ერთეული კაპიტალის შესახებ გარე სავალდებულო მოთხოვნებს ექვემდებარება, ამ მოთხოვნების შინაარსი და როგორ უკავშირდება ისინი კაპიტალის მართვას; და
 - ა.გ) როგორ არის შესრულებული ერთეულის მიზნები კაპიტალის მართვის შესახებ.
- ბ) რაოდენობრივი მონაცემები მოკლედ იმის შესახებ, რასაც ის მართავს როგორც კაპიტალს. ზოგიერთი ერთეული კაპიტალის ნაწილად განიხილავს ზოგიერთი სახის ფინანსურ ვალდებულებას (როგორცაა, გარკვეული ფორმის სუბორდინირებული ვალი). სხვები კაპიტალად მიიჩნევენ კაპიტალს ზოგიერთი კომპონენტის (როგორცაა, კომპონენტები, რომლებიც წარმოიშობა ფულადი სახსრების ნაკადების ჰეჯირებიდან) გარეშე;
- გ) წინა პერიოდის შემდეგ (ა) და (ბ) პუნქტებში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება;

დ) შეასრულა თუ არა მან საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კაპიტალის შესახებ გარე სავალდებულო მოთხოვნა;

ე) თუ ერთეულმა არ შეასრულა კაპიტალის შესახებ ამგვარი გარე სავალდებულო მოთხოვნები, მაშინ ამ დარღვევების შედეგები.

28. ერთეულს კაპიტალის მართვა სხვადასხვა გზით შეუძლია. ასევე შესაძლებელია, რომ ერთეული კაპიტალის შესახებ სხვადასხვანაირ მოთხოვნებს ექვემდებარებოდეს. როდესაც აგრეგირებული განმარტებები კაპიტალთან დაკავშირებული მოთხოვნებისა და კაპიტალის მართვის მეთოდების შესახებ სასარგებლო ინფორმაციას არ იძლევა, ან ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს ხელს უშლის ერთეულის კაპიტალის რესურსების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში, ერთეულმა ცალცალკე უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, კაპიტალთან დაკავშირებული თითოეული სავალდებულო მოთხოვნის შესახებ.

29. შენიშვნებში ერთეულმა უნდა განმარტოს ასევე შემდეგი ინფორმაცია:

ა) დივიდენდების ან მსგავსი განაწილებების ოდენობა, რომლებიც დაიგეგმა ან გამოცხადდა მანამ, სანამ ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდებოდა, მაგრამ პერიოდის განმავლობაში არ იყო აღიარებული როგორც მფლობელებზე განაწილება, ასევე შესაბამისი რაოდენობა ერთ აქციაზე; და

ბ) კუმულაციური პრივილეგიური დივიდენდების რაოდენობა ან მსგავსი განაწილებები, რომლებიც არ იყო აღიარებული.

30. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია, თუ იგი არ არის დაფიქსირებული სადმე სხვაგან ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად გამოცემულ ინფორმაციაში:

ა) ერთეულის მუდმივი ადგილსამყოფელი და სამართლებრივი ფორმა და ის იურისდიქცია, რომლის პირობებშიც იგი მოქმედებს;

ბ) ერთეულის ოპერაციების ხასიათისა და ძირითადი საქმიანობების აღწერა;

გ) მითითება შესაბამის კანონმდებლობაზე, რომელიც არეგულირებს ერთეულის ოპერაციებს;

დ) მაკონტროლებელი ერთეულისა და მისი საბოლოო მაკონტროლებელი ერთეულის სახელწოდება (სადაც ეს შესაძლებელია); და

ე) თუ საკითხი ეხება განსაზღვრული ვადის მქონე ერთეულს, ინფორმაცია მისი ვადის ხანგრძლივობის შესახებ.

31. კონსოლიდაციას დაქვემდებებული ერთეულების (მათ შორის, დროებით კონტროლირებული ერთეულის, რომლის კონტროლის ვადა არ აღემატება შექმნიდან თორმეტ თვეს და მასზე კონტროლი ხორციელდება მისი რეალიზაციის მიზნით, მათ შორის, სახაზინო კოდების დროებით განკარგვა, ასევე, ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი სხვა ორგანიზაციებისგან განსხვავებული საქმიანობების განმახორციელებელი ერთეულების (მათ შორის, სახელმწიფო კომერციული საწარმოების) შესახებ ინფორმაცია უნდა აისახოს განმარტებით შენიშვნებში. ასეთი დამატებითი ინფორმაციის წარმოდგენა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მნიშვნელოვანი ინფორმაციით უზრუნველყოფას ემსახურება.

32. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს:

ა) მნიშვნელოვანი კონტროლირებული ერთეულების ჩამონათვალი;

ბ) ისეთი კონტროლირებული ერთეულების კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია, ინდივიდუალურად ან ჯგუფურად, აქტივების, ვალდებულებების, ნამეტისა და დეფიციტის ჯამური თანხების ჩათვლით, რომლებიც არ არის კონსოლიდირებული;

გ) იმ კონტროლირებული ერთეულის სახელწოდება, სადაც მაკონტროლებელი ერთეული ფლობს საკუთრების წილის და/ან ხმის უფლების 50%-ს ან ნაკლებს იმ განმარტებასთან ერთად, თუ რა სახით ხორციელდება კონტროლი.;

დ) მიზეზები, რის გამოც საკუთრების წილის ან ხმის უფლების, ან პოტენციური ხმის უფლების 50%-ზე მეტის ფლობა არ გამოხატავს კონტროლს;

ე) კონტროლირებული ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო თარიღი, როდესაც ამგვარი ფინანსური ანგარიშგება გამოიყენება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესადგენად და მისი ანგარიშგების თარიღი ან საანგარიშგებო პერიოდი განსხვავდება მაკონტროლებელი ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების ანგარიშგების თარიღისაგან ან საანგარიშგებო პერიოდისაგან, ასევე განსხვავებული ანგარიშგების თარიღის ან საანგარიშგებო პერიოდის გამოყენების მიზეზები; და

ვ) კონტროლირებული ერთეულების შესამდებლობების მნიშვნელოვანი შეზღუდვების (მათ შორის, რომლებიც გამოწვეულია სასესხო შეთანხმებებით ან მარეგულირებელი მოთხოვნებით) ხასიათი და ფარგლები, გადასცენ ფულადი სახსრები მაკონტროლებელ ერთეულს ფულადი დივიდენდების ან განაწილების მსგავსი ფორმების სახით, ასევე დააბრუნოს სესხი, ან გადაიხადოს ავანსები.

33. როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული იყენებს კონსოლიდირებისგან განთავისუფლების უფლებას, განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითოს:

ა) ფაქტი, რომ ეს არის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება და რომ გამოყენებულია კონსოლიდირებისგან გათავისუფლების უფლება; იმ ერთეულის სახელწოდება, ვისი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებაც შედგენილია საჯარო გამოყენებისათვის და იმ ქვეყნის იურისდიქცია, სადაც ერთეული ფუნქციონირებს (როდესაც ეს უკანასკნელი განსხვავდება მაკონტროლებელი ერთეულის იურისდიქციისაგან); და მისამართი, სადაც შეიძლება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მოპოვება;

ბ) კონტროლირებული, ერთობლივად კონტროლირებული და მეკავშირე ერთეულების აღრიცხვის მეთოდის აღწერა.

34. იმ შემთხვევაში, თუ ეკონომიკურ ერთეულში შემავალ ერთეულებს შორის არსებული ყველა ნაშთი და განხორციელებული ოპერაცია არ არის გამორიცხული, ორგანიზაციას მოეთხოვება განმარტებით შენიშვნებში დააფიქსიროს ეს ფაქტი.

35. ორგანიზაციამ საანგარიშგებო პერიოდში კონტროლირებულ ერთეულებსა და სხვა ერთეულებზე კონტროლის აღებასთან და დაკარგვასთან დაკავშირებით, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში აგრეგირებულად უნდა ასახოს ასევე შემდეგი სახის ინფორმაცია:

ა) გადახდილი ან მიღებული მთლიანი ანაზღაურების შესახებ;

ბ) ფულადი სახსრებით (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტებით) ანაზღაურებული ნაწილის შესახებ;

გ) ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) ოდენობის შესახებ კონტროლირებულ ერთეულში ან სხვა ერთეულში, რომელზეც აიღო კონტროლი ან დაკარგა; და

დ) იმ კონტროლირებული ერთეულის ან სხვა ერთეულის ფულადი სახსრებისაგან (მათ შორის, ფულადი სახსრების და მათი ეკვივალენტებისაგან) განსხვავებული აქტივების და ვალდებულებების შესახებ, დაჯამებული ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, რომელზეც აიღო კონტროლი ან დაკარგა.

36. იმ შემთხვევაში, როდესაც ორგანიზაცია ვერ ახდენს საბიუჯეტო ასიგნების ფარგლებში გაწეული ხარჯების გამიჯვნას მიმდინარედ, კაპიტალურად ან კაპიტალში შენატანებად და მას შესაბამისად, განიხილავს როგორც საოპერაციო საქმიანობის ფულადი სახსრების ნაკადების ნაწილს, ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნების ნაწილში.

37. ორგანიზაციამ, ხელმძღვანელობის დასაბუთებულ კომენტართან ერთად, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა ასახოს ფულადი სახსრებისა (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) ის მნიშვნელოვანი ნაშთები, რომლებიც ეკუთვნის ორგანიზაციას, მაგრამ მათი გამოყენება არ შეუძლია.

38. ორგანიზაციის ფინანსური მდგომარეობისა და ლიკვიდობის დასადგენად, მნიშვნელოვანია შემდეგი სახის ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში:

ა) გამოუყენებელი ნასესხები თანხების შესახებ, რომლებიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მომავალი საოპერაციო საქმიანობისათვის და კაპიტალთან დაკავშირებული ვალდებულებების დასაფარად, ამ საშუალებების გამოყენების ნებისმიერი შეზღუდვის მითითებით;

ბ) პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდის გამოყენებით ასახულ, ერთობლივ საქმიანობაში წილობრივ მონაწილეობასთან დაკავშირებულ საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრების ნაკადების აგრეგირებული თანხების შესახებ; და
გ) შეზღუდული ფულადი ნაშთების მოცულობისა და შემადგენლობის შესახებ.

39. ორგანიზაცია ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში წარადგენს დეტალურ ინფორმაციას შემოსავლების შესახებ, მათ შორის:

- ა) დარიცხული და საკასო შესრულებით მიღებული შემოსავლების შესახებ;
- ბ) საბაზრო და არასაბაზრო (უსასყიდლოდ ან ეკონომიკურად უმნიშვნელო ფასებით) წესით გაყიდული საქონლისა და მომსახურების შესახებ;
- გ) არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახდები და ტრანსფერები, სანქციები, ჯარიმები, საურავები) და გაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების შესახებ.

40. განმარტებით შენიშვნებში ერთეულმა უნდა ასახოს სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ისეთი ცვლილების შინაარსი და მოცულობა, რომლებიც გავლენას ახდენენ მიმდინარე პერიოდზე ან მოსალოდნელია, რომ გავლენას მოახდენენ მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ შეუძლებელია მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე ამ ცვლილების გავლენის განსაზღვრა. ამ შემთხვევაში, უნდა ასახოს თავად ეს ფაქტი.

41. წინა საანგარიშგებო პერიოდის არსებითი შეცდომების რეტროსპექტულად გასწორებისას, ორგანიზაციამ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- ა) წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომის ხასიათი;
- ბ) შესაძლებლობის ფარგლებში, თითოეული წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის შესწორების თანხის მოცულობა ფინანსური ანგარიშგების თითოეული შესაბამისი მუხლისათვის;
- გ) კორექტირების თანხა წინა წარმოდგენილი საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის;
- დ) თუ კონკრეტული წინა საანგარიშგებო პერიოდისათვის შეუძლებელია რეტროსპექტული გადაანგარიშება, გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ამ პირობის არსებობა, ამასთანავე, აღწერა იმისა, თუ როგორ და როდიდან მოხდა შეცდომის გასწორება.

42. შეცდომების გასწორებასთან დაკავშირებით, განმარტებითი შენიშვნების გამეორება შემდგომი საანგარიშგებო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებში არ ხდება.

43. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს პოლიტიკა, რომელიც განსაზღვრავს ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) შემადგენლობას. ასევე, ნებისმიერი ცვლილების გავლენა ფულადი სახსრებისა (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) კომპონენტების დადგენის პოლიტიკაში, როგორცაა ცვლილება ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტების კლასიფიკაციაში, რომლებიც ადრე განიხილებოდა ერთეულის საინვესტიციო პორტფელის ნაწილად.

44. ორგანიზაციამ განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს საკურსო სხვაობები, გარდა ფინანსური ინსტრუმენტების სამართლიანი ღირებულებით შეფასებისას წარმოქმნილი და აღიარებული საკურსო სხვაობებისა.

45. სამუშაო და საანგარიშგებო ვალუტებთან დაკავშირებით, განმარტებით შენიშვნებში დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელია შემდეგი:

- ა) როდესაც საანგარიშგებო ვალუტა განსხვავდება სამუშაო ვალუტისაგან, ეს ფაქტი სამუშაო ვალუტასთან და განსხვავებული საანგარიშგებო ვალუტის გამოყენების მიზეზებთან ერთად წარმოდგენილი უნდა იყოს განმარტებით შენიშვნებში;
- ბ) როდესაც ანგარიშგები ორგანიზაციის ან მნიშვნელოვანი უცხოური ერთეულის სამუშაო ვალუტა იცვლება, ეს ფაქტი სამუშაო ვალუტის შეცვლის მიზეზთან ერთად წარმოდგენილი უნდა იყოს განმარტებით შენიშვნებში;

გ) როდესაც ორგანიზაციას სხვა ვალუტაში გადაჰყავს მხოლოდ შერჩეული მუხლები ან სხვა ვალუტაში კონვერტაციას ახდენს ფინანსური ანგარიშგების ყველა მუხლის საბოლოო სავალუტო კურსით გადაანგარიშების გზით, ასეთ შემთხვევებში საჭიროა განმარტებითი შენიშვნების წარმოდგენა.

46. როდესაც ორგანიზაცია ფინანსურ ანგარიშგებას ან სხვა ფინანსურ ინფორმაციას სამუშაო ან საანგარიშგებო ვალუტებისაგან განსხვავებულ ვალუტაში წარადგენს, მან:

- ა) ნათლად უნდა მოახდინოს ამ ინფორმაციის იდენტიფიცირება როგორც დამატებითი ინფორმაციის;
- ბ) უნდა წარმოადგინოს ვალუტა, რომელშიც წარმოდგენილია დამატებითი ინფორმაცია;
- გ) წარმოადგინოს ერთეულის სამუშაო ვალუტა და გადაანგარიშების მეთოდი, რომელიც გამოიყენება დამატებითი ინფორმაციის განსაზღვრისათვის.

47. ორგანიზაციამ ბიუჯეტის გეგმური და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგებასთან დაკავშირებით განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითოს, რომ ხარჯები გაწეულია ასიგნებების ფარგლებში აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად. თუ შესრულების ფაქტობრივი მაჩვენებლები აღემატება გეგმურს (გარდა კანონმდებლობით გათვალისწინებული შემთხვევებისა), ასევე, თუ დამტკიცებულ და დაზუსტებულ ასიგნებებს შორის შეუსაბამობა აღემატება 30% ან/და დაზუსტებულ ასიგნებებსა და გადახდილ თანხებს შორის შეუსაბამობა აღემატება 15%-ს - შეუსაბამობის მიზეზებზე ინფორმაცია.

48. ფინანსურ ანგარიშგებას განმარტებით შენიშვნებში უნდა დაერთოს დამატებითი ინფორმაცია ფიზიკური ცვეთის, შემთხვევითი დაზიანების ან მორალური ცვეთის შედეგად აქტივების ღირებულების შემცირებაზე, ძირითადი კაპიტალის მოხმარების სახით, ასევე, კანონმდებლობით დადგენილი წესით მომზადებული ინფორმაცია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საჯარო სამართლის იურიდიული პირისთვის - მომსახურების სააგენტოსთვის განსაკარგავად გადაცემულ და სახელმწიფო საკუთრებაში მიქცეულ ქონებაზე.

49. ფინანსურ ანგარიშგებას განმარტებით შენიშვნებში მიეთითება პროცენტებთან დაკავშირებით გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის თაობაზე. ასევე, გამოცალკავებით მიეთითება რენტაზე.

თავი VI **სეგმენტის ანგარიშგება**

მუხლი 42. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) სეგმენტი - ერთეულის გამოკვეთილი საქმიანობა ან საქმიანობათა სახეები, რომლისთვისაც მიზანშეწონილია ფინანსური ინფორმაციის ცალკე წარდგენა, იმისათვის რომ შეფასდეს ერთეულის მიერ მისი მიზნების მიღწევისათვის განხორციელებული საქმიანობის ეფექტიანობა და მიღებულ იქნეს გადაწყვეტილებები რესურსების სამომავლო განაწილებაზე;

ბ) სეგმენტის სააღრიცხვო პოლიტიკა - სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც მიღებულია იმისთვის, რომ მოხდეს კონსოლიდირებული ჯგუფის ან ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებების მომზადება და წარდგენა, ასევე, ის სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც უშუალოდ უკავშირდება სეგმენტის მიხედვით ანგარიშგებებს;

გ) სეგმენტის აქტივები - საოპერაციო აქტივები, რომლებიც გამოყენებულია სეგმენტის მიერ საოპერაციო საქმიანობაში და რომლებიც ან უშუალოდ მიეკუთვნება სეგმენტს, ან შესაძლოა მიკუთვნებული იყოს სეგმენტზე, შესაბამისი დასაბუთების საფუძველზე;

დ) სეგმენტის ხარჯი - სეგმენტის საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯი, რომელიც უშუალოდ მიეკუთვნება სეგმენტს; და ხარჯის შესაბამისი ნაწილი, რომელიც შესაძლოა დასაბუთებულად მიეკუთვნოს სეგმენტს. მათ შორის ხარჯები, რომლებიც უკავშირდება საქონლის და მომსახურებების გარე მხარეებისათვის მიწოდებას და იმავე ერთეულის სხვა სეგმენტებთან წარმოებულ ოპერაციებთან დაკავშირებულ ხარჯებს;

ე) სეგმენტის ვალდებულებები - ის საოპერაციო ვალდებულებები, რომელიც წარმოიქმნა სეგმენტის საოპერაციო საქმიანობიდან და რომელიც სეგმენტს მიეკუთვნება პირდაპირ ან დასაბუთებულად მიკუთვნებულ იქნა სეგმენტისათვის;

ვ) სეგმენტის შემოსავლები - შემოსავლები, რომლებიც წარმოდგენილია ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშში, რაც უშუალოდ მიეკუთვნება სეგმენტს და ერთეულის შემოსავლების შესაბამისი ნაწილი, რომელიც დასაბუთებულად შესაძლოა მიკუთვნებული იქნეს სეგმენტისათვის, როგორც საბიუჯეტო ასიგნებების ისე გრანტების, ტრანსფერების, ჯარიმების ან გაყიდვებიდან მიღებული შემოსავლების, ან იმავე ერთეულის სხვა სეგმენტებთან ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების სახით.

მუხლი 43. მიზანი

1. მოცემული თავის მიზანია ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის წარდგენა სეგმენტების მიხედვით. აღნიშნული ინფორმაციის გამჟღავნება:

ა) დაეხმარება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს, უკეთესად გაიგონ გასულ პერიოდებში ერთეულის საქმიანობის შედეგები და შეძლონ იმ რესურსების განსაზღვრა, რომლებიც გამოყოფილია ერთეულის ძირითადი საქმიანობის განსახორციელებლად; და

ბ) გააუმჯობესებს ფინანსური ანგარიშგების გამჭვირვალობას და დაეხმარება ერთეულს უკეთესად შეასრულოს ანგარიშვალდებულების მოთხოვნები.

2. წინამდებარე თავი გამოყენებული უნდა იქნეს გამოქვეყნებული ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის, თუ ერთეულს ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშგების წარდგენა ევალება ფუნქციონალური კლასიფიკაციის მიხედვით.

3. თუ ერთეულის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებისა და მაკონტროლებელი ერთეულის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია ერთობლივად, მაშინ სეგმენტის მიხედვით ინფორმაცია უნდა იყოს წარმოდგენილი მხოლოდ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე.

მუხლი 44. სეგმენტების მიხედვით ანგარიშგება

1. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს თავისი ცალკეული სეგმენტები მუხლი 42-ის „ა)“ ქვეპუნქტის მიხედვით და წარადგინოს ინფორმაცია აღნიშნული სეგმენტების შესახებ წინამდებარე თავით ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესაბამისად.

2. უმრავლეს შემთხვევაში, ერთეულის საქმიანობის ძირითადი კლასიფიკაცია განსაზღვრულია და ასახავს იმ სეგმენტებს, რომელთა შესახებ ინფორმაცია წარედგინება ერთეულის მმართველობით ორგანოებს და ხელმძღვანელობას და ასახავს ინფორმაციას იმ სეგმენტებზე, რომლებიც წარდგენილია ფინანსურ ანგარიშგებებში. ეს აიხსენება იმით, რომ ერთეულის მმართველობითი ორგანო და ხელმძღვანელობა საჭიროებს ინფორმაციას სეგმენტების შესახებ, რათა შეძლოს მმართველობითი ფუნქციის შესრულება და გაწეული საქმიანობის ეფექტურობის შეფასება, ასევე შეძლოს გადაწყვეტილების მიღება, მომავალში რესურსების განაწილებაზე.

3. იმ საქმიანობების სახეების განსაზღვრა, რომლებიც უნდა დაჯგუფდეს როგორც ცალკეული სეგმენტი და წარდგენილ იქნეს ფინანსურ ანგარიშგებებში ანგარიშგების წარდგენისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნით, საჭიროებს პროფესიულ განსჯას და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ითვალისწინებენ ისეთ საკითხებს, როგორიცაა:

ა) სეგმენტის მიხედვით საანგარიშგებო ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის მიზანი, როგორც მუხლის 42-ის „ა)“ ქვეპუნქტშია მითითებული.

ბ) საზოგადოებისა და მისი არჩეული ან დანიშნული წარმომადგენლების მოლოდინი ერთეულის ძირითად საქმიანობასთან დაკავშირებით;

- გ) ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივ მახასიათებლებს;
- დ) ასახავს თუ არა ცალკეული სეგმენტის სტრუქტურა იმ საფუძვლებს, რომელზე დაყრდნობითაც ერთეულის მმართველობითი ორგანო და ხელმძღვანელობა მოითხოვენ ფინანსურ ინფორმაციას, რათა მოახდინონ ერთეულის მიერ დასახული მიზნების მიღწევისათვის გაწეული საქმიანობის შეფასება და მომავალში დასახული მიზნების მისაღწევად რესურსების განაწილებაზე გადაწყვეტილების მიღება.
4. საერთო სახელმწიფოებრივ დონეზე ფინანსური ინფორმაცია შესძლებელია აგრეგირდეს და წარდგენილი იქნეს იმგვარად, რომ მასში ასახული იყოს ისეთი ასპექტები, როგორცაა:
- ა) სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული საქმიანობების ძირითადი ეკონომიკური კლასიფიკაციები - ჯანდაცვა, განათლება, თავდაცვა და სოციალური უზრუნველყოფა (შესაძლოა ასახული იყოს ფუნქციონალური კლასიფიკაცია „სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის“ (სფს) მიხედვით), და სკს-ების ძირითადი კომერციული საქმიანობები.
- ბ) ერთეულის ხელმძღვანელებს ან მთვარობის წევრებს შორის მოვალეობების გამიჯვნა. ეს ხშირად, მაგრამ არა ყოველთვის ასახავს ზემოაღნიშნულ „ა“ პუნქტში მოცემულ ეკონომიკურ კლასიფიკაციებს. განსხვავებებს შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს მაშინ, როცა ხელმძღვანელის მოვალეობაში შესაძლოა შედიოდეს ეკონომიკური კლასიფიკაციის მიხედვით განსაზღვრული რამდენიმე მიმართულება, ან ეს მიმართულებები ურთიერთგადამკვეთი იყოს.

მუხლი 45. ფუნქციონალური სეგმენტები და გეოგრაფიული სეგმენტები

1. სეგმენტების ტიპები, რომელთა შესახებ ერთეულის მმართველობითი ორგანოებისა და ხელმძღვანელებისათვის წარდგენილია ანგარიში, ხშირად მიეკუთვნება ფუნქციონალურ სეგმენტებს ან გეოგრაფიულ სეგმენტებს:
- ა) ფუნქციონალური სეგმენტი გულისხმობს ერთეულის გამოკვეთილ კომპონენტს, რომელიც მონაწილეობს შესაბამისი საქონლისა და მომსახურების წარმოებაში და კონკრეტული ერთეულის საერთო საქმიანობის შესაბამისი ცალკეული საოპერაციო მიზნების მიღწევაში.
- ბ) გეოგრაფიული სეგმენტი არის ერთეულის გამოკვეთილი კომპონენტი, რომელიც მონაწილეობს შესაბამისი საქონლისა და მომსახურების წარმოებასა და ცალკეული საოპერაციო მიზნების მიღწევაში, კონკრეტული გეოგრაფიული ტერიტორიის ფარგლებში.
2. ერთეულების მართვა ხდება მათი ფუნქციების შესაბამისად, რადგან ეს ასახავს მიდგომებს, რომლითაც განისაზღვრება: ა) ძირითადი შედეგები, ბ) მათი მიღწევის მონიტორინგი; გ) რესურსების საჭიროებები და საბიუჯეტო დაგეგმვა.
3. იმის განსასაზღვრად, თუ რომელი საქონელი და მომსახურება არის ურთიერთდაკავშირებული და უნდა იყოს თუ არა დაჯგუფებული კონკრეტულ სეგმენტში ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, განიხილება შემდეგი ფაქტორები:
- ა) ერთეულის უმთავრესი საოპერაციო მიზნები, საქონელი, მომსახურება და საქმიანობის სახეები, რომლებიც უკავშირდება თითოეული ამ მიზნის მიღწევას და არის თუ არა რესურსები განაწილებული და დაგეგმილი საქონლისა და მომსახურების ჯგუფების საფუძველზე;
- ბ) წარმოებული საქონლის ან მომსახურების, ან განხორციელებული საქმიანობის შინაარსი;
- გ) წარმოების და/ან მომსახურების მიწოდების პროცესის და რეალიზაციისა და შეთავაზების პროცესის შინაარსი;
- დ) საქონლის ან მომსახურების მომხმარებელთა ტიპი;
- ე) ინფორმაცია, ასახავს თუ არა იმ გზას, რომლითაც იმართება ერთეული და ხდება ფინანსური ინფორმაციის მიწოდება მაღალი რანგის ხელმძღვანელობისა და მმართველი საბჭოსათვის; და
- ვ) თუ შესაძლებელია, მარეგულირებელი გარემოს შინაარსი ან სახელმწიფო მმართველობითი სექტორი.

4. ერთეული შესაძლოა ჩამოყალიბდეს და შიდა ანგარიშგება წარუდგინოს მმართველობით ორგანოს და უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობას ცალკეული რეგიონის მიხედვით, მიუხედავად ადმინისტრაციული საზღვრებისა. როდესაც ადგილი აქვს ამგვარ შემთხვევას, შიდა საანგარიშგებო სისტემა შეიძლება შეესაბამებოდეს გეოგრაფიული სეგმენტის სტრუქტურას.

5. იმის გასასაზღვრად საჭიროა თუ არა ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილ იქნეს გეოგრაფიული სეგმენტების მიხედვით, განიხილულ უნდა იყოს შემდეგი ფაქტორები:

ა) ეკონომიკური, სოციალური და პოლიტიკური მდგომარეობების მსგავსება განსხვავებულ რეგიონებში;

ბ) კავშირი ერთეულის მთავარ მიზნებსა და განსხვავებულ რეგიონებს შორის;

გ) განსხვავდება თუ არა მიწოდებული მომსახურებისა და მახასიათებლებისა და საქმიანობის პირობები სხვადასხვა რეგიონებში;

დ) ასახავს თუ არა იგი ერთეულის მართვისა და ფინანსური ინფორმაციის მაღალი დონის ხელმძღვანელებისათვისა და მმართველობის ორგანოებისათვის წარდგენისას გამოყენებულ მიდგომას და

ე) კონკრეტულ რეგიონში საქმიანობის განხორციელებასთან დაკავშირებულ განსაკუთრებულ საჭიროებებს, უნარებს ან რისკებს.

6. ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეულმა შესაძლოა მმართველობით ორგანოსა და უმაღლესი დონის ხელმძღვანელობას წარუდგინოს ანგარიში სეგმენტის შემოსავლების, ხარჯების, აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ ერთზე მეტი სეგმენტის სტრუქტურის მიხედვით (როგორც ფუნქციონალური ისე გეოგრაფიული სეგმენტის მიხედვით). ამგვარად ინფორმაციის წარდგენა გარე ფინანსურ ანგარიშგებაში ხშირად იძლევა სასარგებლო ინფორმაციას, თუ ერთეულის მიერ დასახული მიზნების მიღწევა არსებითად დამოკიდებულია როგორც წარმოებულ საქონელსა და გაწეულ მომსახურებებზე, ასევე იმაზე, თუ რომელ გეოგრაფიულ სეგმენტში ხდება საქონლისა და მომსახურების მიწოდება. ანალოგიურად, საერთო სახელმწიფოს დონეზე მთავრობამ შესაძლოა განსაზღვროს ინფორმაციის გამჟღავნების საფუძველი, რომელიც ასახავს ინფორმაციას საერთო სახელმწიფოებრივი მმართველობის, სახელმწიფო სექტორის ფინანსებისა და კომერციული სექტორის შესახებ და დამატებით უზრუნველყოფს ძირითადი სამთავრობო სექტორის ანალიზს, ძირითადი მიზნის ან ფუნქციონალური ქვეკატეგორიების სეგმენტებზე ინფორმაციის გამჟღავნებას. ამგვარ შემთხვევებში, ანგარიშგებები სეგმენტების მიხედვით შესაძლოა წარდგენილ იქნეს განცალკევებულად.

მუხლი 46. საანგარიშგებო სტრუქტურები

1. ზოგიერთ შემთხვევებში, ერთეულის შიდა ანგარიშგება მმართველობით ორგანოსთან და უმაღლეს ხელმძღვანელობასთან შესაძლოა ისეთნაირად იქნეს სტრუქტურირებული, აგრეგირება და ანგარიშგებაში ასახვა შესაძლებელი იყოს ბიუჯეტიდან დაფინანსებული ერთეულის, სახელმწიფო კომერციული საწარმოს ან სხვა კომერციულ საქმიანობასთან დაკავშირებული შემოსავლების, ხარჯების, აქტივებისა და ვალდებულებების განცალკევებით. ფინანსურ ანგარიშგებაში სეგმენტის შესახებ ინფორმაციის ასახვა მხოლოდ აღნიშნულ სეგმენტების მიხედვით ვერ უპასუხებს წინამდებარე თავის მიზნებს. ამის მიზეზი ის არის, რომ აღნიშნული სეგმენტები არ შეიცავს მომხმარებლისათვის მნიშვნელოვან ინფორმაციას.

2. ზოგიერთ შემთხვევებში, დეტალიზებული ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც წარედგინება მმართველობით ორგანოს და ხელმძღვანელობას, შეიძლება არ შეიცავდეს ინფორმაციას ხარჯების, შემოსავლების, აქტივებისა და ვალდებულების ფუნქციონალური, გეოგრაფიული სეგმენტის ან საქმიანობის სხვა სახეობის მიხედვით. ამგვარი ანგარიშგებები შესაძლოა მომზადებული იქნეს დანახარჯების მუხლების ასახვის მიზნით, საბიუჯეტო ასიგნებებისა ან სხვა დაფინანსებას ან დანახარჯების დამტკიცების მოდელის შესაბამისად, რომელიც გამოიყენება ერთეულთან

მიმართებაში. ამას შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს მაშინ, როდესაც მიმართველობით ორგანოსთან და ხელმძღვანელობასთან ფინანსური ანგარიშგების მიზანია ხარჯების ლიმიტების დაცვის დემონსტრირება, და არა ა) ერთეულის ძირითადი საქმიანობის ეფექტიანობის შეფასება მისი მიზნების მიღწევის კუთხით ბ) მომავალში რესურსების განაწილებაზე გადაწყვეტილებების მიღება.

3. როდესაც მიმართველობით ორგანოსთან და ხელმძღვანელობასთან შიდა სეგმენტის ანგარიშგება შედგენილია დადგენილ მოთხოვნებთან შესაბამისობის დადასტურების მიზნით, გარე ანგარიშგება, რომელიც მომზადებული იქნება იმავე საფუძველზე, რაზეც ეყრდნობა შიდა ანგარიშგება, ვერ უპასუხებს წინამდებარე თავის მოთხოვნებს.

4. როდესაც ერთეულის შიდა საანგარიშგებო სტრუქტურა ვერ პასუხობს წინამდებარე თავის მოთხოვნებს, გარე ანგარიშგების მიზნებისთვის ერთეულს სჭირდება იმ სეგმენტების დადგენა, რომლებიც დააკმაყოფილებს სეგმენტის განმარტებას წინამდებარე მუხლი 42-ის „ა)“ ქვეპუნქტის მიხედვით და იმ აუცილებელი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც მუხლი 49-ით არის მოთხოვნილი ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებით.

5. სეგმენტის შემოსავლის, სეგმენტის ხარჯის, სეგმენტის აქტივების და სეგმენტის ვალდებულებების განმარტებები მოიცავს ისეთი მუხლებს, რომლებიც ან პირდაპირ მიეკუთვნება სეგმენტს, ან შესაძლებელია სეგმენტზე მიკუთვნებული იქნეს დასაბუთებულად.

6. ერთეული შიდა ფინანსურ საანგარიშგებო სისტემას განიხილავს, როგორც საწყის წერტილს იმ მუხლების განსაზღვრისათვის, რომლებიც შესაძლოა პირდაპირ ან დასაბუთებულად მიეკუთვნოს სეგმენტებს, ანუ, თუ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშებისათვის აღებულია სეგმენტები, რომლებიც გამოიყენება შიდა ანგარიშგების მიზნებისათვის, ან ჩამოყალიბებულია მათ საფუძველზე, მიიჩნევა, რომ თანხები, რომლებიც განსაზღვრული იყო სეგმენტების მიხედვით შიდა ფინანსური ანგარიშგების მიზნით, პირდაპირ ან დასაბუთებულად მიეკუთვნება სეგმენტებს, სეგმენტის შემოსავლის, ხარჯის, აქტივებისა და ვალდებულებების დადგენისას.

7. ზოგიერთ შემთხვევაში, შემოსავალი, ხარჯი, აქტივები ან ვალდებულებები შესაძლოა განაწილებული იქნეს სეგმენტებზე შიდა ფინანსური ანგარიშგების მიზნით იმ საფუძველზე, რომელიც გასაგებია ერთეულის ხელმძღვანელობისათვის, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გარე მომხმარებლის მიერ შესაძლოა მიჩნეული იქნეს სუბიექტურად, დაუსაბუთებლად ან რთულად გასაგებად. ამგვარი განაწილება არ იქნება საკმარისად დასაბუთებული წინამდებარე თავში მოყვანილი სეგმენტის შემოსავლის, სეგმენტის ხარჯის, სეგმენტის აქტივების და სეგმენტის ვალდებულებების განმარტებების მიხედვით და საპირისპიროდ, ერთეულმა შესაძლოა გადაწყვიტოს, არ განაწილოს შემოსავლების, ხარჯების, აქტივების ან ვალდებულების რომელიმე მუხლი შიდა ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, მაშინაც კი, როდესაც ამისათვის არსებობს საკმარისი საფუძველი. ამგვარი მუხლი განაწილდება წინამდებარე თავში მოცემული სეგმენტის შემოსავლის, სეგმენტის ხარჯის, სეგმენტის აქტივების და სეგმენტის ვალდებულებების განმარტებების მიხედვით.

8. ერთეულებმა, შესაძლოა განსაზღვრონ ა) საქონლისა და მომსახურების გარკვეული ჯგუფების მიწოდების ან გარკვეული საქმიანობის სახეების განხორციელების ღირებულება; ბ) აქტივები, რომლებიც აუცილებელია აღნიშნული საქმიანობების განსახორციელებლად. აღნიშნული ინფორმაცია საჭიროა მიზნების დაგეგმვისა და კონტროლისათვის. თუმცა, ხშირ შემთხვევაში, სახელმწიფო ორგანოებისა და საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების ოპერაციები დაფინანსებულია „ჯგუფების“ ან „მუხლების მიხედვით“ ასიგნებების საფუძველზე, რაც ახასიათებს ძირითადი ხარჯების სახეებს. აღნიშნული „ჯგუფების“ და „მუხლების“ მიხედვით“ დაფინანსება შესაძლოა არ იყოს დაკავშირებული სპეციფიური მომსახურების სახესთან, საქმიანობის ფუნქციონალურ მიმართულებასთან ან გეოგრაფიულ რეგიონებთან. ზოგიერთ შემთხვევაში, შესაძლოა არ იყოს შესაძლებელი პირდაპირ ან დასაბუთების გზით შემოსავლები გავანაწილოთ სეგმენტზე. ანალოგიურად, შეუძლებელია, ზოგიერთი აქტივი, ხარჯი და ვალდებულება პირდაპირ ან დასაბუთების გზით მიეკუთვნოს ინდივიდუალურ სეგმენტებს, რადგან ისინი უზრუნველყოფენ ფართო სპექტრის საქმიანობებს

სხვადასხვა სეგმენტების მიერ მომსახურების მიწოდების მიზნით ან პირდაპირ მიეკუთვნება საერთო ადმინისტრაციულ საქმიანობებს, რაც არ არის განსაზღვრული როგორც ცალკე სეგმენტი. შემოსავალი, ხარჯი, აქტივები და ვალდებულებები რომელიც არ არის მიკუთვნებული და განაწილებული სეგმენტებზე, აისახება როგორც გაუნაწილებელი თანხა სეგმენტების შესახებ გახსნილი ინფორმაციისა და ერთეულის ერთობლივი შემოსავლების ურთიერთშეჯერებისას, როგორც ეს განსაზღვრულია წინამდებარე მუხლი 49-ის მე-6 პუნქტით.

9. მთავრობებსა და სახელმწიფო ორგანოებს შეუძლიათ ურთიერთობა დაამყარონ კომერციული სექტორის ერთეულებთან საქონლის და მომსახურებების მისაწოდებლად, ან სხვა საქმიანობების განსახორციელებლად. ამგვარი ურთიერთკავშირები შესაძლოა წარმოადგენდეს ერთობლივი საქმიანობის, ან მეკავშირე ერთეულში ინვესტიციის ფორმას, რაც ასეთ შემთხვევაში, აღირიცხება წილობრივი მონაწილეობის მეთოდით. სეგმენტის შემოსავლები მოიცავს სეგმენტის წილს წილობრივი მონაწილეობის მეთოდით აღრიცხულ წმინდა ნამეტში (დეფიციტში), იმ შემთხვევაში, თუ შემოსავლები პირდაპირ ან დასაბუთების გზით მიეკუთვნება სეგმენტს. მსგავს პირობებში, სეგმენტის შემოსავალი და სეგმენტის ხარჯი მოიცავს ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის შემოსავლებსა და ხარჯებში სეგმენტის წილსაც, რომელიც აღრიცხულია პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით.

10. თუ მიმდინარე პერიოდისთვის სეგმენტი პირველად არის განმარტებული როგორც სეგმენტი, მაშინ წინა პერიოდის სეგმენტის მონაცემები, რომლებიც შედარების მიზნებისთვის იქნა წარმოდგენილი, გადახედილ უნდა იქნეს, რათა ახალი სეგმენტი ანგარიშგებაში ასახოს, როგორც ცალკე სეგმენტი, გარდა ისეთი შემთხვევისა, როდესაც ამგვარი რამის გაკეთება პრაქტიკულად შეუძლებელია.

11. ახალი სეგმენტები ფინანსურ ანგარიშგებებში შესაძლოა ასახულ იქნეს სხვადასხვა შემთხვევაში. ერთეულს შეუძლია შეცვალოს მისი შიდა ანგარიშგების სტრუქტურა. ერთეულს ასევე შეუძლია განახორციელოს მნიშვნელოვანი ახალი ან დამატებითი საქმიანობები, ან გაზარდოს გარე მხარის მიერ მოწოდებული იმ მომსახურების ხვედრითი წილი, რომლითაც მანამდე ხორციელდებოდა შიდა მხარდაჭერის სამსახურის მიერ. ამგვარ შემთხვევებში, ახალი სეგმენტები შესაძლოა წარდგენილ იქნეს პირველად ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებებში. ასეთ დროს, წინამდებარე თავი მოითხოვს, რომ წინა პერიოდის შედარებითი მონაცემი ხელახლა იქნეს წარმოდგენილი მიმდინარე სეგმენტის სტრუქტურის დახასიათებისათვის, იმ პირობით, თუ ეს შესაძლებელია.

მუხლი 47. სეგმენტის აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯი

1. სეგმენტის აქტივებს მიეკუთვნება მიმდინარე აქტივები, რომლებიც გამოყენებულია სეგმენტის საოპერაციო საქმიანობაში, ძირითადი აქტივები, ფინანსური იჯარით აღებული აქტივები და არამატერიალური აქტივები. სეგმენტის აქტივები არ მოიცავს ისეთ აქტივებს, რომლებიც გამოიყენება მხოლოდ ერთი კონკრეტული ერთეულის მიერ. სეგმენტის აქტივები მოიცავს საოპერაციო აქტივებს, რომლებიც საერთოა ორი ან მეტი სეგმენტისათვის, თუ განაწილებისათვის არსებობს შესაბამისი დასაბუთება.

2. თუ სეგმენტის შემოსავლები მოიცავს საპროცენტო ან დივიდენდიდან მიღებულ შემოსავალს, მაშინ სეგმენტის აქტივები მოიცავს იმ დებიტორულ დავალიანებებს, გაცემულ სესხებს, ინვესტიციებს ან სხვა აქტივებს, რომლებსაც უკავშირდება შემოსავლები.

3. სეგმენტის აქტივები მოიცავს წილობრივი მონაწილეობის მეთოდით აღრიცხულ ინვესტიციებს მხოლოდ მაშინ, როდესაც წმინდა ნამეტი (დეფიციტი) ამგვარი ინვესტიციებიდან ჩართულია სეგმენტის შემოსავლებში. სეგმენტის აქტივები მოიცავს ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილის წილს ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის

ოპერაციულ აქტივებში, რომელიც აღირიცხება პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით.

4. სეგმენტის აქტივები განისაზღვრება იმ შეფასებული რეზერვების გამოკლებით, რომლებიც ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში ასახულია როგორც პირდაპირი ჩათვლები.
5. აქტივები, რომლებიც ერთობლივად არის გამოყენებული ორი ან მეტი სეგმენტის მიერ, განაწილებული უნდა იქნეს სეგმენტებზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში თუ მათთან დაკავშირებული შემოსავლები და ხარჯები ასევე განაწილებულია ამ სეგმენტებზე.
6. მიდგომა, რომლითაც უნდა მოხდეს აქტივის, ვალდებულების, შემოსავლისა და ხარჯის მუხლების განაწილება სეგმენტებზე, დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა იმ მუხლების შინაარსი, სეგმენტის მიერ განხორციელებული საქმიანობის სახეები და სეგმენტის შედარებითი ავტონომია. შეუძლებელია ან არ არის მიზანშეწონილი განისაზღვროს განაწილების ერთიანი საფუძველი, რომელიც გამოყენებული იქნება ყველა ერთეულის მიერ. ასევე არ არის ამიზანშეწონილი იძულებით მოხდეს ერთეულის იმ აქტივის, ვალდებულების, შემოსავლის და ხარჯის მუხლების განაწილება, რომლებიც ერთდროულად მიეკუთვნება ორ ან მეტ სეგმენტს, თუ ამგვარი განაწილების ერთადერთი საფუძველი განუსაზღვრელია ან რთულად გასაგებია.
7. სეგმენტის ვალდებულებები მოიცავს სავაჭრო და სხვა კრედიტორულ დავალიანებებს, დარიცხულ ვალდებულებებს, მოსახლეობისათვის მომავალში ნაწილობრივ სუბსიდირებული საქონლისა და მომსახურებების მიწოდებისათვის მიღებულ ავანსს, რეზერვებს პროდუქციის ხარისხზე გაცემული გარანტიისათვის, რომელიც წარმოადგენს ერთეულის კომერციული საქმიანობის შედეგს და სხვა პრეტენზიებს, რომლებიც უკავშირდება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას.
8. თუ სეგმენტის დანახარჯი მოიცავს საპროცენტო ხარჯს, მაშინ სეგმენტის ვალდებულებები მოიცავს იმ ვალდებულებებსაც, საიდანაც წამოიშვა საპროცენტო ხარჯი.
9. სეგმენტის ვალდებულებები მოიცავს ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილის წილს ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის ვალდებულებებში, რომელიც აღრიცხულია პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით.
10. სეგმენტის ვალდებულებები არ მოიცავს მოგების გადასახადს ან მოგების გადასახადის ეკვივალენტ ვალდებულებებს, რომლებიც აღიარებულია აღრიცხვის იმ მეთოდით, რომლებიც ეხება მოგების გადასახადის ან მისი ეკვივალენტის გადახდის ვალდებულებას.
11. სეგმენტის ვალდებულებები არ მოიცავს ისეთ აქტივებთან დაკავშირებულ სესხებს და ვალდებულებებს, რომლებიც წარმოადგენს ფინანსური იჯარის ობიექტს და სხვა ვალდებულებებს, რომლებიც აღებულია ფინანსური და არასაოპერაციო მიზნებისთვის. თუ პროცენტის ხარჯი შესულია სეგმენტის ხარჯში, შესაბამისი ვალდებულებები, რომლებზეც დარიცხულია პროცენტი, მიეკუთვნება სეგმენტს.
12. იმ სეგმენტის ვალდებულებები, რომელთა საქმიანობები ძირითადად ფინანსური შინაარსის არ არის, არ მოიცავს აღებულ სესხებს და მსგავს ვალდებულებებს, რადგან სეგმენტის შემოსავლები და ხარჯები არ მოიცავს ფინანსურ ამონაგებებს და ხარჯებს. თუ ერთეულის ფინანსური საქმიანობა წარმოადგენს ცალკე სეგმენტს, რასაც შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს საერთო სახელმწიფო დონეზე, „ფინანსური“ სეგმენტის ხარჯებში აღირიცხება საპროცენტო ხარჯი, ხოლო შესაბამისი ვალდებულებები აღირიცხება სეგმენტის ვალდებულებებში.
13. სეგმენტის აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებები მოიცავს ცვლილებას იმ შესაფასებელი იდენტიფიცირებადი სეგმენტის აქტივების და ვალდებულებების თავდაპირველ საბალანსო ღირებულებებში, რომლებიც მიღებულია ერთეულის გაერთიანების გზით შექმნისას და აღრიცხულია როგორც შესყიდვა, მაშინაც კი, როდესაც ამგვარი ცვლილება მხოლოდ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას ისახავს მიზნად და არ აისახება არც მაკონტროლებელი ერთეულის ინდივიდუალურ და არც კონტროლირებული ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

14. სეგმენტის ხარჯები მოიცავს ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილე წილს ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის დანახარჯებში, რომელიც აღრიცხულია პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით.

15. სეგმენტის ხარჯი არ მოიცავს:

ა) პროცენტს, მათ შორის, სხვა სეგმენტებიდან მიღებული ავანსების და სესხების პროცენტს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სეგმენტის ოპერაციული საქმიანობა ძირითადად ფინანსური შინაარსისაა;

ბ) ინვესტიციების გაყიდვით მიღებულ ზარალს ან ვალდებულების დაფარვით მიღებულ ზარალს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სეგმენტის ოპერაციული საქმიანობა ძირითადად ფინანსური შინაარსისაა;

გ) ერთეულის წილს ასოცირებული ერთეულის, ერთობლივ საქმიანობის ან სხვა ინვესტიციის წმინდა დეფიციტში ან ზარალში, რომელიც აღრიცხულია წილობრივი მონაწილეობის მეთოდით;

დ) მოგების გადასახადს ან მოგების გადასახადის ეკვივალენტურ ხარჯებს, რომლებიც აღიარებულია აღრიცხვის მეთოდით, რომლებიც ეხება მოგების გადასახადის ან მისი ეკვივალენტის გადახდის ვალდებულებას; ან

ე) საერთო ადმინისტრაციული ხარჯებს, ცენტრალური ოფისის ხარჯებს და სხვა ხარჯებს, რომლებიც წარმოიქმნა ერთეულის დონეზე და მიეკუთვნება მთლიანად ერთეულს. თუმცა, ხარჯები ზოგჯერ წარმოიქმნება სეგმენტის მაგივრად ერთეულის დონეზე. ამგვარი თანხები არის სეგმენტის ხარჯები, თუ ისინი უკავშირდება სეგმენტის საოპერაციო საქმიანობას და შესაძლოა უშუალოდ ან დასაბუთებულად მიეკუთვნოს სეგმენტს.

16. სეგმენტის შემოსავლები მოიცავს ერთეულის წილს მეკავშირე ერთეულის, ერთობლივი საქმიანობის ან სხვა ინვესტიციების წმინდა ნამეტში (დეფიციტში), რომლებიც აღრიცხულია წილობრივი მონაწილეობის მეთოდით, მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს მუხლები ჩართულია კონსოლიდირებული ან ერთეულის მთლიან შემოსავლებში.

17. სეგმენტის შემოსავლები მოიცავს მონაწილის წილს ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულის შემოსავლებში, რომელიც აღრიცხულია პროპორციული კონსოლიდაციის მეთოდით.

18. სეგმენტის შემოსავლები არ მოიცავს:

ა) საპროცენტო ან დივიდენდებიდან შემოსავალს, მათ შორის, საპროცენტო შემოსავალს, რომელიც მიღებულია სხვა სეგმენტებზე გაცემული ავანსიდან ან სესხიდან, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სეგმენტის ოპერაციები ძირითადად ფინანსური შინაარსისაა; ან

ბ) მოგებას ინვესტიციების გაყიდვიდან ან მოგებას ვალის დაფარვიდან, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სეგმენტის ოპერაციები ძირითადად ფინანსური შინაარსისაა.

19. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებისას, კონტროლირებულ ერთეულებს შორის ოპერაციები და ნაშთები გამორიცხული იქნება თავი V მუხლი 18. კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისად. თუმცა, სეგმენტის შემოსავალი, სეგმენტის ხარჯი, სეგმენტის აქტივები და სეგმენტის ვალდებულებები განისაზღვრება ერთ ეკონომიკურ ერთეულში შემავალ სხვადასხვა ერთეულებს შორის ოპერაციებისა და ნაშთების გამორიცხვამდე, როგორც კონსოლიდაციის პროცესის ნაწილი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ამგვარი ერთეულის შიდა ერთეულებს შორის არსებულ ნაშთებსა და ოპერაციებს ადგილი აქვს ერთი სეგმენტის ფარგლებში.

20. მიუხედავად იმისა, რომ მთლიანად ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებისა და წარმოდგენისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა ასევე წარმოადგენს სეგმენტის სააღრიცხვო პოლიტიკის განმსაზღვრელსაც, სეგმენტის ანგარიშგების პოლიტიკა მოიცავს დამატებით მითითებებს, რომელიც უკავშირდება უშუალოდ სეგმენტის ანგარიშგებას, როგორცაა სეგმენტებს შორის ტრანსფერების ფასწარმოქმნა და ამონაგების და ხარჯების სეგმენტებზე განაწილების საფუძვლები.

მუხლი 48. სეგმენტის სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. სეგმენტის ინფორმაცია უნდა მომზადდეს იმ სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად, რომელიც მიღებულია კონსოლიდირებული ჯგუფის ან ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებების მოსამზადებლად და წარსადგენად.
2. სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც ერთეულის მმართველობით ორგანოს და ხელმძღვანელობას აქვს არჩეული კონსოლიდირებულ ან ერთეულის ფართო ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებისას, არის ის პოლიტიკა, რომელსაც ერთეულის მმართველობითი ორგანო და ხელმძღვანელობა ყველაზე მისაღებად მიიჩნევს გარე ანგარიშგების მიზნებისათვის. აღნიშნული არ ნიშნავს, იმას რომ კონსოლიდირებული ან ერთეულის ანგარიშგებისას გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოყენებული უნდა იქნეს სეგმენტებისათვის ისე, თითქოს სეგმენტები ინდივიდუალური ანგარიშვალდებული ერთეულები იყოს. მთელი ერთეულის დონეზე კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას გაკეთებული დეტალური გაანგარიშებები შესაძლოა განაწილდეს სეგმენტებზე, თუ ამისათვის არსებობს გონივრული დასაბუთება.
3. აღნიშნული თავი იძლევა შესაძლებლობას გაიხსნას დამატებითი ინფორმაცია იმ სეგმენტებზე, რომელიც მომზადებულია იმ სააღრიცხვო პოლიტიკით, რომელიც განსხვავდება ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების კონსოლიდაციისათვის, ან ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებებისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკისაგან, იმ პირობით თუ:
 - ა) ინფორმაცია მნიშვნელოვანია საქმიანობის შედეგიანობის შეფასებისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის და
 - ბ) დამატებითი ინფორმაციის შეფასების საფუძვლები ნათლად არის აღწერილი.

მუხლი 49. განმარტებითი შენიშვნები და დამატებითი ინფორმაცია სეგმენტზე

1. ამ მუხლში ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები გამოყენებულ უნდა იქნეს თითოეული სეგმენტისათვის.
2. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია თითოეული სეგმენტის შემოსავლებზე და სეგმენტის ხარჯებზე. სეგმენტის შემოსავლები საბიუჯეტო ასიგნებებიდან ან სხვა მსგავსი განაწილებებიდან, სეგმენტის შემოსავლები სხვა გარე წყაროებიდან და სეგმენტის შემოსავლები სხვა სეგმენტებთან ოპერაციებიდან, განცალკევებულად უნდა იქნეს ასახული.
3. ერთეულმა უნდა წარადგინოს სეგმენტის აქტივების მთლიანი საბალანსო ღირებულება თითოეული სეგმენტისთვის.
4. ერთეულმა უნდა წარადგინოს სეგმენტის ვალდებულებების მთლიანი საბალანსო ღირებულება თითოეული სეგმენტისთვის.
5. ერთეულმა უნდა წარადგინოს პერიოდის განმავლობაში იმ სეგმენტის აქტივების შეძენისათვის გაწეული მთლიანი დანახარჯების ჯამი, რომელიც გათვალისწინებულია, რომ გამოყენებულ იქნეს თითოეულ სეგმენტზე ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში.
6. რეკომენდებულია, მაგრამ არა სავალდებულო, ერთეულმა გაამჟღავნოს ინფორმაცია სეგმენტის შემოსავლების და ხარჯების ნებისმიერი მუხლის შინაარსისა და სიდიდის თაობაზე, რომელთა შინაარსი, სიდიდე და ზემოქმედება ისეთია, რომ მათ შესახებ ინფორმაციის გახსნა მნიშვნელოვანია თითოეული სეგმენტის საქმიანობის შედეგების ასახსნელად შესაბამისი პერიოდისთვის.
7. თავი V. მოითხოვს, რომ როდესაც შემოსავლის ან ხარჯის მუხლები არსებითია, მათი შინაარსი და სიდიდე ინდივიდუალურად იყოს განმარტებული.
8. წინამდებარე თავი არ მოითხოვს სეგმენტის საქმიანობის შედეგის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას. თუმცა, თუ სეგმენტის შედეგი გაანგარიშებულია და წარმოდგენილია, ის წარმოადგენს საოპერაციო შედეგს, რომელიც არ მოიცავს ფინანსურ დანახარჯებს.
9. რეკომენდებულია, მაგრამ არა სავალდებულო, ერთეულმა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ფულადი სახსრების ნაკადებზე „თავი V. მუხლი 21. ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების“ შესაბამისად. აღნიშნული თავი მოითხოვს ერთეულმა წარმოადგინოს ფულადი სახსრების მოძრაობის

ანგარიშგება, რომელშიც ცალკე აისახება საოპერაციო, საინვესტიციო და ფინანსური აქტივობებიდან მიღებული ფულადი სახსრების ნაკადები. იგი ასევე მოითხოვს ინფორმაციის გამჟღავნებას ზოგიერთი სახის ფულადი სახსრების ნაკადებზე. თითოეული სეგმენტის შესახებ ფულადი სახსრების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება შესაძლოა გამოსადეგი იყოს ერთეულის საერთო ფინანსური მდგომარეობის, ლიკვიდურობის და ფულადისახსრების ნაკადების გასაგებად.

10. რეკომენდებულია, მაგრამ არა სავალდებულო, ერთეული, რომელიც არ ხსნის ინფორმაციას სეგმენტის ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ „თავი V. მუხლი 21. ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგების“ შესაბამისად, თითოეული საანგარიშგებო სეგმენტისათვის განმარტოს:

ა) სეგმენტის ხარჯი სეგმენტის აქტივების ცვეთისას და გაუფასურებისას;

ბ) სხვა მნიშვნელოვანი არაფულადი ხარჯები; და

გ) მნიშვნელოვანი არაფულადი შემოსავლები, რომლებიც შესულია სეგმენტის შემოსავლებში.

ეს მომხმარებლებს შესაძლებლობას მისცემს, განსაზღვრონ პერიოდის განმავლობაში ფულადი სახრების ძირითადი წყაროები და გამოყენების მიმართულებები სეგმენტის საქმიანობის გათვალისწინებით.

11. თითოეული სეგმენტისთვის ერთეულმა უნდა განმარტოს ერთეულის მონაწილეობის მეთოდით შეფასებული ერთობლივი წილი ასოცირებული ერთეულის, ერთობლივი საქმიანობის ან სხვა ინვესტიციების წმინდა ნამატში (დეფიციტში), იმ შემთხვევაში, თუ ასეთი ასოცირებული ერთეულების ყველა ოპერაცია ერთი სეგმენტის ფარგლებში ხორციელდება.

12. თუ ერთეულის მონაწილეობის მეთოდით შეფასებული ერთობლივი წილი ასოცირებული ერთეულის, ერთობლივი საქმიანობის ან სხვა ინვესტიციების წმინდა ნამეტში (დეფიციტში) ანგარიშგებაში წარდგენილია სეგმენტების მიხედვით, მაშინ ერთობლივი ინვესტიციები ამ ასოცირებულ ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობაში ასევე განმარტებული უნდა იქნეს სეგმენტის მიხედვით.

13. ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს სეგმენტების მიხედვით გამჟღავნებულ ინფორმაციასა და კონსოლიდირებული ან ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებებში აგრეგირებული ინფორმაციის ურთიერთშედარება. ურთიერთშედარების წარმოდგენისას, სეგმენტის შემოსავლები შედარებული უნდა იქნეს ერთეულის გარე წყაროებიდან შემოსავლებთან (მათ შორის, ერთეულის გარე წყაროებიდან მიღებული შემოსავლების ჯამის წარდგენა, რომელიც არ შედის რომელიმე სხვა სეგმენტის შემოსავლებში). სეგმენტის დანახარჯი შედარებული უნდა იქნეს ერთეულის სათანადო დანახარჯების მაჩვენებლებთან, სეგმენტის აქტივები უნდა შედარდეს ერთეულის აქტივებთან და სეგმენტის ვალდებულებები უნდა შედარდეს ერთეულის ვალდებულებებთან.

14. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული სეგმენტის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებისას საფუძვლად გამოიყენებს:

ა) ერთეულის მიერ მიწოდებულ მნიშვნელოვან საქონელსა და მომსახურებებს, პროგრამებს, რომელსაც ის ასრულებს, ან საქმიანობებს, რომელსაც ის ახორცილებს, ან სხვა ფუნქციონალურ სეგმენტებს, ასევე რეკომენდირებულია თითოეული გეოგრაფიული სეგმენტისთვის, რომლის მიხედვითაც შიდა ანგარიშგების ფარგლებში ერთეულის მმართველობით ორგანოს და ხელმძღვანელობას წარედგინება ინფორმაცია, გამჟღავნებული იქნეს შემდეგი ინფორმაცია;

ა.ა) სეგმენტის ხარჯი;

ა.ბ) სეგმენტის აქტივების მთლიანი საბალანსო ღირებულება;

ა.გ) პერიოდის განმავლობაში გაწეული მთლიანი დანახარჯი სეგმენტის იმ აქტივების შესაძენად, რომლებიც დაგეგმილია, რომ გამოყენებული იქნეს ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში (ძირითადი საშუალებები და არამატერიალური აქტივები) და

ბ) გეოგრაფიულ სეგმენტებს ან სხვა საფუძველს, რომლებიც არ არის შესული „ა“ პუნქტში, მაშინ ასევე რეკომენდებულია თითოეული ძირითადი ფუნქციონალური სეგმენტის მიხედვით, რომლებზეც შიდა

ანგარიშგების ფარგლებში ერთეულის მმართველობით ორგანოს და ხელმძღვანელობას წარედგინება ინფორმაცია, გახსნილი იქნეს შემდეგი ინფორმაცია:

ბ.ა) სეგმენტის ხარჯი;

ბ.ბ) სეგმენტის აქტივების მთლიანი საბალანსო ღირებულება და

ბ.გ) პერიოდის განმავლობაში გაწეული მთლიანი დანახარჯი სეგმენტის იმ აქტივების შესაძენად, რომლებიც დაგეგმილია, რომ გამოყენებული იქნეს ერთზე მეტი პერიოდის განმავლობაში (ძირითადი საშუალებები და არამატერიალური აქტივები).

15. სეგმენტის სხვა სეგმენტებთან ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების შეფასებისა და წარდგენისათვის, სეგმენტებს შორის ტრანსფერები უნდა გაიზომოს იმავე საფუძველზე, რომელზეც ისინი იწარმოება. სეგმენტებს შორის ტრანსფერების ფასწარმოქმნის საფუძვლები და მათში განხორციელებული ნებისმიერი ცვლილება წარდგენილ უნდა იქნეს ფინანსურ ანგარიშგებებში.

16. ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში, რომლებიც გამოიყენება სეგმენტის ანგარიშგებისათვის და რომელთაც აქვს სეგმენტის ინფორმაციაზე არსებითი გავლენა, წარდგენილი უნდა იქნეს, ხოლო წინა პერიოდის ინფორმაცია სეგმენტების თაობაზე, შედარების მიზნებისათვის, გადახედილი უნდა იქნეს იმ შემთხვევების გამოკლებით, როდესაც ეს პრაქტიკულად შეუძლებელია. ამგვარი წარდგენა უნდა მოიცავდეს აღწერას ცვლილების შინაარსის, ცვლილების მიზეზის, შედარებითი ინფორმაციის გადახედვის ფაქტის, ან იმის თაობაზე, რომ ამის გაკეთება შეუძლებელია, და ცვლილების ფინანსური ეფექტის თაობაზე, თუ იგი ექვემდებარება დასაბუთებულ შეფასებას. თუ ერთეული შეცვლის მისი სეგმენტების განმარტებას და ახლის გამოყენებით არ გადახედავს წინა პერიოდის ინფორმაციას სეგმენტის შესახებ, იმის გამო, რომ ეს შეუძლებელია, მაშინ შედარებისათვის, ერთეულმა ანგარიშგებაში მონაცემები უნდა წარმოადგინოს სეგმენტის მიხედვით, როგორც სეგმენტაციის ძველ, ისე ახალ საფუძველზე იმ საანგარიშგებო წლისთვის, როდესაც მოხდა ცვლილება სეგმენტების განმარტებაში.

17. თუ ფინანსურ ანგარიშგებებში ან წლიურ ანგარიშში სხვაგვარად არ არის განმარტებული, ერთეულმა უნდა მიუთითოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) თითოეულ ფუნქციონალურად ანგარიშგებულ სეგმენტში ჩართული საქონლისა და მომსახურებების ტიპები;

ბ) თითოეული გეოგრაფიულად ანგარიშგებული სეგმენტის შემადგენლობა;

გ) სეგმენტის შინაარსი და მასში გაერთიანებული საქმიანობები, თუ სეგმენტაციის არც ფუნქციონალური და არც გეოგრაფიული საფუძვლები გამოყენებული არ არის.

18. რეკომენდებულია, ერთეულმა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში გაამჟღავნოს ინფორმაცია თითოეული სეგმენტისათვის განსაზღვრული ზოგადი ოპერაციული მიზნების შესახებ და მიუთითოს თუ რამდენად არის შესრულებული ეს მიზნები, თუ ასეთი ინფორმაცია სხვაგვარად არ არის გამჟღავნებული ფინანსურ ანგარიშგებაში ან წლიურ ანგარიშში.

19. იმისთვის, რომ მომხმარებლებს ჰქონდეთ შესაძლებლობა შეაფასონ ერთეულის საქმიანობის ეფექტურობა მომსახურების მიწოდების მიზნების მიღწევის კუთხით, აუცილებელია მოხდეს მომხმარებლებისათვის ამ მიზნების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება. ინფორმაციის გამჟღავნება თითოეული სეგმენტის შემადგენლობაზე, ამ სეგმენტების მომსახურების მიწოდების მიზნებსა და იმაზე, თუ რამდენად იქნა აღნიშნული მიზნები შესრულებული, ხელს შეუწყობს შეფასებას. ეს ინფორმაცია ერთეულს ასევე შესაძლებლობას მისცემს უკეთ შეასრულოს ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული ვალდებულებები. ხშირ შემთხვევაში, ეს ინფორმაცია ასახულია წლიურ ანგარიშში, როგორც მმართველობითი ორგანოს ან ხელმძღვანელობისათვის წარდგენილი ანგარიშის ნაწილი. ამ შემთხვევაში, ინფორმაციის გახსნა ფინანსურ ანგარიშგებაში აღარ არის აუცილებელი.

თავი VII

დაკავშირებულ მხარეთა შესახებ განმარტებითი შენიშვნები

მუხლი 50. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) ფიზიკური პირის ოჯახის წევრები - ფიზიკური პირის ახლო ნათესავები, ან მისი უშუალო ოჯახის წევრები, რომლებმაც შესაძლებელია ზეგავლენა მოახდინონ, ან აღმოჩნდნენ ამ ფიზიკური პირის ზეგავლენის ქვეშ ერთეულთან ურთიერთობებისას;

ბ) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა -

ბ.ა) ყველა ხელმძღვანელი ან ერთეულის მმართველი ორგანოს წევრები;

ბ.ბ) სხვა ფიზიკური პირები, რომლებსაც აქვთ ანგარიშის წარმომდგენი ერთეულის საქმიანობის დაგეგმვის, ხელმძღვანელობისა და კონტროლის უფლებამოსილება და მოვალეობა. თუ ისინი აკმაყოფილებენ ამ კრიტერიუმს, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა მოიცავს:

ბ.ბ.ა) ერთეულის მმართველი ორგანოს წევრს, რომელსაც გააჩნია ერთეულის აქტივობების დაგეგმვის, ხელმძღვანელობისა და კონტროლის უფლებამოსილება და მოვალეობა;

ბ.ბ.ბ) ზემოაღნიშნული წევრების ნებისმიერ წამყვან მრჩეველს; და

ბ.ბ.გ) თუ უკვე არ შედის „ა“ პუნქტში, ანგარიშვალდებული ერთეულის უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ჯგუფი, მათ შორის ანგარიშვალდებული ერთეულის მთავარი აღმასრულებელი ან მუდმივი ხელმძღვანელი;

გ) ზედამხედველობა - ერთეულის აქტივობების ზედამხედველობა, კონტროლის უფლებამოსილებითა და მოვალეობით, ან მნიშვნელოვანი გავლენის ქონას ერთეულის ფინანსურ და ოპერაციულ გადაწყვეტილებებზე.

დ) დაკავშირებული მხარე - მხარეები მიიჩნევა დაკავშირებულად, როდესაც ერთ მხარეს აქვს საშუალება: (ა) აკონტროლოს მეორე მხარე ან (ბ) გამოიყენოს მნიშვნელოვანი ზეგავლენა მეორე მხარეზე ფინანსური ან საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიღებისას, ან, როდესაც ერთეულის დაკავშირებული მხარე და სხვა ერთეული არის საერთო კონტროლის ქვეშ. დაკავშირებული მხარეები მოიცავს:

დ.ა) ერთეულებს, რომლებიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ ერთი ან უფრო მეტი შუამავლის მეშვეობით აკონტროლებს ან კონტროლებულია ანგარიშმგები ერთეულის მიერ;

დ.ბ) მეკავშირე ერთეულები;

დ.გ) პირები, რომლებიც პირდაპირ ან არაპირდაპირ ფლობენ პროცენტს ანგარიშმგებ ერთეულში, რომელიც ერთეულზე ახდენს მნიშვნელოვან ზეგავლენას და ნებისმიერი ამგვარი პირის ოჯახის წევრები;

დ.დ) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა და უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ოჯახის წევრები: და

დ.ე) ერთეულები, სადაც ნებისმიერი პირი, რომელიც აღწერილია „გ“ და „დ“ პუნქტებში, პირდაპირ ან არაპირდაპირ ფლობს წილს ან, სადაც ასეთ პირს საშუალება აქვს, გამოიყენოს მნიშვნელოვანი ზეგავლენა;

ე) დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაცია - რესურსებისა და ვალდებულებების გადაცემა დაკავშირებულ მხარეებს შორის, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ღირებულება გადახდილი. დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები არ გულისხმობს ოპერაციებს სხვა ნებისმიერ ერთეულთან, რომელიც დაკავშირებული მხარეა მხოლოდ ანგარიშვალდებულ ერთეულზე, მისი ეკონომიკური დამოკიდებულების გამო ან ეკონომიკური დამოკიდებულების გამო, იმ სამთავრობო ერთეულზე, რომლის შემადგენელ ნაწილსაც იგი წარმოადგენს;

ვ) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ანაზღაურება - ნებისმიერი საზღაური ან გასამრჯელო, რომელიც მიღებულია პირდაპირ ან არაპირდაპირ უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშმგები ერთეულისათვის გაწეული მომსახურებისათვის, რაც უკავშირდება მმართველი ორგანოს წევრობას, ან ანგარიშმგებ ერთეულში სამსახურს;

ზ) მნიშვნელოვანი ზეგავლენა - ერთეულის ფინანსურ და საოპერაციო პოლიტიკასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის უფლებამოსილება, მაგრამ არა ამგვარი პოლიტიკის კონტროლი. მნიშვნელოვანი ზეგავლენა შესაძლოა განხორციელდეს რამდენიმე გზით, როგორც წესი, დირექტორთა საბჭოში ან მსგავს მმართველ ორგანოში წარმომადგენლობით, ასევე: (ა) პოლიტიკის შემუშავების პროცესში მონაწილეობით; (ბ) ერთი ეკონომიკური ერთეულის ფარგლებში არსებულ სხვადასხვა ერთეულებს შორის განხორციელებულ მნიშვნელოვან ოპერაციებში მონაწილეობით, (გ) მმართველი პერსონალის გაცვლაში მონაწილეობით ან (დ) ტექნიკურ ინფორმაციაზე დამოკიდებულებით. მნიშვნელოვანი ზეგავლენა შესაძლოა მოპოვებულ იქნეს საკუთრებაში წილით, წესდებით ან ხელშეკრულებით.

მუხლი 51. მიზანი და მოქმედების სფერო

1. აღნიშნული თავის მიზანია, კონტროლის არსებობის პირობებში, დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობების განმარტებების მოთხოვნა და ერთეულსა და მასთან დაკავშირებულ მხარეებს შორის არსებული ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის მიღება. აღნიშნული ინფორმაცია საჭიროა საანგარიშგებო მიზნებისათვის და ანგარიშგებები ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის და შედეგების წარმოდგენის უკეთესი გაგებისთვის. ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებული ძირითადი საკითხებია: ა) იდენტიფიცირება იმისა, თუ რომელი მხარეები აკონტროლებენ ანგარიშგებ ერთეულს ან მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენენ მათზე, და ბ) განსაზღვრა იმისა, თუ რა ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს ამ მხარეებს შორის ოპერაციებთან დაკავშირებით.

2. აუცილებელია შეფასება იმის განსაზღვრისთვის, უნდა იყოს თუ არა ფიზიკური პირი იდენტიფიცირებული როგორც პირის ოჯახის წევრი ამ თავის მიზნებისათვის. საწინააღმდეგო ინფორმაციის არქონის დროს, ინფორმაცია იმის შესახებ, რომ მეუღლე ან სხვა ნათესავი ჩამოშორებულია კონკრეტულ ფიზიკურ პირს, ოჯახის შემდეგი უშუალო წევრები და ახლო ნათესავები ჩაითვლებიან, როგორც ამგვარი გავლენის მქონენი ან გავლენის ობიექტები, რათა დააკმაყოფილონ ოჯახის ახლო წევრის დეფინიცია:

ა) მეუღლე, პარტნიორი, კმაყოფაზე მყოფი ბავშვი ან ნათესავი მცხოვრები საერთო ოჯახში;

ბ) ბაბუა-ბებია, მშობელი, კმაყოფაზე არმყოფი ბავშვი, შვილიშვილი, ძმა ან და; და

გ) შვილის მეუღლე ან პარტნიორი, სიდედრი, სიმამრი, დედამთილი, მამამთილი, სიძე, რძალი.

3. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა მოიცავს ანგარიშგებები ერთეულის ყველა ხელმძღვანელს ან მმართველი ორგანოს წევრებს, სადაც აღნიშნულ ორგანოს უფლებამოსილება და ვალდებულება აქვს ერთეულის აქტივობების დაგეგმვის, ხელმძღვანელობისა და კონტროლის მხრივ. ერთიანი მმართველობის დონეზე, მმართველი ორგანო შეიძლება შედგებოდეს არჩეული ან დანიშნული წარმომადგენლებისგან.

4. იქ, სადაც ერთეულზე ზედამხედველობა ხორციელდება იმ მთავრობის მმართველი ორგანოს არჩეული ან დანიშნული წარმომადგენლის მიერ, რომელსაც ერთეული მიეკუთვნება, პირი შედის უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობაში, თუ ზედამხედველობის ფუნქცია მოიცავს ერთეულების აქტივობების დაგეგმვის, ხელმძღვანელობისა და კონტროლის უფლებამოსილებას და მოვალეობას.

5. მმართველ ორგანოს მთავარ აღმასრულებელ და უფროს მმართველ ჯგუფთან ერთად, უფლებამოსილება და ვალდებულება აქვს, დაგეგმოს და გააკონტროლოს ერთეულის აქტივობები, მართოს ერთეულის რესურსები ერთეულის მიზნების მისაღწევად. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა მოიცავს ანგარიშგებები ერთეულის აღმასრულებელ ხელმძღვანელს და უფროს მმართველ ჯგუფს. როდესაც საჯარო მოხელეებს არ აქვთ საკმარისი უფლებამოსილება და ვალდებულება, რათა მიჩნეულ იქნენ ანგარიშგებები ერთეულის უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელებად (როგორც ამ თავის მიერ არის განსაზღვრული). ასეთ შემთხვევებში, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა შედგება მხოლოდ მმართველი ორგანოს იმ არჩეული წევრებისაგან, რომელთაც მართვაზე ყველაზე დიდი პასუხისმგებლობა ეკისრებათ;

6. ყველა შესაძლო დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობის განხილვისას, მნიშვნელოვანია ურთიერთობის შინაარსი და არა სამართლებრივი ფორმა.

7. სადაც ორ ერთეულს ჰყავს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის საერთო წევრი, აუცილებელია გათვალისწინებულ იქნეს შესაძლებლობა და შეფასდეს იმის ალბათობა, რომ ამ პიროვნებას შეუძლია ზეგავლენა მოახდინოს ორივე ერთეულის პოლიტიკაზე, ერთობლივი შეთანხმების დროს. მაგრამ, მხოლოდ ფაქტი, რომ არსებობს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის საერთო წევრი, აუცილებლად არ ქმნის დაკავშირებულ მხარესთან ურთიერთობას.

8. ამ თავის მიხედვით, დაკავშირებულ მხარედ არ არის მიჩნეული:

- ა) ფინანსური რესურსების მიმწოდებლები მათი სამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში;
- ბ) პროფკავშირები, ერთეულთან მათი ჩვეულებრივი ურთიერთობის ფარგლებში, მხოლოდ ამ ურთიერთობიდან გამომდინარე;
- გ) ერთეული, რომელთანაც ურთიერთობა აქვს მხოლოდ როგორც აგენტთან.

9. დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობა შესაძლოა წარმოიშვას, როდესაც პირი არის მმართველი ორგანოს წევრი ან ჩართულია ანგარიშშემგები ერთეულის ფინანსურ და საოპერაციო გადაწყვეტილებაში. ასევე, საგარეო ოპერაციული ურთიერთობების შედეგად ანგარიშშემგებ ერთეულსა და დაკავშირებულ მხარეს შორის. მსგავსი ურთიერთობები შესაძლოა შეიცავდეს ეკონომიკური დამოკიდებულების ელემენტს.

10. ეკონომიკური დამოკიდებულება, როდესაც ერთი ერთეული დამოკიდებულია მეორეზე, რადგან პირველი ეყრდნობა მეორეს, მისი დაფინანსების მნიშვნელოვანი ნაწილის ან მისი საქონლისა და მომსახურების გაყიდვის გამო, რაც ნაკლებად სავარაუდოა, რომ დასრულდეს კონტროლით ან მნიშვნელოვანი ზეგავლენით და, შესაბამისად, საფუძველი დაუდოს დაკავშირებულ მხარესთან ურთიერთობას. რიგ შემთხვევებში, ეკონომიკურმა დამოკიდებულებამ, სხვა ფაქტორებთან ერთად, შესაძლოა წარმოქმნას მნიშვნელოვანი ზეგავლენა და, შესაბამისად, დაკავშირებულ მხარესთან ურთიერთობა. საჭიროა მსჯელობა ეკონომიკური დამოკიდებულების ურთიერთობაზე ზეგავლენის შესაფასებლად. როდესაც ანგარიშვალდებული ერთეული ეკონომიკურად დამოკიდებულია სხვა ერთეულზე, ანგარიშშემგებმა ერთეულმა მიზანშეწონილია, განმარტოს ამ დამოკიდებულების არსებობა.

11. დაკავშირებული მხარის ცნება გულისხმობს ერთეულს, რომელიც უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის, ასეთი ინდივიდის ოჯახის წევრების ან ანგარიშშემგები ერთეულის ძირითადი მეწილეების (ან ეკვივალენტურს, როდესაც ერთეულს არა აქვს ფორმალური კაპიტალის სტრუქტურა) საკუთრებაშია. დაკავშირებული მხარის ცნება ასევე მოიცავს ისეთ გარემოებებს, როდესაც ერთ მხარეს შეუძლია ჰქონდეს მნიშვნელოვანი ზეგავლენა მეორე მხარეზე. საჯარო სექტორში პირს ან ერთეულს შესაძლოა ჰქონდეს ანგარიშშემგებ ერთეულზე ზედამხედველობის ვალდებულება, რაც მას მნიშვნელოვან გავლენას აძლევს ერთეულის ფინანსურ და ოპერაციულ გადაწყვეტილებებზე, მაგრამ არა მათი კონტროლის უფლებამოსილებას. მოცემული თავის მიზნებისათვის, მნიშვნელოვანი ზეგავლენა გულისხმობს ერთეულებს, რომლებიც ერთობლივ კონტროლს ექვემდებარება.

12. მნიშვნელოვანი გავლენა ერთეულის ფინანსურ და საოპერაციო პოლიტიკასთან დაკავშირებული გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის უფლებამოსილება, მაგრამ არა ამგვარი პოლიტიკის კონტროლი. მნიშვნელოვანი გავლენა შესაძლოა განხორციელდეს რამდენიმე გზით, დირექტორთა საბჭოში ან მსგავს მმართველ ორგანოში წარმომადგენლობით, ასევე: ა) პოლიტიკის შემუშავების პროცესში მონაწილეობით; ბ) ერთი ეკონომიკური ერთეულის ფარგლებში არსებულ სხვადასხვა ერთეულებს შორის განხორციელებულ მნიშვნელოვან ოპერაციებში მონაწილეობით, გ) მმართველი პერსონალის გაცვლაში მონაწილეობით ან დ) ტექნიკურ ინფორმაციაზე დამოკიდებულებით. მნიშვნელოვანი ზეგავლენა შესაძლოა მოპოვებულ იქნეს საკუთრებაში წილით, წესდებით ან ხელშეკრულებით.

13. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობა იღებს იმ ანაზღაურებას, რომელიც მოპოვებულია პირის მიერ ანგარიშშემგები ერთეულიდან იმ მომსახურებისათვის, რომელიც გაწეულია ანგარიშშემგები

ერთეულისათვის ამ ფიზიკური პირების, როგორც მმართველი ორგანოს წევრების ან თანამშრომლების მიერ. ერთეულიდან პირდაპირ ან არაპირდაპირ მიღებული სარგებელი, რომელიც უკავშირდება ნებისმიერი სტატუსით გაწეულ მომსახურებას, გარდა თანამშრომლის ან მმართველი ორგანოს წევრის სტატუსისა, არ შეესაბამება უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ანაზღაურების დეფინიციას ამ სტანდარტის მიზნებისათვის. მიუხედავად ამისა, ინსტრუქცია მოითხოვს განმარტებითი შენიშვნის გაკეთებას სხვა სარგებელთან დაკავშირებით. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ანაზღაურება არ მოიცავს რაიმე ანაზღაურებას, რომელიც პირის მიერ მხოლოდ ანგარიშშემგები ერთეულის სასარგებლოდ გაწეული დანახარჯის ასანაზღაურებლად არის გადახდილი, როგორცაა საცხოვრებელი ხარჯების ანაზღაურება, სამსახურებრივი მივლინების შემთხვევაში.

14. დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობები არსებობს საჯარო სექტორის ფარგლებში, შესაბამისად ანგარიშგების მიზნებისათვის, აუცილებელია განმარტებითი შენიშვნების გაკეთება, დაკავშირებული მხარის გარკვეული ურთიერთობებისა და დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციებსა და ურთიერთობების შესახებ, რომლებიც ეხება ამ ოპერაციებს.

15. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობას ერთეულში საპასუხისმგებლო თანამდებობები უკავია. ისინი პასუხისმგებელი არიან ერთეულის სტრატეგიულ მიმართულებასა და საოპერაციო მმართველობაზე და აღჭურვილნი არიან მნიშვნელოვანი უფლებამოსილებით. მათი ხელფასები განსაზღვრულია კანონით ან დამოუკიდებელი კომისიის ან ანგარიშშემგები ერთეულისაგან დამოუკიდებელი სხვა ორგანოს მიერ. მიუხედავად ამისა, მათი მოვალეობები შესაძლოა მათ უფლებას აძლევდეს, რომ ზეგავლენა მოახდინონ იმ სარგებელზე, რომელსაც ისინი ან მათი დაკავშირებული მხარე იღებს. წინამდებარე თავით მოთხოვს გარკვეულ განმარტებით შენიშვნებს, რომელიც უნდა გაკეთდეს: ა) საანგარიშო პერიოდში უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობისა და მათი ოჯახის ახლო წევრების ანაზღაურების, ბ) მათთვის გაცემული სესხებისა, და გ) მათ მიერ მიღებული საზღაურის შესახებ, რომელიც გაცემულია იმ მომსახურებისთვის, რომელსაც ისინი უზრუნველყოფდნენ ერთეულისათვის სხვა რანგში, ვიდრე მმართველი ორგანოს წევრები ან თანამშრომლები.

16. აღნიშნული ინსტრუქცია მოითხოვს ცალკე განმარტებით შენიშვნებს არსებითი საკითხებისთვის. საგნის არსებითობა განსაზღვრულია მისი ბუნების ან ზომის მიხედვით. როდესაც ხდება დაკავშირებული მხარის ოპერაციების არსებითობის შეფასება, ანგარიშშემგებ ერთეულსა და დაკავშირებულ მხარეს შორის ურთიერთობისა და ოპერაციების ბუნება შესაძლოა ნიშნავდეს, რომ ოპერაცია არსებითია, მისი ზომის მიუხედავად.

17. დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობები არსებობს მთელი საჯარო სექტორის ფარგლებში, ვინაიდან:

ა) ადმინისტრაციული ერთეულები ექვემდებარება აღმასრულებელი ხელისუფლების და, უმთავრესად, პარლამენტის ან იმ მსგავსი ორგანოს ხელმძღვანელობას, რომელიც არჩეული ან დანიშნული თანამდებობის პირებისაგან შედგება და ერთობლივად ფუნქციონირებს მთავრობის პოლიტიკის გასატარებლად;

ბ) სამთავრობო დეპარტამენტები და უწყებები ხშირად აქტიურობენ თავიანთი მოვალეობების სხვადასხვა კომპონენტების შესასრულებლად და მიზნების მისაღწევად, სხვადასხვა კონტროლირებული ერთეულებისა და იმ ერთეულების მეშვეობით, რომლებზეც მათ მნიშვნელოვანი ზეგავლენა გააჩნიათ; და

გ) მინისტრებს ან მთავრობის სხვა არჩეულ ან დანიშნულ წევრებს და უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ჯგუფის წევრებს შეუძლიათ მნიშვნელოვანი ზეგავლენა იქონიონ დეპარტამენტის ან უწყების საქმიანობაზე.

მუხლი 52. დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის და კონტროლის შესახებ განმარტებითი შენიშვნები

1. დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობები, როდესაც სახეზეა კონტროლი, განმარტებული უნდა იყოს იმის მიუხედავად, ჰქონდა თუ არა ადგილი დაკავშირებულ მხარეთა შორის ოპერაციებს.
2. აღნიშნული გულისხმობს განმარტებების გაკეთებას ნებისმიერი კონტროლირებული ერთეულის დასახელების, უშუალო მაკონტროლებელი ერთეულისა და საბოლოო მაკონტროლებელი ერთეულის დასახელების შესახებ, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.
3. დაკავშირებულ მხარეთა შორის ოპერაციები, გარდა იმ ოპერაციებისა, რომლებიც თავს იჩენს ნორმალურ მიმწოდებელს ან მიმღებს შორის ურთიერთობებში იმ ვადით და პირობებით, რომელიც არ არის მეტად ან ნაკლებად ხელსაყრელი, ვიდრე პირობები, რომლებსაც ერთეული მოსალოდნელია რომ დაამტკიცებდა ფიზიკურ პირთან ან ერთეულთან ურთიერთობისას „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით იმავე პირობებში, ანგარიშგებმა ერთეულმა უნდა განმარტოს:
 - ა) დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობების ბუნება;
 - ბ) ოპერაციების სახეები, რომელსაც ადგილი ჰქონდა; და
 - გ) ოპერაციების ელემენტები, რომლებიც საჭიროა ამ ოპერაციების დანიშნულების დაზუსტების მიზნით და საკმარისია, რათა ფინანსურმა ანგარიშგებამ უზრუნველყოს შესაბამისი და სარწმუნო ინფორმაცია გადაწყვეტილების მიღებისა და ანგარიშგების პროცესისათვის.
4. დაკავშირებული მხარეების ოპერაციებია რომლებსაც შესაძლოა მოჰყვეს ანგარიშგები ერთეულის განმარტებითი შენიშვნები:
 - ა) მომსახურების მიღება ან გაწევა;
 - ბ) საქონლის შესყიდვები ან მისი გადაცემა/გაყიდვა (დასრულებული ან დაუსრულებელი);
 - გ) აქტივებისა და სხვა აქტივების შესყიდვები ან მისი გადაცემა/ გაყიდვა;
 - დ) საკორესპონდენტო ურთიერთობების დამყარება;
 - ე) ლიზინგური გარიგებები;
 - ვ) კვლევებისა და გამოგონებების გადაცემა;
 - ზ) სალიცენზიო გარიგებები;
 - თ) ფინანსები (მათ შორის, სესხები, კაპიტალური დაბანდებები, გრანტები ფულადი ან ნატურალური ფორმით და სხვა ფინანსური მხარდაჭერა, მათ შორის დანახარჯების გადანაწილების გარიგებები);
 - ი) გარანტია და თავდებობა.
5. საჯარო სექტორის ერთეულები ერთმანეთთან ფართო მასშტაბის ოპერაციებს ყოველდღიურად ახორციელებენ. ეს ოპერაციები შესაძლოა ხორციელდებოდეს თვითღირებულებით, თვითღირებულებაზე უფრო ნაკლები საფასურით ან უფასოდ. სამთავრობო ორგანოები დაკავშირებული მხარეებია იმიტომ, რომ ისინი საერთო კონტროლის ობიექტები არიან და ეს ოპერაციები ხვდება დაკავშირებულ მხარეთა ცნებაში. ამ ორგანოებს შორის ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის განმარტება არ არის მოთხოვნილი, როდესაც ოპერაციები: ა) ერთეულებს შორის ნორმალურ საოპერაციო ურთიერთობებს ასახავს, ბ) განხორციელებულია იმ ვადებისა და პირობების მიხედვით, რომლებიც ჩვეულებრივია ამგვარი ოპერაციებისათვის ამ პირობებში. მოცემული თავი მოითხოვს დაკავშირებული მხარის ოპერაციების განმარტებით შენიშვნებს მხოლოდ მაშინ, როდესაც ეს ოპერაციები არ შეესაბამება დადგენილ საოპერაციო პარამეტრებს.
6. ინფორმაცია დაკავშირებული მხარის ოპერაციებზე, რომელიც მომავალში საჭიროებს განმარტებას ზოგადი მიზნით წარმოებული ფინანსური ანგარიშგების მიზნების მისაღწევად, შემდეგია:
 - ა) იმ დაკავშირებულ მხარესთან ურთიერთობების ბუნების აღწერას, რომელიც ჩართული იყო ამგვარ ოპერაციებში, თუ ასეთ ურთიერთობას ადგილი ჰქონდა ერთ-ერთ მაკონტროლებელ ერთეულთან, კონტროლირებულ ერთეულთან, საერთო კონტროლის ქვეშ მყოფ ერთეულთან, ან უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობასთან;
 - ბ) ყველა ფართო კლასის ოპერაციის შიგნით დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების აღწერას და კლასების მოცულობის მითითებას, ან სპეციფიკური მონეტარული თანხის სახით ან ამ კლასის ოპერაციების წილის და /ან ბალანსის სახით;

გ) დაკავშირებულ მხარესთან ოპერაციების ზოგადი ვადებისა და პირობების მოკლე აღწერას, მათ შორის, განმარტებას, რამდენად განსხვავდება ეს ვადები და პირობები იმ ვადებისა და პირობებისაგან, რომლებიც ჩვეულებრივ დამახასიათებელია მსგავსი ოპერაციებისათვის არადაკავშირებულ მხარეებთან; და

დ) გადაუხდელი ვალდებულებების თანხებს ან შესაბამის წილებს.

7. მსგავსი ბუნების პუნქტები შესაძლოა განმარტებული იყოს აგრეგირებული სახით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც განცალკევებული განმარტებითი შენიშვნები აუცილებელია, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს შესაბამისი და სანდო ინფორმაციის მიწოდება გადაწყვეტილების მიღებისა და ანგარიშვალდებულების მიზნებისთვის.

8. კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებებში განმარტებითი შენიშვნები არ არის საჭირო ერთეულის წევრებს შორის დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციებზე, რადგან კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებები შეიცავს ინფორმაციას მაკონტროლებელ ერთეულსა და კონტროლირებულ ერთეულზე, როგორც ცალკე ანგარიშგებ ერთეულზე. დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები, რომელიც შესრულდა ერთეულებს შორის ეკონომიკური ერთეულის ფარგლებში, გამოირიცხება კონსოლიდაციის დროს ამ ინსტრუქციის - კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება - მუხლის შესაბამისად. კაპიტალიზაციის მეთოდით აღრიცხული ამ ინსტრუქციის ოპერაციები მეკავშირე ერთეულებთან არ არის გამორიცხული და, შესაბამისად, მოითხოვს ცალკე ასახვას, დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების შესახებ განმარტების სახით.

9. ერთეულმა უნდა განმარტოს:

ა) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობისა და ზოგიერთი ფიზიკური პირის მთლიანი ანაზღაურება, რომელსაც ისინი იღებენ ამ კატეგორიის ფარგლებში და რომელიც განსაზღვრულია, სრული სამუშაო დროის ეკვივალენტის საფუძველზე. ცალკე უნდა იყოს ნაჩვენები უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ძირითადი კლასები, მათ შორის, თითოეული კლასის აღწერა;

ბ) საანგარიშო პერიოდში ანგარიშგები ერთეულის მიერ უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობისა და მათი ოჯახის წევრებისათვის გაცემული ყველა სხვა ანაზღაურებისა და კომპენსაციის სრული თანხა. განცალკევებით უნდა იქნეს ნაჩვენები მთლიანი თანხები, რომელიც გაიცა:

ბ.ა) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობაზე;

ბ.ბ) უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ოჯახის წევრებზე; და

გ) იმ სესხებთან დაკავშირებით, რომლებიც არ არის ფართოდ ხელმისაწვდომი იმ პირებისათვის, რომლებიც არ წარმოადგენენ უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობას და სესხებზე, რომელთა ხელმისაწვდომობა არ არის ფართოდ ცნობილი საზოგადოების წევრებისათვის, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის თითოეული ინდივიდუალური წევრისა და უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ოჯახის უახლოესი წევრისათვის;

გ.ა) შესაბამისი პერიოდის განმავლობაში გაცემული სესხების ოდენობა, ასევე სესხის ვადები და პირობები;

გ.ბ) შესაბამისი პერიოდის განმავლობაში გადახდილი სესხების ოდენობა;

გ.გ) ყველა გაცემული სესხისა და მოთხოვნის საბოლოო თანხა და

გ.დ) თუ პირი არ არის ერთეულის ხელმძღვანელი, მმართველი ორგანოს ან მთავარი მმართველი ჯგუფის წევრი, პირის ურთიერთობები ამგვარ ორგანოსთან ან ჯგუფთან.

10. წინამდებარე მუხლის მე-12-ე პუნქტი მოითხოვს განმარტებით შენიშვნებს, დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების შესახებ, რომლებსაც ადგილი ჰქონდა სხვა საფუძველზე, გარდა „გამლილი ხელის მანძილის“ პრინციპისა, რომლებიც გამოქვეყნებულია ერთეულის მიერ და თავსებადია ერთეულის საქმიანობის პირობებთან. წინამდებარე სტანდარტი ასევე მოითხოვს განმარტებით შენიშვნებს გარკვეულ ოპერაციებზე მე-9 პუნქტში განსაზღვრული უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობასთან, მიუხედავად იმისა, ჰქონდა თუ არა ამ ოპერაციებს ადგილი „გამლილი ხელის მანძილის“ საფუძველზე, ერთეულის საქმიანობის პირობების შესაბამისად.

11. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის შემადგენლობაში შემავალი პირების რაოდენობა, რომლებიც განმარტებულია ამ მუხლის თანახმად, როგორც ანაზღაურების მიმღები, საჭიროებს შეფასებას სრული შტატის ეკვივალენტის საფუძველზე.

12. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ანაზღაურება შესაძლოა მოიცავდეს პირდაპირი და არაპირდაპირი სარგებლის სხვადასხვა ნაირსახეობას. თუ შესაძლებელია აღნიშნული სარგებლის თანხის განსაზღვრა, ეს თანხა შესული იქნება აგრეგირებული ანაზღაურების განმარტებაში. თუ აღნიშნული სარგებლის თანხის განსაზღვრა შეუძლებელია, ანგარიშვალდებული ერთეულის ან ერთეულებისთვის გაკეთდება საუკეთესო სავარაუდო ხარჯთაღრიცხვა და იგი შევა განმარტებულ აგრეგირებულ ანაზღაურებაში.

13. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ანაზღაურების აგრეგირებულ თანხაში, განმარტება ასევე უნდა გაკეთდეს არაფულადი ანაზღაურების შეფასების ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

14. აღნიშნული თავი მოითხოვს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობისთვის და მათი ოჯახის წევრებისთვის გაცემული სესხების შესახებ გარკვეული ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებს სესხის ვადებსა და პირობებზე, როდესაც აღნიშნული სესხი:

ა) არ არის ფართოდ ხელმისაწვდომი იმ პიროვნებებისთვის, რომლებიც არ შედიან უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობაში; და

ბ) შესაძლოა ფართოდ ხელმისაწვდომი იყოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ფარგლებს გარეთ, მაგრამ რომელთა არსებობა საზოგადოებისათვის ფართო მასშტაბით არ არის ცნობილი.

15. ამ მუხლის მე-9 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტი მოითხოვს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის აგრეგირებული ანაზღაურების განმარტებით შენიშვნებს. უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობაში შედიან მმართველი ორგანოს ან მმართველი ორგანოს წევრები და უფროსი მმართველი ჯგუფის წევრები. ერთეულის დირექტორებმა ან მმართველი ორგანოს წევრებმა შესაძლოა ერთეულიდან ასევე მიიღონ ანაზღაურება ან კომპენსაცია იმ მომსახურებისათვის, რომელიც მათ გასწიეს სხვა სტატუსით, გარდა:

ა) როგორც ერთეულის დირექტორმა და მმართველი ორგანოს წევრმა ან

ბ) როგორც ერთეულის თანამშრომელმა.

16. ამ მუხლის მე-9 პუნქტის „ბ.ა“ ქვეპუნქტი მოითხოვს ამ სხვა ანაზღაურებისა და კომპენსაციის მთლიანი თანხის განმარტებით შენიშვნებს.

თავი VIII ფინანსური აქტივები

მუხლი 53. ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა

1. ამ ინსტრუქციით განსაზღვრულ სააღრიცხვო სისტემაში ფინანსური აქტივები მოიცავს ფულად სახსრებს, ფინანსურ მოთხოვნებს და აქტივებზე/საქონელსა და მომსახურებაზე მოთხოვნებს.

2. მოთხოვნა წარმოადგენს აქტივს, თუ ის როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება, უზრუნველყოფს მისი მფლობელისათვის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

3. მოთხოვნის წარმოქმნისას, დებიტორს (აქტივის მეორე მხარეს), იმავდროულად, მოცემული აქტივის ღირებულების ტოლი ვალდებულება წარმოექმნება.

4. დეპოზიტების სახით რიცხული ფინანსური აქტივების მთლიანი ფინანსური ღირებულება ტოლია დეპოზიტების სახით რიცხული მთლიანი ფინანსური ვალდებულების. შედეგად დეპოზიტების წმინდა ფინანსური ღირებულება ნულის ტოლია.

5. სახელმწიფო ერთეულის მიერ ფინანსური აქტივის და ფინანსური ვალდებულების ურთიერთჩათვლა და შედეგად ფინანსურ ანგარიშგებაში წმინდა თანხის ასახვა შესაძლებელია:

- ა) თუ სახელმწიფო ერთეული მოქმედი კანონმდებლობით უფლებამოსილია განახორციელოს აღიარებული თანხების ჩათვლა;
- ბ) თუ გადაწყვეტილია ნეტო-საფუძველზე ანგარიშსწორება ან ერთდროულად აქტივის რეალიზება და ვალდებულების დაფარვა.
6. მიღებული შემოსავლების გამოყენებაზე შეზღუდვა გათვალისწინებულია შემოსავლების საკასო შესრულების შემთხვევაში, რომლის დროსაც წარმოიქმნება ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება და წინამდებარე წესის მიხედვით, ამ შემთხვევაში დასაშვებია ფულადი სახსრების სახით რიცხული ფინანსური აქტივით ვალდებულების დაფარვა (ურთიერთგადაფარვა).
7. დონორების დაფინანსებით ან დეპოზიტების სახით მიღებული ფულადი სახსრები აღირიცხება შესაბამისად, მიზნობრივი გრანტის სახით „სხვა ანგარიშებზე ხაზინაში“ ან დეპოზიტების ანგარიშებზე, უცხოური ან ეროვნული ვალუტის მიხედვით.
8. ავანსად გადახდილი სახსრების ღირებულება წარმოადგენს ახლად შექმნილი ფინანსური მოთხოვნის ღირებულებას, მიუხედავად იმისა, გადახდები არის თუ არა განხორციელებული საბიუჯეტო კლასიფიკაციის „დებიტორული დავალიანების“ მუხლიდან. ასეთი ავანსების სამომავლო ეკონომიკური სარგებელი გულისხმობს აქტივების ან მომსახურების მიღებას და განიხილება არაფულად მუხლებად.
9. ბუღალტრულ ანგარიშებზე 1100–1500 აღირიცხება „ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრული ფინანსური აქტივები, რომლებიც ფინანსური ანგარიშების მიზნებისთვის, ამ ინსტრუქციით კლასიფიცირდება მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ აქტივებად და მოთხოვნებად.
10. ანგარიში – „ფულადი სახსრები“ (1100-1200) – მოიცავს: ნაღდ ფულს სალაროში ეროვნულ ვალუტაში (1110), ნაღდ ფულს სალაროში უცხოურ ვალუტაში (1120), მიმდინარე ანგარიშს ბანკში (1210), სხვა ანგარიშებს ბანკში (1220), „მიმდინარე ანგარიშს არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში“ (1230), ანგარიშს მიზნობრივი გრანტების და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის (1240), ანგარიშს საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის (1250), დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში (1260), დეპოზიტები ხაზინაში უცხოურ ვალუტაში (1270), ხაზინის სავალუტო ანგარიშს (1280) და სხვა ანგარიშებს ხაზინაში (1290).
11. ანგარიშზე – „ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში“ (1110) – აღირიცხება სალაროში არსებული ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში.
12. ანგარიშზე – „ნაღდი ფული სალაროში უცხოურ ვალუტაში“ (1120) – აღირიცხება სალაროში არსებული ნაღდი ფული უცხოურ ვალუტაში, უცხოური ვალუტის ნომინალით და შესაბამისი კურსით ეროვნულ ვალუტაში.
13. ანგარიშზე – „მიმდინარე ანგარიში ბანკში“ (1210) – მოიცავს: „მიმდინარე ანგარიშს ბანკში ეროვნულ ვალუტაში“ (1211) და „მიმდინარე ანგარიშს ბანკში უცხოურ ვალუტაში (1212).“
14. ანგარიშზე – „მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში“ (1211) – აღირიცხება ორგანიზაციის არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობასთან და საბიუჯეტო დაფინანსებასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები ბანკში, ეროვნულ ვალუტაში.“
15. ანგარიშზე – „მიმდინარე ანგარიში ბანკში უცხოურ ვალუტაში“ (1212) – აღირიცხება ორგანიზაციის არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობასთან და საბიუჯეტო დაფინანსებასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები ბანკში, უცხოურ ვალუტაში.“
16. ანგარიშზე – „სხვა ანგარიშები ბანკში“ (1220) – აღირიცხება საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრები კომერციულ ბანკში.
17. ანგარიშზე – „მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის“ (1230) – აღირიცხება ორგანიზაციის არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები ხაზინაში, ეროვნულ ვალუტაში.
18. ანგარიშზე – „ანგარიში მიზნობრივი გრანტებისა და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის“ (1240) –

აღირიცხება ფინანსთ მინისტრის ბრძანებით განსაზღვრულ მიზნობრივ გრანტებთან და მიზნობრივ დაფინანსებლთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები.

19. ანგარიშზე – „საბიუჯეტო სახსრები ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის“ (1250) – აღირიცხება ბიუჯეტით განსაზღვრული გადასახდელების დასაფინანსებლად მიღებული ფულადი სახსრები ხაზინაში.

20. ანგარიშზე – „დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში“ (1260) – აღირიცხება ხაზინის ანგარიშებზე განთავსებული დეპოზიტები ეროვნულ ვალუტაში.

21. ანგარიშზე – „დეპოზიტები ხაზინაში უცხოურ ვალუტაში“ (1270) – აღირიცხება ხაზინის ანგარიშებზე განთავსებული დეპოზიტები უცხოურ ვალუტაში.

22. ანგარიშზე – „ხაზინის სავალუტო ანგარიში“ (1280) – აღირიცხება ხაზინის ანგარიშებზე განთავსებული საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო სახსრები უცხოურ ვალუტაში.

23. ანგარიში – „სხვა ანგარიშები ხაზინაში“ (1290) – მოიცავს: გადასახადების სახაზინო ანგარიშს (1291) და სხვადასხვა ანგარიშებს ხაზინაში(1292).

24. ანგარიშზე – „გადასახადების სახაზინო ანგარიშს“ (1291) – აღირიცხება სახელმწიფოს მიერ საგადასახდო შემოსავლებიდან მიღებული თანხები.

25. ანგარიშზე – „სხვადასხვა ანგარიშები ხაზინაში“ (1292) – აღირიცხება ხაზინაში გახსნილ ანგარიშებზე განთავსებული ნებისმიერი სხვა სახსრები, რომელთა აღრიცხვა არ არის გათვალისწინებული ხაზინაში გახსნილი ანგარიშების ზემოთ ჩამოთვლილ კატეგორიებში.

26. ანგარიში – „სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები“ (1300) – მოიცავს: ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა (1310), მოკლევადიანი სესხებს (1320), აქციებს და სხვა კაპიტალს (1330), წარმოებული ფინანსურ ინსტრუმენტებს (1340), სხვა მოკლევადიანი დებიტორულ დავალიანებებს (1350), საგადასახდო აქტივებს (1360) და სხვა დანარჩენ მოკლევადიან ფინანსურ აქტივებს (1370).

27. ანგარიშზე – „ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა“ (1310) – აღირიცხება აქციების გარდა ყველა სხვა სახის მოკლევადიანი ფასიანი ქაღალდი.

28. ანგარიში – „მოკლევადიანი სესხები“ (1320) – მოიცავს : მოკლევადიან საბიუჯეტო სესხებს (1321), მოკლევადიან სესხებს არასაბიუჯეტო სახსრებით (1322) და მოკლევადიან მოთხოვნებს ფინანსური იჯარით (1323).

29. ანგარიშზე – „მოკლევადიანი საბიუჯეტო სესხები“ (1321) – აღირიცხება ბიუჯეტიდან ორგანიზაციის ასიგნებების ფარგლებში გაცემული მოკლევადიანი სესხები, რომელთა გაცემა და კონტროლი ხორციელდება საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით დადგენილი პირობებისა და წესების შესაბამისად.

30. ანგარიშზე – „მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით“ (1322) – აღირიცხება საქართველოს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული, მოკლევადიანი სესხის სახით გაცემული არასაბიუჯეტო სახსრები, რომელთა გაცემა და კონტროლი ხორციელდება მაკონტროლებელ უწყებასთან შეთანხმებული, მხარეებს შორის გაფორმებული ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად.

31. ანგარიშზე - „მოკლევადიანი მოთხოვნები ფინანსური იჯარით“ (1323)- აღირიცხება გრძელვადიანი ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი მოთხოვნის მიმდინარე ნაწილი.

32. ანგარიშზე – „აქციები და სხვა კაპიტალი“ (1330) – აღირიცხება სახელმწიფო ერთეულების მფლობელობაში არსებული მოკლევადიანი აქციები და სხვა კაპიტალი.

33. ანგარიშზე – „წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები“ (1340) – აღირიცხება ისეთი მოკლევადიანი ინსტრუმენტები, რომლებიც წარმოქმნილია სხვა ფინანსური ინსტრუმენტების ბაზაზე (ფორვარდული ტიპის კონტრაქტები, სვოპის ჩათვლით და ოფციონური კონტრაქტები).

34. ანგარიში – „სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები“ (1350) – მოიცავს: საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხულ პროცენტებს (1351), არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხულ პროცენტებს (1352),

დეპოზიტებზე და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხულ პროცენტებს (1353), მოთხოვნებს დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით (1354), მოთხოვნებს ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით (1355), მოთხოვნებს ფულადი სახსრების დანაკლისებით (1356).

35. ანგარიშზე – „საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები“ (1351) – აღირიცხება საბიუჯეტო სესხებიდან მისაღები პროცენტები.

36. ანგარიშზე – „არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები“ (1352) – აღირიცხება სესხებიდან (გარდა საბიუჯეტო სესხებისა) მისაღები პროცენტები.

37. ანგარიშზე – „დეპოზიტებზე და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტები“ (1353) – აღირიცხება დეპოზიტებიდან, აქციებიდან გარდა ფასიანი ქაღალდებისა, პროცენტისა და ობლიგაციებიდან და დებიტორული დავალიანებებიდან მისაღები პროცენტები.

38. ანგარიშზე – „მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით“ (1354) – აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრულ ჯარიმებთან, სანქციებთან და საურავებთან დაკავშირებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი მოთხოვნები.

39. ანგარიშზე – „მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით“ (1355) – აღირიცხება მოკლევადიანი მოთხოვნები ფულად სახსრებზე, რომლებიც წარმოიქმნება აქტივების მიწოდების ან მომსახურების გაწევის შედეგად.

40. ანგარიშზე – „მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით“ (1356) – აღირიცხება მოთხოვნები ორგანიზაციის მომუშავეთა ან სხვა ფიზიკურ/იურიდიულ პირთა ბრალეულობით ან სხვა მიზეზებით გამოწვეული ფულადი სახსრების (მათ შორის, ფულადი სახსრების ეკვივალენტების) დანაკლისის თანხებზე.

41. ანგარიში – „საგადასახადო აქტივები“ (1360) მოიცავს: საშემოსავლო გადასახადს (1361), მოგების გადასახადს (1362), ქონების გადასახადს (1363), დამატებული ღირებულების გადასახადს (1364), აქციის გადასახადს (1365), იმპორტის გადასახადს (1366) და სხვა გადასახადებს (1367).

42. ანგარიშზე – „საშემოსავლო გადასახადი“ (1361) – აღირიცხება საშემოსავლო გადასახადით წარმოქმნილი საგადასახადო აქტივი.

43. ანგარიშზე – „მოგების გადასახადი“ (1362) – აღირიცხება მოგების მიმდინარე გადასახადები, რომლებიც გაიანგარიშება გასული წლის მონაცემების საფუძველზე და გადაიხდება საანგარიშგებო წლის განმავლობაში.

44. ანგარიშზე – „ქონების გადასახადი“ (1363) – აღირიცხება მოქმედი კანონმდებლობით განსაზღვრული გადახდილი ქონების გადასახადი.

45. ანგარიშზე – „დამატებული ღირებულების გადასახადი“ (1364) – აღირიცხება საქონლის, სამუშაოების ან მომსახურების შექმნისას გადახდილი დღგ-ის თანხა.

46. ანგარიშზე – „აქციის გადასახადი“ (1365) – აღირიცხება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გადახდილი აქციის.

47. ანგარიშზე – „იმპორტის გადასახადი“ (1366) – აღირიცხება საქონლის ეკონომიკური საზღვრის გადაკვეთისას წარმოქმნილი გადახდილი გადასახადი.

48. ანგარიშზე – „სხვა გადასახადები“ (1367) – აღირიცხება გადასახადები, რომელიც განსხვავდება ზემოთ მოცემული გადასახადებისაგან. ასევე აღირიცხება ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი გადასახადები, გაუქმებული გადასახადების საგადასახადო დავალიანებები და ისეთი გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები, რომელთა საგადასახადო ბაზის იდენტიფიცირება შეუძლებელია და ასევე, გადასახადის გადაუხდელობაზე ან დაგვიანებით გადახდაზე დარიცხული ის ჯარიმები, სანქციები, საურავები და პროცენტები, რომელთა მიკუთვნება კონკრეტული სახეობის გადასახადზე შეუძლებელია.

49. ანგარიშზე – „სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები“ (1370) – აღირიცხება

სხვადასხვა სახის ფინანსური აქტივები, რომელთა ასახვა არ არის გათვალისწინებული მოკლევადიანი ფინანსური აქტივების ზემოთ ჩამოთვლილი კატეგორიების შესაბამის ანგარიშებზე.

50. ანგარიში – „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“ (1400) – მოიცავს: მოთხოვნებს ბარტერიით (1410), მოთხოვნებს სადაზღვევო კომპანიების მიმართ (1420), მოთხოვნებს წინასწარი გადახდებით (1430), მოთხოვნებს არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით (1440), ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნებს (1450), მომუშავეების მიმართ მოთხოვნებს (1460), მოთხოვნებს წინასწარ გადახდილი გადასახდელებით (1470) და სხვა მოკლევადიან მოთხოვნებს (1480).

51. ანგარიშზე – „მოთხოვნები ბარტერიით“ (1410) – აღირიცხება აქტივების ბარტერიით მიწოდების შედეგად წარმოქმნილი მოთხოვნები.

52. ანგარიშზე – „მოთხოვნები სადაზღვევო კომპანიების მიმართ“ (1420) – აღირიცხება სადაზღვევო მოვლენების დადგომით წარმოქმნილი მოთხოვნები სადაზღვევო კომპანიების მიმართ.

53. ანგარიში – „მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით“ (1430) – მოიცავს: მოთხოვნებს საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით (1431) და მოთხოვნებს არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით (1432).

54. ანგარიშზე – „მოთხოვნები საქონლისა და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით“ (1431) – აღირიცხება მოთხოვნები თანხაზე, რომლებიც წარმოქმნილია ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მუხლიდან და არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციით შექმნილი მატერიალურ მარაგებზე გაწეული წინასწარ გადახდებით.

55. ანგარიშზე – „მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით“ (1432) – აღირიცხება მოთხოვნები, რომლებიც წარმოქმნილია არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის (გარდა მატერიალური მარაგებისა) მუხლიდან ავანსად გაცემული სახსრებით.

56. ანგარიშზე – „მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით“ (1440) – აღირიცხება მოთხოვნები ორგანიზაციის მომუშავეთა ან სხვა ფიზიკურ თუ იურიდიულ პირთა ბრალეულობით ან სხვა მიზეზებით გამოწვეული არაფინანსური აქტივების დანაკლისის თანხებზე.

57. ანგარიში – „ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები“ (1450) მოიცავს: ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნებს ავანსად გაცემული თანხებით (1451), მოთხოვნებს მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით (1452), მოთხოვნებს გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით (1453) და ანგარიშვალდებული პირების მიმართ სხვა მოთხოვნებს (1454).

58. ანგარიშზე – „ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით“ (1451) – აღირიცხება ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები, რომელიც წარმოიქმნება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, სამეურნეო ოპერაციის მოხდენამდე წინასწარ გაცემული სახსრებით.

59. ანგარიშზე – „მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით“ (1452) – აღირიცხება ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების, ასევე გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების გადაცემით წარმოქმნილი მოთხოვნები.

60. ანგარიშზე – „მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით“ (1453) – აღირიცხება ანგარიშვალდებული პირების მიმართ გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) გადაცემით წარმოქმნილი მოთხოვნები.

61. ანგარიშზე – „ანგარიშვალდებული პირების მიმართ სხვა მოთხოვნები“ (1454) – აღირიცხება ანგარიშვალდებული პირების მიმართ წარმოქმნილი სხვა მოთხოვნები, რომლებიც არ უკავშირდება ანგარიშვალდებული პირებისათვის ავანსად გაცემულ თანხებს, მოკლევადიანი და გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემას.

62. ანგარიში – „მომუშავეების მიმართ მოთხოვნები“ (1460) მოიცავს: მოთხოვნებს მივლინებით ქვეყნის შიგნით (1461), მოთხოვნებს მივლინებით ქვეყნის გარეთ (1462) და მომუშავეების მიმართ სხვა

მოკლევადიან მოთხოვნებს (1463).

63. ანგარიშზე – „მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით“ (1461) – აღირიცხება მომუშავეების ქვეყნის შიგნით მივლინებებთან დაკავშირებული მოკლევადიანი მოთხოვნები.

64. ანგარიშზე – „მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ“ (1462) – აღირიცხება მომუშავეების ქვეყნის გარეთ მივლინებებთან დაკავშირებული მოკლევადიანი მოთხოვნები.

65. ანგარიშზე – „მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“ (1463) – აღირიცხება მომუშავეების მიმართ ყველა სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნა, რომელიც არ აისახება მომუშავეების მიმართ მოკლევადიანი მოთხოვნების შესაბამის ანგარიშებზე.

66. ანგარიშზე – „მოთხოვნები წინასწარ გადახდილი გადასახდელებით“ (1470) – აღირიცხება წინასწარ გადახდილი საიჯარო ქირა არაფინანსური აქტივებით სარგებლობისათვის და სხვა გადასახდელებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი მოთხოვნები.

67. ანგარიში – „სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები“ (1480) მოიცავს: მოთხოვნებს მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით (1481) და მოთხოვნებს გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით (1482) და სხვა დანარჩენ მოკლევადიან მოთხოვნებს (1483).

68. ანგარიშზე – „მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით (1481) - აღირიცხება მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების, ასევე გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების გადაცემით წარმოქმნილი მოთხოვნები.

69. ანგარიშზე – „მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით (1482) - აღირიცხება გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) გადაცემით წარმოქმნილი მოთხოვნები.

70. ამ მუხლის 68-ე და 69-ე პუნქტებში მითითებული ანგარიშები გამოიყენება მომწოდებლის მიერ ორგანიზაციის საჭიროებისათვის მომსახურების გაწევის/აქტივების შექმნის მიზნით, საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ მომწოდებელზე ორგანიზაციის საკუთრებაში არსებული აქტივების გადაცემის შემთხვევაში.

71. ანგარიშზე – „სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები“ (1483) – აღირიცხება სხვადასხვა სახის მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები, რომელთა ასახვა გათვალისწინებული არ არის სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების შესაბამის ანგარიშებზე, ასევე, ადრე განხორციელებულ ოპერაციებში შეტანილი ცვლილებებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი მოთხოვნები.

72. ანგარიში „გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები“ (1500) მოიცავს: გრძელვადიან სესხებს (1510), აქციებს და სხვა კაპიტალს (1520), სხვა გრძელვადიან ფინანსურ აქტივებს (1530) და სხვა გრძელვადიან მოთხოვნებს (1540).

73. ანგარიში – „გრძელვადიანი სესხები“ (1510) მოიცავს: გრძელვადიან საბიუჯეტო სესხებს (1511), გრძელვადიან სესხებს არასაბიუჯეტო სახსრებით (1512) და გრძელვადიან მოთხოვნებს ფინანსური იჯარით (1513).

74. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი საბიუჯეტო სესხები“ (1511) – აღირიცხება საბიუჯეტო სესხების გაცემით წარმოქმნილი გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები.

75. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით“ (1512) – აღირიცხება არასაბიუჯეტო სახსრებით სესხების გაცემის შემთხვევაში წარმოქმნილი გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები.

76. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი მოთხოვნები ფინანსური იჯარით“ (1513) – აღირიცხება ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი გრძელვადიანი ფინანსური მოთხოვნები .

77. ანგარიშზე – „აქციები და სხვა კაპიტალი“ (1520) – აღირიცხება სახელმწიფო ერთეულების მფლობელობაში არსებული გრძელვადიანი აქციები და სხვა კაპიტალი.

78. ანგარიშზე – „სხვა გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები“ (1530) – აღირიცხება სესხების გარდა სხვა გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები.

79. ანგარიშზე – „სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები“ (1540) – აღირიცხება მოთხოვნათა კატეგორიები,

რომელთა დაფარვის ვადა ერთ წელს აღემატება.

მუხლი 54. ფინანსური აქტივებით და მოთხოვნებით ოპერაციები და სხვა მოვლენები

1. ფინანსური აქტივების ზრდის ოპერაციებია ფინანსური აქტივების წარმოქმნა, ხოლო შემცირების ოპერაციებია – ფინანსური აქტივების გასვლა.
2. ფინანსური აქტივის კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციათა შედეგები წარმოდგენილი უნდა იქნეს როგორც მთლიანი მიღება და მთლიანი გასვლა.
3. როდესაც ერთი და იმავე სახის ფინანსური ინსტრუმენტი წარმოადგენს როგორც აქტივს, ასევე ვალდებულებას, აქტივებით ოპერაციები წარმოდგენილი უნდა იყოს ვალდებულებებით განხორციელებული ოპერაციებისაგან განცალკევებით.
4. ოპერაციები, რომლებიც ცვლიან ფინანსური აქტივის კატეგორიას, არ ერთიანდებიან იმ ოპერაციებთან, რომლებიც განაპირობებენ ამავე კატეგორიის ვალდებულებათა ცვლილებას.
5. დეპოზიტებსა და სესხებზე მისაღები პროცენტები კლასიფიცირდება, შესაბამისად, როგორც ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები.
6. ფინანსური აქტივების უსასყიდლოდ მიღება აღირიცხება ფინანსური აქტივების შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და გრანტების (6300) ან სხვა შემოსავლების (6400) ანგარიშების კრედიტში.
7. ფინანსური აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება სუბსიდიების (7500) გრანტების (7600) ან სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯების (7822) ანგარიშის დებეტსა და ფინანსური აქტივების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში;
8. ოპერაციები ოქროთი და სამახსოვრო მონეტებით, რომლებიც არ მონაწილეობენ ბრუნვაში როგორც გადახდის კანონიერი საშუალებები, განიხილება როგორც არაფინანსური აქტივებით ოპერაციები და არა როგორც ფინანსური აქტივებით ოპერაციები.
9. საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ სესხის გაცემა აისახება საბიუჯეტო სესხების/სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით (1321/1322/1511/1512) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.
10. გრძელვადიანი სესხი მცირდება მიმდინარე წელს მისაღები თანხებით და აღირიცხება მოკლევადიანი სესხების (1320) ანგარიშების დებეტში გრძელვადიანი სესხების (1510) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.
11. სესხის გაცემის წელს საბიუჯეტო სესხის დაფარვა აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში და სესხების (1320/1511) ანგარიშების კრედიტში.
12. საბიუჯეტო სესხის მომდევნო წლებში დაფარვის შემთხვევაში, ორგანიზაციის ანგარიშზე დაბრუნებული სესხის თანხა აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და სესხების (1320/1511) ანგარიშის კრედიტში. ამასთან, ბიუჯეტის წინაშე სესხის თანხებით ვალდებულების წარმოქმნის ოპერაცია აისახება წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშის დებეტში, ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულების საკასო შესრულებით (3245) ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით, ხოლო ვალდებულების შემცირება – ფულადი სახსრების (1100-1200) ან ფინანსური აქტივების (1320/1511) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში და ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების ანგარიშის დებეტში.
13. საჯარო კორპორაციის ან მსგავსი სამართლებრივი ფორმის მქონე პირის მიერ აქტივების ნაწილის გაყიდვა და მიღებული შემოსავლების მთლიანად ან ნაწილობრივ გადაცემა ზემდგომი სახელმწიფო ერთეულისთვის, განიხილება სახელმწიფო ერთეულის მიერ აქციებისა და სხვა კაპიტალის გაყიდვად. ბროკერების საკომისიო და პრივატიზაციასთან დაკავშირებული სხვა ხარჯები წარმოადგენს ხარჯვით ოპერაციებს ისევე, როგორც ფინანსური აქტივის შეძენისას ან გასვლისას საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებული სხვა ხარჯები.
14. მოთხოვნის წარმოშობა აქტივების რეალიზაციის შედეგად, რომელიც არ წარმოადგენს ორგანიზაციის საკუთრებას, აისახება მოთხოვნის შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და ბიუჯეტის წინაშე

დარიცხული ვალდებულებების საკასო შესრულებით (3245) ანგარიშის კრედიტში, ხოლო დაფარვა აისახება 3245 ანგარიშის დებეტსა და მოთხოვნის შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

15. მოთხოვნების დარიცხვა სადაზღვევო კომპანიების მიმართ ხდება მაშინ, როდესაც აღნიშნული მოთხოვნის წარმომქმნელ სადაზღვევო შემთხვევას აქვს ადგილი და სადაზღვევო კომპანიების მიერ არის აღიარებული.

16. სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებების წარმოშობა აისახება 1350 ანგარიშის დებეტში და სხვა შემოსავლების (6000) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო დაფარვა აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200) ანგარიშების დებეტსა და სხვა დებიტორული დავალიანებების ანგარიშების კრედიტში.

17. მიწოდებიდან და მომსახურებიდან მოთხოვნების წარმოშობისას დებეტდება 1355/1410 შესაბამისი ანგარიშები და კრედიტდება სხვა შემოსავლების ან არაფინანსური აქტივების (გარდა სხვა მატერიალური მარაგებისა და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) შესაბამისი ანგარიშები. მოთხოვნების დაფარვა აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200), სხვა ფინანსური აქტივების (1310-1340) ან არაფინანსური აქტივების (1600/2000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და 1355/1410 ანგარიშების კრედიტში.

18. დღგ-ის გადამხდელი ორგანიზაციისათვის, არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობის ნაწილში საქონლის, სამუშაოებისა და მომსახურების შეძენის ღირებულება, აღირიცხება აქტივების ან სამუშაოების (მომსახურების) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში (გადახდილი დღგ-ის გამოკლებით) და 1364 ანგარიშის დებეტში (გადახდილი დღგ-ის თანხით), ფულადი სახსრების (1100-1200) ან სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების (3200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით. გადასახდელი დღგ-ისა და გადახდილი დღგ-ის თანხების ერთმანეთთან შედარება აისახება 3242 ანგარიშის დებეტსა და 1364 ანგარიშის კრედიტში. გადასახდელი დღგ-ის მეტობის შემთხვევაში, სხვაობის თანხები მიიმართება ბიუჯეტში და აისახება 3242 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო გადახდილი დღგ-ის მეტობის შემთხვევაში წარმოიშობა საგადასახადო აქტივი.

19. ორგანიზაციისათვის, რომელიც არ წარმოადგენს დღგ-ის გადამხდელს, შეძენილ აქტივებზე, ნედლეულსა და მასალებზე, პროდუქციასა და საქონელზე, სხვა აქტივებსა და მომსახურებაზე გადახდილი დღგ ცალკე არ გამოიყოფა და შედის შეძენილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებაში.

20. მოგების მიმდინარე გადასახადების თანხების აღირიცხვა აისახება 1362 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში. წლის ბოლოს გადასახდელი მოგების გადასახადი აღიარდება საანგარიშო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშის დებეტსა და 3241 ანგარიშის კრედიტში. ამასთან, გადახდილი და გადასახდელი მოგების გადასახადის თანხების შედარების შედეგი აისახება 3241 ანგარიშის დებეტსა და 1362 ანგარიშის კრედიტში. გადასახდელი მოგების გადასახადის მეტობის შემთხვევაში სხვაობის თანხები ჩაირიცხება ბიუჯეტში და აისახება 3241 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო წინასწარ გადახდილი მოგების მიმდინარე გადასახადების მეტობის შემთხვევაში წარმოიშობა საგადასახადო აქტივი.

21. საგადასახადო აქტივის წარმოშობა ზედმეტად ან შეცდომით გადასახადების გადახდისას აისახება 1367 ანგარიშის დებეტსა და ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი თანხით.

22. ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი საშემოსავლო გადასახადი აისახება მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების (1463) ანგარიშის დებეტსა და ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში და იმავდროულად 1361 ანგარიშის დებეტსა და მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების 1463 ანგარიშის კრედიტში.

23. დანაკლისით წარმოქმნილი მოთხოვნები აღირიცხება 1356/1440 შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. თუ საინვენტარიზაციო კომისიის მიერ არ იქნა გამოვლენილი დანაკლისზე მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი, მცირე მოცულობის დანაკლისი (მხოლოდ მატერიალურ მარაგებზე) ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით ჩამოიწერება ხარჯებში, როგორც მიზნობრივად გახარჯული, ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1440 ანგარიშის კრედიტში. დანაკლისზე მოკვლეული მასალების შესაბამის ორგანოებზე გადაცემის შემთხვევაში, დანაკლისის თანხები ზუსტდება სასამართლო გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ. იმ შემთხვევაში, როდესაც სასამართლოს გადაწყვეტილებით დანაკლისი დაწერება დამნაშავე პირს, დანაკლისი აღიარდება 1370/1454 ანგარიშის დებეტსა და 1356/1440 ანგარიშების კრედიტში. თუ სასამართლოს გადაწყვეტილებით დამნაშავეს არ დაეკისრება დანაკლისის დაფარვა, 1356/1440 ანგარიშებზე არსებული თანხები ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, ჩამოიწერება როგორც არასაოპერაციო ხარჯები.

24. ანგარიშვალდებული პირისათვის ავანსად გადაცემული თანხებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი მოთხოვნები აღირიცხება 1451 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. მოკლევადიანი მოთხოვნების დაფარვა აისახება აქტივების/ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტში 1451 ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით.

25. ანგარიშვალდებული პირისთვის გადაცემული მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივებით და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებით წარმოქმნილი მოთხოვნები აისახება 1452 ანგარიშის დებეტსა და აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. აქტივების გამოყენება ბუღალტრულად აისახება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტში 1452 ანგარიშთან კორესპონდენციით. ორგანიზაციის სპეციფიკის გათვალისწინებით, აქტივების გამოყენება შესაძლებელია ასევე აისახოს მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების/გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1452 ანგარიშის კრედიტში შემდგომში მათი ხარჯებში აისახვის მიზნით - ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

26. ანგარიშვალდებული პირისთვის გადაცემული გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივებით (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების) წარმოქმნილი მოთხოვნები აისახება 1453 ანგარიშის დებეტსა და გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. ორგანიზაციის სპეციფიკის გათვალისწინებით შესაძლებელია აისახოს გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების) შესაბამისი ანგარიშის დებეტში 1453 ანგარიშთან კორესპონდენციით.

27. ანგარიშვალდებული პირის მიმართ სხვა მოთხოვნების წარმოქმნა აისახება 1454 ანგარიშის დებეტსა და შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

28. ფინანსური აქტივების წარმოქმნა აისახება 1370/1520/1530/1540 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების ან შემოსავლების (6000) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო დაფარვა აისახება 1370/1520/1530/1540 ანგარიშის კრედიტში და ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიშების დებეტში. იმ შემთხვევაში, თუ ფულადი სახსრების მიღება არ ხდება, ოპერაციები ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ხარჯების (7000) ან აქტივების შესაბამისი ანგარიშის დებეტში, 1370/1520/1530/1540 ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით.

29. პირობითი აქტივის ფინანსურ აქტივად აღიარების შემთხვევაში, ოპერაცია აღრიცხვაში აისახება როგორც ფინანსური აქტივების ზრდა დებეტში და შემოსავალი კრედიტში.

30. მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით წარმოიშობა მისაღები აქტივების ან მომსახურების ღირებულების თანხების ავანსად (წინასწარ) გადარიცხვის შემთხვევაში და ოპერაცია აისახება ანგარიშზე მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით (1430) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო მოთხოვნების დაფარვა აისახება 1430 შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში და არაფინანსური აქტივების (1600/2000) ან ხარჯების (7000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში. იმ შემთხვევაში, თუ ავანსად გაცემული თანხების შედეგად

აქტივების ან მომსახურების მოწოდება ვერ ხორციელდება, აღნიშნული თანხები რეკლასიფიცირდება ფულად სახსრებზე მოთხოვნებად და აღირიცხება შესაბამისი ანგარიშის დებეტში 1430 ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით.

31. მივლინებული პირების მიმართ მოკლევადიანი მოთხოვნების წარმოშობა მივლინების თანხების ავანსად გაცემის შემთხვევაში აღირიცხება მოთხოვნები მივლინებით (1461/1462) შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში. მოთხოვნის დაფარვა აისახება 1461/1462 ანგარიშების კრედიტში, მივლინების (7220) ანგარიშის დებეტთან კორესპონდენციით. მივლინების დარიცხულ ხარჯებზე ავანსად გაცემული თანხების მეტობის შემთხვევაში, მოთხოვნის დაფარვა აღირიცხება ფულადი სახსრების (1100-1200) ანგარიშების დებეტში და 1461/1462 ანგარიშების კრედიტში – სხვაობის თანხით. ავანსად გაცემულ თანხებზე მივლინების დარიცხული ხარჯების მეტობის შემთხვევაში, სხვაობის თანხით ხდება ვალდებულების აღიარება.

32. მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნების წარმოშობა აღირიცხება 1463 ანგარიშის დებეტში და ხარჯების (7000) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში, ხოლო მოთხოვნების დაფარვა აისახება ფინანსური აქტივების (1000) ან ვალდებულების (3200) შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1463 ანგარიშის კრედიტში.

33. წინასწარ გადახდილი სხვა გადასახდელებით მოკლევადიანი მოთხოვნების წარმოშობა აღირიცხება 1470 ანგარიშის დებეტში და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო მოთხოვნების დაფარვა აისახება 1470 შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში და ფინანსური აქტივების (1000), არაფინანსური აქტივების (2000) ან ხარჯების (7000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში.

34. მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივებით და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების გადაცემით წარმოქმნილი მოთხოვნები აისახება სხვა მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით 1481 ანგარიშის დებეტსა და აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. აქტივების გამოყენება ბუღალტრულად აისახება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტში, 1481 ანგარიშთან კორესპონდენციით. ორგანიზაციის სპეციფიკის გათვალისწინებით, აქტივების გამოყენება შესაძლებელია ასევე აისახოს მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების/გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1481 ანგარიშის კრედიტში და ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

35. სხვა მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების (გარდა გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) გადაცემით აისახება 1482 ანგარიშის დებეტსა და აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. აქტივის დანიშნულებით გამოყენების შემთხვევაში (ორგანიზაციის სპეციფიკის გათვალისწინებით) შესაძლებელია აისახოს აქტივების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1482 ანგარიშის კრედიტში.

36. სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნების წარმოშობა აღირიცხება 1483 შესაბამისი ანგარიშის დებეტში და ხარჯების (7000) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო მოთხოვნების შემცირება აისახება არაფინანსური აქტივების (1600-2000) ან ხარჯების (7000) შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1483 ანგარიშის კრედიტში.

37. დებიტორის გაკოტრების შემთხვევაში ან დებიტორული დავალიანებების თანხები, რომლებზედაც ძიების ხანდაზმულობის ვადა გასულია, რომელთა ამოღებაზეც სასამართლომ უარი განაცხადა ან რომელთა ამოღების აღბათობა ნულის ტოლია, ჩამოიწერება ხელმძღვანელის ბრძანებით და აისახება არასაოპერაციო ხარჯების ანგარიშზე (8200). ამავე დროს, უიმედო დებიტორული დავალიანების თანხები (გარდა სასამართლო გადაწყვეტილებით ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანებებისა) აღირიცხება საცნობარო მუხლში – გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება – 03. ვალის ღირებულების ნაწილის ცალმხრივი ჩამოწერა იგივენაირად განიხილება, მაგრამ ვალი შემცირებული თანხის ოდენობით ბალანსზე რჩება.

38. იმ შემთხვევაში, თუკი ჩამოწერილი დებიტორული დავალიანება შემდგომ პერიოდებში მთლიანად ან ნაწილობრივ ანაზღაურდება, მოხდება დებიტორული დავალიანების აღდგენა. წარმოქმნილი

დებიტორული დავალიანების აღდგენა აისახება სხვა ფინანსური აქტივების და სხვა მოთხოვნების (1300, 1400, 1500) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და არასაოპერაციო შემოსავლების (8100) ანგარიშის კრედიტში.

39. დებიტორული დავალიანების პატიება აღრიცხვაში აისახება როგორც კაპიტალური გრანტის ხარჯი ან როგორც სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები. ვალის პატიების შედეგს წარმოადგენს ფინანსური აქტივების შემცირება და კაპიტალის ღირებულების შემცირება. იმ შემთხვევაში, როდესაც ოპერაციის მეორე მხარეს წარმოადგენს უცხო ქვეყნის მთავრობა/საერთაშორისო ორგანიზაცია ან რომელიმე ერთეული, სახელმწიფო ერთეულის შემადგენლობიდან, მაშინ ასეთი ოპერაცია განიხილება როგორც ხარჯი კაპიტალური გრანტის სახით. თუ ოპერაციის მეორე მხარეს წარმოადგენს სხვა ნებისმიერი ტიპის ერთეული, მაშინ ეს ოპერაცია აღრიცხება როგორც სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები.

40. სხვა მოვლენების შედეგად ფინანსური აქტივების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილება განისაზღვრება როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები/არასაოპერაციო ხარჯები და აისახება შესაბამის ანგარიშებზე.

მუხლი 55. ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. ოპერაციები ფინანსური აქტივებით აისახება მაშინ, როდესაც აქტივზე საკუთრების უფლება იცვლება, აქტივი წარმოიშობა ან განიცდის ლიკვიდაციას, ან როდესაც ინსტრუმენტის თანხობრივი ოდენობა იზრდება ან კლებულობს. აღნიშნული მომენტი დგება მაშინ, როდესაც ხელშეკრულება ხელმოწერილია ან კრედიტორი დებიტორს უხდის თანხას ან გადასცემს სხვა რომელიმე ფინანსურ აქტივს.

2. დეპოზიტური თანხები აღრიცხვაში აისახება ანგარიშებზე თანხების განთავსების მომენტში და აღრიცხება როგორც ფინანსური აქტივის (ფულადი სახსრების), ასევე ფინანსური ვალდებულების (ვალდებულებები დეპოზიტებით) სახით.

3. იმ შემთხვევაში, როცა ოპერაცია ფინანსური აქტივებით მოიცავს არაფინანსური აქტივის გადაცემას, აქტივის ასახვის მომენტი განისაზღვრება არაფინანსური კომპონენტის მიხედვით. ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ინფორმაციას იმ არაფინანსურ აქტივებზე, რომლებიც ფინანსური ოპერაციების შემადგენელი კომპონენტებია.

4. ფინანსური აქტივების მიღების ან გასვლის ღირებულებას წარმოადგენს მათი გაცვლის ღირებულება.

5. ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების ღირებულება კრედიტორის მიერ დებიტორისათვის ავანსად გაცემული ფინანსური და არაფინანსური აქტივების ღირებულებით განისაზღვრება.

6. პროცენტის მოთხოვნად აღიარება ხდება გადახდის ვადის დადგომისას.

7. ოპერაციათა განხორციელებისას გაწეული მომსახურების საფასური მოსაკრებლები, საკომისიოები და მსგავსი გადახდები და ამ ოპერაციებზე გადასახდელი ნებისმიერი გადასახადი გამოირიცხება ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების ოპერაციებისგან და განიხილება როგორც ხარჯვითი ოპერაციები.

8. თუ ფინანსური აქტივებით ოპერაციები მოიცავს მომსახურებისთვის დარიცხულ არაპირდაპირ მოსაკრებლებს და შეუძლებელია ასეთი მომსახურების ელემენტის შეფასება, ოპერაციის მთლიანი ღირებულება განიხილება როგორც ოპერაცია ფინანსური აქტივებით.

9. ფინანსურ აქტივებს, რომლებიც ცალსახად ფულადი ფორმითაა დენომინირებული (ფულადი სახსრები და დეპოზიტები), არ გააჩნიათ გაზომვის ფიზიკური ერთეულები, რომლებთანაც შესაძლებელი იქნებოდა ფასების დაკავშირება, რაოდენობრივი გაზომვის შესაბამისი ერთეული თვითონ ფულადი ერთეულია, რის გამოც ერთი ერთეულის ფასი ყოველთვის ერთის ტოლია.

10. დეპოზიტის ღირებულებას ეროვნულ ვალუტაში, მისი ნომინალური ღირებულება წარმოადგენს (თანხა, რომელიც დეპოზიტის ლიკვიდაციისას, ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად, დებიტორმა უნდა გადაუხადოს კრედიტორს).

11. ფინანსური იჯარის შედეგად წარმოქმნილი სესხის საწყის ღირებულებას წარმოადგენს იჯარით გაცემული არაფინანსური აქტივის ღირებულება.

12. საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას წარმოქმნილი დებიტორული დავალიანების ღირებულებას წარმოადგენს მიწოდებული საქონლის ან მომსახურების ღირებულება.

თავი IX ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება

მუხლი 56. მიზანი და მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე თავის გამოყენება სავალდებულოა IPSAS 12, IPSAS 17 და IPSAS 31 სტანდარტების დანერგვის შემდგომ. ნებადართულია აღნიშნული თავის გამოყენება ზემოთ ჩამოთვლილი სტანდარტების დანერგვამდე, რის შესახებაც უნდა გამოქვეყნდეს განმარტებით შენიშვნებში.

2. წინამდებარე თავის მიზანია იმ პროცედურების განსაზღვრა, რომლებსაც გამოიყენებს ერთეული, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის გაუფასურების დასადგენად და გაუფასურების ზარალის აღიარების უზრუნველსაყოფად. ასევე, წინამდებარე თავი გამოიყენება იმის განსაზღვრად, თუ როდის უნდა მოხდეს გაუფასურების ზარალის კომპენსირება ერთეულის მიერ და განმარტებითი შენიშვნების წარმოდგენა.

3. ერთეულმა, წინამდებარე თავი უნდა გამოიყენოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვისას, გარდა

ა) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების;

ბ) სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად მიღებული აქტივების;

გ) იმ ფინანსური აქტივების, რომლებიც რეგულირდება ამ ინსტრუქციის სხვა წესებით;

დ) რეალური ღირებულებით შეფასებული საინვესტიციო ქონების;

ე) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ძირითადი საშუალებების, რომელთა შეფასებაც ხდება გადაფასებული ღირებულებით;

ვ) გადავადებული საგადასახადო აქტივების;

ზ) დაქირავებულთა სარგებლის მიხედვით წარმოქმნილი აქტივების;

თ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი არამატერიალური აქტივების, რომელთა შეფასებაც ხდება გადაფასებული ღირებულებით;

ი) გუდვილის;

კ) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული იმ კულტივირებული აქტივების, რომელთა შეფასებაც ხდება გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულებით.

ლ) გადავადებული შეძენის დანახარჯებისა და არამატერიალური აქტივების, რომლებიც წარმოქმნილია სადაზღვევო ხელშეკრულებებში მზღვეველის სახელშეკრულებო უფლებებიდან და რომლებზედაც ვრცელდება შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები, რომლებიც განიხილავს სადაზღვევო ხელშეკრულებებს;

მ) გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივების, რომელთა შეფასებაც ხდება გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებასა და საბალანსო ღირებულებას შორის უმცირესი სიდიდით, იმ შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შესაბამისად, რომელიც განიხილავს გასაყიდად გამიზნულ გრძელვადიან აქტივებს და შეწყვეტილ ოპერაციებს; და

ნ) სხვა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების, რომელთა გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნები გათვალისწინებულია ამ ინსტრუქციით.

4. როდესაც ინვესტიციებს კონტროლირებულ ერთეულებში, მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობაში ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების მახასიათებლები გააჩნია, აღრიცხება წინამდებარე თავის მიხედვით.

მუხლი 57. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) **ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული** - ძირითადად, კომერციული მოგების გამოსამუშავებლად გამიზნული აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფია, რომლის უწყვეტად გამოყენებით ხდება ფულადი ნაკადების მიღება, რაც, უმეტესად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი ნაკადების მიღებაზე;

ბ) **ანაზღაურებადი ღირებულება** - აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებასა და აქტივის გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი;

გ) **ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის გამოყენების ღირებულება** - მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება, რომელიც მოსალოდნელია აქტივის უწყვეტად გამოყენების ან მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის დასასრულს.

მუხლი 58. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები

1. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები, უმთავრესად, გამიზნულია კომერციული მოგების გამოსამუშავებლად. აქტივი კომერციულ მოგებას გამოიმუშავებს მაშინ, როდესაც მისი გამოყენება ხდება იმავე წესით, როგორც ამას ახორციელებს მოგებაზე ორიენტირებული ერთეული. კომერციული მოგების მიღების მიზნით, აქტივის ფლობა გულისხმობს, რომ ერთეული აპირებს: (ა) გამოიმუშავოს დადებითი ფულადი სახსრების ნაკადები აქტივის (ან იმ წარმომქმნელი ერთეულიდან, რომლის ნაწილსაც წარმოადგენს თავად აქტივი) გამოყენებიდან, და (ბ) მიიღოს ის კომერციული მოგება, რომელიც ასახავს აქტივის ფლობასთან დაკავშირებულ რისკს.

2. ერთეული შეიძლება აქტივს ფლობდეს, მოგების გამოიმუშავების მიზნით, მაშინაც კი, როდესაც აქტივი არ გამოიმუშავებს მოგებას კონკრეტული საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. და პირიქით, აქტივს შეიძლება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის სტატუსი ჰქონდეს, მაშინაც კი, როდესაც ის ინარჩუნებს ნულოვან მოგებას ან გამოიმუშავებს კომერციულ მოგებას კონკრეტული საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.

3. აქტივი შეიძლება გამოიმუშავებდეს ფულად ნაკადებს და, იმავდროულად, გამოყენებულ იქნეს, როგორც ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივი. იმის განსაზღვრა, აქტივი არის თუ არა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი, დამოკიდებულია იმაზე თუ რამდენად მნიშვნელოვანია აქტივის დანიშნულება. თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი კომპონენტი გარიგების მნიშვნელოვან კომპონენტს წარმოადგენს, ერთეულმა უნდა ისარგებლოს წინამდებარე თავით..

4. როდესაც, გაურკვეველია, ერთეული აქტივს მოგების მიღების მიზნით ფლობს თუ არა, ამ შემთხვევაში აუცილებელია შეფასდეს, რამდენად არსებითია ფულადი სახსრების ნაკადების ოდენობა. თუ შეუძლებელია ფულადი სახსრების ნაკადების არსებობის განსაზღვრა, ერთეულს მოეთხოვება სპეციალური კრიტერიუმების შემუშავება, რომელიც დაეხმარება აღნიშნულის გადაწყვეტაში. თუ რომელი ბუღალტრული აღრიცხვის წესით უნდა იხელმძღვანელონ ერთეულებმა, აღნიშნული წარმოადგენს განსჯის საგანს. ერთეულს მოეთხოვება განსაზღვროს სპეციალური კრიტერიუმები, რომლითაც ისარგებლებენ ამ განსჯისას, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისა და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების განმარტებებისა და ამ თავში მოცემული შესაბამისი ინსტრუქციების გათვალისწინების პარალელურად.

მუხლი 59. შესაძლო გაუფასურებული აქტივის იდენტიფიცირება

1. წინამდებარე თავით „გაუფასურება“ განმარტებულია როგორც აქტივიდან მისაღები მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დანაკარგი, იმ დანაკარგის გარდა, რომელიც მიიღება აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის, ან მომსახურების პოტენციალის

დანაკარგის ცვეთის საფუძველზე სისტემური აღიარების შედეგად. ამგვარად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის გაუფასურება ასახავს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემცირებას, რომელიც განივთარებულა ერთეულის კონტროლს დაქვემდებარებულ აქტივში.

2. ცვეთა და ამორტიზაცია - ეს არის აქტივის ამორტიზებადი ღირებულების სისტემატური ჩამოწერა აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. არამატერიალური აქტივის შემთხვევაში, „ცვეთის“ ნაცვლად, გამოიყენება ტერმინი „ამორტიზაცია“. ორივე ტერმინს იდენტური მნიშვნელობა აქვს.

3. აქტივი გაუფასურებულია, როდესაც მისი საბალანსო ღირებულება აღემატება მის ანაზღაურებად ღირებულებას.

4. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა მინიშნება აქტივის გაუფასურების შესახებ. ასეთის არსებობის შემთხვევაში, ერთეული ვალდებულია შეაფასოს აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება.

5. ასევე, მიუხედავად იმისა, არსებობს თუ არა მინიშნება, გაუფასურებაზე, ერთეული ვალდებულია ყოველწლიურად შეამოწმოს განუსაზღვრელი მომსახურების ვადის მქონე და ჯერ გამოუყენებადი არამატერიალური აქტივები გაუფასურებაზე, მათი საბალანსო და ანაზღაურებადი ღირებულების შედარების გზით. ასეთი შემოწმება შეიძლება განხორციელდეს ნებისმიერ დროს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში იმ პირობით, რომ ეს მოხდება ყოველწლიურად ერთსა და იმავე დროს. სხვადასხვა არამატერიალური აქტივის შემოწმება გაუფასურებაზე შეიძლება განხორციელდეს სხვადასხვა დროს. თუ არამატერიალური აქტივის თავდაპირველი აღიარება ხდება მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში, მისი შემოწმება ხდება იმავე საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე.

6. აქტივის შესაძლო გაუფასურების მაჩვენებლების არსებობის დადგენისას, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

ა) ინფორმაციის გარე წყაროები:

ა.ა) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივის საბაზრო ღირებულება მნიშვნელოვნად შემცირდა იმასთან შედარებით, რაც მოსალოდნელი იქნებოდა დროის გასვლის ან ნორმალური გამოყენების შედეგად;

ა.ბ) საანგარიშგებო პერიოდში მოხდა მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებმაც უარყოფითი გავლენა მოახდინა ერთეულზე, ან ახლო მომავალში მოხდება ასეთი ცვლილებები იმ ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც ფუნქციონირებს ერთეული, ან იმ ბაზარზე, რომლისთვისაც განკუთვნილია აქტივი;

ა.გ) საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციებზე უკუგების საბაზრო განაკვეთები მოცემულ პერიოდში გაიზარდა და მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული ზრდა გავლენას მოახდენს აქტივის გამოყენების ღირებულების გაანგარიშებისას გამოყენებულ დისკონტის განაკვეთზე და მნიშვნელოვნად შეამცირებს მოცემული აქტივის ანაზღაურებად ღირებულებას;

ბ) ინფორმაციის შიდა წყაროები

ბ.ა) არსებობს აქტივის მოძველების ან მისი ფიზიკური დაზიანების მტკიცებულება;

ბ.ბ) საანგარიშგებო პერიოდში მოხდა ან ახლო მომავალში მოხდება მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულზე და აქტივის მიმდინარე ან შემდგომ გამოყენებაზე. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება აქტივის მოცდენა, იმ ოპერაციის შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის გეგმები, რომელშიც გამოიყენება აქტივი, აქტივის გასვლის გეგმა ადრე ნავარაუდევ თარიღის დადგომამდე და აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის გადაფასება ბოლო ვადად, განუსაზღვრელის ნაცვლად; და

ბ.გ.) გადაწყვეტილება აქტივის მშენებლობის შეჩერების შესახებ, აქტივის მშენებლობის დასრულებამდე ან მის ექსპლუატაციისთვის ვარგის მდგომარეობაში მოყვანამდე; და

ბ.დ) ანალიზურ აღრიცხვაში მოცემული ინფორმაცია, რომელიც გვიჩვენებს, რომ აქტივის

ეკონომიკური ეფექტიანობა გაუარესდა ან მომავალში გაუარესდება.

7. ამ მუხლის მე-6 პუნქტში მოცემული გაუფასურების მაჩვენებლები არ არის ამომწურავი. ერთეულმა შეიძლება მოახდინოს აქტივის შესაძლო გაუფასურების სხვა მაჩვენებლების იდენტიფიცირებაც, რომელთა არსებობის შემთხვევაში ერთეულს მოეთხოვება, განსაზღვროს აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება.

8. ანალიზური აღრიცხვიდან მიღებული მტკიცებულება, რომელიც მიუთითებს აქტივის შესაძლო გაუფასურებაზე, არის:

ა) აქტივის შესაძენად ან აქტივის სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად და მისი შენახვისათვის საჭირო ფულადი სახსრების ნაკადების ოდენობა, რომელიც მნიშვნელოვნად აღემატება ბიუჯეტით გათვალისწინებულ თანხას;

ბ) ფაქტობრივი, ნეტო, ფულადი ნაკადი ან აქტივიდან მიღებული ნამეტი ან დეფიციტი, რომელიც ბიუჯეტით დაგეგმილ მაჩვენებლებზე გაცილებით უარესია;

გ) ბიუჯეტით გათვალისწინებული აქტივის ნეტო ფულადი ნაკადების მნიშვნელოვანი შემცირება, ან ზარალის მნიშვნელოვანი გაზრდა, ბიუჯეტით გათვალისწინებულთან შედარებით; ან

დ) ზარალი ან ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადების გადინება აქტივიდან, რომელიც მიიღება მიმდინარე პერიოდის მონაცემებისა და ბიუჯეტით გათვალისწინებული მონაცემების აგრეგირების შედეგად.

9. წინამდებარე თავი მოითხოვს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე ან ჯერ გამოუყენებადი არამატერიალური აქტივების შემოწმებას გაუფასურებაზე, ყოველწლიურად. გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასების საჭიროების დადგენისათვის გამოიყენება არსებითობის პრინციპი. თუ გამოთვლები მიანიშნებს, რომ აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას და ადგილი არ ჰქონია ისეთ მოვლენას, რაც გააბათილებდა არსებულ სხვაობას, ერთეულს არ ესაჭიროება მოცემული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების ხელახალი შეფასება. ანალოგიურად, გასულმა ანალიზმა შეიძლება აჩვენოს, რომ აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება არ ექვემდებარება გაუფასურების მაჩვენებლების ჩამოთვლილ ერთ-ერთ (ან რამდენიმე) ფაქტორს.

10. თუ მოცემულ პერიოდში საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციებზე უკუგების საბაზრო განაკვეთები გაიზარდა, ერთეულს არ მოეთხოვება აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების ოფიციალური შეფასება შემდეგ შემთხვევებში:

ა) თუ მოსალოდნელია, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად საჭირო დისკონტის განაკვეთი არ შეიცვლება აღნიშნული საბაზრო განაკვეთების ზრდის შედეგად.

ბ) თუ მოსალოდნელია, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად გამოყენებული დისკონტის განაკვეთი შეიცვლება საბაზრო განაკვეთების ზრდის შედეგად, მაგრამ ანაზღაურებადი ღირებულების ცვალებადობის წინა ანალიზმა გვიჩვენა, რომ:

ბ.ა) მოსალოდნელი არ არის ანაზღაურებადი ღირებულების არსებითი შემცირება, რადგან მომავალში მოსალოდნელია ფულადი სახსრების ნაკადების ზრდა, ან

ბ.ბ) ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ ანაზღაურებადი ღირებულების შემცირება გამოიწვევს არსებით გაუფასურების ზარალს.

მუხლი 60. ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება

1. წინამდებარე თავის შესაბამისად, ანაზღაურებადი ღირებულება განისაზღვრება აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებასა და გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი თანხით. ამ თავით განსაზღვრული ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასების კრიტერიუმებში გამოყენებული ტერმინი „აქტივი“, გულისხმობს ა როგორც ცალკეულ აქტივს, ასევე ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს.

2. ყოველთვის არ არის აუცილებელი განისაზღვროს ორივე სიდიდე - აქტივის გაყიდვის

დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება და მისი გამოყენების ღირებულება. თუ ერთ-ერთი მათგანი მეტია მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე, აქტივი არ არის გაუფასურებული და არ არსებობს მეორე სიდიდის შეფასების აუცილებლობა.

3. შესაძლოა აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება განისაზღვროს მაშინაც კი, როცა ამ აქტივით არ ვაჭრობენ აქტიურ ბაზარზე. როდესაც შეუძლებელია გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების განსაზღვრა, გამოყენების ღირებულება შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აქტივის ანაზღაურებად ღირებულებად.

4. თუ არ არსებობს იმის მტკიცების საფუძველი, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას, ეს უკანასკნელი შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აქტივის ანაზღაურებად ღირებულებად.

5. ანაზღაურებადი ღირებულება განისაზღვრება ცალკეული აქტივისათვის, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად არ მიიღება ფულადი სახსრების ნაკადები, რომელთა მიღებაც, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების ნაკადების მიღებაზე. ასეთ შემთხვევაში, ხდება იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრა, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც:

ა) აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას; ან

ბ) აქტივი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილია, მაგრამ შეუძლია დამოუკიდებლად გამოიმუშავოს ფულადი სახსრების ნაკადები. ასეთ შემთხვევაში, შესაძლებელია აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასება და იგი დაახლოებით გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების ტოლია და, ამასთან, შესაძლებელია გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების განსაზღვრა.

მუხლი 61. განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება

განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივი ყოველწლიურად უნდა შემოწმდეს გაუფასურებაზე, ანაზღაურებადი და საბალანსო ღირებულების შედარების გზით, მიუხედავად იმისა, არსებობს თუ არა მინიშნება მის შესაძლო გაუფასურებაზე. მიუხედავად ამისა გასულ საანგარიშგებო პერიოდში ჩატარებული უახლესი გამოთვლა შეიძლება გამოყენებულ იქნეს აღნიშნული აქტივის გაუფასურებაზე ტესტირებისათვის, თუ ყველა შემდეგი პირობა კმაყოფილდება:

ა) მოცემული არამატერიალური აქტივის უწყვეტი გამოყენება, სხვა აქტივების ან აქტივთა ჯგუფებისაგან დამოუკიდებლად არ იწვევს ფულადი სახსრების წარმოქმნას, შესაბამისად გაუფასურებაზე შემოწმებას გაივლის როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილი და ამავე ერთეულში შემავალი აქტივები და ვალდებულებები არ განიცდის მნიშვნელოვან ცვლილებებს ანაზღაურებადი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდგომ;

ბ) ანაზღაურებადი ღირებულების ბოლო შეფასების შედეგად დადგენილმა თანხამ მნიშვნელოვნად გადააჭარბა მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებას;

გ) ანაზღაურებადი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდგომი მოვლენებისა და გარემოებების ანალიზის საფუძველზე, მიმდინარე ანაზღაურებადი ღირებულების ნაკლებობა საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლებ სავარაუდოა.

მუხლი 62. გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება

1. აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების საუკეთესო მაჩვენებელია „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გარიგებაში სავალდებულო ძალის მქონე გაყიდვის ხელშეკრულებით განსაზღვრული ფასი, რომელიც კორექტირებულია იმ დამატებითი

ხარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც უშუალოდ აქტივის გასვლასთანაა დაკავშირებული.

2.თუ არ არსებობს აქტივის გაყიდვის სავალდებულო ხელშეკრულება და ამ აქტივით ვაჭრობენ აქტიურ ბაზარზე, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას წარმოადგენს აქტივის საბაზრო ფასი, რომელიც შემცირებულია მის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯების ოდენობით. საბაზრო ფასის მიახლოებით ფასს, წარმოადგენს მყიდველის მიერ შეთავაზებული მიმდინარე ფასი. თუ არ არსებობს მყიდველის ფასი, გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების განსაზღვრის საფუძველად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ბოლო გარიგებაში დაფიქსირებული ფასი, თუ გარიგების დადების თარიღიდან შეფასების თარიღამდე ეკონომიკური ვითარება მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა.

3.თუ არ არსებობს გაყიდვის სავალდებულო ხელშეკრულება ან მოცემული აქტივის აქტიური ბაზარი, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება ეფუძნება ინფორმაციას, რომლის საშუალებითაც ყველაზე უკეთ შეიძლება იმ თანხის განსაზღვრა, რომელიც ერთეულს შეუძლია მიიღოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის აქტივის გაყიდვაზე „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით დადებული ობიექტური გარიგების შედეგად, რომელიც შემცირებულია აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯებით. აღნიშნული თანხის განსაზღვრისას ერთეული ითვალისწინებს იმავე დარგში ანალოგიური გარიგებების შედეგებს. გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება არ ასახავს იძულებით გაყიდვას.

4.აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები, გარდა იმ დანახარჯებისა, რომლებიც უკვე აღიარდა ვალდებულებად, აკლდება გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას.

მუხლი 63. აქტივის გამოყენების ღირებულება

1.აქტივის გამოყენების ღირებულების გამოთვლისას გაითვალისწინება შემდეგი ელემენტები:

- ა) აქტივიდან მოსალოდნელი ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მოცულობისა და დროში განაწილების შეფასება;
- ბ) ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მოცულობისა და დროში განაწილების შესაძლო ცვლილების სავარაუდო შედეგი;
- გ) ფულის დროითი ღირებულება, პროცენტის ურისკო მიმდინარე საბაზრო განაკვეთზე დაყრდნობით;
- დ) აქტივისათვის დამახასიათებელი თანდაყოლილ განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებული ფასი;
- ე) სხვა ფაქტორები: არალიკვიდობა, რომლებსაც ბაზრის მონაწილენი გაითვალისწინებდნენ აქტივიდან მოსალოდნელი ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებისას.

2.აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასება მოიცავს შემდეგ საფეხურებს:

- ა) აქტივის უწყვეტი გამოყენებისა და მისი გასვლის შედეგად მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლისა და გადინების შეფასება; და
- ბ) ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მიმართ შესაბამისი დისკონტის განაკვეთის გამოყენება.

3.აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასებისას:

- ა) ფულადი სახსრების პროგნოზირება უნდა ეფუძნებოდეს გონივრულ და დასაბუთებულ დაშვებებს, რომლებიც ხელმძღვანელობის მიერ გამოთვლილი, მოცემული აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი ეკონომიკური ვითარების საუკეთესო შეფასებას წარმოადგენს (აქცენტი უნდა გაკეთდეს გარედან მიღებულ ინფორმაციაზე);
- ბ) ფულადი სახსრების პროგნოზირება უნდა ეფუძნებოდეს ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებული ბოლო პერიოდის ფინანსურ ბიუჯეტებს/პროგნოზებს, მაგრამ გამორიცხული უნდა იყოს მომავალი რესტრუქტურული ზაციიდან, ან აქტივის ეფექტიანობის გაუმჯობესებიდან, ან ამალეებიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები (შემოსული ან გასული). აღნიშნულ ბიუჯეტებზე/პროგნოზებზე დაფუძნებული პროგნოზირება უნდა მოიცავდეს მაქსიმუმ 5

წელს, თუ მიზანშეწონილი არ არის უფრო ხანგრძლივი პერიოდის აღება; და
გ) ფულადი სახსრების იმ ნაკადების პროგნოზირება, რომელიც მიიღება პერიოდის შემდეგ, რომელსაც უახლოესი ბიუჯეტები/პროგნოზები მოიცავს, უნდა მოხდეს აღნიშნულ ბიუჯეტებზე დაფუძნებული შეფასებების, მომდევნო წლების უცვლელი ან დადმავალი ზრდის ტემპებით ექსტრაპოლაციის გზით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გამართლებულია აღმავალი ზრდის ტემპის გამოყენება.

4. მომავალი ფულადი ნაკადები უნდა მოიცავდეს:

ა) აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების მიღების პროგნოზს;
ბ) იმ ფულადი სახსრების გადინების პროგნოზს, რომელიც გარდაუვალია მოცემული აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლისათვის (მათ შორის, აქტივის საექსპლუატაციო მდგომარეობაში მოყვანისათვის გაწეული ფულადი სახსრების გადინება), რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება ან დასაბუთებულად და თანმიმდევრულად განაწილება აქტივზე შესაძლებელია; და

გ) ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადებს, თუ ასეთი არსებობს, რომელიც მიღებულ (ან გადახდილი) უნდა იქნეს აქტივის გასვლისას, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს.

5. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება და დისკონტის განაკვეთი ასახავს თანმიმდევრულ დაშვებებს, ინფლაციის გამო ფასების ზრდის შესახებ. თუ დისკონტის განაკვეთი შეიცავს ინფლაციის გამო ფასების ზრდის შედეგს, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადი ფასდება ნომინალური ღირებულებით. თუ დისკონტის განაკვეთი არ მოიცავს ინფლაციის გამო ფასების ზრდის შედეგს, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადი ფასდება რეალური ღირებულებით (, გაითვალისწინება მომავალში სპეციფიკური ფასის ზრდა ან შემცირება).

6. ფულადი სახსრების ნაკადების გადინების პროგნოზი მოიცავს როგორც აქტივის მომსახურების ყოველდღიურ დანახარჯებს, ასევე მომავალ ზედნადებ ხარჯებს, რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება ან განაწილება აქტივზე (აქტივის გამოყენებაზე) შესაძლებელია დასაბუთებულ და თანმიმდევრულ საფუძველზე.

7. როდესაც აქტივის საბალანსო ღირებულება ჯერ არ მოიცავს იმ ფულადი სახსრების გადინებას, რომელსაც ადგილი ექნება მის საექსპლუატაციო ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოყვანამდე, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება შეიცავს ნებისმიერ დამატებითი ფულადი სახსრების გადინების შეფასებას, რომლის გასვლა მოსალოდნელია აქტივის საექსპლუატაციო ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოსაყვანამდე.

8. გაორმაგებული აღრიცხვის თავიდან აცილების მიზნით, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები არ მოიცავს:

ა) ფულადი სახსრების ნაკადების წარმომქმნელი აქტივების მუდმივად გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების შემოდინებას, რომელთა მიღება, დამოკიდებული არ არის განსახილველი აქტივებიდან ფულადი სახსრების ნაკადების მიღებაზე (დებიტორული დავალიანებები); და

ბ) ფულადი სახსრების გადინებას, რომელიც უკავშირდება იმ დავალიანებებს, რომლებიც უკვე აღიარდა ვალდებულებებად (კრედიტორული დავალიანება, პენსიები ან ანარიცხები).

9. აქტივისათვის ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები უნდა შეფასდეს არსებული მდგომარეობით. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება არ უნდა შეიცავდეს წინასწარ შეფასებულ ფულადი სახსრების ნაკადებს, რომლის წარმოშობა მოსალოდნელია:

ა) მომავალი რესტრუქტურისაგან შედეგად, რომლის შესახებაც ერთეულს ჯერ არ მიუღია მტკიცე გადაწყვეტილება;

ბ) აქტივის მწარმოებლობის გაუმჯობესება ან ამალეობა.

10. რადგან აქტივიდან მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადი ფასდება მისი მიმდინარე მდგომარეობის მიხედვით, აქტივის გამოყენების ღირებულება არ ასახავს:

ა) ფულადი სახსრების მომავალ გადინებას ან დაკავშირებული ხარჯების შემცირებას (თანამშრომელთა შენახვის ხარჯების შემცირება) ან სარგებელს, რომლის მიღება მოსალოდნელია მომავალში

რესტრუქტურიზაციის შედეგად, რომლის განხორციელების ვალდებულება ერთეულს ჯერ არ აუღია; ან

ბ) ფულადი სახსრების მომავალ გადინებას, რომელიც გააუმჯობესებს ან გაზრდის აქტივის თავდაპირველ მწარმოებლურობას ან აღნიშნულ ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია ასეთი გადინებების შედეგად.

11. რესტრუქტურიზაცია წარმოადგენს პროგრამას, რომელსაც: ა) გეგმავს და აკონტროლებს ერთეულის ხელმძღვანელობა და ბ) იგი მნიშვნელოვნად ცვლის ერთეულის საქმიანობის მასშტაბს ან ერთეულის საქმიანობის წარმართვის წესს.

12. რესტრუქტურიზაციის განხორციელების ვალდებულების აღების შემდეგ:

ა) აქტივის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას, ფულადი სახსრების მომავალი შემოდინების და გადინების შეფასებებში ერთეულის ხარჯების შემცირებისა და რესტრუქტურიზაციის შედეგად მიღებული სხვა სარგებლის გათვალისწინება ხდება (ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ უახლოეს ფინანსურ ბიუჯეტებზე დაყრდნობით); და

ბ) რესტრუქტურიზაციის ფულადი სახსრების მომავალი გადინების შეფასებები მიიჩნევა რესტრუქტურიზაციის ანარიცხებად.

13. ფულადი სახსრების ნაკადების გადინების პროცესში, რომელიც გააუმჯობესებს ან გაზრდის აქტივის თავდაპირველ ეფექტიანობას, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები არ შეიცავს აღნიშნული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გაზრდის შედეგად მისაღები, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებას, რომელიც დაკავშირებულია ფულადი სახსრების მოსალოდნელ გადინებასთან.

14. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება, აქტივის მიმდინარე მდგომარეობის გათვალისწინებით, მოიცავს მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დონის შენარჩუნებისთვის აუცილებელ ფულადი სახსრების გადინებებს. როდესაც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული შედგება სხვადასხვა სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივისაგან, რომელთაგან თითოეული მნიშვნელოვან როლს ასრულებს ერთეულის მიმდინარე ოპერაციებში, უმცირესი სასარგებლო მომსახურების აქტივების შეცვლა განიხილება როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ყოველდღიური მომსახურების ხარჯი, ამ ერთეულთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების მიზნებისათვის.

15. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები არ უნდა მოიცავდეს:

ა) ფინანსური საქმიანობიდან ფულადი სახსრების შემოსვლას ან გასვლას; ან

ბ) გადახდილი ან მიღებული მოგების გადასახადს.

16. ფულის დროითი ღირებულების გათვალისწინება ხდება ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების დისკონტირებით, შესაბამისად ფულადი სახსრების აღნიშნული ნაკადი არ უნდა მოიცავდეს ფინანსური საქმიანობიდან ფულადი სახსრების შემოსვლას ან გასვლას.

17. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი გასვლის შედეგად მისაღები (ან გადასახდელი) ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადი არის თანხა, რომლის მიღებასაც ერთეული მოელის მოცემული აქტივის გასვლის შედეგად საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებული გარიგებით, რომელიც შემცირებულია გასვლასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი ხარჯების ოდენობით.

18. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი გასვლის შედეგად მისაღები (ან გადასახდელი) ნეტო ფული განისაზღვრება აქტივის გაყიდვის ხარჯებით, შემცირებული რეალური ღირებულების ანალოგიურად, იმ განსხვავებით, რომ ნეტო ფულადი სახსრების შეფასებისას:

ა) ერთეული იყენებს იმ ფასებს, რომლებიც დომინირებს მსგავსი აქტივების შეფასების თარიღისათვის, რომელთა სასარგებლო მომსახურების ვადა ამოწურულია და ფუნქციონირებს იმ პირობების მსგავს პირობებში, რომელშიც მოცემული აქტივი გამოიყენება; და

ბ) აღნიშნული ფასები კორექტირდება როგორც ინფლაციის შედეგად მომავალი საერთო ფასების

ზრდის, ასევე ფასების სპეციფიკური ზრდის (შემცირების) გათვალისწინებით.(თუ აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად მისაღები მომავალი ფულადი სახსრებისა და დისკონტის განაკვეთის შეფასებებში გათვალისწინებული არ არის ინფლაციის შედეგები, ინფლაციის გათვალისწინება არც აქტივის გასვლისას უნდა მოხდეს ნეტო ფულადი სახსრების შეფასებისას.)

19.ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადი ფასდება იმ ვალუტაში, რომელშიც მოხდება მათი წარმოქმნა, ხოლო დისკონტირება ხდება მოცემული ვალუტის შესაბამისი დისკონტის განაკვეთის გამოყენებით. მიღებულ დისკონტირებულ ღირებულებას გადაიანგარიშებენ გამოყენების ღირებულების გაანგარიშების თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით.

20.დისკონტის განაკვეთი (განაკვეთები) უნდა წარმოადგენდეს დაბეგვრამდე განაკვეთს (განაკვეთებს), რომელიც ასახავს შემდეგი მონაცემების მიმდინარე საბაზრო შეფასებებს:

ა) რისკის არშემცველი მიმდინარე საპროცენტო განაკვეთებით წარმოდგენილ ფულის დროითი ღირებულების;

ბ) მოცემული აქტივისათვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ რისკებს, რომელზეც არ მომხდარა კორექტირება ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებების დროს.

მუხლი 64. ცალკეული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

1. აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა შემცირდეს მის ანაზღაურებად ღირებულებამდე მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოცემული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე. შემცირების თანხა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალს.

2. გაუფასურების ზარალის აღიარება ხარჯის სახით დაუყოვნებლივ უნდა მოხდეს ნამეტში ან დეფიციტში; არასაოპერაციო შემოსავლებში/არსაოპერაციო ხარჯებში;

3. გაუფასურების ზარალის აღიარების შემდეგ მოცემული აქტივის შემდგომი პერიოდების ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა გაკორექტირდეს, რათა მოხდეს აქტივის კორექტირებული საბალანსო ღირებულების (შემცირებული ნარჩენი ღირებულებით (თუ იგი არსებობს), სისტემატური განაწილება აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

მუხლი 65. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები

1. აქტივის შესაძლო გაუფასურების რაიმე მაჩვენებლის არსებობისას, უნდა მოხდეს ცალკეული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება. თუ შეუძლებელია ცალკეული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება, რომელსაც განეკუთვნება მოცემული აქტივი (აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული).

2. ცალკეული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია, თუ:

ა) შეუძლებელია აქტივის გამოყენების ღირებულების ისე შეფასება, რომ მისი მნიშვნელობა მიახლოებული იყოს გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული რეალურ ღირებულებასთან და

ბ) აქტივი არ წარმოქმნის ფულადი სახსრების ნაკადს, რომელთა მიღება, უმეტესად, დამოკიდებული არ იქნება სხვა აქტივებიდან წარმოქმნილ ფულადი სახსრების ნაკადზე და უნარი არ შესწევს, დამოუკიდებლად გამოიმუშაოს ფულადი სახსრების ნაკადები.

ასეთ შემთხვევაში, აქტივის გამოყენების ღირებულება და ანაზღაურებადი ღირებულება, შესაძლოა განისაზღვროს მხოლოდ აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისათვის.

3. აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული წარმოადგენს აქტივების უმცირეს ჯგუფს, რომელიც მოიცავს: ა) მოცემულ აქტივს და ბ) წარმოქმნის ფულად სახსრებს, რომელთა მიღება, უმეტესწილად, დამოკიდებულ არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების მიღებაზე. აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის განსაზღვრა განსჯას მოითხოვს. თუ ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია ცალკეული აქტივისათვის, ერთეული ახდენს აქტივების უმცირესი ჯგუფის იდენტიფიცირებას, რომლის უწყვეტი გამოყენების შედეგად

ფულადი სახსრების შემოსვლა, უმთავრესად, დამოუკიდებელია სხვა ფულადი სახსრების შემოსვლაზე.

4. ფულადი სახსრების შემოსვლა არის ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების შემოსვლა ანგარიშვალდებული ერთეულის გარეთ არსებული მხარეებიდან. იმისათვის, რომ განისაზღვროს აქტივიდან (ან აქტივთა ჯგუფებიდან) მიღებული ფულადი სახსრები, ერთეული ითვალისწინებს სხვადასხვა ფაქტორს, მათ შორის: როგორ ხდება ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ:

ა) ერთეულის საქმიანობის მონიტორინგი ან

ბ) როგორ იღებს ხელმძღვანელობა გადაწყვეტილებას, ერთეულის აქტივების შემდგომი გამოყენებისა და ოპერაციების გაგრძელების ან მათი ერთეულიდან გასვლის შესახებ.

5. თუ არსებობს აქტივის ან აქტივთა ჯგუფის მიერ წარმოებული პროდუქციის აქტიური ბაზარი, მოცემული აქტივი ან აქტივთა ჯგუფი მიჩნეულ უნდა იქნეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულად, თუნდაც წარმოებული პროდუქცია ნაწილობრივ ან მთლიანად ერთეულის შიგნით მოიხმარებოდეს. თუ აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის მიერ გამომუშავებულ ფულად სახსრებზე გავლენას ახდენს ერთეულის შიგნით განხორციელებული ტრანსფერული ფასები, ამ შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა ისარგებლოს მომავალი საბაზრო ფასის (ფასების) საუკეთესო შეფასებით, რომელსაც ხელმძღვანელობა განსაზღვრავს „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებული გარიგების დადებისას, რათა შეაფასოს:

ა) მომავალი ფულადი სახსრების შემოსვლა, რომელიც გამოიყენება მოცემული აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას; და

ბ) მომავალი ფულადი სახსრების გასვლა, რომელიც გამოიყენება ნებისმიერი სხვა აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას, რომელზედაც გავლენას ახდენს შიდა ტრანსფერული ფასწარმოქმნა.

6. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების იდენტიფიცირება ხდება თანმიმდევრულად ერთი პერიოდიდან მეორე პერიოდამდე, ერთი და იმავე აქტივისათვის ან აქტივთა სახეებისათვის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გამართლებულია შეცვლა.

7. თუ ერთეულში დაადგენენ, რომ აქტივი განეკუთვნება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ სხვა ერთეულს, წინა პერიოდებისაგან განსხვავებით, ან შეიცვალა მოცემული აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში აგრეგირებული აქტივების ტიპები, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს გარკვეული ინფორმაცია, თუ მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი აღიარებულია ან კომპენსირებულია.

მუხლი 66. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი და საბალანსო ღირებულება

1. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას და გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდეს თანხას.

2. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა უნდა ხდებოდეს იმ მეთოდების შესაბამისად, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება.

3. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულება:

ა) მოიცავს მხოლოდ იმ აქტივების საბალანსო ღირებულებას, რომლის პირდაპირ მიკუთვნება ან დასაბუთებულად და თანმიმდევრულად განაწილება შესაძლებელია ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე და რომელიც აქტივებიც მომავალში წარმოქმნის ფულად სახსრებს, რომელიც გამოყენებული იქნება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას; და

ბ)არ მოიცავს ნებისმიერი აღიარებული ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრა, მოცემული ვალდებულების გათვალისწინების გარეშე.

4.როდესაც აქტივები ჯგუფდება მათი ანაზღაურებადი ღირებულების შესაფასებლად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში უნდა ჩაირთოს ყველა აქტივი, რომელიც წარმოქმნის, ან მონაწილეობს შესაბამისი ფულადი სახსრების შემოდინებაში.

5. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრისათვის ცალკეული აუდიარებელი ვალდებულების გათვალისწინება მოხდება იმ შემთხვევაში, თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გასვლა მოითხოვს მყიდველის ვალდებულების აღებას. ამ შემთხვევაში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება (ან მისი გასვლის შედეგად სავარაუდოდ მისაღები ფულადი სახსრები) წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში შემავალი აქტივების სავარაუდო სარეალიზაციო ფასს და აღებულ ვალდებულებას ერთად, რომელიც შემცირებულია მის გასვლასთან დაკავშირებული ხარჯების ოდენობით. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულებისა და საბალანსო ღირებულების სათანადო შედარების მიზნით, ვალდებულების საბალანსო ღირებულება უნდა გამოაკლდეს როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულებას, ასევე მის საბალანსო ღირებულებას.

6.ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება შესაძლებელია განისაზღვროს მას შემდეგ, როცა განხილული იქნება: ა) აქტივები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს (დებიტორული დავალიანება ან სხვა ფინანსური აქტივები), ან ბ) ვალდებულებები, რომლებიც უკვე აღიარდა ფინანსურ ანგარიშგებაში (კრედიტორული დავალიანება, პენსიები და სხვა ანარიცხები). ასეთ შემთხვევებში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულება იზრდება ამ აქტივების საბალანსო ღირებულებით და მცირდება აღნიშნული ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებით.

მუხლი 67. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი

1. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის აღიარება უნდა მოხდეს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც მისი ანაზღაურებადი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე. გაუფასურების ზარალი უნდა განაწილდეს ისე, რომ შემცირდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აქტივების საბალანსო ღირებულება, მოცემულ ერთეულში შემავალი თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციულად. საბალანსო ღირებულების ეს შემცირებები უნდა აისახოს როგორც თითოეული აქტივის გაუფასურების ზარალი და აღიარდეს ხარჯის სახით ნამეტში ან დეფიციტში;

2. გაუფასურების ზარალის მიკუთვნებისას აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა შემცირდეს, ქვემოთ მითითებული სიდიდეებიდან, უდიდესზე ნაკლებ სიდიდემდე:

ა) მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა);

ბ) მისი გამოყენების ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა); და

გ) ნოლი.

გაუფასურების ზარალი, რომელიც, სხვა შემთხვევაში, მიკუთვნებული იქნებოდა აქტივზე, პროპორციულად უნდა განაწილდეს მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის სხვა აქტივებზე.

3. როდესაც ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივს წვლილი შეაქვს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციული წილი უნდა განაწილდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაზე, ამ უკანასკნელის ანაზღაურებადი ღირებულების გამოთვლამდე.

4. თუ თითოეული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების დადგენა შეუძლებელია:

ა) მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება მოხდება, თუ აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის გაყიდვის ხარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებასა და ამავე მუხლის 1-3-ე პუნქტებში მოცემული წესების მიხედვით განხორციელებულ შედეგებს შორის უდიდეს სიდიდეს; და

ბ) იმ შემთხვევაში, თუ მოცემულ აქტივთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივი არ არის გაუფასურებული, მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება არ მოხდება. ეს წესი ვრცელდება იმ შემთხვევაშიც, როცა აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე.

მუხლი 68. გაუფასურების ზარალის კომპენსირება

1. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე ნიშანი, რომლის მიხედვით წინა წლებში აღიარებული აქტივის გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობდეს ან შემცირებული იყოს. მისი არსებობის შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა შეაფასოს მოცემული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება.

2. როდესაც ერთეული შეაფასებს, წინა წლებში აღიარებული აქტივის გაუფასურების ზარალი შესაძლოა არ არსებობას ან შემცირებას, მან უნდა გაითვალისწინოს, სულ მცირე, შემდეგი მაჩვენებლები:

ა) ინფორმაციის გარე წყაროები

ა.ა) აღნიშნული აქტივის საბაზრო ღირებულება მოცემულ პერიოდში მნიშვნელოვნად გაიზარდა;

ა.ბ) მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებმაც დადებითად იმოქმედა ერთეულზე, მოხდა მოცემულ პერიოდში, ან მოხდება ახლო მომავალში იმ ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც ერთეული ფუნქციონირებს, ან იმ ბაზარზე, რომლისთვისაც განკუთვნილია მოცემული აქტივი;

ა.გ) მოცემულ პერიოდში შემცირდა საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციების უკუგების საბაზრო ნორმები, რომლებიც, სავარაუდოდ, გავლენას მოახდენს აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასების დროს გამოყენებულ დისკონტის განაკვეთზე და მნიშვნელოვნად გაზრდის აქტივის ანაზღაურებად ღირებულებას;

ბ) ინფორმაციის შიდა წყაროები

ბ.ა) მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებმაც დადებითად იმოქმედა ერთეულზე, მოხდა მიმდინარე პერიოდში, ან მოსალოდნელია მოხდეს ახლო მომავალში, აქტივის გამოყენების ხარისხსა და წესში ან სავარაუდო გამოყენებაში. აღნიშნული ცვლილებები მოიცავს დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულ იქნა მოცემული პერიოდის განმავლობაში აქტივის გაუმჯობესების, მისი თავდაპირველი სტანდარტული მწარმოებლურობის გაზრდის მიზნით,

ან გადაწყვეტილებას იმ ოპერაციის შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის შესახებ, რომელსაც აქტივი განეკუთვნება; და გადაწყვეტილება იმ აქტივის მშენებლობის განახლების შესახებ, რომელიც აქამდე დაუსრულებელი იყო ან მიყვანილი არ იყო საექსპლუატაციოდ ვარგის მდგომარეობამდე; და

ბ.ბ) შიდა ანგარიშგების მიხედვით, აქტივის ეკონომიკური მწარმოებლურობა გაიზარდა ან მომავალში მოსალოდნელთან შედარებით გაიზარდება.

3. თუ არსებობს ნიშანი იმისა, რომ აქტივისათვის აღიარებული გაუფასურების ზარალი შესაძლოა უკვე აღარ არსებობს ან შემცირდა, ეს შესაძლებელია მიუთითებდეს: ა) დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის, ბ) ცვეთის (ამორტიზაციის) მეთოდის ან გ) ნარჩენი ღირებულების გადასინჯვისა და კორექტირების საჭიროებაზე წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად (თუნდაც მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირება არ მოხდეს).

4. აქტივის წინა წლებში აღიარებული გაუფასურების ზარალის კომპენსირება უნდა მოხდეს მხოლოდ

მაშინ, როცა ბოლო გაუფასურების ზარალის აღიარების შემდეგ ადგილი ექნება აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოყენებულ შეფასებების ცვლილებებს. ამ შემთხვევაში, აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა გაიზარდოს მის ანაზღაურებად ღირებულებამდე. აღნიშნული ზრდა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალის კომპენსირებას.

5. გაუფასურების ზარალის კომპენსირება ასახავს აქტივის გაუფასურების ზარალის უკანასკნელი აღიარების შემდეგ აქტივის შეფასებული მომსახურების პოტენციალის, მისი გამოყენების ან ერთეულიდან გასვლის შედეგად მომხდარ სავარაუდო ზრდას.

6. ერთეულს მოეთხოვება შეფასებებში მომხდარი იმ ცვლილებების წარმოჩენა, რომლებიც იწვევს მომსახურების პოტენციალის შეფასებების ზრდას. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება:

ა) ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასების მეთოდის შეცვლა (ანუ ანაზღაურებადი ღირებულება ეფუძნება გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების ან გამოყენების ღირებულებას);

ბ) იმ შემთხვევაში, თუ ანაზღაურებადი ღირებულება ეფუძნებოდა გამოყენების ღირებულებას: მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ოდენობის ან პერიოდულობის, ან დისკონტის განაკვეთის ცვლილება; და

გ) იმ შემთხვევაში, თუ ანაზღაურებადი ღირებულება ეფუძნებოდა გაყიდვის ხარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას: ცვლილებები ამ უკანასკნელის შემადგენელი კომპონენტების შეფასებებში.

7. აქტივის გამოყენების ღირებულება შესაძლებელია აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე მეტი გახდეს მხოლოდ იმის გამო, რომ მომავალი ფულადი სახსრების დისკონტირებული ღირებულება იზრდება მისი მიღების თარიღის მოახლოებისას მაგრამ, აქტივის მომსახურების პოტენციალი არ გაზრდილა. შესაბამისად, გაუფასურების ზარალის კომპენსირება არ ხდება მხოლოდ დროის გასვლის გამო (ზოგჯერ მას უწოდებენ „დისკონტის დახურვას“), თუნდაც აქტივის საბალანსო ღირებულება მის ანაზღაურებად ღირებულებაზე მეტი გახდეს.

8. გაუფასურების ზარალის კომპენსირების შედეგად გაზრდილი საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს იმ საბალანსო ღირებულებას (ამორტიზაციის ან ცვეთის გამოკლებით), რომელიც მიღებული იქნებოდა, წინა წლებში გაუფასურების აღიარება რომ არ მომხდარიყო.

9. აქტივის საბალანსო ღირებულების ზრდა, იმ საბალანსო ღირებულებასთან (ამორტიზაციისა და ცვეთის გამოკლებით) შედარებით, რომელიც მიღებული იქნებოდა საბალანსო ღირებულების შეფასებით, წინა წლებში მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება რომ არ მომხდარიყო, წარმოადგენს გადაფასებას.

10. აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირება დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ნამეტისა და დეფიციტის ანგარიშგებაში.

11. გაუფასურების ზარალს კომპენსირების აღიარების შემდეგ აქტივის ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა დაკორექტირდეს მომავალი პერიოდებისთვის, რათა აქტივის გადასინჯული საბალანსო ღირებულება, ნარჩენი ღირებულების (მისი არსებობის შემთხვევაში) გამოკლებით, განაწილდეს სისტემატურ საფუძველზე, აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

12. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხა უნდა განაწილდეს ამ ერთეულში შემავალ აქტივებზე, მათი საბალანსო ღირებულების პროპორციულად. ასეთი ზრდა აქტივების საბალანსო ღირებულებებში ხორციელდება როგორც ცალკეული აქტივების გაუფასურების ზარალის კომპენსირება და აღირიცხება ამავე მუხლის მე-10 პუნქტის შესაბამისად.

13. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის კომპენსირების განაწილებისას, თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს უმცირესს, შემდეგი სიდიდეებიდან:

ა) ანაზღაურებადი ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა); და

ბ) საბალანსო ღირებულება (ამორტიზაციის ან ცვეთის გამოკლებით), რომელიც იქნებოდა, მოცემული

აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება წინა წლებში რომ არ მომხდარიყო.

მუხლი 69. აქტივების კლასიფიკაციის შეცვლა

აქტივის კლასიფიკაციის შეცვლა მისი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივიდან ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივად, ან პირიქით, შეიძლება მოხდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც არსებობს მკაფიო მტკიცებულება იმისა, რომ ამგვარი კლასიფიკაციის შეცვლა მართებულია. აქტივის კლასიფიკაციის შეცვლის ფაქტი, არ გამოიწვევს აქტივის ტესტირების აუცილებლობას გაუფასურებაზე ან გაუფასურების ზარალის კომპენსირებას. აქტივის კლასიფიკაციის შეცვლის შემდეგ ერთეულს, როგორც მინიმუმი, მოეთხოვება გაითვალისწინოს 59-ე მუხლის მე-6 პუნქტში აქტივის გაუფასურების მაჩვენებლების ჩამოთვლილი ფაქტორები.

მუხლი 70. განმარტებითი შენიშვნები

1. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ის კრიტერიუმები, რომლებსაც იყენებს იმის დასადგენად აქტივი ფულადი სახსრების წარმომქმნელია თუ არწარმომქმნელი.

2. ერთეულმა აქტივების თითოეული კლასისათვის ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გაამჟღავნოს:

ა) მოცემული პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში აღიარებული გაუფასურების ზარალი და ფინანსური შედეგის ანგარიშგების ის მუხლი (მუხლები), რომელიც მოიცავს ამ გაუფასურების ზარალის თანხებს;

ბ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში აღიარებული გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხა და ფინანსური შედეგის ანგარიშგების ის მუხლი (მუხლები), რომელშიც ასახულია გაუფასურების ზარალის კომპენსირება.

3. აქტივთა კლასი წარმოადგენს შინაარსითა და ერთეულის საოპერაციო საქმიანობაში დანიშნულებით მსგავსი აქტივების ჯგუფს, რომელიც, ფინანსურ ანგარიშგებაში განმარტებების მიზნებისათვის, ნაჩვენებია როგორც ერთი აქტივი.

4. ერთეული, რომელიც წარადგენს სეგმენტის ანგარიშგების ინფორმაციას თავი VI შესაბამისად თითოეული საანგარიშგებო სეგმენტის მიხედვით უნდა წარადგინოს შემდეგი :

ა) მოცემული პერიოდის ნამეტში და დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის თანხა;

ბ) მოცემული პერიოდის ნამეტსა ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის კომპენსირების თანხა.

5. თუ მოცემულ პერიოდში აღიარებულ ან კომპენსირებულ იქნა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ცალკეული აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი და იგი მნიშვნელოვანია ანგარიშვალდებული ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებისთვის, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:

ა) ის მოვლენები ან გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია გაუფასურების ზარალის აღიარება ან კომპენსირება;

ბ) აღიარებული ან კომპენსირებული გაუფასურების ზარალის თანხა;

გ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შემთხვევაში:

გ.ა) აქტივის შინაარსი; და

გ.ბ) საანგარიშგებო სეგმენტი, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი, თუ ერთეული სეგმენტის ინფორმაციის წარსადგენად იყენებს წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისი თავის მოთხოვნებს; და

დ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისათვის:

დ.ა) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღწერა

დ.ბ) გაუფასურების ზარალი, რომელიც აღიარებულ ან კომპენსირებულ იქნა აქტივთა კლასის მიხედვით, ან საანგარიშგებო სეგმენტების მიხედვით, თუ ერთეული სეგმენტის ინფორმაციის წარსადგენად იყენებს წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამის თავს, ერთეულის მიერ წარდგენილი

ანგარიშგების ფორმატის შესაბამისად; და

დ.გ)თუ შეიცვალა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიცირების მიზნით აგრეგირებული აქტივების შემადგენლობა, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდეგ (თუ ასეთი არსებობს), ერთეულმა უნდა აღწეროს აქტივების აგრეგირების მიმდინარე და ადრე არსებული მეთოდი და ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის განსაზღვრის მეთოდის შეცვლის მიზეზები;

ე)აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება ტოლია თუ არა გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების ან მისი გამოყენების ღირებულების;

ვ)თუ ანაზღაურებად ღირებულებას წარმოადგენს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება, ამ უკანასკნელის განსაზღვრის საფუძველი; და

ზ)თუ ანაზღაურებად ღირებულებას წარმოადგენს გამოყენების ღირებულება, გამოყენების ღირებულების მიმდინარე და ადრინდელი შეფასების გამოსათვლელად გამოყენებული დისკონტის განაკვეთი (განაკვეთები) (თუ ასეთი არსებობს).

6.ერთეულმა მიმდინარე პერიოდში აღიარებული იმ აგრეგირებული გაუფასურების ზარალისა და ზარალის კომპენსირებისათვის, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია წარდგენილი არ არის, უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა)აქტივთა ძირითადი კლასები, რომლებზეც გავლენა მოახდინა გაუფასურების ზარალმა ან გაუფასურების ზარალის კომპენსირებამ;

ბ)ძირითადი მოვლენები და გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვიეს ამ გაუფასურების ზარალის ან კომპენსაციის აღიარება.

7. სასურველია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში ასახოს მოცემულ პერიოდში აქტივების ანაზღაურებადი ღირებულების დასადგენად გამოყენებული დაშვებები. ამასთანავე, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ინფორმაცია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი იმ ერთეულის, რომლის მიმდინარე ღირებულებაში შეტანილია განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასებების შესახებ.

8.ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ამავე პუნქტის „ა“ - „ე“ ქვეპუნქტებით განსაზღვრული ინფორმაცია, თითოეული ისეთი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) შესახებ, რომლისთვისაც მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება მნიშვნელოვანია, განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის მთლიან საბალანსო ღირებულებასთან მიმართებაში:

ა)ერთეულზე მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება;

ბ)ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრის საფუძველი (ე.ი. გამოყენების ღირებულება, თუ გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება);

გ)თუ ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება ეყრდნობა მის გამოყენების ღირებულებას;

გ.ა) ხელმძღვანელობის მიერ უახლეს ბიუჯეტებზე/პროექტებზე დაყრდნობით, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებისას გაკეთებული საკვანძო დაშვებების აღწერა. საკვანძოდ მიიჩნევა ისეთი დაშვებები, რომელთა მიმართ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება ყველაზე მეტად მგრძობიარეა;

გ.ბ) თითოეული საკვანძო დაშვების განსაზღვრისადმი ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მიდგომის აღწერა, ეფუძნებოდა თუ არა იგი წარსულ გამოცდილებას, ან შეესაბამება თუ არა იგი ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებს და თუ არა, როგორ და რატომ განსხვავდება გამოყენებული მიდგომა წარსული გამოცდილებისა და ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებისაგან;

გ.გ) პერიოდი, რომელზედაც გაკეთდა ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების პროგნოზირება,

ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ ფინანსურ ბიუჯეტებზე/პროგნოზებზე დაყრდნობით და როდესაც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისთვის გამოყენებულია ხუთ წელზე მეტი პერიოდი, განმარტება, თუ რატომ არის გამართლებული ასეთი ხანგრძლივი პერიოდის გამოყენება;

გ.დ) ზრდის ტემპი, რომელიც გამოყენებულ იქნა უახლეს ბიუჯეტებში/პროგნოზებში ფულადი სახსრების ნაკადების გრძელვადიანი პროგნოზების შეფასებისას. თუ გამოყენებულია საქონლის, დარგის, ქვეყნის ან ქვეყნების, რომლებშიც ერთეული ეწევა საქმიანობას, მიზნობრივი ბაზრისათვის დამახასიათებელ გრძელვადიან საშუალო ზრდის ტემპზე უფრო მაღალი მაჩვენებელი - ამგვარი ქმედების დასაბუთება;

გ.ე) ფულადი სახსრების ნაკადების შეფასებისას გამოყენებული დისკონტის განაკვეთი (განაკვეთები).

დ) თუ ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება ეყრდნობა გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ რეალურ ღირებულებას - ამ უკანასკნელის დასადგენად გამოყენებული მეთოდოლოგია. თუ გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება განსაზღვრული არაა ერთეულის დაკვირვებადი საბაზრო ფასით, განმარტებით შენიშვნებში დამატებით უნდა აისახოს შემდეგი:

დ.ა) ხელმძღვანელობის მიერ გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების შეფასებისას გაკეთებული საკვანძო დაშვებების აღწერა. საკვანძოდ მიიჩნევა ისეთი დაშვებები, რომელთა მიმართ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება ყველაზე მეტად მგრძობიარეა.

დ.ბ) თითოეული საკვანძო დაშვების დასადგენად ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მიდგომის აღწერა, ეფუძნებოდა თუ არა იგი წარსულ გამოცდილებას, ან შეესაბამება თუ არა იგი ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებს და თუ არა, როგორ და რატომ განსხვავდება გამოყენებული მიდგომა წარსული გამოცდილებისა და ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებისაგან. თუ გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება განისაზღვრება დისკონტირებული ფულადი ნაკადების პროგნოზირების მეშვეობით, ერთეულმა დამატებით უნდა გააშუქოს შემდეგი ინფორმაცია:

დ.გ) პერიოდი, რომელსაც ეხება ხელმძღვანელობის მიერ პროგნოზირებული ფულადი სახსრების ნაკადები;

დ.დ) ფულადი სახსრების ნაკადების ექსტრაპოლაციისთვის გამოყენებული ზრდის ტემპი; და

დ.ე) ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზირებისთვის გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი (განაკვეთები).

ე) თუ ერთ-ერთ საკვანძო დაშვებაში, რომელსაც ხელმძღვანელობა დაეყრდნო ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასებისას, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელმა ცვლილებამ შეიძლება გამოიწვიოს ერთეულის საბალანსო ღირებულების მეტობა ანაზღაურებად ღირებულებაზე:

ე.ა) სიდიდე, რომლითაც ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება აჭარბებს საბალანსოს;

ე.ბ) აღნიშნული საკვანძო დაშვებისათვის დადგენილი მნიშვნელობა;

ე.გ) თანხა, რომლითაც უნდა შეიცვალოს ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოყენებული საკვანძო დაშვებისათვის დადგენილი მნიშვნელობა. ასეთ ცვლილებაზე სხვა ცვლადების ნებისმიერი ირიბი გავლენის გათვალისწინების შემდეგ, რათა ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება გაუტოლდეს საბალანსო ღირებულებას.

9. თუ განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება მთლიანად ან ნაწილობრივ გადანაწილებულია მრავალ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე და ასეთი გადანაწილებული ღირებულება უმნიშვნელოა, ერთეულის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების მთლიან საბალანსო ღირებულებასთან შედარებით, მაშინ განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს აღნიშნული ფაქტი და გადანაწილებული საბალანსო ღირებულების მთლიანი სიდიდე. ამასთანავე, თუ: ა) ამგვარი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი რომელიმე ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება ეყრდნობა ერთსა და იმავე დაშვებას (დაშვებებს) და ბ) განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე

არამატერიალური აქტივების აღნიშნულ ერთეულებზე გადანაწილებული აგრეგირებული საბალანსო ღირებულება მნიშვნელოვანია, ერთეულის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების მთლიან საბალანსო ღირებულებასთან შედარებით; ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ამ ფაქტს, ქვემოთ ჩამოთვლილ ინფორმაციასთან ერთად ასახავს:

ა) ამ ერთეულებზე მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების აგრეგირებული საბალანსო ღირებულება;

ბ) საკვანძო დაშვების (დაშვებების) აღწერა;

გ) საკვანძო დაშვებების ღირებულების დასადგენად ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მიდგომის აღწერა, ეფუძნებოდა თუ არა იგი წარსულ გამოცდილებას, ან, შემლებისდაგვარად, თანმიმდევრულია თუ არა იგი, ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროების მიმართ და თუ არა, როგორ და რატომ განსხვავდება გამოყენებული მიდგომა წარსული გამოცდილებისა და ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებისაგან;

დ) თუ საკვანძო დაშვებაში/დაშვებებში, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელმა ცვლილებებმა შეიძლება გამოიწვიოს ერთეულების აგრეგირებული საბალანსო ღირებულების მეტობა აგრეგირებულ ანაზღაურებად ღირებულებაზე:

დ.ა) სიდიდე, რომლითაც ერთეულების ანაზღაურებადი ღირებულება აჭარბებს საბალანსო ღირებულებას;

დ.ბ) აღნიშნული საკვანძო დაშვებისათვის (დაშვებებისათვის) დადგენილი მნიშვნელობა;

დ.გ) თანხა, რომლითაც უნდა შეიცვალოს ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოყენებული საკვანძო დაშვებისათვის დადგენილი მნიშვნელობა, ასეთ ცვლილებაზე სხვა ცვლადების ნებისმიერი ირიბი გავლენის გათვალისწინების შემდეგ, რათა ერთეულის ანაზღაურებადი ღირებულება გაუტოლდეს საბალანსო ღირებულებას.

თავი X

ფინანსური ვალდებულებები და სხვა კრედიტორული დავალიანებები

მუხლი 71. ფინანსური ვალდებულებების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა

1. ფინანსური ვალდებულება წარმოადგენს სახელშეკრულებო ვალდებულებას ფულის ან ნებისმიერი სხვა ფინანსური აქტივების გადახდაზე და სხვა სუბიექტთან ფინანსური ინსტრუმენტების გაცვლაზე.
2. სახელშეკრულებო უფლება, რომელიც არ ითვალისწინებს ფინანსური აქტივების გადაცემას, არ წარმოადგენს ფინანსურ ინსტრუმენტს.
3. ფინანსური ვალდებულება წარმოადგენს ეკონომიკური სარგებლის უზრუნველყოფის მოვალეობას იმ ერთეულებისათვის, რომლებიც შესაბამისი მოთხოვნების მფლობელები არიან.
4. ვალდებულების წარმოქმნისას მეორე მხარეს, იმავდროულად, მოცემული ვალდებულების ღირებულების ტოლი მოთხოვნა წარმოექმნება.
5. სესხებზე გადასახდელი პროცენტები განიხილება როგორც კრედიტორული დავალიანება.
6. იმ შემთხვევაში, როცა სახელმწიფო ერთეული წარმოადგენს სხვა ერთეულის აგენტს, მის საბანკო ანგარიშებზე ან მისი სახელით ხაზინის ანგარიშებზე დეპონირებული ფულადი სახსრები, აღიარდება როგორც სახელმწიფო ერთეულის ფინანსური ვალდებულება, ასევე ფინანსური აქტივი ფულადი სახსრების სახით.
7. ფინანსური ვალდებულებების სხვა კრედიტორული დავალიანებების ანგარიშთა გეგმის

სტრუქტურა შეესაბამება საბიუჯეტო კლასიფიკაციას და ამ ინსტრუქციით განსაზღვრულ სააღრიცხვო სისტემაში „ფინანსური აქტივები და ვალდებულებები და მათზე ოპერაციების“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლებით განსაზღვრული ფინანსური ვალდებულებები კლასიფიცირდება მოკლევადიან და გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებად და სხვა კრედიტორულ დავალიანებებად.

8. ვალდებულებები, რომლებთანაც დაკავშირებულია მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის გასვლა არაფულადი აქტივების ან მომსახურების სახით, წარმოადგენს არაფულად მუხლებს.

9. ბუღალტრულ ანგარიშებზე 3100–3200 აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრული ის ვალდებულებები, რომელთა დაფარვა გათვალისწინებულია არაუგვიანეს ერთი წლისა ანგარიშგების თარიღიდან და რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, ამ ინსტრუქციით, კლასიფიცირდება მოკლევადიან ფინანსურ ვალდებულებებად და სხვა კრედიტორულ დავალიანებებად.

10. ანგარიში – „მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები“ (3100) მოიცავს: ვალდებულებებს დეპოზიტებით (3110), ვალდებულებებს ფასიანი ქაღალდებით, გარდა აქციებისა (3120), ვალდებულებულებებს მოკლევადიანი სესხებით (3130), ვალდებულებებს აქციებით და სხვა კაპიტალით (3140) და წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებს (3150).

11. ანგარიშზე – „ვალდებულებები დეპოზიტებით“ (3110) – აღირიცხება ორგანიზაციების მოკლევადიანი ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია დეპოზიტების მიღებასთან. ამავე ანგარიშზე აღირიცხება წინა წლებში გამოუყენებელი სახსრების დაბრუნებიდან მიღებული თანხები, ასევე, ხაზინის ერთიან ანგარიშზე რიცხული გაურკვეველი თანხები, რომლებიც დაზუსტების შემდგომ მიიმართება შესაბამისი დანიშნულებით.

12. ანგარიშზე – „ვალდებულებები ფასიანი ქაღალდებით, გარდა აქციებისა“ (3120) – აღირიცხება ისეთი მოკლევადიანი ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც ადასტურებენ სახელმწიფო ერთეულების ვალდებულების არსებობას და რომელთა დაფარვა ხორციელდება ფულადი სახსრების, ფინანსური ინსტრუმენტების ან ეკონომიკური ღირებულების მქონე რომელიმე სხვა აქტივების გადაცემით.

13. ანგარიში – „ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით“ (3130) მოიცავს: მოკლევადიან ვალდებულებებს საბიუჯეტო სესხებით (3131), მოკლევადიან სასესხო ვალდებულებებს არასაბიუჯეტო სახსრებით (3132) და მოკლევადიან ვალდებულებებს ფინანსური იჯარით (3133). აღნიშნულ ანგარიშზე აისახება სხვადასხვა სახის მოკლევადიანი სესხები და კრედიტები, რომლებიც დაკავშირებულია ორგანიზაციიდან რესურსების გადინებასთან. ამავე ანგარიშზე აღირიცხება გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი (მათ შორის, ფინანსური ლიზინგის).

14. ანგარიშზე – „მოკლევადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით“ (3131) – აღირიცხება საბიუჯეტო სესხებით წარმოქმნილი ვალდებულებები, რომელთა დაფარვის ვადა ერთ წელზე ნაკლებია.

15. ანგარიშზე – „მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით“ (3132) – აღირიცხება არასაბიუჯეტო სახსრებით წარმოქმნილი სასესხო ვალდებულებები, რომელთა დაფარვის ვადა ერთ წელზე ნაკლებია.

16. ანგარიშზე – „მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით“ (3133)– აღირიცხება გრძელვადიანი ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი.

17. ანგარიშზე – „ვალდებულებები აქციებით და სხვა კაპიტალით“ (3140) – აღირიცხება აქციების და კაპიტალის გამოშვებასთან დაკავშირებით წარმოქმნილი მოკლევადიანი ვალდებულებები.

18. ანგარიშზე – „წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები“ (3150) – აღირიცხება ისეთი მოკლევადიანი ფინანსური ინსტრუმენტები, რომლებიც წარმოქმნილია სხვა ფინანსური ინსტრუმენტების ბაზაზე (ფორვარდული ტიპის კონტრაქტები, სვოპის ჩათვლით, და ოფციონური კონტრაქტები და სხვ.).

19. ანგარიში „სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები“ მოიცავს: საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3210), არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3220), ვალდებულებებს ბარტერიით (3230), საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებებს (3240), მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს (3250), ვალდებულებებს დეპონენტების მიმართ (3260), სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3270) და სხვა მოკლევადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3280).
20. ანგარიშზე – „საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3210) – აღირიცხება საქონლისა და მომსახურების მოწოდების შედეგად ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის მუხლით წარმოქმნილი მოკლევადიანი ვალდებულებები.
21. ანგარიშზე – „არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3220) – აღირიცხება არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების (გარდა მატერიალური მარაგებისა) კლასიფიკაციის მუხლით წარმოქმნილი მოკლევადიანი ვალდებულებები.
22. ანგარიშზე – „ვალდებულებები ბარტერიით“ (3230) – აღირიცხება ბარტერიით მოწოდების შედეგად წარმოქმნილი მოკლევადიანი ვალდებულებები.
23. ანგარიში – „საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებები (3240) მოიცავს: გადასახდელ მოგების გადასახადს (3241), გადასახდელ დღგ-ს (3242), გადასახდელ საშემოსავლო გადასახადს (3243), სხვა გადასახდელს (3244), ბიუჯეტის წინაშე დარიცხულ ვალდებულებებს საკასო შესრულებით (3245), გადასახდელ ქონების გადასახადს (3246), გადასახდელ აქციზს (3247) და გადასახდელ იმპორტის გადასახადს (3248).
24. ანგარიშზე – „გადასახდელი მოგების გადასახადი“ (3241) – აღირიცხება ორგანიზაციის მიერ არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობის შედეგად მიღებული მოგების გადასახადი.
25. ანგარიშზე – „გადასახდელი დღგ“ (3242) – აღირიცხება არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობის შედეგად საქონლის, სამუშაოებისა და მომსახურების რეალიზაციისათვის, ასევე საქონლის დასაბეგრ იმპორტზე გადასახდელი დღგ-ის გადასახადი.
26. ანგარიშზე – „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი“ (3243) – აღირიცხება ხარჯების და აქტივებით ოპერაციების შედეგად საშემოსავლო გადასახადით წარმოქმნილი საგადასახადო ვალდებულება.
27. ანგარიშზე – „სხვა გადასახდელი“ (3244) – აღირიცხება ბიუჯეტში გადასახდელი სხვა თანხები, რომლებიც ჩამოთვლილი არ არის ზემოაღნიშნულ ანგარიშებზე.
28. ანგარიშზე – „ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები საკასო შესრულებით“ (3245) – აღირიცხება საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, სახელმწიფო ერთეულების ფინანსური აქტივებითა და მოთხოვნებით წარმოქმნილი ვალდებულებები ბიუჯეტის წინაშე.
29. ანგარიშზე – „გადასახდელი ქონების გადასახადი“ (3246) – აღირიცხება მოქმედი კანონმდებლობით განსაზღვრული გადასახდელი ქონების გადასახადი.
30. ანგარიშზე – „გადასახდელი აქციზის გადასახადი“ (3247) – აღირიცხება აღირიცხება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გადასახდელი აქციზი.
31. ანგარიშზე – „გადასახდელი იმპორტის გადასახადი“ (3248) – აღირიცხება გადასახადი, რომლის გადახდაც ხდება საქონლის მიერ ეკონომიკური საზღვრის გადმოკვეთის დროს.
32. ანგარიში – „მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები“ (3250) მოიცავს: შტატით მომუშავეთათვის დარიცხულ ხელფასებს (3251), შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხულ ხელფასებს (3252), ვალდებულებებს მივლინებით ქვეყნის შიგნით (3253), ვალდებულებებს მივლინებით ქვეყნის გარეთ (3254), დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეულ სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3255), დამქირავებლის მიერ სასაქონლო ფორმით გაწეულ სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3256), ვალდებულებებს ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით (3257), გადასახდელ სტიპენდიებს (3258) და

სოციალური დაზღვევის ანარიცხებს (3259).

33. ანგარიშზე – „შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები“ (3251) – აღირიცხება დამქირავებლის მიერ შტატით გათვალისწინებული მომუშავეებისათვის მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს ღირებულების ასანაზღაურებლად ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გასაცემი თანხები.

34. ანგარიშზე – „შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები“ (3252) – აღირიცხება დამქირავებლის მიერ შტატგარეშე მომუშავეებისათვის მათ მიერ შესრულებული სამუშაოს ღირებულების ასანაზღაურებლად ფულადი ან სასაქონლო ფორმით გასაცემი თანხები.

35. ანგარიშზე – „ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით“ (3253) – აღირიცხება მივლინებებთან დაკავშირებით ორგანიზაციის დავალიანებები საქართველოს ტერიტორიაზე მივლინებული პირების მიმართ.

36. ანგარიშზე – „ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ“ (3254) – აღირიცხება მივლინებებთან დაკავშირებით ორგანიზაციის დავალიანებები საზღვარგარეთ მივლინებული პირების მიმართ.

37. ანგარიშზე – „დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3255) – აღირიცხება მომუშავეებისათვის ფულადი ფორმით სოციალური დახმარებების გადახდაზე წარმოქმნილი ვალდებულებები.

38. ანგარიშზე – „დამქირავებლის მიერ სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3256) – აღირიცხება მომუშავეებისათვის სასაქონლო ფორმით სოციალური დახმარებების გადახდაზე წარმოქმნილი ვალდებულებები.

39. ანგარიშზე – „ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით“ (3257) – აღირიცხება მომუშავეებისათვის ხელფასის გაცემისას დაკავებული თანხები.

40. ანგარიშზე – „გადასახდელი სტიპენდიები“ (3258) – აღირიცხება სასწავლო დაწესებულებათა ვალდებულებები სტიპენდიანტების წინაშე.

41. ანგარიშზე – „სოციალური დაზღვევის ანარიცხები“ (3259) – აღირიცხება მომუშავეების სოციალური დაზღვევისათვის ანარიცხები, რომელიც გადაიხდება სადაზღვევო სქემების არსებობისას.

42. ანგარიშზე – „ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ“ (3260) – აღირიცხება ორგანიზაციის სალაროდან დადგენილ ვადებში მომუშავეებზე და სხვა პირებზე გაუცემელი, ორგანიზაციის საბანკო ანგარიშზე /ხაზინის ანგარიშებზე დეპონირებული ხელფასები და სხვა გადასახდელიები.

43. ანგარიში – „სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3270) მოიცავს: ფულადი ფორმით გაწეულ სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3271), სასაქონლო ფორმით გაწეულ სოციალური დახმარებით დარიცხულ ვალდებულებებს (3272), სახელმწიფოს ვალდებულებას საპენსიო სქემაში შენატანით (3273), დამქირავებლის ვალდებულებას საპენსიო სქემაში შეტანით (3274) და მომუშავეთა ვალდებულებას საპენსიო სქემაში შენატანით (3275).

44. ანგარიშზე – „ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3271) – აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის სოციალური დახმარების მუხლით განსაზღვრული ხარჯებით წარმოქმნილი ვალდებულებები.

45. ანგარიშზე – „სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები“ (3272) – აღირიცხება ამ მუხლის 44-ე პუნქტით განსაზღვრული ვალდებულებები სასაქონლო ფორმით.

45¹. ანგარიშზე – „სახელმწიფოს ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით“ (3273) – აღირიცხება სახელმწიფოს მიერ საპენსიო სქემაში მონაწილის სასარგებლოდ, მონაწილის ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე შენატანი.

45². ანგარიშზე – „დამქირავებლის ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით“ (3274) – აღირიცხება დამსაქმებელის მიერ საპენსიო სქემაში დასაქმებულის სასარგებლოდ, ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე შენატანი.

45³. ანგარიშზე – „მომუშავეთა ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით“ (3275) – აღირიცხება დამსაქმებელის მიერ საპენსიო სქემაში მონაწილე დასაქმებულის სახელით, დასაქმებულის

ინდივიდუალურ საპენსიო ანგარიშზე შენატანი.

46. ანგარიში – „სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები“ (3280) მოიცავს: წინასწარ მიღებულ საიჯარო ქირას (3281), წინასწარ მიღებულ სხვა შემოსავლებს (3282), დარიცხულ გადასახდელ რენტას (3283), დარიცხულ გადასახდელ პროცენტებს (3284), გადასახდელ დივიდენდებს (3285), სხვა დარიცხულ მოკლევადიან ვალდებულებებს (3286) და მოკლევადიან ანარიცხებს (3287).

47. ანგარიშზე – „წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა“ (3281) – აღირიცხება მომავალი პერიოდის შემოსავლების სახით მიღებული საიჯარო ქირა.

48. ანგარიშზე – „წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები“ (3282) – აღირიცხება საიჯარო ქირის გარდა, მომავალი პერიოდის სხვა შემოსავლების სახით მიღებული ავანსები.

49. ანგარიშზე – „დარიცხული გადასახდელი რენტა“ (3283) – აღირიცხება მიწის, წიაღისეული აქტივების და სხვა ბუნებრივად წარმოქმნილი (არაწარმოებული) აქტივების იჯარის შედეგად გადასახდელი რენტა.

50. ანგარიშზე – „დარიცხული გადასახდელი პროცენტები“ (3284) – აღირიცხება მიღებულ სესხებზე დარიცხული გადასახდელი პროცენტები.

51. ანგარიშზე – „გადასახდელი დივიდენდები“ (3285) – აღირიცხება მოგების განაწილების ვალდებულება კაპიტალში ინვესტირებული წილის პროპორციულად.

52. ანგარიშზე – „სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები“ (3286) – აღირიცხება დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები, რომელთა ასახვა გათვალისწინებული არ არის სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების სხვა ანგარიშებზე.

53. ანგარიშზე – „მოკლევადიანი ანარიცხები“ (3287) – აღირიცხება მოკლევადიანი ანარიცხები და გრძელვადიანი ანარიცხების მიმდინარე ნაწილი.

54. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები“ აისახება „ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების და მათზე ოპერაციების“ საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად განსაზღვრული ვალდებულებები, რომელთა დაფარვა მოსალოდნელია ანგარიშების თარიღიდან ერთ წელზე მეტი ხნის განმავლობაში.

55. ანგარიში „გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები“ (3300) მოიცავს: გრძელვადიან ვალდებულებებს სესხებით (3310), სხვა გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებს (3320) და გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3330).

56. ანგარიში „გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით“ (3310) მოიცავს: გრძელვადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით (3311), გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით (3312) და გრძელვადიან ვალდებულებებს ფინანსური იჯარით (3313). აღნიშნულ ანგარიშზე აისახება სხვადასხვა სახის გრძელვადიანი სესხები და კრედიტები, რომელთა დაფარვით მოსალოდნელია ორგანიზაციიდან ფულადი რესურსების გადინება. ამავე ანგარიშზე აისახება ფინანსური ლიზინგის პირობით მოიჯარის მიერ აქტივის იჯარით აღების შედეგად წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულება.

57. ანგარიშზე „გრძელვადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით“ (3311) – აღირიცხება საბიუჯეტო სესხებით წარმოქმნილი გრძელვადიანი ვალდებულებები.

58. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით“ (3312) – აღირიცხება არასაბიუჯეტო სახსრებით წარმოქმნილი გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები.

59. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით“ (3313) – აღირიცხება გრძელვადიანი ვალდებულებები, რომლებიც წარმოქმნილია ფინანსური იჯარით მიღებულ აქტივებთან დაკავშირებით.

60. ანგარიშზე – „სხვა გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები“ (3320) – აღირიცხება სესხების გარდა სხვა გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები.

61. ანგარიში – „გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები“ (3330) მოიცავს: საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხულ გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3331),

არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხულ გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3332), სხვა გრძელვადიან კრედიტორულ დავალიანებებს (3333) და გრძელვადიან ანარიცხებს (3334).

62. ანგარიშზე – „საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები“ (3331) – აღირიცხება საქონლის და მომსახურების მოწოდების შედეგად წარმოქმნილი გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები.

63. ანგარიშზე – არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები“ (3332) – აღირიცხება არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის მუხლით (გარდა მატერიალური მარაგებისა) წარმოქმნილი გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები.

64. ანგარიშზე – „სხვა გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები“ (3333) – აღირიცხება გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები, რომელთა ასახვა გათვალისწინებული არ არის გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებების სხვა ანგარიშებზე.

65. ანგარიშზე – „გრძელვადიანი ანარიცხები“ (3334) – აღირიცხება გრძელვადიანი ვალდებულება, რომელიც აკმაყოფილებს ამ ინსტრუქციით განსაზღვრულ ანარიცხად აღიარების კრიტერიუმებს.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2018 წლის 19 დეკემბრის ბრძანება №459 - ვებგვერდი, 24.12.2018წ.

მუხლი 72. ფინანსური ვალდებულებებით და სხვა კრედიტორული დავალიანებებით ოპერაციები და სხვა მოვლენები

1. ფინანსური ვალდებულებების ზრდის ოპერაციებია ვალდებულებების წარმოქმნა, ხოლო ფინანსური ვალდებულებების შემცირების ოპერაციებია ვალდებულებების დაფარვა, ლიკვიდაცია ან გაუქმება.

2. ფინანსური ვალდებულების კონკრეტული კატეგორიის ოპერაციათა შედეგები წარმოდგენილი უნდა იქნეს როგორც მთლიანი წარმოქმნა და მთლიანი დაფარვა.

3. როდესაც ერთი და იმავე სახის ინსტრუმენტი წარმოადგენს როგორც ფინანსურ ვალდებულებას, ასევე ფინანსურ აქტივს, არ ხდება მათი ურთიერთგადაფარვა. ფინანსური ვალდებულებით ოპერაციები წარმოდგენილი უნდა იყოს ფინანსური აქტივებით განხორციელებული ოპერაციებისაგან განცალკევებით.

4. სახელმწიფო ერთეულის მიერ ფინანსური ვალდებულების და ფინანსური აქტივის ურთიერთჩათვლა და შედეგად ფინანსურ ანგარიშებში წმინდა თანხის ასახვა შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ:

ა) თუ სახელმწიფო ერთეული მოქმედი კანონმდებლობით უფლებამოსილია განხორციელოს აღიარებული თანხების ჩათვლა;

ბ) გადაწყვეტილია ნეტო-საფუძველზე ანგარიშსწორება ან ერთდროულად აქტივის რეალიზება და ვალდებულების დაფარვა.

5. ფინანსური ვალდებულებების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების წარმოქმნა/დაფარვა აისახება ფინანსური ვალდებულებების/სხვა კრედიტორული დავალიანებების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში/დებეტში სხვა ანგარიშების დებეტთან/კრედიტთან კორესპონდენციით.

6. პირობითი ვალდებულების ვალდებულებად აღიარების შემთხვევაში, ოპერაცია აღირიცხებაში აისახება როგორც ხარჯი დებეტში და ვალდებულების ზრდა კრედიტში.

7. დეპოზიტური თანხების დეპოზიტორისათვის დაბრუნების შემთხვევაში, დეპოზიტებით წარმოქმნილი ვალდებულების დაფარვა აისახება დეპოზიტების სახით რიცხული ფინანსური ვალდებულების ანგარიშის დებეტში და აქტივების ანგარიშის კრედიტში.

8. დეპოზიტური თანხების ბიუჯეტში მიმართვის შემთხვევაში, დეპოზიტების სახით წარმოქმნილი ვალდებულება რეკლასიფიცირდება ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებად, ხოლო თანხის ბიუჯეტში ჩარიცხვის შემთხვევაში, ვალდებულების დაფარვა აისახება ვალდებულების ანგარიშის დებეტში და დეპოზიტების სახით რიცხული ფინანსური აქტივების ანგარიშის კრედიტში.

9. საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ სესხის აღება აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში, ვალდებულებები სესხებით (3130/3310) ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით, ხოლო დაფარვა – ვალდებულებები სესხებით (3130/3310) ანგარიშის დებეტში, ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.
10. ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) გზით აქტივის მიღებისას, ადგილი აქვს მეიჯარედან მოიჯარეზე საკუთრების უფლების გადაცემას, მიუხედავად იმისა, რომ სამართლებრივად იჯარით გადაცემული აქტივი მეიჯარის საკუთრებად რჩება. აქტივთან დაკავშირებული ყველა რისკი და სარგებელი გადადის მოიჯარეზე და განიხილება როგორც მოიჯარის მიერ ვალდებულების აღება და აღრიცხვაში აისახება სესხის აღების ოპერაციების სახით.
11. კორპორაციების მიერ გამოშვებული აქციები და სხვა კაპიტალი, ემიტენტი ერთეულის ვალდებულებებად განიხილება, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც მათ მფლობელებს მოცემული კორპორაციის მიმართ არ გააჩნიათ ფიქსირებული ან წინასწარ დადგენილი ფულადი მოთხოვნები.
12. მოწოდებიდან და მომსახურებიდან ვალდებულებების წარმოშობისას დებეტდება ხარჯების ან არაფინანსური და ფინანსური აქტივების შესაბამისი ანგარიშები და კრედიტდება 3210/3220 ანგარიში. ვალდებულებების დაფარვის მონეტარული ოპერაცია აისახება 3210/3220 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.
13. მიმდინარე წლის მონაცემების საფუძველზე გაანგარიშებული და დარიცხული მოგების გადასახადი აღირიცხება საანგარიშო პერიოდის მოგება/ზარალის (5210) ანგარიშის დებეტსა და 3241 ანგარიშის კრედიტში. ამავდროულად, დებეტდება 3241 ანგარიში, 1362 ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით. გადასახდელი მოგების გადასახადის მეტობის შემთხვევაში, სხვაობის თანხები ჩაირიცხება ბიუჯეტში და ბუღალტრული ოპერაცია აისახება 3241 ანგარიშის დებეტში და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო წინასწარ გადახდილი მოგების გადასახადის მეტობის შემთხვევაში, წარმოიშობა საგასახადო აქტივი.
14. დღგ-ის გადამხდელი ორგანიზაციისათვის, არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობის ნაწილში რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგები აისახება სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივების (1300) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და გაყიდული საქონლისა და მომსახურებისა შესაბამისი ანგარიშის (დღგ-ის გამოკლებით) და გადასახდელი დღგ-ის (3242) (დღგ-ის თანხით) ანგარიშების კრედიტში. გადასახდელი დღგ-ისა და გადახდილი დღგ-ის თანხების ერთმანეთთან შედარება აისახება 3242 ანგარიშის დებეტსა და 1364 ანგარიშის კრედიტში. გადასახდელი დღგ-ის მეტობის შემთხვევაში, სხვაობის თანხები მიიძღვრება ბიუჯეტში და ოპერაცია აისახება 3242 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო გადახდილი დღგ-ის მეტობის შემთხვევაში წარმოიშობა საგადასახადო აქტივი.
15. ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების წარმოშობა კანონმდებლობით დადგენილი ყველა სახის გადასახადის (გარდა 3241; 3242; 3243; 3247; 3248 ანგარიშებზე აღრიცხული გადასახადებისა), ჯარიმების, მოსაკრებლების, საკომისიოების და საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული სხვა გადასახდელის თანხებით, აღირიცხება სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯების (7821) ანგარიშის დებეტსა და 3244/3246 ანგარიშის კრედიტში, ხოლო გადახდა, 3244/3246 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.
16. წინა წელს გამოუყენებელი და დაბრუნებული საბიუჯეტო სახსრებით, შემოსავლებით და სხვა თანხების მიღებით ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებების წარმოქმნა აღირიცხება 3245 ანგარიშის კრედიტში და წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშის დებეტში, ხოლო ვალდებულების დაფარვა – 3245 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) ან აქტივების (1300-1400) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.
17. ხელფასის დარიცხვა და გაცემა აისახება დარიცხვის და გაცემის შესაბამისი თვის ბუღალტრულ ანგარიშებაში.
18. ხელფასის დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენს: ორგანიზაციის ბრძანებები მომუშავეთა მიღების,

გათავისუფლებისა და გადაადგილების შესახებ, დამტკიცებული შტატებისა და სარგოების შესაბამისად, სამუშაო დროის გამოყენების ყოველთვიური აღრიცხვა ორგანიზაციის მიერ დადგენილი ფორმით (სამუშაოზე გამოცხადების აღრიცხვის ჟურნალი ან/და სპეციალური ტექნიკური საშუალება) და შრომითი ხელშეკრულებით ან შრომის შინაგანაწესით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) გათვალისწინებული სხვა დოკუმენტები.

19. გადასახდელი ხელფასების, სტიპენდიების და მივლინებებთან დაკავშირებული ვალდებულებების წარმოშობისას დებეტდება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშები და კრედიტდება 3251, 3252, 3253/3254, 3258 ანგარიშები. ვალდებულებების დაფარვა აისახება 3251, 3252, 3253/3254, 3258 ანგარიშების დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200), აქტივების (ვალდებულებების არამონეტარული ოპერაციით დაფარვის შემთხვევაში) ან არასაოპერაციო შემოსავლების (8100) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში (ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით კრედიტორული დავალიანების ჩამოწერის შემთხვევაში).

20. საშემოსავლო გადასახადის დარიცხვა წარმოებს ანაზღაურების გაცემის მომენტში, გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადის (3243) ანგარიშის კრედიტში და „სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებების“ (3200) შესაბამისი ანგარიშის დებეტში. ბიუჯეტში გადარიცხული საშემოსავლო გადასახადი აისახება 3243 ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

21. სოციალური დახმარებებით ვალდებულებების წარმოქმნა აისახება სოციალური დახმარების (7720) ან დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარების (7730) ანგარიშის დებეტსა და ფულადი და სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით ვალდებულებების (3271/3272) ან დამქირავებლის მიერ ფულადი და სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით ვალდებულებების (3255/3256) კრედიტთან კორესპონდენციით.

22. დროებითი შრომისუნარობის გამო დახმარებების დარიცხვა წარმოებს საავადმყოფო ფურცლების (შრომისუნარობის ფურცლების) საფუძველზე, რომლებიც გაიცემა დადგენილი წესით. საავადმყოფო ფურცლები იკვრება ცალკე საქაღალდეში და ინომრება ქრონოლოგიური წესით წლის დასაწყისიდან. ყოველ ფურცელზე იმდება იმ უწყისის ნომერი, რომლითაც მოხდა დარიცხვა.

23. ანგარიშსწორებანი მუშებთან და მოსამსახურეებთან შვებულებაში წასვლის ან გათავისუფლებისას წარმოებს შესაბამისი გაანგარიშებით. იმ შემთხვევაში, როცა მომუშავეს შვებულებაში წასვლასთან ან გათავისუფლებასთან დაკავშირებით ერთჯერადი ანგარიშსწორებანი ხელფასით არ ემთხვევა საერთო ანგარიშსწორების პერიოდს, მაშინ ანგარიშსწორებათაშორის პერიოდში გაცემა წარმოებს საგადასახდლო უწყისით. ამ გაანგარიშებათა მიხედვით დარიცხული და გაცემული თანხები ჩაირთვება მიმდინარე თვის საანგარიშსწორებო უწყისებში.

24. ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხები აღირიცხება 3251, 3252 ან 3258 ანგარიშის დებეტში და 3257 ანგარიშის კრედიტში, ხოლო გადარიცხვისას – დებეტდება 3257 ანგარიში და კრედიტდება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშები.

25. დეპონენტების მიმართ ვალდებულებების დარიცხვა აისახება 3251, 3252, 3258 ან 3286 ანგარიშების დებეტსა და 3260 ანგარიშის კრედიტში. გაცემული სადეპონენტო დავალიანების თანხებზე დებეტდება 3260 ანგარიში და კრედიტდება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშები.

26. დეპონირებული თანხები უნდა მობრუნდეს ხაზინის ერთიან ანგარიშზე და განთავსდეს დეპოზიტების სახით ორგანიზაციის სადეპოზიტო სახაზინო კოდეზე.

27. წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა და სხვა შემოსავლები აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და 3281 ან 3282 ანგარიშების კრედიტში. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულების შესრულება აისახება 3281 ან 3282 ანგარიშის დებეტსა და შემოსავლების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

28. გადასახდელი რენტის, პროცენტების და სხვა ვალდებულებების დარიცხვა აისახება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშების დებეტში, 3283, 3284 ან 3286 ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.

ვალდებულებების დაფარვა აისახება 3283, 3284 ან 3286 ანგარიშების დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200), აქტივების (ვალდებულებების არამონეტარული ოპერაციით დაფარვის შემთხვევაში) ან არასაოპერაციო შემოსავლების (8100) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

29. დივიდენდების სახით გადასახდელი ვალდებულების წარქმოქმნა აღირიცხება საკუთარი კაპიტალის შესაბამის ანგარიშის დებეტსა და გადასახდელი დივიდენდების (3285) ანგარიშის კრედიტში, ხოლო დაფარვა – გადასახდელი დივიდენდების (3285) ანგარიშის დებეტსა და ფულადი სახსრების (1100-1200) ანგარიშის კრედიტში.

30. კრედიტორული დავალიანებების არარეალურობის, ძიების ხანდაზმულობის ვადის გასვლის ან სხვა შემთხვევაში კრედიტორული დავალიანებების თანხები ჩამოიწერება ხელმძღვანელის ბრძანებით და აისახება არასაოპერაციო შემოსავლების ანგარიშზე (8100). ამავე დროს, ხანდაზმული კრედიტორული დავალიანების თანხები (გარდა სასამართლო გადაწყვეტილებით ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანებებისა) აღირიცხება საცნობარო მუხლში - ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანება – 13. ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანების მთლიანად ან ნაწილობრივ აღდგენა აისახება კრედიტორული დავალიანებების (3200, 3330) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტსა და არასაოპერაციო ხარჯების (8200) ანგარიშის დებეტში.

31. მომსახურების უსასყიდლოდ მიღება აისახება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და ვალდებულების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ამავდროულად ვალდებულების ანგარიშის დებეტსა და გრანტების (6300) ან სხვა შემოსავლების (6400) ანგარიშების კრედიტში (ვალდებულების დაფარვა უსასყიდლოდ).

32. კრედიტორული დავალიანებების პატიება კრედიტორსა და დებიტორს შორის ურთიერთშეთანხმებით, აღირიცხვამი აისახება როგორც დებიტორისათვის კრედიტორის მიერ უზრუნველყოფილი კაპიტალური გრანტი ან ტრანსფერი. ვალის პატიების შედეგს წარმოადგენს ვალდებულებების შემცირება და კაპიტალის ღირებულების ზრდა. იმ შემთხვევაში, როდესაც ოპერაციის მეორე მხარეს წარმოადგენს უცხო ქვეყნის მთავრობა/საერთაშორისო ორგანიზაცია ან რომელიმე ერთეული, სხვა სახელმწიფო ერთეულის შემადგენლობიდან, მაშინ ასეთი ოპერაცია განიხილება როგორც შემოსავალი კაპიტალური გრანტის სახით. თუ ოპერაციის მეორე მხარეს წარმოადგენს სხვა ნებისმიერი ტიპის ერთეული, მაშინ ეს ოპერაცია აღირიცხება როგორც ნებაყოფილობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა.

33. იმ შემთხვევაში, როდესაც სახელმწიფო ერთეულები იძლევიან გრანტიას სხვა ერთეულების მიერ აღებულ სავალო ვალდებულებებზე, აღირიცხება როგორც ამ სახელმწიფო ერთეულის ვალდებულება კრედიტორის მიმართ, ხოლო თავდაპირველი დებიტორის ვალდებულება უქმდება. ვალის აღიარებას ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც კრედიტორი იყენებს სახელშეკრულებო პირობებს, რომლითაც უფლება აქვს მოითხოვოს გრანტია, ხოლო სახელმწიფო ერთეული თავისი პასუხისმგებლობის ქვეშ იღებს სავალო ვალდებულებას, როგორც ძირითადი მევალე ან დებიტორი.

34. სავალო ვალდებულებებთან დაკავშირებით ძირითადი და საპროცენტო გადახდების ოპერაციების გარდა, ორგანიზაციამ შეიძლება განახორციელოს სხვა ოპერაციები: სხვა ერთეულების ვალის აღება საკუთარ თავზე, სხვა ერთეულების სახელით გადახდების განხორციელება, ვალის გადავადება, ვალის პატიება, ვალის გაუქმება და ფინანსური იჯარა, რომელთა აღირიცხვის და ანგარიშგების დროს უნდა იქნეს გათვალისწინებული საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მოთხოვნები.

35. სახელმწიფო ერთეულის მიერ სხვა ერთეულების ვალის აღიარება ან სხვა ერთეულებზე ვალის გადაცემა აღირიცხვამი აისახება არაფინანსური აქტივების მსგავსად.

36. საბალანსო მუხლში ნაზარდი ჯამით აღირიცხული ვალდებულებებიდან საანგარიშო წლის დასაწყისისთვის არსებული ვალდებულებები ფინანსურ ანგარიშგებაში განიმარტება როგორც „ვადაგადაცილებული დავალიანებები” და ინფორმაცია ამ სახის ვალდებულებების მოცულობაზე აისახება საცნობარო მუხლში, ვადაგადაცილებული დავალიანებების 09 ანგარიშზე.

მუხლი 73. ფინანსური ვალდებულებების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. ოპერაციები ფინანსური ვალდებულებებით ასახება მაშინ, როდესაც ფინანსური ვალდებულების თანხობრივი ოდენობა იზრდება ან კლებულობს.
2. ფინანსური ვალდებულების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების დაფარვის აღრიცხვაში ასახვა ხდება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული თანხის გადახდის, კრედიტორის მიერ მოთხოვნის ანუღირების, კრედიტორის გაკოტრების და ა.შ. შემთხვევაში.
3. ასიგნებების ზევით ფინანსური ვალდებულების აღება დაუშვებელია, გარდა საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებითა და მრავალწლიანი შესყიდვებით ნაკისრი ვალდებულებებისა.
4. იმ შემთხვევაში, როცა ოპერაცია ფინანსური ვალდებულებით მოიცავს არაფინანსური აქტივის მიღებას, ვალდებულების წარმოქმნა აღრიცხვაში ასახება არაფინანსური აქტივის მიღების მომენტში.
5. ფინანსური ვალდებულებების წარმოქმნის ან დაფარვის ღირებულებას წარმოადგენს მათი გაცვლის ღირებულება.
6. დეპოზიტის ღირებულებას ეროვნულ ვალუტაში მისი ნომინალური ღირებულება წარმოადგენს (თანხა, რომელიც დეპოზიტის ლიკვიდაციისას, ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად, დებიტორმა უნდა გადაუხადოს კრედიტორს).
7. მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში წარმოქმნილი ფინანსური ვალდებულებების და სხვა კრედიტორული დავალიანებების ღირებულება დებიტორის მიერ კრედიტორისათვის გადაცემული ფინანსური და არაფინანსური აქტივების, მიწოდებული საქონლისა და მომსახურების ღირებულებით განისაზღვრება.
8. ორგანიზაციები გადასახადების თანხების გაანგარიშების და გადახდის დროს ხელმძღვანელობენ საქართველოს საგადასახადო კოდექსით.
9. თუ ოპერაციები ფინანსური ვალდებულებებით მოიცავს მომსახურებისთვის დარიცხულ არაპირდაპირ მოსაკრებლებს და შეუძლებელია ასეთი მომსახურების ელემენტის შეფასება, ოპერაციის მთლიანი ღირებულება განხილული უნდა იქნეს როგორც ოპერაცია ფინანსური ვალდებულებებით.
10. საქონლის ან მომსახურების შესყიდვისას წარმოქმნილი კრედიტორული დავალიანების ღირებულებას წარმოადგენს მიღებული საქონლის ან მომსახურების ღირებულება.

თავი XI

დაქირავებულთა სარგებელი

მუხლი 74. მიზანი და მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე თავის მიზანია განსაზღვროს დაქირავებულთა სარგებლის აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახვის წესი. ერთეულს მოეთხოვება აღიაროს:
 - ა) ვალდებულება მაშინ, როდესაც დაქირავებულმა პირმა მომსახურება გასწია მომავალში სარგებლის მიღების სანაცვლოდ; და
 - ბ) ხარჯი მაშინ, როდესაც ერთეული მოიხმარს იმ ეკონომიკურ სარგებელს, ან მომსახურების პოტენციალს, რომელიც მიიღო დაქირავებული პირის (მომუშავის) მიერ სარგებლის მიღების სანაცვლოდ გაწეული მომსახურებიდან.
2. წინამდებარე თავი გამოიყენება დამქირავებლის მიერ დაქირავებულ მომუშავეთა ყველა სახის სარგებლის ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, გარდა წილობრივი გადახდის გარიგებებისა.
3. წინამდებარე თავი არ ეხება დაქირავებული პირის (მომუშავის) საპენსიო პროგრამის ანგარიშგებას. ეს თავი არ ეხება, სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამებით გათვალისწინებულ სარგებელს, რომელიც არ წარმოადგენს საჯარო სექტორის ერთეულების არსებულ, ან ყოფილ დაქირავებულ პირთა (მომუშავეთა) მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადახდილ ანაზღაურებას.

4.წინამდებარე თავი ეხება დაქირავებულთა ყველანაირ სარგებელს, რომელსაც ითვალისწინებს:

ა)ოფიციალური პროგრამა, ან ერთეულსა და ცალკეულ მომუშავესთან ან მომუშავეთა ჯგუფთან ან მათ წარმომადგენლებთან დადებული ფორმალური შეთანხმება;

ბ)საკანონმდებლო მოთხოვნები ან დარგობრივი შეთანხმებები, რომელთა შესაბამისად ერთეულები ვალდებული არიან, მონაწილეობა მიიღონ ეროვნულ, სახელმწიფო, სამრეწველო და სხვა დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამების განხორციელებაში; ან სოციალური დაცვის კომბინირებულ პროგრამებში; ან

გ)ერთეულში დამკვიდრებული არაოფიციალური პრაქტიკა, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას. რომელიც მაშინ წარმოიშობა, როდესაც ერთეულს, მომუშავეთა სარგებლის გაცემის გარდა, არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა. კონსტრუქციულ მოვალეობას წარმოადგენს როცა არსებული პრაქტიკის შეცვლა მიუღებელ ზიანს აყენებს დაქირავებულებთან მის ურთიერთობას.

5.დაქირავებულთა სარგებელს განეკუთვნება:

ა)დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელი, (ხელფასები და სარგოები, სოცულზრუნველყოფის შენატანები, წლიური ფასიანი შვებულებისა და ბიულეტენის ანაზღაურება, მოგებაში მონაწილეობის წილი და პრემიები (თუ მათი გადახდა სავალდებულოა საბიუჯეტო წლის დასრულებამდე მიმდინარე საბიუჯეტო ასიგნების ფარგლებში ან საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის განმავლობაში) და არაფულადი სარგებელი (მაგალითად: სამედიცინო მომსახურება, ბინითა და ავტომანქანით უზრუნველყოფა, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება) არსებულ თანამშრომელთათვის;

ბ)შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი, როგორცაა: პენსიები და სხვა სახის საპენსიო დახმარებები, შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სიცოცხლის დაზღვევა და სამედიცინო მომსახურება;

გ)მომუშავეთა სხვა გრძელვადიანი სარგებელი, მათ შორის, შვებულება ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება, საიუბილეო ან სხვა დახმარებები ხანგრძლივი სამსახურისათვის, გრძელვადიანი დახმარებები შრომის უნარის დაკარგვის შემთხვევაში, ასევე მოგებაში მონაწილეობის წილი, პრემიები და გადავადებული კომპენსაცია იმ შემთხვევაში, თუ აღნიშნული სარგებელი არ გაიცემა მიმდინარე საბიუჯეტო წლის დასრულებამდე მიმდინარე საბიუჯეტო ასიგნებების ფარგლებში ან საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვეში;

დ)შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი.

6.დაქირავებულ მომუშავეთა სარგებელი მოიცავს მომუშავეებზე ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირებზე გაცემულ სარგებელს, ფულადი (ან საქონლის, ან მომსახურების) სახით. დახმარება შეიძლება მიიღოს უშუალოდ დაქირავებულმა პირმა, მისმა მეუღლემ, შვილებმა ან მათ კმაყოფაზე მყოფმა სხვა პირებმა, ან მომსახურე სადაზღვევო კომპანიებმა ან სხვებმა.

7. დაქირავებული პირი ერთეულში შეიძლება დასაქმებული იყოს მთლიან ან ნახევარ განაკვეთზე, მუდმივად ან დროებით. ინსტრუქციის მიზნებისათვის დაქირავებული მომუშავე მოიცავს მაღალი თანამდებობის ხელმძღვანელ პერსონალსაც.

მუხლი 75. განმარტებები

1.წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) **აქტუარული მოგება და ზარალი** მოიცავს:

ა. ა)კორექტირებას, წინა წლების გამოცდილების საფუძველზე (წინა აქტუარულ დაშვებებსა და ფაქტობრივს შორის განსხვავების შედეგები); და

ა. ბ)აქტუარულ დაშვებებში მომხდარი ცვლილებების შედეგებს.

ბ) **დაქირავებულთა გრძელვადიანი სარგებლის ფონდის მფლობელობაში არსებული აქტივები** არის აქტივები (ანგარიშვალდებული ერთეულის მიერ გამოშვებული არაგადაცემადი ფინანსური ინსტრუმენტების გარდა), რომლებიც:

ბ. ა) იმყოფება ანგარიშვალდებული ერთეულისაგან იურიდიულად დამოუკიდებელი ერთეულის (ფონდის) განკარგულებაში და არსებობს მხოლოდ დაქირავებული პირის სარგებლის გადასახდელად ან დასაფინანსებლად; და

ბ. ბ) ხელმისაწვდომია მხოლოდ დაქირავებული პირის სარგებლის გადასახდელად ან დასაფინანსებლად და ხელმისაწვდომი არ არის ანგარიშვალდებული ერთეულის კრედიტორებისათვის (გაკოტრების შემთხვევაშიც კი) და არ უბრუნდება ანგარიშვალდებულ ერთეულს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

ბ. ბ. ა) ფონდში დარჩენილი აქტივები საკმარისია პროგრამის ან ანგარიშვალდებული ერთეულის ყველა ვალდებულების დასაფარად, რომლებიც დაკავშირებულია დაქირავებულთა სარგებელთან; ან
ბ. ბ. ბ) ანგარიშვალდებულ ერთეულს აქტივები უბრუნდება მომუშავეთათვის უკვე გადახდილი სარგებლის ასანაზღაურებლად.

გ) კანონმდებლობით დადგენილი კომბინირებულ სოციალური_დაცვის პროგრამების ფუნქციაა (ა) დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამების მსგავსად, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის უზრუნველყოფა; და ამასთან, (ბ) უზრუნველყოფა ისეთი სარგებლის, რომელიც არ წარმოადგენს საჯარო სექტორის ერთეულების არსებულ, ან ყოფილ დაქირავებულ პირთა მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადახდილ ანაზღაურებას.

დ) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება არის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების ზრდა, რომელიც გამოიწვია დაქირავებული პირის (მომუშავის) მიერ მიმდინარე პერიოდში გაწეულმა მომსახურებამ.

ე) ფიქსირებულ სარგებლიანი პროგრამა აღნიშნავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სარგებლის ყველა პროგრამას, დადგენილშენატანიანი პროგრამის გარდა.

ვ) ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამა არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სარგებლის პროგრამა, რომლის მიხედვითაც დამოუკიდებელ ერთეულში (ფონდში) ერთეულს შეაქვს შენატანების განსაზღვრული რაოდენობა და მომავალში არ ეკისრება ფონდში დამატებითი შენატანების გადახდის იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა, თუ მიმდინარე ან წინა პერიოდებში დაქირავებული მომუშავეების მიერ გაწეული მომსახურებისათვის განკუთვნილი სარგებლის გასაცემად ფონდში არ აღმოჩნდება საკმარისი აქტივები.

ზ) დაქირავებულთა სარგებელი მოიცავს ერთეულის მიერ დაქირავებულთა მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გაცემულ ყველა სახის ანაზღაურებას.

თ) საპროცენტო ღირებულება აღნიშნავს ამა თუ იმ სააღრიცხვო პერიოდში ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების ზრდას, რაც იმან გამოიწვია, რომ მათი გადახდის ვადა ერთი საანგარშგებო პერიოდით მიუახლოვდა დაფარვის თარიღს.

ი) დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამა აღნიშნავს ფიქსირებულშენატანიან პროგრამას (სახელმწიფო პროგრამებისა და კომბინირებული სოციალური დაცვის პროგრამების გარდა), ან ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამას (სახელმწიფო პროგრამების გარდა), რომელიც:

ი.ა) აერთიანებს იმ სხვადასხვა ერთეულის მიერ შეტანილ აქტივებს, რომლებიც არ ექვემდებარება საერთო კონტროლს; და

ი.ბ) ამ აქტივების საშუალებით ერთზე მეტი ერთეულის თანამშრომლებს უზრუნველყოფს სარგებლით იმგვარად, რომ შენატანებისა და სარგებლის დონე განისაზღვრება იმის გაუთვალისწინებლად, რომელ ერთეულში მუშაობენ ისინი.

კ) დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებელი მოიცავს დაქირავებულის სარგებელს (შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლისა და შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის გარდა), რომლის გადახდის ვადა არ დგება იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც მომუშავემ მომსახურება გასწია.

ლ) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება არის წინა პერიოდებში დაქირავებული

მომუშავის მიერ გაწეული მომსახურებისათვის დადგენილი სარგებლის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების ცვლილება, რომელიც გამოწვეულია მიმდინარე პერიოდში შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ან მომუშავეს სხვა გრძელვადიანი სარგებლის შემოღებით, ან ცვლილებით. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება შეიძლება იყოს დადებითი (როდესაც ხდება ახალი სარგებლის შემოღება ან არსებულის შეცვლა იმგვარად, რომ დადგენილი სარგებლის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება იზრდება), ან უარყოფითი (როდესაც არსებული სარგებელი იმგვარად იცვლება, რომ დადგენილი სარგებლის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება მცირდება).

მ) პროგრამის აქტივები მოიცავს:

მ.ა) დაქირავებულთა გრძელვადიანი სარგებლის ფონდის მფლობელობაში არსებულ აქტივებს; და

მ.ბ) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს.

ნ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი მოიცავს მომუშავეთა სარგებელს (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის გარდა), რომლებიც გადასახდელია შრომითი საქმიანობის დასრულების შემდეგ.

ო) შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სარგებლის პროგრამა წარმოადგენს ოფიციალურ ან არაოფიციალურ შეთანხმებას, რომლის მიხედვითაც ერთეული შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლით უზრუნველყოფს ერთ ან მეტ მომუშავეს.

პ) ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება არის მომუშავეს მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი ვალდებულების დასაფარად მომავალში გადასახდელი თანხების დისკონტირებული ღირებულება, პროგრამის აქტივების ჩათვლით.

ჟ) მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი წარმოადგენს იმ მზღვეველის მიერ გამოშვებულ სადაზღვევო პოლისს, (რომელიც არ არის ანგარიშვალდებული ერთეულის დაკავშირებული მხარე, თუ პოლისიდან მიღებული შემოსავალი:

ჟ. ა) გამოიყენება მხოლოდ ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით განსაზღვრული დაქირავებულთა სარგებლის გადასახდელად ან დასაფინანსებლად; და

ჟ. ბ) ხელმისაწვდომი არ არის ერთეულის კრედიტორებისათვის (გაკოტრების შემთხვევაშიც კი) და არ უზრუნდება ანგარიშვალდებულ ერთეულს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

ჟ. ბ. ა) პოლისიდან მიღებული შემოსავალი წარმოადგენს ნამეტ აქტივებს, რომლებიც საჭირო არ არის მომუშავეს ყველა შესაბამისი სარგებლის ვალდებულების პოლისით დასაფარად; ან

ჟ. ბ. ბ) პოლისიდან მიღებული შემოსავალი უზრუნდება ანგარიშვალდებულ ერთეულს მომუშავეთათვის უკვე გადახდილი სარგებლის ასანაზღაურებლად.

რ) შემოსავალი პროგრამის აქტივებიდან მოიცავს პროგრამის აქტივებიდან მიღებულ პროცენტებს, დივიდენდებსა და პროგრამის აქტივებიდან მიღებულ სხვა სახის შემოსავალს, პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული რეალიზებული თუ არარეალიზებული მოგების ან ზარალის ჩა+თვლით, საიდანაც გამოკლებულია პროგრამის ადმინისტრირებისათვის საჭირო დანახარჯები (გარდა იმისა, რომლებიც ჩართულია ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შესაფასებლად გამოყენებულ აქტუარულ დაშვებებში) და თვით პროგრამიდან გადასახდელი გადასახადები.

ს) დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელი მოიცავს მომუშავეთა სარგებელს (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის გარდა), რომელიც გადასახდელია იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც მომუშავემ გასწია შესაბამისი მომსახურება.

ტ) სახელმწიფო პროგრამა მოიცავს ყველანაირ სახელმწიფო საპენსიო პროგრამას, გარდა კანონმდებლობის საფუძველზე შექმნილი კომბინირებული სოციალური დაცვის პროგრამებისა, რომლებიც ფუნქციონირებს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამების ანალოგიურად, კანონმდებლობით განსაზღვრულ ყველა ეკონომიკური კატეგორიის ერთეულთან მიმართებაში.

უ) შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი არის სარგებელი, რომელიც წარმოიშობა:

უ. ა)ერთეულის გადაწყვეტილების შედეგად, საპენსიო ასაკამდე მომუშავის საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებით; ან

უ. ბ)მომუშავის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, ნებაყოფლობით შეწყვეტოს შრომითი საქმიანობა, ზემოაღნიშნული სარგებლის მიღების სანაცვლოდ.

ფ) გარანტირებული სარგებელი არის სარგებელი, რომელიც დამოკიდებული არ არის მომუშავის შემდგომ მუშაობაზე.

მუხლი 76. დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელი

1. დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელს განეკუთვნება:

ა) ხელფასები, სარგოები და სოცუზრუნველყოფის შენატანები;

ბ) მოკლევადიანი კომპენსირებადი გაცდენები (ფასიანი წლიური შვებულება, ბიულეტენი და სხვ.), როდესაც გაცდენების კომპენსაცია გადასახდელია 12 თვის განმავლობაში იმ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან, როდესაც დაქირავებულმა შესაბამისი მომსახურება გასწია;

გ) საქმიანობის შედეგებთან დაკავშირებული პრემიები და მოგებაში მონაწილეობის წილი, რომლებიც გადასახდელია 12 თვის განმავლობაში იმ პერიოდის დამთავრებიდან, როდესაც დაქირავებულმა შესაბამისი მომსახურება გასწია; და

დ) არაფულადი სარგებელი (როგორცაა: სამედიცინო მომსახურება, ბინით უზრუნველყოფა, ავტომანქანით მომსახურება, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება) არსებულ თანამშრომელთათვის.

2. მომუშავის მოკლევადიანი სარგებლის ვალდებულების ან მისი ღირებულების შესაფასებლად საჭირო არ არის აქტუარული დაშვებები და არ არსებობს აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოქმნის შესაძლებლობა. დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლის ვალდებულებები ფასდება არადისკონტირებულ საფუძველზე.

მუხლი 77. დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლის აღიარება და შეფასება

1. თუ დაქირავებულმა პირმა რომელიმე სააღრიცხვო პერიოდში გასწია მომსახურება, ერთეულმა დაქირავებულის მოკლევადიანი სარგებლის სავარაუდო არადისკონტირებული რაოდენობა, რომელიც დაქირავებულ პირს უნდა გადაუხადოს გაწეული მომსახურებისათვის, უნდა აღიაროს:

ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) ნებისმიერი, უკვე გადახდილი თანხის გამოკლების შემდეგ. თუ უკვე გადახდილი თანხა აღემატება სარგებლის არადისკონტირებულ ღირებულებას, ერთეულმა ნამეტი რაოდენობა უნდა აღიაროს აქტივად - მოთხოვნად წინასწარი გადახდით, ვინაიდან წინასწარ გადახდა გამოიწვევს, მომავალში გადასახდელების შემცირებას ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას; და

ბ) როგორც ხარჯი, თუ ინსტრუქციის სხვა ჩანაწერები არ მოითხოვს ან უფლებას არ იძლევა, რომ სარგებელი აქტივის თვითღირებულებაში ჩაირთოს.

2. კომპენსირებადი გაცდენის ფორმის დაქირავებული პირის მოკლევადიანი სარგებლის მოსალოდნელი ხარჯი ერთეულმა უნდა აღიაროს:

ა) მაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენების შემთხვევაში - როდესაც მომუშავე გასწევს მომსახურებას, რომელიც მის უფლებას ზრდის მომავალში კომპენსირებად გაცდენებზე; და

ბ) არამაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენის შემთხვევაში - როდესაც ადგილი ექნება გაცდენას.

3. ერთეულმა დაქირავებულ პირს კომპენსაცია შეიძლება სხვადასხვა შემთხვევაში გადაუხადოს, მათ შორის შვებულების, ავადმყოფობისა და მცირე ხნით შრომისუუნარობის, დეკრეტული (დედის ან მამის) შვებულების, ნაფიც მსაჯულად ყოფნისა და სამხედრო ვალდებულების მოხდის შემთხვევაში. კომპენსირებადი გაცდენა იყოფა 2 კატეგორიად:

ა) მაგროვებადი გაცდენა; და

ბ) არამაგროვებადი გაცდენა.

4. მაგროვებადია გაცდენა, რომლის გადატანა და გამოყენება შესაძლებელია შემდეგ პერიოდებში, თუ მიმდინარე პერიოდის კომპენსირებადი გაცდენის უფლება მთლიანად არ არის გამოყენებული. მაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენა შეიძლება იყოს ანაზღაურებადი მომუშავეს უფლება აქვს ერთეულიდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი გაცდენისთვის) ან არაანაზღაურებადი (როდესაც მას უფლება არა აქვს ერთეულიდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი გაცდენისთვის). ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც მომუშავე გასწევს მომსახურებას, რომელიც გაზრდის მის უფლებას მომავალ კომპენსირებად გაცდენაზე. ვალდებულება არსებობს და მისი აღიარება ხდება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ კომპენსირებადი გაცდენა არ არის ანაზღაურებადი. თუმცა, იმის შესაძლებლობა, რომ დაქირავებულმა შეიძლება ერთეული დატოვოს მაგროვებადი არაანაზღაურებადი გაცდენის უფლების გამოყენებამდე, გავლენას ახდენს ვალდებულების შეფასებაზე.

5. ერთეულმა მაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენის მოსალოდნელი ღირებულება უნდა შეაფასოს როგორც დამატებითი თანხა, რომლის გადახდასაც ერთეული ვარაუდობს იმ გამოუყენებელი უფლებისთვის, რომელიც დაგროვდა საანგარიშგებო თარიღისთვის.

6. ვალდებულების შეფასება ხდება დამატებითი გადასახდელების ოდენობით, რომლებიც წარმოიშობა მხოლოდ იმის გამო, რომ სარგებელი გროვდება. ბევრ შემთხვევაში, შეიძლება ერთეულს არ დასჭირდეს დეტალური გამოთვლების ჩატარება იმის დასადგენად, რომ არ არსებობს გამოუყენებელი კომპენსირებადი გაცდენის გადახდის არსებითი ვალდებულება. მაგალითად, მომუშავეს ბიულეტენზე ყოფნის დროს დახმარების გადახდის ვალდებულება, სავარაუდოდ, არსებითია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იარსებებს ოფიციალური ან არაოფიციალური შეთანხმება, გამოუყენებელი ფასიანი ბიულეტენის ფასიან შვებულებად ჩათვლის შესახებ.

7. არამაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენა არ გადაიტანება მომდევნო პერიოდებში; მათი ვადა გადის იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე პერიოდის უფლება მთლიანად არ არის გამოყენებული და დაქირავებულ პირს უფლება არა აქვს, ერთეულიდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი არამაგროვებადი კომპენსირებადი გაცდენებისათვის. ეს ეხება კომპენსირებადი გაცდენებისთვის სარგებლის გაცემის შემთხვევებს ავადმყოფობის (იმ ფარგლებში, რა ფარგლებშიც წინა პერიოდში გამოუყენებელი უფლება არ ზრდის დახმარების მიღების უფლებას მომავალში), დეკრეტული შვებულების დროს და ასევე ნაფიც მსაჯულად ყოფნის ან სამხედრო ვალდებულების მოხდისას. ერთეული არ აღიარებს სარგებლის გადახდის ვალდებულებას ან ხარჯს გაცდენამდე, რადგან მომუშავეს მომსახურება აღნიშნული სარგებლის ოდენობას არ ზრდის.

8. ერთეულმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს მოგებაში მონაწილეობის წილისა და პრემიების მოსალოდნელი ხარჯი, თუ:

ა) წარსული მოვლენების შედეგად მას აქვს ზემოთ აღნიშნული სარგებლის გადახდის მიმდინარე იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა; და

ბ) შესაძლებელია ვალდებულების საიმედოდ შეფასება.

მიმდინარე მოვალეობა მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც ერთეულს არა აქვს სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ გადაიხადოს ეს სარგებელი.

9. პრემიების პროგრამის შემთხვევაში რომელიც დაკავშირებულია მომსახურების გაწევის მიზნებთან ან ფინანსური შედეგების გარკვეულ ასპექტებთან, დაქირავებული პირები იღებენ გარკვეული ოდენობის თანხას ერთეულის, ან მისი კონკრეტული სეგმენტის მიზნების მიღწევაში შეტანილი წვლილის მიხედვით. ზოგ შემთხვევაში, ასეთი პროგრამები ვრცელდება დაქირავებულთა ჯგუფებზე (როდესაც ყველა, ან ზოგიერთი დაქირავებული პირის მუშაობის შედეგი კონკრეტულ სეგმენტში ფასდება ერთად და არა ინდივიდუალურად). ასეთი პროგრამები შესაძლოა შეგვხვდეს როგორც მომუშავეს შრომის ანაზღაურების სისტემის ერთ-ერთი ასპექტი საჯარო სექტორის ერთეულების ისეთ სეგმენტებში, რომლებიც კომერციულ საქმიანობას ეწევიან. საჯარო სექტორის ერთეულებში ერთეულებში შეიძლება დაქირავებული პირების მუშაობა ფასდებოდეს ფინანსური კრიტერიუმების

მიხედვით, როგორც არის შემოსავლის მიღება და საბიუჯეტო მაჩვენებლების შესრულება. პრემიების ზოგიერთი პროგრამა შესაძლოა ყველა იმ დაქირავებულ პირთათვის გადახდას ითვალისწინებდეს, რომელმაც მომსახურება გასწია საანგარიშგებო პერიოდში, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ისინი დატოვებენ ერთეულს საანგარიშგებო თარიღამდე. თუმცა, პრემიების სხვა პროგრამის მიხედვით, დაქირავებული პირი პრემიას მხოლოდ იმ შემთხვევაში იღებს, თუ ერთეულში იმუშავებს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში; (მოთხოვნა იმისა, რომ დაქირავებულმა პირებმა მთლიანი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გასწიონ მომსახურება - ასეთი პროგრამები წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას, რადგან დაქირავებული პირები ეწევიან მომსახურებას, რომელიც ზრდის გადასახდელ თანხას, თუ ისინი ერთეულში სამუშაოდ დარჩებიან გარკვეული პერიოდის ბოლომდე. ამგვარი კონსტრუქციული მოვალეობების შეფასება ასახავს იმის შესაძლებლობას, რომ ზოგმა დაქირავებულმა პირმა შეიძლება ერთეული დატოვოს, მოგებაში მონაწილეობის წილის მიუღებლად).

10. ერთეულს შეიძლება არ ჰქონდეს პრემიების გადახდის იურიდიული მოვალეობა. თუმცა, ერთეულში დამკვიდრებული იყოს პრემიების გადახდის პრაქტიკა. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულს აქვს კონსტრუქციული მოვალეობა, რადგან არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ გადაიხადოს პრემიები. კონსტრუქციული მოვალეობის შეფასება ასახავს იმის შესაძლებლობას, რომ ზოგიერთმა მომუშავემ შესაძლოა ერთეული დატოვოს, პრემიის მიღების გარეშე.

11. შედეგებზე დამოკიდებული გადახდების, მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების პროგრამებით წარმოქმნილი იურიდიული და კონსტრუქციული მოვალეობის საიმედოდ შეფასება ერთეულს შეუძლია მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- ა) პროგრამის ოფიციალური პირობები შეიცავს სარგებლის ოდენობის განსაზღვრის ფორმულას;
- ბ) ერთეული გადასახდელი თანხის რაოდენობას განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცებამდე; ან
- გ) წარსულის გამოცდილება საშუალებას იძლევა, ცალსახად განისაზღვროს კონსტრუქციული მოვალეობის სიდიდე.

12. მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების პროგრამების მიხედვით მოვალეობა წარმოიშობა, დაქირავებული პირის მომსახურების საფუძველზე და აღიარდება, როგორც ხარჯი ნამეტში ან დეფიციტში.

13. თუ პრემიებისა და მოგების წილის მთლიანად გადახდა არ ხდება იმ პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა გასწია შესაბამისი მომსახურება, ამგვარი გადასახდელეები მიიჩნევა სხვა გრძელვადიან სარგებლად.

14. წინამდებარე თავით არ მოითხოვება დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი სარგებლის შესახებ განმარტებით შენიშვნებში სპეციალური ინფორმაციის გამჟღავნება, თუმცა, ინსტრუქციის - დაკავშირებულ მხარეთა შესახებ განმარტებით შენიშვნებში მოთხოვნილია ინფორმაციის გამჟღავნება უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ანაზღაურების აგრეგირებული თანხის შესახებ, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა - მოითხოვს ინფორმაციის გამჟღავნებას, დაქირავებულთა სარგებლის შესახებ.

მუხლი 78. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი

1. შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს განეკუთვნება:

- ა) საპენსიო დახმარებები (პენსიები და სხვ.); და
- ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა სარგებელი (შრომითი საქმიანობის შემდგომი სიცოცხლის დაზღვევა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი უფასო სამედიცინო მომსახურება).

2. შეთანხმება, რომლის მიხედვით ერთეული უზრუნველყოფს შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს, წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამას. წინამდებარე თავი გამოიყენება ყველა ასეთი შეთანხმების მიმართ, მიუხედავად იმისა, ითვალისწინებს თუ არა იგი შენატანების მისაღებად და სარგებლის გადასახდელად დამოუკიდებელი იურიდიული პირის

დაფუძნებას, როგორცაა საპენსიო სქემა (ფონდი), ან ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო უზრუნველყოფის სქემა.

3. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამები იყოფა ფიქსირებულშენატანიან საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამებად და ფიქსირებულსარგებლიან საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამებად. კლასიფიცირება დამოკიდებულია პროგრამის ეკონომიკურ შინაარსზე, რაც, თავის მხრივ, დამოკიდებულია პროგრამის ძირითად პირობებსა და დებულებებზე. ფიქსირებულშენატანიან პროგრამად კლასიფიცირებისთვის, ერთეულს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამის მიხედვით უნდა მოეთხოვებოდეს განსაზღვრული (ფიქსირებული) თანხის შეტანა (გადარიცხვა) სხვა ერთეულში. ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამების მიხედვით:

ა) ერთეულის იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა განისაზღვრება შენატანების იმ ოდენობით, რომელზეც იგი თანახმაა, რომ გადარიცხოს ფონდში. ამგვარად, დაქირავებული პირის მიერ მიღებული შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი განისაზღვრება ერთეულის მიერ (შესაძლოა დაქირავებულთა მიერაც) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამაში ან სადაზღვევო კომპანიაში გადახდილი შენატანების ოდენობით, შენატანებიდან წარმოქმნილ საინვესტიციო შემოსავლებთან (უკუგებასთან) ერთად; და

ბ) აქტუარულ რისკს (ანუ, იმის რისკს, რომ სარგებელი მოსალოდნელზე უფრო ნაკლები იქნება) და საინვესტიციო რისკს (ანუ, იმის რისკს, რომ ინვესტირებული აქტივები არასაკმარისი იქნება მოსალოდნელი სარგებლის გადასახდელად) ეწევიან დაქირავებული პირები.

4. როდესაც ერთეულის ვალდებულება არ შემოიფარგლება ფონდში მის მიერ გადასახდელი შენატანების ოდენობით (რომელზეც იგი თანახმაა, რომ შეიტანოს), ის შემთხვევაა, როცა ერთეულს აქვს იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა:

ა) პროგრამაში მოცემული სარგებლის გადახდის ფორმულის მიხედვით, რომელიც მხოლოდ შენატანების რაოდენობასთან არ არის დაკავშირებული;

ბ) გარანტიის სახით, რომელიც გამომდინარეობს ან არაპირდაპირ პროგრამიდან, ან პირდაპირ განსაზღვრულია შენატანებიდან მისაღები უკუგების კონკრეტული ოდენობით; ან

გ) იმ არაფორმალური პრაქტიკის მიხედვით, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას. კონსტრუქციული მოვალეობა შეიძლება წარმოიშვას მაშინ, როდესაც ერთეულში არსებობს ყოფილ მომუშავეთათვის სარგებლის გაზრდის ტრადიცია, ინფლაციის გათვალისწინების მიზნით, სამართლებრივი ვალდებულების არარსებობის მიუხედავად.

5. ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამის მიხედვით:

ა) ერთეული ვალდებულია თანამშრომლები და ყოფილი მომუშავეები უზრუნველყოს შეთანხმებული სარგებლით; და

ბ) აქტუარულ რისკსა (ანუ იმის რისკს, რომ სარგებლის ღირებულება მოსალოდნელზე უფრო მეტი იქნება) და საინვესტიციო რისკს, პრაქტიკულად, ერთეული ეწევა. ერთეულის ვალდებულება შეიძლება გაიზარდოს იმ შემთხვევაში, თუ ფაქტობრივი აქტუარული ან საინვესტიციო შედეგი მოსალოდნელზე უარესი

6. ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამებისგან განსხვავებით, ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამა არ ითვალისწინებს შენატანების განხორციელებას დამოუკიდებელ ერთეულში.

მუხლი 79. დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები

1. ერთეულმა დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის კლასიფიცირება ფიქსირებულშენატანიან ან ფიქსირებულსარგებლიან საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამად უნდა მოახდინოს პროგრამის პირობების მიხედვით (მათ შორის, ნებისმიერი კონსტრუქციული მოვალეობის გათვალისწინებით, რომელსაც არ ითვალისწინებს პროგრამის ოფიციალური პირობები). როდესაც დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამა განისაზღვრება როგორც ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო უზრუნველყოფის

პროგრამა, ერთეულმა უნდა:

ა) აღრიცხოს თავისი პროპორციული წილი ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამით გათვალისწინებულ ვალდებულებებში, პროგრამის აქტივებსა და პროგრამასთან დაკავშირებულ დანახარჯებში, ნებისმიერი სხვა ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო პროგრამის მსგავსად; და

ბ) განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს წინამდებარე თავით მოთხოვნილი ინფორმაცია.

2. როდესაც ხელმისაწვდომი არ არის საკმარისი ინფორმაცია იმისათვის, რომ დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამისთვის გამოყენებულ იქნეს ფიქსირებულსარგებლიანი საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამის აღრიცხვის მეთოდი, ერთეულმა:

ა) პროგრამა ისე უნდა ასახოს თითქოს ეს არის ფიქსირებულშენატანიანი საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამა;

ბ) განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს:

ბ. ა) ის ფაქტი, რომ პროგრამა არის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა; და

ბ. ბ) რა მიზეზით არ არის ხელმისაწვდომი საკმარისი ინფორმაცია იმისათვის, რომ ერთეულმა შეძლოს აღნიშნული პროგრამის ისე ასახვა, როგორც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის;

გ) ვინაიდან პროგრამის დეფიციტმა ან ნამეტმა შეიძლება გავლენა მოახდინოს მომავალი შენატანების სიდიდეზე, დამატებით უნდა გაამჟღავნდეს:

გ. ა) დეფიციტის ან ნამეტის შესახებ არსებული ნებისმიერი ინფორმაცია;

გ. ბ) ამ დეფიციტის ან ნამეტის განსაზღვრისთვის გამოყენებული საფუძველი; და

გ. გ) შედეგი, რომელიც შეიძლება ამას მოჰყვეს ერთეულისათვის, მათი არსებობის შემთხვევაში.

3. დამქირავებელთა ჯგუფის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა:

ა) პროგრამა, რომელიც ფინანსდება მიმდინარე შემოსავლიდან გადახდის პრინციპით; დამქირავებლის ან/და დაქირავებულების შენატანები განისაზღვრება იმ ოდენობით, რომელიც, სავარაუდოდ, საკმარისი იქნება ამავე პერიოდში გასაცემი სარგებლისთვის, ხოლო მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი მომავალში გადასახდელი სარგებელი გადაიხდება მომავალი შენატანებიდან; და

ბ) პროგრამა, რომელშიც მომუშავეს სარგებელი განისაზღვრება ნამსახურები წლების შესაბამისად და პროგრამის მონაწილე ერთეულებს არა აქვთ პროგრამიდან გასვლის რეალური შესაძლებლობა ისე, რომ პროგრამაში არ გადაიხადონ შენატანები, პროგრამიდან გამოსვლის თარიღამდე დაქირავებულთა მიერ გამომუშავებული სარგებლისთვის.

4. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა ერთეულისთვის წარმოქმნის აქტუარულ რისკს, რადგან, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უკვე გამომუშავებული სარგებლის დანახარჯი მოსალოდნელზე უფრო მეტი აღმოჩნდება, ერთეულს მოუწევს შენატანების ოდენობის გაზრდა, ან მომუშავეთა დარწმუნება, დაეთანხმონ შემცირებული სარგებლის მიღებას. ამრიგად, ასეთი პროგრამა წარმოადგენს ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამას.

5. როდესაც არსებობს საკმარისი ინფორმაცია დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის შესახებ, რომ ეს პროგრამა ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამაა, ერთეული ისევე ასახავს თავის პროპორციულ წილს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებებში, პროგრამის აქტივებსა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის დანახარჯებში, როგორც ნებისმიერ სხვა ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამასთან დაკავშირებით. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული სააღრიცხვო მიზნებისათვის, ვერ შეძლებს პროგრამის საფუძვლად აღებულ ფინანსურ მდგომარეობასა და შედეგებში თავისი წილის საკმარისად საიმედოდ იდენტიფიკაციას, შედეგი ფაქტორების გამო: (ა) ერთეულს ხელი არ მიუწვდება პროგრამის შესახებ ისეთ ინფორმაციაზე, რომელიც დააკმაყოფილებს ინსტრუქციის წინამდებარე თავის მოთხოვნებს; ან (ბ) პროგრამაში მონაწილე ერთეულებს პროგრამა აქტუარული რისკის წინაშე აყენებს, რომელიც დაკავშირებულია სხვა ერთეულების არსებულ და ყოფილ თანამშრომლებთან (მომუშავეებთან), რასაც შედეგად მოჰყვება ის, რომ არ იარსებებს ვალდებულების,

პროგრამის აქტივებისა და დანახარჯების ცალკეულ ერთეულებზე განაწილების საიმედო და თავსებადი საფუძველი,, ამ შემთხვევაში, ერთეული ამ პროგრამას ასახავს, როგორც ფიქსირებულშენატანიან პროგრამას და განმარტებით შენიშვნებში ამჟღავნებს წინამდებარე ინსტრუქციით მოთხოვნილ ყველანაირ დამატებით ინფორმაციას.

6. როდესაც არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამასა და მის მონაწილე ერთეულებს შორის, სადაც განსაზღვრული იქნება, როგორ უნდა მოხდეს პროგრამის ნამეტი თანხების განაწილება პროგრამის მონაწილეებზე (ან დეფიციტის დაფინანსება). ამგვარი შეთანხმების შემცველი დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მონაწილემ, რომელიც პროგრამას აღრიცხავს როგორც ფიქსირებულშენატანიან პროგრამას, ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს სახელშეკრულებო შეთანხმებიდან წარმოშობილი აქტივი ან ვალდებულება და შესაბამისი შემოსავალი ან ხარჯი.

7. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამასთან მიმართებით გარკვეული პირობითი ვალდებულებების შესახებ., პირობითი ვალდებულება შეიძლება წარმოიშვას, შემდეგ შემთხვევებში:

ა) პროგრამის მონაწილე სხვა ერთეულებთან დაკავშირებული აქტუარული ზარალის გამო, ვინაიდან დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მონაწილე თითოეული ერთეული ინაწილებს თითოეული სხვა ერთეულის აქტუარულ რისკს; ან

ბ) პროგრამის პირობებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობისაგან, დააფინანსოს პროგრამის დეფიციტი, თუ სხვა ერთეულები პროგრამაში მონაწილეობას შეწყვეტენ.

8. დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები განსხვავდება ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამებისაგან. ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამა წარმოადგენს ცალკეული დამქირავებლის პროგრამების უბრალო გაერთიანებას, რაც დამქირავებლებს საშუალებას აძლევს, თავიანთი აქტივები გააერთიანონ საინვესტიციო მიზნებისთვის და შეამცირონ ინვესტიციების მართვისა და ადმინისტრაციული დანახარჯები, მაგრამ სხვადასხვა დამქირავებლის მოთხოვნები განცალკევებულია, იმისათვის, რომ უზრუნველყოს სარგებელი მხოლოდ თავიანთი თანამშრომლებისათვის ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამები არ ქმნის განსაკუთრებულ სააღრიცხვო პრობლემებს, რადგან ინფორმაცია ადვილად ხელმისაწვდომია და შესაძლებელია ასეთი პროგრამების ისეთივე წესით აღრიცხვა, როგორც ერთი დამქირავებლის პროგრამის. ამასთან, ამგვარი პროგრამები პროგრამის მონაწილე ერთეულებისთვის არ წარმოქმნის აქტუარულ რისკს, რომელიც დაკავშირებულია სხვა ერთეულების არსებულ და ყოფილ მომუშავეებთან.

მუხლი 80. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამები, სადაც პროგრამაში მონაწილე ერთეულები საერთო კონტროლის ქვეშ იმყოფებიან

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა, რომლის დროსაც რისკები განაწილებულია საერთო კონტროლს დაქვემდებარებულ სხვადასხვა ერთეულს შორის, მაგალითად, მაკონტროლებელ ერთეულსა და კონტროლირებულ ერთეულებს შორის, არ წარმოადგენს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამას. ამგვარი პროგრამის მონაწილე ერთეულმა ინფორმაცია უნდა მოიპოვოს მთელი პროგრამის შესახებ, რომელიც შეფასებულია ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად, ისეთი დაშვებების საფუძველზე, რომლებიც მთელი პროგრამის მიმართ გამოიყენება. თუ არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება, იურიდიული ძალის მქონე შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა, მთელი პროგრამის წმინდა დადგენილი სარგებლის ღირებულების დარიცხვის შესახებ, რომელიც შეფასებულია ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად ეკონომიკურ ერთეულში (ჯგუფში) შემავალი ცალკეული ერთეულის მიმართ, ერთეულმა თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს ამგვარად დარიცხული წმინდა დადგენილი სარგებელი. თუ ასეთი შეთანხმება ან პოლიტიკა არ არსებობს, წმინდა დადგენილი სარგებლის ღირებულება უნდა აღიარდეს ჯგუფში შემავალი იმ ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც

იურიდიულად არის დამქირავებლის პროგრამის დამფინანსებელი. ჯგუფში შემავალმა სხვა ერთეულებმა თავიანთ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიარონ მათ მიერ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გადასახდელი შენატანის ტოლი ღირებულება.

2. როდესაც ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამაში მონაწილეობს მაკონტროლებელი ერთეული და ერთი ან მეტი კონტროლირებული ერთეული. როდესაც არ არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება, იურიდიული ძალის მქონე შეთანხმება, ან გაცხადებული პოლიტიკა, კონტროლირებული ერთეული აღრიცხვას აწარმოებს, ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე, ხოლო მაკონტროლებელი ერთეული კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვას აწარმოებს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე. გარდა ამისა, კონტროლირებულმა ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა განმარტოს, რომ ის თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვას აწარმოებს ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე. კონტროლირებულმა ერთეულმა, რომელიც აღრიცხვას ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე აწარმოებს, ასევე უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მაკონტროლებელი ერთეულის შესახებ და მიუთითოს, რომ მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვა წარმოებს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე.

3. ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამაში მონაწილეობა არის დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაცია ჯგუფში შემავალი თითოეული ერთეულისთვის. ამგვარად, ერთეულმა ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) არსებული სახელშეკრულებო შეთანხმება, იურიდიული ძალის მქონე შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა, წმინდა დადგენილი სარგებლის ღირებულების დარიცხვის შესახებ, ან ის ფაქტი, რომ ამგვარი პოლიტიკა არ არსებობს.

ბ) ერთეულის მიერ გადასახდელი შენატანის განსაზღვრის პოლიტიკა.

მუხლი 81. სახელმწიფო პროგრამები

1. ერთეულმა სახელმწიფო საპენსიო პროგრამებით გათვალისწინებული შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი უნდა აღრიცხოს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მსგავსად.

2. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი ეხება მხოლოდ ერთეულის დაქირავებული პირების სარგებელს და არ ეხება სახელმწიფო პროგრამებით გათვალისწინებული სხვა ვალდებულებების აღრიცხვის წესს, რომლებიც დაკავშირებულია იმ ერთეულების არსებულ ან ყოფილ თანამშრომლებთან, რომლებიც არ ექვემდებარებიან ანგარიშვალდებულები ერთეულის კონტროლს. მიუხედავად იმისა, რომ ხშირად სახელმწიფო ქმნის სახელმწიფო საპენსიო პროგრამებს და კერძო სექტორის ერთეულების მომუშავეებს და/ან თვითდასაქმებულ პირებს უზრუნველყოფს სარგებლის გადახდით, ინსტრუქციის წინამდებარე თავი არ ეხება ამგვარი პროგრამებიდან წარმოქმნილ მოვალეობებს.

3. როდესაც სახელმწიფო პროგრამა არ ფინანსდება მიმდინარე შემოსავლიდან: შენატანები განისაზღვრება იმ ოდენობით, რომელიც, სავარაუდოდ, საკმარისი იქნება ამავე პერიოდში გადასახდელი პენსიებისათვის, ხოლო მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი მომავალში გადასახდელი სარგებელი გადაიხდება მომავალი შენატანებიდან, ასეთი პროგრამები აღრიცხება როგორც ფიქსირებულშენატანიანი, ან ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა. აღრიცხვის მეთოდი დამოკიდებულია იმაზე, თუ რომელი მოვალეობა აკისრია ერთეულს, იურიდიული თუ კონსტრუქციული. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულის ერთადერთი მოვალეობა შენატანების დროული გადახდაა და მას არ გააჩნია დამატებითი სარგებლის გადახდის მოვალეობა, იგი სახელმწიფო პროგრამას აღრიცხავს როგორც ფიქსირებულშენატანიან პროგრამას.

4. კონტროლირებულ ერთეულს შეუძლია სახელმწიფო პროგრამა აღრიცხოს როგორც ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამა. თუმცა, არსებობს უარყოფადი დაშვება, რომ მაკონტროლებელმა ერთეულმა სახელმწიფო პროგრამა უნდა განიხილოს, როგორც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა. როდესაც ასეთი დაშვება უარყოფილია, სახელმწიფო საპენსიო პროგრამა აღრიცხება როგორც

ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამა.

მუხლი 82. სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამები

1. ანგარიშვალდებული ერთეული სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამებით გათვალისწინებულ შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს აღრიცხავს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის ანალოგიურად.

2. სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამები იქმნება კანონმდებლობის შესაბამისად და სარგებლით უზრუნველყოფს ცალკეულ პირებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ განსაზღვრულ კრიტერიუმებს. ამ კრიტერიუმებში შემავალი ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მოთხოვნაა, პირი იყოს კანონით განსაზღვრულ საპენსიო ასაკს მიღწეული. შეიძლება სხვა კრიტერიუმებიც არსებობდეს, როგორცაა შემოსავალი და სხვა პირადი კეთილდღეობის ფაქტორები. სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამა ცალკეულ პირებს უზრუნველყოფს სარგებლით, რომელიც წარმოადგენს მათ მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გაცემულ ანაზღაურებას. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი ეხება მხოლოდ სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამების ისეთ ვალდებულებებს, რომლებიც წარმოიშობა ანგარიშვალდებული ერთეულის არსებული და ყოფილი მომუშავეების მიერ გაწეული მომსახურების ანაზღაურების სახით. ინსტრუქციის წინამდებარე თავის მიხედვით, ანგარიშვალდებული ერთეული ვალდებულია, სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამით გათვალისწინებული, მომუშავეთა სარგებელთან დაკავშირებული ვალდებულებები აღრიცხოს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის ანალოგიურად, შესაბამისად.

3. სამთავრობო დონის ეკონომიკური ერთეულისთვის, სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამით გათვალისწინებული, დაქირავებულთა სარგებლის ანაზღაურების ვალდებულებების ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი დამოკიდებულია იმაზე, სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამის კომპონენტი, რომელიც ეკონომიკური ერთეულის თანამშრომლებს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლით უზრუნველყოფს, ფიქსირებულშენატანიან პროგრამად არის მიჩნეული თუ ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამად. ამ საკითხის განსჯისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ინსტრუქციის წინამდებარე თავში მითითებული ფაქტორები.

მუხლი 83. დაზღვეული სარგებელი

1. როდესაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამის დასაფინანსებლად ერთეული იხდის სადაზღვევო შენატანებს. ასეთი პროგრამა ერთეულმა უნდა განიხილოს როგორც ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამა, თუ მას არ ეკისრება (პირდაპირ თუ არაპირდაპირ, პროგრამის მიხედვით) იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა იმისა, რომ:

ა) მომუშავეს დაუყოვნებლივ გადაუხადოს სარგებელი, როცა გადახდის ვადა დადგება; ან
ბ) დამატებით გადარიცხოს შენატანები, თუ მზღვეველი მთლიანად არ იხდის მომუშავეთა მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებულ სამომავლო სარგებელს.

2. თუ ერთეული ინარჩუნებს ამგვარ იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას, მან ეს პროგრამა უნდა განიხილოს, როგორც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა.

3. სადაზღვევო ხელშეკრულებით დაზღვეული სარგებელი პირდაპირ ან ავტომატურად არ უკავშირდება ერთეულის დაქირავებულ პირთა (მომუშავეთა) დახმარების ვალდებულებებს. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამები, რომლებიც სადაზღვევო ხელშეკრულებებსაც მოიცავს, ისევე განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან, ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაფინანსების მხრივ, როგორც სხვა დაფინანსებული პროგრამები.

4. როდესაც ერთეული შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის გაცემის ვალდებულებას აფინანსებს სადაზღვევო პოლისისათვის თანხის შეტანით და პროგრამის შესაბამისად ინარჩუნებს (პირდაპირ ან არაპირდაპირი პროგრამის მეშვეობით, ან მომავალი სადაზღვევო შენატანების განსაზღვრის მექანიზმით, ან დაკავშირებული მხარის ურთიერთობით მზღვეველთან) იურიდიულ ან

კონსტრუქციულ მოვალეობას, სადაზღვევო შენატანების რაოდენობა არ წარმოადგენს ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის ვალდებულებას. აქედან გამომდინარე, ერთეული:

ა)მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისს აღრიცხავს როგორც პროგრამის აქტივს; და
ბ)სხვა სადაზღვევო პოლისებს აღიარებს, როგორც კომპენსაციის უფლებას (თუ პოლისები აკმაყოფილებს ინსტრუქციის წინამდებარე თავით გათვალისწინებულ კრიტერიუმებს).

5.როდესაც სადაზღვევო პოლისი განკუთვნილია: (ა) პროგრამის რომელიმე მონაწილის ან პროგრამის მონაწილეთა ჯგუფისათვის და (ბ) ერთეულს ხელშეკრულების ზარალის დაფარვის არანაირი იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა არ აკისრია, ერთეულს არა აქვს მომუშავეებზე სარგებლის გაცემის ვალდებულება. სარგებლის გადახდაზე მხოლოდ მზღვეველია პასუხისმგებელი. არსებითად, ამგვარი ხელშეკრულებების მიხედვით ფიქსირებული სადაზღვევო შენატანების გადახდა უფრო დაქირავებულ მომუშავეთა სარგებლის გადახდის ვალდებულების დაფარვას წარმოადგენს, ვიდრე მის შესასრულებლად განხორციელებულ ინვესტიციას. აქედან გამომდინარე, ერთეულს აღარ აქვს არც აქტივი, არც ვალდებულება და ამიტომ ასეთ შენატანებს მიიჩნევს ფიქსირებულშენატანიან პროგრამაში გადასახდელ შენატანებად.

6. ფიქსირებულ შენატანიანი პროგრამების შემთხვევაში, თითოეულ პერიოდში ანგარიშვალდებული ერთეულის ვალდებულება განისაზღვრება, ამ პერიოდში შესატანი თანხის შესაბამისად. ამგვარად, ვალდებულებების ან ხარჯების შესაფასებლად საჭირო არ არის აქტუარული დაშვებები და, შესაბამისად, არ არსებობს აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოშობის შესაძლებლობა. ამასთან, ვალდებულებები ფასდება არადისკონტირებულ საფუძველზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ისინი მთლიანად არ უნდა დაიფაროს 12 თვის განმავლობაში იმ პერიოდის დასრულებიდან, როდესაც დაქირავებულებმა გასწიეს მომსახურება.

მუხლი 84. აღიარება და შეფასება

1. როდესაც დაქირავებულმა ერთეულს გარკვეულ პერიოდში მომსახურება გაუწია, ერთეულმა უნდა აღიაროს მის მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ ფიქსირებულშენატანიან პროგრამაში გადასახდელი შენატანები:

ა)როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) უკვე გადახდილი შენატანების გამოკლებით. თუ უკვე გადახდილი შენატანები აღემატება საანგარიშგებო თარიღისათვის გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადასახდელი შენატანის რაოდენობას, ერთეულმა ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარ გაწეულ ხარჯად), ვინაიდან წინასწარ გადახდა გამოიწვევს, მომავალში გადასახდელების შემცირებას ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას; და

ბ)როგორც ხარჯი, თუ სხვა წინამდებარე ინსტრუქციის ჩანაწერები არ მოითხოვს ან უფლებას არ იძლევა, რომ შენატანი ჩართულ იქნეს აქტივის თვითღირებულებაში.

2.თუ ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის შენატანები მთლიანად არ ექვემდებარება გადახდას, დაქირავებულთა მიერ სათანადო მომსახურების გაწევიდან 12 თვის განმავლობაში, მათ მიმართ გამოყენებულ უნდა იქნეს ინსტრუქციის წინამდებარე თავში განსაზღვრული დისკონტირების განაკვეთი.

3. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის ხარჯად აღიარებული თანხა.

მუხლი 85. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი: ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამები, აღიარება და შეფასება

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამების შემთხვევაში, ვალდებულებისა და ხარჯის შესაფასებლად საჭიროა აქტუარული დაშვებები და, შესაბამისად, არსებობს აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოშობის შესაძლებლობა. გარდა ამისა, ვალდებულებები ფასდება დისკონტირების საფუძველზე, რადგან ისინი შეიძლება დაიფაროს დაქირავებულთა მიერ მომსახურების გაწევიდან მრავალი წლის

შემდეგ.

2. როდესაც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამები არ ფინანსდება, ან მთლიანად ან ნაწილობრივ ფინანსდება ერთეულის მიერ და ზოგჯერ მისი დაქირავებულების შენატანებით ერთეულში ან ფონდში, რომელიც ანგარიშვალდებული ერთეულისაგან იურიდიულად დამოუკიდებლად არსებობს და საიდანაც დაქირავებულებს უხდის სარგებელს, დაფინანსებული სარგებლის თავის დროზე გაცემა დამოკიდებულია არა მარტო ფონდის ფინანსურ მდგომარეობასა და მისი საინვესტიციო საქმიანობის შედეგებზე, არამედ ერთეულის უნარზე (და სურვილზე), დაფაროს ფონდის აქტივების დეფიციტი. ამდენად, ერთეული, ფაქტობრივად, თავის თავზე იღებს პროგრამასთან დაკავშირებულ აქტუარულ და საინვესტიციო რისკებს. შედეგად, აუცილებელი არ არის, რომ ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამებისთვის აღიარებული ხარჯი იყოს ამ პერიოდში პროგრამაში შესატანი თანხის იდენტური.

3. ერთეულის მიერ ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა მოიცავს შემდეგ საფეხურებს:

ა) აქტუარული მეთოდების გამოყენებას, დაქირავებულის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გასაცემი, უკვე გამომუშავებული სარგებლის ოდენობის საიმედოდ შესაფასებლად. ამისთვის ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, რა ოდენობის სარგებელი ეკუთვნის დაქირავებულს მიმდინარე და წინა პერიოდებისთვის და შეაფასოს (განსაზღვროს აქტუარული დაშვებები) დემოგრაფიული (დაქირავებულთა დენადობა და სიკვდილიანობა და სხვ.) და ფინანსური (ხელფასებისა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდის) ცვლადები, რომლებიც გავლენას მოახდენს სარგებლის ღირებულებაზე;

ბ) სარგებლის დისკონტირებას პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენებით, რათა განისაზღვროს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის საპენსიო ვალდებულების მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება;

გ) პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების განსაზღვრას

დ) აქტუარული მოგებისა და ზარალის მთლიანი ოდენობისა და იმ აქტუარული მოგებისა და ზარალის ოდენობის განსაზღვრას, რომელიც უნდა აღიარდეს

ე) წარსულში გაწეული მომსახურების ჯამური ღირებულების განსაზღვრას, პროგრამის შემოდების ან მასში ცვლილებების შეტანის შემთხვევაში და

ვ) ჯამური მოგების ან ზარალის განსაზღვრას პროგრამის შეკვეცის ან დასრულების შემთხვევაში.. თუ ერთეულს ერთზე მეტი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა აქვს, იგი ამ პროცედურებს თითოეული არსებითი პროგრამისთვის ცალ-ცალკე იყენებს.

მუხლი 86. კონსტრუქციული მოვალეობის ბუღალტრული აღრიცხვა

1. ერთეულმა უნდა აღრიცხოს არა მარტო ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ფორმალური პირობებიდან წარმოშობილი იურიდიული მოვალეობა, არამედ ერთეულის არაოფიციალური პრაქტიკით წარმოშობილი კონსტრუქციული მოვალეობაც. ერთეულში დამკვიდრებული არაოფიციალური პრაქტიკა კონსტრუქციულ მოვალეობას იმ შემთხვევაში წარმოშობს, როდესაც ერთეულს არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ დაქირავებულს გადაუხადოს სარგებელი (როდესაც ერთეულის არაფორმალური პრაქტიკის შეცვლა მიუღებელ ზიანს აყენებს მის ურთიერთობას დაქირავებულებთან და სხვ.)

2. როდესაც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ფორმალური პირობები ერთეულს პროგრამის ვალდებულებების შეწყვეტის საშუალებას აძლევს. თუ არ არსებობს საწინააღმდეგო მტკიცებულება, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის აღრიცხვის კონტექსტში ივარაუდება, რომ ერთეული, რომელიც დაქირავებულებს ამჟამად ასეთ სარგებელს ჰპირდება, მომავალშიც, დაქირავებულთა შრომითი საქმიანობის დარჩენილი ვადის განმავლობაშიც გააგრძელებს ამას.

მუხლი 87. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების სახით აღიარებული თანხა უნდა წარმოადგენდეს შემდეგი თანხების წმინდა ჯამურ სიდიდეს:

ა) საანგარიშგებო თარიღისთვის გამოთვლილ, ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებულ ღირებულებას

ბ) მიმატებული ნებისმიერი აქტუარული მოგება (გამოკლებული ნებისმიერი აქტუარული ზარალი), რომელიც არ აღიარდა ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრული მიდგომის გამო;

გ) გამოკლებული წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, რომელიც ჯერ არ არის აღიარებული; და

დ) გამოკლებული პროგრამის იმ აქტივების რეალური ღირებულება, საანგარიშგებო თარიღისთვის შეფასებული (თუ არსებობს), რომელთა საშუალებითაც უშუალოდ უნდა დაიფაროს პროგრამის ვალდებულებები.

2. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება არის ჯამური ვალდებულება, პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების გამოკლებამდე.

3. ერთეულმა საკმარისი რეგულარობით უნდა განსაზღვროს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულება და პროგრამის ნებისმიერი აქტივების რეალური ღირებულება იმისათვის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხები არსებითად არ განსხვავდებოდეს საანგარიშგებო თარიღისთვის განსაზღვრული სიდიდისაგან.

4. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი მხარს უჭერს, მაგრამ არ ავალდებულებს ერთეულს, რომ მან ყველა არსებითი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებაში ჩართოს პროფესიონალი (სერტიფიცირებული) აქტუარი. პრაქტიკული მოსაზრებით, ერთეულმა შეიძლება საანგარიშგებო თარიღამდე სთხოვოს აქტუარს ვალდებულების დეტალური შეფასება. მიუხედავად ამისა, ასეთი შეფასების შედეგები კორექტირდება, შეფასების თარიღიდან საანგარიშგებო თარიღამდე პერიოდში განხორციელებული მნიშვნელოვანი ოპერაციებისა და გარემოებების სხვა მნიშვნელოვანი ცვლილებების (მათ შორის, საბაზრო ფასებისა და საპროცენტო განაკვეთების ცვლილების) გასათვალისწინებლად.

5. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის სიდიდე შეიძლება უარყოფითი (აქტივი) იყოს. ასეთი აქტივი ერთეულმა უნდა შეაფასოს უმცირესით შემდეგი სიდიდეებიდან:

ა) წინამდებარე მუხლის 1-ლი პუნქტის მიხედვით განსაზღვრული სიდიდე; და

ბ) ნეტო ჯამური თანხა:

ბ. ა) ნებისმიერი აუღიარებელი აკუმულირებული აქტუარული ზარალისა და წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებისა; და

ბ. ბ) ნებისმიერი ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულების, რომელიც არსებობს პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით, ან მომავალში გადასარიცხი შენატანების შემცირების სახით. ამ ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულება უნდა განისაზღვროს შესაბამისი დისკონტირების განაკვეთით.

6. წინა პუნქტის მიხედვით განსაზღვრული სიდიდე არ უნდა აისახოს მხოლოდ მიმდინარე პერიოდში აქტუარული ზარალის ან წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების შედეგად აღიარებულ მოგებაში, ან მიმდინარე პერიოდში მხოლოდ აქტუარული მოგების შედეგად აღიარებულ ზარალში. აქედან გამომდინარე, იმ პირობით, რომ ისინი წარმოიშობა იმის გამო, რომ ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის აქტივი განისაზღვრება როგორც ნეტო ჯამური თანხა, ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად, ერთეულმა დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს შემდეგი:

ა) მიმდინარე პერიოდის წმინდა აქტუარული ზარალი და მიმდინარე პერიოდის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება იმ ოდენობით, რომლითაც ისინი აჭარბებს ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულების ნებისმიერ შემცირებას. თუკი ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულება არ იცვლება ან არ იზრდება, მიმდინარე პერიოდის მთლიანი წმინდა

აქტუარული ზარალი და მიმდინარე პერიოდის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს წინამდებარე მუხლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად;

ბ) მიმდინარე პერიოდის წმინდა აქტუარული მოგება, რომელიც რჩება მიმდინარე პერიოდის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების შემცირების თანხის გამოქვითვის შემდეგ, იმ ოდენობით, რომლითაც ისინი აჭარბებს ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულების ნებისმიერ ზრდას. თუკი ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულება არ იცვლება ან არ იზრდება, წინამდებარე მუხლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს მიმდინარე პერიოდის მთლიანი წმინდა აქტუარული მოგება, მიმდინარე პერიოდის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების შემცირების თანხის გამოქვითვის შემდეგ.

7. წინა პუნქტს ერთეული მხოლოდ იმ შემთხვევაში იყენებს, თუკი მას ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამაში აქვს ზედმეტობა (ზედმეტობა არის პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების სიჭარბე, დადგენლგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებულ ღირებულებასთან შედარებით) (ნამეტი) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში ან დასრულებისას და, პროგრამის ამჟამინდელი პირობებიდან გამომდინარე, არ შეუძლია ნამეტი თანხის მთლიანად ამოღება, თანხის უკან დაბრუნების ან მომავალი შენატანების შემცირების გზით. ასეთ შემთხვევაში, მიმდინარე პერიოდში წარმოშობილი წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება და აქტუარული ზარალი, რომელთა აღიარება გადავადებულია წინამდებარე მუხლის 1-ლი პუნქტის შესაბამისად, გაზრდის ნებისმიერი აუდიარებელი აკუმულირებული აქტუარული ზარალისა და წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების განსაზღვრულ სიდიდეს. თუკი აღნიშნული ზრდა არ კომპენსირდება იმ ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულების იდენტური შემცირებით, რომელიც აღიარებას ექვემდებარება პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით, ან მომავალში გადასარიცხი შენატანების შემცირების სახით, ამ ეკონომიკური სარგებლის დისკონტირებული ღირებულება უნდა განისაზღვროს ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად შერჩეული დისკონტირების განაკვეთით, მაშინ გაიზრდება ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრული წმინდა ჯამური თანხა და, შესაბამისად, ადგილი ექნება აღიარებულ მოგებას. ასეთ პირობებში, მოგების აღიარება არ ხდება. საწინააღმდეგო ეფექტი წარმოიშობა, მიმდინარე პერიოდში წარმოქმნილ აქტუარულ მოგებასთან დაკავშირებით, რომლის აღიარება გადავადებულია წინამდებარე მუხლის 1-ლი პუნქტის მიხედვით, იმ ოდენობით, რომლითაც აქტუარული მოგება ამცირებს აკუმულირებულ აუდიარებელ აქტუარულ ზარალს. ასეთ პირობებში, ზარალი არ აღიარდება.

8. აქტივი შეიძლება წარმოიშვას მაშინ, როდესაც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა ზედმეტად დაფინანსდა, ან გარკვეულ შემთხვევებში, როდესაც აღიარებულია აქტუარული მოგება. ასეთ შემთხვევაში, ერთეული აღიარებს აქტივს, რადგან:

ა) ერთეული აკონტროლებს რესურსს, რაც წარმოადგენს ნამეტი თანხის გამოყენების საშუალებას მომავალი მოგების მისაღებად;

ბ) აღნიშნული კონტროლი წარსული მოვლენების შედეგია (ერთეულის მიერ პროგრამაში გადარიცხული შენატანები და მომუშავის მიერ გაწეული მომსახურება); და

გ) სამომავლო ეკონომიკური სარგებელი ერთეულისათვის ხელმისაწვდომია მომავალი შენატანების შემცირების, ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით პირდაპირ ერთეულისთვის, ან არაპირდაპირ სხვა დეფიციტიანი პროგრამისათვის.

9. ნეტო ჯამურ თანხასთან დაკავშირებით შეზღუდვა არ აუქმებს გარკვეული ტიპის აქტუარული ზარალისა და გარკვეული ტიპის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების გადავადებით აღიარებას, იმ შემთხვევების გარდა, რომელიც აღწერილია წინამდებარე მუხლის მე-2 პუნქტში. ერთეულს მოეთხოვება, განმარტებით შენიშვნებში აჩვენოს ნებისმიერი თანხა, რომელიც აქტივად არ არის აღიარებული, ნეტო ჯამურ თანხასთან დაკავშირებული შეზღუდვის გამო.

მუხლი 88. ფინანსური შედეგების ანგარიშგება

1. ერთეულმა ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს შემდეგი თანხების ნეტო ჯამური სიდიდე, იმ ნაწილების გარდა, რომელთა ჩართვა აქტივის თვითღირებულებაში მოთხოვნილია წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისად ან ნებადართულია:

- ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება;
- ბ) საპროცენტო დანახარჯი;
- გ) პროგრამის ნებისმიერი აქტივიდან და ნებისმიერი კომპენსაციის უფლებებიდან მოსალოდნელი უკუგება;

დ) აქტუარული მოგება და ზარალი, როგორც მოითხოვება, ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად;

ე) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება;

ვ) პროგრამის ვალდებულების შეკვეცის ან დაფარვის შედეგები და

ზ) ნეტო ჯამურ თანხასთან დაკავშირებით შეზღუდვა განსაზღვრული შეზღუდვების გავლენა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც იგი აღიარებულია წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში.

2. როდესაც წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისად ერთეულს მოეთხოვება დაქირავებულთა სარგებლის ზოგიერთი ტიპის დანახარჯის ჩართვა აქტივების, (მატერიალური მარაგების ან ძირითადი აქტივების თვითღირებულებაში, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის დანახარჯები, რომელიც ჩართულია ზემოაღნიშნული აქტივების თვითღირებულებაში, მოიცავს წინამდებარე მუხლის 1-ლ პუნქტში ჩამოთვლილი კომპონენტების შესაბამის პროპორციებს.

მუხლი 89. აღიარება და შეფასება: ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება

ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის საბოლოო დანახარჯზე ზეგავლენას ახდენს მრავალი ცვლადი, (საბოლოო ხელფასები, მომუშავეთა დენადობა და სიკვდილიანობა, სამედიცინო მომსახურების ღირებულების ტენდენციები) ხოლო დაფინანსებული პროგრამის შემთხვევაში - პროგრამის აქტივებიდან მიღებული საინვესტიციო შემოსავლები. პროგრამის საბოლოო დანახარჯი გაურკვეველია და ეს გაურკვეველობა, შესაძლებელია, დიდი ხნის განმავლობაში გრძელდებოდეს. იმისათვის, რომ ერთეულმა შეაფასოს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება, აუცილებელია:

- ა) აქტუარული შეფასების მეთოდის გამოყენება;
- ბ) სარგებლის თანხების გადანაწილება მომსახურების პერიოდებზე და
- გ) აქტუარული დაშვებების განსაზღვრა

მუხლი 90. აქტუარული შეფასების მეთოდი

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებებისა და მიმდინარე მომსახურების დისკონტირებული ღირებულების (საჭიროების შემთხვევაში კი - წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების) განსაზღვრის მიზნით, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი.

2. პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის (იგივე რაც შრომითი სტაჟის პროპორციულად დარიცხული პენსიის მეთოდი ან პენსიების/შრომითი სტაჟის მეთოდი) თანახმად, მომსახურების თითოეული პერიოდი განიხილება, როგორც გადასახდელი პენსიის (სარგებლის) დამატებითი ერთეულის წარმოქმნის საფუძველი (და თითოეული პირობითი ერთეული განცალკევებულად შეფასდება, საბოლოო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით).

3. ერთეული ახდენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი მთლიანი სარგებლის დისკონტირებას იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ვალდებულების ნაწილი უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში.

მუხლი 91. სარგებლის განაწილება მომსახურების პერიოდებზე

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების, შესაბამისი მიმდინარე მომსახურების ღირებულებისა და, სადაც მიზანშეწონილია, წარსულში გაწეული მომსახურების დისკონტირებული ღირებულების განსაზღვრისას, ერთეულმა პროგრამის ფორმულის მიხედვით სარგებელი უნდა გაანაწილოს მომსახურების პერიოდებზე. თუმცა, თუ დაქირავებულის მიერ ბოლო წლებში გაწეული მომსახურება არსებითად უფრო მაღალ სარგებელს წარმოშობს, ვიდრე ადრეულ წლებში, ერთეულმა სარგებელი უნდა გაანაწილოს წრფივი მეთოდით:

ა) იმ თარიღიდან, როდესაც დაქირავებულის მიერ გაწეულმა მომსახურებამ პირველად წარმოშვა პროგრამით გათვალისწინებული სარგებელი (მიუხედავად იმისა, სარგებელი დამოკიდებულია თუ არა დაქირავებულის შემდგომ მომსახურებაზე);

ბ) იმ თარიღამდე, როდესაც დაქირავებულის მიერ შემდგომში გაწეული მომსახურება, ხელფასის დამატებითი ზრდის შემთხვევის გარდა, სხვა შემთხვევაში, პროგრამის მიხედვით არ წარმოშობს მომავალში არსებით სარგებელს.

2. პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი ერთეულისგან მოითხოვს, რომ სარგებელი გაანაწილოს მიმდინარე პერიოდზე (მიმდინარე მომსახურების ღირებულების შეფასების მიზნით) და მიმდინარე და წინა პერიოდებზე (ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების შესაფასებლად). ერთეული სარგებელს მიაკუთვნებს იმ პერიოდებს, როდესაც წარმოიშობა შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულება. აღნიშნული ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული გასწევს მომსახურებას, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის მიღების (რომელთა გადახდას ერთეული მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში გეგმავს) სანაცვლოდ. აქტუარული მეთოდები ერთეულს საშუალებას აძლევს, საკმარისი საიმედოობით შეაფასოს ვალდებულება და დაასაბუთოს ვალდებულების აღიარება.

3. ფიქსირებულშენატანიანი პროგრამის მიხედვით, დაქირავებულის მომსახურება წარმოშობს ვალდებულებას მაშინაც კი, თუ ეს სარგებელი დამოკიდებულია დაქირავებულის მომავალ დასაქმებაზე (სხვა სიტყვებით, არაგარანტირებული სარგებლის (პენსიის) შემთხვევაშიც). დაქირავებულის მიერ გარანტირებული საპენსიო დახმარების მიღების უფლებამდე გაწეული მომსახურება წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას, რადგან ყოველი მომდევნო საანგარიშგებო თარიღისთვის მცირდება მომავალი მომსახურების ოდენობა, რომელიც დაქირავებულმა მომავალში უნდა გასწიოს სარგებლის უფლების მისაღებად. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას ერთეული ითვალისწინებს იმის ალბათობას, რომ ზოგიერთი დაქირავებული ვერ დააკმაყოფილებს გარანტირებული სარგებლის (პენსიის) მისაღებად საჭირო მოთხოვნებს. ანალოგიურად, შრომითი საქმიანობის შემდგომი ზოგიერთი ტიპის სარგებელი (დაქირავებულის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო დახმარება და სხვ.) მხოლოდ გარკვეული მოვლენების დადგომისას გაიცემა - როდესაც დაქირავებული აღარ მუშაობს ერთეულში, მაგრამ ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც დაქირავებული ეწევა მომსახურებას, რაც წარმოშობს სარგებლის მიღების უფლებას გარკვეული მოვლენების დადგომისას. გარკვეული მოვლენის დადგომის ალბათობა გავლენას ახდენს ვალდებულების შეფასებაზე, მაგრამ გავლენას არ ახდენს ამ ვალდებულების არსებობაზე.

4 ვალდებულება იზრდება იმ თარიღამდე, რომლიდანაც დაქირავებულის შემდგომი მომსახურება აღარ იწვევს სარგებლის არსებითი ოდენობით ზრდას. შესაბამისად, სარგებელი ნაწილდება იმ სააღრიცხვო პერიოდებზე, რომლებიც მთავრდება ამ თარიღამდე ან ამ თარიღისათვის. სარგებელი სააღრიცხვო პერიოდზე განაწილდება, პროგრამით დადგენილი ფორმულის მიხედვით. თუმცა, თუ დაქირავებულის მიერ ბოლო წლებში გაწეული მომსახურება ითვალისწინებს არსებითად მეტ სარგებელს წინა წლებთან შედარებით, ერთეული სარგებელს ანაწილებს წრფივი მეთოდით იმ

თარიღამდე, როდესაც დაქირავებულის მიერ შემდგომში გაწეული მომსახურება აღარ იწვევს სარგებლის არსებითი ოდენობით ზრდას, რაც გამომდინარეობს იქიდან, რომ დაქირავებულის მიერ შრომითი საქმიანობის მთელი პერიოდის განმავლობაში გაწეული მომსახურება საბოლოოდ განაპირობებს ყველაზე მეტი ოდენობის სარგებელს.

5. როდესაც სარგებელი მომსახურების ყოველი წლის საბოლოო ხელფასის მიმართ დადგენილ მუდმივ ხვედრით (პროცენტულ) წილს წარმოადგენს, მომავალი ხელფასის ზრდა გავლენას ახდენს იმ თანხის სიდიდეზე, რომელიც საჭიროა საანგარიშგებო თარიღამდე გაწეული მომსახურებით წარმოქმნილი ვალდებულების დასაფარად, მაგრამ არ წარმოშობს დამატებით ვალდებულებას. ამგვარად:

ა) ხელფასის ზრდა არ წარმოშობს დამატებით სარგებელს, თუნდაც სარგებლის რაოდენობა დამოკიდებული იყოს საბოლოო ხელფასზე; და

ბ) თითოეულ პერიოდზე მისაკუთვნილებელი სარგებლის რაოდენობა იქნება იმ საბოლოო ხელფასის მიმართ მუდმივი თანაფარდობა (ხვედრითი წილი), რომელზეც დამოკიდებულია აღნიშნული სარგებელი.

მუხლი 92. აქტუარული დაშვებები

1. აქტუარული დაშვებები წარმოადგენს ერთეულის მიერ გამოთვლილ იმ ცვლადების საუკეთესო შეფასებებს, რომლებიც განსაზღვრავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის საბოლოო ღირებულებას. აქტუარული დაშვებები მოიცავს:

ა) დემოგრაფიულ დაშვებებს, სარგებლის მიმდები არსებული და ყოფილი დაქირავებულების (და მათ კმაყოფაზე მყოფი პირების) მომავალი მახასიათებლების შესახებ. დემოგრაფიული დაშვებები ეხება შემდეგ საკითხებს:

ა. ა) სიკვდილიანობას შრომითი საქმიანობისა და მის შემდგომ პერიოდში;

ა. ბ) სამუშაო ძალის დენადობის, შრომისუუნარობისა და ნაადრევად პენსიაზე გასვლის მაჩვენებლებს;

ა. გ) პროგრამის მონაწილეთა და მათ კმაყოფაზე მყოფ სარგებლის მიმდებ პირთა თანაფარდობას;

ბ) ფინანსურ დაშვებებს, რომლებიც მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

ბ. ა) დისკონტირების განაკვეთს

ბ. ბ) მომავალი ხელფასებისა და სარგებლის დონეს;

ბ. გ) სამედიცინო მომსახურების შემთხვევაში - მომავალ სამედიცინო დანახარჯებს, მათ შორის, როდესაც არსებითია, სარგებლის მოთხოვნების ადმინისტრირებისა და სარგებლის ანაზღაურების დანახარჯებსაც;

ბ. დ) პროგრამის აქტივების მოსალოდნელი უკუგების ნორმას.

2. აქტუარული დაშვებები უნდა იყოს მიუკერძოებელი და ურთიერთთავსებადი.

3. აქტუარული დაშვებები მიუკერძოებელია, თუ ისინი წინდახედულია და არ არის ზედმეტად კონსერვატიული.

4. აქტუარული დაშვებები ურთიერთთავსებადია, თუ ისინი ითვალისწინებს ეკონომიკურ ერთეულდამოკიდებულებას ისეთ ფაქტორებს შორის, როგორცაა: ინფლაცია, ხელფასების ზრდის ტემპები, უკუგება პროგრამის აქტივებზე და დისკონტირების განაკვეთები. ყველა დაშვება, რომელიც დამოკიდებულია ინფლაციის გარკვეულ დონეზე ნებისმიერ მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში (დაშვებები საპროცენტო განაკვეთების შესახებ, ასევე ხელფასისა და სარგებლის ზრდის შესახებ), გულისხმობს, რომ ინფლაცია იმავე დონეზე იქნება ამ პერიოდშიც.

5. ერთეული განსაზღვრავს დისკონტირების განაკვეთისა და სხვა ფინანსურ დაშვებებს ნომინალური (დადგენილი) გამოსახულებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც რეალურ გამოსახულებაში (ანუ ინფლაციით კორექტირებული) წარმოდგენილი შეფასებები უფრო საიმედოა, ან, როდესაც სარგებელი ინდექსირებულია და არსებობს ინდექსირებული ობლიგაციების აქტიური ბაზარი იმავე ვალუტაში და იმავე პირობებით.

6. ფინანსური დაშვებები უნდა ემყარებოდეს საანგარიშგებო თარიღისთვის განსაზღვრულ საბაზრო

პროგნოზებს იმ პერიოდის შესახებ, როდესაც ვალდებულებები უნდა დაიფაროს.

მუხლი 93. აქტუარული დაშვებები: დისკონტირების განაკვეთი

1. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულების (როგორც დაფინანსებულის, ასევე დაუფინანსებლის) დისკონტირების განაკვეთი უნდა ასახავდეს ფულის დროით ღირებულებას. ფულის დროითი ღირებულების ასახვის მიზნით შერჩეული ფინანსური ინსტრუმენტის ვალუტა და ვადა უნდა შეესაბამებოდეს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულებების ვალუტას და შეფასებულ ვადას.

2. დისკონტირების განაკვეთი წარმოადგენს ერთ-ერთ აქტუარულ დაშვებას, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა აქვს. დისკონტირების განაკვეთი ასახავს ფულის დროით ღირებულებას და არა აქტუარულ ან საინვესტიციო რისკს. ამასთან, დისკონტირების განაკვეთი არ ასახავს არც ერთეულისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკრედიტო რისკს, რომელსაც ექვემდებარებიან ამ ერთეულის კრედიტორები და არც იმის რისკს, რომ მომავალი გამოცდილება შესაძლოა განსხვავდებოდეს აქტუარული დაშვებებისაგან.

3. დისკონტირების განაკვეთი ასახავს სარგებლის გაცემის მიახლოებით გრაფიკს (შეფასებას), რისი დადგენაც პრაქტიკაში ხშირად შესაძლებელია მხოლოდ საშუალო შეწონილი დისკონტირების განაკვეთის გამოყენებით. საშუალო შეწონილი დისკონტირების განაკვეთი ასახავს სარგებლის გაცემის მიახლოებით გრაფიკს და გასაცემი სარგებლის სიდიდესა და ვალუტას, რომელშიც ეს სარგებელი გაიცემა.

4. იმის დადგენა, ფულის დროითი ღირებულების ამსახველი, ვალდებულების დისკონტირების განაკვეთი არის თუ არა ყველაზე საუკეთესო მიახლოებული სიდიდე, შესაძლებელია საანგარიშგებო თარიღისთვის არსებული სახელმწიფო ობლიგაციების, მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების, ან სხვა ფინანსური ინსტრუმენტების საბაზრო შემოსავლიანობის დონის საფუძველზე. საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული სახელმწიფო ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის დონე წარმოადგენს ფულის დროითი ღირებულების ამსახველ საუკეთესო მიახლოებულ სიდიდეს. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში ასე არ არის, მაგალითად, ისეთ იურისდიქციაში, სადაც არ არსებობს სახელმწიფო ობლიგაციების აქტიური ბაზარი, ან, სადაც საანგარიშგებო თარიღისთვის არსებული სახელმწიფო ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის დონე არ ასახავს ფულის დროით ღირებულებას. ასეთ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებული ერთეული დისკონტირების განაკვეთს სხვა მეთოდით ადგენს, მაგალითად, მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის დონის გათვალისწინებით. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება არ არსებობდეს საკმარისად ხანგრძლივი დაფარვის ვადიანი სახელმწიფო ობლიგაციების, ან მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების აქტიური ბაზარი, რომელიც შეესაბამება ყველანაირი სარგებლის გადახდის წინასწარშეფასებულ ვადას. ასეთ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებული ერთეული იყენებს შესაბამისი ვადის მიმდინარე საბაზრო განაკვეთს, შედარებით უფრო მოკლევადიანი სარგებლის დისკონტირებისთვის, ხოლო უფრო გრძელვადიანი სარგებლის დისკონტირების განაკვეთს ანგარიშობს მიმდინარე საბაზრო განაკვეთების ექსტრაპოლაციით, შემოსავლიანობის მრუდის მიხედვით. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების მთლიან დისკონტირებულ ღირებულებაზე, სავარაუდოდ, არსებით გავლენას არ მოახდენს დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც გამოიყენება სარგებლის იმ ნაწილის მიმართ, რომელიც უნდა გაიცეს ხელმისაწვდომი ფინანსური ინსტრუმენტის, როგორცაა, კორპორაციული და სახელმწიფო ობლიგაციები, საბოლოო დაფარვის ვადის შემდგომ პერიოდში.

5. საპროცენტო დანახარჯი გაიანგარიშება სააღრიცხვო პერიოდის დასაწყისისთვის განსაზღვრული დისკონტირების განაკვეთის გამრავლებით, ამ პერიოდის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებულ ღირებულებაზე, აღნიშნულ ვალდებულებებში მომხდარი ნებისმიერი არსებითი ცვლილების გათვალისწინებით. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის

ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება განსხვავებული იქნება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული ვალდებულებისაგან, რადგან ვალდებულების აღიარება ხდება პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების გამოკლების შემდეგ, ხოლო ზოგიერთი ტიპის აქტუარული მოგება და ზარალი, ასევე წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება დაუყოვნებლივ არ აღიარდება.

მუხლი 94. აქტუარული დაშვებები - ხელფასები, სარგებელი და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯები

1. შრომითი საქმიანობის შემდგომი ვალდებულებების შეფასებისას გამოყენებულ უნდა იქნეს ისეთი საფუძველი, რომელიც ასახავს:

- ა) ხელფასების სამომავლო ზრდის წინასწარ შეფასებას;
- ბ) სარგებელს, რომელიც გათვალისწინებულია პროგრამის პირობებით (ან, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის პროგრამის პირობებით და წარმოადგენს კონსტრუქციულ მოვალეობას) საანგარიშგებო თარიღისთვის; და
- გ) სახელმწიფო სარგებლის (პენსიების) მომავალი ცვლილებების წინასწარ შეფასებას, რომლებიც გავლენას ახდენს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებულ სარგებელზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:

- გ. ა) აღნიშნული ცვლილებები ძალაში შევიდა საანგარიშგებო თარიღამდე; ან
- გ. ბ) წარსული გამოცდილება ან სხვა საიმედო მტკიცებულება მიუთითებს, რომ აღნიშნული სახელმწიფო სარგებელი (პენსიები) შეიცვლება რომელიმე პროგნოზირებადი წესით, მაგალითად, ფასების საერთო დონეების მომავალი ცვლილებების შესაბამისად.

2. ხელფასების სამომავლო ზრდის შეფასებისას მხედველობაში მიიღება ინფლაცია, მომუშავის თანამდებობა, დაწინაურება და სხვა შესაბამისი ფაქტორები, როგორცაა, მაგალითად, შრომის ბაზარზე არსებული მოთხოვნა და მიწოდება.

3. თუ პროგრამით გათვალისწინებული ოფიციალური პირობების (ან პროგრამის პირობებით გათვალისწინებული კონსტრუქციული მოვალეობის) მიხედვით, ერთეულს მოეთხოვება სარგებლის სიდიდის შეცვლა მომავალ პერიოდებში, აღნიშნული ცვლილებები აისახება ვალდებულების შეფასებაში. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც:

- ა) ერთეულს წინა წლებში აქვს სარგებლის გაზრდის პრაქტიკა, მაგალითად, ინფლაციის გავლენის შესამსუბუქებლად და არაფერი მიგვანიშნებს იმაზე, რომ ეს პრაქტიკა მომავალში შეიცვლება; ან
- ბ) ფინანსურ ანგარიშგებაში უკვე აღიარდა აქტუარული მოგება და პროგრამით გათვალისწინებული ოფიციალური პირობების (ან პროგრამის პირობებით გათვალისწინებული კონსტრუქციული მოვალეობის), ან კანონმდებლობის მიხედვით, ერთეული ვალდებულია პროგრამის ნამეტი სახსრები გამოიყენოს პროგრამის მონაწილეთა საკეთილდღეოდ.

4. აქტუარული დაშვებები არ ასახავს სარგებლის ისეთ ცვლილებებს, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის პროგრამის ოფიციალური პირობებით (კონსტრუქციული მოვალეობით) საანგარიშგებო თარიღისთვის. ასეთი ცვლილებები გამოვლინდება:

- ა) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებაში იმ ოდენობით, რითაც იგი ცვლილებამდე გაწეული მომსახურების შესაბამისი სარგებლის სიდიდეს ცვლის; და
- ბ) ცვლილებების შემდგომი პერიოდების მიმდინარე მომსახურების ღირებულებაში იმ ოდენობით, რითაც იგი ცვლილების შემდეგ გაწეული მომსახურების შესაბამისი სარგებლის სიდიდეს ცვლის.

5. ისეთ ცვლადებთან დაკავშირებული ზოგიერთი ტიპის შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის წარსულ გამოცდილებასა და სხვა სარწმუნო მტკიცებულებებზე დაყრდნობით შეფასება, როგორცაა სოციალური საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების სარგებელი ან სახელმწიფო სამედიცინო მომსახურების დონე. ასახავს ცვლადების მოსალოდნელ ცვლილებებს.

6. სამედიცინო დანახარჯებთან დაკავშირებული დაშვებები უნდა ითვალისწინებდეს სამედიცინო

მომსახურების დანახარჯების წინასწარშეფასებულ, მომავალ მოსალოდნელ ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია ინფლაციითა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებში მომხდარი განსაკუთრებული ცვლილებებით.

7. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურების სარგებლის შეფასება საჭიროებს დაშვებებს, სამედიცინო მომსახურებისათვის მიმართვების დონისა და სიხშირის და მათ დასაკმაყოფილებლად საჭირო დანახარჯების შესახებ. მომავალი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების განსაზღვრისას ერთეული ეყრდნობა წარსულის მონაცემებს საკუთარი გამოცდილებიდან და, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა ერთეულებიდან, სადაზღვევო კომპანიებიდან, სამედიცინო მომსახურების მომწოდებლებიდან ან სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ სტატისტიკურ მონაცემებსაც. მომავალი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების წინასწარი შეფასებისას მხედველობაში მიიღება ასევე ტექნიკური პროგრესი, ცვლილებები სამედიცინო მომსახურებით სარგებლობაში ან სამედიცინო მომსახურების მოდელის შეცვლა და პროგრამის მონაწილეთა ჯანმრთელობის მდგომარეობის შეცვლა.

8. სამედიცინო მომსახურებისათვის მიმართვების დონე ან სიხშირე მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული დაქირავებულთა (ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირთა) ასაკზე, ჯანმრთელობის მდგომარეობასა და სქესზე; ასევე შეიძლება დამოკიდებული იყოს სხვა ფაქტორებზეც, (გეოგრაფიულ მდებარეობაზე და სხვ.). ამიტომ წინა წლების მონაცემები იმდენად კორექტირდება, რამდენადაც შეიცვალა შესაბამისი ფაქტორი. წინა მონაცემებისაგან განსხვავებით. ისინი კორექტირდება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც არსებობს საიმედო მტკიცებულება იმისა, რომ წარსულის ტენდენციები აღარ გაგრძელდება.

9. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურების ზოგიერთი პროგრამა დაქირავებულებისაგან მოითხოვს შენატანებს პროგრამით მოცული სამედიცინო დანახარჯებისათვის. მომავალი სამედიცინო დანახარჯების წინასწარი შეფასებისას მხედველობაში მიიღება პროგრამის პირობებით (ან პროგრამის პირობებით გაუთვალისწინებელი კონსტრუქციული მოვალეობით) გათვალისწინებული ნებისმიერი ამგვარი შენატანების არსებობა საანგარიშგებო თარიღისთვის. დაქირავებულთა შენატანების ცვლილებები გამოწვეულია წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებით ან, სადაც ეს შესაფერისია, შემცირებებით. სამედიცინო მომსახურების მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად საჭირო დანახარჯები შეიძლება შემცირდეს სახელმწიფოს ან სამედიცინო მომსახურების მომწოდებლების მიერ გაწეული დახმარებებით.

მუხლი 95. აქტუარული მოგება და ზარალი

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შესაფასებლად ერთეულმა, აქტუარული მოგებისა და ზარალის ნაწილი უნდა აღიაროს შემოსავლად ან ხარჯად იმ შემთხვევაში, თუ წინა საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისათვის არსებული, აუდიარებელი კუმულაციური წმინდა აქტუარული მოგება და ზარალი აღემატება შემდეგი სიდიდეებიდან უდიდესს:

ა) ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების (პროგრამის აქტივების გამოკლებამდე) დისკონტირებული ღირებულების 10% ზემოხსენებული თარიღისათვის; და

ბ) პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების 10% ზემოხსენებული თარიღისათვის.

2. წინამდებარე ზღვრები ცალ-ცალკე გამოითვლება და ცალ-ცალკე გამოიყენება თითოეული ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამისათვის.

3. აქტუარული მოგებისა და ზარალის ის ნაწილი, რომელიც უნდა აღიარდეს თითოეული ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამისათვის, წარმოადგენს ნამეტს, გაყოფილს პროგრამის მონაწილე დაქირავებულთა საშუალო დარჩენილ სამუშაო წლებზე. თუმცა, ერთეულს შეუძლია ნებისმიერი სისტემატური მეთოდის გამოყენება, რომლის შედეგად უფრო სწრაფად მოხდება აქტუარული მოგების ან ზარალის აღიარება, იმ პირობით, რომ ერთსა და იმავე საფუძველს უცვლელად გამოიყენებს წლების მანძილზე როგორც მოგების, ასევე ზარალის მიმართ. ერთეულს ამგვარი სისტემატური მეთოდების

გამოყენება, მოგებისა და ზარალის მიმართ, შეუძლია მაშინაც, თუნდაც ისინი თავსდებოდეს წინამდებარე მუხლის 1-ლი პუნქტით დადგენილი ზღვრების ფარგლებში.

4.თუ ერთეული ირჩევს აქტუარული მოგებისა და ზარალის აღიარების პოლიტიკას იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც ისინი წარმოიშვა, როგორც წინა პუნქტით არის ნებადართული, მას შეუძლია აქტუარული მოგებისა და ზარალის აღიარება ცალკე მუხლის სახით, პირდაპირ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, იმ პირობით, თუ ასე მოიქცევა:

ა)ყველა თავისი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის მიმართ; და

ბ)ყველა აქტუარული მოგებისა და ზარალის მიმართ.

5.პირდაპირ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებული აქტუარული მოგება და ზარალი ერთეულმა უნდა წარადგინოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში.

6.ერთეულმა, რომელიც აქტუარულ მოგებასა და ზარალს ცალკე მუხლის სახით აღიარებს, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს ასევე ნეტო ჯამური თანხის შესაბამისი ზღვრული სიდიდის შედეგად წარმოშობილი ნებისმიერი კორექტირების თანხა, ნამეტისა და დეფიციტისგან განცალკევებით. აქტუარული მოგება და ზარალი და ასევე ზღვრული სიდიდის შედეგად წარმოშობილი კორექტირების თანხები, რომლებიც წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაშია აღიარებული, დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს აკუმულირებულ ნამეტში ან დეფიციტში. მათი აღიარება არ შეიძლება მომდევნო პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში.

7.აქტუარული მოგება ან ზარალი შეიძლება გამოიწვიოს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების ან მასთან დაკავშირებული, პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების ზრდამ ან შემცირებამ. აქტუარულ მოგებას ან ზარალს იწვევს:

ა)სამუშაო ძალის დენადობის დონის მოულოდნელად მაღალი ზრდა ან შემცირება, პენსიაში ნაადრევად გასვლა ან სიკვდილიანობა, ან ხელფასის, სარგებლის (თუ პროგრამის ოფიციალური პირობები ან კონსტრუქციული მოვალეობა ითვალისწინებს სარგებლის ზრდას ინფლაციის შესაბამისად), ან სამედიცინო მომსახურების ღირებულების ზრდა;

ბ)სამომავლო სამუშაო ძალის დენადობის, პენსიაში ნაადრევად გასვლის ან სიკვდილიანობის, ან ხელფასის, სარგებლის (თუ პროგრამის ოფიციალური პირობები ან კონსტრუქციული მოვალეობა ითვალისწინებს სარგებლის ზრდას ინფლაციის შესაბამისად), ან სამედიცინო მომსახურების ღირებულების წინასწარ შეფასებებში მომხდარი ცვლილებების შედეგი;

გ)დისკონტირების განაკვეთის ცვლილებების შედეგი; და

დ)პროგრამის აქტივების ფაქტობრივ და მოსალოდნელ უკუგებას შორის განსხვავება.

8.გრძელვადიან პერსპექტივაში, აქტუარულმა მოგებამ და ზარალმა შეიძლება ერთმანეთი გადაფაროს. ამიტომ შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულებების შეფასების საუკეთესო მეთოდად მიიჩნევა საუკეთესო შეფასებიდან გადახრის დიაპაზონი (ანუ „კორიდორი“). ერთეულს უფლება აქვს, თუმცა არ მოეთხოვება, აღიაროს ამ დიაპაზონში მოხვედრილი აქტუარული მოგება და ზარალი. ინსტრუქციის წინამდებარე თავის მიხედვით, ერთეულს, როგორც მინიმუმში, მოეთხოვება ამ დიაპაზონიდან პლუს-მინუს 10%-იან ზღვრებს გარეთ არსებული აქტუარული მოგებისა და ზარალის გარკვეული ნაწილის აღიარება.

მუხლი 96. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება

1.ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას, ერთეულმა, წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება ხარჯად უნდა აღიაროს წრფივი მეთოდით, საშუალო პერიოდის განმავლობაში, რომლის შემდეგაც სარგებლის (პენსიის) გადახდა გარანტირებული ხდება. ვინაიდან სარგებლის (პენსიის) გადახდა უკვე გარანტირებულია ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის შემოღების ან ცვლილებების შეტანისთანავე, ერთეულმა დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება.

2. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც ერთეული იწყებს

ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამას, რომელიც სარგებელს აკუთვნებს წარსულში გაწეულ მომსახურებას, ან ცვლის წარსულში გაწეული მომსახურებისათვის გადასახდელ სარგებელს, რომელსაც ითვალისწინებს არსებული ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა. ასეთი ცვლილებები ეხება დაქირავებულის მიერ იმ სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში გაწეულ მომსახურებას, რომლის შემდეგაც პენსიის გადახდა გარანტირებულია. ამრიგად, წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების აღიარება ხდება აღნიშნული სააღრიცხვო პერიოდის განმავლობაში, მიუხედავად იმისა, რომ იგი დაკავშირებულია დაქირავებულის მიერ წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან. წინა წლებში გაწეული მომსახურების ღირებულებას ერთეული აფასებს როგორც ვალდებულების ცვლილებას მათი კორექტირების შედეგად. წარსულში გაწეული მომსახურების უარყოფითი ღირებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც ერთეული იმგვარად ცვლის წარსულში გაწეულ მომსახურებაზე მისაკუთვნებელ სარგებელს, რომ ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის სარგებლის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება მცირდება.

3. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებაში არ შედის:

ა) ხელფასების ფაქტობრივ და წინასწარდაგეგმილ ზრდას შორის განსხვავებით გამოწვეული გავლენა, წინა წლებში გაწეული მომსახურებისათვის სარგებლის გაცემის ვალდებულებაზე (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან აქტუარული დაშვებებით გათვალისწინებულია ხელფასების საპროგნოზო სიდიდე);

ბ) პენსიების ზრდის სიდიდის გადიდებული და შემცირებული შეფასებები, როდესაც ერთეულს აქვს პენსიების გაზრდის კონსტრუქციული მოვალეობა (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან აქტუარული დაშვებებით გათვალისწინებულია ამგვარი ზრდა);

გ) ფინანსურ ანგარიშგებაში უკვე აღიარებული აქტუარული მოგებით გამოწვეული სარგებლის ზრდის შეფასებები იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული ვალდებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან პროგრამის პირობებით გათვალისწინებული კონსტრუქციული მოვალეობით), ან კანონმდებლობით, რომ პროგრამის აქტივების ნამეტი სახსრები გამოიყენოს პროგრამის მონაწილეთა საკეთილდღეოდ, თუნდაც სარგებლის გაზრდა ოფიციალურად ჯერ არ იყოს დამტკიცებული (ამის შედეგად მიღებული ვალდებულების ზრდა არის აქტუარული ზარალი და არა წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება;

დ) გარანტირებული სარგებლის ზრდა, ახალი ან გაზრდილი სარგებლის არარსებობის შემთხვევაში, როდესაც დაქირავებულები ასრულებენ გარანტირებული სარგებლის (პენსიის) მიღების მოთხოვნებს (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან ერთეულმა სარგებლის წინასწარ შეფასებული დანახარჯი აღიარა როგორც მიმდინარე მომსახურების ღირებულება მომსახურების გაწევისთანავე); და

ე) პროგრამაში შეტანილი ისეთი ცვლილებების შედეგი, რომელიც ამცირებს მომავალი მომსახურებისათვის გასაცემ სარგებელს (სარგებლის შეკვეცა).

4. სარგებლის შემოღების ან შეკვეცის შემთხვევაში, ერთეული ადგენს ამორტიზაციის დარიცხვის ცხრილს წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებისათვის. წარსულში გაწეული მომსახურების სარგებლის ამორტიზაციის დარიცხვის ცხრილში ერთეულს შესწორება შეაქვს, მხოლოდ სარგებლის შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემთხვევაში.

5. როდესაც ერთეული ამცირებს არსებული ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის სარგებელს, ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შესაბამისი შემცირება აღიარდება როგორც (უარყოფითი) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება საშუალო პერიოდის განმავლობაში, რომლის შემდეგაც შემცირებული სარგებლის გადახდა გარანტირებულია.

6. როდესაც ერთეული ამცირებს არსებული ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ზოგიერთ სარგებელს და, ამავე დროს, ზრდის მოცემული პროგრამით გათვალისწინებულ სხვა სარგებელს იმავე დაქირავებულთათვის, იგი ამ ცვლილებას ასახავს როგორც ერთ ნეტო ცვლილებას.

მუხლი 97. აღიარება და შეფასება: პროგრამის აქტივები

1. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების სახით ასაღიარებელი თანხის განსაზღვრისას, გამოიქვეითება პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება. საბაზრო ფასის არარსებობის შემთხვევაში, პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება განისაზღვრება შეფასების საფუძველზე; მაგალითად, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების დისკონტირებით და დისკონტირების ისეთი განაკვეთის გამოყენებით, რომელიც ასახავს როგორც პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ რისკს, ასევე ამ აქტივების დაფარვის ვადას, ან გადაცემის თარიღს (ან აქტივების დაფარვის ვადის არარსებობის შემთხვევაში, მოსალოდნელ პერიოდს, შესაბამისი ვალდებულების დაფარვამდე).

2. პროგრამის აქტივები არ მოიცავს ანგარიშვალდებული ერთეულის მიერ ფონდისათვის გადაუხდელ შენატანებს, ასევე ერთეულის მიერ გამოშვებულ, ფონდის მფლობელობაში მყოფ არაგადაცემად ფინანსურ ინსტრუმენტებს. პროგრამის აქტივები მცირდება ფონდის ნებისმიერი ვალდებულებით, რომელიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებულთა სარგებელთან (სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები (კრედიტორული დავალიანებები) და წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი ვალდებულებები და სხვ.).

3. იმ შემთხვევაში, თუ პროგრამის აქტივები მოიცავს სადაზღვევო პოლისებს, რომლებიც ზუსტად შეესაბამება პროგრამით გათვალისწინებულ ზოგიერთ ან ყველა სარგებლის სიდიდესა და გაცემის დროს, მაშინ აღნიშნული სადაზღვევო პოლისების რეალური ღირებულება ჩაითვლება შესაბამისი ვალდებულებების დისკონტირებულ ღირებულებად და ექვემდებარება სავალდებულო შემცირებას, თუ სადაზღვევო პოლისებით მისაღები მოთხოვნები სრულად არ არის ანაზღაურებადი.

მუხლი 98. კომპენსაციები

1. მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც ზუსტად არის გარკვეული, რომ მეორე მხარე აანაზღაურებს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს, ნაწილობრივ ან მთლიანად, ერთეულმა კომპენსაციის მიღების უფლება უნდა აღიაროს დამოუკიდებელი აქტივის სახით. ერთეულმა ეს აქტივი უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით. ყველა სხვა შემთხვევაში, ერთეულმა აღნიშნული აქტივი უნდა ასახოს პროგრამის აქტივების მსგავსად. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფიქსირებულსარგებლიან პროგრამასთან დაკავშირებული ხარჯი შეიძლება წარმოდგენილი იყოს, კომპენსაციისათვის აღიარებული წმინდა (ნეტო) თანხის სახით.

2. როდესაც ერთეული უკავშირდება სხვა მხარეს, როგორცაა მზღვეველი, რომელიც ნაწილობრივ ან მთლიანად გადაიხდის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს. მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისები წარმოადგენს პროგრამის აქტივებს. ერთეული მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს აღრიცხავს პროგრამის სხვა აქტივების მსგავსად და მათ მიმართ წინა პუნქტით განსაზღვრული მოთხოვნები არ გამოიყენება

3. როცა სადაზღვევო პოლისი არ არის მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი, იგი არ წარმოადგენს პროგრამის აქტივს. ერთეული სადაზღვევო პოლისით განსაზღვრულ თავის კომპენსაციის უფლებას აღიარებს როგორც დამოუკიდებელ აქტივს და არა როგორც ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების განსაზღვრისას გამოსაქვეით სიდიდეს. ყველა სხვა შემთხვევაში, ერთეული აღნიშნულ აქტივს ასახავს პროგრამის აქტივის მსგავსად. კერძოდ, ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულება იზრდება (მცირდება) იმ ოდენობით, რომ ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებასა და შესაბამისი კომპენსაციის უფლებასთან დაკავშირებული წმინდა აკუმულირებული აქტუარული მოგება (ზარალი) აუღიარებელი დარჩეს,

4. თუკი კომპენსაციის უფლება წარმოიშობა სადაზღვევო პოლისით, ან იურიდიული ძალის მქონე შეთანხმებით, რომელიც ზუსტად შეესაბამება ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელი სარგებლის მთლიან თანხას ან მის ნაწილს და მათი გადახდის ვადებს, მაშინ მიიჩნევა,

რომ კომპენსაციის უფლების რეალური ღირებულება არის დაკავშირებული ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება, და ექვემდებარება სავალდებულო შემცირებას, თუ კომპენსაცია სრულად არ არის ანაზღაურებადი.

მუხლი 99. უკუგება პროგრამის აქტივებზე

1. პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელი უკუგება წარმოადგენს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში აღიარებული ხარჯის ერთ-ერთ კომპონენტს. პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელ უკუგებასა და ფაქტობრივ უკუგებას შორის განსხვავება არის აქტუარული მოგება ან ზარალი; იგი, სხვა აქტუარულ ზარალსა და მოგებასთან ერთად, ჩაირთვება ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებაში მისი ნეტო სიდიდის განსაზღვრისას, რომელიც შეუდარდება წინამდებარე ინსტრუქციით განსაზღვრულ 10%-იანი „კორიდორის“ ზღვრებს.

2. პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელი უკუგება ემყარება პერიოდის დასაწყისისთვის განსაზღვრულ საბაზრო პროგნოზს, შესაბამისი ვალდებულების არსებობის მთელი პერიოდის განმავლობაში მისგან მისაღები უკუგების შესახებ. პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელი უკუგება ასახავს პროგრამის იმ აქტივების რეალური ღირებულების ცვლილებებს, რომლებსაც ერთეული ფლობს პერიოდის განმავლობაში, ფონდში ფაქტობრივად გადახდილი შენატანებისა და ფონდიდან ფაქტობრივად გადახდილი სარგებლის შედეგად.

3. პროგრამის აქტივებზე ფაქტობრივი და მოსალოდნელი უკუგების განსაზღვრისას, ერთეული გამოქვითავს ყველანაირ მოსალოდნელ ადმინისტრაციულ დანახარჯს, გარდა ვალდებულების შეფასებისას გამოყენებულ აქტუარულ დაშვებებში გათვალისწინებული დანახარჯებისა.

მუხლი 100. ერთეულთა გაერთიანება

ერთეულთა გაერთიანების დროს შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელთან დაკავშირებით ასაღიარებელი აქტივებისა და ვალდებულებების განსაზღვრისას, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი, რომელიც ეხება ერთეულთა გაერთიანებებს.

მუხლი 101. ვალდებულებების შემცირება და დაფარვა

1. ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების შემცირების ან დაფარვის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი ერთეულმა უნდა აღიაროს ვალდებულების შემცირების ან დაფარვის დროს. შემცირების ან დაფარვის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი უნდა მოიცავდეს:

ა) ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დისკონტირებულ ღირებულებაში მომხდარ ყველა ცვლილებას;

ბ) პროგრამის აქტივების რეალურ ღირებულებაში მომხდარ ცვლილებებს;

გ) ნებისმიერ დაკავშირებულ აქტუარულ მოგებას და ზარალს, ასევე წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას, რომელიც ადრე არ იყო აღიარებული.

2. ვალდებულებების შემცირების ან დაფარვის შედეგების განსაზღვრამდე, ერთეულმა ხელახლა უნდა შეაფასოს ვალდებულება (და პროგრამის შესაბამისი აქტივები, თუ არსებობს), მიმდინარე აქტუარულ დაშვებებზე დაყრდნობით (მათ შორის მიმდინარე საბაზრო საპროცენტო განაკვეთებსა და სხვა მიმდინარე საბაზრო ფასებზე დაყრდნობით).

3. ვალდებულების შემცირებას მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც ერთეული:

ა) მნიშვნელოვნად ამცირებს იმ დაქირავებულთა რიცხვს, რომლებიც პროგრამიდან იღებენ სარგებელს; ან

ბ) ცვლის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის პირობებს იმგვარად, რომ ერთეულში ამჟამად დასაქმებულთა მიერ მომავალში გაწეული მომსახურების არსებითი ნაწილი უკვე აღარ მიიღებს

მონაწილეობას სარგებლის განსაზღვრაში, ან გაითვალისწინება მხოლოდ შემცირებული სარგებლის გამოსაანგარიშებლად.

4. ვალდებულების შემცირება შეიძლება ასევე გამოიწვიოს ისეთმა იზოლირებულმა მოვლენამ, როგორცაა: რომელიმე "ოპერაციის შეწყვეტა" ან ერთეულის დახურვა, ან თვით პროგრამის შეწყვეტა ან დროებით შეჩერება, ან იმ დონეზე შემცირება, რომ სამომავლო ხელფასების ზრდა დაკავშირებული იქნება წარსულში გაწეული მომსახურებისთვის გადასახდელ სარგებელთან. პროგრამის ვალდებულების შემცირება შეიძლება დაკავშირებული იყოს ასევე ერთეულის რესტრუქტურისთვის. ამ შემთხვევაში, ერთეული ვალდებულების შემცირებასაც ასახავს მაშინ, როდესაც რესტრუქტურისთვის.

5. როდესაც პროგრამის შეცვლა სარგებლის სიდიდეს ამცირებს, მაშინ ვალდებულების შემცირებად მიიჩნევა მხოლოდ ამ შემცირების გავლენა მომავალ მომსახურებაზე. წარსულში გაწეულ მომსახურებაზე სარგებლის შემცირების გავლენა არის წარსულში გაწეული მომსახურების უარყოფითი ღირებულება.

6. ვალდებულება იფარება მაშინ, როცა ერთეული ისეთი შეთანხმების მონაწილე ხდება, რომელიც აუქმებს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული სარგებლის, ან მისი ნაწილის გადახდის ყველა სხვა იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას. მაგალითად, როდესაც ერთეული პროგრამის მონაწილეებს უხდის, ან მათ სასარგებლოდ (მათი სახელით) იხდის ერთჯერად თანხას, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის მიღების უფლებაზე უარის თქმის სანაცვლოდ.

7. როდესაც ერთეული მოიპოვებს სადაზღვევო პოლისის დაქირავებულთა ზოგიერთი ან ყველა სახის სარგებლის დასაფინანსებლად, რომლებიც დაკავშირებულია მათ მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან, ამგვარი სადაზღვევო პოლისის შექმნა არ მიიჩნევა ვალდებულების დაფარვად, როდესაც ერთეული იტოვებს დამატებითი შენატანების გადარიცხვის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას, თუ მზღვეველი არ გადაიხდის პოლისით გათვალისწინებულ დაქირავებულთა სარგებელს.

8. ვალდებულებების დაფარვა და შემცირება ერთდროულად მაშინ ხდება, როდესაც პროგრამის დასრულების შედეგად ვალდებულებაც იფარება და პროგრამის არსებობაც წყდება. თუმცა, პროგრამის დასრულება არ ნიშნავს ვალდებულების შემცირებას ან დაფარვას, თუ იგი იცვლება სხვა პროგრამით,

9. თუ ვალდებულების შემცირება მხოლოდ პროგრამის მონაწილე დაქირავებულთა ნაწილს ეხება, ან პროგრამის ვალდებულება ნაწილობრივ იფარება, წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი მოიცავს წარსულში გაწეული მომსახურების აუდიარებელი ღირებულებისა და აქტუარული მოგების ან ზარალის პროპორციულ ნაწილს. ზემოაღნიშნული პროპორციული ნაწილი განისაზღვრება ვალდებულების შემცირებამდე ან დაფარვამდე და მის შემდგომ არსებული ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულების საფუძველზე, თუ სხვა მეთოდის გამოყენება მოცემულ პირობებში უფრო რაციონალური არ იქნება.

მუხლი 102. ურთიერთგადაფარვა

ერთეულმა ერთ პროგრამასთან დაკავშირებული აქტივით სხვა პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულება უნდა გადაფაროს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულს:

ა) აქვს ერთი პროგრამის ნამეტის გამოყენების სამართლებრივი უფლება მეორე პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დასაფარად; და

ბ) განზრახული აქვს ვალდებულებების დაფარვა ნეტო საფუძველზე, ან ერთი პროგრამის აქტივების ნამეტის რეალიზაცია და სხვა პროგრამის შესაბამისი ვალდებულების ერთდროულად დაფარვა.

მუხლი 103. მიმდინარე და გრძელვადიანი მუხლების გამიჯვნა

1. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი კონკრეტულად არ განსაზღვრავს, სავალდებულოა თუ არა

შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის შედეგად წარმოშობილი აქტივებისა და ვალდებულებების მიმდინარე და გრძელვადიანი ნაწილების გამიჯვნა.

2. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი არ განსაზღვრავს, აუცილებელია თუ არა მიმდინარე მომსახურების ღირებულების, საპროცენტო დანახარჯისა და პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელი უკუგების ასახვა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შემოსავლის ან დანახარჯების ცალკეული მუხლის შემადგენელ კომპონენტებად.

მუხლი 104. განმარტებითი შენიშვნები

1. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ისეთი ინფორმაცია უნდა გააშუქოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეძლოს მისი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის არსისა და საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ამ პროგრამაში მომხდარი ცვლილებების შეფასება.

2. ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის შესახებ ერთეულმა უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) აქტუარული მოგებისა და ზარალის აღიარების სააღრიცხვო პოლიტიკა;

ბ) პროგრამის ტიპის ზოგადი დახასიათება;

გ) ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების საწყისი და საბოლოო ნაშთების დისკონტირებული ღირებულების შემაჯერებელი მონაცემები. ამასთან, ცალკე უნდა აჩვენოს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ქვემოთ ჩამოთვლილ თითოეულ მუხლზე მისაკუთვნიებული შედეგები (თუ შესაფერისია):

გ. ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება;

გ. ბ) საპროცენტო დანახარჯი;

გ. გ) პროგრამის მონაწილეთა მიერ გადახდილი შენატანები;

გ. დ) აქტუარული მოგება და ზარალი;

გ. ე) იმ პროგრამებთან დაკავშირებული სავალუტო კურსის ცვლილებები, რომლებიც შეფასებულია ერთეულის წარსადგენი ვალუტისაგან განსხვავებულ ვალუტაში;

გ. ვ) გადახდილი სარგებელი;

გ. ზ) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება;

გ. თ) ერთეულთა გაერთიანება;

გ. ი) ვალდებულების შემცირება; და

გ. კ) ვალდებულების დაფარვა.

დ) ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების ანალიზი, მთლიანად დაუფინანსებელი პროგრამებიდან წარმოქმნილ თანხებად და მთლიანად ან ნაწილობრივ დაუფინანსებელი პროგრამებიდან წარმოქმნილ თანხებად;

ე) პროგრამის აქტივების საწყისი და საბოლოო ნაშთების რეალური ღირებულებისა და ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად აქტივად აღიარებული კომპენსაციის უფლების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შემაჯერებელი მონაცემები. ამასთან, თუ შესაფერისია, ცალკე აჩვენოს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ქვემოთ ჩამოთვლილ თითოეულ მუხლზე მისაკუთვნიებული შედეგები:

ე. ა) პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელი უკუგება;

ე. ბ) აქტუარული მოგება და ზარალი;

ე. გ) იმ პროგრამებთან დაკავშირებული სავალუტო კურსის ცვლილებები, რომლებიც შეფასებულია ერთეულის წარსადგენი ვალუტისაგან განსხვავებულ ვალუტაში;

ე. დ) დამქირავებლის შენატანები;

ე. ე) პროგრამის მონაწილეთა შენატანები;

ე. ვ) გადახდილი სარგებელი;

ე. ზ) ერთეულთა გაერთიანება; და

ე. თ) ვალდებულებების დაფარვა.

ვ)წინამდებარე პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით წარმოდგენილი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულებისა და „ე“ ქვეპუნქტის მიხედვით წარმოდგენილი პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების შეჯერება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებულ აქტივებთან და ვალდებულებებთან, სულ მცირე შემდეგი ინფორმაციის გაშუქებით:

ვ.ა) წმინდა აქტუარული მოგება ან ზარალი, რომელიც აღიარებული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში

ვ.ბ) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, რომელიც აღიარებული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში

ვ. გ)ნებისმიერი თანხა, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული არ არის აქტივად, ნეტო ჯამური თანხით გათვალისწინებული ზღვრის გამო;

ვ.დ) აქტივად აღიარებული ნებისმიერი კომპენსაციის უფლების რეალური ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისთვის (კომპენსაციის უფლებასა და შესაბამის ვალდებულებას შორის კავშირის მოკლე განმარტებასთან ერთად); და

ვ.ე) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული სხვა თანხები.

ზ)ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ქვემოთ ჩამოთვლილ თითოეულ მუხლთან დაკავშირებით აღიარებული ხარჯების მთლიანი თანხა, ასევე ანგარიშგების მუხლები, რომლებშიც ისინია ჩართული:

ზ.ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება;

ზ.ბ) საპროცენტო დანახარჯი;

ზ.გ) მოსალოდნელი უკუგება პროგრამის აქტივებზე;

ზ.დ)მოსალოდნელი უკუგება კომპენსაციის უფლებაზე, რომელიც აქტივად არის აღიარებული, ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად;

ზ.ე) აქტუარული მოგება და ზარალი;

ზ.ვ) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება;

ზ.ზ)პროგრამის ვალდებულების შემცირების ან დაფარვის შედეგი; და

ზ.თ)ნეტო ჯამური თანხით გათვალისწინებული ზღვრის შედეგი.

თ)წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში თითოეული ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლისთვის აღიარებული მთლიანი თანხა:

თ.ა)აქტუარული მოგება და ზარალი; და

თ.ბ)ნეტო ჯამური თანხით გათვალისწინებული ზღვრის შედეგი.

ი)ერთეულმა, რომელიც აქტუარულ მოგებასა და ზარალს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში აღიარებს - ამ ანგარიშგებაში აღიარებული აქტუარული მოგებისა და ზარალის მთლიანი თანხა;

კ)პროგრამის აქტივების თითოეული ძირითადი კატეგორიისათვის, რომელიც მოიცავს (მაგრამ მარტო ამით არ შემოიფარგლება) წილობრივ ინსტრუმენტებს, სავალო ინსტრუმენტებს, ქონებას, ასევე ყველა სხვა აქტივისათვის, მათი პროცენტული წილი ან თანხა, რომელიც თითოეულ ძირითად კატეგორიას უკავია პროგრამის მთლიანი აქტივების რეალურ ღირებულებაში;

ლ)პროგრამის აქტივების რეალურ ღირებულებაში ჩართული თანხა:

ლ. ა)ერთეულის საკუთარი ფინანსური ინსტრუმენტების თითოეული კატეგორიისათვის; და

ლ. ბ)ნებისმიერი სხვა უძრავი ქონება, რომელიც დაკავებული აქვს ერთეულს, ან სხვა აქტივები, რომელსაც ერთეული იყენებს.

მ)იმ საფუძვლის ტექსტური აღწერილობა, რომელიც გამოიყენება აქტივების მოსალოდნელი საერთო უკუგების ნორმის განსასაზღვრად, მათ შორის პროგრამის ძირითადი კატეგორიის აქტივების გავლენა;

ნ)პროგრამის აქტივების ფაქტობრივი უკუგება, ასევე ყველა იმ კომპენსაციის უფლების ფაქტობრივი უკუგება, რომელიც აქტივად არის აღიარებული

ო)ძირითადი აქტუარული დაშვებები, რომლებიც ერთეულს გამოყენებული აქვს საანგარიშგებო

თარიღისთვის, მათ შორის, როდესაც შესაფერისია:

ო. ა) დისკონტირების განაკვეთები;

ო. ბ) დისკონტირების განაკვეთის დასადგენად გამოყენებული საფუძველი;

ო. გ) პროგრამის აქტივებზე მოსალოდნელი უკუგების ნორმები ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი პერიოდებისათვის;

ო. დ) აქტივად აღიარებული ნებისმიერ კომპენსაციის უფლებაზე მოსალოდნელი უკუგების ნორმები, ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი პერიოდებისათვის;

ო. ე) ხელფასების მოსალოდნელი ზრდის ტემპები (ასევე ნებისმიერი ინდექსის ან სხვა ცვლადის ცვლილება, რომლებიც პროგრამის ფორმალური ან კონსტრუქციული პირობებით განსაზღვრულია, როგორც სამომავლო სარგებლის ზრდის საფუძველი);

ო. ვ) სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდის ტენდენციები; და

ო. ზ) ერთეულის მიერ გამოყენებული სხვა არსებითი აქტუარული დაშვებები. განმარტებით შენიშვნებში ერთეულმა თითოეული აქტუარული დაშვება უნდა ასახოს აბსოლუტური გამოსახულებით (როგორც აბსოლუტური პროცენტი და სხვ.) და არა როგორც სხვადასხვა პროცენტულ თანაფარდობებს ან სხვა ცვლადებს შორის სხვაობა;

პ) სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების მოსალოდნელი ცვლილების ტემპის ერთი პროცენტული ერთეულით ზრდის გავლენა და ერთი პროცენტული ერთეულით შემცირების გავლენა;

პ. ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულებისა და შრომითი საქმიანობის შემდგომ პერიოდულ წმინდა სამედიცინო დანახარჯებში შემავალი საპროცენტო დანახარჯების კომპონენტების აგრეგირებულ თანხაზე; და

პ. ბ) სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებთან დაკავშირებულ, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის აკუმულირებულ ვალდებულებაზე. მოცემული განმარტებითი შენიშვნების მიზნებისთვის ყველა სხვა დაშვება მუდმივი უნდა იყოს. იმ პროგრამებისათვის, რომლებიც მაღალი ინფლაციის მქონე გარემოში მოქმედებს, განმარტებით შენიშვნებში აისახება სამედიცინო დანახარჯების მოსალოდნელი ცვლილების ტემპის ისეთი დონის პროცენტული ზრდის ან შემცირების გავლენა, რომელიც დაბალი ინფლაციის მქონე გარემოსთვის განსაზღვრული ერთი პროცენტული ერთეულის გავლენის მნიშვნელოვნად მსგავსია;

ჟ) მიმდინარე წლიური პერიოდისა და წინა ოთხი წლიური პერიოდის შესაბამისი თანხები:

ჟ. ა) ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულება, პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება და პროგრამის ნამეტის ან დეფიციტის თანხა; და

ჟ. ბ) წინა წლების გამოცდილების გათვალისწინებით გაკეთებული კორექტირებები, რომლებიც წარმოიშვა:

ჟ. ბ. ა) პროგრამის იმ ვალდებულებებთან დაკავშირებით, რომლებიც გამოსახულია (1) თანხით, ან (2) საანგარიშგებო თარიღისთვის არსებული პროგრამის ვალდებულებების მიმართ პროცენტის სახით; და

ჟ. ბ. ბ) პროგრამის იმ აქტივებთან დაკავშირებით, რომლებიც გამოსახულია (1) თანხით, ან (2) საანგარიშგებო თარიღისთვის არსებული პროგრამის აქტივების მიმართ პროცენტის სახით.

რ) შეძლებისდაგვარად, დასაბუთებულად განსაზღვრული, დამქირავებლის საუკეთესო შეფასება მოსალოდნელი შენატანებისა, რომლებიც პროგრამაში გადასახდელია საანგარიშგებო პერიოდის მომდევნო წლიური პერიოდის განმავლობაში.

3. წინა პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, მოითხოვება პროგრამის ტიპის ზოგადი აღწერა. ამ აღწერილობაში ფიქსირებული ხელფასის საპენსიო პროგრამები უნდა გაიმიჯნოს საბოლოო ხელფასების საპენსიო პროგრამებისა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო დახმარებების პროგრამებისაგან. პროგრამის დახასიათებაში უნდა შედიოდეს არაფორმალური მეთოდები, რომლებიც ისეთ კონსტრუქციულ მოვალეობას წარმოშობს, რომელიც გათვალისწინებულია ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებაში. უფრო დეტალური აღწერა არ მოითხოვება.

4.თუ ერთეულს ერთზე მეტი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამა გააჩნია, მათ შესახებ ინფორმაცია უნდა ასახოს გაერთიანებულად, ცალ-ცალკე თითოეული პროგრამისთვის ან ისე დაჯგუფდეს, როგორც მოსახერხებელი იქნება. დაჯგუფება შესაძლოა ხელსაყრელი იყოს შემდეგი კრიტერიუმების მიხედვით:

ა) პროგრამის გეოგრაფიული ადგილმდებარეობა; ან

ბ) პროგრამების არსებითი რისკისადმი დამოკიდებულებით, (ფიქსირებული ხელფასიანი საპენსიო პროგრამებისა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურების პროგრამებისაგან).

5. თუ ერთეული პროგრამების ჯგუფს ერთიანად ასახავს, განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილ უნდა იქნეს საშუალო შეწონილი მაჩვენებლებით ან მათი შედარებით ვიწრო დიაპაზონით.

6. ერთეულს მოეთხოვება დამატებით ასახოს დამქირავებელთა ჯგუფის ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამები, რომლებიც ისე განიხილება, თითქოს ისინი ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამებია.

7. ერთეული ასახავს შემდეგ ინფორმაციას:

ა) დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციებს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამებში; და

ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს ერთეულის მაღალი თანამდებობის ხელმძღვანელი პერსონალისთვის.

8. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, შრომითი საქმიანობის შედეგად წარმოშობილი პირობითი ვალდებულებების შესახებ.

მუხლი 105. სხვა გრძელვადიანი სარგებლის სახეები, აღიარება და შეფასება

1. სხვა გრძელვადიანი სარგებლის სახეებია:

ა) გრძელვადიანი კომპენსირებადი გაცდენა. მაგალითად, შვებულება ხანგრძლივი სამუშაო სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება;

ბ) საიუბილეო ან სხვა სარგებელი ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის;

გ) გრძელვადიანი სარგებელი, შრომისუუნარობის შემთხვევაში;

დ) მოგებაში მონაწილეობა და პრემიები, რომლებიც გადაიხდება იმ პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულებმა გასწიეს შესაბამისი მომსახურება; და

ე) გადავადებული კომპენსაცია, რომელიც გადაიხდება იმ პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის ან უფრო მეტი ხნის შემდეგ, როდესაც გაწეულ იქნა შესაბამისი მომსახურება.

ვ) ერთეულის მიერ გადასახდელი კომპენსაცია მანამ, სანამ ფიზიკური პირი ახალ სამუშაოს დაიწყებს.

2. საზოგადოდ, დაქირავებულის სხვა გრძელვადიანი დახმარებების შეფასება არ შეიცავს ისეთივე განუსაზღვრელობის ხარისხს, როგორსაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი. უფრო მეტიც, სხვა გრძელვადიანი სარგებლის შემოღება ან მათში ცვლილებების შეტანა იშვიათად წარმოშობს წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას, მნიშვნელოვანი ოდენობით. ამ მიზეზთა გამო, ინსტრუქციის წინამდებარე თავით მოითხოვება გამარტივებული მეთოდის გამოყენება დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლის აღრიცხვისთვის. აღნიშნულ მეთოდს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის აღრიცხვის მეთოდისაგან შემდეგი ნიშნების ასხვავებს:

ა) დაუყოვნებლივ ხდება აქტუარული მოგების ან ზარალის აღიარება და არ გამოიყენება „კორიდორი“; და

ბ) დაუყოვნებლივ ხდება წარსულში გაწეული მომსახურების აღიარება.

3. ინსტრუქციის წინამდებარე თავით გათვალისწინებულია უარყოფადი დაშვება, რომ გრძელვადიანი შრომისუუნარობის დახმარება არ შეიცავს ისეთივე განუსაზღვრელობის ხარისხს, როგორსაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი. როდესაც ეს დაშვება უარყოფილია, ერთეული განიხილავს, სრულად აღრიცხოს გრძელვადიანი შრომისუუნარობის სარგებელი თუ მხოლოდ მისი ნაწილი.

4. თანხა, რომელიც აღიარდა დაქირავებულის სხვა გრძელვადიანი სარგებლის ვალდებულებად, ტოლი უნდა იყოს შემდეგი ნეტო ჯამური სიდიდის:

ა) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ფიქსირებულსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული

ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების

ბ)რომელსაც აკლდება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს განსაზღვრული პროგრამის აქტივების (თუ ასეთი არსებობს) რეალური ღირებულება, საიდანაც უშუალოდ უნდა დაიფაროს აღნიშნული ვალდებულებები

5. დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლის შემთხვევაში, თუ წინამდებარე ინსტრუქციის სხვა თავები არ მოითხოვს ან ნებას არ რთავს, რომ ჩაირთოს აქტივის თვითღირებულებაში, ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილი თანხების ნეტო ჯამური სიდიდე უნდა აღიაროს ხარჯად ან შემოსავლად:

ა)მიმდინარე მომსახურების ღირებულება ;

ბ)საპროცენტო ხარჯი;

გ)მოსალოდნელი უკუგება პროგრამის აქტივებზე და აქტივის სახით აღიარებული კომპენსაციის უფლებაზე

დ)აქტუარული მოგება და ზარალი, რომელიც დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს;

ე)წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, რომელიც დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს;

ვ)პროგრამის შემცირების ან დაფარვის შედეგები.

6.თუ დახმარების ოდენობა დამოკიდებულია მომსახურების ხანგრძლივობაზე, ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული გასწევს მომსახურებას. ამ ვალდებულების შეფასება ასახავს გადახდის მოთხოვნის შესაძლებლობას და დროის იმ ხანგრძლივობას, როდესაც, სავარაუდოდ, გადახდილ უნდა იქნეს ეს თანხა. თუ შრომისუუნარო დაქირავებულისათვის დახმარების ოდენობა ერთი და იგივეა, ნამსახურები წლების მიუხედავად, აღნიშნული დახმარებების მოსალოდნელი ღირებულება აღიარდება მაშინ, როდესაც მოხდება მოვლენა, რომლის მიზეზითაც დაქირავებული ხანგრძლივი დროით დაკარგავს შრომის უნარს. ინსტრუქციის წინამდებარე თავში მოცემულია ის ალბათობა, რომ გრძელვადიანი სარგებელი შრომისუუნარობის შემთხვევაში მოიცავს განუსაზღვრელობის უფრო მაღალ ხარისხს, ვიდრე დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებელი.

მუხლი 106. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის აღიარება, შეფასება და განმარტებითი შენიშვნები

1.ინსტრუქციის წინამდებარე თავი შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის ვალდებულებას სხვა სარგებლისგან ცალკე განიხილავს, რადგან სარგებლის ვალდებულებას წარმოშობს არა დაქირავებულთა მომსახურება, არამედ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტა.

2.ერთეულმა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი ვალდებულებად ან ხარჯად უნდა აღიაროს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული მტკიცედ გადაწყვეტს:

ა)დაქირავებული ან დაქირავებულთა ჯგუფი სამუშაოდან დაითხოვოს საპენსიო ასაკის მიღწევამდე; ან

ბ)შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის გადახდით წახალისოს დაქირავებულთა მიერ სამუშაოს ნებაყოფლობით დატოვება.

3.მხოლოდ მაშინ მიიჩნევა, რომ ერთეულს მტკიცედ აქვს გადაწყვეტილი დაქირავებულთა სამუშაოდან დათხოვნა, როდესაც მას გააჩნია დაქირავებულთა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის ოფიციალური გეგმა და არ არსებობს მისი შეუსრულებლობის რეალური ალტერნატივა. გეგმა, მინიმუმ, უნდა მოიცავდეს:

ა)იმ დაქირავებულთა ადგილმდებარეობას, ფუნქციებსა და მიახლოებით რაოდენობას, რომლებმაც უნდა შეწყვიტონ შრომითი საქმიანობა;

ბ)შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელს, თითოეული სამუშაოს კატეგორიის ან ფუნქციების მიხედვით; და

გ)პროგრამის განხორციელების პერიოდს. პროგრამის განხორციელება, შეძლებისდაგვარად, მალე უნდა დაიწყოს და მისი შესრულების პერიოდის ხანგრძლივობა არ უნდა უშვებდეს პროგრამაში არსებითი ცვლილებების შეტანის ალბათობას.

4. დასაქმების შეწყვეტის შემთხვევაში, დაქირავებულთათვის ფულადი დახმარების (ან სხვა სახის სარგებლის) გაცემის ვალდებულება ერთეულს შეიძლება ეკისრებოდეს კანონის, ხელშეკრულების, ან დასაქმებულებთან (ან მათ წარმომადგენლებთან) სხვა სახის შეთანხმების თუ პრაქტიკით წარმოშობილი ვალდებულების, ტრადიციის ან სამართლიანად მოქმედების სურვილის შესაბამისად. ასეთი ტიპის სარგებელი განიხილება როგორც შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი, როგორც წესი, ერთჯერადად გადასახდელი თანხაა, მაგრამ ზოგჯერ ასევე მოიცავს:

ა) საპენსიო ან შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა სახის სარგებლის გაზრდას არაპირდაპირ დაქირავებულთა სარგებლის პროგრამის მეშვეობით, ან პირდაპირ; და

ბ) ხელფასით უზრუნველყოფას დადგენილი პერიოდის დასრულებამდე, თუ დაქირავებული, რომელსაც შეიძლება ერთეული უზრუნველყო ეკონომიკური სარგებლის მიღებით, შეწყვეტს მუშაობას.

5. არსებობს ზოგიერთი ისეთი სარგებელი, რომელიც დაქირავებულებზე გაიცემა, მიუხედავად იმისა, თუ რა მიზეზის გამო დატოვეს მათ ერთეული. ამ სარგებლის გაცემა განსაზღვრულია (დამოკიდებულია კანონით განსაზღვრულ პირობებსა და მინიმალურ ნამსახურებ წლებზე), მაგრამ მათი გაცემის ვადა განუსაზღვრელია. მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარი სარგებელი ზოგიერთ ქვეყანაში აღიწერება, როგორც შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი ან ფულადი საჩუქარი, ისინი შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს უფრო წარმოადგენენ, ვიდრე შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელს. შესაბამისად, ერთეულები მათ ასახავენ როგორც შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს. ზოგიერთი ერთეული, მუშაობის ნებაყოფლობით შეწყვეტის შემთხვევაში, უფრო ნაკლებ დახმარებას (რომელიც, ფაქტობრივად, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელია) გასცემს, ვიდრე ერთეულის იძულებით დატოვების შემთხვევაში. სამუშაოს იძულებითი შეწყვეტის შემთხვევაში გაცემული დამატებითი სარგებელი წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელს.

6. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი გადახდისთანავე აღიარდება ხარჯად, რადგან ერთეულისთვის ისინი არ წარმოადგენს მომავალში მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელს.

7. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის აღიარებასთან ერთად, ერთეულს შეიძლება ასევე მოუწიოს საპენსიო პროგრამის ან პენსიაზე გასვლის სარგებლის ან სხვა სარგებლის შემცირების.

8. თუ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი გადახდილ უნდა იქნეს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვეზე მეტი ხნის განმავლობაში, მათი დისკონტირება უნდა მოხდეს ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრული დისკონტირების ფორმით.

9. სამუშაოს ნებაყოფლობით დატოვების სტიმულირებისათვის გაკეთებული შეთავაზების შემთხვევაში, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის შეფასება უნდა დაეყრდნოს დაქირავებულთა იმ რაოდენობას, რომლებიც, სავარაუდოდ, შეთავაზებას მიიღებენ.

10. როდესაც დაუზუსტებელია დაქირავებულთა ის რაოდენობა, რომელიც მუშაობის შეწყვეტის შესახებ წინადადებას მიიღებს, მაშინ ადგილი აქვს პირობით ვალდებულებას. ერთეული ვალდებულია, ინფორმაცია ასახოს პირობითი ვალდებულების შესახებ, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ვალდებულების დასაფარად თანხის გადინების ნაკლები ალბათობა არსებობს.

11. ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს ხარჯების შინაარსსა და თანხას, როდესაც არსებითია. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელმა შეიძლება ისეთი ხარჯი გამოიწვიოს, რომელიც საჭიროებს განმარტებას ამ მოთხოვნის შესაბამისად.

12. ერთეული ინფორმაციას ამჟღავნებს, მაღალი თანამდებობის ხელმძღვანელი პერსონალის შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლის შესახებ.

შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები - უფლების გადამცემი

მუხლი 107. მიზანი

1. წინამდებარე თავის მიზანია, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისთვის უფლების გადამცემის, როგორც საჯარო სექტორის ერთეულის მიმართ სააღრიცხვო მოთხოვნების დადგენა.
2. წინამდებარე თავის მოქმედების სფეროში შემავალი შეთანხმებები მოიცავს ოპერატორს, რომელიც უფლების გადამცემის სახელით, შეღავათიანი მომსახურების აქტივებთან დაკავშირებით, საჯარო მომსახურებას ახორციელებს.
3. შეთანხმებები ამ თავის მოქმედების სფეროს მიღმა საჯარო მომსახურების გაწევას არ მოითხოვს და მომსახურებასა და კომპონენტების მართვას მხოლოდ იმ შემთხვევაში მოიცავს, როდესაც აქტივი უფლების გადამცემის მიერ არ კონტროლდება (მაგ., გარე წყაროს გამოყენება, მომსახურების ხელშეკრულებები ან პრივატიზაცია).
4. წინამდებარე თავი ოპერატორის მიერ გამოყენებულ აღრიცხვას არ განსაზღვრავს (ოპერატორის წინაშე მდგარი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების აღრიცხვის წესები შეიძლება მოიძებნოს აღრიცხვის შესაბამის საერთაშორისო ან ეროვნულ სტანდარტში, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებს ეხება).

მუხლი 108. განმარტებები

ქვემოთ ჩამოთვლილი ტერმინები წინამდებარე თავში განსაზღვრული მნიშვნელობებით არის გამოყენებული:

- ა) **სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება** - შეთანხმება, რომელიც აღწერს მხარეებისთვის იმავე უფლებებისა და ვალდებულებების მიმანიჭებელ ხელშეკრულებებს და სხვა შეთანხმებებს, რაც ხელშეკრულების გაფორმების შემთხვევაში ექნებოდათ.
- ბ) **უფლების გადამცემი** - ერთეული, რომელიც ოპერატორზე შეღავათიანი შეთანხმების აქტივის გამოყენების უფლებას გასცემს.
- გ) **ოპერატორი** - ერთეული, რომელიც იყენებს უფლების გადამცემის მიერ კონტროლირებულ შეღავათიანი მომსახურების აქტივს, საზოგადოებრივი მომსახურების მისაწოდებლად
- დ) **შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება** - სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის, რომელშიც:
 - დ.ა) ოპერატორი, უფლების გადამცემის სახელით, საზოგადოებრივი მომსახურების გასაწევად დროის განსაზღვრულ მონაკვეთში შეღავათიანი მომსახურების აქტივს იყენებს; და
 - დ.ბ) ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში, მის მიერ გაწეული მომსახურებისათვის კომპენსაციას იღებს.
- ე) **შეღავათიანი მომსახურების აქტივი** - შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში საზოგადოებრივი მომსახურების გასაწევად გამოყენებული აქტივი, რომელიც:
 - ე.ა) წარმოდგენილია ოპერატორის მიერ და:
 - ე. ა. ა) ოპერატორი აწყობს, ავითარებს ან შეიძენს მესამე მხარისაგან; ან
 - ე. ა. ბ) ოპერატორის მფლობელობაში არსებული აქტივია; ან
 - ე.ბ) წარმოდგენილია უფლების გადამცემის მიერ და არის:
 - ე. ბ. ა) უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი; ან
 - ე. ბ. ბ) უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივის გაუმჯობესება.

მუხლი 109. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარება და შეფასება

1. შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღიარდეს თუ არა, შეთანხმებით გათვალისწინებული ყველა ფაქტისა და გარემოების გათვალისწინებით უნდა შეფასდეს.

2. უფლების გადამცემმა შეღვათიან მომსახურებად უნდა აღიაროს ოპერატორის მიერ წარმოდგენილი აქტივი და უფლების გადამცემის არსებული აქტივის გაუმჯობესება, თუ:
- ა) უფლების გადამცემი აკონტროლებს ან არეგულირებს, თუ რა მომსახურება უნდა გასწიოს ოპერატორმა აქტივით, ვის მიმართ და რა ფასად უნდა გასწიოს; და
 - ბ) უფლების გადამცემი შეთანხმების ვადის ბოლოს აკონტროლებს – ფლობის საშუალებით, ბენეფიციური მფლობელობით ან სხვაგვარად – ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს აქტივში.
3. კონტროლი და რეგულაცია შეიძლება სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება, ან სხვა შემთხვევა იყოს (როგორც არის მესამე მხარის მარეგულირებლის გავლით, რომელიც არეგულირებს უფლების გადამცემის მრეწველობაში ან სექტორში მოქმედ სხვა ერთეულებს); ის მოიცავს უფლების გადამცემის მიერ მთლიანი შედეგის, ასევე სხვა მომხმარებლის მიერ ნაწილის ან სრული შედეგების შესყიდვის შემთხვევებს, აქტივის სარგებელზე სხვების ხელმისაწვდომობის შეზღუდვის ან რეგულირების საშუალება არის კონტროლის აუცილებელი ელემენტი, რომელიც ერთეულის აქტივებს ყველა ერთეულისათვის ხელმისაწვდომი და ყველასათვის სარგებლის მიმცემი საჯარო აქტივებისაგან განასხვავებს. სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება ოპერატორის მიერ დასაწესებელ საწყის ფასებს აყალიბებს და შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში ფასების გადახედვას არეგულირებს. როდესაც სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება შეღვათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების კონტროლს უფლების გადამცემს გადასცემს, აქტივი ინსტრუქციის წინამდებარე თავით გათვალისწინებულ პირობებს აკმაყოფილებს. ეს პირობები იმათ კონტროლს ეხება, რომლებსაც ოპერატორი უნდა მოემსახუროს.
4. წინამდებარე თავი ეხება შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმებაში მისი მთლიანი სასარგებლო ვადით გამოყენებულ აქტივს (სრულვადიანი აქტივი), თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი პირობები: უფლების გადამცემი აკონტროლებს ან არეგულირებს, თუ რა მომსახურება უნდა გასწიოს ოპერატორმა აქტივით, ვის მიმართ და რა ფასად უნდა გასწიოს.
5. უფლების გადამცემმა თავდაპირველად უნდა შეაფასოს აღიარებული შეღვათიანი მომსახურების აქტივი რეალური ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი აკმაყოფილებს წინა პუნქტებში არსებულ პირობებს - ამ შემთხვევაში უფლების გადამცემმა უნდა მოახდინოს არსებული აქტივის, როგორც შეღვათიანი მომსახურების აქტივის, რეკლასიფიკაცია. რეკლასიფიცირებული შეღვათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღრიცხოს ძირითადი აქტივებისთვის ან არამატერიალური აქტივებისთვის წინამდებარე ინსტრუქციით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად, ასეთის არსებობის შემთხვევაში. უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული, შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმებაში გამოყენებული აქტივი; ინსტრუქციის წინამდებარე თავის მიხედვით, რეკლასიფიცირებულია და არა აღიარებული. უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივის მხოლოდ განახლება (რომელიც მის შესაძლებლობებს ზრდის), როდესაც დაკმაყოფილებულია შესაბამისი პირობები, შეღვათიანი მომსახურების აქტივად აღიარდება.
6. საწყისი აღიარების ან რეკლასიფიკაციის შემდგომ, შეღვათიანი მომსახურების აქტივები უნდა აღრიცხოს არამატერიალური აქტივებისთვის წინამდებარე ინსტრუქციით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად, როგორც აქტივების ცალკე კლასი.
7. კონტროლი უნდა იქნეს განსხვავებული მართვისაგან. თუ უფლების გადამცემი ინარჩუნებს კონტროლის ხარისხს თუ რა მომსახურება უნდა გასწიოს ოპერატორმა აქტივით, ვის მიმართ და რა ფასად და აქტივში ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ ღირებულებას. ოპერატორი აქტივს უფლების გადამცემის სახელით მხოლოდ მართავს - მაშინაც კი, როცა, ბევრ შემთხვევაში, მას შეიძლება ფართო მენეჯერული უფლებები ჰქონდეს.
8. ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ და „ბ“ ქვეპუნქტებში მოცემული პირობები ერთობლიობაში ადგენენ, თუ როდის კონტროლდება აქტივი, საჭირო ჩამანაცვლებლის ჩათვლით, უფლების გადამცემის მიერ მისი მთელი ეკონომიკური ვადის განმავლობაში. თუ ოპერატორს აქტივის ნაწილის ჩანაცვლება

შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში უწევს (გზის ზედა ფენის ან შენობის სახურავის და სხვ.), აქტივი განიხილება, როგორც მთელი. შესაბამისად, ამ მუხლის მე-2 პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტში მოცემული პირობები დაკმაყოფილებულია მთლიანი აქტივისათვის, ჩანაცვლებული ნაწილის ჩათვლით, თუ უფლების გადამცემი ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს ამ ნაწილის ბოლო ჩანაცვლებაში აკონტროლებს.

9. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი შეღავათიანი მომსახურების აქტივების საწყის შეფასებას რეალური ღირებულებით მოითხოვს. კერძოდ, საწყისი აღიარებისას რეალური ღირებულება გამოიყენება აშენებული ან განვითარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან არსებული აქტივის გაუმჯობესების ღირებულების დასადგენად. წინამდებარე მუხლის მე-5 პუნქტში მოცემული მოთხოვნები შეღავათიანი მომსახურების აქტივებად რეკლასიფიცირებულ უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებულ აქტივებს არ ეხება. საწყისი აღიარებისას რეალური ღირებულების გამოყენება გადაფასებას არ მოითხოვს.

10. უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის გადაცემული კომპენსაციის ტიპი გავლენას ახდენს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის რეალური ღირებულების დადგენაზე საწყისი აღიარებისას. აქტივის რეალური ღირებულება საწყისი აღიარებისას, გაცემული კომპენსაციის ტიპზე დაყნობით დგინდება შემდეგნაირად:

ა) როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს უხდის, რეალური ღირებულება აქტივის საწყისი აღიარებისას ოპერატორისათვის აქტივის სანაცვლოდ განხორციელებული გადახდების ნაწილს წარმოადგენს.

ბ) როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის აქტივის სანაცვლოდ გადახდებს არ ახორციელებს, აქტივი ძირითადი და არამატერიალური აქტივების გაცვლის მსგავსად აღირიცხება.

მუხლი 110. აშენებული ან გაფართოებული აქტივი

1. როდესაც აშენებული ან გაფართოებული აქტივი ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრულ პირობებს აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების აქტივს აღიარებს და შეაფასებს. აქტივი მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც:

ა) სავარაუდოა, რომ ერთეული აქტივთან დაკავშირებულ სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს ან პოტენციურ მომსახურებას მიიღებს; და

ბ) აქტივის ღირებულება ან რეალური ღირებულება შესაძლებელია საიმედოდ შეფასდეს.

2. წინამდებარე კრიტერიუმები, სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმების ვადებსა და პირობებთან ერთად, იმის დასადგენად უნდა იქნეს განხილული, აღიარდეს თუ არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივი მისი აშენების და განვითარების პერიოდში. ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივებისათვის აღიარების კრიტერიუმი შეიძლება დაკმაყოფილდეს აშენებისა და გაფართოების პერიოდის განმავლობაში. თუ ასეა, უფლების გადამცემი, როგორც წესი, შეღავათიანი მომსახურების აქტივს პერიოდის განმავლობაში აღიარებს.

3. აღიარების პირველი კრიტერიუმი უფლების გადამცემის მიერ ეკონომიკური სარგებლის და მომსახურების პოტენციალის მიღებას მოითხოვს. უფლების გადამცემის გადმოსახედიდან შეღავათიანი მომსახურების აქტივის უმთავრესი მიზანი არის მომსახურების პოტენციალის გაწევა საჯარო სექტორის უფლების გადამცემის სახელით. უფლების გადამცემის მიერ აწყობილი ან პირადი სარგებლობისათვის განვითარებული აქტივის მსგავსად, აშენების ან გაფართოების ხარჯის გაწევისას, უფლების გადამცემი სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმების პირობებს იმის დასადგენად შეაფასებს, მიიღებს თუ არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომსახურების პოტენციალს იმ დროისათვის.

4. აღიარების მეორე კრიტერიუმი აქტივის საწყისი ღირებულების ან რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასებადობას მოითხოვს. შესაბამისად, აღიარების მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად უფლების გადამცემს უნდა ჰქონდეს საიმედო ინფორმაცია აქტივის ღირებულებისა და რეალური

ღირებულების შესახებ, მისი აშენებისა და გაფართოების პერიოდში. თუ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება მოითხოვს, რომ ოპერატორმა უფლების გადამცემს აქტივის აშენებისა და გაფართოების პერიოდში ანგარიშგება წარუდინოს, გაწეული დანახარჯი შეიძლება შეფასებადი იყოს. შესაბამისად, ის დააკმაყოფილებს აღიარების პრინციპებს განვითარებული აქტივებისათვის. ასევე, როდესაც უფლების გადამცემს აშენებული ან განვითარებული აქტივის მიღებაზე უარის თქმის მცირე შესაძლებლობა აქვს, ხელშეკრულების ან სხვა მსგავსი სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმების პირობების დასაკმაყოფილებლად, დანახარჯი აქტივის დასრულებისკენ მიმართული ღონისძიებების განხორციელების პროგრესის მიხედვით აღიარდება. შესაბამისად, უფლების გადამცემი აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს და დაკავშირებულ ვალდებულებას.

მუხლი 111. ვალდებულებების აღიარება და შეფასება

1. როდესაც უფლების გადამცემი აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს აღიარების პირობების შესაბამისად, უფლების გადამცემმა ასევე უნდა აღიაროს ვალდებულებაც. უფლების გადამცემმა არ უნდა აღიაროს ვალდებულება, როდესაც მის მფლობელობაში არსებული აქტივი, შესაბამისი კრიტერიუმების მიხედვით, შეღავათიანი მომსახურების აქტივად არის რეკლასიფიცირებული, გარდა ოპერატორის მიერ დამატებითი ანაზღაურების გაცემის შემთხვევების გარდა. ასეთ შემთხვევაში, აღიარებული ვალდებულება თავდაპირველად უნდა შეფასდეს იმავე ოდენობით, როგორც შესაბამისი პირობების მიხედვით აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი, შესწორებული უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის ან ოპერატორის მიერ უფლების გადამცემისთვის გადახდილი ნებისმიერი სხვა ანაზღაურების (მაგ., ფულადი სახსრები) ოდენობით.

2. აღიარებული ვალდებულების ბუნება დამოკიდებულია უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის გაცვლილი ოდენობის ბუნებაზე. უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის მიცემული ანაზღაურება დგინდება სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმების პირობების შესაბამისად და, როცა შესაბამისია, სახელშეკრულებო სამართლით.

3. უფლების გადამცემი აღიარებს ფინანსურ ვალდებულებას, როდესაც იგი ვალდებულია, ოპერატორს რამდენიმე ნაწილად, შეღავათიანი მომსახურების (ე.ი. აშენებული, გაფართოებული, შეძენილი, ან გაუმჯობესებული) აქტივისათვის გადაუხადოს. ინსტრუქციის წინამდებარე თავში განსაზღვრული შეფასების მოთხოვნების გამოყენებით, ოპერატორი აღიარებს შემოსავალს აშენების, გაფართოების, შეძენის, გაუმჯობესებისა და მის მიერ გაწეული საოპერაციო მომსახურებებისათვის. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების დადებამდე ოპერატორი წყვეტს იმ აქტივის აღიარებას, რომელსაც იგი ფლობდა და ძირითად საშუალებებად აღიარებდა.

4. უფლების გადამცემი აღიარებს ვალდებულებას, როდესაც იგი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლებას აძლევს. ოპერატორი არამატერიალურ აქტივს აღიარებს

5. უფლების გადამცემი წყვეტს ოპერატორისათვის გადაცემული აქტივის აღიარებას, რომელსაც ის აღარ აკონტროლებს. ოპერატორი აღიარებს აქტივს და ვალდებულებას აქტივის გაცვლიდან წარმოშობილ ნებისმიერ მოვალეობასთან დაკავშირებით.

6. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, უფლების გადამცემმა შეიძლება ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივი, ნებისმიერი შემდეგი კომბინაციით აუნაზღაუროს:

ა) ოპერატორისათვის გადახდების განხორციელებით („ფინანსური ვალდებულების“ მოდელი);
ბ) სხვა საშუალების გამოყენებით (ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი), როგორც არის:

ბ.ა) შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემა ოპერატორისათვის; ან

ბ.ბ)შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის გამოყენების საშუალების გადაცემა ოპერატორისათვის (საავადმყოფოს კერძო ნაწილი, როცა საავადმყოფოს დარჩენილი ნაწილი უფლების გადამცემის მიერ საზოგადოების პაციენტების სამკურნალოდ გამოიყენება, ან კერძო ადგილი ავტოპარკინგისათვის, საზოგადოებრივ ადგილთან ახლოსდა სხვ.).

მუხლი 112. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები

1. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების საერთო მახასიათებლებია შემდეგი:

- ა) უფლების გადამცემი საჯარო სექტორის ერთეულს წარმოადგენს;
 - ბ) ოპერატორი სულ მცირე შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გარკვეულ მართვასა და დაკავშირებულ მომსახურებაზე პასუხისმგებელი და უფლების გადამცემის სახელით არ მოქმედებს მხოლოდ როგორც აგენტი;
 - გ) შეთანხმება განსაზღვრავს საწყის ფასებს, რომელიც ოპერატორის მიერ უნდა იქნეს დაკისრებული და არეგულირებს ფასების გადახედვას შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის მანძილზე;
 - დ) შეთანხმების პერიოდის ბოლოს ოპერატორი ვალდებულია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უფლების გადამცემს განსაზღვრულ პირობებში, მცირე ან ნულოვანი დამატებითი ანაზღაურებით გადასცეს, იმის მიუხედავად, თუ რომელმა მხარემ დააფინანსა იგი თავდაპირველად; და
 - ე) შეთანხმება იმართება სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმებით, რომელიც განსაზღვრავს შედეგების სტანდარტებს, ფასების დაკორექტირების მექანიზმებს და საარბიტრაჟო დავების შეთანხმებებს.
2. შეღავათიანი მომსახურების აქტივებია: გზები, ხიდები, გვირაბები, ციხეები, საავადმყოფოები, აეროპორტები, წყლის გამანაწილებელი ინფრასტრუქტურა, ენერჯის მიწოდებისა და სატელეკომუნიკაციო ქსელები, სამხედრო და სხვა ოპერაციებისთვის მუდმივი დაწესებულებები და საჯარო მომსახურების გაწევის ადმინისტრაციული მიზნებისათვის გამოყენებული სხვა გრძელვადიანი მატერიალური და არამატერიალური აქტივები.

მუხლი 113. კომპენსაციის ტიპები

შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პირობების შესაბამისად, უფლების გადამცემმა შეიძლება ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივი ნებისმიერი შემდეგი კომბინაციით აუნაზღაუროს:

- ა) ოპერატორისათვის გადახდების (ფულადი) განხორციელებით;
 - ბ) ოპერატორისათვის ანაზღაურების სხვაგვარად მიცემით, როგორცაა:
 - ბ.ა) შეღავათიანი მომსახურების ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემა ოპერატორისათვის; ან
 - ბ.ბ) ოპერატორისათვის სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის გამოყენებაზე უფლების გადაცემა.
1. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, გადახდების განხორციელების საშუალებით უნაზღაურებს, აქტივები და მომსახურების კომპონენტები შეიძლება იყოს განცალკევებადი (სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება განსაზღვრავს წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ოდენობას, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივზე უნდა გადანაწილდეს) ან არაგანცალკევებადი.
2. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება განცალკევებადია სხვადასხვა გარემოებებში, მათ შორის, შეიძლება იყოს შემდეგი (მაგრამ არ შემოიფარგლება ამით):
- ა) იდენტიფიცირებულია გადახდების ნაკადის ნაწილი, რომელიც თვითონ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობის შესაბამისად იცვლება და სხვა ნაწილი, რომელიც კონკრეტული მომსახურებების გამოყენების ან შესრულების შესაბამისად იცვლება;

ბ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვადასხვა კომპონენტები შეიძლება მიმდინარეობდეს სხვადასხვა პერიოდის განმავლობაში ან შეიძლება შეწყდეს ცალ-ცალკე. მაგალითად, მომსახურების ცალკეული კომპონენტი შეიძლება შეწყდეს შეთანხმების დანარჩენი ნაწილის გაგრძელებაზე ზეგავლენის გარეშე; ან

გ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვადასხვა კომპონენტები შეიძლება ხელახლა ინდივიდუალურად შეთანხმდეს. მაგალითად, მომსახურების კომპონენტი ბაზარზე შემოწმებული და ღირებულების ნაწილობრივი ან სრული ზრდა ან შემცირება უფლების გადამცემზე ისეთნაირად გადის, რომ უფლების გადამცემის მიერ განხორციელებული, კონკრეტულად ამ მომსახურებასთან დაკავშირებული გადახდის ნაწილი შესაძლებელია იდენტიფიცირდეს.

3. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ფულადი ფასის ეკვივალენტი არის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გადახდების კომპონენტის მიმდინარე ღირებულება. თუმცა, თუ აქტივის გადახდების ნაწილის მიმდინარე ღირებულება რეალურ ღირებულებაზე მეტია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი თავდაპირველად ფასდება მისი რეალური ღირებულებით.

4. როდესაც აქტივი და უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის მომსახურების გადახდის კომპონენტი განცალკევებადი არ არის, რეალური ღირებულება სავარაუდო შეფასების ტექნიკის გამოყენებით დგინდება.

5. შეთანხმებით გათვალისწინებული გადახდები და სხვა კომპენსაციები, შეთანხმების დასაწყისში ან მისი ხელახლა შეფასებისას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივზე და შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვა კომპონენტებზე (შენახვისა და მოვლის მომსახურებები და სხვ.) მათი რეალური ღირებულებების შესაბამისად გადანაწილდება. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის რეალური ღირებულება მოიცავს მხოლოდ აქტივთან დაკავშირებულ თანხებს და არ მოიცავს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვა კომპონენტებთან დაკავშირებულ თანხებს. ზოგიერთ შემთხვევაში, აქტივებზე და შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვა კომპონენტებზე გადახდების გადანაწილება უფლების გადამცემის მიერ შეფასების ტექნიკის გამოყენებას მოითხოვს. მაგალითად, უფლების გადამცემმა შეიძლება აქტივთან დაკავშირებული გადახდები შეაფასოს, შედარებადი აქტივის რეალურ ღირებულებასთან მიმართებაში ისეთ შეთანხმებაში, რომელიც სხვა კომპონენტებს არ მოიცავს, ან გადახდების სავარაუდო დადგენის გზით, სხვა კომპონენტებისათვის შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების შედარებად შეთანხმებებთან მიმართებაში და შემდეგ, შეთანხმების ფარგლებში, მთლიანი გადახდებიდან ამ გადახდების გამოკლებით.

6. როდესაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომწვევებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან შემოსავლის გამომწვევების უფლებას, ან უფლების გადამცემისაგან არაფულად კომპენსაციას ღებულობს, უფლების გადამცემი პირდაპირ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შესაძენად ხარჯს არ გასწევს. ოპერატორისათვის გაწეული კომპენსაციის ეს ფორმები ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის თვითღირებულებას და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის პერიოდის განმავლობაში მის მუშაობას უნაზღაურებს. ამიტომაც, უფლების გადამცემს თავდაპირველად აქტივის კომპონენტის რეალური ღირებულების შესაბამისად შეფასება სჭირდება.

მუხლი 114. ფინანსური ვალდებულების მოდელი

1. როდესაც უფლების გადამცემს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესების მიზნით, ოპერატორისათვის ფულადი სახსრებით ან ფინანსური აქტივით გადახდის უპირობო ვალდებულება აქვს, შესაბამისი პირობების მიხედვით აღიარებული ვალდებულება ფინანსურ ვალდებულებად უნდა აღრიცხოს.

2. უფლების გადამცემს ფულადი სახსრების გადახდის უპირობო ვალდებულება აქვს, თუ გარანტირებულია, რომ მან ოპერატორს უნდა გადაუხადოს:

ა) განსაზღვრული ან განსაზღვრადი ოდენობა; ან

ბ) არსებობის შემთხვევაში, საჯარო მომსახურების მომხმარებლებისაგან ოპერატორების მიერ მიღებული ოდენობებსა და ნებისმიერ განსაზღვრულ ან განსაზღვრად ოდენობას შორის სხვაობა, მაშინაც კი, თუ გადახდა დამოკიდებულია ოპერატორზე, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მიერ ხარისხის ან ეფექტურობის განსაზღვრული მოთხოვნების დაკმაყოფილებას უზრუნველყოფს.

3. უფლების გადამცემს აქვს უპირობო ვალდებულება, თუ მას აქვს მცირე მოქმედების თავისუფლება (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), რომ თავიდან აიცილოს ვალდებულება, ვინაიდან, ჩვეულებრივ, ოპერატორთან სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმება კანონმდებლობით არის უზრუნველყოფილი.

4. უფლების გადამცემმა ოპერატორისთვის გადახდები უნდა გადაანაწილოს და აღრიცხოს მათი შინაარსის მიხედვით, როგორც შესაბამისი პირობების შესაბამისად აღიარებული ვალდებულების შემცირება, ფინანსური საკომისიო და საკომისიო, ოპერატორის მიერ განხორციელებული მომსახურებისათვის.

5. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების გაწევის ღირებულებისათვის წინასწარ განსაზღვრული გადახდების განხორციელებით, კომპენსაციას აძლევს, წინასწარ განსაზღვრული გადახდების აქტივთან დაკავშირებული ნაწილის ამსახველი ოდენობა, ვალდებულებად აღიარდება. ეს ვალდებულება ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრულ ფინანსურ გადასახდელებს და მომსახურების გადახდების კომპონენტებს არ მოიცავს.

6. შეღავათიანი მომსახურების ფარგლებში დადგენილი ფინანსური საკომისიო და საკომისიოები ოპერატორის მიერ განხორციელებული მომსახურებისათვის, უნდა აღირიცხოს, როგორც ხარჯი.

7. როდესაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან მომსახურების კომპონენტი ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია, უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის განხორციელებული გადახდების მომსახურების კომპონენტები შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების შესაბამისი რეალური ღირებულებებით უნდა გადაანაწილდეს. როდესაც აქტივის ან მომსახურების კომპონენტები ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის, უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის განხორციელებული გადახდების მომსახურების კომპონენტები სავარაუდო შეფასების ტექნიკის გამოყენებით დადგინდება.

8. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებამდე უხდის, უფლების გადამცემი აღნიშნულ გადახდებს წინასწარ გადახდებად აღრიცხავს.

9. ფინანსური გადასახდელები (ფინანსური საკომისიო და საკომისიო, ოპერატორის მიერ განხორციელებული მომსახურებისათვის) წინასწარ დადგენის შემთხვევაში, ოპერატორის კაპიტალის ღირებულებაზე დაყრდნობით განისაზღვრება, რაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის არის დამახასიათებელი.

10. თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის დამახასიათებელი ოპერატორის კაპიტალის ღირებულების წინასწარ დადგენა შეუძლებელია, მაშინ გამოიყენება შეთანხმებაში მოცემული შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის დამახასიათებელი განაკვეთი, უფლების გადამცემის დამატებითი სასესხო განაკვეთი, ან შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისი სხვა განაკვეთი.

11. როდესაც საკმარისი ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ არის, ფინანსური გადასახდელის დასადგენად გამოყენებული განაკვეთი შეიძლება მსგავსი აქტივის შესაძენად მოსალოდნელი განაკვეთის მიხედვით შეფასდეს (მსგავსი აქტივის ლიზინგი, მსგავსი ადგილმდებარეობით და პირობებით და სხვ.). სავარაუდო განაკვეთი შემდეგთან ერთად უნდა იქნეს განხილული:

ა) გადახდების მიმდინარე ღირებულება;

ბ) აქტივის სავარაუდოდ შეფასებული რეალური ღირებულება; და

გ) სავარაუდოდ შეფასებული ნარჩენი ღირებულება, რათა თითოეული რიცხვის სანდოობა გარანტირებული და ორმხრივად შეთავსებადი იყოს.

12. როდესაც უფლების გადამცემი დაფინანსებაში მონაწილეობს (აშენების გაფართოების, შექმნისა და გაუმჯობესების მიზნით ან გარანტიების სახით ოპერატორზე სესხს გასცემს), ფინანსური

გადასახდელების განაკვეთის დასადგენად შესაძლებელია უფლების გადამცემის დამატებითი სასესხო განაკვეთის გამოყენება იყოს მისაღები.

13. ფინანსური გადასახდელების დასადგენად გამოყენებული საპროცენტო განაკვეთი შეიძლება მომავალში არ შეიცვალოს, თუ აქტივის კომპონენტი ან მთლიანად შეთანხმება ახლიდან არ შეთანხმდება.

14. ფინანსური გადასახდელების (ფინანსური საკომისიო და საკომისიო, ოპერატორის მიერ განხორციელებული მომსახურებისათვის) მომსახურების კომპონენტი თავდაპირველად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების მთლიან პერიოდზე აღიარდება, რადგან აღიარების ეს მოდელი გაწეულ მომსახურებას ყველაზე უკეთესად პასუხობს. იმ შემთხვევაში, როდესაც სპეციალური ხარჯების კომპენსირება ცალ-ცალკე მოითხოვება და მათი ვადები ცნობილია, ასეთი ხარჯები გაწევისთანავე აღიარდება.

მუხლი 115. ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი

1. როდესაც უფლების გადამცემს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მშენებლობის, განვითარების, შექმნის ან გაუმჯობესების მიზნით, ოპერატორისათვის ფულადი სახსრებით ან სხვა ფინანსური აქტივით გადახდის უპირობო ვალდებულება არ აქვს და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან, ოპერატორს შემოსავლის გამომმუშავების უფლებას გადასცემს, უფლების გადამცემმა შესაბამისი პირობების მიხედვით აღიარებული ვალდებულება უნდა აღრიცხოს, როგორც უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის აქტივების გაცვლით წარმოშობილი შემოსავლის გამოუმუშავებელი ნაწილი.

2. უფლების გადამცემმა უნდა აღიაროს შემოსავალი და შეამციროს შესაბამისი პირობების მიხედვით აღიარებული ვალდებულება, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსის შესაბამისად.

3. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივისთვის და მომსახურების გაწევისათვის ანაზღაურებას უხდის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლებიდან შემოსავლის მიღების უფლების გადაცემის გზით, გაცვლა მიიჩნევა შემოსავლის წარმომქმნელ ოპერაციად, რადგანაც ოპერატორისათვის მიცემული უფლება ძალაშია შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში, უფლების გადამცემი გაცვლიდან მიღებულ შემოსავალს დაუყოვნებლივ არ აღიარებს. ნაცვლად ამისა, ვალდებულება აღიარდება შემოსავლის მიუღებელი ნაწილისათვის. შემოსავალი აღიარდება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით და ვალდებულება მცირდება შემოსავლის აღიარებასთან ერთად.

4. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივისა და გაწეული მომსახურებისათვის კომპენსაციას უხდის, ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემით, ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში შემოსავლის გამომმუშავების უფლება ეძლევა. ამასთან, უფლების გადამცემი გამოიმუშავებს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ფარგლებში მიღებულ აქტივთან დაკავშირებულ სარგებელს, ოპერატორისათვის შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში მიცემული უფლების სანაცვლოდ. შესაბამისად, ეს შემოსავალი დაუყოვნებლივ არ აღიარდება. ნაცვლად ამისა, აღიარდება ვალდებულება შემოსავლის ჯერაც გამოუმუშავებელი ნაწილისათვის. შემოსავალი აღიარდება და ვალდებულება შემცირდება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ეკონომიკურ შინაარსზე დამოკიდებულებით მაშინ, როდესაც ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების განმავლობაში ხელმისაწვდომი ხდება. უფლების გადამცემმა შეიძლება ოპერატორს გადახდების კომბინაციით და პირდაპირ მესამე მხარის მომხმარებლებისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემით გადაუხადოს. ასეთ შემთხვევებში, თუ ოპერატორის მიერ მესამე

მხარის შემოსავლების გამომუშავების უფლება მნიშვნელოვნად ამცირებს ან ანულებს უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის გადასახდელი წინასწარ გადახდების ნაკადს, ვალდებულების შესამცირებლად შეიძლება სხვა საფუძველი უფრო შესაფერისი იყოს (პირობა, რომლის მიხედვითაც უფლების გადამცემის სამომავლო წინასწარ გადახდების ნაკადი მცირდება ან ნულდება და სხვ.).

5. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების სანაცვლოდ, შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის მიწოდებით უხდის კომპენსაციას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გარდა, შემოსავალი აღიარდება და აღიარებული ვალდებულება მცირდება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებსაც განიხილავს.

6. ზოგიერთ შემთხვევაში, ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის ფარგლებში, შეიძლება არსებობდეს „ჩრდილოვანი გადასახდელები“. ზოგიერთი ჩრდილოვანი გადასახდელი გადახდილია შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესებისთვის და ოპერატორის მიერ მისი გამოყენებისთვის. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს მხოლოდ მესამე მხარის მომხმარებლების მიერ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენებისათვის უხდის, ეს არის გამოყენებისათვის გადახდილი კომპენსაცია და არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შექმნა. შესაბამისად, ასეთი გადახდები მგ48 პუნქტში განსაზღვრულ ვალდებულებას არ უკავშირდება. უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების ხარისხის შესაბამისად უხდის კომპენსაციას და ასეთ გადახდებს ხარჯებად აღრიცხავს.

მუხლი 116. შეთანხმების გაყოფა

1. თუ უფლების გადამცემი იხდის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესებისათვის, ნაწილობრივ, ფინანსური ვალდებულების აღებით და, ნაწილობრივ, ოპერატორისათვის უფლების გადაცემით, აუცილებელია, რომ ვალდებულების აღიარების პირობების მიხედვით აღიარებული მთლიანი ვალდებულების თითოეული ნაწილი ცალ-ცალკე აღირიცხოს. თავდაპირველად აღიარებული მთლიანი ვალდებულება მუხლი 111. პუნქტი 1.-ით განსაზღვრული ოდენობის ტოლი უნდა იყოს. ასეთ ვითარებაში, ოპერატორისათვის ანაზღაურება წინასწარ განსაზღვრული გადახდებისათვის ფინანსური ვალდებულების ნაწილად იყოფა და ნაწილობრივ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის მესამე მხარის გამოყენებით შემოსავლის მიღების უფლებისათვის - ვალდებულების ნაწილად. ვალდებულების თითოეული ნაწილი თავდაპირველად აღიარდება გადახდილი ან გადასახდელი კომპენსაციის რეალური ღირებულებით.

2. უფლების გადამცემმა, ვალდებულების თითოეული ნაწილი, ფინანსური ვალდებულების მოდელისა და ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

მუხლი 117. სხვა ვალდებულებები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

1. უფლების გადამცემმა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებიდან წარმოშობილი თითოეული ვალდებულება, პირობითი ვალდებულება და პირობითი აქტივი უნდა აღრიცხოს ინსტრუქციით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად ფინანსური აქტივების და ვალდებულების შესახებ.

2. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები შეიძლება მოიცავდეს ფინანსური გარანტიის სხვადასხვა ფორმებს (გარანტიას, ფასიან ქაღალდს, ვალთან დაკავშირებულ უზრუნველყოფას, რომელსაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესების დასაფინანსებლად იღებს და სხვ.), ან შედეგზე დამოკიდებულ გარანტიებს (მინიმალური შემოსავლის ნაკადის გარანტიას, მოკლე ჩავარდნებისათვის კომპენსაციის ჩათვლით და სხვ.).

3. უფლების გადამცემის მიერ გაკეთებული გარკვეული გარანტიები შეიძლება აკმაყოფილებდეს ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულების განსაზღვრებას. უფლების გადამცემი ადგენს, აკმაყოფილებს თუ არა უფლების გადამცემის მიერ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ფარგლებში გაკეთებული გარანტიები ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულების განსაზღვრებას და გარანტიის აღრიცხვისათვის იყენებს წინამდებარე ინსტრუქციით განსაზღვრულ მოთხოვნებს.

მუხლი 118. სხვა შემოსავლები

1. ოპერატორმა შეიძლება უფლების გადამცემს ანაზღაურება გადაუხადოს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობისათვის, უფლების გადამცემისათვის რესურსების წინასწარგანსაზღვრული შემოდინების უზრუნველყოფით, მათ შორის, შემდეგის ჩათვლით:

- ა) წინასწარი გადახდა ან გადახდების ნაკადი;
- ბ) შემოსავლის განაწილების უზრუნველყოფა;
- გ) უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის გადასახდელი წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადის შემცირება; და
- დ) ოპერატორისათვის შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფისთვის გადახდილი რენტა.

2. როდესაც ოპერატორი წინასწარგადახდას, გადახდების ნაკადს, ან სხვა სახის ანაზღაურებას უფლების გადამცემისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების უფლების მისანიჭებლად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების განმავლობაში ახორციელებს, უფლების გადამცემმა ეს გადახდები უნდა აღრიცხოს ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად გაცვლითი ოპერაციებიდან შემოსავლების შესახებ. შემოსავლის აღიარების პერიოდულობა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისად დგინდება და ის განსაზღვრავს უფლების გადამცემის ვალდებულებას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობა ოპერატორისათვის უზრუნველყოს.

3. როდესაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურებასთან ერთად, ახორციელებს წინასწარგადახდას, გადახდების ნაკადს, ან სხვა სახის ანაზღაურებას უფლების გადამცემისათვის, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის გამოყენებით, შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემით, ოპერატორისაგან მიღებული გადახდების ნაწილი, რომელიც სააღრიცხვო პერიოდში არ არის გამომმუშავებული, შემოსავლის აღიარების პირობების დაკმაყოფილებამდე ვალდებულებად აღიარდება.

4. როდესაც შემოსავლის აღიარების პირობები დაკმაყოფილებულია, ვალდებულება, შემოსავლის აღიარებასთან ერთად, მცირდება. თუმცა, გარდა აქტივების სახეობების ცვალებადი ბუნებისა, რომლებიც შეიძლება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში იქნეს გამოყენებული და ხანდაზმულობისა, რომლის განმავლობაშიც შეთანხმებები მოქმედებს, შეიძლება არსებობდეს უფრო შესაფერისი ალტერნატიული მეთოდები სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმებით განსაზღვრულ შემომავალ ფულადი სახსრების ნაკადებთან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარებისათვის, რომელიც უკეთესად წარმოაჩენს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და/ან ფულის დროითი ღირებულების ხელმისაწვდომობის ეკონომიკურ მოხმარებას ოპერატორის მიერ. ანუიტეტის მეთოდი, რომელიც საპროცენტო ფაქტორს ეხება, რაც, როგორც წესი, ნომინალური საფუძვლის საპირისპიროდ, შემოსავალს დისკონტირებული საფუძვლით აღიარებს, შეიძლება უფრო შესაფერისი იყოს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის, რომლის ვადაც რამდენიმე ათწლეულს შეადგენს.

5. წინასწარგადახდის ოპერატორისაგან მიღების შემთხვევაში, შემოსავალი ისე აღიარდება, რომ ზუსტად წარმოაჩინოს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და/ან ფულის დროითი ღირებულების ხელმისაწვდომობის ეკონომიკური მოხმარება ოპერატორის მიერ. როდესაც ოპერატორი ვალდებულია, წლიური გადასახდელები შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადის

განმავლობაში, ან წინასწარგანსაზღვრული ოდენობები განსაზღვრულ წლებში გადაიხადოს, შემოსავალი განსაზღვრულ დროს აღიარდება.

6. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის, რომელთა მიხედვითაც ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან შემოსავლის გამომუშავების უფლება აქვს, შემოსავალი დაკავშირებულია მომსახურების გაწევისას მიღებული ეკონომიკური სარგებლის შემოდინებასთან, და, შესაბამისად, იმავე მეთოდით აღიარდება, როგორც შემცირდა ვალდებულება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი შემოსავლის განაწილების დებულების ოპერატორთან არსებულ შეთანხმებაში ჩასაძებად ხშირად გამართავს მოლაპარაკებას. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ნაწილის სახით შემოსავლის განაწილება შეიძლება ემყარებოდეს ოპერატორის მიერ გამომუშავებულ მთლიან შემოსავლებს ან გარკვეული ზღვრის ზემოთ არსებულ შემოსავლებს ან იმაზე მეტ შემოსავალს, რაც ოპერატორისათვის განსაზღვრული უკუგების განაკვეთის მისაღებადაა საჭირო.

7. უფლების გადამცემი, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის შესაბამისად, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების შემოსავლის განაწილების უზრუნველყოფიდან მიღებულ შემოსავალს მისი წარმოქმნისას ნებისმიერი პირობითი მოვლენის (შემოსავლის ზღვრის მიღწევა და სხვ.) მომხდარად მიჩნევის შემდეგ აღიარებს.

8. სამომავლო წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადის (რომლის სხვაგვარად გადახდაც უფლების გადამცემს ოპერატორისათვის შესაძლოა მოეთხოვოს) შემცირება უფლების გადამცემისათვის წინასწარგადახდილ არაფულად ანაზღაურებას წარმოადგენს. ასეთი შემოსავალი ვალდებულების შემცირებასთან ერთად აღიარდება.

მუხლი 119. წარდგენა და გამჟღავნება

1. უფლების გადამცემმა ინფორმაცია უნდა წარადგინოს წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისად.
2. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების ყველა ასპექტი უნდა იქნეს განხილული განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის დასადგენად. უფლების გადამცემმა თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდში შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებთან დაკავშირებით უნდა გააკეთოს შემდეგი განმარტებითი შენიშვნები:

ა) შეთანხმების აღწერილობა.

ბ) შეთანხმების მნიშვნელოვანი პირობები, რომლებმაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს ოდენობაზე, დროზე და მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების სარწმუნოებაზე (შეღავათის პერიოდი, ხელახლა შეფასების თარიღები და ხელახლა შეფასებისა და მოლაპარაკების საფუძველი და სხვ.);

გ) ბუნება და დონე (რაოდენობა, დროითი პერიოდი, ან თანხა, როგორც შესაბამისია) შემდეგის:

გ.ა) კონკრეტული აქტივის გამოყენების უფლება;

გ.ბ) ოპერატორისაგან შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებასთან დაკავშირებით განსაზღვრული მომსახურებების მიღების მოლოდინის უფლება;

გ.გ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივებად აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული, შეღავათიანი მომსახურების აქტივებად რეკლასიფიცირებული აქტივების ჩათვლით;

გ.დ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ბოლოსათვის განსაზღვრული აქტივების მიღების უფლება;

გ.ე) განახლებისა და შეწყვეტის არჩევანი;

გ.ვ) სხვა უფლებები და ვალდებულებები (შეღავათიანი მომსახურების აქტივების მნიშვნელოვანი რემონტი და სხვ.); და

გ.ზ) ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობის საშუალების მიცემის ვალდებულება; და

დ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში წარმოშობილი ცვლილებები შეთანხმებაში.

3. წინა პუნქტის მიხედვით გათვალისწინებული განმარტებითი შენიშვნები წარმოდგენილი უნდა იყოს ცალ-ცალკე, თითოეული მნიშვნელოვანი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის ან ჯამურად, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების თითოეული კლასისათვის (შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების ერთობლიობა, რომელიც მოიცავს მსგავსი შინაარსის მომსახურებებს).

მუხლი 120. აღიარების შეწყვეტა

თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივი ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრული აღიარების პირობას ვეღარ აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი აღიარების შეწყვეტის პრინციპებს სისრულეში მოიყვანს. თუ აქტივი დროებით გადაიცემა, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ამ პირობის შინაარსს იმის დასადგენად განიხილავს, შეწყდეს თუ არა აქტივის აღიარება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი ასევე განიხილავს, შეთანხმება ლიზინგის ოპერაციაა თუ გაყიდვის და ლიზინგით უკან დაბრუნების ოპერაცია.

მუხლი 121. აქტივის გაუმჯობესება

როდესაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება მოიცავს უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივის გაუმჯობესებას, როგორც არის აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გაზრდა, გაუმჯობესება შეფასდება, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებს თუ არა იგი ინსტრუქციის წინამდებარე თავით გათვალისწინებულ აღიარების პირობებს. თუ ეს პირობები კმაყოფილდება, გაუმჯობესება აღიარდება და შეფასდება ინსტრუქციის წინამდებარე თავის მიხედვით.

მუხლი 122. გარდამავალი დებულებები

1. უფლების გადამცემმა 2017 წლის საანგარიშგებო წლის ჩათვლით აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, დაკავშირებული ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები, წინამდებარე ინსტრუქციის, სააღრიცხვო პოლიტიკა ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები – შესაბამისად, რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს.

2. უფლების გადამცემმა შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, დაკავშირებული ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები, რომლებიც არ იყო აღიარებული 2017 წლის საანგარიშგებო წლის ჩათვლით:

ა) წინამდებარე ინსტრუქციის, სააღრიცხვო პოლიტიკა ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები – შესაბამისად, რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს ან

ბ) შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და დაკავშირებული ვალდებულებების აღიარება და შეფასება ყველაზე ადრეულ პერიოდში უნდა აირჩიოს, როდესაც შედარებადი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაშია წარმოდგენილი.

3. როდესაც უფლების გადამცემი ამ არჩევანს აკეთებს, მან ეს ფაქტი ამ აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნების პარალელურად უნდა გაამჟღავნოს.

4. შეღავათიანი მომსახურების აქტივების სავარაუდო ღირებულება უნდა დადგინდეს შემდეგი შეფასების საფუძვლის გამოყენებით:

ა) ძირითადი საშუალებებისათვის – რეალური ღირებულება; ან ამორტიზებული ჩანაცვლების ღირებულება, როგორც რეალური ღირებულების სავარაუდო შეფასება, ბაზრის არარსებობის შემთხვევაში. გადაფასება შესაძლებელია რეალური ღირებულების ან ამორტიზებული ჩანაცვლების ღირებულების გამოყენებით

და

ბ) არამატერიალური აქტივებისათვის – რეალური ღირებულება. გადაფასება შესაძლებელია მხოლოდ რეალური ღირებულებით. შესაბამისად, სავარაუდო ღირებულება შეზღუდულია რეალურ ღირებულებამდე.

5. დაკავშირებული ვალდებულება შემდეგი მიდგომების გამოყენებით უნდა დადგინდეს:

ა) ფინანსური ვალდებულების მოდელის ვალდებულებისათვის, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ნარჩენი ფულადი სახსრების ნაკადები, რომლებიც სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმებაშია განსაზღვრული და შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის დამახასიათებელი განაკვეთი, უფლების გადამცემის დამატებითი სასესხო განაკვეთი, ან შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისი სხვა განაკვეთი.

ბ) ოპერატორისთვის უფლების გადაცემის მოდელის ფარგლებში ვალდებულებისათვის, აქტივის რეალურ ღირებულებას გამოკლებული ფინანსური ვალდებულებები, რომლებიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ნარჩენი პერიოდის გამოხატვის მიზნით არის შესწორებული.

6. ცვეთა ან ამორტიზაცია დამოკიდებულია ამ სავარაუდო ღირებულებაზე და იწყება ერთეულის მიერ სავარაუდო ღირებულების დადგენის მომენტიდან.

7. როდესაც უფლების გადამცემი სავარაუდო ღირებულებას ფინანსური ვალდებულების მოდელის ფარგლებში იყენებს, იგი შეაფასებს:

ა) შეღავათიანი მომსახურების აქტივს რეალური ღირებულებით; და

ბ) ფინანსურ ვალდებულებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული, სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმებით განსაზღვრული ფულადი სახსრების ნარჩენი ნაკადების გამოყენებით, და შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის დამახასიათებელი განაკვეთი, უფლების გადამცემის დამატებითი სასესხო განაკვეთი, ან შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისი სხვა განაკვეთი. ყველაზე ადრეული პერიოდის დასაწყისისათვის, რომლისათვისაც ფინანსურ ანგარიშგებაში შედარებადი ინფორმაციაა წარმოდგენილი.

8. აქტივისა და ფინანსური ვალდებულების არსებული სხვაობა აღიარდება პირდაპირ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში. თუ ერთეული მის სააღრიცხვო პოლიტიკად გადაფასების მოდელს ირჩევს, ეს განსხვავება გადაფასების რეზერვში ჩაირთვება.

9. როდესაც უფლების გადამცემი სავარაუდო ღირებულებას ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის ფარგლებში იყენებს, იგი შეაფასებს:

ა) შეღავათიანი მომსახურების აქტივს რეალური ღირებულებით; და

ბ) ვალდებულებას, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მიღებით წარმოშობილი შემოსავლის გამოუმუშავებელ ნაწილს წარმოადგენს. ეს ოდენობა ტოლია აქტივის რეალურ ღირებულებას გამოკლებული ფინანსური ვალდებულებებისა, რომლებიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ნარჩენი პერიოდის ასახვის მიზნით შესწორდა.

თავი XIII

ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

მუხლი 123. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) **ანარიცხი** – ვადით ან თანხით განუსაზღვრელი ვალდებულება;

ბ) **იურიდიული ვალდებულება** – რომელიც წარმოიშობა ხელშეკრულების (მისი აშკარა ან ნაგულისხმევი პირობებით); კანონმდებლობის ან კანონის სხვა მოქმედების საფუძველზე;

გ) **კონსტრუქციული მოვალეობა** – არის ის მოვალეობა, რომელიც გამომდინარეობს ერთეულის ქმედებებისაგან, როდესაც:

გ.ა) წარსული პრაქტიკის დამკვიდრებული მაგალითით, გამოცემული ნორმების ან საფუძვლიანი განსაკუთრებული მიმდინარე განაცხადით, ერთეულმა მიუთითა სხვა მხარეებს რომ იგი თავის თავზე აიღებდა გარკვეულ პასუხისმგებლობას და

გ.ბ) ამის შედეგად, ერთეულმა შექმნა მართებული მოლოდინი სხვა მხარეების მხრიდან, რომ იგი შეასრულებს აღებულ პასუხისმგებლობას;

დ) მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებები – ის ხელშეკრულებებია, რომელთა შემთხვევაში არც ერთ მხარეს არ შეუსრულებია მასზე დაკისრებული ვალდებულებები, ან მათ ორივემ შეასრულა იგი ნაწილობრივ თანაბრად;

ე) მავალდებულებელი მოვლენა არის ის მოვლენა, რომელიც ქმნის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას, რომელსაც შედეგად მოჰყვება ის, რომ ერთეულს არ გააჩნია ამ ვალდებულების დაფარვის რეალური ალტერნატივა;

ვ) პირობითი აქტივი – არის ის შესაძლო აქტივი, რომელიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენებისაგან და რომლის არსებობაც დადასტურდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან უფრო მეტ მოვლენას, რომლებიც ერთეულის სრული კონტროლის ქვეშ არ იმყოფება;

ზ) პირობითი ვალდებულება არის:

ზ.ა) შესაძლო ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენებისაგან და რომლის არსებობაც დადასტურდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან უფრო მეტ განუსაზღვრელ მომავალ მოვლენას, რომლებიც ერთეულის სრული კონტროლის ქვეშ არ იმყოფება; ან

ზ.ბ) ამჟამინდელი ვალდებულება, რომელიც გამომდინარეობს წარსული მოვლენებისაგან, მაგრამ არ არის აღიარებული, ვინაიდან:

ზ.ბ.ა) ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ვალდებულებების დასაფარად საჭირო გახდება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატერებელი რესურსების გადინება; ან

ზ.ბ.ბ) ვერ ხერხდება ვალდებულებათა თანხის შეფასება საფუძვლიანად და საიმედოდ;

თ) რესტრუქტურული ზაცია – არის პროგრამა, რომელიც დაგეგმილია და კონტროლდება ხელმძღვანელობის მიერ და არსებითად ცვლის ან

თ.ა) ერთეულის საქმიანობის მოქმედების სფეროს ან

თ.ბ) მეთოდს, რომლითაც ხორციელდება აღნიშნული საქმიანობები;

ი) საუკეთესო შეფასება – „საუკეთესო შეფასება“ ეხება დისკონტირებული ღირებულების თანხას, როდესაც ფულის დროითი ღირებულების გავლენა არსებითია;

კ) წამგებიანი ხელშეკრულება – აქტივების ან მომსახურებების გაცვლის ისეთი ხელშეკრულებაა, რომელშიც ვალდებულებათა შესასრულებლად საჭირო გარდაუვალი ხარჯები აღემატება ხელშეკრულებით მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს.

მუხლი 124. ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებების და პირობითი აქტივების არსი

1. აღნიშნული თავი განსაზღვრავს ანარიცხებს, პირობით ვალდებულებებს, პირობითი აქტივებს და წარმოადგენს გარემოებებს, რომლებშიც უნდა მოხდეს ანარიცხების აღიარება, მათი შეფასება და მათ შესახებ ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში წარდგენა, ასევე პირობითი ვალდებულებებისა და პირობითი აქტივების შესახებ გარკვეული სახის ინფორმაციის ასახვას ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

2. აღნიშნული თავის მოქმედების სფეროდან გამოირიცხება:

ა) ის ანარიცხები და პირობითი ვალდებულებები, რომლებიც წარმოიქმნება ერთეულის მიერ უზრუნველყოფილი სოციალური დახმარებებისაგან, რისთვისაც ეს ერთეული პირდაპირ ამ დახმარებების სანაცვლოდ არ მიიღებს საზღაურს დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება უზრუნველყოფილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას;

- ბ) ის ანარიცხები და პირობითი ვალდებულებები, რომლებიც მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებებიდან გამომდინარეობს, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ხელშეკრულება წამგებიანი;
- გ) ის ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები, რომლებიც წარმოიქმნება საშემოსავლო, მოგების ან სხვა გადასახადებთან დაკავშირებით და
- დ) ის ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებების და პირობითი აქტივებისა, რომლებიც წარმოიქმნება დაქირავებულ მომუშავეთა შეღავათებისაგან, გარდა რესტრუქტურისაგან შედეგად მომუშავეთა სამსახურიდან დათხოვნის დროს ანაზღაურებული შეღავათებისა;
- ე) სპეციფიკური ტიპის ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები ან პირობით აქტივები, რომლებიც უკავშირდება სამშენებლო ხელშეკრულებებს, იჯარას (გარდა ისეთი საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულებებისა, რომლებიც წამგებიანია); დასაქმებულთა დახმარებებს;
- ვ) ანარიცხი, რომელიც უკავშირდება შემოსავლის აღიარებას;
- ზ) ცვეთის, აქტივების გაუფასურებისა და საექვო ვალების ანარიცხები, რადგან აღნიშნული წარმოადგენს საბალანსო ღირებულების ცვლილებას.
3. ამ ინსტრუქციის შესაბამისად ანარიცხების კაპიტალიზაცია არ მოითხოვება.
4. აღნიშნული თავის მიზნებიდან გამომდინარე, „სოციალური დახმარებები“ ეხება საქონელს, მომსახურებას და სხვა დახმარებებს, რომლებიც სახელმწიფოს სოციალური პოლიტიკით განსაზღვრული მიზნების მისაღწევად არის უზრუნველყოფილი. ასეთი დახმარებები მოიცავს:
- ა) საზოგადოების უზრუნველყოფას ჯანდაცვის, განათლების, განსახლების, სატრანსპორტო და სხვა სოციალური მომსახურებით;
- ბ) დახმარებების გადახდას ოჯახებისათვის, ასაკოვანი ადამიანებისათვის, უმწეო და დაუსაქმებელთათვის, ვეტერანებისა და სხვებისათვის.
5. სოციალური პოლიტიკით აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად საჭირო საქონელი და მომსახურება, მრავალ დემოგრაფიულ და სოციალურ პირობებზეა დამოკიდებული. შესაბამისად, მათთან დაკავშირებული ვალდებულების თანხის წინასწარ განსაზღვრა ძნელია და აქტუალურ შეფასებას მოითხოვს.
6. სოციალური დახმარებებიდან წარმოშობილი ანარიცხი ან წინასწარ განუსაზღვრელი მოვლენა აღნიშნული თავის მოქმედების სფეროდან გამოირიცხება, თუ სახელმწიფო ერთეული, რომელიც ახორციელებს დახმარებით უზრუნველყოფას, პირდაპირ ამ დახმარებების სანაცვლოდ არ მიიღებს საზღაურს დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება უზრუნველყოფილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას.
7. ერთეულის გადაწყვეტილების საფუძველზე ამგვარი ვალდებულებების ანარიცხის აღიარება აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, აღიარებისა და შეფასების საფუძველების მითითებით.
8. ანარიცხები განსხვავებულია კრედიტორული დავალიანებისაგან, ვინაიდან ანარიცხების დასაფარად საჭირო მომავალი დანახარჯების გაწევის დრო და თანხა განუსაზღვრელია. ის აქტივები და ვალდებულებები, რომელიც არ არის აღიარებული და მათი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან მეტ განუსაზღვრელ მოვლენას, რომლებიც მთლიანად არ ექვემდებარება ერთეულის კონტროლს, წარმოადგენს პირობითი აქტივებს და პირობით ვალდებულებებს.
9. ანარიცხები წარმოადგენს ვალდებულებებს, ვინაიდან ისინი ასახავენ მიმდინარე მოვალეობას და მოსალოდნელია, რომ მათ დასაფარად საჭირო გახდება ეკონომიკური სარგებლისა და მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გადინება.
10. პირობით ვალდებულებები არ აღიარდება ვალდებულებებად, ვინაიდან ისინი წარმოადგენს:
- ა) პოტენციურ ვალდებულებებს, რადგან ჯერ კიდევ გასარკვევია – აქვს თუ არა ერთეულს მიმდინარე მოვალეობა, რომელმაც შესაძლოა გამოიწვიოს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა; ან

ბ) მიმდინარე ვალდებულებებს, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ინსტრუქციით განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმებს (მოსალოდნელი არ არის, რომ მოცემული ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლა, ან შეუძლებელია ვალდებულების თანხის საკმარისად საიმედოდ შეფასება).

11. ანარიცხები აღიარდება მხოლოდ შემდეგი პირობების დაკმაყოფილების შემთხვევაში:

ა) ერთეულს გააჩნია მიმდინარე მოვალეობა (იურიდიული ან კონსტრუქციული) წარსული მოვლენის შედეგად;

ბ) სავარაუდოა, რომ მოვალეობის დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა; და

გ) შესაძლებელია მოვალეობის თანხის საიმედოდ შეფასება.

12. წარსული მოვლენის შედეგად მიმდინარე მოვალეობის არსებობა დასტურდება არსებული ფაქტების გათვალისწინებით, რომ საანგარიშგებო თარიღისათვის მიმდინარე მოვალეობის არსებობა უფრო მეტად არის მოსალოდნელი, ვიდრე არ არსებობა და ეს უნდა დასტურდებოდეს ყველა ხელმისაწვდომი მტკიცებულებით, რომლის საფუძველზეც:

ა) ერთეული აღიარებს ანარიცხს, თუ საანგარიშო თარიღისათვის მიმდინარე მოვალეობის არსებობა უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არარსებობა (და თუ დაკმაყოფილებულია აღიარების კრიტერიუმები); და

ბ) ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს პირობით ვალდებულებას, როდესაც საანგარიშგებო თარიღისათვის მიმდინარე მოვალეობის არარსებობა უფრო მოსალოდნელია და ერთეულიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების მატარებელი რესურსების გასვლა შორეულ მომავალში არ არის მოსალოდნელი.

13. წარსული მოვლენა, რომელიც მიმდინარე მოვალეობას იწვევს, წარმოადგენს მავალდებულებელ მოვლენას და ადგილი აქვს მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

ა) მოვალეობის შესრულება მოითხოვება კანონმდებლობით; ან

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

14. ფინანსური ანგარიშგება ეხება ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობას საანგარიშო პერიოდის ბოლოს და არა მის შესაძლო მდგომარეობას მომავალში. შესაბამისად ანგარიშგებაში აისახება მხოლოდ საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული ვალდებულებები და არა ანარიცხები იმ დანახარჯებისათვის, რომლის გაწევაც საჭიროა ერთეულის მომავალი საქმიანობისათვის.

15. ანარიცხებად აღიარდება მხოლოდ ის მოვალეობები, რომლებიც წარმოექმნება წარსული მოვლენების შედეგად და არსებობს ერთეულის მომავალი ქმედებებისაგან (ანუ მომავალში ერთეულის საქმიანობის წარმართვის) დამოუკიდებლად და ანგარიშგებაში აისახება ხარჯების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და ანარიცხების (3287/3334) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

16. მოვალეობა ყოველთვის გულისხმობს მეორე მხარეს, რომლის წინაშეც არსებობს ვალდებულება. თუმცა აუცილებელი არ არის იმ მხარის იდენტიფიცირება, რომლის მიმართაც არსებობს ვალდებულება.

17. მოვლენა, რომელიც მოხდენისთანავე არ წარმოქმნის მოვალეობას, შესაძლოა მოგვიანებით წარმოქმნას იგი კანონმდებლობაში შეტანილი ცვლილებების, ან იმის გამო, რომ ერთეულის ქმედება წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას.

18. ვალდებულება აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს, თუ არსებობს როგორც მიმდინარე მოვალეობა, ისე მოცემული მოვალეობის დაფარვის მიზნით ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლის ალბათობა. როდესაც არსებობს ვალდებულებების ჯგუფი, მათ დასაფარად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების

პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლის ალბათობა განისაზღვრება მთლიანად მოვალეობათა არსებული ჯგუფისათვის და აღიარდება ანარიცხებად.

19. მოვალეობის საიმედოდ შეფასებისათვის გამოწვევის შემთხვევების გარდა, ერთეულს შეუძლია განსაზღვროს მოსალოდნელი შედეგების დიაპაზონი და გამოიყენოს ანარიცხების აღიარებისათვის, ხოლო იმ შემთხვევაში, როდესაც შეუძლებელია მოვალეობის საიმედოდ შეფასება და აღიარება, ასეთი ვალდებულება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში აისახება, როგორც პირობითი ვალდებულება.

20. პირობითი ვალდებულება არ აღიარდება საბალანსო მუხლად და აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლა მოსალოდნელია შორეულ მომავალში.

21. ერთეულს როდესაც გააჩნია მოვალეობის შესრულების სოლიდარული პასუხისმგებლობა, მოვალეობის ის ნაწილი, რომლის დაფარვაც მოსალოდნელია სხვა მხარეების მიერ, მიიჩნევა პირობით ვალდებულებად.

22. პირობითი ვალდებულებების შეფასება უნდა მოხდეს განუწყვეტლივ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის ალბათობის განსაზღვრის მიზნით, რადგან შესაძლოა პირობები არ განვითარდეს ისე, როგორც თავდაპირველად იყო მოსალოდნელი. თუ მოსალოდნელია, რომ პირობითი ვალდებულების სახით ასახული მოვალეობის შესასრულებლად საჭირო გახდება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა, უნდა მოხდეს ანარიცხის აღიარება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, როდესაც მოხდა ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის ალბათობის შეცვლა (გარდა იმ იშვიათი შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება).

23. პირობითი აქტივები წარმოიქმნება დაუგეგმავი ან სხვა გაუთვალისწინებელი შემთხვევების შედეგად, რომლებიც:

ა) ერთეულის სრულ კონტროლს არ ექვემდებარება;

ბ) წარმოქმნის ერთეულში ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლის შესაძლებლობას.

24. პირობითი აქტივები ფინანსურ ანგარიშგებაში არ აისახება, რადგან იგი გამოიწვევს იმ შემოსავლის აღიარებას, რომლის მიღების ალბათობა ძალიან მცირეა და შესაძლოა არასოდეს მოხდეს.

25. პირობითი აქტივები არ აღიარდება საბალანსო მუხლად და აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა.

26. პირობითი აქტივების შეფასება უნდა მოხდეს განუწყვეტლივ იმისათვის, რომ მოვლენების განვითარება სათანადოდ აისახო ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა ეჭვს აღარ იწვევს და აქტივის ღირებულებითი შეფასება შესაძლებელია საიმედოდ, მოცემული აქტივის და მასთან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარება მოხდება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელშიც მოხდა აღნიშნული ცვლილება.

მუხლი 125. ანარიცხების შეფასება

1. ანარიცხად აღიარებული თანხა უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას, რომელიც საჭიროა მიმდინარე მოვალეობის შესასრულებლად საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

2. მიმდინარე მოვალეობის შესასრულებელი დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას წარმოადგენს თანხის ის ოდენობა, რომელსაც ერთეული გადაიხდის მოვალეობის შესასრულებლად, ან სხვა მხარისათვის გადასაცემად საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

3. შედეგებისა და ფინანსური ეფექტის შეფასება ხორციელდება ერთეულის ხელმძღვანელობის განსჯის საფუძველზე, რომელიც ემყარება მსგავსი ოპერაციებიდან მიღებულ გამოცდილებას და

ზოგიერთ შემთხვევაში, დამოუკიდებელი ექსპერტების ანგარიშებს. გათვალისწინებული მტკიცებულებები მოიცავს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მომხდარი მოვლენებისაგან მიღებულ დამატებით მტკიცებულებას.

4. ანარიცხად ასაღიარებელ თანხასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობებისადმი, არსებობს განსხვავებული სახის მიდგომა. როდესაც შესაფასებელი ანარიცხი მოიცავს მუხლების დიდ რაოდენობას, მოვალეობა ფასდება ყველა შესაძლო შედეგისა და მათი ალბათობების შეწონვით. შესაბამისად, ანარიცხის ოდენობა განსხვავებული იქნება და დამოუკიდებელი თანხის დაკარგვის ალბათობაზე პროცენტულად.

5. ცალკეული ვალდებულების შეფასებისას, ყველაზე მოსალოდნელი შედეგი შესაძლოა წარმოადგენდეს ვალდებულების საუკეთესო შეფასებას. თუმცა, ასეთ შემთხვევაშიც კი, ერთეული განიხილავს სხვა შესაძლო შედეგებს. თუ სხვა შესაძლო შედეგები, უმეტესწილად, მეტია ან მცირეა ყველაზე მოსალოდნელ შედეგზე, საუკეთესო შეფასება იქნება უმეტესი ან უმცირესი თანხა.

6. ანარიცხის შეფასება ხდება დაბეგვრამდე.

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

8. რისკის კორექტირების შედეგად შესაძლოა გაიზარდოს ის თანხა, რომლითაც შეფასებულია ვალდებულება. განუსაზღვრელობის პირობებში გადაწყვეტილების მღება საჭიროებს პროფესიულ განსჯას, რომ არ მოხდეს აქტივებისა და შემოსავლის გადაჭარბებულად, ან დანახარჯებისა და ვალდებულებების შემცირებულად შეფასება რადგან, განუსაზღვრელობის ფაქტორი არ ამართლებს ჭარბი ანარიცხების შექმნას ან ვალდებულებების განზრახ გაზრდას.

9. განუსაზღვრელობა, რომელიც თან ახლავს ანარიცხთან დაკავშირებული დანახარჯების თანხას, განმარტებით შენიშვნებში აისახება.

10. ფულის დროითი ღირებულების გამო, ანარიცხების თანხა უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების მიმდინარე ღირებულებას, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ მოვალეობის შესასრულებლად იქნება საჭირო. ამ მიზნით, აუცილებელია განხორციელდეს ანარიცხების დისკონტირება.

11. როდესაც ანარიცხის დისკონტირება ხდება რამდენიმე წლის განმავლობაში, მისი მიმდინარე ღირებულება გაიზრდება ყოველ წელს, რადგან ანარიცხი უახლოვდება დაფარვის დროს. ამასთან, დროის გასვლის შედეგად დისკონტირებული თანხის ზრდა პერიოდის განმავლობაში უნდა აისახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

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

13. მომავალი მოვლენები (ინფლაციის განაკვეთების ცვლილება, კონკრეტული ფასთა ცვალებადობა ან ტექნოლოგიური ცვლილებები), რომლებმაც შესაძლოა გავლენა მოახდინონ იმ თანხის ოდენობაზე, რომელიც საჭიროა ვალდებულების დასაფარად, გათვალისწინებული უნდა იქნეს ანარიცხებში, ინდექსირების გზით, თუ არსებობს მათი მოხდენის საკმარისი ობიექტური მტკიცებულება.

14. არსებული ვალდებულების შეფასებისას, მხედველობაში მიიღება შესაძლო ახალი კანონმდებლობის გავლენა, რომელიც შესაძლოა შეეხოს მთავრობის ან საჯარო სექტორის ინდივიდუალური ერთეულის არსებული ვალდებულების თანხას, თუ არსებობს საკმარისი ობიექტური მტკიცებულება იმისა, რომ კანონის დამტკიცება აუცილებლად მოხდება. ყველა ცალკეულ შემთხვევაში. საჭიროა არსებობდეს იმის მტკიცებულება: ა) თუ რა მოთხოვნებს შეიცავს ახალი კანონმდებლობა და ბ) ნამდვილად შევა ძალაში კანონი თუ არა და აღსრულდება თუ არა სათანადოდ.

15. ანარიცხების შეფასებისას, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მიღებული მოგება არ უნდა იქნეს გათვალისწინებული, თუნდაც აქტივების გასვლა მჭიდროდ იყოს დაკავშირებული იმ მოვლენასთან, რომელმაც გამოიწვია ანარიცხების შექმნა. სანაცვლოდ, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მისაღები მოგება ერთეულმა უნდა აღიაროს აქტივების გასვლასთან დაკავშირებით წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად.
16. როდესაც მოსალოდნელია, რომ ანარიცხების დაფარვის დანახარჯებს (სადაზღვევო ხელშეკრულებების, ზარალის ანაზღაურების საგარანტიო შეთანხმების, მიმწოდებლის გარანტიების მეშვეობით და სხვ.) ნაწილობრივ ან მთლიანად ანაზღაურებს სხვა მხარე, ერთეულისთვის ანაზღაურების ან პირდაპირი გადახდის გზით, ანაზღაურება მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც ფაქტობრივად ეჭვგარეშეა ანაზღაურების მიღება ერთეულის მიერ ვალდებულების დაფარვის შემთხვევაში. ანაზღაურება უნდა განიხილებოდეს ცალკე აქტივად. ამასთან, აღიარებული ანაზღაურების თანხა არ უნდა აღემატებოდეს ანარიცხების ოდენობას.
17. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული ვალდებული არ არის დაფაროს მოცემული დანახარჯები მესამე მხარის მიერ მათი გადაუხდელობის დროს, ერთეულს არ წარმოექმნება აღნიშნული ხარჯების დაფარვის ვალდებულება და ისინი ანარიცხებში არ აისახება.
18. ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ანარიცხებთან დაკავშირებული დანახარჯები შესაძლოა აღირიცხოს ანაზღაურების აღიარებული თანხის გამოკლებით.
19. ანარიცხები უნდა გადაისინჯოს ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და შესწორდეს მიმდინარე საუკეთესო შეფასების გათვალისწინების მიზნით. თუ მოსალოდნელი აღარ არის, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა, უნდა მოხდეს ანარიცხების უკუგატარება.
20. დისკონტირების გამოყენებისას, ანარიცხის საბალანსო ღირებულება იზრდება თითოეულ პერიოდში, რათა მოხდეს დროის ფაქტორის გათვალისწინება. ამასთან, ანარიცხების თანხის ეს ზრდა აღიარდება საპროცენტო ხარჯის სახით.
21. ანარიცხი უნდა იქნეს გამოყენებული მხოლოდ იმ დანახარჯებისათვის, რომელთათვისაც თავდაპირველად იქნა აღიარებული ანარიცხი.
22. თუ ერთეულს დადებული აქვს ხელშეკრულება, რომელიც წამგებიანია, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მიმდინარე მოვალეობა (ანაზღაურებების გამოკლებით) უნდა აღიარდეს და შეფასდეს როგორც ანარიცხი.
23. წამგებიანი ხელშეკრულება ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის მიხედვით მოვალეობების შესასრულებლად გარდაუვალი დანახარჯები აღემატება ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ მოსალოდნელ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს. შესაბამისად, მიმდინარე მოვალეობა ანაზღაურებების გამოკლებით აღიარდება ანარიცხად.
24. ხელშეკრულების მიხედვით, გარდაუვალი დანახარჯი არის ხელშეკრულებიდან გასვლის უმცირესი წმინდა დანახარჯი, რომელიც არის უმცირესი თანხა ხელშეკრულების შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯებსა და ხელშეკრულების შეუსრულებლობისათვის ნებისმიერ კომპენსაციასა და ჯარიმებს შორის.
25. ანარიცხების აღიარების ჩანაწერები არ ვრცელდება გაცვლით ოპერაციებთან დაკავშირებულ ისეთ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც შესაძლოა შეწყდეს მეორე მხარისადმი კომპენსაციის გადახდის გარეშე. სხვა ტიპის ხელშეკრულებებით განსაზღვრულია ხელშეკრულების თითოეული მხარის უფლებები და მოვალეობები. შესაბამისად, როდესაც მოვლენების შედეგად ასეთი ხელშეკრულება წამგებიანი ხდება, ამგვარ ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით წარმოიქმნება ვალდებულება, რომელიც უნდა აღიარდეს ანარიცხის სახით.
26. წამგებიანი კონტრაქტისათვის ცალკე ანარიცხების შექმნამდე ერთეული აღიარებს ხელშეკრულების შესრულებისათვის გამოყენებული აქტივების გაუფასურების ზარალს.

27. ანარიცხების აღიარების მიზნებისათვის, რესტრუქტურიზაციად განიხილება შემდეგი:

- ა) საქმიანობის ან მომსახურების წილის გაყიდვა ან შეწყვეტა;
- ბ) ფილიალის დახურვა, ან სახელმწიფო სააგენტოს საქმიანობის შეწყვეტა რომელიმე ქვეყანაში ან რეგიონში, ან საქმიანობის გადატანა ერთი რეგიონიდან მეორეში;
- გ) მენეჯმენტის სტრუქტურის ცვლილებები (მენეჯერული პოზიციის გაუქმება და სხვ.);
- დ) ფუნდამენტური რეორგანიზაცია, რომელიც არსებით ზეგავლენას ახდენს ერთეულის საოპერაციო საქმიანობის ხასიათსა და მიმართულებაზე.

28. რესტრუქტურიზაციაზე დანახარჯების ანარიცხების სახით აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ანარიცხების აღიარების ზოგადი კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია.

29. რესტრუქტურიზაციის კონსტრუქციული ვალდებულება წარმოიქმნება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ერთეულს:

- ა) აქვს რესტრუქტურიზაციის დეტალური ოფიციალური გეგმა, რომელშიც განსაზღვრულია:
 - ა.ა) რესტრუქტურიზაციას დაქვემდებარებული საქმიანობა/ფუნქციონირებადი ერთეული და საქმიანობის/ფუნქციონირებადი ერთეულის ნაწილი;
 - ა.ბ) ძირითადი ადგილმდებარეობა, რომელზეც გავლენას ახდენს რესტრუქტურიზაცია;
 - ა.გ) ადგილმდებარეობა, ფუნქციები და იმ მომუშავეთა მიახლოებითი რაოდენობა, რომლებსაც მიეცემათ კომპენსაცია მუშაობის შეწყვეტის შემთხვევაში;
 - ა.დ) გასაწევი დანახარჯები; და
 - ა. ე) მოცემული გეგმის განხორციელების დრო;
- ბ) იმ პირებისათვის, რომლებზეც რესტრუქტურიზაცია გავლენას ახდენს, შექმნილი აქვს რესტრუქტურიზაციის გატარების სამართლიანი მოლოდინი გეგმის განხორციელების დაწყებით ან მისი ძირითადი მახასიათებლების გამოცხადებით.

30. მთავრობის ან ინდივიდუალური ერთეულის მიერ რესტრუქტურიზაციის გეგმის განხორციელების დაწყების დასაბუთებას წარმოადგენს:

- ა) რესტრუქტურიზაციის გეგმის ძირითადი მახასიათებლების საჯაროდ გამოცხადება – რესტრუქტურიზაციის კონსტრუქციული მოვალეობაა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს გაკეთდება ისეთი გზით და ისე საკმარისად დეტალურად (ანუ განსაზღვრავს გეგმის ძირითად მახასიათებლებს), რომ იგი წარმოქმნის სხვა მხარეთა (მომხმარებლების, მომწოდებლების და მომუშავეების ან მათი წარმომადგენლების) მთავრობის ან ერთეულის მიერ რესტრუქტურიზაციის განხორციელებისადმი სამართლიან მოლოდინს;
- ბ) აქტივების გაყიდვა ან გადაცემა;
- გ) იჯარის ხელშეკრულების შეწყვეტის შესახებ შეტყობინება ან კლიენტებისათვის მომსახურების ალტერნატიული წყაროების დაფუძნება.

31. კონსტრუქციული მოვალეობის წარმოშობის მიზნით, გეგმის განხორციელების დაწყება შემდეგისდაგვარად, უმოკლეს პერიოდში უნდა განისაზღვროს, ხოლო დასრულება – ისეთ ვადაში, რომ საეჭვო იყოს მასში მნიშვნელოვანი ცვლილებების შეტანა. თუ მოსალოდნელია, რომ ადგილი ექნება რესტრუქტურიზაციის დაწყების მნიშვნელოვან შეფერხებას, ან რესტრუქტურიზაციის განხორციელებას დასჭირდება გაუმართლებლად დიდი პერიოდი, მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული გეგმით არ წარმოიქმნება სხვა მხარის სამართლიანი მოლოდინი იმის შესახებ, რომ მთავრობას ან ინდივიდუალურ ერთეულს აღებული აქვს რესტრუქტურიზაციის განხორციელების პასუხისმგებლობა, რადგან აღნიშნული პერიოდი იძლევა შემუშავებული გეგმის შეცვლის შესაძლებლობას.

32. ერთეულის ხელმძღვანელობის ან მმართველი ორგანოს გადაწყვეტილება რესტრუქტურიზაციის შესახებ, რომელიც მიღებულ იქნა საანგარიშგებო თარიღამდე, არ წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას საანგარიშგებო თარიღამდე, თუ ერთეულმა საანგარიშგებო თარიღამდე არ:

- ა) დაიწყო რესტრუქტურისაციის გეგმის განხორციელება; ან
- ბ) განუცხადა რესტრუქტურისაციის გეგმის მთავარი მახასიათებლები იმ პირებს, რომლებზეც გავლენას ახდენს რესტრუქტურისაცია, ისეთი კონკრეტული გზით, რომ მათ წარმოეშვათ სამართლიანი მოლოდინი იმისა, რომ ერთეული მომავალში განახორციელებს რესტრუქტურისაციას.
33. თუ ერთეული იწყებს რესტრუქტურისაციის გეგმის განხორციელებას ან მთავარ მახასიათებლებს აცნობს იმ მხარეებს, რომლებზეც იგი გავლენას ახდენს მხოლოდ საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ, შესაძლოა საჭირო გახდეს ინფორმაციის ასახვა განმარტებით შენიშვნებში, თუ რესტრუქტურისაცია არსებით ხასიათს ატარებს და მისი გაუმჟღავნებლობა გავლენას იქონიებს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილების მიღებაზე.
34. როდესაც ერთეულს მოვალეობა წარმოექმნება წარსული მოვლენებისა და ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების ერთობლიობის (მომუშავეთა წარმომადგენლებთან სამუშაოდან დათხოვნის კომპენსაციასთან დაკავშირებით ან ოპერაციის გაყიდვის ან უსასყიდლოდ გადაცემის შესახებ შემსყიდველებთან გამართული მოლაპარაკებების დასრულების) შედეგად, მმართველი ორგანოს ან დირექტორთა საბჭოს წევრების მიერ საკითხების დამტკიცება და სხვა მხარეების ინფორმირება წარმოადგენს რესტრუქტურისაციის კონსტრუქციული მოვალეობის აღიარების საფუძველს, იმ შემთხვევაში, თუ დაკმაყოფილებულია რესტრუქტურისაციის კონსტრუქციულ მოვალეობებზე აღიარების კრიტერიუმები.
35. საქმიანობის გაყიდვის ან უსასყიდლოდ გადაცემის შედეგად ვალდებულება არ წარმოიქმნება, სანამ ერთეული ვალდებული არ იქნება გაყიდოს ან ტრანსფერით გადასცეს ოპერაცია, ანუ სანამ არ არსებობს მავალდებულებელი ხელშეკრულება.
36. ერთეულმა რომც მიიღოს საქმიანობის გაყიდვის გადაწყვეტილება და საჯაროდ გამოაცხადოს ამის შესახებ, იგი გაყიდვის ვალდებულებას მანამ არ იღებს, სანამ არ იქნება იდენტიფიცირებული საქმიანობის შემსყიდველი და არ დაიდება რეალიზაციის ხელშეკრულება. რეალიზაციის ხელშეკრულების დადებამდე ერთეულს შეუძლია შეცვალოს თავისი გადაწყვეტილება და იძულებული იქნება აირჩიოს ქმედებების სხვა მიმართულება, თუ იგი ვერ მოძებნის მყიდველს ერთეულისათვის მისაღები პირობებით. როდესაც გაყიდვა წარმოადგენს მხოლოდ რესტრუქტურისაციის ნაწილს, შესაძლოა კონსტრუქციული მოვალეობა წარმოიქმნას რესტრუქტურისაციის სხვა ნაწილებისთვისაც მანამ, სანამ არსებობს გაყიდვაზე მავალდებულებელი ხელშეკრულება.
37. რესტრუქტურისაცია, რომელიც მოიცავს საქმიანობის გადაცემას ერთი კონტროლირებადი ერთეულიდან მეორეზე (ასევე, ოპერაციების გადაცემას უფასოდ ან ნომინალური ღირებულებით), ხორციელდება მთავრობის განკარგულებით და არ გულისხმობს მავალდებულებელ ხელშეკრულებებს. ვალდებულება მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც სახეზეა გადაცემის მავალდებულებელი ხელშეკრულება. მაშინაც კი, როდესაც მოცემულ ტრანსფერებს შედეგად არ მოსდევს ანარიცხების აღიარება, დაგეგმილი ოპერაცია შესაძლოა აისახოს განმარტებით შენიშვნებში.
38. რესტრუქტურისაციის ანარიცხი უნდა მოიცავდეს მხოლოდ რესტრუქტურისაციის შედეგად წარმოქმნილ პირდაპირ დანახარჯებს, რომლებიც:
- ა) აუცილებლად დაკავშირებულია რესტრუქტურისაციასთან; და
 - ბ) დაკავშირებული არ არის ერთეულის მიმდინარე საქმიანობასთან.
39. რესტრუქტურისაციის ანარიცხი არ მოიცავს ისეთ ხარჯებს, როგორცაა:
- ა) თანამშრომელთა გადამზადების ან ტერიტორიულად ახალ სამუშაო ადგილზე გადაყვანის ხარჯები;
 - ბ) მარკეტინგის ხარჯები; ან
 - გ) ინვესტიციები ახალ სისტემებში და გასაღების ახალ ქსელებში.
40. აღნიშნული ხარჯები დაკავშირებულია მომავალი საქმიანობის წარმართვასთან და არ წარმოადგენს რესტრუქტურისაციის ვალდებულებებს საანგარიშგებო თარიღისათვის. ამგვარი ხარჯების აღიარება

ხდება იმავე საფუძველზე, რომელიც გამოიყენება რესტრუქტურისაგან დამოუკიდებლად წარმოქმნილი ხარჯების აღიარებისათვის.

41. აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მიღებული მოგება, რესტრუქტურისაგან ანარიცხების შეფასებისას, მხედველობაში არ მიიღება, თუნდაც აქტივების რეალიზაცია მიჩნეულ იქნეს რესტრუქტურისაგან ნაწილად.

მუხლი 126. ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებების და პირობითი აქტივების განმარტებითი შენიშვნები

1. ერთეულმა ანარიცხების თითოეული კლასისათვის განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) საბალანსო ღირებულება მოცემული პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის;
- ბ) მოცემულ პერიოდში დამატებით შექმნილი ანარიცხები, მათ შორის, არსებული ანარიცხების ზრდა;
- გ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში გამოყენებული თანხები (ანუ მოცემული პერიოდის განმავლობაში დარიცხული და ანარიცხებიდან გამოქვითული თანხები);
- დ) მიმდინარე პერიოდში გამოყენებული უკუგატარებული თანხები; და
- ე) მოცემული პერიოდის განმავლობაში დროის გასვლის შედეგად დისკონტირებული თანხის ზრდა და დისკონტის განაკვეთის ნებისმიერი ცვლილება. ამასთან, წინა წლების შესადარისი ინფორმაცია არ მოითხოვება.

2. ანარიცხების თითოეული კლასისათვის ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) მოვალეობის არსის მოკლე აღწერა და შედეგად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გასვლის მიახლოებითი დრო;
- ბ) მითითება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გადინების მოცულობასა და პერიოდულობასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობათა შესახებ. როდესაც საჭიროა ადეკვატური ინფორმაციის წარდგენა, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს მომავალ მოვლენებთან დაკავშირებით გაკეთებული ძირითადი დაშვებები; და
- გ) ნებისმიერი მოსალოდნელი ანაზღაურების თანხა იმ აქტივის თანხის ოდენობის მითითებით, რომელიც აღიარდა მოსალოდნელი ანაზღაურებისათვის.

3. იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ვალდებულების დასაფარად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობითი ვალდებულების თითოეული კლასისათვის ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს პირობითი ვალდებულების შინაარსის მოკლე აღწერა, ხოლო სადაც მიზანშეწონილია:

- ა) მისი ფინანსური ეფექტი;
- ბ) ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის მოცულობასა და ვადასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობები; და
- გ) ნებისმიერი ანაზღაურების შესაძლებლობა.

4. ანარიცხები და პირობითი ვალდებულებები უნდა დაჯგუფდეს შინაარსის მიხედვით, იმის გათვალისწინებით, მსგავსია თუ არა მათი არსი იმისათვის, რომ მათი ერთად წარდგენის შემდეგ შესრულდეს ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრული მოთხოვნები.

5. თუ ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულების წარმოქმნას განაპირობებს ერთი და იგივე მოვლენები, ერთეული განმარტებით შენიშვნებში მოთხოვნილ ინფორმაციას იმდაგვარად ასახავს, რომ წარმოაჩინოს ანარიცხსა და პირობით ვალდებულებას შორის კავშირი.

6. გარკვეული გარემოებების პირობებში, ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს გარე შეფასება იმისათვის, რომ განსაზღვროს ანარიცხი. ასეთ შემთხვევებში, შესაძლოა მოხდეს შეფასებასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამოსაყენებლად განმარტებით შენიშვნებში ასახვა.

7. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების შემოსვლა, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული პირობითი აქტივების შინაარსის მოკლე აღწერა, ხოლო თუ პრაქტიკულად შესაძლებელია – ინსტრუქციის წინამდებარე თავის შესაბამისად შეფასებული ფინანსური ეფექტიც.

8. ინფორმაციის განმარტების მოთხოვნა ვრცელდება მხოლოდ იმ პირობით აქტივებზე (როგორც გაცვლითი, ისე არაგაცვლითი ოპერაციებიდან), რომელთა მიხედვითაც არსებობს საფუძვლიანი წინაპირობა, რომ ერთეულს ექნება სარგებელი. პირობით აქტივებთან მიმართებით ინფორმაციის გამჟღავნების დროს თავიდან იქნეს აცილებული შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ალბათობის გარშემო დამაბნეველი მითითებები. საქმიანობის ბუნების გამოაშკარავებასთან ერთად, უნდა მოხდეს პირობითი აქტივის გაზომვა და შესაბამისი შეფასების გაკეთება ფინანსურ ეფექტთან მიმართებით და მოსალოდნელი ფულადი სახსრების ნაკადების დროსთან დაკავშირებით. თუ არ არსებობს სარგებლის მიღების ალბათობა (სხვადასხვა პირობების თუ გარემოებების გამო), ერთეული არ ასახავს აღნიშნულ პირობით აქტივს განმარტებით შენიშვნებში.

9. თუ პირობით აქტივებთან და პირობით ვალდებულებებთან დაკავშირებით მოთხოვნილი ინფორმაცია არ არის ასახული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, პრაქტიკულად შეუძლებლობის გამო, ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნდეს.

10. როდესაც ერთეულს დავა აქვს სხვა მხარეებთან ანარიცხის, პირობითი ვალდებულების ან პირობითი აქტივის თაობაზე და ინსტრუქციის წინამდებარე თავით განსაზღვრული ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვამ შესაძლოა მნიშვნელოვნად დააზარალოს ერთეული, ასეთ შემთხვევებში, საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის ასახვა, მაგრამ ერთეულმა უნდა ასახოს დავის ზოგადი შინაარსი ამ ფაქტთან ერთად, იმ მიზეზის მითითებით, რომლის გამოც ინფორმაცია არ აისახა განმარტებით შენიშვნებში.

11. ადრე წარმოქმნილი ანარიცხების მიმდინარე პერიოდში აღიარების შედეგი უნდა აისახოს როგორც კაპიტალის საწყისი ნაშთის კორექტირება. სასურველია, თუმცა არ მოითხოვება ერთეულების მიერ (ა) ყველაზე ადრინდელი პერიოდის კაპიტალის საწყისი ნაშთის კორექტირება და (ბ) შესადარისი ინფორმაციის ხელახლა წარმოდგენა. თუ შესადარისი ინფორმაცია არ არის ხელახლა წარმოდგენილი, უნდა გამჟღავნდეს ეს ფაქტი განმარტებით შენიშვნებში.

თავი XIV იჯარა

მუხლი 127. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) **არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება** – იჯარით გაცემული აქტივის ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომლის რეალიზაციას მეიჯარე არ უზრუნველყოფს ან გარანტირებულია მხოლოდ მეიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ;
- ბ) **გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება მოიჯარისათვის** – ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც გარანტირებულია მოიჯარის ან მოიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ (გარანტიის თანხა წარმოადგენს მაქსიმალურ თანხას, რომელიც ნებისმიერ შემთხვევაში, გადახდილი უნდა იქნეს);
- გ) **გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება მეიჯარისათვის** – ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც გარანტირებულია მეიჯარის ან მეიჯარისგან დამოუკიდებელი მხარის მიერ, რომელსაც გააჩნია ფინანსური შესაძლებლობა, შეასრულოს გარანტიით გათვალისწინებული ვალდებულებები;
- დ) **გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი** – სხვაობა მთლიან საიჯარო ინვესტიციასა და წმინდა საიჯარო ინვესტიციას შორის;

ე) ეკონომიკური მომსახურების ვადა – პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია, რომ აქტივი ეკონომიკურ სარგებელს, ან მომსახურების პოტენციალს ან პროდუქციის ან ანალოგიური ერთეულების რაოდენობას, მოუტანს ერთ ან მეტ მომხმარებელს;

ვ) თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები – არის უშუალოდ იჯარის ხელშეკრულების პირობების განხილვასა და შეთანხმებასთან დაკავშირებით გაწეული დაგროვებადი დანახარჯები, გარდა მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეების დანახარჯებისა;

ზ) იჯარის ვადის დასაწყისი – თარიღი, რომლიდანაც მოიჯარეს შეუძლია გამოიყენოს საიჯარო აქტივი და ეს წარმოადგენს იჯარის თავდაპირველი აღიარების თარიღს;

თ) იჯარის დასაწყისი – საიჯარო ხელშეკრულების დადების თარიღსა და მხარეების მიერ იჯარის ძირითად პირობებთან დაკავშირებული ვალდებულების აღების თარიღს შორის უფრო ადრინდელი და ამავე თარიღით კლასიფიცირდება საიჯარო ხელშეკრულება ფინანსური ან ჩვეულებრივი იჯარად და თუ ეს ფინანსური იჯარაა, მაშინ განისაზღვრება თანხა, რომელიც უნდა აღიარდეს იჯარის ვადის დასაწყისში;

ი) იჯარა – მხარეთა ურთიერთშეთანხმება, რომლის თანახმად, მეიჯარე, საიჯარო გადასახდელის ან გადასახდელის სერიის მიღების მიზნით, მოიჯარეს გადასცემს აქტივის გამოყენების უფლებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვადის განმავლობაში;

კ) იჯარის ვადა – არის მოიჯარის მიერ იჯარით აღებული აქტივით სარგებლობის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული დროის მონაკვეთი, რომელიც არ ექვემდებარება შეცვლას ან გაუქმებას, იმ დამატებით დროის მონაკვეთთან ერთად, რომლის განმავლობაში მოიჯარეს, ხელშეკრულების თანახმად, უფლება აქვს გააგრძელოს აქტივის გამოყენება გარკვეული დამატებითი თანხის გადახდის ან გადაუხდელობის პირობით;

ლ) მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია არის:

ფინანსური იჯარისათვის მეიჯარის მიერ მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელის თანხისა და მეიჯარის სასარგებლოდ დაგროვებადი ყველა არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების ერთობლიობა.

მ) მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი – საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გადახდაც მოიჯარეს მოუწევდა ანალოგიური იჯარისათვის ან, თუ ამის დადგენა შეუძლებელია, საპროცენტო განაკვეთი, რომელსაც იჯარის დასაწყისში მოიჯარე გადაიხდიდა ამ აქტივის შესაძენად საჭირო ოდენობის სესხისათვის, იმავე პერიოდზე, ასეთივე უზრუნველყოფით;

ნ) მინიმალური საიჯარო გადასახდელები – ის გადასახდელებია, რომლის გადახდა მოეთხოვება ან შეიძლება მოეთხოვოს მოიჯარეს იჯარის ვადის გასვლამდე, მეიჯარისათვის ასანაზღაურებელი პირობითი საიჯარო ქირის, გაწეული მომსახურების დანახარჯებისა და გადახდილი გადასახდების გამოკლებით, შემდეგ გადასახდელებთან ერთად:

ნ.ა) მოიჯარისათვის მოიჯარის ან მასთან დაკავშირებული რომელიმე პირის მიერ გარანტირებული თანხები;

ნ.ბ) მეიჯარისათვის ნებისმიერი ნარჩენი ღირებულება, რომელიც მისთვის გარანტირებულია:

ნ.ბ.ა) მოიჯარის მიერ;

ნ.ბ.ბ) მოიჯარესთან დაკავშირებული პირის მიერ; ან

ნ.ბ.გ) ნებისმიერი დამოუკიდებელი მესამე პირის მიერ, რომელსაც შეუძლია ამ გარანტიის ფინანსურად შესრულება.

ამასთან, თუ მოიჯარეს აქვს აქტივის გამოსყიდვის უფლება ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ გაცილებით დაბალი იქნება აქტივის რეალურ ღირებულებაზე მისი გამოსყიდვის თარიღისათვის და იჯარის დასაწყისისათვის არსებობს გონივრული მოლოდინი ამ უფლების გამოყენებისა, მაშინ მინიმალური საიჯარო გადასახდელები მოიცავს იჯარის ვადის განმავლობაში გადასახდელ მინიმალურ თანხებს (გამოსყიდვის უფლების გამოყენების სავარაუდო თარიღამდე) და აქტივის გამოსასყიდ თანხას;

ო) პირობითი საიჯარო ქირა – საიჯარო გადასახდელების ის ნაწილია, რომლის სიდიდე მუდმივი არ არის, მაგრამ ეფუძნება სხვა ცვლად ფაქტორებს, ვიდრე დროის მსვლელობას, როგორც მომავალი გაყიდვების ხვედრითი წილი, მომავალი გამოყენების მოცულობა, მომავალი ფასების ინდექსი, მომავალი საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი;

პ) საოპერაციო იჯარა – ისეთი ტიპის იჯარაა, რომელიც არ შეიძლება ჩაითვალოს ფინანსურ იჯარად;

ჟ) სასარგებლო მომსახურების ვადა – არის საიჯარო ვადის დაწყებიდან დარჩენილი შეფასებული პერიოდი, რომელიც დამოკიდებული არ არის საიჯარო ვადაზე და რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია აქტივში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის, ან მომსახურების პოტენციალის მიღება ერთეულის მიერ;

რ) საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი ის დისკონტირებული საპროცენტო განაკვეთია, რომელიც იჯარის დასაწყისში უზრუნველყოფს დისკონტირებულ ღირებულებათა ჯამის ტოლობას:

რ.ა) მინიმალური საიჯარო გადასახდელებისა და

რ.ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების

რ.ბ.ა) იჯარით გაცემული აქტივის რეალური ღირებულებისა და

რ.ბ.ბ) მეიჯარის ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების ჯამთან;

ს) ფინანსური იჯარა – გულისხმობს აქტივთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას მოიჯარეზე, საკუთრების უფლების გადაცემის მიუხედავად;

ტ) შეუქცევადი იჯარა – ისეთი ტიპის იჯარაა, რომლის შეწყვეტა შესაძლებელია მხოლოდ:

ტ.ა) გაუთვალისწინებელი მოვლენის შედეგად, რომელსაც პირდაპირი კავშირი არა აქვს იჯარასთან;

ტ.ბ) მეიჯარის ნებართვით;

ტ.გ) თუ მოიჯარე აპირებს იმავე აქტივის იჯარის განახლებას ან სხვა ანალოგიური აქტივის იჯარით აღებას იმავე მეიჯარისაგან;

ტ.დ) მოიჯარის მიერ დამატებითი თანხის გადაუხდელობის შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულება თავიდანვე ითვალისწინებდა აღნიშნული თანხის გადახდას, იჯარის გაგრძელების შემთხვევაში;

უ) წმინდა საიჯარო ინვესტიცია – არის მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია, დისკონტირებული საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთით.

მუხლი 128. ზოგადი დებულებები იჯარაზე

1. აღნიშნული თავი განსაზღვრავს მოიჯარეებისა და მეიჯარეებისათვის შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკას და ფინანსურ და საოპერაციო იჯარასთან დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებს.

2. წინამდებარე თავი გამოიყენება ყველა სახის იჯარის აღრიცხვისათვის, გარდა:

ა) მინერალების, ნავთობის, ბუნებრივი გაზისა და სხვა არაკვლავწარმოებადი რესურსების ძიებისა და გამოყენების საიჯარო ხელშეკრულებებისა;

ბ) ისეთი ობიექტების სალიცენზიო შეთანხმებებისა, როგორცაა მხატვრული კინოფილმები, ვიდეოჩანაწერები, წარმოდგენები, ხელნაწერები, პატენტები და საავტორო უფლება;

გ) საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებულ ხელშეკრულებებისა.

3. აღნიშნული თავი ვრცელდება იმ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას, მიუხედავად იმისა, რომ ასეთი აქტივების ექსპლუატაციისა და შენახვისას შესაძლოა მეიჯარეს მიერ საჭირო გახდეს მნიშვნელოვანი მომსახურების გაწევა. ამასთან წინამდებარე თავი არ ეხება მომსახურების ისეთ ხელშეკრულებებს, რომლებიც არ ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას ხელშეკრულების მონაწილე ერთი მხარისა და მეორისათვის.

4. საიჯარო ხელშეკრულება ან ვალდებულება შეიძლება ითვალისწინებდეს საიჯარო გადასახდელების კორექტირების პირობებს: ა) საიჯარო აქტივის მშენებლობის ან შეძენის

ღირებულების, ან ბ) სხვა ისეთი ხარჯებისა და ღირებულებების შეცვლასთან დაკავშირებით, როგორცაა ფასების საერთო დონე, ან იჯარის დაფინანსებასთან დაკავშირებული მეიჯარის დანახარჯები იჯარის დასაწყისსა და იჯარის ვადის დასაწყისს შორის პერიოდში და ჩაითვლება, რომ ნებისმიერ ასეთ ცვლილებას ადგილი ჰქონდა იჯარის დასაწყისში.

5. ისეთი საიჯარო ხელშეკრულებები, რომლებიც ითვალისწინებს მოიჯარისათვის საკუთრების უფლების გადაცემას, ხელშეკრულებით განსაზღვრული სათანადო პირობების შესრულების შემთხვევაში, შესაძებელია განხილულ იქნეს გამოსყიდვის უფლებით ხელშეკრულებად.

6. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულს სახელმწიფოს გარანტიის საფუძველზე აქვს სესხი აღებული, მოიჯარისათვის დადგენილ მზარდ სასესხო საპროცენტო განაკვეთში გათვალისწინებული უნდა იყოს მთავრობის გარანტიისა და სხვა დაკავშირებული გადასახდელები. ეს, ჩვეულებრივ, გამოიწვევს მზარდ სასესხო საპროცენტო განაკვეთზე უფრო მცირე განაკვეთის გამოყენებას.

მუხლი 129. იჯარის კლასიფიკაცია

1. წინამდებარე თავში გამოყენებული საიჯარო ურთიერთობების კლასიფიკაცია ეყრდნობა იმას, თუ როგორ არის განაწილებული იჯარით გაცემულ აქტივთან დაკავშირებული რისკები და ეკონომიკური სარგებელი მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის. რისკის ქვეშ აქ იგულისხმება: აქტივის გამოუყენებლობის, მორალური ცვეთის გამო ზარალის მიღების შესაძლებლობა ან ეკონომიკური პირობების ცვლილებით გამოწვეული აქტივის გამოყენებით მიღებული შემოსავლის სიდიდის ცვლილება.

2. ფინანსურია იჯარა, თუ იგი ითვალისწინებს ფაქტობრივად აქტივის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას, ხოლო საოპერაციოა იჯარა, თუ იგი არ ითვალისწინებს ფაქტობრივად აქტივის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას, ამასთან განსაზღვრა იმისა იჯარა ფინანსურია თუ საოპერაციო, დამოკიდებულია გარიგების შინაარსზე და არა ხელშეკრულების იურიდიულ ფორმაზე.

3. ფინანსურ იჯარად კლასიფიცირებას ცალკე ან ერთობლივად განაპირობებს შემდეგი კრიტერიუმები, თუმცა სავალდებულო არ არის ყველა კრიტერიუმის დაკმაყოფილება, რათა მას ფინანსური იჯარის კლასიფიკაცია მიენიჭოს:

ა) იჯარის ხელშეკრულების თანახმად, მოიჯარეს გადაეცემა აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ;

ბ) მოიჯარეს უფლება აქვს, აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვნად დაბალი იქნება აქტივის რეალურ ღირებულებაზე, რომელიც აქტივს გააჩნია უფლების გამოყენების მომენტში;

გ) იჯარის ვადა მოიცავს აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, მაშინაც კი, როდესაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდება;

დ) იჯარის დასაწყისისათვის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს **მინიმუმ იჯარით გაცემული აქტივის პრაქტიკულად მთლიან რეალურ ღირებულებას;**

ე) იჯარით გაცემულ აქტივებს აქვს სპეციფიკური შინაარსი და მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მათი გამოყენება, არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე;

ვ) იჯარით გაცემული აქტივების ჩანაცვლება სხვა აქტივით ადვილი არ არის.

4. გარემოებები, რომლებიც დამოუკიდებლად ან სხვა გარემოებებთან ერთად განაპირობებს იჯარის კლასიფიკაციას ფინანსურ იჯარად, შემდეგია:

ა) თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის შეწყვეტა, მას დაეკისრება ზარალი, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს იჯარის გაუქმების შედეგად;

ბ) ნარჩენი რეალური ღირებულების მერყეობის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი წილად ხვდება მოიჯარეს;

გ) მოიჯარეს შეუძლია იჯარა მეორადი პერიოდით გააგრძელოს, საბაზრო საიჯარო გადასახდელებზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო გადასახდელით.

5. იჯარის კლასიფიკაცია ხდება იჯარის დასაწყისში. თუ შემდეგ მოიჯარე და მეიჯარე გადაწყვეტენ საიჯარო პირობების შეცვლას, იჯარის განახლების გარეშე ისე, რომ ეს გამოიწვევს იჯარის სხვაგვარად კლასიფიკაციას, შეცვლილი პირობები ძალაში იქნებოდა შესული იჯარის დასაწყისში, გადასინჯული შეთანხმება განიხილება ახალ ხელშეკრულებად, მისი ვადის განმავლობაში. თუმცა, შეფასებებში მომხდარი ცვლილებები ან სხვა გარემოებების შეცვლა არ იწვევს იჯარის ხელახალ კლასიფიკაციას ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის.

6. როდესაც იჯარის ხელშეკრულება მოიცავს მიწისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტებს, ერთეულმა, ამ თითოეული ელემენტის ფინანსურ თუ საოპერაციო იჯარად კლასიფიცირება უნდა მოახდინოს ცალ-ცალკე, მიწის განუსაზღვრელი ეკონომიკური მომსახურების ვადის გათვალისწინებით.

7. მიწასა და შენობა-ნაგებობებთან დაკავშირებული იჯარის კლასიფიცირებისა და აღრიცხვის დროს, მინიმალური საიჯარო გადასახდელი (ხელშეკრულებამდე გადახდილი ნებისმიერი საერთო თანხის ჩათვლით) უნდა განაწილდეს მიწასა და შენობა-ნაგებობებს შორის იჯარის დასაწყისში, საიჯარო ქონების რეალურ ღირებულებაში მიწის ელემენტისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტის პროპორციულად. თუ შეუძლებელია საიჯარო გადასახდელების საიმედოდ განაწილება ამ ორ ელემენტს შორის, მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება როგორც ფინანსური იჯარა, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ნათელია, რომ ორივე ელემენტი წარმოადგენს საოპერაციო იჯარას, რომლის დროსაც მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება საოპერაციო იჯარის სახით.

8. მიწისა და შენობა-ნაგებობის იჯარის დროს, რომელშიც მიწის ელემენტის თანხა, რომელიც თავდაპირველად აღიარებული იქნებოდა როგორც მიწის ელემენტი, არაარსებითია, მიწა და შენობა-ნაგებობის ელემენტი, კლასიფიკაციის მიზნით, შეიძლება განხილულ იქნეს ერთ ელემენტად და კლასიფიცირდეს ფინანსურ ან საოპერაციო იჯარად. ასეთ შემთხვევაში, შენობა-ნაგებობის ეკონომიკური მომსახურების ვადა განიხილება მთლიანი საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადად.

9. ხელშეკრულება შეიძლება შეიცავდეს შეთანხმებას, აქტივის იჯარით გაცემასთან დაკავშირებით. თუმცა, იჯარა შესაძლოა წარმოადგენდეს მხოლოდ ერთ ელემენტს კერძო სექტორის ერთეულთან გაფორმებულ მრავალასპექტიან შეთანხმებებს შორის, რაც შეიძლება გულისხმობდეს მშენებლობას, საკუთრების უფლებას, მართვას და/ან აქტივების გადაცემას.

10. იჯარის ვადის დასაწყისისათვის მოიჯარემ ფინანსური იჯარა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს როგორც აქტივები და ვალდებულებები საიჯარო აქტივის რეალური ღირებულების ტოლი თანხით ან, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით, რომლებიც გაანგარიშებულია იჯარის დასაწყისში. მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების გამოსაანგარიშებელი დისკონტირების განაკვეთი იქნება საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია თუ არა გამოყენებული უნდა იქნეს მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი. მოიჯარის ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯი დაემატება აქტივის სახით აღიარებულ თანხას.

11. ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ასახვა და წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ეყრდნობოდეს ოპერაციის ბუნებისა და ფინანსური არსის და არა მხოლოდ მისი სამართლებრივი ფორმის გარკვევას. ფინანსური იჯარის არსებობის დამადასტურებელი არსებითი ნიშანი არის, რომ მოიჯარეს გადაეცემა საიჯარო აქტივის გამოყენებით მიღებული ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი მისი ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითადი ნაწილის განმავლობაში, რათა აქტივის მიახლოებითი რეალური ღირებულების შესაბამისად, მან დაფაროს საიჯარო ვალდებულებები და სხვა დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები.

12. თუ ასეთი ტიპის იჯარა ასახული არ არის მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ეს იმას ნიშნავს, რომ ერთეულის ეკონომიკური რესურსები და ვალდებულებების სიდიდე შემცირებულია და არ შეესაბამება სინამდვილეს. ფინანსური იჯარისათვის დამახასიათებელია მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარდეს აქტივი და მომავალში დასაფარი საიჯარო გადასახდელის ვალდებულება. იჯარის ვადის დასაწყისისათვის, მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში იჯარასთან დაკავშირებული აქტივი და ვალდებულება უნდა აისახოს ერთი და იმავე თანხით, თუ მოიჯარის თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები დამატებული არ არის აღიარებული აქტივის თანხაზე.

13. ფინანსურ ანგარიშგებაში საიჯარო აქტივებთან დაკავშირებული ვალდებულებები აისახება იჯარით გაცემული აქტივებიდან მათი გამორიცხვით.

14. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში საიჯარო ვალდებულებები უნდა გაიმიჯნოს მოკლევადიან და გრძელვადიან საიჯარო ვალდებულებებად.

15. მინიმალური საიჯარო გადასახდელები უნდა განაწილდეს, დარიცხული ფინანსური ხარჯებისა და გადაუხდელი ვალდებულებების შემცირების პროპორციულად. ფინანსური ხარჯები იჯარის მთლიანი ვადის განმავლობაში, თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდზე ისე უნდა განაწილდეს, რომ წარმოიქმნას მუდმივი პერიოდული საპროცენტო განაკვეთი, თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულებების ნაშთის მიმართ. პირობითი საიჯარო გადასახდელები ხარჯად აღირიცხება იმ პერიოდში, როდესაც იქნა გაწეული.

16. ფინანსური იჯარა წარმოშობს ამორტიზებადი აქტივის ცვეთის ხარჯს, ასევე ფინანსურ ხარჯს ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში. ამორტიზებადი საიჯარო აქტივების მიმართ მოიჯარის მიერ გატარებული ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს საკუთარი ცვეთადი აქტივების მიმართ გამოყენებულ ცვეთის დარიცხვის პოლიტიკას, თუ არ არსებობს იმის გონივრული მოლოდინი, რომ იჯარის ვადის გასვლის შემდეგ მოიჯარე მიიღებს საკუთრების უფლებას, აქტივი მთლიანად უნდა ჩამოიწეროს, იჯარის ვადასა და მის სასარგებლო მომსახურების ვადას შორის უმცირესი პერიოდის განმავლობაში.

17. საიჯარო აქტივის ცვეთის ანარიცხებისა და ფინანსური ხარჯების შესაბამისი თანხების ჯამი, როგორც წესი, არ ემთხვევა მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის საიჯარო გადასახდელების ვალდებულებას. ამიტომ, მიზანშეწონილი არ არის გადახდას დაქვემდებარებული საიჯარო გადასახდელების აღიარება ხარჯის სახით. შესაბამისად, ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ აქტივებისა და მათი შესაბამისი ვალდებულებების თანხები იჯარის ვადის დასაწყისის შემდგომ პერიოდში ერთმანეთის ტოლი აღმოჩნდეს.

18. იმის დასადგენად, გაუფასურდა თუ არა საიჯარო აქტივი, ერთეულმა უნდა იხელმძღვანელოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

მუხლი 130. იჯარის სადარიცხვო პოლიტიკა და ახსნა-განმარტებითი შენიშვნები

1. მოიჯარებმა ფინანსური იჯარის შესახებ უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:

ა) აქტივების თითოეული კლასისათვის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული ნეტო საბალანსო ღირებულება;

ბ) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხის შეჯერება მათ დისკონტირებულ ღირებულებასთან;

გ) გარდა ამისა, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხისა და მათი დისკონტირებული ღირებულების შესახებ, თითოეული პერიოდისათვის:

გ.ა) არაუგვიანეს ერთი წლისა;

გ.ბ) ერთი წლის შემდეგ და არაუგვიანეს ხუთი წლისა;

გ.გ) ხუთი წლის შემდეგ;

- დ) მიმდინარე პერიოდის ხარჯად აღიარებული პირობითი საიჯარო ქირა;
- ე) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა ქვეიჯარის მიხედვით, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი ქვეიჯარებიდან საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;
- ვ) მოიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ჩამონათვალით:
- ვ.ა) გადასახდელი პირობითი საიჯარო ქირის განსაზღვრის საფუძველი;
- ვ.ბ) განახლების ან შესყიდვის უფლებების არსებობა და პირობები და მასშტაბების გაზრდის პირობები; და
- ვ.გ) საიჯარო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შეზღუდვები, რომლებიც ეხება ნამეტისა და სააქციო კაპიტალის შენატანების უკუგებას, დივიდენდებს, ანალოგიურ განაწილებებს, დამატებით ვალს და შემდგომ იჯარას.
2. საოპერაციო იჯარის დროს, საიჯარო გადასახდელები (ისეთი მომსახურების დანახარჯების გარდა, როგორცაა დაზღვევა და ტექნიკური მომსახურება) საიჯარო ვადის განმავლობაში ხარჯად უნდა აღიარდეს წრფივი მეთოდის მიხედვით, თუ სხვა სისტემატური მეთოდი უფრო ტიპური არ იქნება სარგებლის გამოყენებისათვის დროის ამ მოწვევით.
3. საოპერაციო იჯარის შესახებ მოიჯარეებმა უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი საოპერაციო იჯარით შემდეგი პერიოდებისათვის:
- ა.ა) არაუგვიანეს ერთი წლისა;
- ა.ბ) ერთი წლის შემდეგ და არაუგვიანეს ხუთი წლისა;
- ა.გ) ხუთი წლის შემდეგ;
- ბ) მომავალი მინიმალური საქვეიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი იჯარის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;
- გ) მოცემული პერიოდის ხარჯებში აღიარებული საიჯარო და საქვეიჯარო გადასახდელები, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების, პირობითი საიჯარო ქირისა და საქვეიჯარო გადასახდელების თანხების ცალკე გამოყოფით;
- დ) მოიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ჩამონათვალით:
- დ.ა) გადასახდელი პირობითი საიჯარო ქირის განსაზღვრის საფუძველი;
- დ.ბ) განახლების ან შესყიდვის უფლებების არსებობა და პირობები და მასშტაბების გაზრდის პირობები;
- დ.გ) საიჯარო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შეზღუდვები, რომლებიც ეხება ნამეტისა და სააქციო კაპიტალის შენატანების უკუგებას დივიდენდებს ან ანალოგიურ განაწილებებს, დამატებით ვალს და შემდგომ იჯარას.
- ე) საოპერაციო იჯარით მიღებული აქტივების ექსპლოატაციასთან და მოვლა/შენახვასთან დაკავშირებული ხარჯები.
4. ფინანსური იჯარის შესახებ შეიჯარეებმა უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის შეჯერება, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ მისაღებ მინიმალურ საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებასთან. ამასთან, ერთეულმა დამატებით უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, მთლიანი საიჯარო ინვესტიციისა და მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, თითოეული შემდეგი პერიოდისათვის:
- ა.ა) არაუგვიანეს ერთი წლისა;
- ა.ბ) ერთი წლის შემდეგ და არაუგვიანეს ხუთი წლისა;
- ა.გ) ხუთი წლის შემდეგ;

- ბ) გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი;
 - გ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება, რომელიც ზრდის მეიჯარის სარგებელს;
 - დ) მინიმალური საიჯარო გადასახდელების ამოუღებელი მოთხოვნების აკუმულირებული შესწორება;
 - ე) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აღიარებული პირობითი საიჯარო ქირა;
 - ვ) მეიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა.
5. საოპერაციო იჯარის დროს მეიჯარეებმა საიჯარო აქტივები უნდა წარადგინონ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, აქტივის ბუნების შესაბამისად.
6. საოპერაციო იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მომზადების პროცესში, მეიჯარის მიერ გაწეული თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები უნდა დაემატოს საიჯარო აქტივის საბალანსო ღირებულებას და ხარჯად აღიარდეს იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში იმავე მეთოდით, როგორც იჯარიდან შემოსავალი.
7. ცვეთადი საიჯარო აქტივების ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს მეიჯარის მიერ ანალოგიური აქტივების მიმართ გამოყენებულ ჩვეულებრივ ცვეთის პოლიტიკას.
8. იმის დასადგენად, გაუფასურდა თუ არა საიჯარო აქტივი, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს შესაბამისი გაუფასურების ტესტი, რომელიც მოცემულია საერთაშორისო და/ან ადგილობრივ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებში.
9. საოპერაციო იჯარის დროს მეიჯარეებმა უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელები, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი საოპერაციო იჯარის მიხედვით, მთლიანად და თითოეული შემდეგი პერიოდისათვის:
 - ა.ა) არაუგვიანეს ერთი წლისა;
 - ა.ბ) ერთი წლის შემდეგ და არაუგვიანეს ხუთი წლისა;
 - ა.გ) ხუთი წლის შემდეგ;
 - ბ) საანგარიშგებო პერიოდში ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აღიარებული მთლიანი პირობითი საიჯარო ქირა;
 - გ) მეიჯარის მნიშვნელოვანი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა.

მუხლი 131. იჯარით მიღებული შემოსავლების აღრიცხვა

1. ტერმინი “მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარე” ამ თავში ვრცელდება საჯარო სექტორის ყველა იმ ერთეულზე, რომელიც აწარმოებს აქტივებს ან ვაჭრობს აქტივებით და აგრეთვე ახორციელებს ასეთი აქტივების იჯარით გაცემას, მიუხედავად იჯარის, ვაჭრობის ან წარმოების მასშტაბებისა. ეს თავი აგრეთვე ადგენს იმ მოგებისა თუ ზარალის აღრიცხვის მეთოდებს, ისეთი მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარისთვის, რომელიც წარმოიშობა აქტივების გადაცემისას.
2. საჯარო სექტორის ერთეულები შეიძლება მოგვევლინონ როგორც ფინანსური იჯარის გამცემი მეიჯარეები სხვადასხვა გარემოებებში, მათ შორის:
- ა) საჯარო სექტორის ერთეული, რომელიც რეგულარულად ვაჭრობს აქტივებით;
 - ბ) მთავრობის მიერ შექმნილი სპეციალური დანიშნულების მქონე ერთეული, რომელიც პასუხისმგებელია აქტივების შესყიდვებსა და ყველა დანარჩენი ერთეულის მომარაგებაზე.
3. ფინანსური იჯარის დროს მეიჯარეებმა აქტივი უნდა აღიარონ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში და წარმოადგინონ იგი დებიტორული დავალიანების სახით, წმინდა საიჯარო ინვესტიციების ტოლი თანხით.
4. მისაღები საიჯარო გადასახდელი მეიჯარის მიერ განიხილება როგორც ძირითადი თანხის დაფარვა და გარკვეული ფინანსური შემოსავლის მიღება, როდესაც მას აუნაზღაურდება და ეკონომიკური სარგებლის სახით დაუბრუნდება ჩადებული ინვესტიცია და მომსახურება.
5. მეიჯარის მიერ გაწეული თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები (საკომისიო, იურიდიული მოსაკრებელი და შიდა დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია იჯარის პირობების განხილვასა და შეთანხმებასთან) ფინანსური იჯარის დროს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მეიჯარეა

მწარმოებელი ან დილერი, ჩაირთვება ფინანსური იჯარის მოთხოვნების თავდაპირველ შეფასებაში და ამცირებს იჯარის ვადაში აღიარებულ შემოსავალს, განსხვავებით საერთო ზედნადები ხარჯებისაგან, როგორცაა მარკეტინგსა და გაყიდვებზე გაწეული ხარჯები.

6. საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი განსაზღვრულია ისე, რომ თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ავტომატურად ჩართულია ფინანსური იჯარიდან მოთხოვნებში და არ არსებობს მისი ცალკე ჩართვის აუცილებლობა.

7. იჯარის პირობების განხილვასა და შეთანხმებასთან დაკავშირებით, მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის მიერ გაწეული დანახარჯები გამორიცხულია თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების განმარტებიდან. ამის შედეგად ისინი გამორიცხულია წმინდა საიჯარო ინვესტიციიდან და ხარჯად აღიარდება გაყიდვიდან მოგების აღიარებისთანავე, რომელიც ფინანსური იჯარის დროს, ჩვეულებრივ, ხდება იჯარის ვადის დასაწყისში.

8. ფინანსური შემოსავლის აღიარება უნდა ეფუძნებოდეს ფინანსურ იჯარაში მეიჯარის წმინდა საიჯარო ინვესტიციების უკუგების მუდმივი პერიოდული განაკვეთის ამსახველ მოდელს.

9. მეიჯარის მიზანია ფინანსური შემოსავლის განაწილება სისტემატურ და რაციონალურ საფუძველზე, იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში. საანგარიშგებო პერიოდის საიჯარო გადასახდელი, მომსახურების დანახარჯების გამორიცხვით, მიმართულია მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის საპირისპიროდ, როგორც ძირითადი თანხის, ისე გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავლის შემცირებისაკენ.

10. მეიჯარის მთლიანი ინვესტიციის თანხის განსაზღვრისათვის გამოყენებული შეფასებითი არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება პერიოდულად უნდა გადაისინჯოს. თუ არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება შემცირებულია, უნდა გადაისინჯოს აგრეთვე იჯარის ვადაში შემოსავლის განაწილება და ნებისმიერი შემცირების დაგროვილი თანხები დაუყოვნებლივ აღიარდეს.

11. მწარმოებლებმა ან დილერმა მეიჯარეებმა გაყიდვიდან მიღებული მოგება ან ზარალი უნდა აღიარონ იმ პერიოდში, იმავე სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად, რომელსაც ერთეული იყენებს გაყიდვის ოპერაციების განხორციელებისას.

12. თუ გამოყენებულია ხელოვნურად შემცირებული საპროცენტო განაკვეთი, გაყიდვიდან მოგების ან ზარალის ოდენობა უნდა შეიზღუდოს იმ ზომამდე, რომელიც მისაღები იქნებოდა საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის გამოყენების დროს. მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის მიერ იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მომზადებასთან დაკავშირებით გაწეული დანახარჯები, ხარჯის სახით, უნდა აღიარდეს გაყიდვიდან მოგების აღიარებისთანავე.

13. საჯარო სექტორის ერთეულები, რომლებიც აწარმოებენ ან ვაჭრობენ აქტივებით, ხშირად მომხმარებელს სთავაზობენ აქტივის შეძენის ან იჯარის ალტერნატივას. მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეების მიერ აქტივის ფინანსური იჯარით გადაცემის შედეგად წარმოიშობა ორი ტიპის შემოსავალი:

ა) მოგება ან ზარალი, რომელიც ეკვივალენტურია იმ მოგება-ზარალის თანხებისა, რომელიც მიღებული იქნება იჯარით გაცემული აქტივის ჩვეულებრივი გასაყიდი ფასებით გაყიდვის შედეგად და დამოკიდებულია მოცულობაზე ან სავაჭრო დათმობებზე;

ბ) ფინანსური შემოსავალი იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში.

14. მეიჯარე მწარმოებლების ან დილერების მიერ განხორციელებული ფინანსური იჯარის დროს, იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებული გაყიდვიდან შემოსავალი არის აქტივის რეალური ღირებულება ან, თუ უფრო მცირეა, მეიჯარის სასარგებლოდ დაგროვილი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება, გაანგარიშებული საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის საფუძველზე. იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებადი გაყიდვის თვითღირებულება არის იჯარით გაცემული აქტივის თვითღირებულება ან მისი საბალანსო ღირებულება, თუ ისინი განსხვავებულია, არაგარანტირებული დისკონტირებული ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით.

სხვაობა გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალსა და გაყიდვის თვითღირებულებას შორის წარმოადგენს გაყიდვიდან მიღებულ მოგებას, ან ზარალს, რომელიც აღიარდება ერთეულის მიერ, ღია გაყიდვის პროცესების მიმართ გამოყენებული პოლიტიკის შესაბამისად.

15. თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ხარჯის სახით აღიარდება იჯარის ვადის დასაწყისში, რადგან ეს ხარჯები, ძირითადად, დაკავშირებულია მწარმოებლის ან დილერის მიერ აქტივის გაყიდვიდან მოგების ან ზარალის მიღებასთან.

16. იჯარიდან მიღებული შემოსავალი უნდა აღიარდეს თანაბარზომიერად, წრფივი მეთოდით, იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სხვა სისტემატური საფუძველი უფრო დამახასიათებელია იმ დროის მონაკვეთისათვის, რომლის დროსაც იჯარით გაცემული აქტივის გამოყენებიდან მიღებული სარგებელი მცირდება.

17. მეიჯარე მწარმოებელი ან დილერი საოპერაციო იჯარის გაფორმებისას არ აღიარებს გაყიდვიდან მოგებას, რადგან იგი არ არის გაყიდვის ეკვივალენტური.

18. უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია გულისხმობს აქტივის გაყიდვას და იმავე აქტივის იჯარის გზით უკან დაბრუნებას. როგორც წესი, ასეთ შემთხვევაში, საიჯარო ქირა და აქტივის გასაყიდი ფასი ურთიერთდამოკიდებულია, რადგან ისინი განიხილება როგორც ერთიანი პაკეტი. აქტივის გაყიდვისა და მისი იჯარით უკან დაბრუნების ოპერაციის აღრიცხვის წესი დამოკიდებულია იჯარის ტიპზე.

19. თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია წარმოადგენს ფინანსურ იჯარას, გაყიდვიდან ამონაგები თანხის არანაირი ნაშეტი მის საბალანსო ღირებულებაზე არ შეიძლება გამყიდველ-მოიჯარის მიერ მაშინვე აღიარდეს შემოსავლის სახით. სანაცვლოდ, იგი აისახება გადავადებული შემოსავლების სახით და თანდათანობით ამორტიზდება იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში.

20. თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვა წარმოადგენს საოპერაციო იჯარას და აშკარაა, რომ ოპერაცია ეყრდნობა რეალურ ღირებულებას, მაშინ მოგებისა და ზარალის ნებისმიერი თანხა უნდა აღიარდეს დაუყოვნებლივ. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი დაბალია მის რეალურ ღირებულებაზე, მაშინ ნებისმიერი მოგებისა და ზარალის თანხა მაშინვე უნდა აღიარდეს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ზარალის კომპენსაცია ხდება საბაზრო ფასზე დაბალი ღირებულების მქონე მომავალი საიჯარო გადასახდელებით. ამ დროს სხვაობა უნდა გადავადდეს და ამორტიზდებოდეს საიჯარო გადასახდელების პროპორციულად იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი აღემატება მის რეალურ ღირებულებას, მათ შორის სხვაობის თანხა ასევე უნდა გადავადდეს და ამორტიზაცია განხორციელდეს იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება.

21. საოპერაციო იჯარის დროს, თუ აქტივის რეალური ღირებულება უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციის მომენტისათვის ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, ზარალის თანხა, რომელიც აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის სხვაობის ტოლია, დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს.

22. ფინანსური იჯარის დროს, აუცილებელი არ არის ამგვარი კორექტირება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც: ა) აქტივის ღირებულება გაუფასურებულია და ბ) აუცილებელია ანალოგიური გაუფასურების აღიარება უზრუნველყოფილი იყოს გაუფასურების შესახებ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტებით, რომელსაც იყენებს ერთეული.

23. მოიჯარისა და მეიჯარისათვის განსაზღვრული განმარტებითი მოთხოვნები თანაბრად ეხება აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებსაც. მნიშვნელოვანი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერის მოთხოვნა განაპირობებს ინფორმაციის გახსნას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული უნიკალური ან განსაკუთრებული დებულებების ან აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებით გათვალისწინებული პირობების შესახებ.

თავი XV
სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები

მუხლი 132. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) **სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები** – საპროცენტო და სხვა დანახარჯები, რომლებსაც ერთეული ეწევა ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებით;
- ბ) **კვალიფიცირებადი აქტივი** – აქტივი, რომლის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისთვის აუცილებლად საჭიროა დროის მნიშვნელოვანი პერიოდი.

მუხლი 133. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარების მეთოდები

1. აღნიშნული თავი განსაზღვრავს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდს.
2. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარებისათვის გამოიყენება სტანდარტული და ალტერნატიული მეთოდი.
3. სტანდარტული მეთოდი გულისხმობს ხარჯების აღიარებას იმ პერიოდისთვის, რომელშიც ისინი იქნა გაწეული, ხოლო ალტერნატიული მეთოდი – სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული იმ დანახარჯების კაპიტალიზაციას, რომლებიც უშუალოდ უკავშირდება კვალიფიცირებადი აქტივის შეძენას, წარმოებას ან მშენებლობას.
4. სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია უნდა აისახოს აქტივის თვითღირებულების ნაწილად, როდესაც:
 - ა) მოსალოდნელია, რომ ეს დანახარჯები ერთეულს მომავალში მოუტანს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს;
 - ბ) შესაძლებელია მათი საიმედოდ შეფასება.
5. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული იყენებს ნებადართულ ალტერნატიულ მეთოდს, აღნიშნული მეთოდი თანაბრად უნდა გამოიყენებოდეს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯთან მიმართებით, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია კვალიფიცირებადი აქტივის შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან.
6. ერთეულის მიერ სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღრიცხვის სტანდარტული მეთოდიდან ალტერნატიულ მეთოდზე გადასვლა ან პირიქით, განიხილება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებად და მასზე ვრცელდება ამ ინსტრუქციის IV თავით – სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები – განსაზღვრული მოთხოვნები.

მუხლი 134. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები

სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები შეიძლება მოიცავდეს:

- ა) საბანკო ოვერდრაფტებზე, მოკლევადიან და გრძელვადიან სესხებზე დარიცხულ პროცენტს;
- ბ) სესხებთან დაკავშირებული ფასდათმობების ან პრემიალური თანხების ამორტიზაციას (ფინანსური მნიშვნელობით);
- გ) სესხების მიღებასთან დაკავშირებით გაღებული დამატებითი ხარჯების ამორტიზაციას;
- დ) ფინანსურ იჯარებთან და მომსახურებაზე საკონცესიო შეთანხმებებთან დაკავშირებულ ფინანსურ დანახარჯებს;
- ე) უცხოურ ვალუტაში აღებულ სესხებთან დაკავშირებით წარმოშობილ საკურსო სხვაობის თანხას, თუ იგი განიხილება როგორც საპროცენტო დანახარჯების კორექტირება.

მუხლი 135. სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები, რომლებიც ექვემდებარება კაპიტალიზაციას

1. კვალიფიცირებადი აქტივის შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებულ დანახარჯებს მიეკუთვნება სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული ის დანახარჯები, რომელთა თავიდან აცილება შესაძლებელი იქნებოდა, აუცილებელი რომ არ ყოფილიყო კვალიფიცირებად აქტივთან დაკავშირებული დანახარჯების გაწევა.
2. თუ ერთეული სესხს იღებს მხოლოდ კონკრეტული კვალიფიცირებადი აქტივის შეძენის მიზნით, აღნიშნულ აქტივთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯები იდენტიფიცირებადია. როდესაც რთულია კვალიფიცირებადი აქტივის შეძენასთან დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯების თანხის განსაზღვრა, გადაწყვეტილების მისაღებად საჭიროა ხელმძღვანელობის სათანადო მსჯელობა.
3. სირთულე წარმოიშობა, ერთეულის ფინანსური საქმიანობის ცენტრალიზებულად მართვის შემთხვევაში. ცენტრალიზებულად ნასესხები სახსრები შეიძლება გადარიცხულ იქნეს ეკონომიკურ ერთეულში შემავალ სხვა ერთეულებზე სესხის, გრანტის ან კაპიტალის შევსების სახით. ასეთი გადარიცხვები შესაძლოა იყოს უპროცენტო, ან მოითხოვდეს ფაქტობრივად არსებული საპროცენტო დანახარჯის მხოლოდ ერთი ნაწილის ანაზღაურებას. სხვა სახის გართულებებს შეიძლება ადგილი ჰქონდეს:
 - ა) უცხოურ ვალუტაში გამოსახული ან ვალუტის კურსზე მიბმული სესხის გამოყენების დროს;
 - ბ) როდესაც ეკონომიკური ერთეული მოქმედებს მაღალი ინფლაციის ეკონომიკურ გარემოში;
 - გ) ცვალებადი სავალუტო კურსების არსებობისას.
4. სირთულე შეიძლება წარმოიშვას მაშინაც, როდესაც ეკონომიკური ერთეული იყენებს სესხის რამდენიმე ინსტრუმენტს სახსრების განსხვავებული საპროცენტო განაკვეთებით სესხების მიზნით და შემდეგ ამ სახსრებს განსხვავებული პირობებით გადარიცხავს ეკონომიკურ ერთეულში შემავალ სხვა ერთეულებზე.
5. როდესაც სესხის აღება ხდება რომელიმე კონკრეტული კვალიფიცირებადი აქტივის მისაღებად, ამ აქტივთან მიმართებაში სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი ნაწილი განისაზღვრება მოცემულ პერიოდში ამ სესხთან დაკავშირებით გაწეული სესხით სარგებლობის ფაქტობრივი დანახარჯებიდან იმ საინვესტიციო შემოსავლების თანხის გამოკლებით, რომელიც მიიღება მოცემული სესხის მოკლევადიანი ფინანსური დაბანდებიდან.
6. კვალიფიცირებადი აქტივების დაფინანსებაზე შეთანხმებებმა შესაძლოა ერთეული ნასესხები სახსრების მიღებამდე და მათთან დაკავშირებული ხარჯების წარმოქმნამდე მიიყვანოს, ვიდრე მოხდებოდეს ამ სახსრების, ნაწილის, ან მთლიანად კვალიფიცირებადი აქტივების ხარჯების სახით გამოყენება. ასეთ შემთხვევაში, თუ მოხდება სახსრების დროებითი ინვესტირება, ვიდრე მოხდებოდეს მათი დახარჯვა კვალიფიცირებად აქტივებზე, მოცემული პერიოდის დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის განსაზღვრისას სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს აკლდება(ამცირებს) ამ სახსრების მოკლევადიანი ფინანსური დაბანდებიდან მიღებული ნებისმიერი საინვესტიციო შემოსავალი.
7. როდესაც სესხი აღებულია საერთო დანიშნულებით, მაგრამ გამოიყენება კვალიფიცირებადი აქტივის შესაძენად, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის დასადგენად გამოიყენება ამ აქტივზე გაწეული დანახარჯების კაპიტალიზაციის ნორმა. კაპიტალიზაციის ნორმად უნდა განისაზღვროს ერთეულის მიერ აღებულ იმ სესხებთან მიმართებაში გაწეული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების საშუალო შეწონილი სიდიდე, რომლებიც მოცემულ პერიოდში არ არის დაფარული, გარდა სპეციალურად კვალიფიცირებადი აქტივის შესაძენად აღებული სესხებისა. მოცემული პერიოდის განმავლობაში კაპიტალიზირებული სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების თანხა არ უნდა აღემატებოდეს ამავე პერიოდში გაწეულ სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების თანხას.
8. როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული სესხად იღებს თანხებს, რომლებსაც გადასცემს კონტროლირებულ ერთეულს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების გამოყოფის

გარეშე, ან მათი მხოლოდ ნაწილობრივი გამოყოფით, კონტროლირებულმა ერთეულმა შეიძლება მოახდინოს მხოლოდ მის მიერ გაღებული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზება.

9. როდესაც კონტროლირებული ერთეული იღებს კაპიტალურ გრანტს ან მის კაპიტალში ხორციელდება უპროცენტო შენატანი, იგი არ გაიღებს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს და არ მოახდენს მაკონტროლებლის მიერ გაწეული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციას.

10. როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული თანხებს გადასცემს კონტროლირებულ ერთეულს, სესხთან დაკავშირებული დანახარჯების ნაწილობრივი ანაზღაურებით, კონტროლირებულმა ერთეულმა სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზება შეიძლება მოახდინოს მხოლოდ მის მიერ გაღებული დანახარჯების ნაწილში.

11. ეკონომიკური ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში შესაძლებელია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების სრული თანხის კაპიტალიზაცია კვალიფიცირებად აქტივებში იმ პირობით, თუ კონტროლირებული ერთეულის მიერ კაპიტალიზებული დანახარჯების გამოსარიცხად გაკეთებულია კონსოლიდაციის შესაბამისი კორექტირებები.

12. როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული თანხებს უსასყიდლოდ გადასცემს კონტროლირებულ ერთეულს, არც მაკონტროლებელი და არც კონტროლირებული ერთეული არ აკმაყოფილებს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის კრიტერიუმებს. იმ შემთხვევაში, თუ ეკონომიკური ერთეული დააკმაყოფილებდა სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის კრიტერიუმებს, იგი შეძლებდა თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში კვალიფიცირებად აქტივებში სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციას.

მუხლი 136. კაპიტალიზაციის დაწყება

1. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია, კვალიფიცირებადი აქტივის ღირებულების ნაწილის სახით, აისახება, როდესაც:

- ა) ხდება კვალიფიცირებად აქტივზე დანახარჯების გაწევა;
- ბ) ხდება სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების გაწევა;
- გ) დაწყებულია აუცილებელი სამუშაოები მოცემული აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოსაყვანად.

2. კვალიფიცირებად აქტივზე გაწეული დანახარჯები მოიცავს მხოლოდ ისეთ დანახარჯებს, რომლებსაც მოჰყვება ფულადი სახსრების გადახდები, სხვა აქტივების ტრანსფერები ან პროცენტური ვალდებულებების წარმოქმნა.

3. მიმდინარე პერიოდში მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულება, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების უკვე კაპიტალიზებული თანხის ჩათვლით, არის დანახარჯების დასაბუთებული მიახლოებითი შეფასების თანხა, რომლის მიმართაც გამოიყენება კაპიტალიზაციის ნორმა მოცემულ პერიოდში.

მუხლი 137. კაპიტალიზაციის პროცესის დროებით შეჩერება

1. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია დროებით უნდა შეჩერდეს და დანახარჯები მიეკუთვნოს მიმდინარე პერიოდის ხარჯებს იმ მომენტში, როდესაც ხანგრძლივი დროით შეფერხდება აქტივზე აქტიური სამუშაოების წარმართვის პროცესი.

2. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები შეიძლება წარმოიშვას დროის ხანგრძლივ მონაკვეთში, როდესაც სამუშაოები, რომლებიც აუცილებელია აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მოსამზადებლად, დროებით შეჩერებულია. ასეთი დანახარჯები წარმოადგენს დაუმთავრებელი აქტივების შენახვის ხარჯებს და მათი კაპიტალიზაცია არ ხდება.

ამასთან, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის პროცესის დროებით შეჩერება, არ ხდება იმ პერიოდში, როდესაც მიმდინარეობს მნიშვნელოვანი ტექნიკური და ადმინისტრაციული სამუშაოები.

3. კაპიტალიზაციის პროცესის დროებით შეჩერება ასევე არ ხდება მაშინ, როდესაც სამუშაოთა დროებითი შეჩერება წარმოადგენს აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მოსამზადებლად აუცილებელი სამუშაოების განუყოფელ ნაწილს.

მუხლი 138. კაპიტალიზაციის პროცესის შეწყვეტა

1. სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის პროცესი უნდა შეწყდეს მაშინ, როდესაც, ძირითადად დამთავრდება კვალიფიცირებადი აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისათვის აუცილებელი ყველა აქტიური სამუშაო.

2. აქტივი, მზად არის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მაშინ, როდესაც აქტივის ფიზიკური მშენებლობა დამთავრებულია, თუნდაც მიმდინარე ადმინისტრაციული სამუშაოები კვლავ გრძელდებოდეს. თუ დასამთავრებელია და გრძელდება მხოლოდ უმნიშვნელო ზედაპირული სამუშაოები.

3. როდესაც დასრულებულია კვალიფიცირებადი აქტივის ცალკეული ნაწილების მშენებლობა და შესაძლებელია თითოეული მათგანის დამოუკიდებლად გამოყენება აქტივის სხვა ნაწილების მშენებლობის დამთავრებამდე, სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაციის პროცესი უნდა შეწყდეს მაშინ, როდესაც აქტივის მოცემულ ნაწილზე, ძირითადად დასრულდება მისი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად ან გასაყიდად მომზადებისათვის საჭირო აქტიური სამუშაოები.

მუხლი 139. განმარტებითი შენიშვნები

ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს:

- ა) სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯებისთვის მიღებული სააღრიცხვო პოლიტიკა;
- ბ) მოცემულ პერიოდში კაპიტალიზებული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების თანხა და
- გ) სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზებადი თანხის განსაზღვრისას გამოყენებული კაპიტალიზაციის ნორმა (როდესაც აუცილებელი იყო საერთო დანიშნულების სესხის თანხებისადმი კაპიტალიზაციის ნორმის გამოყენება).

თავი XVI

სავალუტო ოპერაციები

მუხლი 140. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) **არაფულადი მუხლი** – მუხლი, რომელიც არ არის ფულადი;
- ბ) **მიმდინარე (სპოტ) გაცვლითი კურსი** – ვალუტის გაცვლითი კურსი დაუყოვნებელი მიწოდებისას;
- გ) **საანგარიშგებო ვალუტა** – ვალუტა, რომელშიც ხდება ანგარიშგების წარდგენა;
- დ) **საბოლოო სავალუტო კურსი** – ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული სპოტ გაცვლითი კურსი;
- ე) **სავალუტო კურსი** – ორი ვალუტის ერთიმეორეზე გაცვლის კოეფიციენტი;
- ვ) **საკურსო სხვაობა** – სხვაობა, რომელიც მიიღება ერთი ვალუტის მოცემული რაოდენობის ერთეულების გადაანგარიშებისას სხვა ვალუტაში, სხვადასხვა გაცვლითი კურსის გამოყენებით;
- ზ) **სამუშაო ვალუტა** – ძირითადი ეკონომიკური გარემოს ვალუტა, რომელშიც ერთეული ეწევა საქმიანობას;
- თ) **უცხოური ერთეული** – ერთეული, რომელიც არის კონტროლირებული ერთეული, მოკავშირე ერთეული, ერთობლივი საქმიანობა ან ანგარიშგები ერთეულის ფილიალი, რომლის საქმიანობაც

დაფუძნებულია ან ხორციელდება ანგარიშშემგები ერთეულის ქვეყნიდან ან ვალუტიდან განსხვავებულ ქვეყანაში ან ვალუტაში;

ო) უცხოური ვალუტა – ნებისმიერი ვალუტა, რომელიც განსხვავდება ერთეულის სამუშაო ვალუტისგან;

კ) ფულადი მუხლი – ერთეულის ვალუტა და დეპოზიტები, ფინანსური აქტივები, მოთხოვნები და ვალდებულებები, რომელთა მიღება/დაფარვა ხორციელდება მონეტარული ოპერაციებით - ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრადი ოდენობით.

მუხლი 141. სავალუტო ოპერაციების აღრიცხვა

1. ერთეულმა უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეულ შედეგებთან დაკავშირებით უნდა იხელმძღვანელოს ინსტრუქციის წინამდებარე თავით:

ა) უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაციებისა და არსებული ნაშთების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის;

ბ) უცხოური ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის გადასაანგარიშებლად, რომელიც შედის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში და

გ) ერთეულის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის სამუშაო ვალუტიდან საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშებისას.

2. ოპერაცია უცხოურ ვალუტაში წარმოადგენს ოპერაციას, რომელიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში ან მოითხოვს დაფარვას უცხოურ ვალუტაში, მათ შორის ისეთი ოპერაციები, რომლებსაც ადგილი აქვთ, როდესაც ერთეული:

ა) ყიდულობს ან ყიდის საქონელს ან მომსახურებას, რომლის ფასიც გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;

ბ) სესხულობს ან გაასესხებს სახსრებს, როდესაც მოთხოვნების და ვალდებულებების თანხები გამოსახულია უცხოურ ვალუტაში;

გ) სხვაგვარად იძენს ან ასხვისებს აქტივებს, იღებს ან ფარავს ვალდებულებას, რომელიც დენომინირებულია უცხოურ ვალუტაში.

3. თავდაპირველი აღიარებისას, უცხოურ ვალუტაში განხორციელებული ოპერაცია უნდა ჩაიწეროს სამუშაო ვალუტაში, სამუშაო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის ოპერაციის განხორციელების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის გამოყენებით.

4. არაფულადი მუხლები, რომლებიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით უცხოურ ვალუტაში, აღრიცხვაში აისახება რეალური ღირებულების დადგენის თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით.

5. როდესაც უცხოური ვალუტის ოპერაციის შედეგად წარმოიქმნება ფულადი მუხლები და ოპერაციის თარიღსა და ანგარიშსწორების თარიღს შორის სავალუტო კურსი იცვლება, წარმოიქმნება საკურსო სხვაობა. როდესაც ოპერაციის ანგარიშსწორება ხდება იმავე სააღრიცხვო პერიოდში, რომელშიც განხორციელდა ოპერაცია, მთელი საკურსო სხვაობა აღიარდება ამ პერიოდში, ხოლო როდესაც ოპერაციის ანგარიშსწორება ხდება მომდევნო სააღრიცხვო პერიოდში, საკურსო სხვაობა ანგარიშსწორების თარიღამდე განისაზღვრება და აღიარდება თითოეულ პერიოდში გაცვლითი კურსის ცვლილების შესაბამისად.

6. ოპერაციის თარიღი წარმოადგენს თარიღს, როდესაც პირველად შესრულდება ოპერაციის აღიარების კრიტერიუმები.

7. სამუშაო ვალუტა არის:

ა) ვალუტა:

ა.ა) რომელშიც მიიღება შემოსავლები;

ა.ბ) რომელიც ძირითადად ზემოქმედებას ახდენს საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასზე (ვალუტა, რომელშიც დგინდება და იხდება საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასი); და

ა.გ) იმ ქვეყნის, რომლის კონკურენტუნარიანობა და რეგულაციები ძირითადად განსაზღვრავენ მისი საქონლისა და მომსახურების სარეალიზაციო ფასებს;

ბ) ვალუტა, რომელიც ძირითადად გავლენას ახდენს მუშახელზე, მასალებზე და საქონლისა და მომსახურების უზრუნველყოფისათვის საჭირო სხვა დანახარჯებზე (ვალუტა, რომელშიც გამოიხატება და გადაიხდება ასეთი დანახარჯები).

8. ერთეულის სამუშაო ვალუტას განსაზღვრავს ასევე შემდეგი ფაქტორები:

ა) ფინანსური საქმიანობიდან წარმოქმნილი სახსრების ვალუტა;

ბ) საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების ასახვის ვალუტა.

9. როდესაც სამუშაო ვალუტის განმსაზღვრელი ინდიკატორები შერეულია და სამუშაო ვალუტა არ არის ნათლად გამოხატული, სამუშაო ვალუტის განსაზღვრა, რომელიც ყველაზე ზუსტად წარმოაჩენს საბაზისო ოპერაციების, მოვლენებისა და მდგომარეობის ეკონომიკურ შედეგებს, წარმოადგენს ხელმძღვანელობის განსჯის საგანს.

10. ერთეულის დადგენილი სამუშაო ვალუტა აღარ იცვლება, თუ არ მოხდა ცვლილება საბაზისო ოპერაციებში, მოვლენებსა და მდგომარეობაში.

11. როდესაც ერთეული ბუღალტრულ ჩანაწერებს აწარმოებს სამუშაო ვალუტისაგან განსხვავებულ ვალუტაში, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მომენტისათვის ყველა თანხა გადაიანგარიშება სამუშაო ვალუტაში.

12. როდესაც ერთეულის სამუშაო ვალუტა იცვლება, სამუშაო ვალუტის ცვლილების შედეგი მხედველობაში მიიღება პერსპექტიულად – ერთეულმა ყველა მუხლის გადაანგარიშება უნდა მოახდინოს ახალ სამუშაო ვალუტაში ცვლილების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის გამოყენებით.

13. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულის საანგარიშგებო ვალუტა განსხვავდება სამუშაო ვალუტისგან, მისი ფინანსური საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა გადაყვანილი უნდა იქნეს საანგარიშგებო ვალუტაში.

14. ნებისმიერი ერთეული – იქნება ეს დამოუკიდებელი ერთეული, ერთეული უცხოური ერთეულით (მაკონტროლებელი ერთეული), ან უცხოური ერთეული (კონტროლირებული ერთეული ან ფილიალი) – ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას უცხოური ვალუტის მუხლების სამუშაო ვალუტაში გადაანგარიშების შედეგებს ასახავს არასაოპერაციო შემოსავლებში/ხარჯებში.

15. ერთეულებს, რომლებიც ადგენენ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას, შეუძლიათ წარადგინონ თავიანთი ფინანსური ანგარიშგება ნებისმიერ ვალუტაში (ან ვალუტებში).

16. ეკონომიკური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის მიზნებისათვის, საანგარიშგებო ვალუტად გამოიყენება ეროვნული ვალუტა.

17. კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების და წარდგენის მიზნით, ეკონომიკური ერთეულის შემადგენლობაში შემავალი სხვადასხვა სამუშაო ვალუტის მქონე ერთეულების ფინანსური საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა უნდა იქნეს გადაანგარიშებული ერთიან საანგარიშგებო ვალუტაში, ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად.

18. საანგარიშგებო თარიღისათვის გადაანგარიშებას ექვემდებარება უცხოურ ვალუტაში გამოსახული ფულადი მუხლები საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული სავალუტო კურსის გამოყენებით, რომელთა არსებითი მახასიათებელი არის უფლება, მიიღო ან ვალდებულება, რომ შეასრულო ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა.

19. უცხოურ ვალუტაში გამოსახული არაფულადი მუხლები, რომელთა მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს უფლების არქონა, მიიღო ან ვალდებულება, რომ შეასრულო ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა, არ ექვემდებარება გადაანგარიშებას საანგარიშგებო თარიღისათვის, გარდა შემდეგი შემთხვევებისა:

ა) როდესაც არაფულადი მუხლების გადაანგარიშება ხდება ახალ სამუშაო ვალუტაში;

ბ) როდესაც ხდება უცხოური ერთეულის არაფულადი მუხლების ეკონომიკური ერთეულისთვის დადგენილ ერთიან საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშება.

20. უცხოური ერთეულის ფინანსური შედეგების და ფინანსური მდგომარეობის ჩართვა ანგარიშგებები ერთეულის ფინანსურ შედეგებში და ფინანსურ მდგომარეობაში წარმოებს კონსოლიდაციის ჩვეულებრივი პროცედურებით, როგორცაა ეკონომიკური ერთეულის ფარგლებში ნაშთებისა და ოპერაციების ამოთიშვა. ამასთან, ეკონომიკური ერთეულის შიგნით არსებული მოკლევადიანი თუ გრძელვადიანი ფულადი აქტივი (ან ვალდებულება) არ შეიძლება ამოთიშულ იქნეს ეკონომიკური ერთეულის შიგნით არსებული შესაბამისი ვალდებულების (ან აქტივის) ხარჯზე სავალუტო რხევების შედეგების კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩვენების გარეშე. ეს დაკავშირებულია იმასთან, რომ ფულადი მუხლი ა) ითვალისწინებს ვალდებულებას, მოახდინოს ერთი ვალუტის მეორეში კონვერტაცია და ბ) ვალუტის ცვლილების შედეგად ანგარიშგებ ერთეულს შეიძლება წილად ხვდეს ნამეტი ან დეფიციტი. ამგვარი საკურსო სხვაობა აისახება არასაოპერაციო შემოსავლებში/ხარჯებში.

21. უცხოური ერთეულის სამუშაო ვალუტის დადგენისათვის, ასევე იმის დასადგენად, არის თუ არა ანგარიშგები ერთეულის და უცხოური ერთეულის სამუშაო ვალუტა ერთი და იგივე, მხედველობაში მიიღება წინამდებარე მუხლის მე-6-8 პუნქტებში აღწერილ ფაქტორებთან ერთად, შემდეგი დამატებითი ფაქტორები:

ა) წარმოადგენს თუ არა უცხოური ერთეულის საქმიანობა ანგარიშგები ერთეულის გაფართოებულ ოპერაციებს, თუ ის ხორციელდება დამოუკიდებლობის მნიშვნელოვანი ხარისხით;

ბ) როგორი პროპორციის (მაღალი თუ დაბალი) არის უცხოური ერთეულის საქმიანობა ანგარიშგებ ერთეულთან მიმართებით;

გ) პირდაპირ ზემოქმედებს თუ არა უცხოური ერთეულის საქმიანობის ფულადი სახსრების ნაკადი ანგარიშგები ერთეულის ფულადი სახსრების ნაკადებზე და არის თუ არა ეს ფულადი სახსრები ადვილად ხელმისაწვდომი მისთვის გადასაცემად;

დ) არის თუ არა უცხოური ერთეულის საქმიანობიდან მიღებული ფულადი სახსრები საკმარისი არსებული და ჩვეულებრივ მოსალოდნელი სავალდებულო ვალის მომსახურებისათვის ანგარიშგები ერთეულის მიერ უზრუნველყოფილი ფულადი სახსრების გარეშე.

22. როდესაც საკურსო სხვაობები ეხება ისეთ უცხოურ ერთეულს, რომელიც ჩაირთვება კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, მაგრამ არ იმყოფება სრულ საკუთრებაში, გადაანგარიშების დროს წარმოქმნილი და დაგროვილი საკურსო სხვაობები, რომლებიც მიეკუთვნება უმცირესობის წილს, კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდება როგორც უმცირესობის წილი.

23. უცხოური ერთეულის ფინანსური შედეგების და ფინანსური მდგომარეობის ეკონომიკური ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩართვის მიზნით, ოპერაციების ღირებულება კონვერტირდება იმ თარიღისათვის მოქმედი ოფიციალური გაცვლითი კურსით, როდესაც ამ ოპერაციებს ჰქონდათ ადგილი, ხოლო აქტივის/ვალდებულების/კაპიტალის ღირებულება კონვერტირდება ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის დადგენილი ოფიციალური გაცვლითი კურსის შესაბამისად.

24. როდესაც უცხოური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღი განსხვავდება ანგარიშგები ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღისაგან, უცხოურ ერთეულს შეუძლია შეადგინოს დამატებითი ფინანსური ანგარიშგება ანგარიშგები ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღით. თუ ეს არ სრულდება, შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ანგარიშგების სხვა თარიღი იმ პირობით, რომ სხვაობა არ უნდა აღემატებოდეს ა) სამ თვეს და ბ) რომ მხედველობაში იქნეს მიღებული ორ საანგარიშგებო თარიღს შორის განხორციელებული ყველა მნიშვნელოვანი ოპერაციისა თუ სხვა მოვლენის შედეგები.

25. როდესაც ანგარიშშეგები ერთეულისა და უცხოური ერთეულის საანგარიშგებო თარიღები განსხვავდება, უცხოური ერთეულის აქტივები და ვალდებულებები გადაანგარიშდება უცხოური ერთეულის საანგარიშგებო თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით.

26. უცხოური ერთეულის ფინანსური საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა, რომლის სამუშაო ვალუტა არის ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტა, გადაანგარიშდება განსხვავებულ საანგარიშგებო ვალუტაში შემდეგი პროცედურების გამოყენებით: ყველა თანხები (ე.ი. აქტივები, ვალდებულებები, კაპიტალის მუხლები, შემოსავალი და ხარჯები, შესადარისი მონაცემების ჩათვლით) გადაიყვანება ბოლოს წარდგენილი ფინანსური მდგომარეობის ამსახველი ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული საბოლოო კურსით, გარდა იმ შემთხვევისა როდესაც თანხები გადაიყვანება არაჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტაში, შესადარისი ინფორმაციის სახით იმ მონაცემების წარმოდგენით, რომლებიც წინა წლის შესაბამის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი იყო როგორც მიმდინარე წლის მონაცემები (ე. ი. მონაცემები რომლებიც არ დაკორექტირებულა შემდგომი ფასების დონის ან გაცვლითი კურსის ცვლილებების შესაბამისად).

27. უცხოური ერთეულის ფინანსური საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა, რომლის სამუშაო ვალუტა არ წარმოადგენს ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტას, გადაანგარიშდება განსხვავებულ საანგარიშგებო ვალუტაში შემდეგი პროცედურების გამოყენებით:

ა) ფინანსური მდგომარეობის შესახებ თითოეულ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი აქტივები და ვალდებულებები (შესადარისი მონაცემების ჩათვლით) გადაიყვანება ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული საბოლოო გაცვლითი კურსით;

ბ) შემოსავლები და ხარჯები (შესადარისი მონაცემების ჩათვლით) თითოეული ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში გადაიყვანება ოპერაციის მოხდენის თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით;

გ) ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო ვალუტაში გადაყვანის შედეგად წარმოქმნილი ყველა საკურსო სხვაობა აღიარდება როგორც კაპიტალის ცვლილება, არასაოპერაციო შემოსავლის/ხარჯის სახით.

28. 29-ე პუნქტით განსაზღვრული გადაანგარიშების დროს, საკურსო სხვაობები წარმოიქმნება:

ა) შემოსავლებისა და ხარჯების ოპერაციის მოხდენის თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსით, ხოლო აქტივებისა და ვალდებულებების ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული ოფიციალური გაცვლითი კურსით გადაყვანის შედეგად;

ბ) კაპიტალის საწყისი ნაშთის გადაყვანისას ადრე გამოყენებული საბოლოო კურსისაგან განსხვავებული საბოლოო კურსით.

29. უცხოური ერთეულის გასვლის (უცხოურ ერთეულში ჩადებული კაპიტალის გაყიდვის, ლიკვიდაციის, დაბრუნების გზით, ან ასეთ ერთეულზე სრული ან ნაწილობრივი უარის თქმით) დროს საკურსო სხვაობების ჯამური ღირებულება, უნდა აისახოს არასაოპერაციო შემოსავალში/ხარჯში როდესაც მოხდება უცხოური ერთეულის გასვლის შედეგად მიღებული ნამეტის ან დეფიციტის აღიარება.

30. უცხოური ერთეულის გასვლისას, დივიდენდების გადახდა ან ანალოგიური განაწილება შეადგენს გასვლის ნაწილს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იგი წარმოადგენს ინვესტიციების დაბრუნებას. ნაწილობრივი გასვლის შემთხვევაში, შემენამდე მიღებული მოგებიდან გადახდილ დივიდენდებთან ან მსგავს გადახდებთან დაკავშირებით, ნამეტში და დეფიციტში შეიტანება დაგროვილი საკურსო სხვაობების მხოლოდ პროპორციული ნაწილი. უცხოური ერთეულის საბალანსო ღირებულების ჩამოწერა არ განიხილება ნაწილობრივ გასვლად. შესაბამისად, კაპიტალში ასახული გადავადებული საკურსო მოგების ან ზარალის არავითარი ნაწილი არ ექვემდებარება აღიარებას.

31. საკურსო სხვაობები, რომლებიც წარმოიქმნება ა) ფულადი მუხლების დაფარვისას, ან ბ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ფინანსურ ანგარიშგებაში ფულადი მუხლების თავდაპირველი აღიარებისას გამოყენებული კურსისაგან განსხვავებული კურსით გადაანგარიშებისას,

აღიარებული უნდა იქნეს როგორც არასაოპერაციო შემოსავალი/ხარჯი იმ პერიოდში, რომელშიც ისინი წარმოიქმნებიან.

თავი XVII არაფინანსური აქტივები

მუხლი 142. არაფინანსური აქტივების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა

1. არაფინანსური აქტივები შეიძლება შეიქმნას წარმოების პროცესის შედეგად, იყოს ბუნებრივად წარმოქმნილი ან წარმოადგენდეს საზოგადოებრივი მოწყობის საგანს და ამ ინსტრუქციის მიზნებისათვის, კლასიფიცირდება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად.

2. არაფინანსური აქტივები კლასიფიცირდება შემდეგნაირად:

ა) ძირითადი აქტივები;

ბ) მატერიალური მარაგები;

გ) ფასეულობები;

დ) არაწარმოებული აქტივები.

3. ფინანსური ანგარიშების მიზნებისათვის, არაფინანსური აქტივები წარმოდგენილია მოკლევადიანი და გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების სახით.

4. **ძირითადი აქტივი** წარმოადგენს წარმოებულ აქტივს, რომლის გამოყენება წარმოებისა და მომსახურების პროცესში ხდება ერთ წელზე მეტი დროის განმავლობაში მრავალჯერადად ან განუწყვეტლივ, ღირებულება 500 ლარი და მეტია და აკმაყოფილებს აქტივად აღიარებისათვის ამ ინსტრუქციით განსაზღვრულ მოთხოვნებს.

5. ძირითადი აქტივები განიხილება გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებად.

6. საგნები, რომლებსაც ხანგრძლივი სასიცოცხლო ციკლი გააჩნია, მაგრამ არ არის განკუთვნილი მრავალჯერადი გამოყენებისათვის, არ შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც ძირითადი აქტივები.

7. ძირითადი აქტივების ბუღალტრული ანგარიშები განსაზღვრულია საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად. ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის დამატებით გამოყენებულია ანგარიში „სხვა დანარჩენი ძირითადი აქტივები“ (2140), რომელიც მოიცავს შემდეგ ანგარიშებს: „დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი“ (2141) – აღრიცხება ის აქტივები, რომელთა მშენებლობა ან სხვა ფორმით შექმნა დაწყებულია და ჯერ არ დასრულებულა ან ორგანიზაციას საკუთრების უფლება არ აქვს მოპოვებული; „საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება“ (2142) – აღრიცხება საოპერაციო იჯარის არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული ხარჯები.

8. ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის დამატებით გამოყენებულია ანგარიში „**საინვესტიციო ქონება**“ (2500) – რომელიც მოიცავს შემდეგ ანგარიშებს: „**საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული შენობები ან შენობის ნაწილი**“ (2510) – აღრიცხება შენობები, ან შენობის ნაწილი, რომელიც გამიზნულია შემოსავლების მისაღებად იჯარით გაცემის გზით ან კაპიტალის ღირებულების ნაზრდის მისაღებად, ან ორივე მიზნით და „**საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული მიწა**“ (2520) – აღრიცხება საინვესტიციო ქონებად კლასიფიცირებული მიწა, რომელიც გამიზნულია ასევე შემოსავლების მისაღებად იჯარით გაცემის გზით ან კაპიტალის ღირებულების ნაზრდის მისაღებად.

9. ანგარიშზე „**გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები**“ (2200) – აღრიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული მცირეფასიანი აქტივები – ტექნიკა, ინვენტარი, მოწყობილობა და სხვა მცირეფასიანი აქტივები.

10. ანგარიშზე „**მატერიალური მარაგები**“ (1600) აღრიცხება „არაფინანსური აქტივებისა და მათზე ოპერაციების კლასიფიკაციის“ და „ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის“ შესაბამისად განსაზღვრული მატერიალური მარაგები, რომლებიც, ამ ინსტრუქციით, მოკლევადიან არაფინანსურ აქტივებად განიხილება.

11. „ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაციის“ შესაბამისად, ამ ინსტრუქციით მატერიალურ მარაგებად განსაზღვრული არაფინანსური აქტივები ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის აღირიცხება შემდეგ ანგარიშებზე:

ა) „ფულადი დოკუმენტები“ (1625) – ორგანიზაციის განკარგულებაში არსებული ფულადი დოკუმენტები. მათ შორის, მკაცრი აღრიცხვის ბლანკები (პირადობის მოწმობის ბლანკები, ანგარიშ-ფაქტურები და სხვა), ტალონები საწვავზე, ზეთზე, კვებაზე; საფოსტო მარკები; აქციური მარკები და სხვა;

ბ) „სათადარიგო ნაწილები“ (1626) – მარაგები (მიუხედავად მათი ღირებულებისა), რომლებიც განკუთვნილია მანქანების (სამედიცინო, ელექტროგამომთვლელი და სხვა), მოწყობილობების, სატრანსპორტო საშუალებების გაცვეთილი ნაწილების (ძრავები, საბურავები და სხვა) რემონტისათვის და მათ შესაცვლელად. ძვირადღირებული (500 ლარი და მეტი ღირებულების) დამხმარე ნაწილები, რომელთა გამოყენებას ორგანიზაცია აპირებს ერთ წელზე მეტი ვადით და მათი გამოყენება შესაძლებელია მხოლოდ ძირითადი აქტივის რომელიმე კონკრეტულ ობიექტთან ერთად და გამოიყენება არარეგულარულად, აღიარდება და აღირიცხება ძირითად აქტივად და აქტივებად აღიარების საფუძველია, ამ აქტივების საშუალებით ორგანიზაციის მიერ მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღება სხვა აქტივებიდან, რაც შეიძლება არ მომხდარიყო ამ აქტივების გარეშე;

გ) „სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები“ (1627) – სამეურნეო მასალები, საკანცელარიო ნივთები, საწვავი სამეურნეო საჭიროებისთვის, საწვავი და ზეთი მანქანა-დანადგარებისთვის, კვების პროდუქტები და სხვადასხვა მატერიალური მარაგები, რომლებიც არ აღირიცხება სხვა მატერიალური მარაგების (1620) შესაბამის ანგარიშებზე.

12. ფასეულობა წარმოადგენს მნიშვნელოვანი ღირებულების მქონე წარმოებულ აქტივს, რომელიც ინახება როგორც ღირებულების დაგროვების საშუალება და არ გამოიყენება როგორც წარმოების/მომსახურების პროცესში, ასევე მოხმარებისათვის.

13. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული ფასეულობები, ამ ინსტრუქციით, განიხილება გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებად და კლასიფიცირდება ძვირფას ქვებად და ლითონებად, ხელოვნების ნიმუშებად და სხვა ფასეულობებად.

14. იმ შემთხვევაში, როდესაც სახელმწიფო ერთეულების მფლობელობაში არსებული მემკვიდრეობითი აქტივებისათვის დამახასიათებელია მათი მემკვიდრეობითი ფასეულობისაგან განსხვავებული მომსახურების პოტენციალი, ასეთი ფასეულობები განიხილება ძირითად აქტივებად და მათი აღიარება და შეფასება ძირითადი აქტივების ანალოგიურად ხდება.

15. არაწარმოებულ აქტივს წარმოადგენს ბუნებრივად წარმოქმნილი ან სამართლებრივი თუ ბუღალტრული ოპერაციით შექმნილი აქტივი, რომლის მიმართაც შესაძლებელია საკუთრების დაცვის უზრუნველყოფა. სხვა შემთხვევაში, აღნიშნული არ წარმოადგენს ეკონომიკურ აქტივს და არ განიხილება როგორც არაფინანსური აქტივი.

16. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული არაწარმოებული აქტივები ამ ინსტრუქციით განიხილება გრძელვადიან არაფინანსურ აქტივებად და კლასიფიცირდება მიწად, წიაღისეულად, სხვა ბუნებრივ აქტივებად და არაწარმოებულ არამატერიალურ აქტივებად.

მუხლი 143. არაფინანსური აქტივებით ოპერაციები და სხვა მოვლენები

1. არაფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებით აღირიცხება ყველა ოპერაცია და სხვა მოვლენა, რომელსაც გავლენა აქვს არაფინანსურ აქტივებზე და მისი ღირებულების/მოცულობის/შემადგენლობის ცვლილება შეუძლია:

ა) შესყიდვა/გაყიდვა, ბარტერი, ნატურით ან ტრანსფერით მიღება/გაცემა;

ბ) წარმოება საკუთარი მოხმარებისთვის ან გასაყიდად/გასასხვისებლად;

გ) არსებითი გაუმჯობესება;

დ) ძირითადი კაპიტალის მოხმარება;

ე) ღირებულებითი, ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ცვლილებები.

2. ყველა ოპერაცია, რომელიც ზრდის ორგანიზაციის არაფინანსურ აქტივებს, არის მიღება. ყველა ოპერაცია, რომელიც ამცირებს ორგანიზაციის არაფინანსურ აქტივებს, გარდა ძირითადი კაპიტალის მოხმარებისა, არის გასვლა.

3. არაფინანსური აქტივების შექმნა აღირიცხება არაფინანსური აქტივების (1600-2000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და ვალდებულებების ან მოთხოვნების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

4. ძირითადი აქტივების მიღება (მშენებლობა, სხვა ფორმით შექმნა და სხვ.) ნაწილობრივი გადახდების შესაბამისად (საკუთრების უფლების მოპოვებამდე) ან კაპიტალის საკუთარი სახსრებით შექმნით (დასრულებამდე) აისახება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივის სახით. ეტაპობრივად ან შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად გადასახდელი მიმდინარე გადახდების ოდენობა აღირიცხება დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივის (2141) ანგარიშის დებეტსა და არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებების (3220) ანგარიშის კრედიტში, ხოლო დასრულება – ძირითადი აქტივების (2100) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და 2141 ანგარიშის კრედიტში.

5. იმ შემთხვევაში, თუ შენობა-ნაგებობის მშენებლობა ხორციელდება საოჯახო მეურნეობათა ჯგუფების მიერ კოლექტიური მოხმარების მიზნით და მათი დასრულების შემდეგ, ასეთი ნაგებობის საკუთრების უფლება გადაეცემა სახელმწიფო ერთეულს, რომელიც პასუხისმგებლობას აიღებს მათ მოვლა-შენახვაზე, აქტივის სახით ნაგებობის მიღება სასაქონლო ფორმით კაპიტალური ტრანსფერის მიღებასთან ერთად, აისახება შენობა-ნაგებობების (2110) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და ნებაყოფლობითი ტრანსფერების, გარდა გრანტებისა (6440) ანგარიშის კრედიტში.

6. არაფინანსური აქტივების, გარდა მატერიალური მარაგებისა და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა, არსებითი გაუმჯობესება – განახლება, რეკონსტრუქცია ან გაფართოება, რაც მნიშვნელოვნად ზრდის საწარმოო სიმძლავრეს, ხარისხს ან ახანგრძლივებს არსებული ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადას, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი ფიზიკურად ფუნქციონირებენ როგორც არსებული აქტივის ნაწილები, განიხილება როგორც არაფინანსური აქტივების მიღება. აქტივების არსებითი გაუმჯობესება აღირიცხება როგორც აქტივის მიღების ოპერაცია (მიუხედავად იმისა, რომ არ ხდება ახალი აქტივის მიღება), აქტივების (2000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში, ვალდებულებების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.

7. არაფინანსური აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგებისა და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) გაყიდვა:

ა) საბალანსო ღირებულებით აღირიცხება ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების (1100-1500) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და არაფინანსური აქტივების (2000) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში;

ბ) საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობის შემთხვევაში, ნამეტი/შემცირებული თანხა აისახება საოპერაციო შემოსავლების/საოპერაციო ხარჯების (6000/7000) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში/დებეტში ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების (1100-1500)/ არაფინანსური აქტივების (2000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტთან/კრედიტთან კორესპონდენციით.

საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის ღირებულებას შორის სხვაობის შემთხვევაში, ნამეტი/შემცირებული თანხა აისახება საოპერაციო შემოსავლების/საოპერაციო ხარჯების სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლების(6450)/სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯების (7821) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში/დებეტში ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების (1100-1500)/ ძირითადი აქტივების (2100) შესაბამისი ანგარიშების დებეტთან/კრედიტთან კორესპონდენციით

8. არაფინანსური აქტივების გაყიდვის შედეგად ბიუჯეტთან ვალდებულების წარმოშობის შემთხვევაში, გადასახდელი თანხა აისახება ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებების საკასო შესრულებით (3245) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში და წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშის

დებეტში, ხოლო ბიუჯეტში გადარიცხვისას – 3245 ანგარიშის დებეტში და აქტივების (ფულადი სახსრების ან მოთხოვნების) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

9. არაფინანსური აქტივების მოვლა-შენახვისა და მიმდინარე შეკეთებისათვის გამოყენებული საქონელი და მომსახურება წარმოადგენს მიმდინარე პერიოდის ხარჯებს და არ აისახება აქტივების შემადგენლობაში და აღირიცხება საქონლისა და მომსახურების ანგარიშის (7200) დებეტში, ვალდებულებების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.

10. არაფინანსური აქტივების უსასყიდლოდ მიღება აისახება არაფინანსური აქტივების (1600- 2000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და გრანტების (6300) ან სხვა შემოსავლების (6400) ანგარიშების კრედიტში.

11. არაფინანსური აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება გრანტების (7600) ან სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯების (7822) (გარდა მატერიალური მარაგებისა და მცირეფასიანი აქტივებისა) და ანგარიშის დებეტსა და ძირითადი აქტივების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

12. არაფინანსური აქტივების შეძენისას, თანხების ავანსად (წინასწარ) გადარიცხვის შემთხვევაში ოპერაცია აისახება მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით (1430) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში და ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში, ხოლო მოთხოვნების დაფარვა აისახება 1430 შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში და არაფინანსური აქტივების (1600/2000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში. იმ შემთხვევაში, თუ ავანსად გაცემული თანხების შედეგად აქტივების მოწოდება ვერ ხორციელდება, აღნიშნული თანხები რეკლასიფიცირდება ფულად სახსრებზე მოთხოვნებად და აღირიცხება 1300 შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და 1430 შესაბამისი ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით.

13. ბარტერის ოპერაციით არაფინანსური აქტივების მიღება აისახება არაფინანსური აქტივების (1600-2000) ანგარიშის დებეტში და ბარტერით წარმოქნილი ვალდებულების (3230) ანგარიშის კრედიტში. სანაცვლო აქტივის/მომსახურების გადაცემის შემთხვევაში, ოპერაცია აისახება ბარტერით წარმოქნილი ვალდებულების (3230) ანგარიშის დებეტსა და არაფინანსური აქტივების (1600-2000) ან შემოსავლების (6000) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

14. ბარტერის ოპერაციით არაფინანსური აქტივების გასვლა აისახება ბარტერით მოთხოვნების ანგარიშის (1410) დებეტში და არაფინანსური აქტივების (1600-2000) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. სანაცვლო აქტივის/მომსახურების მიღების შემთხვევაში, ოპერაცია აისახება არაფინანსური აქტივების (1600-2000) ან ხარჯების (7000) შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და ბარტერით მოთხოვნების ანგარიშის (1410) კრედიტში.

15. იმ შემთხვევაში, თუ მიღებული არაფინანსური აქტივის ღირებულება გასული არაფინანსური აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე მეტია, მეტობით წარმოქნილი ვალდებულება აღირიცხება არაფინანსური აქტივის (1600-2000) ანგარიშის დებეტში და ვალდებულებების შებამისი ანგარიშის კრედიტში. ვალდებულების დაფარვა აისახება 3200 შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და შესაბამისი აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

16. იმ შემთხვევაში, თუ მიღებული არაფინანსური აქტივის ღირებულება გასული არაფინანსური აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლებია, სხვაობის თანხა აისახება მოთხოვნების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და არაფინანსური აქტივის (1600-2000) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. მოთხოვნების დაფარვა აისახება ფულადი სახსრების (1100-1200) შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და მოთხოვნების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.

17. თუ სხვაობის თანხის ანაზღაურებასთან დაკავშირებით შესაბამისი კრედიტორული დავალიანების პატიება (ანუღირება) მოხდება ურთიერთშეთანხმების საფუძველზე, სხვაობა აღიარდება სასაქონლო ფორმით მიღებულ შემოსავლად კაპიტალური გრანტის ან კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერის სახით.

18. თუ სხვაობის თანხის ანაზღაურებასთან დაკავშირებით შესაბამისი დებიტორული დავალიანების პატიება (ანულირება) მოხდება ურთიერთშეთანხმების საფუძველზე, სხვაობა აღიარდება სასაქონლო ფორმით გასულ კაპიტალური გრანტის ხარჯის ან სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯების სახით.
19. არაფინანსური აქტივების ჩამოწერა ხდება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.
20. არაფინანსური აქტივების ჩამოწერა საბალანსო ღირებულებით აღირიცხება არასაოპერაციო ხარჯების (8200) ანგარიშის დებეტსა და არაფინანსური აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.
21. ფინანსური ლიზინგით შეძენილი არაფინანსური აქტივები (გარდა მატერიალური მარაგებისა და მცირეფასიანი აქტივებისა) აღირიცხება როგორც მომხმარებლის ან მოიჯარის მიერ შეძენილი და მფლობელობაში არსებული აქტივები (და არა მისი კანონიერი მფლობელის ან მეიჯარის მიერ). შეძენა აღირიცხება როგორც სესხის სახით კლასიფიცირებული ფინანსური ვალდებულების ხარჯზე შეძენილი აქტივები და მოიჯარის ბალანსში აისახება ძირითადი აქტივების (2000) ანგარიშების დებეტსა და ვალდებულებები სესხებით (3310/3130) შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.
22. ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარის შემთხვევაში ძირითადი აქტივები რჩება მეიჯარის ბალანსზე, ხოლო მოიჯარის მიერ გადასახდელი საიჯარო გადასახდელები და მათზე გაწეული ხარჯები აისახება საქონლისა და მომსახურების (7200) ანგარიშის დებეტსა და საქონლისა და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებების (3210) ანგარიშის კრედიტში, ხოლო არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები კაპიტალიზდება და აისახება 2142 ანგარიშის დებეტში, როგორც ორგანიზაციის ძირითადი აქტივი და 3220 ანგარიშის კრედიტში. ამასთან, ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები აისახება საცნობარო მუხლში – საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები – 01.
23. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება წარმოადგენს შიდა ოპერაციას, რომელიც ასახავს ძირითადი აქტივებისა და სხვა განსაზღვრული არაფინანსური აქტივების ღირებულების კლებას და აისახება თითოეული საანგარიშო წლის ბოლო სამუშაო დღეს ან განსაზღვრული მომენტისათვის –საჭიროების შემთხვევაში.
24. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, ფიზიკური ცვეთის, მორალური ცვეთისა და შემთხვევითი დაზიანების შედეგად, ერთეულის მფლობელობაში არსებული ძირითადი აქტივების ღირებულების შემცირებას, გარდა საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნის შემთხვევისა, როცა ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, კაპიტალის წარმოების პროცესში გამოყენებულ ძირითად აქტივებთან არის დაკავშირებული.
25. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება გაიანგარიშება ყველა სახის (კანონმდებლობით დადგენილი გამონაკლისის გარდა) მატერიალურ და არამატერიალურ ძირითად აქტივთან მიმართებით (მ. შ. ფინანსური ლიზინგით მიღებული), კანონმდებლობით განსაზღვრული პირობებით, მიუხედავად იმისა, აქტივი არის თუ არა ექსპლუატაციაში.
26. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება ითვალისწინებს ცხოველების და მცენარეების ბუნებრივი მიზეზებით გამოწვეულ შემთხვევით დანაკარგებს, აგრეთვე ცხოველების და მცენარეების ხანდაზმულობის გამო მათი ღირებულების შემცირებას. ამასთან, ძირითადი კაპიტალის მოხმარება არ მოიცავს ცხოველებისა თუ მცენარეების გაუთვალისწინებელ დანაკარგებს, რაც განპირობებულია ეპიდემიების გავრცელებით, დაბინძურებით, გვალვით, შიმშილობით თუ სხვა სახის სტიქიური უბედურებებით, ასევე, მოულოდნელი ტექნოლოგიური განვითარების შედეგად მიღებულ დანაკარგებს, რომელმაც შესაძლოა მნიშვნელოვნად შეამციროს არსებული ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა და არაწარმოებული აქტივების, როგორცაა მიწა და ბუნებრივი ნედლეული, გამოფიტვისა თუ ხარისხობრივი გაუარესების პერიოდი. ეს მოვლენები აღირიცხება როგორც არასაოპერაციო ხარჯები.
27. სტრატეგიული მარაგების მიღება და გასვლა აისახება ძირითადი აქტივების შესაბამისად.

28. სხვა მატერიალური მარაგების მიღება ჩამოწერილი ძირითადი აქტივების დაშლის შედეგად, აღირიცხება სხვა მატერიალური მარაგების შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლების (6450) ანგარიშის კრედიტში.
29. დაუმთავრებელი წარმოების არსებობის პირობებში, ნედლეულისა და მასალების, სხვა საქონლისა და მომსახურების, სამუშაო ძალისა და სხვა გამოყენებული რესურსების ღირებულების ასახვის მიზნით, ოპერაციათა აღირიცხვა ხორციელდება განუწყვეტლივ, წარმოების პროცესის თანმიმდევრულად. ტექნოლოგიური პროცესების დასრულებამდე ან მომსახურების საბოლოო სახის მიღებამდე შუალედური პროდუქტი აღირიცხება 1622 ანგარიშის დებეტსა და ნედლეულისა და მასალების (1621) ან/და შესაბამისი კრედიტორული დავალიანებების ანგარიშის კრედიტში. ამასთან, შესრულებული სამუშაოების შესაბამისად იზრდება დაუმთავრებელი წარმოების ანგარიში. წარმოების დასრულების მომენტისთვის მზა პროდუქციის მიღების ოპერაცია აისახება მზა პროდუქციის (1623) ანგარიშის დებეტსა და დაუმთავრებელი წარმოების/მომსახურების (1622) ანგარიშის კრედიტში.
30. სხვა მატერიალური მარაგების გაყიდვა აღირიცხება მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით (1355) ანგარიშის დებეტსა და შემოსავლების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში. ამასთან, გაყიდული მატერიალური მარაგების საბალანსო ღირებულება აისახება როგორც ხარჯი და აღირიცხება 7290 ანგარიშის დებეტსა და სხვა მატერიალური მარაგების (1620) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.
31. მატერიალური მარაგების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა აისახება სუბსიდიების (7500), გრანტების (7600), სოციალური უზრუნველყოფის (7700) და სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯების (7821) ანგარიშების დებეტსა და მატერიალური მარაგების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.
32. მატერიალური მარაგების საკუთარი მოხმარებისთვის გამოყენება აისახება საქონლისა და მომსახურების (7200) ანგარიშის დებეტსა და მატერიალური მარაგების შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში – ექსპლუატაციაში გადაცემის დროს, ხოლო ექსპლუატაციაში მყოფი მატერიალური მარაგები, საჭიროების შემთხვევაში (თუ ორგანიზაციის მიერ განსაზღვრულია სააღრიცხვო პოლიტიკით), აისახება საცნობარო მუხლში.
33. მატერიალური მარაგები ექსპლუატაციიდან გასვლის შემთხვევაში ჩამოიწერება ორგანიზაციის ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით.
34. ფიზიკური გაუარესებით, ბუნებრივი შემთხვევითი დაზიანებითა თუ სხვა მიზეზებით, მატერიალური მარაგების მცირე მოცულობით დანაკარგები განიხილება როგორც მატერიალური მარაგების გასვლა და ხელმძღვანელის გადაწყვეტილებით, ხარჯებში აისახება იმ შემთხვევაში, თუ მატერიალური მარაგების გაფუჭების, დაზიანების ან სხვა სახით დანაკარგების შესახებ ინფორმაციის მოპოვება შეუძლებელია.
35. მიწის არსებითი გაუმჯობესება განიხილება როგორც მიწის მიღება. ამასთან, მშენებლობის მიზნით ადგილის გასუფთავება და მომზადება არ კლასიფიცირდება მიწის გაუმჯობესებად.
36. სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებასთან დაკავშირებული გვირაბებისა და სხვა ნაგებობების აშენება ითვლება ნაგებობების მიღებად და არა მიწის არსებით გაუმჯობესებად. აღნიშნული აქტივი გამოიყენება იმ მიწისაგან დამოუკიდებლად, რომლის მეშვეობითაც ხდება წიაღისეულის მოპოვება.
37. იმ შემთხვევაში, როდესაც სახელმწიფო ერთეული, როგორც წიაღისეული აქტივების მესაკუთრე, აქტივებს უთმობს ან იჯარით გადასცემს მეორე ერთეულს, რაც ამ უკანასკნელს უფლებას აძლევს ნაწილობრივი გადახდების, როიალტის, განხორციელების სანაცვლოდ აწარმოოს აქტივების მოპოვება განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში, ასეთი შეთანხმება მიწის მესაკუთრის მიერ მოიჯარისათვის, რენტის ანაზღაურების სანაცვლოდ, მიწის გამოყენების უფლების გადაცემას წარმოადგენს, ხოლო მიღებული გადახდები მიეკუთვნება საკუთრებიდან მიღებულ შემოსავლების ოპერაციებს და არა აქტივების გასვლას.

38. არაფინანსური აქტივის ოპერაციები ყიდვით/გაყიდვით ან ბარტერით (გარდა სათადარიგო ნაწილების, სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგების, ფულადი დოკუმენტების, გასაყიდად შექმნილი საქონლის), გავლენას არ ახდენს კაპიტალის ღირებულებაზე.

39. ოპერაციის გარეშე სხვა მოვლენების შედეგად არაფინანსური აქტივების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილება განისაზღვრება როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები და არასაოპერაციო ხარჯები და გადაიხურება წმინდა ღირებულებაზე/საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალზე.

40. არაწარმოებული აქტივების, როგორც ბუნებრივად წარმოქმნილი ან სამართლებრივი თუ ბუღალტრული ქმედებებით შექმნილი აქტივების, ეკონომიკურ აქტივებად აღიარება/აღიარების შეწყვეტა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება როგორც არასაოპერაციო შემოსავალი/ხარჯი და აღიარდება არაწარმოებული აქტივების (2400) შესაბამისი ანგარიშების დებეტსა და არასაოპერაციო შემოსავლის/ხარჯის (8100/8200) ანგარიშის კრედიტში.

41. ამოწურვა/გამოფიტვა გულისხმობს წიაღისეული აქტივების, არაკულტივირებული ბიოლოგიური რესურსების ან წყლის რესურსების ღირებულების შემცირებას მათი გარკვეული ნაწილის გამოყენების შედეგად. აღნიშნული აისახება არასაოპერაციო ხარჯების (8200) ანგარიშის დებეტსა და არაწარმოებული აქტივების (2400) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტში.

მუხლი 144. არაფინანსური აქტივების სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. არაფინანსური აქტივებით ოპერაციები აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც ხდება არაფინანსურ აქტივებზე საკუთრების უფლების მოპოვება ან დათმობა.

2. იმ შემთხვევაში, როცა შეუძლებელია ამ მომენტის ზუსტად განსაზღვრა, ოპერაცია აღრიცხვაში აისახება მფლობელის ფიზიკური შეცვლის ან კონტროლის უფლების გადაცემის მომენტში.

3. არაფინანსური აქტივის მიღების აღრიცხვაში ასახვის დრო დამოკიდებულია იმაზე, თუ როგორ იქნა ეს აქტივი მიღებული:

ა) თუ აქტივი მწარმოებელი ერთეულისგან არის მიღებული როგორც მზა პროდუქცია, მაშინ ასახვის მომენტი განისაზღვრება ისევე, როგორც არსებული აქტივის შესყიდვისას;

ბ) როდესაც სხვა ერთეული ახორციელებს აქტივების მშენებლობას წინასწარ შეთანხმებული ნასყიდობის ხელშეკრულების თანახმად და მშენებლობა გრძელდება ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი დროის განმავლობაში, საკუთრების უფლების გადაცემა ხდება სამუშაო პროცესის მიხედვით. თუ ხელშეკრულება არ აკონკრეტებს საკუთრების უფლების გადაცემის დროს, შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს ეტაპობრივად ან შესრულებული სამუშაოს შესაბამისად განხორციელებული მიმდინარე გადახდების დრო;

გ) საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნის პირობებში, საკუთრების უფლებათა გადაცემა ოფიციალურად არ ხდება. მწარმოებელი ერთეული საკუთრებას ითვისებს თანდათანობით, წარმოების პროცესის მიხედვით ისე, რომ აქტივის მიღება ხდება წარმოების პროცესში ჩართული თითოეული ოპერაციის ასახვისას.

4. ფინანსური იჯარით მიღებული ან გასული არაფინანსური აქტივები მიღებულად ან გასულად ჩაითვლება და აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც იჯარის ხელშეკრულება ხელმოწერილია და ხელშეკრულების პირობები შესრულებულია ან აქტივზე კონტროლი სხვა მფლობელზე სხვაგვარადაა გადაცემული.

5. არაფინანსურ აქტივებთან დაკავშირებული სხვა მოვლენების ასახვის დრო განისაზღვრება სხვა მოვლენების წარმოქმნის მომენტში.

6. ეკონომიკური მოვლენების შედეგად, არაფინანსური აქტივების თავდაპირველი ღირებულება განისაზღვრება პირვანდელი ან შექმნის ღირებულებით, რომელიც კორექტირებულია ყველა იმ ცვლილებების გათვალისწინებით, რასაც მათი შესყიდვის, უსასყიდლოდ მიღების ან წარმოების/მომსახურების შემდეგ ჰქონდა ადგილი. ასეთი ცვლილებებია: არსებითი გაუმჯობესება, ძირითადი კაპიტალის მოხმარება, გადაფასება, ამოწურვა, გამოფიტვა, ხარისხის გაუარესება,

გაუთვალისწინებელი დაძველება, შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები და სხვა დანაკარგები.

7. ძირითადი აქტივების მიღება აისახება ღირებულებით, რომელიც მოიცავს: შესყიდვის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟის და დადგმის დანახარჯებს, აქტივის დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებლად სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად საჭირო სხვა პირდაპირ დანახარჯებს, აგრეთვე უკან დაუბრუნებად გადასახადებს, მოსაკრებლებს, სხვა გადასახდელებს და საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებულ სხვა დანახარჯს.

8. სანდო ინფორმაციის არსებობის შემთხვევაში, არაფინანსური აქტივები ფასდება რეალური ღირებულებით.

9. აქტივის შეძენასთან დაკავშირებული პირდაპირი ხარჯებია:

- ა) აქტივისათვის ადგილმდებარეობის მომზადების ხარჯი;
- ბ) აქტივის ადგილზე მიტანისა და დატვირთვა-გადმოტვირთვის ხარჯები;
- გ) მონტაჟის და დემონტაჟის ხარჯი.

10. საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებული ხარჯებია:

- ა) შემფასებლების, ინჟინრების, არქიტექტორების, იურისტებისა და უძრავი ქონების გაყიდვის აგენტების მომსახურების ანაზღაურება;
- ბ) გადასახდელები, რომლებიც გადაიხდება საკუთრების უფლების გადაცემისას;
- გ) აქტივების საპროექტო სამუშაოების ღირებულება, გარდა ტიპური დაპროექტების დანახარჯებისა, რომლის პროპორციულად გადანაწილებაც შეუძლებელია (აღნიშნული განიხილება არამატერიალურ ძირითად აქტივებად, თუ ის აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს).

11. ყველა იმ მოწყობილობის, დანადგარის, აპარატისა და ხელსაწყოების ღირებულება, რომლებიც ძირითადი აქტივების განუყოფელ ნაწილებს წარმოადგენს, ემატება ამ აქტივების ღირებულებას.

12. ადმინისტრაციული და სხვა საერთო ზედნადები ხარჯები არ მიეკუთვნება ძირითადი აქტივების ღირებულებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ისინი პირდაპირაა დაკავშირებული აქტივის შეძენასთან ან სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან.

13. მანქანა-დანადგარების გამოცდასთან დაკავშირებული ხარჯები არ მიეკუთვნება მათ ღირებულებას, თუკი ეს არ არის აუცილებელი აქტივის სამუშაო მზადყოფნაში მოყვანისათვის.

14. ძირითადი აქტივების გეგმური გამომუშავების მისაღწევად გაწეული თავდაპირველი საექსპლუატაციო გასავლები არ მიეკუთვნება აქტივების ღირებულებას და აღირიცხება ხარჯების სახით.

15. აქტივის შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯების ხარჯების სახით აღიარება სახელმწიფო ერთეულების მიერ ხდება მათი გაწევისთანავე.

16. ორგანიზაციების მიერ აქტივის შეძენასთან, წარმოებასთან ან მშენებლობასთან უშუალოდ დაკავშირებული სესხით სარგებლობის დანახარჯების კაპიტალიზაცია შესაძლებელია სათანადო პირობების არსებობის შემთხვევაში. კაპიტალიზაცია აქტივის ღირებულების ნაწილის სახით იწყება მაშინ, როდესაც:

- ა) აქტივზე გაწეულია პირველადი დანახარჯები;
- ბ) გაწეულია სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული პირველადი დანახარჯები;
- გ) დაწყებულია მოცემული აქტივის გამოსაყენებლად ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოსაყვანად პირველადი სამუშაოები.

17. ორგანიზაციის მიერ აქტივის წარმოების შემთხვევაში, ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების უჩვეულოდ მაღალი (ზენორმატიული) დანახარჯები არ ემატება აქტივის საბალანსო ღირებულებას.

18. ორგანიზაციის მიერ შექმნილი აქტივის ღირებულება განისაზღვრება შექმნილი აქტივის ანალოგიურად.

19. საძიებო სამუშაოების შედეგად მიღებული აქტივის ღირებულება არ განისაზღვრება მოძიების შედეგად ახლად აღმოჩენილი საბადოების ღირებულებით. იგი განისაზღვრება იმ რესურსების ღირებულებით, რომელიც საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში იქნა გამოყენებული საძიებო სამუშაოებში.

20. თუ ახალი გასართობი ჟანრის, ლიტერატურული და ხელოვნების ორიგინალური ნაწარმოებების შექმნა საკუთარი ხარჯებით ხორციელდება და მათი გამოყენების შედეგად მომავალში მისაღები სარგებლის მიმდინარე ღირებულების დადგენა შეუძლებელია, სხვა ინფორმაციის არარსებობის პირობებში, ორიგინალის მიღება წარმოების ღირებულებით უნდა შეფასდეს.

21. ძირითადი აქტივების თავდაპირველი ღირებულებით აღიარების შემდგომ, ექსპლუატაციასთან დაკავშირებული დანახარჯები, რაც იწვევს აქტივების არსებით გაუმჯობესებას, აღირიცხება როგორც ძირითადი აქტივების მიღება. ამასთან, არსებითი გაუმჯობესების ცალკე აქტივად იდენტიფიცირება არ ხდება, თითოეული ასეთი გაუმჯობესების ღირებულება ემატება მოცემული აქტივის არსებულ ღირებულებას.

22. აქტივის განახლება, რეკონსტრუქცია და გაფართოება წარმოადგენს გაანალიზებულ საინვესტიციო გადაწყვეტილებას, რომელიც შეიძლება ნებისმიერ მომენტში განხორციელდეს და არ არის ნაკარნახევი აქტივის მდგომარეობიდან გამომდინარე, აუმჯობესებს აქტივის საექსპლუატაციო თვისებებს, ზრდის მოცულობას და მწარმოებლურობას ან მნიშვნელოვნად ახანგრძლივებს აქტივის წინასწარ განსაზღვრულ სასარგებლო მომსახურების ვადას.

23. არსებით გაუმჯობესებაზე გაწეული დანახარჯები შესაძლებელია იყოს:

ა) შენობა-ნაგებობების ელემენტების მოდიფიკაცია მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის გახანგრძლივების მიზნით, ასევე მწარმოებლურობის ამაღლების მიზნით;

ბ) მანქანა-დანადგარების ნაწილების გაუმჯობესება წარმოებული პროდუქციის/მომსახურების ხარისხის ამაღლების მიზნით;

გ) ახალი საწარმოო პროცესების დანერგვა ოპერაციული ხარჯების არსებითად შემცირების მიზნით.

24. ძირითადი აქტივების სამუშაო მდგომარეობაში შენახვის, მოვლის და მიმდინარე შეკეთებისთვის გაწეული დანახარჯები, რაც გავლენას არ ახდენს მათ საწარმოო სიმძლავრეზე, ხარისხზე, მომსახურების პოტენციალზე ან სასიცოცხლო ციკლზე, აღიარდება ხარჯებად.

25. ძირითადი აქტივების მოვლა-შენახვის და მიმდინარე შეკეთების დამახასიათებელი ნიშნებია:

ა) წარმოადგენენ ქმედებებს, რომელთა პერიოდული განხორციელებაც ევალებათ ძირითადი აქტივების მფლობელებს ან მომხმარებლებს, რათა შესაძლებელი იყოს ამგვარი აქტივების გამოყენება მათთვის განსაზღვრული სასარგებლო მომსახურების პერიოდის განმავლობაში;

ბ) არ ცვლიან ძირითად აქტივებს ან მათ საექსპლუატაციო თვისებებს, ინახავენ მუშა მდგომარეობაში, ან დაზიანების შემთხვევაში, აღადგენენ მათ საწყის მდგომარეობას.

26. აქტივად პირველადი ასახვის შემდგომ, ძირითადი აქტივი აღირიცხება მისი ნარჩენი (საბალანსო) ღირებულებით, რომელიც მიიღება ყველა იმ ცვლილების გათვალისწინებით, რასაც შეიძლება ადგილი ჰქონოდა მათი მიღების შემდეგ (მ.შ. ძირითადი კაპიტალის მოხმარება).

27. **მატერიალური მარაგების მიღება** აისახება ღირებულებით, რომელიც მოიცავს მათ შეძენასთან, წარმოებასთან და გადამუშავებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს.

28. მარაგების შეძენის დანახარჯები მოიცავს: მათი შეძენის ფასს, ყველა გადასახდელს დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, სატრანსპორტო ხარჯებს, დამზადების ხარჯებს და ყველა იმ დანახარჯს, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავშირებული მატერიალური მარაგების შეძენასთან.

29. შენახვის ხარჯები არ ჩაირთვება შეძენის დანახარჯების გაანგარიშებაში.

30. დაუმთავრებელი წარმოების ამოღების ღირებულების განსაზღვრა ხორციელდება წარმოების ღირებულების შესაბამისად, სადაც ყველა გამოყენებული რესურსი შეფასებულია საბალანსო ღირებულებით.

31. თუ მატერიალური მარაგების ცალკეულ ოპერაციათა შეფასება შეუძლებელია, მატერიალური მარაგების თვითღირებულების განსაზღვრისას ორგანიზაცია იყენებს მატერიალური მარაგების შეფასების მეთოდებიდან ერთ-ერთს:

- ა) ინდივიდუალურად გაწეული დანახარჯების მიხედვით შეფასების მეთოდი;
- ბ) ფიფო (FIFO) მეთოდი – პირველი შემოსული პირველი გადის;
- გ) საშუალო შეწონილი ღირებულების მეთოდი.

32. **ფასეულობების** ორგანიზებული ბაზრის არსებობის პირობებში, მათი ღირებულებითი შეფასება შეიძლება მოხდეს მიმდინარე საბაზრო ფასებით, აგენტების ყოველგვარი გასამრჯელოების ან საკომისიო გადასახდელების ჩათვლით. სხვა შემთხვევებში, ფასეულობები ფასდება იმ თანხით, რომლითაც ისინი დაზღვეულნი არიან ხანძრის, ქურდობის და სხვა რისკებისაგან.

33. არაწარმოებული აქტივების შეძენის ღირებულებითი შეფასება ხდება გადახდილ ფასზე აქტივების საკუთრების უფლების მოპოვებასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი დანახარჯის დამატებით.

34. არაწარმოებული აქტივების გაყიდვის შემთხვევაში, გასვლის შეფასება ხდება გაყიდვის ფასიდან სახელმწიფო ერთეულების მიერ აქტივების გასვლისას საკუთრების უფლების გადაცემასთან დაკავშირებით გაწეული ნებისმიერი ხარჯის გამოკლებით.

35. იმ შემთხვევაში, როდესაც მიწა შეძენილია შენობებთან, სხვა ნაგებობებთან და კულტივირებულ აქტივებთან ერთად, აღნიშნული აქტივები უნდა შეფასდეს და აღირიცხოს ცალ-ცალკე.

36. შეძენის ოპერაციის დროს, თუ შეუძლებელია მიწის და მასზე განლაგებული სხვა აქტივის ღირებულების გამიჯნვა, ოპერაციის კლასიფიცირება უნდა მოხდეს იმ აქტივის მიხედვით, რომელიც უფრო მაღალი ღირებულების მქონე აქტივად არის მიჩნეული.

37. მიწა არამორტიზირებადი აქტივია, გააჩნია შეუზღუდავი მომსახურების ვადა და, შესაბამისად, არ ხდება მისი ცვეთა.

38. მიწის ღირებულების ცვლილება არ ცვლის მასზე განლაგებული შენობების მომსახურების ვადის ხანგრძლივობას.

მუხლი 145. არაფინანსური აქტივების ანალიზური აღრიცხვა

1. არაფინანსური აქტივების სპეციალურ სათავსოებში შენახვის შემთხვევაში, სათავსოში უნდა იყოს დაცული არაფინანსური აქტივების მოვლა-შენახვის და ხელმძღვანელის მიერ განსაზღვრულ ვადებში ინვენტარიზაციის სრულყოფილად ჩატარებისთვის შესაბამისი პირობები.

2. სათავსოში არაფინანსური აქტივების შემოსვლისას, მატერიალურად პასუხისმგებელი პირი მომწოდებლის საბუთზე ან მიღება-ჩაბარების აქტზე ხელმოწერით ადასტურებს არაფინანსური აქტივების მიღებას.

3. აღრიცხვის ორგანიზებასა და მოვლა-შენახვაზე კონტროლის უზრუნველსაყოფად, ძირითად აქტივებს, გრძელვადიან მცირეფასიან აქტივებსა და ფასეულობებს მიღებისას მიენიჭებათ საინვენტარო ნომრები, რომლებიც რჩებათ მოცემულ აქტივებს ორგანიზაციაში ყოფნის მთელი პერიოდის განმავლობაში. თითოეული საინვენტარო ნომრის მიხედვით იხსნება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის შესაბამისი ბრძანებით (ნორმატიული) დადგენილი საინვენტარო ბარათი, სადაც მიეთითება ბარათით განსაზღვრული რეკვიზიტები(მათი არსებობის შემთხვევაში). გარდა ამისა, ჩაიწერება ობიექტის (საგნის) მოკლე ინდივიდუალური დახასიათება. იმ შემთხვევაში, როდესაც ძირითადი აქტივების, გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა და ფასეულობების შემადგენლობაში შედის ძვირფასი ლითონები, დამატებით მიეთითება იმ დეტალების ჩამონათვალი, რომელთა შემადგენლობაშიც არის ძვირფასი ლითონები, ასევე, დეტალების დასახელება და პასპორტში ნაჩვენები ლითონის მასა. ორგანიზაციის შიგნით აქტივების გადაადგილებისას კეთდება შესაბამისი ჩანაწერი.

4. მატერიალური მარაგების ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს ბარათებზე, მატერიალური მარაგების თითოეული ჯგუფის (კატეგორიის) მიხედვით, დასახელების, ხარისხის, რაოდენობის, ფასის, მიღების თარიღისა და მატერიალურად პასუხისმგებელი პირების მითითებით.
5. არაფინანსური აქტივების მიღება და გასვლა ფორმდება შესაბამისი დოკუმენტებით, რომლებსაც ხელს აწერენ მიღებასა და გაცემაზე უფლებამოსილი პირები.
6. არაფინანსური აქტივების მიღებაზე, შენახვასა და გაცემაზე პასუხისმგებლობა ეკისრებათ მატერიალურად პასუხისმგებელ პირებს, კანონმდებლობის მიხედვით გაფორმებული ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად. პასუხისმგებელი პირები აწარმოებენ ძირითადი აქტივების, გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა და ფასეულობების საინვენტარო სიებს.
7. პასუხისმგებელი პირების შეცვლისას ტარდება მათ პასუხისმგებლობაში არსებული აქტივების ინვენტარიზაცია, ფორმდება მიღება-ჩაბარების აქტი, რომელიც მტკიცდება ორგანიზაციის ხელმძღვანელის მიერ.
8. მატერიალური ფორმით ბუღალტერიის წარმოებისას, არაფინანსური აქტივების მოძრაობა აისახება კანონმდებლობით დადგენილ შესაბამის ფორმებში, ხოლო ელექტრონული სისტემების (კომპიუტერ(ებ)ის) მეშვეობით ბუღალტერიის წარმოებისას – შესაბამის ელექტრონულ ფორმებში.
9. ბუღალტერია პასუხისმგებელია აღრიცხვასა და ანგარიშგებაში არაფინანსური აქტივების მიღებისა და გასვლის ქრონოლოგიურ და თავისდროულ ასახვაზე.

თავი XVIII საინვესტიციო ქონება

მუხლი 146. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) **აქტივის თვითღირებულება** – ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების გადახდილი თანხა, ან სხვა სახის ანაზღაურების რეალური ღირებულება, რომელიც გადახდილია აქტივის შეძენისათვის და მისი შეძენის ან შექმნის მომენტში;
- ბ) **მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება** – ქონება, რომელიც ფლობილია (მესაკუთრის ან მოიჯარის მიერ, ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით) საქონლის წარმოების ან მიწოდების, მომსახურების გაწევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის;
- გ) **საინვესტიციო ქონება** – ქონება (მიწა ან შენობები, ან შენობის ნაწილი, ან ორივე ერთად), რომელიც გამიზნულია შემოსავლების მისაღებად იჯარით გაცემის გზით ან კაპიტალის ღირებულების ნაზრდის მისაღებად, ან ორივე მიზნით, და არ გამოიყენება:
 - გ.ა) საქონლის წარმოებაში ან მიწოდებაში, მომსახურების გაწევიდან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის გამოსაყენებლად; ან
 - გ.ბ) ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში გასაყიდად;
- დ) **საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულება** – ღირებულება, რომლითაც აქტივი აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში;
- ე) **საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება** – თანხა, რომლითაც ქონება შეიძლება გაიცვალოს კარგად გათვითცნობიერებული გარიგების მსურველ დამოუკიდებელ მხარეებს შორის.

მუხლი 147. საინვესტიციო ქონება, კლასიფიკაცია და მოქმედების სფერო

1. აღნიშნული თვის მიზანია საინვესტიციო ქონების მიმართ ბუღალტრული აღრიცხვის და მასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარდგენის წესების დადგენა.
2. აღნიშნული თავი გამოიყენება საინვესტიციო ქონების აღრიცხვისთვის, მათ შორის:

ა) მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებებში იჯარით გასაცემად გათვალისწინებული იმ საინვესტიციო ქონების შეფასებისთვის, რომელიც აღირიცხება ანგარიშგებაში, როგორც ფინანსური იჯარით გადაცემული და

ბ) მეიჯარის მიერ მოიჯარისათვის საოპერაციო იჯარით გაცემული საინვესტიციო ქონების მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებებში შეფასებისთვის.

3. აღნიშნული თავის მოქმედების სფეროდან გამოირიცხება:

ა) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივები;

ბ) ისეთი სასარგებლო წიაღისეულის მარაგების შესწავლა და მოპოვების უფლება, როგორცაა ნავთობი, ბუნებრივი გაზი და სხვა მსგავსი არაგანახლებადი ბუნებრივი რესურსები;

გ) იჯარის ფინანსურ და საოპერაციო იჯარად კლასიფიცირებას, საინვესტიციო ქონების იჯარიდან მიღებული ამონაგების აღიარებას, მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში იჯარით გასაცემი იმ უძრავი ქონებიდან მიღებული სარგებლის შეფასებას, რომელიც ანგარიშგებაში აღირიცხება როგორც საოპერაციო იჯარით გაცემული, მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში ფინანსურ იჯარაში განხორციელებული წმინდა ინვესტიციების შეფასებას, უკუიჯარით გაყიდვების ოპერაციების აღრიცხვას.

4. საოპერაციო იჯარით მოიჯარესთან არსებული ქონება, შეიძლება კლასიფიცირებული და აღრიცხული იქნეს საინვესტიციო ქონებად, მხოლოდ მაშინ, როდესაც ა) უძრავი ქონება სხვა მხრივ დააკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტებას და ბ) მოიჯარე აქტივის აღიარებისთვის იყენებს რეალური ღირებულების მოდელს. კლასიფიკაციის ასეთი ვარიანტი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ქონების ცალკეული ობიექტისათვის. თუმცა, როდესაც კლასიფიკაციის ასეთი ვარიანტი შერჩეულია საოპერაციო იჯარით გაცემული ქონების რომელიმე ობიექტისათვის, ყველა ქონება, რომელიც კლასიფიცირებულია საინვესტიციო ქონებად, აღირიცხება რეალური ღირებულების მოდელით და ამგვარად კლასიფიცირებული ყველა ქონების შესახებ ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს განმარტებით შენიშვნებში.

5. საინვესტიციო ქონებას ფლობენ მათი იჯარით გაცემიდან შემოსავლების მიღების ან კაპიტალის ღირებულების ზრდის ან ორივე მიზნით. ამრიგად, საინვესტიციო ქონების საშუალებით ხდება ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა ერთეულის მფლობელობაში არსებული სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად. ეს განასხვავებს საინვესტიციო ქონებას საჯარო სექტორის ერთეულის კონტროლირებულ მიწისგან ან შენობებისგან, ასევე მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონებისაგან.

6. საჯარო სექტორში არსებობს ადმინისტრაციული პირობები, რომლის მიხედვითაც ერთეულებს შეუძლიათ აკონტროლონ აქტივი, რომლის იურიდიული მესაკუთრე არის სხვა ერთეული ან სახელმწიფო და ერთეული მის მიერ დაკავებულ ასეთ უძრავ ქონებას აღიარებს საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებებში.

7. საინვესტიციო ქონებაა:

ა) მიწა, რომელიც გამიზნულია კაპიტალის ღირებულების გრძელვადიანი ზრდისათვის, და არა მოკლე ვადაში გასაყიდად მიმდინარე საქმიანობის ფარგლებში;

ბ) მიწა, რომლის სამომავლო დანიშნულება მიმდინარე პერიოდში განუსაზღვრელია;

გ) შენობა, რომელიც ერთეულის საკუთრებაშია (ან მასთანაა ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით) და გაცემულია ერთი ან რამდენიმე საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულებით კომერციულ საფუძველზე;

დ) შენობა, რომელიც არ არის დაკავებული მაგრამ განკუთვნილია საოპერაციო იჯარით ერთი ან რამდენიმე ხელშეკრულებით გადასაცემად, შემოსავლების მიღების მიზნით;

ე) ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია, მომავალში მისი საინვესტიციო ქონების სახით გამოყენების მიზნით.

8. საინვესტიციო ქონებას არ წარმოადგენს:

- ა) უძრავი ქონება, რომელიც გამიზნულია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში, ან შენდება, ან რეკონსტრუქცია უტარდება გაყიდვის მიზნით;
- ბ) ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია მესამე მხარის დაკვეთით;
- გ) მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება, რომელიც მომავალში გამოყენებული იქნება, როგორც მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება; შემდგომში რეკონსტრუქციის მიზნით განკუთვნილი ქონება, რომელიც მომავალში გამოყენებული იქნება მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების სახით; ერთეულის თანამშრომლების მიერ დაკავებული ქონება, და ჩამოწერისათვის განკუთვნილი მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება;
- დ) ქონება, რომელიც გადაცემულია სხვა ერთეულზე ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით;
- ე) ქონება, რომელიც გამოიყენება სოციალური მომსახურების გასაწევად, რომელიც აგრეთვე წარმოქმნის ფულად სახსრებს;
- ვ) ქონება, რომელიც გამოყენებულია სტრატეგიული მიზნებისათვის.

9. ზოგიერთ შემთხვევებში, საჯარო სექტორის ერთეულები ფლობენ ქონებას, ა) რომლის ერთი ნაწილის მეშვეობით უპირატესად ხდება მათი იჯარით გაცემიდან შემოსავლების მიღება და კაპიტალის ღირებულების ზრდა და არა მომსახურების გაწევა და ბ) მეორე ნაწილი კი გამოიყენება საქონლის მიწოდების და მომსახურების გასაწევად, ან ადმინისტრაციული მიზნებისთვის. თუ ქონების ეს ნაწილები შეიძლება გაიყიდოს ცალ-ცალკე (ან გაიცეს ცალ-ცალკე ფინანსური იჯარის ფორმით), ერთეული აღრიცხავს მათ ცალ-ცალკე. იმ შემთხვევაში, თუ ქონების ერთი ნაწილის იჯარით გაცემიდან მიიღება შემოსავალი ხოლო მეორე ნაწილი გამოიყენება საქონლის მიწოდების და მომსახურების გასაწევად, ან ადმინისტრაციული მიზნებისთვის და შესაძლებელია მათი ცალ-ცალკე გაყიდვა, აღრიცხვაში აისახება ერთმანეთისგან დამოუკიდებლად, ხოლო თუ შეუძლებელია და მისი უმნიშვნელო ნაწილი გამოიყენება საქონლის წარმოების ან მომსახურების გაწევისთვის, ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის აღრიცხება როგორც საინვესტიციო ქონება.

10. როდესაც ერთეული დამატებით მომსახურებას უწევს მისი კუთვნილი ქონების მოიჯარეებს, ერთეული განიხილავს ასეთ ქონებას საინვესტიციო ქონებად თუ ამ მომსახურების ღირებულება მთლიანი ხელშეკრულების უმნიშვნელო ნაწილია. ხოლო იმ შემთხვევებში, როდესაც დამატებით გაწეული მომსახურება მთლიანი ხელშეკრულების მნიშვნელოვან ნაწილს შეადგენს წარმოადგენს მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონებას და არა საინვესტიციო ქონებას.

11. იმის დასადგენად, კლასიფიცირდეს თუ არა ქონება საინვესტიციო ქონებად, საჭიროა სათანადო მსჯელობა. ერთეული შეიმუშავებს შესაბამის კრიტერიუმებს იმგვარად, რომ მოხდება ამ სათანადო მსჯელობის თანმიმდევრულად გამოყენება მოცემული საინვესტიციო ქონების განმარტებისა და რეკომენდაციების შესაბამისად და მოითხოვება კრიტერიუმების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება, თუ ასეთი კლასიფიცირება გართულებულია.

12. ქონება, რომელიც გაცემულია იჯარით და დაკავებულია მისი მაკონტროლებელი ერთეულის ან სხვა კონტროლირებული ერთეულის მიერ, კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში არ კლასიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად, ვინაიდან ეს ქონება ითვლება მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონებად. ქონების მესაკუთრე, მეიჯარე, საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებებში ამ ქონებას განიხილავს საინვესტიციო ქონებად, თუ ის საინვესტიციო ქონების განმარტებას შეესაბამება, ხოლო მთავრობის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებებში ეს ქონება აღრიცხება როგორც ძირითადი აქტივები.

მუხლი 148. საინვესტიციო ქონების სააღრიცხვო პოლიტიკა, საინვესტიციო ქონების აღიარება, შეფასება აღიარებისას და აღიარების შემდეგ

- 1. საინვესტიციო ქონება აქტივად აღიარდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც:
 - ა) მოსალოდნელია, რომ ერთეული მიიღებს მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებულ მომსახურების პოტენციალს და

ბ) შესაძლებელია საინვესტიციო ქონების თვითღირებულების ან რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

2. პირველი პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტი გულისხმობს იმის გარანტიას, რომ ერთეული მიიღებს აქტივთან დაკავშირებულ სარგებელს და იგი თავის თავზე აიღებს შესაბამის რისკებსაც. ასეთი გარანტია არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რისკები და სარგებელი გადასულია ამ ერთეულზე.

3. პირველი პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული კრიტერიუმი ადვილად სრულდება, გაცვლის ოპერაციის შემთხვევაში, როცა დასტურდება აქტივის შეძენა და განსაზღვრულია მისი თვითღირებულება.

4. აღიარების პრინციპების შესაბამისად, ერთეული აფასებს საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებულ ყველა დანახარჯს მათი გაწევის მომენტისათვის. ეს დანახარჯები მოიცავს საინვესტიციო ქონების შეძენის თავდაპირველ დანახარჯებს და მის გაზრდასთან, ქონების ნაწილის არსებით შეცვლასთან და შეძენის მიზნით გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს.

5. ერთეული საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულებაში არ ითვალისწინებს ყოველდღიური შენახვის/ექსპლუატაციის დანახარჯებს. ეს დანახარჯები გაწევისთანავე აღიარდება ნამეტში ან დეფიციტში, რადგან ამ დანახარჯების გაწევის მიზანს ხშირად წარმოადგენს ქონების მოვლა შენახვა და მიმდინარე შეკეთება.

6. საინვესტიციო ქონება შეიძლება შეძენილ იქნეს ჩანაცვლების მიზნით. შეცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულება ექვემდებარება ჩამოწერას წინამდებარე თავის აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნების შესაბამისად.

7. საინვესტიციო ქონება თავდაპირველად უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით.

8. როდესაც საინვესტიციო ქონება მიღებულია არაგაცვლითი ოპერაციით, მისი თვითღირებულება უნდა შეფასდეს მიღების თარიღისათვის არსებული მისი რეალური ღირებულებით.

9. შეძენილი საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება მოიცავს შესყიდვის ფასსა და მოქმედი კანონმდებლობით გათვალისწინებულ ნებისმიერ პირდაპირ დანახარჯს (პროფესიული იურიდიული მოსახურების ღირებულებას, გადასახადს ქონების გადაცემაზე და სხვა საოპერაციო ხარჯებს).

10. საინვესტიციო ქონების ღირებულება არ იზრდება:

ა) საწყისი ორგანიზაციული ხარჯებით (თუ ისინი აუცილებელი არაა ქონების იმ მდგომარეობამდე მისაყვანად, რომ შესაძლებელი იყოს ხელმძღვანელობის მიერ მათთვის განსაზღვრული ფუნქციების შესრულება);

ბ) საოპერაციო ზარალით, რომლებსაც ადგილი ჰქონდა იმ მომენტამდე, სანამ საინვესტიციო ქონება მიაღწევდა მოიჯარის მიერ დაგეგმილ დატვირთვის დონეს; ან

გ) ქონების მშენებლობის ან რეკონსტრუქციის პროცესში გაწეული მასალების, შრომის ანაზღაურების ან სხვა რესურსების ზენორმატიული ხარჯებით.

11. საინვესტიციო ქონების ღირებულების გადახდის გადავადების შემთხვევაში, მის თვითღირებულებას წარმოადგენს მისი ფულადი სახსრებში გამოსახული ფასის ეკვივალენტი. სხვაობა ამ თანხასა და მთლიანად გადახდილ თანხებს შორის განვადების პერიოდის განმავლობაში უნდა აღიარდეს როგორც საპროცენტო ხარჯები.

12. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული საკუთარ საინვესტიციო ქონებას თავდაპირველად აღიარებს რეალური ღირებულებით, რეალური ღირებულება წარმოადგენს ქონების თვითღირებულებას. პირველადი აღიარების შემდეგ ერთეულმა უნდა გადაწყვიტოს გამოიყენებს ის რეალური ღირებულების მოდელს თუ თვითღირებულების მოდელს.

13. იჯარით გასაცემი და საინვესტიციო ქონებად კლასიფიცირებული ქონების თავდაპირველი ღირებულება უნდა განისაზღვროს ფინანსური იჯარის აღრიცხვის წესებით.

14. იჯარის ხელშეკრულების მიხედვით, გადახდილი ნებისმიერი ანაზღაურებული თანხა, ამ კონტექსტში ითვლება მინიმალური საიჯარო გადასახდელების ნაწილად და ამიტომ ჩაითვლება აქტივის ღირებულებაში, მაგრამ გამოირიცხება ვალდებულებიდან. თუ იჯარით გასაცემი ქონება

კლასიფიცირებულია საინვესტიციო ქონებად, მაშინ რეალური ღირებულებით აისახება სწორედ ეს ქონება და არა მთლიანი ქონება.

15. საინვესტიციო ქონების ერთი ან რამდენიმე ობიექტი შეიძლება შეძენილ იქნეს არაფულად აქტივზე ან აქტივებზე ან კომბინირებულ ფულად და არაფულად აქტივებზე გაცვლით. ასეთი საინვესტიციო ქონების თვითღირებულება ფასდება რეალური ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ა) გაცვლის ოპერაციას არ გააჩნია კომერციული შინაარსი ან ბ) მიღებული და გადაცემული აქტივის რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება არ არის შესაძლებელი. მიღებული აქტივი ამ გზით იმ შემთხვევაშიც ფასდება, თუ ერთეულს არ შეუძლია გადაცემული აქტივის აღიარების დაუყოვნებლივ შეწყვეტა. თუ მიღებული აქტივი არ ფასდება რეალური ღირებულებით, მისი თვითღირებულების შეფასება ხდება გადაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულების საფუძველზე.

16. გაცვლით ოპერაციას გააჩნია კომერციული შინაარსი, თუ:

ა) მიღებული აქტივის ფულადი სახსრების ნაკადების ან სასარგებლო მომსახურების პოტენციალის პარამეტრები (რისკი, ვადები და სიდიდე) განსხვავდება გადაცემული აქტივის ფულადი სახსრების ნაკადების ან სასარგებლო მომსახურების პოტენციალის მახასიათებლებისგან; ან

ბ) გაცვლის შედეგად შეიცვალა ერთეულისათვის დამახასიათებელი ოპერაციების იმ ნაწილის ღირებულებითი შეფასება, რომელზეც ზეგავლენა მოახდინა ოპერაციამ; და

გ) „ა“ ან „ბ“ ქვეპუნქტში მითითებული სხვაობა მნიშვნელოვანია გაცვლილი აქტივების რეალურ ღირებულებასთან მიმართებაში.

17. გაცვლითი ოპერაციის კომერციული შინაარსის განსაზღვრის მიზნით, ერთეულისათვის დამახასიათებელი ოპერაციების იმ ნაწილის ღირებულებითი შეფასება, რომელზეც გავლენა მოახდინა გარიგებამ, უნდა ასახოს დაბეგვრის შედეგები, თუ არსებობს დაბეგვრის ბაზა. ამ ანალიზის შედეგები შეიძლება გასაგები იყოს ერთეულის მიერ დეტალური გაანგარიშების ჩატარების გარეშეც.

18. თუ ერთეულს შეუძლია საიმედოდ განსაზღვროს მიღებული ან გადაცემული აქტივის რეალური ღირებულება, მაშინ ღირებულების შესაფასებლად გამოიყენება გადაცემული აქტივის რეალური ღირებულება, თუ მიღებული აქტივის რეალური ღირებულება უფრო მეტად თვალსაჩინო არაა.

19. ერთეულმა გამოწვევის გარდა (როცა მოიჯარესთან საოპერაციო იჯარით არსებული ქონება კლასიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად გამოყენებულ უნდა იქნეს რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი) უნდა აირჩიოს თავის სააღრიცხვო პოლიტიკად რეალური ღირებულების მოდელი ან თვითღირებულების მოდელი და ეს მეთოდი გამოიყენოს საინვესტიციო ქონების ყველა ობიექტისათვის.

20. საინვესტიციო ქონებასთან მიმართებით სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებები დაშვებულია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლის შედეგად ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია შეიცავს უფრო მეტად საიმედო და მისაღებ ინფორმაციას ერთეულის ოპერაციების შედეგებზე, სხვა მოვლენებსა და ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებზე და ფულადი სახსრების ნაკადებზე. ძალზედ ნაკლებსავარაუდოა, რომ რეალური ღირებულების მოდელიდან თვითღირებულების მოდელზე გადასვლა უზრუნველყოფს უფრო ზუსტი ინფორმაციის წარდგენას.

21. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება მათი შეფასებისთვის (თუ სუბიექტი იყენებს რეალური ღირებულების მოდელს), ან ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გასამჟღავნებლად (თუ ერთეული იყენებს თვითღირებულების მოდელს). რეკომენდებულია, თუმცა სავალდებულო არაა, ერთეულმა მოახდინოს ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გასამჟღავნებლად საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების დადგენა ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის მიერ, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და შესაფერისი პროფესიული კვალიფიკაცია და შესაფასებელი საინვესტიციო ქონების ანალოგიური კატეგორიისა და ადგილმდებარეობის უახლოეს წარსულში შეფასების გამოცდილება.

მუხლი 149. საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულებით და თვითღირებულების აღრიცხვის მოდელები

1. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, რეალური ღირებულების მოდელის არჩევისას, ერთეულმა მთელი საინვესტიციო ქონების ობიექტები უნდა შეაფასოს რეალური ღირებულებით, თუ რეალური ღირებულების საიმედოდ დადგენა შესაძლებელია.
2. მოიჯარესთან საოპერაციო იჯარით არსებული ქონების საინვესტიციო ქონებად კლასიფიცირებისას გამოყენებულ უნდა იქნეს რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი.
3. საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების ცვლილებით გამოწვეული ნამეტი ან დეფიციტი იმ პერიოდს უნდა მიეკუთვნოს, როდესაც წარმოქმნას ჰქონდა ადგილი.
4. რეალური ღირებულების დადგენისას, ერთეული არ ითვალისწინებს საოპერაციო ხარჯებს, რომლებიც შეიძლება წარმოიშვას აქტივის გაყიდვით ან სხვა სახით გასვლისას.
5. რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის შესაბამისად, საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების დადგენისას, ერთეულმა თავიდან უნდა აიცილოს იმ აქტივებისა და ვალდებულებების ორმაგი აღრიცხვა, რომლებიც აღიარებულია ცალკე აქტივებისა და ვალდებულებების სახით. როგორცაა:
 - ა) ისეთი მანქანა-დანადგარები, როგორებიცაა ლიფტები და ჰაერის კონდიციონერების სისტემები ხშირად წარმოადგენს შენობის შემადგენელ ნაწილს და შეტანილია საინვესტიციო ქონების რეალურ ღირებულებაში და არ აღიარდება როგორც ძირითადი საშუალებები.
 - ბ) თუ ოფისი გაქირავებულია ავეჯთან ერთად, ოფისის რეალური ღირებულება, როგორც წესი, მოიცავს ავეჯის რეალურ ღირებულებასაც, რადგან საიჯარო გადასახდელი განკუთვნილია ავეჯით გაწყობილი ოფისისათვის. იმ შემთხვევაში, როდესაც ავეჯის ღირებულება შესულია საინვესტიციო ქონების რეალურ ღირებულებაში, ერთეული ამ ავეჯს არ აღიარებს, როგორც ცალკე აქტივს.
 - გ) საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება არ მოიცავს დარიცხულ ან წინასწარ გადახდილ საიჯარო შემოსავლებს, რადგან ერთეული მათ აღიარებს ცალკე აქტივის ან ვალდებულების სახით.
 - დ) იჯარით გასაცემი საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება ასახავს ფულადი სახსრების მოსალოდნელ ნაკადებს (პირობითი საიჯარო გადასახდელის ჩათვლით, რომელიც ექვემდებარება გადარიცხვას. შესაბამისად, თუ უძრავი ქონების დადგენილი შეფასება არ მოიცავს ყველა გადასახდელ თანხას, მაშინ საჭიროა გათვალისწინებულ იქნეს ყველა აღიარებული საიჯარო ვალდებულება, რათა რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით განისაზღვროს საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულება.
6. საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება არ ასახავს ქონების გაუმჯობესების ან სრულყოფის მიზნით მომავალში გასაწევ კაპიტალურ დანახარჯებს, და ასევე არც გასაწევი ხარჯების გაწევის შედეგად მოსალოდნელ მომავალ სარგებელს.
7. როდესაც ერთეული მოელის, რომ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული გადახდილი თანხების (აღიარებული ვალდებულების დასაფარი გადასახდელების გარდა) დისკონტირებული ღირებულება გადააჭარბებს მომავალში მისაღები შესაბამისი ფულადი შემოსავლების დისკონტირებულ ღირებულებას ერთეული გამოიყენებს სსბას 19-ს „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“ სტანდარტით განსაზღვრულ ინსტრუქციის მოთხოვნებს, რათა განსაზღვროს, საჭიროა თუ არა შესაბამისი ვალდებულების აღიარება და თუ აუცილებელია, როგორ უნდა შეფასდეს იგი.
8. გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც ერთეული პირველად იძენს საინვესტიციო ქონებას, შეძენის მომენტში (ან როდესაც ხსენებული ქონება გადაიქცევა საინვესტიციო ქონებად, მის დანიშნულებაში მომხდარი ცვლილების შედეგად) შეიძლება აღმოჩნდეს, რომ შეუძლებელია უწყვეტად ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება. მაშინ, როდესაც შესაძარისი საბაზრო ოპერაციები იშვიათად ხორციელდება და რეალური ღირებულების დადგენის ალტერნატიული გზები არ არსებობს

თუ ერთეული მივა იმ დასკვნამდე, რომ მშენებარე საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაგრამ ვარაუდობს, რომ ეს შესაძლებელი იქნება მშენებლობის დამთავრების შემდეგ, მან მოცემული მშენებარე საინვესტიციო ქონება უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, ვიდრე შესაძლებელი იქნება ან მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა, ან მშენებლობის დამთავრებამდე (იმისდა მიხედვით ამ ორიდან, რომელიც უფრო ადრე მოხდება). თუ ერთეული მივა იმ დასკვნამდე, რომ საინვესტიციო ქონების (მშენებარე საინვესტიციო უძრავი ქონების გარდა) რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა უწყვეტად შეუძლებელია, მან ეს საინვესტიციო ქონება უნდა შეაფასოს როგორც ძირითადი აქტივების აღრიცხვის შემთხვევაში თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით. ამ დროს, საინვესტიციო ქონების ნარჩენი ღირებულება ჩაითვლება ნულის ტოლად და ამ მოდელის გამოყენება უნდა გააგრძელოს საინვესტიციო ქონების გასვლამდე.

9. როგორც კი ერთეული შეძლებს მშენებარე საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრას, რომელიც ადრე თვითღირებულებით ჰქონდა შეფასებული, მან ეს საინვესტიციო ქონება რეალური ღირებულებით უნდა შეაფასოს. მიიჩნევა, რომ საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შესაძლებელია მშენებლობის დასრულების შემდეგ. წინააღმდეგ შემთხვევაში, მომავალშიც უნდა განაგრძოს ქონების თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელით შეფასება როგორც ძირითადი აქტივების აღრიცხვის შემთხვევაში.

10. ამავე მუხლის მე-8 პუნქტში მითითებულ გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც ერთეულს ერთი საინვესტიციო ქონების ობიექტისათვის შეუძლია გამოიყენოს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელი, მან უნდა გააგრძელოს დანარჩენი ყოველი საინვესტიციო ქონების ობიექტების აღრიცხვა რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით.

11. ერთეული იმ შემთხვევაში, თუ ადრე საინვესტიციო ქონების შეფასებისას იყენებდა რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, მაშინ მან რეალური ღირებულებით შეფასება უნდა განაგრძოს ქონების გასვლამდე (ან იმ მომენტამდე, როდესაც ქონება იქცევა მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონებად, ან როდესაც ერთეული დაიწყებს ქონების რეკონსტრუქციას შემდგომში მისი გაყიდვის მიზნით ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში), მაშინაც კი, თუ შემცირდება ბაზარზე წარმოებული შესაძარისი ოპერაციების სიხშირე, ან გაძნელება საბაზრო ფასების შესახებ ინფორმაციის მოპოვება.

12. ერთეული, რომელიც თავდაპირველი აღიარების შემდეგ აირჩევს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, საკუთარი საინვესტიციო ქონების შეფასება უნდა განახორციელოს ამ მოდელთან მიმართებაში ძირითადი აქტივების აღრიცხვის წესებით განსაზღვრული მოთხოვნების შესაბამისად.

მუხლი 150. გადატანები სხვა კატეგორიაში და გასვლა

1. საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადატანა ან ამ კატეგორიიდან ამოღება შეიძლება მოხდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც იცვლება მისი დანიშნულება, რაც მტკიცდება:

- ა) მესაკუთრის მიერ ქონების საკუთარი საჭიროებისათვის გამოყენების დაწყებით, საინვესტიციო ქონების კატეგორიიდან მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიაში გადატანისას;
- ბ) გაყიდვის მიზნით მისი რეკონსტრუქციის დაწყებით, საინვესტიციო ქონების კატეგორიიდან სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიაში გადასატანად;
- გ) მესაკუთრის მიერ ქონების საკუთარი საჭიროებისათვის გამოყენების დასრულებით, მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიიდან საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადასაყვანად; ან
- დ) საოპერაციო იჯარის (კომერციულ საფუძველზე) დაწყებით, რომლის ფარგლებშიც ქონება სხვა მხარეს გადაეცემა იჯარით, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიიდან საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადასატანად.

2. სახელმწიფო ერთეულების მიერ ქონების გამოყენების ფორმა შეიძლება შეიცვალოს დროთა განმავლობაში.

3. თუ ერთეული იყენებს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, მაშინ საინვესტიციო ქონების, მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონებისა და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიებს შორის ობიექტების გადატანა არ იწვევს არც გადატანილი ქონების საბალანსო ღირებულების და არც ობიექტის ღირებულების ცვლილებას, შეფასების ან ინფორმაციის გახსნის მიზნებით.
4. რეალური ღირებულებით ასახული საინვესტიციო უძრავი ქონების კატეგორიიდან ობიექტის მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიაში ან სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობაში გადატანისას, ამ ობიექტის ღირებულება შემდგომი აღრიცხვისათვის, არის მისი რეალური ღირებულება ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღისათვის.
5. თუ მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონება გადადის საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში, რომელიც უნდა აღირიცხოს რეალური ღირებულებით, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს წინამდებარე ინსტრუქციის ძირითადი აქტივების აღრიცხვის წესები და პირობები, ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღამდე. ერთეულმა ამ თარიღისათვის არსებული ნებისმიერი სხვაობა, ქონების საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის, ამ ინსტრუქციის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასება, არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში.
6. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიიდან ობიექტის რეალური ღირებულებით აღრიცხული საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადატანისას, ნებისმიერი განსხვავება გადატანის თარიღისათვის არსებული ქონების რეალურ ღირებულებასა და მის წინანდელი საბალანსო ღირებულებას შორის უნდა აღიარდეს იმავე პერიოდის არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში.
7. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიიდან ობიექტის რეალური ღირებულებით აღრიცხული საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში გადატანის აღრიცხვის წესი შეესაბამება მარაგის რეკლასიფიცირების წესს.
8. ერთეულის მიერ რეალური ღირებულებით აღსარიცხავი საინვესტიციო ქონების საკუთარი ძალებით მშენებლობის ან რეკონსტრუქციის დასრულებისას, ამ თარიღისათვის ქონების რეალურ ღირებულებასა და მის წინანდელ საბალანსო ღირებულებას შორის ნებისმიერი განსხვავება აღიარდება იმავე პერიოდის არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში.
9. საინვესტიციო ქონების აღიარება წყდება (ამოიღება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან), როდესაც მოხდება ქონების გასვლა ან სამუდამოდ შეწყდება ექსპლუატაცია და მისი გასვლიდან მოსალოდნელი არ იქნება არანაირი მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან სასარგებლო მომსახურების პოტენციალი.
10. საინვესტიციო ქონების გასვლა შეიძლება მოხდეს მისი გაყიდვის ან ფინანსურ იჯარით გადაცემის გზით. საინვესტიციო ქონების გასვლის თარიღის დადგენისათვის, ერთეული ხელმძღვანელობს ამ ინსტრუქციით გასაზღვრული წესებით საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმებით, ხოლო როდესაც გასვლა ხდება ფინანსური იჯარით გაცემის გზით ან უკუიჯარის პირობით გაყიდვასას გამოიყენება ამავე ინსტრუქციის თავით „იჯარა“ განსაზღვრული წესების შესაბამისად.
11. თუ საინვესტიციო ქონებად აღიარების პრინციპის შესაბამისად, ერთეული აქტივის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებს საინვესტიციო ქონების ნაწილის შეცვლის ღირებულებას, მაშინ შეცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულება ჩამოიწერება. თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელით აღრიცხული საინვესტიციო ქონებისათვის, შეცვლილი ნაწილი შეიძლება იყოს ის ნაწილი, რომელიც ცალკე არ ამორტიზირდებოდა. თუ შეუძლებელია შეცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა, მაშინ ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს ჩანაცვლების ღირებულება, როგორც შეცვლილი ნაწილის ღირებულების მაჩვენებელი, მისი შეძენის ან მშენებლობის მომენტისათვის. რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებისას, საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება შეიძლება უკვე ასახავდეს იმ ფაქტს, რომ უძრავი ქონების ნაწილმა, რომელიც ექვემდებარება შეცვლას, უკვე დაკარგა თავისი ღირებულება. სხვა შემთხვევაში, შეიძლება ძნელი იყოს იმის დადგენა, თუ

რამდენით უნდა შემცირდეს რეალური ღირებულება შესაცვლელი ნაწილის ჩამოწერისას. თუ ეს შეუძლებელია, შეცვლილი ნაწილის ჩამოწერისას რეალური ღირებულების შემცირების ალტერნატივას წარმოადგენს, შეცვლის ღირებულების ჩართვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში და მისი შემდგომი გადაფასება რეალურ ღირებულებამდე ისე, როგორც ეს აუცილებელი იქნებოდა გაუმჯობესების შემთხვევაში, რომელიც არ იქნებოდა დაკავშირებული შეცვლასთან.

12. საინვესტიციო ქონების ჩამოწერის ან გაყიდვის შედეგად წარმოშობილი მოგება ან ზარალი უნდა განისაზღვროს, როგორც სხვაობა გასვლის შედეგად მიღებულ წმინდა ამონაგებსა და ქონების საბალანსო ღირებულებას შორის და უნდა აღიარდეს ჩამოწერის შემთხვევაში არასაოპერაციო ხარჯში ან გაყიდვისას (გარდა უკუიჯარის პირობით გაყიდვის შემთხვევისა) კი არასაოპერაციო შემოსავლებში ან არასაოპერაციო ხარჯებში პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში.

13. გასული საინვესტიციო ქონების სანაცვლოდ მისაღები კომპენსაცია თავდაპირველად აღიარდება მისი რეალური ღირებულებით. იმ შემთხვევაში, როდესაც საინვესტიციო ქონების ობიექტის სანაცვლოდ მისაღები თანხების გადახდა განვადებულია, კომპენსაცია საწყის სტადიაზე აღიარდება ფულადი სახსრებში გამოსახული ფასის ექვივალენტური თანხით. განსხვავება საკომპენსაციო თანხასა და დაუყოვნებელი გადახდისას არსებული ფასის ექვივალენტს შორის აღიარდება საპროცენტო შემოსავლად, ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის გამოყენებით.

14. საინვესტიციო ქონების გასვლის შემდეგ მასთან დაკავშირებული დარჩენილი ვალდებულებები აღირიცხება ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად.

15. საინვესტიციო ქონების გაუფასურების, დაკარგვის ან ღირებულების შემცირებით დაბრუნებისათვის მესამე მხარისაგან მისაღები კომპენსაცია აღიარდება ნამეტში ან დეფიციტში მხოლოდ მაშინ, როდესაც კომპენსაცია გახდება მისაღები.

16. საინვესტიციო ქონების გაუფასურება და დაკარგვა, მასთან დაკავშირებული ანაზღაურების მოთხოვნა ან გადახდები მესამე მხარის მიმართ, ან შემცვლელი აქტივის ნებისმიერი შემდგომი შექმნა ან მშენებლობა წარმოადგენს ცაკლე ეკონომიკურ მოვლენებს და ცალკე აღირიცხება.

მუხლი 151. საინვესტიციო ქონების განმარტებითი შენიშვნები

1. ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული იჯარის აღრიცხვის პირობების შესაბამისად ერთეული, რომელიც ფლობს საინვესტიციო ქონებას ფინანსური ან საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულებით, ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებულ ცნობებს წარადგენს მეიჯარის პოზიციიდან, ასევე, საოპერაციო იჯარაში არსებული საინვესტიციო ქონების ობიექტების თაობაზე მოიჯარის პოზიციიდან.

2. ერთეულმა უნდა განმარტოს ინფორმაცია:

ა) რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს იყენებს, თუ თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს;

ბ) თუ გამოიყენება რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი, მაშინ კლასიფიცირდება თუ არა, ან აღირიცხება თუ არა საოპერაციო იჯარით გაცემული უძრავი ქონება, როგორც საინვესტიციო ქონება და პირობები;

გ) ქონების კლასიფიკაციის გართულებისას, ერთეულის მიერ შემუშავებული კრიტერიუმები, რომლითაც დგინდება, წარმოადგენს თუ არა ქონება საინვესტიციო უძრავ ქონებას, მფლობელის მიერ დაკავებულ უძრავ ქონებას ან იმ ქონებას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში;

დ) საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულების დადგენისას გამოყენებული მეთოდები და არსებითი დაშვებები, მათ შორის განცხადება იმის შესახებ, რომ მოყვანილი რეალური ღირებულება დასტურდება ბაზრის მონაცემებით, ან ის ძირითადად ეფუძნება სხვა ფაქტორებს (რომლებიც ერთეულის მხრიდან საჭიროებს ინფორმაციის გამჭლავნებას) საინვესტიციო ქონების ბუნების, ან შესაძარისი საბაზრო მონაცემების არარსებობის გამო;

ე) რამდენად ეფუძნება საინვესტიციო ქონების (რომელიც აღიარებულია ან გამჟღავნებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში) რეალური ღირებულება ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის შეფასებას, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და სათანადო კვალიფიკაცია ასევე, ანალოგიური ადგილმდებარეობისა და კატეგორიის საინვესტიციო ქონების უახლოეს წარსულში შეფასების ჩატარების გამოცდილება. თუ ასეთი შეფასება არ ჩატარებულა, ეს ფაქტი საჭიროებს გამჟღავნებას;

ვ) ნამეტში/დეფიციტში ან არასაოპერაციო შემოსავლებში/არასაოპერაციო ხარჯებში აღიარებული ისეთი თანხები, როგორცაა:

ვ.ა) საინვესტიციო ქონებიდან მიღებული საიჯარო შემოსავლები;

ვ.ბ) იმ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული პირდაპირი საოპერაციო ხარჯები (რემონტისა და ექსპლუატაციის ხარჯების ჩათვლით), რომელთა იჯარიდანაც პერიოდის განმავლობაში მიიღება შემოსავლები; და

ვ.გ) იმ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული პირდაპირი საოპერაციო ხარჯები (შეკეთების და ექსპლუატაციის ხარჯების ჩათვლით), რომელთა იჯარიდანაც შემოსავლები პერიოდის განმავლობაში არ მიიღება;

ზ) საინვესტიციო ქონების გაყიდვის ან ამონაგების მიღების და გასვლასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლების შესაძლებლობის არსებობა ან შეზღუდვის სიდიდე; და

თ) სახელშეკრულებო ვალდებულებები საინვესტიციო ქონების შესყიდვაზე, მშენებლობაზე ან შექმნაზე, ან რემონტზე, შენარჩუნებაზე ან გაუმჯობესებაზე.

3. რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენების შემთხვევაში ერთეულმა დამატებით უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების შედარების შესახებ, შემდეგის მითითებით:

ა) მიღებები – ცალკე უნდა იქნეს გამჟღავნებული ინფორმაცია ობიექტის შექმნით გამოწვეულ მიღებებზე და ცალკე აქტივის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებული მომავალი ხარჯების კაპიტალიზაციით წარმოქმნილ მიღებებზე;

ბ) ერთეულების გაერთიანების გზით შექმნის შედეგად წარმოქმნილი მიღებები;

გ) მთლიანი გასვლების ჯამი;

დ) რეალური ღირებულების კორექტირების შედეგად წარმოქმნილი წმინდა მოგება ან ზარალი;

ე) ფინანსური ანგარიშგების განსხვავებულ ვალუტაში გადაანგარიშებით და საერთაშორისო ოპერაციების ერთეულის საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშების შედეგად წარმოქმნილი წმინდა საკურსო სხვაობები;

ვ) ქონების ობიექტის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიიდან მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიებში გადატენა და პირიქით;

ზ) სხვა ცვლილებები.

4. იმ შემთხვევებში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგებისათვის საინვესტიციო ქონების შეფასება მნიშვნელოვნად კორექტირდება, მაგალითად, იმ აქტივებისა და ვალდებულებების ორმაგი აღრიცხვის თავიდან ასაცილებლად, რომლებიც აღიარებულია ცალკე აქტივებისა და ვალდებულებების სახით, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩართული მიღებული შეფასებისა და კორექტირებული შეფასების შედარების შესახებ და ცალ-ცალკე აჩვენოს ყოველი აღიარებული და გათვალისწინებული საიჯარო ვალდებულების მთლიანი ჯამი და სხვა მნიშვნელოვანი კორექტირება.

5. ამავე ინსტრუქციის 74-ე მუხლის მე-8 პუნქტში მოყვანილ გამონაკლის შემთხვევაში, როდესაც ერთეული საინვესტიციო ქონების შექმნის მომენტში ვერ განსაზღვრავს რეალურ ღირებულებას და იყენებს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს ამ უძრავ ქონებასთან დაკავშირებული თანხები უნდა წარადგინოს სხვა დანარჩენი საინვესტიციო ქონების თანხისაგან განცალკევებულად. ამასთან ერთად, ერთეულმა უნდა წარადგინოს:

ა) საინვესტიციო ქონების აღწერა;

- ბ) იმის ახსნა, თუ რატომაა შეუძლებელი რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა;
- გ) თუ შესაძლებელია, იმ დიაპაზონის დადგენა, რომელშიც მაღალი ალბათობით მოქცეულია რეალური ღირებულება; და
- დ) იმ საინვესტიციო ქონების გასვლის შემთხვევაში, რომელიც არ აღირიცხებოდა რეალური ღირებულებით:
- დ.ა) იმ საინვესტიციო ქონების გასვლის ფაქტი, რომელიც არ აღირიცხებოდა რეალური ღირებულებით;
- დ.ბ) საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულება გაყიდვის მომენტისათვის; და
- დ.გ) ქონების გასვლიდან აღიარებული მოგება ან ზარალი.
6. ერთეული, რომელიც იყენებს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, დამატებით უნდა განმარტოს ინფორმაცია:
- ა) ცვეთის დარიცხვის გამოყენებული მეთოდი;
- ბ) სასარგებლო გამოყენების ვადა ან გამოყენებული ცვეთის ნორმები;
- გ) საბალანსო ღირებულება და აკუმულირებული ცვეთა (გადაფასებით წარმოქმნილი გაუფასურების აკუმულირებულ ზარალთან ერთად) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის;
- დ) საინვესტიციო ქონების საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისსა და ბოლოს არსებული საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების შედარება, შემდეგი ინფორმაციის მითითებით:
- დ.ა) მიღებები – ცალკე უნდა იყოს განმარტებული ინფორმაცია ობიექტის შემენით წარმოქმნილ მიღებებზე, და ცალკე აქტივად აღიარებული მომავალი ხარჯების კაპიტალიზაციით გამოწვეულ მიღებებზე;
- დ.ბ) ერთეულების გაერთიანებით გზით შემენის შედეგად წარმოქმნილი მიღებები;
- დ.გ) მთლიანი გასვლების ჯამი;
- დ.დ) ცვეთა;
- დ.ე) ფინანსური ანგარიშგების განსხვავებულ ვალუტაში გადაანგარიშებით და საერთაშორისო ოპერაციების ერთეულის საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშების შედეგად წარმოქმნილი წმინდა საკურსო სხვაობები;
- დ.ვ) ქონების ობიექტის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის კატეგორიიდან მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიებში გადატანა და პირიქით; და
- დ.ზ) სხვა ცვლილებები; და
- ე) საინვესტიციო ქონების რეალური ღირებულება. ამავე ინსტრუქციის 74-ე მუხლის მე-8 პუნქტში აღწერილი გამოწვევების შემთხვევებში, როდესაც ერთეული საიმედოდ ვერ ადგენს საინვესტიციო ქონების ღირებულებას, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:
- ე.ა) საინვესტიციო ქონების აღწერა;
- ე.ბ) იმის დასაბუთება, თუ რატომაა შეუძლებელი რეალური ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა; და
- ე.გ) თუ შესაძლებელია იმ დიაპაზონის დადგენა, რომელშიც მაღალი ალბათობით მოქცეულია რეალური ღირებულება.
7. ერთეულმა საინვესტიციო ქონების თავდაპირველი აღიარების ეფექტი უნდა ასახოს, როგორც დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის საწყისი ნაშთის კორექტირება იმ პერიოდისათვის, როდესაც პირველად მოხდა სსბასს-ის შესაბამისად დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვის გამოყენება. ერთეული, რომელიც პირველად იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდს, სსბასს-ის თანახმად საინვესტიციო უძრავი ქონება თავდაპირველად უნდა აღიაროს თვითღირებულებით ან რეალური ღირებულებით. უსასყოდლოდ ან სიმბოლური თანხის სანაცვლოდ შექმნილი საინვესტიციო ქონებისთვის, თვითღირებულება წარმოადგენს ქონების რეალურ ღირებულებას შემენის დღისათვის.
8. რეალური ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებისას. ერთეულმა ამ თავის გამოყენებით მიღებული ეფექტი უნდა ასახოს როგორც დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის საწყისი ნაშთის კორექტირება იმ პერიოდისათვის, როდესაც დაიწყო მისი პირველად გამოყენება. გარდა ამისა:

ა) თუ ერთეული წინა პერიოდებში საჯაროდ განმარტავდა (ფინანსურ ანგარიშგებაში ან სხვა სახით) საინვესტიციო ქონების რეალურ ღირებულებას (რომელიც განსაზღვრული იქნა იმ მეთოდების საფუძველზე, რომლებიც აკმაყოფილებენ წინამდებარე თავში მოყვანილ რეალური ღირებულების განმარტებას და მითითებებს), მაშინ რეკომენდებულია, მაგრამ არ მოითხოვება, რომ ერთეულმა:

ა.ა) მოახდინოს დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის საწყისი ნაშთის კორექტირება იმ ყველაზე ადრეული საანგარიშგებო პერიოდისათვის, როდესაც საჯაროდ იქნა გამჟღავნებული ასეთი რეალური ღირებულება; და

ა.ბ) გადაიანგარიშოს ამ პერიოდების შესადარისი ინფორმაცია; და

ბ) თუ ერთეულმა წარსულში საჯაროდ არ განმარტა (ა) პუნქტში აღწერილი ინფორმაცია, მან უნდა გადაიანგარიშოს შესადარისი ინფორმაცია და განმარტოს ეს ფაქტი.

9. ამ თავის პირველ გამოყენებამდე ერთეულს შეუძლია აღიაროს საინვესტიციო ქონება თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელისაგან განსხვავებულ საფუძველზე, მაგალითად რეალური ღირებულებით აღრიცხვის ან სხვა მოდელის საფუძველზე. ამ ინსტრუქციის თავი „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკაში ნებისმიერი ცვლილების დროს, როდესაც ერთეული პირველად იყენებს ამ თავს და ირჩევს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს. სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებების ეფექტი მოიცავს ნებისმიერი თანხის რელკასიფიკაციას, რომელიც ასახულია, როგორც საინვესტიციო ქონების გადაფასების ნამეტში.

10. ინსტრუქციით განსაზღვრული თავი „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ მოითხოვს, რომ ერთეულმა რეტროსპექტიულად გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ამის გაკეთება პრაქტიკულად შეუძლებელია. ამიტომ, როდესაც ერთეული ა) თავდაპირველად აღიარებს საინვესტიციო ქონებას თვითღირებულებით და ბ) ირჩევს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებას ამ ინსტრუქციის შესაბამისად, მან აგრეთვე უნდა აღიაროს ამ ქონებასთან დაკავშირებული ნებისმიერი ცვეთა და გაუფასურება, ისე, თითქოს იგი ყოველთვის იყენებდა ამ სააღრიცხვო პოლიტიკას.

თავი XIX

შემოსავლები და ხარჯები

მუხლი 152. განმარტებები

წინამდებარე მუხლში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) **აქტივის კონტროლი** – ხორციელდება მაშინ, როცა ერთეულს, მის მიერ დასახული მიზნების განხორციელებისას, შეუძლია აქტივის გამოყენება ან მისგან სხვა ფორმით სარგებლის მიღება, ამასთან, შეუძლია გამორიცხოს ან სხვაგვარად დაარეგულიროს ამ სარგებელზე სხვათა ხელმისაწვდომობა;

ბ) **გადასახადები** – სახელმწიფოსთვის შემოსავლის უზრუნველყოფის მიზნით დაწესებული კანონებისა და/ან სამართლებრივი ნორმების შესაბამისად ერთეულისთვის სავალდებულო სახით გადახდილი ან გადასახდელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი;

გ) **რეალური (საბაზრო) ღირებულება** – თანხა, რომელზეც შეიძლება აქტივი გაიყვალოს ან რომლითაც შეიძლება ვალდებულება დაიფაროს, ურთიერთდამოუკიდებელ, დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე მხარეებს შორის.

დ) **საგადასახადო დანახარჯები წარმოადგენს** საგადასახადო კანონმდებლობის საშეღავათო დებულებებს, რომლებიც გადასახადის ზოგიერთ გადამხდელს სთავაზობს ისეთ შეღავათებს, რომლებზეც სხვებს ხელი არ მიუწვდებათ;

ე) **საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებული ხარჯები** – ის თანხები, რომლებიც ბენეფიციართათვის ხელმისაწვდომია იმის მიუხედავად, იხდიან თუ არა ისინი გადასახადებს;

ვ) ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივების პირობები ისეთი შეთანხმებებია, რომლის მიხედვითაც ტრანსფერის მიმღებ ერთეულს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი აქტივის მოხმარება დანიშნულებისამებრ მოეთხოვება ან მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი უნდა დაუბრუნდეს ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს;

ზ) ტრანსფერები წარმოადგენს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლას არაგაცვლითი ოპერაციებიდან, გარდა გადასახადებისა;

თ) ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივებზე დაწესებული შეზღუდვები – ისეთი შეთანხმებები, რომელთა მიხედვითაც იზღუდება ან განისაზღვრება ტრანსფერით მიღებული /გადაცემული აქტივის გამოყენების მიზნობრიობა, მაგრამ თუ არ მოხდება აქტივის დანიშნულებისამებრ მოხმარება, არ მოითხოვს ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულისთვის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის უკან დაბრუნებას;

ი) შეთანხმებები ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივებზე კანონის ან სამართლებრივი ნორმების ან/და სავალდებულო ხასიათის მქონე შეთანხმების პირობებია, რომელთა დაწესება ხდება ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემული აქტივის გამოყენებაზე ანგარიშვალდებული ერთეულის გარეთ არსებული ერთეულების მიერ;

კ) შემოსავალი არის ერთეულის ეკონომიკური სარგებლის ზრდა, საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების შემოსვლის ან ზრდის, ან ვალდებულებების შემცირების სახით, რასაც მოჰყვება კაპიტალის ზრდა;

ლ) ჯარიმები – კანონის ან სამართლებრივი ნორმების დარღვევის შედეგად ერთეულების მიერ მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი.

მუხლი 153. საოპერაციო შემოსავლების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა

1. საოპერაციო შემოსავალი წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ოპერაციის შედეგად კაპიტალის ზრდას.

2. საოპერაციო შემოსავლების ანგარიშები მოიცავს საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული შემოსავლების სახეებს, ფულადი და სასაქონლო ფორმით.

3. სახელმწიფო ერთეულებისათვის საოპერაციო შემოსავლის ძირითადი წყაროებია: გადასახადები, გრანტები და სხვა შემოსავლები.

4. ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის, ფულადი და სასაქონლო ფორმით მიღებული გრანტები და ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა აღირიცხება შემდეგ ანგარიშებზე:

ა) მიმდინარე/კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით (ანგარიშები 6311; 6312) – აღირიცხება ფულადი ფორმით მიღებული მიმდინარე და კაპიტალური გრანტები;

ბ) მიმდინარე/კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით (ანგარიშები 6321; 6322) – აღირიცხება სასაქონლო ფორმით მიღებული მიმდინარე და კაპიტალური გრანტები;

გ) მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა (ანგარიში 6441) – აღირიცხება მიმდინარე მიზნებისათვის მიღებული ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა;

დ) კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა (ანგარიში 6442) – აღირიცხება კაპიტალური მიზნებისათვის მიღებული ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა.

მუხლი 154. საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვა

1. ორგანიზაციების მიერ საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვისათვის გამოიყენება დარიცხვის მეთოდი. ამასთან, ფულადი ოპერაციებით მიღებული საოპერაციო შემოსავლების აღრიცხვისათვის, ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული შემთხვევებისას, დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

2. საოპერაციო შემოსავლების წარმოშობა სააღრიცხვო ჩანაწერებში აისახება ფინანსური და არაფინანსური აქტივების შესაბამისი ანგარიშების დებეტში, შემოსავლების (6000) შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.

3. მიზნობრივი გრანტის მიღება აისახება ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და გრანტების შესაბამისი ანგარიშის (6300) კრედიტში. მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად, მიზნობრივი გრანტების ფარგლებში გაწეული საკასო ხარჯების ბიუჯეტის შესრულებაში ასახვის შემთხვევაში, უნდა აღიარდეს ბიუჯეტიდან დაფინანსება 1250 ანგარიშის დებეტსა და 4100 ანგარიშის კრედიტში. ამასთან, იმავე თანხით უნდა მოხდეს ფულადი სახსრების ანგარიშების კონვერსია 1240 ანგარიშის დებეტსა და 1250 ანგარიშის კრედიტში და გრანტის შემოსავლად აღიარების უკუგატარება გრანტების შესაბამისი ანგარიშის (6300) დებეტსა და ფულადი სახსრების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.
4. სახელმწიფო ერთეულიდან აქტივის (გარდა მოკლევადიანი აქტივების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) უსასყიდლოდ მიღების შემთხვევაში, საოპერაციო შემოსავალი აისახება კაპიტალური ტრანსფერის სახით, როგორც კაპიტალური გრანტი, ხოლო მოკლევადიანი აქტივების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების უსასყიდლოდ მიღება – როგორც მიმდინარე გრანტი.
5. სხვა ერთეულებიდან ან საოჯახო მეურნეობებიდან აქტივების უსასყიდლოდ მიღების შემთხვევაში, საოპერაციო შემოსავალი აისახება როგორც ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა.
6. საოპერაციო შემოსავლების ანგარიშები, შემოსავლების შინაარსიდან გამომდინარე, გადაიხურება კაპიტალის შესაბამის ანგარიშებზე (5100 ან 5210).

მუხლი 155. შემოსავლები გაცვლითი ოპერაციებიდან

1. გაცვლით ოპერაციად განიხილება ისეთი ოპერაცია, რომლის დროსაც ერთეული იღებს აქტივს ან მომსახურებას, ან იფარება მისი ვალდებულებები და გაცვლაში მონაწილე მეორე მხარეს პირდაპირ უხდის იმავე ღირებულების საფასურს.
2. შემოსავალი აღიარდება მაშინ, როდესაც მოსალოდნელია მოცემული ოპერაციიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა ერთეულში. თუ თანხა უკვე ასახულია შემოსავლებში და ამის შემდეგ საეჭვო გახდება მისი ამოღება (ალბათობა ნულის ტოლია), აღიარდება როგორც ხარჯი და არა როგორც თავდაპირველად აღიარებული შემოსავლის კორექტირება.
3. შემოსავლის შეფასება უნდა მოხდეს, მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების რეალური ღირებულებით, ნებისმიერი საცალო და სავაჭრო ფასდათმობის გათვალისწინებით.
4. შემოსავალი მოიცავს მხოლოდ ერთეულის მიერ მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის საერთო თანხას.
5. სახელმწიფოს აგენტის ან სხვა სახელმწიფო ორგანიზაციის მიერ, ან მესამე პირთა სახელით მიღებული თანხები არ წარმოადგენს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, რომელსაც იღებს ერთეული და არ იწვევს ამ ერთეულის აქტივების ზრდას, ან მისი ვალდებულებების შემცირებას, ამიტომ ისინი შემოსავლად არ განიხილება. შემოსავლად განიხილება თანხების მოკრების ან განკარგვისათვის მიღებული ან მისაღები ნებისმიერი საკომისიო თანხა.
6. დაფინანსებიდან შემოსული თანხები, კერძოდ ნასესხები სახსრები, არ აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას, რადგან: ა) ამ დროს ერთნაირად იცვლება როგორც აქტივები, ასევე ვალდებულებები და ბ) ეს არავითარ გავლენას არ ახდენს წმინდა აქტივებზე/კაპიტალზე. დაფინანსებიდან შემოსული თანხები პირდაპირ აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში და ემატება აქტივებისა და ვალდებულებების ნაშთს.
7. წინამდებარე მუხლით აღირიცხება გაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლები, როგორებიცაა:
 - ა) მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავლები;
 - ბ) საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლები;

გ) სხვა პირთა მიერ ერთეულის კუთვნილი აქტივების გამოყენება, რასაც მოჰყვება ერთეულში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა პროცენტის, როიალტებისა და დივიდენდების ან მსგავსი განაწილებების სახით.

8. მომსახურების გაწევა, გულისხმობს ერთეულის მიერ მომსახურების შესრულებას ხელშეკრულებებით გათვალისწინებულ ვადაში და შეიძლება დასრულდეს ერთ საანგარიშგებო პერიოდში ან გაგრძელდეს შემდეგ პერიოდებშიც.

9. საქონელი მოიცავს: ა) ერთეულის მიერ წარმოებულ პროდუქციას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად და ბ) იმ საქონელსა თუ პროდუქციას, რომელიც შეძენილია ხელმეორედ გაყიდვის მიზნით.

10. სხვა პირთა მიერ ერთეულის კუთვნილი აქტივების გამოყენების შედეგად წარმოიშობა შემდეგი სახის შემოსავალი:

ა) პროცენტი – ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების, ან ერთეულის კუთვნილი თანხების გამოყენებისთვის დარიცხული თანხები;

ბ) როიალტები – ერთეულის კუთვნილი გრძელვადიანი აქტივების, მაგალითად, პატენტების, სავაჭრო ნიშნების, საავტორო უფლებებისა და კომპიუტერული უზრუნველყოფის გამოყენების უფლების გადაცემის შედეგად მიღებული შემოსავლები;

გ) დივიდენდები ან მსგავსი განაწილებები – კაპიტალის ინვესტიციების მესაკუთრეებზე მოგების განაწილება, კაპიტალში ინვესტირებული წილის პროპორციულად, კაპიტალის კლასის მიხედვით.

11. წინამდებარე მუხლი არ განსაზღვრავს შემდეგი სახის შემოსავლების წესებს და პირობებს:

ა) საიჯარო ხელშეკრულებებიდან;

ბ) კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხული ინვესტიციებიდან მიღებული დივიდენდებიდან ან მსგავსი განაწილებებიდან;

გ) ძირითადი საშუალებების გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობებიდან;

დ) სადაზღვევო ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული შესაბამისი საერთაშორისო თუ ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების მოქმედების სფეროში შემავალი სადაზღვევო ხელშეკრულებებიდან;

ე) ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების რეალური ღირებულების ცვლილებით, ან მათი გაყიდვის შედეგად ;

ვ) სხვა მიმდინარე აქტივების ღირებულების ცვლილებით;

ზ) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივების თავდაპირველი აღიარებისა და მათი რეალური ღირებულების ცვლილებით;

თ) სოფლის მეურნეობის პროდუქციის თავდაპირველი აღიარების შედეგად;

ი) სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებიდან.

12. საქონლისა და მომსახურების გაცვლა ანალოგიური ბუნებისა და ღირებულების მქონე საქონელსა და მომსახურებაზე არ მიიჩნევა შემოსავლის წარმომქმნელ ოპერაციად.

13. განსხვავებული ბუნებისა და ღირებულების მქონე საქონლის ან მომსახურების გაცვლა წარმოადგენს შემოსავლების წარმომქმნელ ოპერაციას და უნდა აღიარდეს რეალური ღირებულებით.

14. წინამდებარე მუხლის აღიარების კრიტერიუმები გამოიყენება თითოეული ოპერაციის მიმართ. შესაძლებელია ზოგჯერ მათი ცალ-ცალკე გამოყენება, ერთი და იმავე ოპერაციის დამოუკიდებელი კომპონენტების მიმართ, რათა დადგინდეს ოპერაციის რეალური შინაარსი. იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის სარეალიზაციო ფასში შედის შემდგომი მომსახურებისათვის განკუთვნილი იდენტიფიცირებადი თანხა, ცალკე გამოიყოფა და აღიარდება როგორც შემოსავალი, აღნიშნული მომსახურების შესრულების მთელი პერიოდის განმავლობაში. ასევე შესაძლებელია აღიარების კრიტერიუმების გამოყენება საჭირო იყოს ერთდროულად, ორი ან მეტი ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებული ოპერაციის მიმართ, თუ შეუძლებელია ამ ოპერაციებიდან მიღებული კომერციული შედეგების გამოცალკევება, შესრულებული ოპერაციების მთელი ერთობლიობის განხილვის გარეშე. შეიძლება ერთეულმა გაყიდოს საქონელი და იმავდროულად დადოს სხვა ხელშეკრულება, რომელიც

ითვალისწინებს ამავე საქონლის უკან შესყიდვას, გარკვეული პერიოდის შემდეგ. ასეთი გარიგებით ანულირდება ოპერაციის რეალური შედეგი და ამიტომ ორივე ოპერაცია ერთად უნდა იქნეს განხილული.

15. მომსახურების გაწევიდან მიღებული შემოსავალი აღიარდება შესრულებული ოპერაციის მოცულობის მიხედვით, თუ დაკმაყოფილებულია ყველა შემდეგი პირობა:

- ა) შესაძლებელია შემოსავლის ოდენობის საიმედოდ განსაზღვრა;
- ბ) მოსალოდნელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა ეკონომიკურ ერთეულში;
- გ) შესაძლებელია ოპერაციის შესრულების სტადიის საიმედოდ განსაზღვრა საანგარიშგებო თარიღისთვის;
- დ) შესაძლებელია მომსახურებაზე უკვე გაწეული და ხელშეკრულების მთლიანად შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

16. ოპერაციის ბუნებიდან გამომდინარე, შესრულებული ოპერაციის მოცულობის შეფასება შეიძლება გულისხმობდეს შემდეგ მეთოდებს:

- ა) შესრულებული სამუშაოს გამოკვლევას;
- ბ) მოცემული თარიღისათვის შესრულებული მომსახურების პროცენტული თანაფარდობის გაანგარიშებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მთელი მომსახურების მიმართ; ან
- გ) მოცემული თარიღისათვის გაწეული დანახარჯების ხვედრითი წილის გაანგარიშებას, ამ ოპერაციასთან დაკავშირებული მთლიანი დანახარჯების შეფასებასთან მიმართებით. მოცემული თარიღისათვის გაწეულ დანახარჯებში აისახება მხოლოდ ის დანახარჯები, რომლებიც ასახავს მოცემული თარიღისათვის შესრულებულ მომსახურებას, ხოლო ოპერაციის მთლიანი დანახარჯების შეფასებაში ჩართული იქნება მხოლოდ ის დანახარჯები, რომლებიც ასახავს უკვე გაწეული მომსახურებას, ან მომსახურებას, რომელიც გაწეულ იქნება მომავალში ოპერაციის (მომსახურების ხელშეკრულების) დასამთავრებლად.

17. თუ შეუძლებელია მომსახურების გაწევის ოპერაციის საიმედოდ შეფასება, მაშინ შემოსავლის აღიარება ხდება მხოლოდ უკვე აღიარებული ამოღებადი ხარჯების ფარგლებში.

18. იმ შემთხვევაში, თუ: ა) შეუძლებელია ოპერაციის შედეგების საიმედოდ შეფასება და ბ) საეჭვოა, რომ გაწეული დანახარჯები დაიფარება, შემოსავალი არ უნდა აღიარდეს, ხოლო გაწეული დანახარჯები აისახება ხარჯის სახით.

19. საქონლის გაყიდვით მიღებული შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებული იქნება ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი პირობა:

- ა) ერთეული მყიდველს გადასცემს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებულ ყველა მნიშვნელოვან რისკსა და სარგებელს;
- ბ) ერთეული არ ინარჩუნებს უწყვეტ მენეჯერულ მონაწილეობას იმ დონით, რომელიც, ჩვეულებრივ, საკუთრების უფლებასთან ასოცირდება და არც გაყიდულ საქონელზე ეფექტურ კონტროლს არ ახორციელებს;
- გ) შესაძლებელია შემოსავლის ოდენობის საიმედოდ განსაზღვრა;
- დ) მოსალოდნელია, რომ მოცემული ოპერაციიდან ერთეული მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს; და
- ე) შესაძლებელია მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული უკვე გაწეული ან მომავალ პერიოდში გასაწევი დანახარჯების საიმედოდ შეფასება.

20. იმის დასადგენად, ერთეულმა მყიდველს როდის გადასცა საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და სარგებელი, საჭიროა გარიგების პირობების შემოწმება. შესაძლებელია საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა ემთხვევა მყიდველისათვის იურიდიული ან ქონებრივი უფლებების გადაცემას.

21. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული ინარჩუნებს საკუთრებასთან დაკავშირებულ მნიშვნელოვან რისკებს, ოპერაცია არ მიიჩნევა გაყიდვად და შესაბამისად, შემოსავალი არ აღიარდება. ერთეულს საქონლის საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკების შენარჩუნება შეუძლია სხვადასხვა გზით:

- ა) როდესაც ერთეული იტოვებს არადაამაკმაყოფილებელ მიწოდებასთან დაკავშირებულ ვალდებულებას, რომელიც უზრუნველყოფილი არ არის გარანტიის ჩვეულებრივი პირობებით;
- ბ) როდესაც ერთეულში რომელიმე საქონლის გაყიდვიდან შემოსავლის მიღება დამოკიდებულია მყიდველის შემოსავლის წყაროზე, რომელიც მან უნდა მიიღოს თავისი საქონლის გაყიდვის შედეგად;
- გ) როდესაც ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია გაგზავნილი საქონლის დამონტაჟება და ეს პირობა წარმოადგენს მნიშვნელოვან სახელშეკრულებო ვალდებულებას, რომელიც ერთეულს ჯერ არ შეუსრულებია;
- დ) როდესაც მყიდველს უფლება აქვს, გაყიდვის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული რომელიმე პირობის თანახმად, უარი თქვას საქონლის შექმნაზე და ამდენად, ერთეულისთვის გაურკვეველია საქონლის დაბრუნების შესაძლებლობა.

22. თუ ერთეული იტოვებს მხოლოდ საკუთრებასთან დაკავშირებულ უმნიშვნელო რისკს, ოპერაცია მიიჩნევა გაყიდვად და შესაბამისად, შემოსავალი აღიარდება.

23. საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა ფინანსური აქტივის არსებობის მთელი პერიოდის განმავლობაში უწყვეტად ხორციელდება, მიუხედავად ამისა, შემოსავლის აღიარება ხდება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული გადახდის ვადის დადგომისას. საპროცენტო განაკვეთი, რომლითაც ხდება პროცენტის დარიცხვა, შეიძლება წარმოდგენილი იყოს როგორც სესხის ძირითადი თანხის გარკვეული პროცენტი, წინასწარ განსაზღვრული თანხის ოდენობა ან ორივე ერთად. დებიტორსა და კრედიტორს შორის გაფორმებული ხელშეკრულება შეიძლება მოითხოვდეს დარიცხული პროცენტის მიღებას პერიოდული გადახდების სახით ან ხელშეკრულების დასრულებისას. შესაძლებელია, ასევე აღნიშნული ორი მეთოდის კომბინაციაც. დარიცხული პროცენტის გადაუხდელი თანხის ოდენობით იზრდება კრედიტორის მთლიანი მოთხოვნა დებიტორის მიმართ. ნებისმიერი პერიოდული თუ სხვა სახის გადახდები ამცირებს მთლიანი მოთხოვნის მოცულობას, მაგრამ ისინი შემოსავლების ოპერაციებს არ წარმოადგენენ. პროცენტები აღიარდება დროის პროპორციულობის მეთოდით, რომელიც ითვალისწინებს აქტივების ეფექტურ შემოსავლიანობის დონეს.

24. აქტივების ეფექტური შემოსავლიანობის დონე არის საპროცენტო განაკვეთი, რომელიც საჭიროა იმ მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებისათვის აქტივის საწყის საბალანსო ღირებულებასთან გასათანაბრებლად, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია მოცემული აქტივის მომსახურების მთელი ვადის განმავლობაში.

25. როიალტები აღიარდება მათი მიღების შემდეგ, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის მიხედვით.

26. დივიდენდები ან მსგავსი განაწილებები აღიარდება მაშინ, როგორც კი ძალაში შევა აქციონერის ან ერთეულის უფლება, დივიდენდების მიღების შესახებ.

27. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:

- ა) შემოსავლის აღიარებასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, მომსახურების გაწევის ოპერაციების შესრულების სტადიის განსაზღვრისათვის გამოყენებულ მეთოდთან ერთად;
- ბ) საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული შემოსავლის თანხები, თითოეული მნიშვნელოვანი კატეგორიის მიხედვით, მათ შორის, შემოსავალი, რომელიც მიღებულია:
 - ბ.ა) მომსახურების გაწევიდან;
 - ბ.ბ) საქონლის გაყიდვიდან;
 - ბ.გ) პროცენტებიდან;
 - ბ.დ) როიალტებიდან და
 - ბ.ე) დივიდენდებიდან და მსგავსი განაწილებებიდან;

გ) საქონლის ან მომსახურების გაცვლით მიღებული შემოსავალი, რომელიც ჩართულია შემოსავლის თითოეულ მნიშვნელოვან კატეგორიაში.

მუხლი 156. შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან

1. წინამდებარე მუხლის მიზანია განსაზღვროს არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების ბუღალტრული აღრიცხვის და ფინანსური ანგარიშგების მოთხოვნები.
2. მოცემული თავი განიხილავს იმ საკითხებს, რომელთა გათვალისწინება საჭიროა არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების აღიარებისას და შეფასებისას.
3. წინამდებარე მუხლში განხილულია არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლები, როგორებიცაა:
 - ა) გადასახადები; და
 - ბ) ტრანსფერები (ფულადი ან არაფულადი სახით), გრანტები, ვალის პატიება, ჯარიმები, მემკვიდრეობა, საჩუქრები, შემოწირულობები, ნატურალური ფორმით აქტივები, საქონელი და მომსახურება და მიღებული შეღავათიანი სესხები არასაბაზრო კომპონენტის ჩათვლით.
4. არაგაცვლით ოპერაციებად განიხილება ისეთი ოპერაციები, როდესაც ერთეული იღებს რესურსებს და სანაცვლოდ პირდაპირ არ იხდის, ან იხდის ნომინალურ საზღაურს.
5. როდესაც ოპერაცია წარმოადგენს გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების კომბინაციას, აღრიცხვაში აისახება გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციების კომპონენტების შესაბამისად. იმ შემთხვევაში, როდესაც ნათელი არ არის გაცვლითია ოპერაცია თუ არაგაცვლითი, ასევე, ერთეულების მიერ სავაჭრო ან რაოდენობრივი ფასდაკლებების მიღებისას, ან აქტივის კოტირებული ფასის სხვა სახის შემცირებებისას, ოპერაციის გაცვლითი თუ არაგაცვლითი ხასიათის დადგენისათვის გამოყენებული უნდა იქნეს პროფესიული მსჯელობა.
6. აგენტის მიერ მოკრებილი თანხები არ იწვევს აგენტის წმინდა აქტივებისა თუ შემოსავლის ზრდას, ვინაიდან აგენტის როლის შემსრულებელი ერთეული ვერ ახორციელებს კონტროლს მოკრებილი აქტივების გამოყენებაზე ან მათგან სარგებლის სხვა სახით მიღებაზე.
7. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულს არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებით უხდება გარკვეული ხარჯის გაწევა, შემოსავალი წარმოადგენს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მთლიან შემოსვლას და რესურსების ნებისმიერი გადინების აღიარება ხდება ოპერაციაზე გაწეული დანახარჯის სახით.
8. თუ კანონები, სამართლებრივი ნორმები ან გარეშე მხარეებთან გაფორმებული მავალდებულებელი შეთანხმებები აწესებს მიმღების მიერ ტრანსფერით მიღებული აქტივების გამოყენების პირობებს, ეს პირობები განიხილება შეთანხმებებად. შეთანხმებების ძირითადი მახასიათებელი არის ის, რომ ერთეულს არ შეუძლია საკუთარ თავს დაუდოს შეთანხმება პირდაპირ ან მის მიერ კონტროლირებული ერთეულის მეშვეობით.
9. ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივთან დაკავშირებული შეთანხმებები შეიძლება წარმოადგენილი იყოს როგორც პირობები, ასევე შეზღუდვები. პირობებიც და შეზღუდვებიც ერთეულისაგან შეიძლება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი აქტივის კონკრეტული მიზნით (შედეგის მიღწევის მოვალეობით) გამოყენებას ან მოხმარებას მოითხოვდეს თავდაპირველი აღიარებისას. ამასთან, პირობები მოითხოვს, რომ შეთანხმების დარღვევის შემთხვევაში მომავალი ეკონომიკური სარგებელი და მომსახურების პოტენციალი დაუბრუნდეს იმ ერთეულს, რომელმაც განახორციელა აქტივის ტრანსფერი (დაბრუნების მოვალეობა).
10. შეთანხმებები ძალაში შედის სამართლებრივი ან ადმინისტრაციული პროცესების გამოყენებით. თუ კანონებში, სამართლებრივ ნორმებსა თუ სხვა მავალდებულებელ შეთანხმებებში გათვალისწინებული ესა თუ ის პირობა არ არის ძალაში შესული, იგი შეთანხმებად არ ჩაითვლება. ამასთან, შეთანხმებები კონსტრუქციულ მოვალეობას არ წარმოქმნის. ტრანსფერით

მიღებული/გადაცემული აქტივების პირობები ერთეულისაგან აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დანიშნულებისამებრ მოხმარებას, ან პირობების დარღვევის შემთხვევაში, ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულისათვის დაბრუნებას მოითხოვს. შესაბამისად, ამა თუ იმ პირობის თანახმად, აქტივზე თავდაპირველი კონტროლის მოპოვებისას, მიმღები იღებს მიმდინარე მოვალეობას, მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი გადასცეს მესამე მხარეებს. ეს გამოწვეულია იმით, რომ მიმღებს არ შეუძლია რესურსების გადინების თავიდან აცილება, რადგან მან, მოთხოვნის შესაბამისად, ტრანსფერით მიღებული აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებელი და მომსახურების პოტენციალი მესამე მხარეებისთვის კონკრეტული საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას უნდა მოიხმაროს ან, წინააღმდეგ შემთხვევაში, დაუბრუნოს ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს. მიმღები პირობას დაქვემდებარებული აქტივის თავდაპირველად აღიარებისას, ამავდროულად აღიარებს ვალდებულებასაც.

11. ადმინისტრაციული მოწყობის თვალსაზრისით, ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივი და სხვა მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი პრაქტიკულად შეიძლება დაბრუნებულ იქნეს სხვა მიზნებისათვის ტრანსფერით გადასაცემი სხვა აქტივებიდან დასაბრუნებელი თანხის გამოქვითვით. ანგარიშვალდებული ერთეული მაინც აღიარებს მთლიან თანხებს თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში – ერთეული აღიარებს აქტივების და ვალდებულებების შემცირებას აქტივების დაბრუნების შემთხვევაში, დარღვეული პირობის დებულებათა თანახმად და ასახავს ახალი ტრანსფერისთვის აქტივებს, ვალდებულებებს და/ან შემოსავალს.

12. ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივებზე დაწესებული შეზღუდვები არ მოითხოვს, რომ ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივი ან სხვა მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, თუ არ მოხდება აქტივის დანიშნულებისამებრ მოხმარება, დაუბრუნდეს ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს. შესაბამისად, ისეთ აქტივზე კონტროლის მოპოვება, რომელიც შეზღუდვას ექვემდებარება, მიმღებს არ აკისრებს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მესამე მხარეებისათვის გადაცემის მიმდინარე მოვალეობას აქტივზე თავდაპირველი კონტროლის მოპოვებისას. მიმღების მიერ შეზღუდვის დარღვევის შემთხვევაში, ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულის ან სხვა მხარის მიერ მიმღებისადმი ჯარიმის შეფარდების მოთხოვნა (საკითხის სასამართლოსთვის ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოსთვის წარდგენით, ან შესაბამისი ადმინისტრაციული ზომის შეფარდებით – უფლებამოსილი პირის განკარგულებით, ან რაიმე სხვა გზით), შესაძლებელია დასრულდეს ერთეულისადმი განკარგულების მიცემით, რომ მან დააკმაყოფილოს შეზღუდვა, ან გადაიხადოს სამოქალაქო ან სისხლის სამართლის დარღვევისთვის გათვალისწინებული სასამართლოს ან სხვა სამართალდამცავი ორგანოსა თუ უფლებამოსილი ორგანოსადმი დაუმორჩილებლობისთვის დაწესებული ჯარიმა, რომელიც გამომდინარეობს შეზღუდვის დარღვევიდან.

13. იმისათვის, რომ განისაზღვროს, ესა თუ ის შეთანხმება პირობას წარმოადგენს თუ შეზღუდვას, აუცილებელია შეთანხმების პირობების შინაარსის და არა მარტო მისი ფორმის გათვალისწინება.

14. იმის დასადგენად, თუ რამდენად არის აქტივის ან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დაბრუნების მოთხოვნა უზრუნველყოფილი სამართლებრივი უფლებით და იქნება იგი თუ არა ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულის მიერ ძალაში მოყვანილი, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი:

ა) თუ ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს ძალაში ვერ მოჰყავს აქტივის ან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დაბრუნების მოთხოვნა, შეთანხმება არ შეესაბამება პირობის განსაზღვრებას და ჩაითვლება შეზღუდვად;

ბ) თუ ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულთან ადრინდელი გამოცდილება მიუთითებს იმაზე, რომ შესაბამისი დარღვევის შემთხვევაში მას არასოდეს ძალაში არ მოჰყავს ტრანსფერით მიღებული /გადაცემული აქტივის ან სხვა მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის

დაბრუნების მოთხოვნა, მაშინ მიმღებმა ერთეულმა შეიძლება დაასკვნას, რომ შეთანხმებას აქვს პირობის ფორმა, მაგრამ თავისი შინაარსით მას არ შესაბამება და, ამდენად, წარმოადგენს შეზღუდვას; გ) თუ ერთეულს ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულთან არ აკავშირებს რაიმე ადრინდელი გამოცდილება, ან წინათ არ დაურღვევია შეთანხმება, რომელიც ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს გადააწყვეტინებდა აქტივის ან სხვა მომავალი ეკონომიკური სარგებელის ან მომსახურების პოტენციალის დაბრუნებას და არც საპირისპიროს მტკიცებულება გააჩნია, მას შეუძლია ჩათვალოს, რომ ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეული ძალაში მოიყვანს შეთანხმებას და, შესაბამისად, ეს შეთანხმება დააკმაყოფილებს პირობის განსაზღვრებას.

15. პირობის განსაზღვრება ტრანსფერის მიმღებ ერთეულს კონკრეტული პირობების შესრულების მოვალეობას აკისრებს, რაც ნიშნავს იმას, რომ ტრანსფერის მიმღებ ერთეულს ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დანიშნულებისამებრ მოხმარება, ან ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულისათვის დაბრუნება მოეთხოვება. პირობის განსაზღვრების დასაკმაყოფილებლად, პირობის შესრულების მოვალეობა ასეთად უნდა გვევლინებოდეს არა მხოლოდ ფორმით, არამედ თავისი შინაარსითაც და თვით ამ პირობის შედეგად უნდა იყოს მოთხოვნილი. შეთანხმების პირობამ, რომლის მიხედვითაც ერთეულს, ალტერნატივის გარეშე, კონკრეტული მოქმედების შესრულება მოეთხოვება, შეიძლება ერთეული იმ დასკვნამდე მიიყვანოს, რომ მოცემული პირობა თავისი შინაარსით არ წარმოადგენდეს არც პირობას და არც შეზღუდვას. ეს გამოწვეულია იმით, რომ ასეთ შემთხვევებში თვით ტრანსფერის პირობები ტრანსფერის მიმღებ ერთეულს არ აკისრებს პირობების შესრულების მოვალეობას.

16. ვალდებულებად აღიარების კრიტერიუმების დასაკმაყოფილებლად აუცილებელია არსებობდეს რესურსების გადინების ალბათობა, ასევე შეთანხმების ფარგლებში მოთხოვნილი იყოს კონკრეტული პირობების შესრულება და შესაძლებელი იყოს მათი შეფასება. შესაბამისად, პირობა უნდა მოიცავდეს ისეთ საკითხებს, როგორცაა მისაწოდებელი საქონლისა და მომსახურების ბუნება ან რაოდენობა, ან შესაძენი აქტივის ბუნება და საჭიროების შემთხვევაში, პირობების შესრულების პერიოდი. როდესაც შეთანხმება ითვალისწინებს აქტივის ღირებულების ეკვივალენტის პროპორციულ დაბრუნებას, თუ ერთეული ნაწილობრივ ასრულებს პირობის მოთხოვნებს და მაშინ, როდესაც დაბრუნების მოვალეობა ძალაშია შესული, თუ წარსულში ადგილი ჰქონდა პირობების შესრულების მნიშვნელოვან ჩავარდნებს, საჭიროა ტრანსფერის განმახორციელებელმა ერთეულმა ან მისი სახელით მოქმედმა პირმა პირობების შესრულების პროცესზე აწარმოოს მუდმივი დაკვირვება.

17. როდესაც აქტივი ისეთი შეთანხმებით არის ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული, რომ თუ ადგილი არ ექნება კონკრეტულ მოვლენას მომავალში, იგი დაუბრუნდება ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს. დაბრუნების მოვალეობა კონკრეტული მოვლენის დადგომამდე არ წარმოიქმნება, რამდენადაც მოსალოდნელია შეთანხმების პირობის დარღვევა, ხოლო ვალდებულების აღიარება არ მოხდება, სანამ არ დაკმაყოფილდება ვალდებულების აღიარების კრიტერიუმები.

18. ტრანსფერის მიმღებმა მხარეებმა უნდა გაითვალისწინონ, ასეთი ტრანსფერები თავიანთი შინაარსით ხომ არ ატარებს საავანსო შემოსულობების ხასიათს. საავანსო შემოსულობად განიხილება ისეთი რესურსები, რომლებიც მიღებულია მანამ, სანამ გადასახადით დასაბეგრი მოვლენა ან ტრანსფერის განხორციელების შესახებ შეთანხმება სავალდებულო ხასიათს შეიძენს. საავანსო შემოსულობები წარმოქმნის როგორც აქტივს, ასევე მიმდინარე მოვალეობას, ტრანსფერის განხორციელების შესახებ შეთანხმების სავალდებულოდ გახდომამდე.

19. ერთეული არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილ აქტივს აღიარებს მაშინ, როცა მოიპოვებს კონტროლს ისეთ რესურსებზე, რომლებიც აკმაყოფილებს აქტივის განსაზღვრებას და აღიარების კრიტერიუმებს. კრედიტორის მიერ ვალდებულების პატივის შემთხვევაში, აქტივის აღიარების ნაცვლად, ერთეული ამცირებს ვალდებულების საბალანსო ღირებულებას. სხვა შემთხვევებში აქტივზე კონტროლის მოპოვებამ ასევე შეიძლება გამოიწვიოს ისეთი მოვალეობის

წარმოქმნა, რომელიც ერთეულმა ვალდებულების სახით უნდა აღიაროს. მფლობელების შენატანები შემოსავალს არ წარმოქმნის, ამდენად, ოპერაციის ყოველი სახეობა გაანალიზდება და მფლობელების ნებისმიერი შენატანი ცალ-ცალკე აღირიცხება.

20. რესურსების შემოსვლა არაგაცვლითი ოპერაციებიდან, გარდა ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებისა, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს.

21. აქტივის სარგებელზე გარეშე პირების ხელმისაწვდომობის გამორიცხვის ან რეგულირების უნარი კონტროლის ძირითად ელემენტს წარმოადგენს, რომელიც ერთეულის აქტივებს გამოარჩევს საზოგადოებრივი სარგებლობის ქონებისაგან, რომელზეც ხელი მიუწვდება და რომლითაც სარგებლობს ყველა ერთეული. ამასთან, მთავრობის მიერ ზოგიერთი საქმიანობის, მარეგულირებლის ფუნქციის განხორციელება თავისთავად არ გულისხმობს იმას, რომ ამგვარად რეგულირებული ობიექტები აუცილებლად უნდა აკმაყოფილებდეს მთავრობის აქტივის განსაზღვრებას ან ამ აქტივების მარეგულირებელი სამთავრობო ორგანოების საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების კრიტერიუმებს.

22. ერთეულისათვის რესურსების ტრანსფერის განზრახვის შესახებ განცხადება თავისთავად საკმარისი არ არის იმის განსაზღვრად, რომ რესურსები ექვემდებარება ტრანსფერის მიმღები ერთეულის კონტროლს. იმ შემთხვევაში, თუ რესურსების გადაცემამდე საჭიროა არსებობდეს შეთანხმება ტრანსფერის შესახებ, მიმღები ერთეული რესურსებს არ მიიჩნევს კონტროლს დაექვემდებარებულ რესურსებად, სანამ შეთანხმება სავალდებულო არ გახდება, რადგანაც მიმღები ერთეული ვერ გამორიცხავს და ვერც დაარეგულირებს ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულის ხელმისაწვდომობას აღნიშნულ რესურსებზე. საჭიროა მიმღებმა ერთეულმა აქტივის აღიარებამდე უზრუნველყოს რესურსებზე კონტროლის საკუთარი სამართლებრივი უფლება, თუ ერთეულს არ გააჩნია სამართლებრივი უფლება რესურსებზე, იგი ვერ გამორიცხავს და ვერც დაარეგულირებს ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულის ხელმისაწვდომობას აღნიშნულ რესურსებზე.

23. ერთეულების მიერ აქტივებზე კონტროლის მოპოვება ხორციელდება შესყიდვის, გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის ან ტრანსფერის გზით. მომავალში მოსალოდნელი ოპერაციები ან მოვლენები, თავისთავად არ წარმოქმნის აქტივებს და, შესაბამისად, გადასახადის მოკრების განზრახვა, არ წარმოადგენს ისეთ წარსულ მოვლენას, რომელიც წარმოქმნის აქტივს გადასახადის გადამხდელისადმი მიმართული მოთხოვნის ფორმით.

24. რესურსების შემოსვლა სავარაუდოდ ითვლება მაშინ, როცა უფრო მოსალოდნელია, რომ შემოსვლას ექნება ადგილი ვიდრე არშემოსვლას. ერთეული ამ გადაწყვეტილებას იღებს რესურსების მსგავსი სახის ნაკადებთან მიმართებაში საკუთარ წარსულ გამოცდილებაზე და გადასახადის გადამხდელთან ან ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულთან დაკავშირებით არსებულ მოლოდინზე დაყრდნობით. როდესაც ა) მთავრობა თანახმაა ტრანსფერით სახსრები გადასცეს საჯარო სექტორის ერთეულს (ანგარიშვალდებულ ერთეულს), ბ) შეთანხმება სავალდებულო ხასიათისაა და გ) მთავრობას გააჩნია შეთანხმებული რესურსების გადაცემის ისტორია, სავარაუდოა, რომ რესურსების შემოსვლას ადგილი ექნება, მიუხედავად იმისა, რომ სახსრების ტრანსფერი ანგარიშგების დღისათვის არ არის განხორციელებული.

25. არაგაცვლითი ოპერაციის დროს, ობიექტის ასახვა პირობით აქტივად განმარტებით შენიშვნებში გამართლებულია, თუ მას გააჩნია აქტივის არსებითი მახასიათებლები, მაგრამ ვერ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს.

26. იმისათვის, რომ ოპერაცია მფლობელთა შენატანებად კლასიფიცირდეს, აუცილებელია განმარტებაში მოცემული მახასიათებლების დაკმაყოფილება. იმის დასადგენად, აკმაყოფილებს თუ არა ოპერაცია მფლობელთა შენატანების განმარტებას, მხედველობაში მიიღება ოპერაციის შინაარსი და არა მისი ფორმა. თუ, ოპერაციის ფორმის მიუხედავად, იგი აშკარად სესხის ან სხვა რაიმე სახის ვალდებულების ან შემოსავლის შინაარსს ატარებს, ერთეული მას აღიარებს ასეთად და, თუ არსებითი ხასიათისაა, შესაბამის ინფორმაციას ასახავს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. იმ

შემთხვევაში თუ ოპერაცია წარმოდგენილია, როგორც მფლობელთა შენატანი, მაგრამ მიუთითებს, რომ ანგარიშვალდებულებული ერთეული ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს გადაუხდის ფიქსირებულ დივიდენდებს და ამასთან ერთად მომავალში განსაზღვრული დროისთვის დაუბრუნებს განხორციელებულ ინვესტიციას, მაშინ აღნიშნული ოპერაცია სესხად განიხილება.

27. მფლობელთა შენატანების მტკიცებულებას შესაძლოა წარმოადგენდეს შემდეგი:

ა) შენატანის განმახორციელებელი მხარის ან ამ უკანასკნელის მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ შენატანის გახორციელებამდე, ან მისი განხორციელებისას, ტრანსფერის (ან ასეთ ტრანსფერთა ჯგუფის) დანიშნულების ფორმალურად განსაზღვრა მიმღები ერთეულის შენატანებით ფორმირებული წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემადგენელ ნაწილად;

ბ) შენატანებთან დაკავშირებული ფორმალური შეთანხმება, რომელიც ადგენს ან ზრდის უკვე არსებულ ფინანსურ დაინტერესებას მიმღები ერთეულის წმინდა აქტივებით/კაპიტალით, რომელიც შეიძლება გაიყიდოს, მოხდეს მისი ტრანსფერით გადაცემა ან გამოსყიდვა;

გ) შენატანებთან დაკავშირებით წილობრივი ინსტრუმენტების გამოცემა, რომლებიც შეიძლება გაიყიდოს, მოხდეს მათი ტრანსფერით გადაცემა ან გამოსყიდვა.

28. როდესაც აქტივის შეძენა ხდება ისეთი ოპერაციის მეშვეობით, რომელსაც გააჩნია გაცვლითი და არაგაცვლითი კომპონენტი, ერთეული აღიარებს როგორც გაცვლით, ისე არაგაცვლით კომპონენტს წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად. იმისათვის რომ განისაზღვროს, გააჩნია თუ არა ამა თუ იმ ოპერაციას იდენტიფიცირებადი გაცვლითი და არაგაცვლითი კომპონენტები, პროფესიული განსჯა გამოიყენება. თუ ცალკეული გაცვლითი და არაგაცვლითი კომპონენტების ერთმანეთისგან გარჩევა შეუძლებელია, ოპერაცია ჩაითვლება არაგაცვლით ოპერაციად.

29. არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული აქტივის თავდაპირველი შეფასება უნდა მოხდეს მისი მიღების თარიღისათვის არსებული ღირებულებით.

30. აქტივად აღიარებული არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული რესურსები უნდა აღიარდეს როგორც შემოსავალი, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ამავე მიღებასთან მიმართებით ხდება ვალდებულებების აღიარებაც.

31. როდესაც ერთეული ასრულებს აქტივად აღიარებული არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებულ რესურსებთან მიმართებით ვალდებულებად აღიარებულ მიმდინარე მოვალეობას, მან უნდა შეამციროს აღიარებული ვალდებულებების საბალანსო ღირებულება და აღიაროს ამ შემცირების ტოლი თანხა შემოსავალში.

32. შემოსავლის აღიარების დრო პირობების ხასიათით და მათი შესრულებით განისაზღვრება. იმ შემთხვევაში, თუ პირობის კონკრეტული მოთხოვნაა, ერთეულმა მესამე მხარეები საქონლით ან მომსახურებით უზრუნველყოს, ან აუთვისებელი სახსრები დაუბრუნოს ტრანსფერის განმახორციელებელ ერთეულს, შემოსავლის აღიარება მოხდება საქონლისა თუ მომსახურების მიწოდების შემდეგ.

33. არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული შემოსავლის შეფასება ხდება ერთეულის მიერ აღიარებული წმინდა აქტივების ზრდის თანხით.

34. როდესაც ერთეული არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად აღიარებს აქტივს, იგი ასევე აღიარებს აქტივის თანხის ტოლ შემოსავალს, თუ არ არსებობს ვალდებულებების აღიარების მოთხოვნა. ვალდებულებების აღიარების მოთხოვნის არსებობის შემთხვევაში, ვალდებულებების დასაფარად საჭირო თანხის შეფასება ხდება ანგარიშგების დღეს მიმდინარე მოვალეობის შესრულებისათვის საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასებით და წმინდა აქტივების ზრდის თანხა, ასეთის არსებობისას, აღიარებული იქნება როგორც შემოსავალი. დასაბეგრი მოვლენის დადგომის, ან პირობის დაკმაყოფილების გამო ვალდებულებების შემდგომი შემცირებისას, თანხა, რომლითაც შემცირდა ვალდებულება, აღიარებულ იქნება როგორც შემოსავალი.

35. მიმდინარე მოვალეობა წარმოადგენს კონკრეტული გზით ქმედების ან კონკრეტული პირობების შესრულების მოვალეობას და ნებისმიერ არაგაცვლით ოპერაციასთან მიმართებით შეიძლება

წარმოქმნას ვალდებულება. მიმდინარე მოვალეობის დაკისრება შეიძლება მოხდეს კანონების, სამართლებრივი ნორმების ან სავალდებულო შეთანხმებების დებულებებით, რომლებიც ქმნის ტრანსფერის საფუძველს. ისინი ასევე შეიძლება აღმოცენდეს ჩვეულებრივ სამუშაო პირობებში (საავანსო შემოსულობების აღიარება და სხვ.).

36. არაგაცვლით ოპერაციებში გადასახადების ამოღება და საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის აქტივების ტრანსფერით გადაცემა ხდება ძირითადად იმ კანონების, სამართლებრივი ნორმებისა თუ სხვა სავალდებულო შეთანხმებების თანახმად, რომლებიც აწესებს მოთხოვნებს, რომ ისინი კონკრეტული მიზნებისათვის იქნეს გამოყენებული. ასეთი არაგაცვლითი ოპერაციებია:

ა) გადასახადები, რომელთა გამოყენება კანონების ან სამართლებრივი ნორმების მიხედვით შეიძლება მხოლოდ კონკრეტული მიზნებისათვის;

ბ) სავალდებულო შეთანხმებებით დამტკიცებული ტრანსფერები, რომლებიც მოიცავს შემდეგ პირობებს:

ბ.ა) ცენტრალური მთავრობიდან ადგილობრივი თვითმმართველობებისათვის;

ბ.ბ) მთავრობებიდან საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებისათვის;

ბ.გ) კანონებისა თუ მარეგულირებელი აქტების თანახმად, სამუშაო ავტონომიის პირობებით, კონკრეტული ფუნქციების შესასრულებლად შექმნილი სამთავრობო დაწესებულებებისათვის (სახელისუფლებო ორგანოებისთვის, რეგიონალური დეპარტამენტებისთვის, უფლებამოსილი ორგანოებისთვის და სხვ.);

ბ.დ) დონორი სააგენტოებიდან მთავრობებისათვის ან საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებისათვის;

37. საოპერაციო საქმიანობის მიმდინარეობისას, ანგარიშვალდებული ერთეულის მიერ გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის დადგომამდე რესურსების მიღება აღიარდება როგორც ვალდებულება, რომლის თანხაც საავანსო შემოსულობის თანხის ტოლია. ვალდებულება აღიარებული იქნება გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის დადგომამდე.

38. იმ შემთხვევაში, თუ ანგარიშვალდებული ერთეული რესურსებს მიიღებს ტრანსფერის შესახებ სავალდებულო ხასიათის მქონე შეთანხმების არსებობამდე, იგი საავანსო შემოსულობისათვის აღიარებს ვალდებულებას მანამ, სანამ შეთანხმება სავალდებულო ხასიათს შეიძენს.

39. ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივის პირობები წარმოქმნის თავდაპირველი აღიარების მიმდინარე მოვალეობას, ვალდებულების აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად.

40. ვალდებულების სახით აღიარებული თანხა უნდა იყოს ანგარიშგების დღეს მიმდინარე მოვალეობის შესრულებისათვის საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასება.

41. შეფასება ითვალისწინებს რისკებსა და განუსაზღვრელობებს, რომლებიც თან ახლავს იმ მოვლენებს, რომლებიც განაპირობებს ვალდებულების აღიარებას. თუ ფულის დროითი ღირებულება მნიშვნელოვანია, ვალდებულების შეფასება მოხდება იმ თანხის მიმდინარე ღირებულებით, რომელიც სავარაუდოდ საჭირო იქნება მოვალეობის შესასრულებლად. ერთეულმა უნდა აღიაროს აქტივი გადასახადებთან მიმართებით, როდესაც ადგილი აქვს გადასახადით დასაბეგრ მოვლენას და დაკმაყოფილებულია აქტივის აღიარების კრიტერიუმები.

42. გადასახადებიდან წარმოქმნილი რესურსები აკმაყოფილებს აქტივის განსაზღვრებას, როცა ერთეული წარსული მოვლენის (გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის) შედეგით აკონტროლებს რესურსებს და ამ რესურსებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებას მოელოს. გადასახადებიდან წარმოქმნილი რესურსები აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს, როდესაც სავარაუდოა, რომ ადგილი ექნება რესურსების შემოსვლას და რომ შესაძლებელი იქნება მათი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება. რესურსების შემოსვლის ალბათობის ხარისხი, განისაზღვრება თავდაპირველი აღიარებისას ხელმისაწვდომი მტკიცებულების საფუძველზე, რომელიც მოიცავს გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას.

43. გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს აწესებს, და არა სხვა ერთეულებისათვის. თუ ერთეული გადასახადების მოკრებას ახორციელებს სხვა ერთეულის სახელით, იგი მოქმედებს, როგორც საგადასახადო აგენტი, შესაბამისად, იგი შემოსავალს არ აღიარებს მოკრებილი გადასახადებისათვის – ნაცვლად ამისა, ამ გადასახადებთან მიმართებით აქტივებს და შემოსავალს აღიარებენ ცალკეული სახელისუფლებო ორგანოები, რომლებმაც დააწესეს ეს გადასახადები.
44. სხვადასხვა ტიპის გადასახადისთვის გადასახადებით დასაბეგრი მოვლენა განისაზღვრება საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად.
45. გადასახადებით დასაბეგრი მოვლენის დადგომამდე მიღებული გადასახადებისთვის რესურსების აღიარება ხდება აქტივისა და ვალდებულების სახით (საავანსო შემოსულობა), რადგანაც ა) მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის ერთეულის უფლებას აღნიშნულ გადასახადებზე, არ დამდგარა და ბ) გადასახადებიდან შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმები არ დაკმაყოფილებულა მიუხედავად იმისა, რომ ერთეულს უკვე მიღებული აქვს აღნიშნული რესურსები. გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის დადგომისას, ვალდებულება მცირდება შემოსავლის აღიარებით.
46. საგადასახადო შემოსავლების დადგენა უნდა მოხდეს მთლიანი ოდენობით. მისი შემცირება არ უნდა მოხდეს საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებული ხარჯებით.
47. საგადასახადო შემოსავალი არ უნდა გაიზარდოს საგადასახადო დანახარჯების ოდენობით.
48. ერთეულმა ტრანსფერებთან დაკავშირებით უნდა აღიაროს აქტივი იმ შემთხვევაში, თუ ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული რესურსები შეესაბამება აქტივის განსაზღვრებას და აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს.
49. ტრანსფერი აკმაყოფილებს აქტივის განსაზღვრებას იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული წარსული მოვლენის შედეგად (ტრანსფერი) ახორციელებს კონტროლს რესურსებზე და ამ რესურსებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებას მოეწივს. ტრანსფერი აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს იმ შემთხვევაში აკმაყოფილებს, თუ სავარაუდოა რესურსების შემოსვლა და შესაძლებელია მათი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.
50. კრედიტორის მიერ ვალდებულების პატიების დროს, თუ ადგილი აქვს წინათ უკვე აღიარებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულების შემცირებას, ტრანსფერის შედეგად აქტივის აღიარების ნაცვლად, ერთეული ახდენს ვალდებულების საბალანსო ღირებულების შემცირებას.
51. ერთეული ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ რესურსებზე კონტროლს მოიპოვებს მაშინ, როდესაც რესურსები ერთეულს გადაეცა ან როცა ერთეულს ტრანსფერის განმახორციელებელი ერთეულის მიმართ გააჩნია სამართლებრივად ქმედითი მოთხოვნა. აქტივების, ვალდებულებებისა და/ან შემოსავლის აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ: ა) მოთხოვნა სამართლებრივად ქმედითია და ბ) ერთეულის შეფასებით სავარაუდოა, რომ მოხდეს რესურსების შემოსვლა. რესურსების შემოსვლამდე ერთეულს არ შეუძლია გამორიცხოს ან დაარეგულიროს მესამე მხარეების ხელმისაწვდომობა ტრანსფერისთვის განკუთვნილი რესურსებიდან მისაღებ სარგებელზე.
52. ისეთი რესურსების ტრანსფერი, რომლებიც აკმაყოფილებს მფლობელთა შენატანების განსაზღვრებას, შემოსავალს არ წარმოქმნის. ხელშეკრულებები, რომლებიც ა) კონკრეტულად განსაზღვრავს, რომ რესურსების უზრუნველყოფი ერთეული უფლებამოსილია მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის განაწილებებზე მიმღები ერთეულის არსებობის მანძილზე ან, მიმღები ერთეულის ლიკვიდირების შემთხვევაში, აქტივების რაიმე სახით ვალდებულებებზე გადაჭარბების განაწილებაზე ან ბ) კონკრეტულად განსაზღვრავს, რომ რესურსების უზრუნველყოფი ერთეული მიმღებ ერთეულში იძენს ფინანსურ ინტერესს, რომელიც შეიძლება გაიყიდოს, გაიცვალოს, გადაცემულ ან გამოსყიდულ იქნეს, თავისი არსით წარმოადგენს შეთანხმებას მფლობელების მიერ შენატანის განხორციელების შესახებ.

53. იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულებით განსაზღვრულია, რომ მიმღებ ერთეულს ეკისრება სანაცვლოდ მიახლოებით იმავე ღირებულების რესურსების უზრუნველყოფა, აღნიშნული ხელშეკრულება წარმოადგენს კონტრაქტს გაცვლითი ოპერაციის შესახებ.
54. ერთეული ახდენს ყველა იმ პირობის ანალიზს, რომლებიც ტრანსფერის შესახებ ხელშეკრულებებშია მოცემული, რათა განსაზღვროს, იღებს თუ არა იგი ვალდებულებას რესურსების ტრანსფერით მიღებისას.
55. ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივების შეფასება ხდება მათი მიღებისას არსებული რეალური ღირებულებით (სანდო ინფორმაციის არსებობის შემთხვევაში) ან საბალანსო ღირებულებით. ერთეულები აქტივების აღიარებისა და შეფასებისათვის შეიმუშავენ ისეთ სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომელიც შესაბამისობაშია წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნებთან.
56. ერთეულები ვალის პატიებასთან მიმართებით აღიარებენ შემოსავალს, როდესაც წინათ არსებული ვალი უკვე აღარ შეესაბამება ვალდებულების განსაზღვრებას ან აღარ აკმაყოფილებს ვალდებულებად აღიარების კრიტერიუმებს, თუკი ვალის პატიება არ შეესაბამება მფლობელთა შენატანების განსაზღვრებას.
57. მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ ისეთი ვალის პატიების შემთხვევაში, რომელიც გააჩნია სრულ მფლობელობაში მყოფ კონტროლირებულ ერთეულს, ან მისი ვალდებულებების აღების შემთხვევაში, ოპერაცია შეიძლება წარმოადგენდეს მფლობელთა მიერ გაკეთებულ შენატანს.
58. ვალის პატიების შედეგად წარმოქმნილი შემოსავლის შეფასება ხდება ნაპატიები ვალის საბალანსო ღირებულებით.
59. ჯარიმები ფიზიკური პირის ან სხვა ერთეულის მიერ კანონისა თუ სამართლებრივი ნორმების მოთხოვნათა დარღვევის შედეგად სასამართლოს ან სხვა სხვა უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილი და საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ ფიზიკური პირის ან სხვა ერთეულისაგან მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალია. უფლებამოსილი პირებს შეუძლიათ ჯარიმის დაკისრება იმ ფიზიკური პირებისათვის, რომლებიც კანონდამრღვევად ითვლებიან. ასეთ შემთხვევებში, ფიზიკური პირი ჩვეულებრივ უფლებამოსილია გადაიხადოს მისთვის დაკისრებული ჯარიმა ან მიმართოს სასამართლოს ამ საკითხის გადასაწყვეტად. როდესაც მოპასუხესა და მოსარჩელეს შორის მიიღწევა ისეთი შეთანხმება, რომლის თანახმად, ნაცვლად სასამართლო პროცესისა, უნდა მოხდეს ჯარიმის გადახდა, აღნიშნული გადახდა ითვლება ჯარიმად.
60. ჯარიმის აღიარება ხდება შემოსავლის სახით, იმ შემთხვევაში, თუ მისაღები თანხა შეესაბამება აქტივის განსაზღვრებას და აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს. როდესაც ერთეული ჯარიმის მოკრებას ახდენს აგენტის ამპლუაში, ჯარიმა არ წარმოადგენს მისი მომკრები ერთეულის შემოსავალს. ჯარიმებიდან წარმოქმნილი აქტივების შეფასება ხდება ერთეულში რესურსების შემოსვლის საუკეთესო შეფასებით.
61. მემკვიდრეობითი აქტი გარდაცვლილი პიროვნების ანდერძის დებულებათა თანახმად განხორციელებული ტრანსფერია. მემკვიდრეობითი აქტის შემთხვევაში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელ რესურსებზე კონტროლის განმაპირობებელ წარსულ მოვლენას ადგილი აქვს იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულს გააჩნია სამართლებრივად ქმედითი მოთხოვნა, მემკვიდრეობის დამტოვებელი პირის გარდაცვალებასთან ან ანდერძის ოფიციალურად დამტკიცებული ასლის მიღებასთან დაკავშირებით.
62. მემკვიდრეობითი აქტები, რომლებიც აკმაყოფილებს აქტივის განსაზღვრებას, აღიარდება როგორც აქტივები და შემოსავალი იმ შემთხვევაში, თუ მოსალოდნელია ერთეულში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა და აქტივების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.
63. მემკვიდრეობით გადაცემული აქტივების ღირებულების დადგენა ხდება ისევე, როგორც გრანტებისა და შემოწირულობების შემთხვევაში. თუ გარდაცვლილის ქონება ექვემდებარება დაბეგვრას, საგადასახადო ორგანოს შესაძლოა უკვე დადგენილი ჰქონდეს ერთეულისათვის

მემკვიდრეობით გადასაცემი აქტივების ღირებულება და იგი შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს ერთეულისთვის. მემკვიდრეობითი აქტივების შეფასება ხდება მიღებული ან მისაღები რესურსების ღირებულებით.

64. საჩუქრები და შემოწირულობები აქტივების ნებაყოფლობითი ტრანსფერებია, რომლებიც მოიცავს ფულადი სახსრებისა და სხვა მონეტარული აქტივების, ასევე ნატურალური ფორმით საქონლისა და მომსახურების ტრანსფერს, რომლითაც ერთი ერთეული ჩვეულებრივ უზრუნველყოფს მეორე ერთეულს პირობების გარეშე. ტრანსფერის განმახორციელებელი შეიძლება იყოს ერთეული ან ინდივიდუალური პირი. ფულადი სახსრებისა და სხვა მონეტარული აქტივების, ასევე ნატურალური ფორმით საქონლის საჩუქრებად და შემოწირულობებად აღიარების შემთხვევაში, მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელ რესურსებზე კონტროლის განმაპირობებელ წარსულ მოვლენას ჩვეულებრივ, საჩუქრის ან შემოწირულობის მიღება წარმოადგენს.

65. საქონელი ნატურალური ფორმით არაგაცვლით ოპერაციაში ერთეულისათვის უსასყიდლოდ გადაცემულ მატერიალურ აქტივებს წარმოადგენს, მაგრამ შესაძლოა ექვემდებარებოდეს გარკვეულ პირობებს.

66. საჩუქრები და შემოწირულობები (გარდა ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებისა) აღიარდება როგორც აქტივები და შემოსავალი იმ შემთხვევაში, თუ სავარაუდოა ერთეულში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა და აქტივების ღირებულების საიმედოდ შეფასება. საჩუქრებისა და შემოწირულობების გაკეთება და შესაბამისი იურიდიული უფლების გადაცემა როდესაც ხდება ერთდროულად, ასეთ შემთხვევებში მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის ერთეულში შემოსვლა ეჭვგარეშეა.

67. ნატურალური ფორმით საქონლის აქტივებად აღიარება ხდება მაშინ, როდესაც საქონელი მიღებულია, ან იმ შემთხვევაში, თუ ამ საქონლის მიღებაზე არსებობს მავალდებულებელი შეთანხმება. თუ ნატურალური ფორმით საქონლის მიღება ხდება რაიმე თანხმლები პირობების გარეშე, შემოსავალი აღიარდება დაუყოვნებლივ, ხოლო თუ სახეზეა რაიმე თანხმლები პირობა, აღიარდება ვალდებულება, რომელიც პირობების დაკმაყოფილების შემთხვევაში მცირდება და ხდება შემოსავლის აღიარება.

68. საჩუქრების და შემოწირულობების, ნატურალური ფორმით საქონლის ჩათვლით, თავდაპირველი აღიარებისას შეფასება ხდება მათი მიღების თარიღისათვის არსებული ღირებულებით.

69. ერთეულს შეუძლია, მაგრამ არ მოეთხოვება, ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურება აღიაროს როგორც შემოსავალი და როგორც აქტივი.

70. ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები ცალკეულ პირთა მიერ ერთეულისათვის არაგაცვლითი ოპერაციით გაწეული მომსახურებებია. ამ სახის მომსახურებები შეესაბამება აქტივის განსაზღვრებას, რადგანაც ერთეული ახორციელებს კონტროლს იმ რესურსზე, რომლიდანაც სავარაუდოა მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა ერთეულში. მეორე მხრივ, ასეთი აქტივების მოხმარება ხდება დაუყოვნებლივ და იმავე ღირებულების ოპერაცია ასევე აღიარდება ნატურალური ფორმით მომსახურების მოხმარების ასახვის მიზნით. ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებების მოხმარებისათვის ერთეულის მიერ გაწეული ხარჯები შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს აქტივის შექმნის მიზნით. ამ შემთხვევაში, აღიარებული თანხა შევა შექმნილი აქტივის თვითღირებულებაში.

71. ერთეულები, შეიძლება იყვნენ საზოგადოებრივი ინტერესების სამსახურში არსებული ნებაყოფლობითი ან არანებაყოფლობითი პროექტების ფარგლებში ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებების მიმღებები. ასეთი მომსახურებებია:

ა) სხვა სახელმწიფო ორგანოების ან საერთაშორისო ორგანიზაციების მხრიდან ტექნიკური დახმარება;

ბ) სამართალდარღვევისათვის ნასამართლევ პირების მიერ საჯარო სექტორის ამა თუ იმ ერთეულისათვის საზოგადოებრივად სასარგებლო სამუშაოს შესრულება;

გ) სახელმწიფოს დაქვემდებარებაში მყოფი საავადმყოფოების მიერ ასეთი სახის მომსახურების მიღება მოხალისეთა მხრიდან;

დ) საჯარო სკოლების მიერ მიღებული ნებაყოფლობითი მომსახურება მშობლების ან როგორც საბჭოს წევრების მხრიდან, როგორც მასწავლებლების დახმარება;

ე) ადგილობრივმა თვითმმართველობების მიერ მიღებული ნებაყოფლობითი მომსახურება მოხალისეთა მხრიდან.

72. ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურება შესაძლებელია არ შეესაბამებოდეს აქტივის განსაზღვრებას, რადგან გაწეულ მომსახურებებზე ერთეულის მიერ განხორციელებული კონტროლი არასაკმარისია. სხვა შემთხვევებში, ერთეული შეიძლება ახორციელებდეს კონტროლს ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებებზე, მაგრამ არ ჰქონდეს მათი საიმედოდ შეფასების შესაძლებლობა და ამდენად, ვერ აკმაყოფილებდეს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს.

73. ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებების ღირებულების დადგენისას, ნატურალური ფორმით მიღებული მომსახურება ერთეულის მიერ შესაძლებელია შეფასდეს არაარსებითად, ვინაიდან ნატურალური ფორმით მომსახურებების გაწევა ხდება ისეთი პირების მიერ, რომლებსაც აკლიათ ან საერთოდ არ გააჩნიათ შესაბამისი გამოხდილება/კვალიფიკაცია და ამდენად, ეს მომსახურებები ძირეულად განსხვავდება იმ მომსახურებათაგან, რომლებსაც ერთეული მიიღებდა იმ შემთხვევაში, ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები რომ არ ყოფილიყო ხელმისაწვდომი.

74. ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებებთან დაკავშირებით არსებული მრავალი განუსაზღვრელობის (მათ შორის, მომსახურებებზე კონტროლის განხორციელების შესაძლებლობის და ამ მომსახურებათა ღირებულების დადგენის) გამო, წინამდებარე ინსტრუქცია არ მოითხოვს ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებების აღიარებას, თუმცა სასურველია საანგარიშგებო პერიოდში ნატურალური ფორმით მიღებული მომსახურებების შინაარსის და ტიპის შესახებ ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვა. ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებებთან დაკავშირებით ინფორმაციის გამჟღავნება მოითხოვება, თუკი ეს მომსახურებები არსებითი ხასიათისაა. ამასთან, ზოგიერთი ერთეულისათვის მოხალისეთა მიერ გაწეული მომსახურებები შეიძლება დიდი მნიშვნელობის მქონე არ იყოს თანხობრივად, მაგრამ მნიშვნელოვანი იყოს თავისი შინაარსით.

75. ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებათა ამა თუ იმ ჯგუფთან მიმართებით სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებისას, საჭიროა მრავალი ფაქტორის გათვალისწინება, მათ შორის ისეთი ფაქტორების, როგორცაა ამ მომსახურებათა გავლენა ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის შედეგსა და ფულადი სახსრების ნაკადებზე. იმან, თუ რამდენადაა ერთეული დამოკიდებული ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებათა ამა თუ იმ ჯგუფზე მის მიერ დასახული მიზნების მისაღწევად, შეიძლება გავლენა იქონიოს ერთეულის მიერ აქტივების აღიარებასთან დაკავშირებით სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებაზე. ერთეულმა, რომელიც მის მიერ დასახული მიზნების განხორციელებისას დამოკიდებულია ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებათა ამა თუ იმ ჯგუფზე, უფრო სავარაუდოა აღიაროს ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები, რომლებიც აქტივის განსაზღვრებას შეესაბამება და აღიარებისათვის არსებულ კრიტერიუმებს აკმაყოფილებს. იმის განსაზღვრისას, უნდა მოხდეს თუ არა ნატურალური ფორმით გაწეულ მომსახურებათა ამა თუ იმ ჯგუფის აღიარება, მხედველობაში მიიღება ასევე მსგავს გარემოში მოქმედ ანალოგიურ ერთეულთა საქმიანობა.

76. დაპირებები მიმღები ერთეულისთვის აქტივების ტრანსფერის გადაცემის შესახებ სამართლებრივად არაქმედითი შეთანხმებებია. დაპირებები არ შეესაბამება აქტივის განსაზღვრებას, რადგან მიმღებ ერთეულს არ შეუძლია ტრანსფერის განმხორციელებელი ერთეულის ხელმისაწვდომობის გაკონტროლება მომავალ ეკონომიკურ სარგებელსა თუ მომსახურების

პოტენციალზე, რომელიც დაპირებულ ობიექტშია განივთებული. ერთეულები არ აღიარებენ დაპირებულ ობიექტებს აქტივების ან შემოსავლის სახით. თუ შემდგომში ხდება დაპირებული ობიექტის გადაცემა მიმღები ერთეულისათვის, იგი აღიარდება როგორც საჩუქარი ან შემოწირულობა. წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად, მიზანშეწონილობიდან გამომდინარე შესაძლებელია დაპირებების ასახვა განმარტებით შენიშვნებში, პირობითი აქტივების სახით.

77. შეღავათიანი სესხები წარმოადგენს ერთეულის მიერ საბაზრო პირობებზე დაბალი განაკვეთით მიღებულ სესხებს. სესხის დაფარვადი კომპონენტი, ისევე როგორც საპროცენტო გადახდები, წარმოადგენს გაცვლით ოპერაციას და მისი აღრიცხვა ხდება გაცვლითი ოპერაციების შესაბამისად. ერთეული მხედველობაში იღებს, წარმოადგენს თუ არა ოპერაციის ფასსა (სესხის თანხები) და თავდაპირველი აღიარებისას სესხის რეალურ ღირებულებას შორის არსებული რაიმე განსხვავება არაგაცვლით შემოსავალს, რომლის აღრიცხვაც უნდა მოხდეს წინამდებარე მუხლის თანახმად.

78. თუ ერთეული ოპერაციის ფასსა (სესხის თანხები) და თავდაპირველი აღიარებისას სესხის რეალურ ღირებულებას შორის არსებულ განსხვავებას არაგაცვლით შემოსავლად მიიჩნევს, იგი განსხვავების თანხას აღიარებს, როგორც შემოსავალს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც არსებობს მიმდინარე მოვალეობა (როდესაც ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივებზე მიმღების მხრიდან დაწესებული კონკრეტული პირობები იწვევს მიმდინარე მოვალეობის წარმოქმნას).

79. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა მოახდინოს შემდეგი სახის ინფორმაციის გამჟღავნება:

ა) არაგაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლის თანხა, რომლის აღიარებაც მოხდა მოცემული პერიოდის განმავლობაში მთავარი ჯგუფების მიხედვით ქვემოთ მოცემული ინფორმაციის გამოყოფით:

ა.ა) გადასახადები, გადასახადების მთავარი ჯგუფების გამოყოფით;

ა.ბ) ტრანსფერები, ტრანსფერებიდან მიღებული შემოსავლის მთავარი ჯგუფების გამოყოფით;

ბ) არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილ შემოსავლთან დაკავშირებით აღიარებული მოთხოვნების თანხა;

გ) გარკვეულ პირობებს დაქვემდებარებული ტრანსფერით მიღებულ/გადაცემულ აქტივებთან დაკავშირებით აღიარებული ვალდებულებების თანხა;

გ.ა) ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივების პირობებს დაქვემდებარებული შეღავათიან სესხებთან დაკავშირებით აღიარებული ვალდებულებების თანხა;

დ) აღიარებული აქტივების თანხა, რომლებიც ექვემდებარება შეზღუდვებს და ამ შეზღუდვების შინაარსი;

ე) არაგაცვლითი ოპერაციებთან დაკავშირებით წარმოქმნილი ნებისმიერი წინასწარი შემოსულობების არსებობა და თანხების ოდენობა;

ვ) ნაპატიები ვალდებულებების თანხა.

80. ერთეული ვალდებულია ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახოს:

ა) არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარებისთვის მიღებული სააღრიცხვო პოლიტიკა;

ბ) არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის ძირითადი ჯგუფებისათვის, შემომავალი რესურსების რეალური ღირებულებით შეფასების საფუძველი;

გ) საგადასახადო შემოსავლის ძირითადი ჯგუფებისათვის, რომელთა საიმედოდ შეფასებაც ერთეულს არ შეუძლია იმ პერიოდში, რომელშიც დადგა გადასახადით დასაბეგრი მოვლენა, ინფორმაცია გადასახადის ბუნების შესახებ; და

დ) მემკვიდრეობის, საჩუქრებისა და შემოწირულობების ძირითადი ჯგუფების ბუნება და ტიპი, ნატურალური ფორმით მიღებული საქონლის ძირითადი ჯგუფების ცალკე გამოყოფით.

81. ერთეულებმა უნდა მოახდინონ ინფორმაციის გამჟღავნება ნატურალური ფორმით მიღებული მომსახურების ძირითადი ჯგუფების ბუნებისა და ტიპის შესახებ, მათ შორის იმათ შესახებ, რომელთა

აღიარებაც არ მომხდარა. თუ რამდენად არის ერთეული დამოკიდებული ნატურალური ფორმით მიღებული მომსახურების ამა თუ იმ ჯგუფზე, განსაზღვრავს ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნებაც უნდა მოხდეს ამ კონკრეტულ ჯგუფთან დაკავშირებით.

82. პირობები და შეზღუდვები აწესებს ლიმიტებს იმ აქტივების გამოყენებაზე, რომლებიც გავლენას ახდენს ერთეულის საქმიანობაზე. ა) პირობებთან მიმართებაში აღიარებული ვალდებულებების თანხისა და ბ) შეზღუდვებს დაქვემდებარებული აქტივების თანხის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება მომხმარებლებს ეხმარება იმის განსჯაში, თუ რამდენად შესწევს ერთეულს უნარი გამოიყენოს თავისი აქტივები საკუთარი შეხედულებისამებრ. ერთეულებმა მოთხოვნილი ინფორმაციის გამჟღავნება უნდა მოახდინონ ჯგუფების შესაბამისად.

83. ერთეულებს მოეთხოვებათ არაგაცვლით ოპერაციებთან დაკავშირებით არსებული წინასწარი შემოსულობების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა. ასეთ ვალდებულებებს ახლავს იმის რისკი, რომ ერთეულს მოუხდება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დათმობა იმ შემთხვევაში, თუ არ დადგა გადასახადით დასაბეგრი მოვლენა ან ტრანსფერის შესახებ შეთანხმებამ არ მიიღო სავალდებულო ხასიათი.

84. როდესაც ერთეულს არ შეუძლია წარმოქმნილი აქტივებისა და შემოსავლის საიმედოდ შეფასება გადასახადით დასაბეგრი მოვლენის დადგომიდან ერთი ან რამდენიმე საგადასახადო პერიოდის გასვლამდე, ასეთ შემთხვევებში ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს საგადასახადო ოპერაციების იმ ძირითადი ჯგუფების ბუნების შესახებ, რომელთა საიმედოდ შეფასება და, შესაბამისად, აღიარებაც შეუძლებელია იმ საანგარიშგებო პერიოდში, რომლის განმავლობაშიც დადგა გადასახადით დასაბეგრი მოვლენა.

85. ერთეულებს მათ მიერ მიღებული საჩუქრების, შემოწირულობებისა და მემკვიდრეობის ძირითადი ჯგუფების ტიპისა და ბუნების შესახებ ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვა მოეთხოვებათ.

86. იმ შემთხვევაში, თუ ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურება შეესაბამება აქტივის განსაზღვრებას და აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს, ერთეულებმა შესაძლებელია აღიარონ ნატურალური ფორმით გაწეული მომსახურებები.

87. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ინფორმაცია ნატურალური ფორმით მიღებული ყველა მომსახურების ბუნებისა და ტიპის შესახებ მიუხედავად იმისა, ისინი აღიარებულია თუ არა.

მუხლი 157. საოპერაციო შემოსავლების სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. სახელმწიფო ერთეულების მიერ საქონლის და მომსახურების უსასყიდლოდ ან ეკონომიკურად უმნიშვნელო ფასებით რეალიზაციის შედეგად მიღებული საოპერაციო შემოსავლები, რომელთა გამოყენებაც შეზღუდულია საბიუჯეტო კოდექსით, აღირიცხება, როგორც არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება.

2. საბიუჯეტო ორგანიზაციაზე ვრცელდება საბიუჯეტო შეზღუდვები და მის მიერ საბიუჯეტო სახსრებით გადახდაზე ვალდებულების აღების და გადახდის განხორციელების, ასევე მიღებული შემოსავლების თავისი მიზნებისთვის შენარჩუნების უფლებამოსილება განისაზღვრება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

3. მიღებული შემოსავლების გამოყენებაზე შეზღუდვა გათვალისწინებულია საოპერაციო შემოსავლების საკასო შესრულების შემთხვევაში, როცა წარმოიშობა ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულება და წინამდებარე ინსტრუქციის მიხედვით, ამ შემთხვევაში დასაშვებია ფინანსური აქტივით ვალდებულების დაფარვა (ურთიერთგადაფარვა).

4. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის თანახმად, საბიუჯეტო ორგანიზაციებისთვის არაფულადი ფორმით მიღებული შემოსავლების გამოყენება დასაშვებია.

5. არასაბაზრო წესით საქონლისა და მომსახურების გაყიდვისას, როცა ხდება იმავდროულად

ფულადი სახსრების მიღება, დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

6. დონორების დაფინანსებით მიღებული მიზნობრივი გრანტები წარმოადგენს საბიუჯეტო ორგანიზაციის საოპერაციო შემოსავლებს და მისი გამოყენება ორგანიზაციის მიზნებისთვის დასაშვებია და მიზნობრივი გრანტები ორგანიზაციის მიერ საბიუჯეტო წლის განმავლობაში შემოსავლებად აღირიცხება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დამტკიცებული წესის შესაბამისად.

7. საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული ფულადი გრანტების და სხვა ნებაყოფლობითი ტრანსფერების, გარდა გრანტების აღრიცხვაში ასახვის დროის დადგენისას (მათი გამოყენებისათვის სხვადასხვა იურიდიული ძალის მრავალი განსხვავებული პირობის არსებობის შემთხვევაში) ხდება შეფასება იმისა, დაკმაყოფილებულია თუ არა კონკრეტული პირობები (განსაზღვრული მიზნებისათვის ხარჯების წინასწარი გაწევა ან შესაბამისი სამართლებრივი აქტების პროექტების შემუშავება და სხვ.), რის მიხედვითაც გრანტის/სხვა ნებაყოფლობითი ტრანსფერების პოტენციურ მიმღებს გააჩნია კანონიერი მოთხოვნის უფლება. ეს არაგაცვლითი ოპერაციები აღრიცხვაში აისახება ყველა მოთხოვნის და პირობის შესრულებისას. სხვა შემთხვევებში, როცა ფულადი სახსრების მიმღებს არ გააჩნია დონორის მიმართ არანაირი მოთხოვნა, ორგანიზაციების მიერ მიზნობრივი გრანტების/მიზნობრივი დაფინანსების, ნებაყოფილებითი ტრანსფერების, გარდა გრანტებისა მიღების აღრიცხვისთვის დასაშვებია საკასო მეთოდის გამოყენება.

8. საბიუჯეტო კლასიფიკაციის საფუძველზე, დეპოზიტები არ აღიარდება საოპერაციო შემოსავლებად. დეპოზიტების კლასიფიცირების მიზანია იმის განსაზღვრა, თუ რამდენად აკმაყოფილებს მიღებული დეპოზიტები აქტივებად აღიარების კრიტერიუმებს და აღიარების შემთხვევაში, რამდენად სავალდებულოა შესაბამისი ფინანსური ვალდებულების აღიარება.

9. ზედმეტად ან შეცდომით მიღებული შემოსავლების დაბრუნება აისახება უარყოფით შემოსავლებად, მიუხედავად იმისა რომელ საანრიშგებო პერიოდში მოხდა მათი მიღება.

10. ინვესტორი ინვესტიციიდან მიღებულ შემოსავალს აღიარებს იმ ოდენობით, რისი მიღების უფლებაც მას გააჩნია ინვესტირებული ერთეულის დაგროვილი ნამეტიდან განაწილებების სახით, რომლებიც წარმოიშობა შეძენის თარიღის შემდგომ. ასეთი ნამეტის ზევით მიღებული ან მისაღები უფლებამოსილება მიიჩნევა ინვესტიციის ამოღებად და აღიარდება როგორც ინვესტიციის ღირებულების შემცირება.

11. რენტა განუწყვეტლივ ერიცხება აქტივის მფლობელს ხელშეკრულების პერიოდის განმავლობაში, მიუხედავად ამისა, რენტის სახით შემოსავლის აღიარება ხდება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული გადახდის ვადის დადგომისას. კონკრეტულ პერიოდში ასახული რენტა დაგროვილი რენტის ღირებულების ტოლია, რომელიც ექვემდებარება მიღებას მოცემულ პერიოდში და შეიძლება განსხვავდებოდეს რენტის იმ ოდენობისაგან, რომელიც მისაღებია ან რეალურად იქნება მიღებული პერიოდის განმავლობაში.

12. სანქციები, ჯარიმები და საურავები აღრიცხვაში აისახება მაშინ, როდესაც სახელმწიფო ერთეული მოიპოვებს ფულადი სახსრების მოთხოვნის კანონიერ უფლებას, რაც შეიძლება მოხდეს სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში ან ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გადაწყვეტილების გამოქვეყნებისას, ან მაშინ, როდესაც დაგვიანებული გადახდა თუ სხვა დარღვევა ავტომატურად იწვევს სანქციისა და ჯარიმის დარიცხვას.

მუხლი 158. საოპერაციო ხარჯების არსი, კლასიფიკაცია და ანგარიშთა გეგმა

1. საოპერაციო ხარჯი წარმოადგენს ოპერაციის შედეგად კაპიტალის შემცირებას.

2. საოპერაციო ხარჯების იდენტიფიკაციას ეკონომიკური სახეების მიხედვით ახდენს ხარჯების ეკონომიკური კლასიფიკაცია, რომელიც ხარჯებს ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით აჯგუფებს და ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის სტრუქტურის საფუძველს წარმოადგენს.

3. საოპერაციო ხარჯების ბუღალტრულ ანგარიშებზე აღირიცხება საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლებით განსაზღვრული ხარჯები.
4. ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის, დამატებით გამოყენებულია შემდეგი ანგარიშები:
 - ა) ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა (ანგარიში 7310) – აღირიცხება იმ ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთის წინასწარ განსაზღვრული საამორტიზაციო ანარიცხები, რომელთა ჩამონათვალი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით (ნორმატიული), ხოლო არამატერიალურ ძირითად აქტივებს ცვეთა ერიცხება სასარგებლო მომსახურების ვადის პროპორციულად, თუ ეს შესაძლებელია, წინააღმდეგ შემთხვევაში, წლიურად 10 პროცენტის ოდენობით;
 - ბ) მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები (ანგარიში 7320) – აღირიცხება ალტერნატიული საშუალებების გამოჩენისა და მიღწეული ტექნიკური პროგრესის შედეგად გამოწვეული ძირითადი აქტივების მორალური ცვეთა. ამასთან, აღნიშნული ანგარიში ძირითადი აქტივების შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეულ დანაკარგებსაც მოიცავს (სადაზღვევო და სხვა შემთხვევებს);
 - გ) მიმდინარე/კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით (ანგარიშები 7611; 7621) – აღირიცხება ფულადი ფორმით გაცემული გრანტები;
 - დ) მიმდინარე/კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით (ანგარიშები 7621; 7622) – აღირიცხება სასაქონლო ფორმით გაცემული გრანტები.

მუხლი 159. საოპერაციო ხარჯების აღრიცხვა

1. სახელმწიფო ერთეულზე აქტივის (გარდა მოკლევადიანი აქტივების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) უსასყიდლოდ გადაცემის შემთხვევაში, საოპერაციო ხარჯი აისახება კაპიტალური ტრანსფერის სახით, როგორც კაპიტალური გრანტი, ხოლო მოკლევადიანი აქტივების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემა – როგორც მიმდინარე გრანტი.
2. სხვა ერთეულებზე ან საოჯახო მეურნეობებზე აქტივების უსასყიდლოდ გადაცემის შემთხვევაში, საოპერაციო ხარჯი აისახება სუბსიდიის, სოციალური დახმარების და სხვადასხვა ხარჯის შესაბამის კატეგორიაში.
3. ზედმეტად ან შეცდომით გაწეული ხარჯების მობრუნებები აისახება უარყოფით ხარჯად, მიუხედავად იმისა, რომელ საანრიშგებო პერიოდში მოხდა მათი გაწევა.
4. არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილი საოპერაციო ხარჯების (სანქციები, ჯარიმები, ქონების კონფისკაცია და სხვ.) აისახება ხორციელდება კანონმდებლობის შესაბამისად ფულადი სახსრების და სასაქონლო ფორმით ვალდებულების წარმოქმნისას, რაც შესაძლებელია განპირობებული იყოს სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილების მიღებით/ადმინისტრაციული ორგანოს დადგენილების გამოქვეყნებით ან ხელშეკრულების პირობებით.
5. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ცვეთის თანხა განიხილება არაფინანსური აქტივების შიდა ოპერაციად და აღიარდება ხარჯებად, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ეს თანხა შედის სხვა აქტივის თვითღირებულებაში.
6. საოპერაციო ხარჯების დარიცხვა აღირიცხება ხარჯების ანგარიშების დებეტში, შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.
7. საოპერაციო ხარჯების ანგარიშები, ხარჯების შინაარსიდან გამომდინარე, გადაიხურება კაპიტალის შესაბამის (5100 ან 5210) ანგარიშებზე.

მუხლი 160. საოპერაციო ხარჯების სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. ხარჯვითი ოპერაციებით ხორციელდება სახელმწიფო ერთეულების ორი ძირითადი ეკონომიკური ფუნქცია: საზოგადოების უზრუნველყოფა საქონლითა და მომსახურებით არასაბაზრო საწყისებზე და ტრანსფერული გადახდების გზით შემოსავლებისა და ქონების გადანაწილება.

2. საზოგადოების არასაბაზრო მომსახურებით და საქონლით უზრუნველყოფისას, სახელმწიფო ერთეულს შეუძლია:

- ა) დამოუკიდებლად განახორციელოს საქონლისა და მომსახურების წარმოება და გადანაწილება;
 - ბ) მესამე პირისაგან შეისყიდოს და გადანაწილოს;
 - გ) საოჯახო მეურნეობებისათვის გადარიცხოს თანხები საქონლისა და მომსახურების შესყიდვის მიზნით.
3. ხარჯვითი ოპერაციის აღრიცხვაში ასახვის დრო დარიცხვის მეთოდით განისაზღვრება.
4. ხარჯის გაწევა შესაძლებელია ასიგნების ფარგლებში, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად. ასიგნების ზევით ფაქტობრივი ხარჯის გაწევა დაუშვებელია, გარდა მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებითა და მრავალწლიანი შესყიდვებით ნაკისრი ვალდებულებებისა.
5. საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა არ წარმოადგენს ხარჯვით ოპერაციას და აქტივებით ოპერაციად განიხილება.
6. ოპერაციების განხორციელებაზე ნებისმიერი გადასახდელი, მომსახურების საფასური, მოსაკრებლები, საკომისიოები და მსგავსი გადახდები, განიხილება როგორც ხარჯვითი ოპერაციები.

მუხლი 161. არასაოპერაციო შემოსავლების და არასაოპერაციო ხარჯების აღრიცხვა

- 1. აქტივების ან ვალდებულებების მოცულობის ან ღირებულების ცვლილება, რომლებიც ოპერაციის შედეგს არ წარმოადგენს, განიხილება არასაოპერაციო შემოსავლებად და არასაოპერაციო ხარჯებად.
- 2. არასაოპერაციო შემოსავლების (8100) ანგარიშზე, აღირიცხება აქტივისა და ვალდებულების ზრდა/კლება, რომელიც ოპერაციების შედეგად არ არის წარმოქმნილი.
- 3. არასაოპერაციო ხარჯების (8200) ანგარიშზე აღირიცხება აქტივისა და ვალდებულების კლება/ზრდა, რომელიც ოპერაციების შედეგად არ არის წარმოქმნილი.
- 4. აქტივების წმინდა ღირებულების სიდიდის დასადგენად არასაოპერაციო შემოსავლების/არასაოპერაციო ხარჯების ანგარიშები, საქმიანობების შესაბამისად, გადაიხურება წმინდა ღირებულების (5100) ან საკუთარი კაპიტალის (5200) ანგარიშებზე.
- 5. უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული დადებითი სხვაობა აისახება არასაოპერაციო შემოსავლების (8100) ანგარიშის კრედიტში შესაბამისი ანგარიშების დებეტთან კორესპონდენციით, ხოლო უარყოფითი სხვაობა – არასაოპერაციო ხარჯების (8200) ანგარიშის დებეტში შესაბამისი ანგარიშების კრედიტთან კორესპონდენციით.

მუხლი 162. არასაოპერაციო შემოსავლების და არასაოპერაციო ხარჯების სააღრიცხვო პოლიტიკა

- 1. ბიუჯეტით განსაზღვრული მიზნობრივი ფონდებიდან ორგანიზაციის ვალდებულებების დაფარვა/აქტივის მიღება (დაფინანსებაში ასახვის გარეშე) ორგანიზაციის მიერ ანგარიშგებაში აისახება როგორც არასაოპერაციო შემოსავალი.
- 2. არასაოპერაციო შემოსავალი/არასაოპერაციო ხარჯი წარმოიშობა:
 - ა) ფასების დონისა და სტრუქტურის ცვლილებების შედეგად აქტივის ან ვალდებულების ფულადი ღირებულების ცვლილების შედეგად იმის გათვალისწინებით, რომ აქტივი ან ვალდებულება რაოდენობრივად ან ხარისხობრივად არ შეცვლილა;
 - ბ) უცხოურ ვალუტაში შეფასებული ფულადი მუხლების შემთხვევაში – ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილების შედეგად;
 - გ) არსებული ობიექტების აქტივებად აღიარების ან აღიარების შეწყვეტის შედეგად;
 - დ) აქტივების სხვა რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ცვლილებების შედეგად, რომელიც შეიძლება იყოს განპირობებული სხვა სახის მოვლენებით;
 - დ.ა) რომლებიც ცვლიან არსებული ეკონომიკური აქტივების ოდენობას;

დ.ბ) რომელთა შედეგად ხდება იმ აქტივების ბალანსზე აყვანა ან ბალანსიდან მოხსნა, რომლებიც იყო აღმოჩენილი, შექმნილი, გაუქმებული, განადგურებული;

ე) აქტივების/ვალდებულებების რეკლასიფიცირების შედეგად, რაც შეიძლება განპირობებული იყოს აქტივის გამოყენების მიზნობრივი დანიშნულების შეცვლით.

3. ფარდობითი ფასების, ტექნოლოგიის შეცვლის ან სხვა მოვლენის გამო ობიექტის (რომლის არსებობაც ცნობილია, მაგრამ არ არის კლასიფიცირებული როგორც ეკონომიკური აქტივი), ეკონომიკურ აქტივად აღიარება, აქტივის ღირებულების ასახვისა და მისი ბალანსზე დამატების მიზნით, აისახება როგორც არასაოპერაციო შემოსავლები; არასაოპერაციო ხარჯების ასახვა ხდება მაშინ, როდესაც საჭიროა ეკონომიკური აქტივის ბალანსიდან ჩამოწერა, იმის გამო, რომ მას არ შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის მოტანა, ან მესაკუთრეს აღარ სურს ან უნარი არ შესწევს, რომ განახორციელოს საკუთრების უფლებები აღნიშნულ აქტივთან მიმართებით.

თავი XX **დაფინანსება და კაპიტალი**

მუხლი 163. დაფინანსების აღრიცხვა

1. დაფინანსება ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმის მიხედვით აღირიცხება ორ ანგარიშზე: ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება – (4100) და ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად – (4200).

2. ანგარიშზე – „ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება“ (4100) – აღირიცხება ორგანიზაციისათვის ბიუჯეტით განსაზღვრული გადასახდელების დასაფინანსებლად გამოყოფილი სახსრები (საბიუჯეტო სახსრები, კრედიტები და გრანტები). ბიუჯეტიდან დაფინანსების მიღება აისახება 1250 ანგარიშის დებეტსა და 4100 ანგარიშის კრედიტში.

3. ანგარიშზე – „ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად“ (4200) – აღირიცხება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების თანხები. მიღებული დაფინანსების თანხები აისახება 1250 ანგარიშის დებეტსა და 4200 ანგარიშის კრედიტში.

4. მიმდინარე წელს გადახდილი თანხების მობრუნება აისახება დაფინანსების (4000) შესაბამისი ანგარიშების დებეტში 1250 ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით.

5. გასულ წლებში გადახდილი და გამოუყენებელი საბიუჯეტო სახსრები აღირიცხება მოთხოვნების ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით ანგარიშის დებეტში და ხარჯების ან აქტივების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში. ხოლო მობრუნებული თანხა ორგანიზაციის ანგარიშზე განთავსების შემთხვევაში, აღირიცხება ფულადი სახსრების (1100-1200) ანგარიშის დებეტში და მოთხოვნების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში; ამასთან, ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულების წარმოქმნა საკასო შესრულებით აისახება წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშის დებეტში და 3245 ანგარიშის კრედიტში. ხოლო თანხის ბიუჯეტში ჩარიცხვის შემთხვევაში, ვალდებულების დაფარვა აისახება 3245 ანგარიშის დებეტში და ფულადი სახსრების ანგარიშის (1100-1200) კრედიტში.

6. იმ შემთხვევაში, როცა დებიტორის მიერ მოხდება მობრუნებული თანხის ბიუჯეტში ჩარიცხვა, (ორგანიზაციის სახაზინო ანგარიშზე განთავსების გარეშე), აღირიცხება აისახება წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშის დებეტში და 3245 ანგარიშის კრედიტში, ხოლო ვალდებულების დაფარვა აისახება 3245 ანგარიშის დებეტსა და მოთხოვნების შესაბამისი ანგარიშის კრედიტში.“

7. დაფინანსების ანგარიშები გადაიხურება წმინდა ღირებულების (5100) ანგარიშზე.

8. ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება საბიუჯეტო ორგანიზაციის მიერ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება ასიგნებების ფარგლებში გაწეული საკასო ხარჯების შესაბამისი მოცულობით.

9. ბიუჯეტით განსაზღვრული ასიგნებების ფარგლებში მიღებული დაფინანსება ორგანიზაციების მიერ

აღირიცხება საკასო მეთოდით.

10. მესამე პირის მიერ განხორციელებული გადახდები, ორგანიზაციის მიერ სააღრიცხვო ჩანაწერებში და ანგარიშგებაში აღიარდება, როგორც ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება.

მუხლი 164. კაპიტალის აღრიცხვა

1. ორგანიზაციის საერთო საქმიანობის და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ შემაჯამებელი ინფორმაციის მისაღებად გამოიყენება დამაბალანსებელი მუხლები – წმინდა ღირებულების (5100) და საკუთარი კაპიტალის (5200) ანგარიშები.
2. წმინდა ღირებულება/საკუთარი კაპიტალი შესაძლებელია იყოს დადებითი ან უარყოფითი.
3. ანგარიშზე „წმინდა ღირებულება“ (5100) – გადაიხურება ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსების, საოპერაციო და არასაოპერაციო შემოსავლების/ხარჯების ანგარიშები (გარდა არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობით წარმოქმნილი საოპერაციო/არასაოპერაციო შემოსავლების/ხარჯებისა).
4. წმინდა ღირებულება წარმოადგენს დამაბალანსებელ მუხლს და ტოლია ყველა აქტივის (გარდა არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობით მიღებული აქტივებისა) მთლიან ღირებულებას გამოკლებული ყველა ვალდებულების (გარდა არასაბიუჯეტო საქმიანობით წარმოქმნილი ვალდებულებებისა) მთლიანი ღირებულება.
5. ორგანიზაციის ლიკვიდაციის ან რეორგანიზაციის შემთხვევაში, სახელმწიფო ერთეულზე საბიუჯეტო სახსრებით მიღებული აქტივების და წარმოქმნილი ვალდებულებების გადაცემა სამართალმემკვიდრის მიერ აღრიცხვაში აისახება გრანტის შემოსავლის/ხარჯის კრედიტში/დებეტში, თუ ლიკვიდაციის ან რეორგანიზაციის პირობებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.
6. საკუთარ კაპიტალში აისახება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი: გაუნაწილებელი მოგება და დაუფარავი ზარალი.
7. ანგარიში „საკუთარი კაპიტალი“ (5200) მოიცავს: საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალს(5210); გაუნაწილებელ მოგებას (5220) და დაუფარავ ზარალს (5230).
8. ანგარიში - „საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი“ (5210) - აღირიცხება საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში არასაბიუჯეტო სახსრებით საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლებს (საოპერაციო და არასაოპერაციო) და ხარჯებს (საოპერაციო და არასაოპერაციო) შორის სხვაობა.
9. საანგარიშო წლის ბოლოს მოგება/ზარალის (5210) ანგარიშის ნაშთი გადაიტანება შესაბამისად, გაუნაწილებელი მოგების (5220) ან დაუფარავი ზარალის (5230) ანგარიშზე.
10. ანგარიშზე „გაუნაწილებელი მოგება“ (5220) – აღირიცხება გასულ წლებში მიღებული მოგების გაუნაწილებელი თანხები, აგრეთვე საანგარიშო წლის მოგების თანხა, რომელიც დარჩა გაუნაწილებელი. გაუნაწილებელი მოგების ზრდა აისახება საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშის (5210) დებეტში გაუნაწილებელი მოგების (5220) ანგარიშის კრედიტთან კორესპონდენციით, ხოლო გაუნაწილებელი მოგების გამოყენება – გაუნაწილებელი მოგების (5220) ანგარიშის დებეტში შესაბამის ანგარიშებთან კორესპონდენციით.
11. ანგარიშზე „დაუფარავი ზარალი“ (5230) – აღირიცხება გასული წლებისა და საანგარიშო წლის ზარალის თანხები. დაუფარავი ზარალის ზრდა აისახება 5230 ანგარიშის დებეტსა და საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალის ანგარიშის (5210) კრედიტში, ხოლო ზარალის დაფარვა (ჩამოწერა) – შესაბამისი ანგარიშის დებეტსა და დაუფარავი ზარალის (5230) ანგარიშის კრედიტში.

თავი XXI

სახელმწიფო მმართველობის სექტორის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსურ ანგარიშგებაში

მუხლი 165. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ა) სახელმწიფო მმართველობის სექტორი (სმს) – მოიცავს სახელმწიფო ბიუჯეტის ყველა ორგანიზაციულ სტრუქტურას (სახელმწიფო ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფ ორგანიზაციებს, ამავე ბიუჯეტის დაფინანსებაზე მყოფ „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით“ განსაზღვრულ საჯარო სამართლის იურიდიულ პირებს და არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირებს).

ბ) სახელმწიფო კომერციული საწარმო (სკს) – აღნიშნავს ერთეულს, რომელსაც ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი მახასიათებელი გააჩნია:

ბ.ა) წარმოადგენს საკუთარი სახელით ხელშეკრულების დადების უფლებით აღჭურვილ ერთეულს;

ბ.ბ) საქმიანობის განხორციელებისათვის მინიჭებული აქვს ფინანსური და სამოქმედო უფლებამოსილება;

ბ.გ) ჩვეული საქმიანობის ფარგლებში ყიდის საქონელსა და მომსახურებას სხვა ერთეულებზე მოგებით, ან დანახარჯების სრულად ანაზღაურებით;

ბ.დ) მისი საქმიანობა დამოკიდებული არ არის სახელმწიფოს უწყვეტ დაფინანსებაზე (გარდა „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით განხორციელებული შესყიდვებისა);

ბ.ე) კონტროლდება საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ.

მუხლი 166. სახელმწიფო მმართველობის სექტორის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანი

1. წინამდებარე თავის მიზანია, განსაზღვროს ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნები, მთავრობისათვის ფინანსურ ანგარიშგებაში სახელმწიფო მმართველობის სექტორის (სმს) შესახებ, რომელიც გაზრდის ფინანსური ანგარიშგების გამჭვირვალობას და უზრუნველყოფს ფინანსურ ანგარიშგებასა და ფინანსურ ანგარიშგების სტატისტიკურ საფუძვლებს შორის ურთიერთკავშირის უკეთ გაგებას.

2. სმს-ის შესახებ ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს მასში შემავალ მნიშვნელოვან კონტროლირებულ ერთეულებს და წინა საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მათში მომხდარ ნებისმიერ ცვლილებას. ასევე უნდა აისახოს განმარტება იმის თაობაზე, თუ რატომ მოხდა სმს-ში შემავალი ისეთი ერთეულის ამოღება, რომელიც ადრე შედიოდა სმს-ში.

3. ფინანსურ ანგარიშგებაში გამჟღავნებულ ინფორმაციასა და მთავრობის საქმიანობას შორის ურთიერთკავშირის აღქმადობისათვის ხდება მთლიანი სახელმწიფო დანახარჯების დეზაგრეგაცია და მათი დეტალიზაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ან „ხარჯების და არაფინანსური აქტივების ფუნქციონალური კლასიფიკაციის“ შესაბამისად.

4. ფინანსურ ანგარიშგებაში კონსოლიდირდება მხოლოდ მთავრობის მიერ კონტროლირებული ერთეულების შესახებ ინფორმაცია და სმს-ში აისახება ინფორმაცია მხოლოდ ამ ერთეულების შესახებ.

5. წინამდებარე ინსტრუქციის და ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების მიზნები ზოგიერთ ასპექტში ერთმანეთისგან განსხვავდება. ინსტრუქციის თანახმად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების მიზნებს წარმოადგენს გადაწყვეტილების მიღებისათვის საჭირო ინფორმაციის მიღება და ერთეულის კონტროლს დაქვემდებარებული რესურსებისათვის ანგარიშვალდებულების გამჟღავნება. ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ანგარიშგების მიზანია ისეთი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც საჭიროა ფისკალური პოლიტიკის შეფასებისა და ანალიზისათვის. მიუხედავად ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების ბუღალტრული ანგარიშგების ტერმინოლოგიით გადმოცემისა, ის მაინც განსხვავდება ფინანსური ანგარიშგების საბაზისო სისტემისაგან, რომლიდანაც ხდება სახელმწიფოს ფინანსების შესახებ სტატისტიკური მონაცემების უმეტესობის მიღება. ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლები და ფინანსური ანგარიშგება ოპერაციებსა და მოვლენებს ასახავს.

6. წინამდებარე თავი არ ითვალისწინებს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში სმს-ის შესახებ მოცემული ინფორმაციისა და ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების შესაბამისად

გამჟღავნებული ინფორმაციის შეჯერებას, მიუხედავად იმისა, რომ იყენებენ ოპერაციების და მოვლენების ასახვისათვის ერთსა და იმავე მეთოდს.

7. ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის გამჟღავნება იძლევა შესაძლებლობას სწორად შეფასდეს:

ა) სმს-ის მიერ მომსახურების მიწოდებისათვის საჭირო საქმიანობის განსახორციელებლად გამოყოფილ რესურსები და ამ მომსახურების გაწევისას მთავრობათა საქმიანობის ფინანსური შედეგები;

ბ) სმს-ისა და კორპორაციების სექტორებს შორის კავშირებსა და იმ ზეგავლენაზე, რომელსაც თითოეული მათგანი ახდენს საქმიანობის მთლიან ფინანსურ შედეგზე.

8. ფინანსურ ანგარიშგებაში სმს-ის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისად მომზადებულ და გამოქვეყნებულ ფინანსურ ანგარიშგებასა და ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულ ანგარიშგებას, საშუალებას აძლევს მომხმარებელს, ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია შესაბამისობაში მოიყვანოს სტატისტიკურ ანგარიშებში მოცემულ ინფორმაციასთან.

9. მიუხედავად იმისა, რომ ინსტრუქცია ვრცელდება სახელმწიფო ბიუჯეტის ყველა სტრუქტურულ ერთეულზე, მთავრობა ასახავს ინფორმაციას მთლიანად სმს-ის თაობაზე და არა მის მიერ კონტროლირებულ ცალკეულ ერთეულებზე.

10. ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების თანახმად, სახელმწიფო მმართველობის სექტორი მოიცავს სახელმწიფოს ფუნქციონირებასთან დაკავშირებულ ძირითად საქმიანობებს. სმს-ის შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია უნდა შეესაბამებოდეს ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლებისთვის მიღებულ სმს-ის განმარტებას და მასთან დაკავშირებულ ნებისმიერ ინტერპრეტაციას.

11. სახელმწიფო ფინანსური კორპორაციების (სფკ) სექტორი მოიცავს სახელმწიფოს მიერ კონტროლირებულ რეზიდენტ ფინანსურ კორპორაციებს, კვაზიკორპორაციებს და არაკომერციულ ორგანიზაციებს, რომელთა უმთავრეს საქმიანობას წარმოადგენს ფინანსური შუამდგომლობა და ბაზრისათვის ფინანსური მომსახურების გაწევა. ამავე სექტორს განეკუთვნება სახელმწიფოს მიერ კონტროლირებული ბანკები, მათ შორის, ცენტრალური ბანკები და სხვა სამთავრობო საფინანსო ორგანიზაციები, რომლებიც თავიანთ საქმიანობას საბაზრო პრინციპებით ახორციელებენ.

12. სახელმწიფო არაფინანსური კორპორაციების (საფკ) სექტორი მოიცავს სახელმწიფოს მიერ კონტროლირებულ რეზიდენტ არაფინანსურ კორპორაციებს, კვაზიკორპორაციებს და არაკომერციულ დაწესებულებებს, რომლებიც აწარმოებენ პროდუქტს ან ეწევიან არასაფინანსო მომსახურებას ბაზრისთვის. ამავე სექტორს განეკუთვნება ისეთი ერთეულები, როგორებიცაა სახელმწიფო საკუთრებაში მყოფი კომუნალური და სხვა ერთეულები, რომლებიც ეწევიან პროდუქციის ან მომსახურების ყიდვა-გაყიდვას.

მუხლი 167. სახელმწიფო მმართველობის სექტორის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების სააღრიცხვო პოლიტიკა

1. სმს-ის შესახებ ფინანსური ინფორმაციის გამჟღავნება შესაძლებელია სახელმწიფოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენისათვის მიღებულ სააღრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობაში.

2. სმს-მა უნდა აღიაროს მის მიერ სფკ-ის და საფ-ის სექტორებში განხორციელებული ინვესტიცია აქტივის სახით და ანგარიშგებაში აღრიცხოს ინვესტიციები ობიექტების წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულებით.

3. ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება ასახავს სმს-ის ზემოქმედებას მთლიან საჯარო სექტორზე. ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლები მოითხოვს, რომ სმს-ის ფინანსური ანგარიშგება მოიცავდეს აღნიშნული

სექტორის ფარგლებს გარეთ არსებულ ერთეულებსაც, როგორც სხვა სექტორებში განხორციელებულ ინვესტიციას.

4. ფინანსურ ანგარიშგებაში სმს-ის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებისას სმს-ში შემავალ ერთეულებს შორის განხორციელებული ოპერაციები და სალდოები წინამდებარე ინსტრუქციის თანახმად, გამოირიცხება. თუმცა, სმს-ისა და საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებს შორის განხორციელებული ოპერაციებისა და სალდოების გამორიცხვა არ ხდება.

5. სახელმწიფო მმართველობის სექტორმა მის მიერ სფვ ან საფვ სექტორში შემავალ ერთეულებში განხორციელებული ინვესტიციები უნდა აღიაროს ამ ერთეულების წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულებით, რაც უზრუნველყოფს სმს-ზე გამჟღავნებული ინფორმაციის დეზაგრეგირებულად ასახვას, რომელიც წარმოადგენს მთავრობის კონსოლიდირებული ფინანსურ ანგარიშგების ნაწილს. რადგან სმს წარმოადგენს მთავრობის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების დეზაგრეგაციას, აღნიშნულ ორგანიზაციათა წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულების ცვლილებები აღიარდება, მთავრობის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების მსგავსად.

6. ფინანსური ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების მოთხოვნების შესაბამისად, ყველა აქტივი და ვალდებულება (გარდა სესხებისა) ყოველ ანგარიშგების თარიღისათვის გადაფასებული უნდა იქნეს, საბაზრო ღირებულების გათვალისწინებით. წინამდებარე ინსტრუქცია აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებისადმი ითვალისწინებს სხვადასხვა მოთხოვნებს. შესაბამისად, აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება სმს-ის შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის გამჟღავნებისას, მათ შორის სფვ ან საფვ სექტორში განხორციელებული ინვესტიციების შეფასება, შესაძლოა განსხვავდებოდეს იმ შეფასების მეთოდებისაგან, რომლებიც მიღებულია ანგარიშგების სტატისტიკური საფუძვლების მიერ.

მუხლი 168. სახელმწიფო მმართველობის სექტორის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების განმარტებითი შენიშვნები

1. სმს-თან მიმართებით გამჟღავნებული ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს, შემდეგ საკითხებს:

ა) აქტივებს მთავარი კლასების დეტალიზაციით, რომლებშიც საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებში განხორციელებული ინვესტიციები ცალკეა ნაჩვენები;

ბ) ვალდებულებებს მთავარი კლასების დეტალიზაციით;

გ) წმინდა აქტივებს/კაპიტალს;

დ) მთლიან არასაოპერაციო შემოსავლებს და მთლიან არასაოპერაციო ხარჯებს და წმინდა აქტივების/კაპიტალის პირდაპირ აღიარებული სხვა მუხლებს;

ე) შემოსავლებს მთავარი კლასების დეტალიზაციით;

ვ) ხარჯებს მთავარი კლასების დეტალიზაციით;

ზ) ფინანსური შედეგი;

თ) ფულადი სახსრების ნაკადებს საოპერაციო საქმიანობიდან დეტალიზაციით;

ი) ფულადი სახსრების ნაკადებს საინვესტიციო საქმიანობიდან; და

კ) ფულადი სახსრების ნაკადებს საფინანსო საქმიანობიდან.

2. სმს-ის შესახებ გამჟღავნებული ინფორმაცია უნდა შეესაბამებოდეს მთავრობის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას, აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ შესაბამის მუხლზე გაკეთებული კორექტირებული სიდიდეების მითითებით.

მუხლი 169. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) განცალკევებული სუბიექტი** – ცალკე იდენტიფიცირებადი ფინანსური სტრუქტურა, ინდივიდუალური იურიდიული პირების ან კანონით აღიარებული პირების ჩათვლით, მიუხედავად იმისა, აღნიშნულ ერთეულს გააჩნია თუ არა იურიდიული პირის სტატუსი;
- ბ) ერთობლივი შეთანხმება** – შეთანხმება, რომელზეც ორ ან მეტ მხარეს გააჩნია ერთობლივი კონტროლი;
- გ) ერთობლივი კონტროლი** – სავალდებულო შეთანხმებით დადგენილი ერთობლივი კონტროლი, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაფერისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა კონტროლის განხორციელებაში მონაწილე მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა;
- დ) ერთობლივი ოპერაცია** – ერთობლივი შეთანხმება, სადაც მხარეებს, რომლებიც შეთანხმებაზე ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ, შეთანხმებასთან მიმართებაში გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის;
- ე) ერთობლივი ოპერატორი** – ერთობლივი შეთანხმების მხარე, რომელსაც ერთობლივი კონტროლი გააჩნია ერთობლივ ოპერაციაზე;
- ვ) ერთობლივი საქმიანობა** – შეთანხმება, რომელიც გულისხმობს, რომ შეთანხმებაზე ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელ მხარეებს გააჩნიათ უფლება აღნიშნული შეთანხმების წმინდა აქტივებზე;
- ზ) ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილე** – ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარე, რომელიც ერთობლივად ახორციელებს კონტროლს ამ ერთობლივ საქმიანობაზე;
- თ) ერთობლივი შეთანხმების მხარე** – ერთული, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ შეთანხმებაში, მიუხედავად იმისა, აღნიშნული ერთეული ახორციელებს თუ არა შეთანხმების ერთობლივ კონტროლს;
- ი) სავალდებულო შეთანხმება** – შეთანხმება, რომელიც მონაწილე მხარეებს ანიჭებს სააღსრულებლო უფლებებს და მოვალეობებს ხელშეკრულების მსგავსად. იგი მოიცავს სახელშეკრულებო უფლებებს ან სხვა სამართლებრივ უფლებებს.

მუხლი 170. მიზანი

1. წინამდებარე თავის მიზანია ფინანსური ანგარიშგების პრინციპების დადგენა იმ ერთეულებისათვის, რომლებსაც გააჩნიათ წილი ერთობლივად კონტროლირებულ შეთანხმებებში (ერთობლივ შეთანხმებებში).
2. ერთეულმა ინსტრუქციის წინამდებარე თავი უნდა გამოიყენოს იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპის განსაზღვრისათვის, რომელშიც მონაწილეობს და აღნიშნულ ერთობლივ შეთანხმებაში თავისი უფლებების და მოვალეობების აღრიცხვისათვის.

მუხლი 171. სავალდებულო შეთანხმება

1. სავალდებულო შეთანხმების მტკიცებულება მრავალნაირია. ხშირად, მაგრამ არა ყოველთვის, სავალდებულო შეთანხმება წერილობითია, მხარეებს შორის ხელშეკრულების ან დოკუმენტირებული მსჯელობის სახით. შესაძლებელია სავალდებულო შეთანხმებების მსგავსი აღსრულებადი შეთანხმებები შექმნილი იყოს კანონით დადგენილი მექანიზმებით (მათ შორის, სასამართლო ან აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ).
2. სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემულია პირობები, რომელთა შესაბამისად მხარეები მონაწილეობენ საქმიანობაში, რომელიც შეთანხმების საგანს წარმოადგენს. სავალდებულო შეთანხმებაში შესაძლებელია მოცემული იყოს შემდეგი საკითხები:
 - ა) ერთობლივი შეთანხმების მიზანი, საქმიანობა და ხანგრძლივობა;

- ბ) როგორ ინიშნებიან თანამდებობაზე დირექტორთა საბჭოს ან ანალოგიური ორგანოს წევრები;
- გ) გადაწყვეტილებების მიღების პროცესი: საკითხები, რომლებიც მოითხოვენ გადაწყვეტილებებს მხარეებისაგან, მხარეთა ხმის უფლებები და ამ საკითხების მხარდაჭერის საჭირო დონე. სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული გადაწყვეტილების მიღების პროცესით დგინდება შეთანხმების ერთობლივი კონტროლი;
- დ) მხარეებისგან მოთხოვნილი კაპიტალი ან სხვა შენატანი;
- ე) როგორ ინაწილებენ მხარეები ერთობლივ შეთანხმებასთან დაკავშირებულ აქტივებს, ვალდებულებებს, შემოსავალს, ხარჯებს, ნამეტს ან დეფიციტს.

მუხლი 172. ერთობლივი შეთანხმებები

1. ერთობლივი შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელზეც ორი ან მეტი მხარე ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს.
2. ერთობლივი შეთანხმება იქმნება სხვადასხვა მიზნისათვის (მხარეების მიერ ხარჯების და რისკების განაწილების მიზნით, ან მხარეებისთვის ახალი ტექნოლოგიების და ბაზრების ხელმისაწვდომობისთვის და სხვ.) და სხვადასხვა სტრუქტურის და სამართლებრივი ფორმის გამოყენებით.
3. ერთობლივ შეთანხმებას გააჩნია შემდეგი თვისებები:
 - ა) მხარეები დაკავშირებულნი არიან სავალდებულო შეთანხმებით;
 - ბ) აღნიშნული სავალდებულო შეთანხმება ორ ან მეტ მხარეს უზრუნველყოფს ერთობლივი კონტროლის უფლებით შეთანხმებაზე.
4. ერთობლივი შეთანხმებები შეიძლება მოითხოვდეს ან არ მოითხოვდეს, რომ საქმიანობა, რომელიც შეთანხმების საგანს წარმოადგენს, განხორციელდეს განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით.
5. როდესაც ერთობლივი შეთანხმებები შექმნილია განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, სავალდებულო შეთანხმება, ან სავალდებულო შეთანხმების ზოგიერთი საკითხი, შეიძლება მოცემული იყოს განცალკევებული სუბიექტის მუხლებში, დებულებაში ან წესდებაში.
6. ერთობლივი შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას ან ერთობლივ საქმიანობას.
7. ერთობლივი შეთანხმებების კლასიფიკაცია დამოკიდებულია მხარეთა უფლებებსა და მოვალეობებზე, რომლებიც წარმოიქმნება შეთანხმებიდან ჩვეულებრივი ოპერირების პირობებში. ერთობლივი შეთანხმებები კლასიფიცირდება როგორც ერთობლივი ოპერაციები ან ერთობლივი საქმიანობები. როდესაც ერთეულს გააჩნია შეთანხმებასთან დაკავშირებული უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის, მაშინ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას. როდესაც ერთეულს გააჩნია უფლებები შეთანხმების წმინდა აქტივებზე, მაშინ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ საქმიანობას.
8. ერთობლივი შეთანხმებების კლასიფიცირებისათვის საჭიროა მხარეებმა შეაფასონ შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი თავიანთი უფლებები და მოვალეობები. შეფასების განხორციელებისას ერთეულმა შეიძლება გაითვალისწინოს შემდეგი:
 - ა) ერთობლივი შეთანხმების სტრუქტურა;
 - ბ) როდესაც ერთობლივი შეთანხმება ჩამოყალიბებულია განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით:
 - ბ.ა) განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა;
 - ბ.ბ) სავალდებულო შეთანხმების პირობები და
 - ბ.გ) როდესაც შესაფერისია, სხვა ფაქტები და გარემოებები.
9. სავალდებულო შეთანხმებაში აღწერილია იმ საქმიანობების ხასიათი, რომლებიც წარმოადგენს შეთანხმების საგანს, აღწერილია აგრეთვე, თუ როგორ აპირებენ მხარეები აღნიშნული საქმიანობების ერთად განხორციელებას.

10. ერთობლივი შეთანხმების მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ, რომ ერთად განახორციელონ მომსახურების გაწევა ან პროდუქციის წარმოება, სადაც თითოეული მხარე პასუხისმგებელი იქნება კონკრეტულ სფეროებზე და თითოეული გამოიყენებს თავის აქტივებს და წარმოიქმნება თავისი ვალდებულებები. სავალდებულო შეთანხმებაში შეიძლება მითითებული იყოს აგრეთვე თუ როგორ უნდა განაწილდეს მხარეებს შორის საერთო შემოსავალი და ხარჯები. მსგავს სიტუაციაში თითოეული ერთობლივი ოპერატორი თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებს კონკრეტული ამოცანისთვის გამოყენებულ აქტივებს და ვალდებულებებს, და შემოსავლის და ხარჯების თავის წილს აღიარებს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

11. შესაძლებელია ერთობლივი შეთანხმების მხარეები შეთანხმდნენ აქტივის გაზიარებაზე და ერთობლივ ოპერირებაზე. მსგავს შემთხვევაში სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება მხარეების უფლებები ერთობლივად ოპერირებულ აქტივთან მიმართებაში და აგრეთვე თუ როგორ განაწილდება მხარეებს შორის აქტივის ოპერირებიდან მიღებული შემოსავალი და საოპერაციო ხარჯები. თითოეული ერთობლივი ოპერატორი აღრიცხავს ერთობლივ აქტივში თავის წილს და თავის შეთანხმებულ ვალდებულებებს, აღიარებს თავის წილს გამოშვებულ პროდუქციაში, შემოსავალში და ხარჯებში სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

12. ერთობლივი შეთანხმება, რომელიც არ არის სტრუქტურულიზებული განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას. მსგავს შემთხვევებში სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება შეთანხმებასთან დაკავშირებული მხარეთა უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის და მხარეთა უფლებები შესაბამის შემოსავლებსა და მოვალეობები შესაბამისი ხარჯებისათვის.

13. ერთობლივი შეთანხმება, სადაც შეთანხმებასთან დაკავშირებული აქტივები და ვალდებულებები ფლობილია ცალკე სუბიექტის მიერ, შეიძლება წარმოადგენდეს ერთობლივ საქმიანობას ან ერთობლივ ოპერაციას.

14. მხარე იქნება ერთობლივი ოპერატორი თუ ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე დამოკიდებულია შეთანხმებასთან დაკავშირებით მოცემული მხარის უფლებებზე აქტივებთან მიმართებაში და მოვალეობებზე ვალდებულებებისათვის, რომლებიც ფლობილია განცალკევებული სუბიექტის მიერ.

15. როდესაც მხარეები ერთობლივ შეთანხმებას ქმნიან განცალკევებული სუბიექტის სახით, მხარეებმა უნდა შეაფასონ მოცემული განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა, სავალდებულო შეთანხმების პირობები, და როდესაც შესაფერისია, ნებისმიერი სხვა ფაქტები და გარემოებები, რომლებიც მათ აძლევთ:

ა) უფლებებს აქტივებზე და მოვალეობებს ვალდებულებებისათვის შეთანხმებასთან დაკავშირებით (ანუ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას); ან

ბ) უფლებებს შეთანხმების წმინდა აქტივებზე (ანუ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ საქმიანობას).

16. განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა გათვალისწინებული უნდა იქნეს ერთობლივი შეთანხმების ტიპის შეფასებისას. სამართლებრივი ფორმა ეხმარება განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილ აქტივებზე მხარეთა უფლებების და ვალდებულებებისათვის მათი მოვალეობების წინასწარ შეფასებაში, მათ შორის იმის შეფასებაში, მხარეებს გააჩნიათ თუ არა წილი განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილ აქტივებში და პასუხისმგებელი არიან თუ არა ისინი განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილ ვალდებულებებზე.

17. მხარეებმა ერთობლივი შეთანხმება შეიძლება განახორციელონ განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა იწვევს განცალკევებული სუბიექტის ცალკე განხილვას (ანუ, განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები წარმოადგენენ მოცემული განცალკევებული სუბიექტის აქტივებს და ვალდებულებებს და არა მხარეთა აქტივებს და ვალდებულებებს). მსგავს შემთხვევაში განცალკევებული სუბიექტის

სამართლებრივი ფორმის შედეგად მხარეების უფლებების და მოვალეობების შეფასება მიუთითებს, რომ მოცემული შეთანხმება ერთობლივი საქმიანობაა. თუმცა, სავალდებულო შეთანხმებაში მხარეებს შორის შეთანხმებულ პირობებს და, როდესაც შესაფერისია, სხვა ფაქტებს და გარემოებებს, შეიძლება უპირატესი მოქმედების უფლება მიენიჭოს განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით განსაზღვრულ მხარეთა უფლებების და მოვალეობების შეფასებასთან მიმართებაში.

18. განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმის მიხედვით მხარეებზე მინიჭებული უფლებების და მოვალეობების შეფასება საკმარისია დასკვნის გასაკეთებლად, რომ მოცემული შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა მხოლოდ მაშინ, როდესაც მხარეები შეთანხმებას ახორციელებენ განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა არ გულისხმობს მხარეების და განცალკევებული სუბიექტის განცალკევებას (ანუ განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები წარმოადგენენ მხარეთა აქტივებს და ვალდებულებებს).

19. ზოგიერთ შემთხვევაში, მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებაში შეთანხმებული უფლებები და მოვალეობები თანმიმდევრულია, ან არ ეწინააღმდეგება იმ განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით მხარეებისათვის მინიჭებულ უფლებებსა და მოვალეობებს, რომლის მეშვეობითაც არის შექმნილი მოცემული შეთანხმება. სხვა შემთხვევებში მხარეები იყენებენ სავალდებულო შეთანხმებას იმ განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით მხარეებისათვის მინიჭებული უფლებების და მოვალეობების, რომლის მეშვეობითაც არის შექმნილი მოცემული შეთანხმება, გაუქმების ან მოდიფიცირებისათვის.

მუხლი 173. ერთობლივი კონტროლი

1. ერთობლივი კონტროლი არის შეთანხმების კონტროლის გაზიარება, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაფერისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა კონტროლის განხორციელებაში მონაწილე მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა. აღნიშნული საზიარო კონტროლი შეიძლება შეთანხმებულ იქნეს სავალდებულო შეთანხმებით.

2. ერთეულმა, რომელიც შეთანხმების მხარეს წარმოადგენს, უნდა შეაფასოს სავალდებულო შეთანხმება ყველა მხარეს, ან მხარეთა ჯგუფს, უზრუნველყოფს თუ არა შეთანხმების კოლექტიური კონტროლის უფლებით. ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი, შეთანხმებას კოლექტიურად აკონტროლებს მაშინ, როდესაც მათ ერთად უნდა იმოქმედონ იმისათვის, რომ წარმართონ საქმიანობები, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ შეთანხმებიდან მიღებულ სარგებელზე (ანუ შესაფერისი საქმიანობები).

3. როდესაც დადგინდება, რომ ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი კოლექტიურ კონტროლს ახორციელებს შეთანხმებაზე, ერთობლივი კონტროლი არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაფერისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა იმ მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა, რომლებიც შეთანხმებას კოლექტიურად აკონტროლებენ.

4. ერთობლივი შეთანხმების შემთხვევაში არცერთი განცალკევებული მხარე საკუთრივ არ აკონტროლებს შეთანხმებას. შეთანხმებაზე ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელ ნებისმიერ მხარეს შეუძლია ნებისმიერი სხვა მხარის ან მხარეთა ჯგუფის მიერ შეთანხმების კონტროლის პრევენცია.

5. შეთანხმება შეიძლება წარმოადგენდეს ერთობლივ შეთანხმებას, თუნდაც მისი ყველა მხარე არ ახორციელებდეს ერთობლივ კონტროლს. ინსტრუქციის წინამდებარე თავი ერთმანეთისაგან განასხვავებს მხარეებს, რომლებიც ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ ერთობლივ შეთანხმებაზე (ერთობლივი ოპერატორები ან ერთობლივი საქმიანობის განმახორციელებლები) და მხარეებს, რომლებიც მონაწილეობენ, მაგრამ არ გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლი ერთობლივ შეთანხმებაზე.

6. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს განსჯა, რათა შეაფასოს ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი აკონტროლებს თუ არა შეთანხმებას. ერთეულმა აღნიშნული შეფასება უნდა გააკეთოს ყველა ფაქტის და გარემოების გათვალისწინებით.

7. როდესაც ფაქტები და გარემოებები იცვლება, ერთეულმა ხელახლა უნდა შეაფასოს, – არსებობს თუ არა ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე.

8. იმის შეფასებისას, ახორციელებს თუ არა ერთეული ერთობლივ კონტროლს შეთანხმებაზე, ერთეულმა უნდა შეაფასოს ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი აკონტროლებს თუ არა შეთანხმებას. კონტროლის განმარტება გამოყენებული უნდა იქნეს იმის შესაფასებლად ყველა მხარეს, ან მხარეთა ჯგუფს აქვს თუ არა წვდომა ან უფლება ცვალებად სარგებელზე შეთანხმებაში მათი მონაწილეობის შედეგად და გააჩნიათ თუ არა აღნიშნულ სარგებელზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა. როდესაც ყველა მხარეს ან მხარეთა ჯგუფს, განხილულს კოლექტიურად, შეუძლია წარმართოს საქმიანობები, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ შეთანხმებიდან წარმოქმნილ სარგებელზე (ანუ შესაფერისი საქმიანობები), მაშინ მხარეები შეთანხმებას აკონტროლებენ კოლექტიურად.

9. დასკვნის გაკეთების შემდეგ, რომ ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი კოლექტიურად აკონტროლებს შეთანხმებას, ერთეულმა უნდა შეაფასოს გააჩნია თუ არა მას ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე. ერთობლივი კონტროლი არსებობს, როდესაც შესაფერისი საქმიანობებზე გადაწყვეტილების მისაღებად საჭიროა იმ მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა, რომლებიც კოლექტიურად აკონტროლებენ შეთანხმებას. იმის შეფასებისთვის, ერთობლივ კონტროლს ახორციელებს ყველა მონაწილე მხარე, მხარეთა ჯგუფი, თუ მარტო ერთი მონაწილე მხარე, საჭიროა განსჯის გამოყენება.

10. ზოგიერთ შემთხვევაში, მხარეების მიერ თავიანთ სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული გადაწყვეტილების მიღების პროცესი ერთმნიშვნელოვნად იწვევს ერთობლივ კონტროლს. მხარეები ერთმნიშვნელოვნად თანხმდებიან, რომ ჰქონდეთ ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე, რადგან შესაფერისი საქმიანობებზე გადაწყვეტილებები ვერ მიიღება ორივე მხარის თანხმობის გარეშე. სხვა შემთხვევაში, სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება ხმის უფლების მინიმალური წილი შესაფერისი საქმიანობებზე გადაწყვეტილებების მისაღებად. როდესაც ხმის უფლების აღნიშნული მინიმალური წილი მიიღწევა შეთანხმებული მხარეების ერთზე მეტი კომბინაციით, მსგავსი შეთანხმება არ წარმოადგენს ერთობლივ შეთანხმებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, თუ რომელი მხარეები (ან მხარეთა კომბინაცია) უნდა შეთანხმდეს ერთსულოვნად შეთანხმების ფარგლებში შესაფერისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.

11. ერთსულოვანი თანხმობის მოთხოვნა ნიშნავს, რომ ერთობლივი კონტროლის შეთანხმების ერთ მხარეს შეუძლია სხვა მხარეებიდან ნებისმიერის, ან მხარეთა ჯგუფის მიერ ცალმხრივი გადაწყვეტილებების (შესაფერისი საქმიანობების შესახებ) მისი თანხმობის გარეშე მიღების პრევენცია. როდესაც ერთსულოვანი თანხმობის მოთხოვნა დაკავშირებულია მხოლოდ გადაწყვეტილებებთან, რომლებიც რომელიმე მხარეს აძლევს დამცავ უფლებებს და არა გადაწყვეტილებებთან შეთანხმების შესაფერისი საქმიანობების შესახებ, მაშინ ეს მხარე არ არის შეთანხმების ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელი მხარე.

12. სავალდებულო შეთანხმება შეიძლება მოიცავდეს მუხლებს დავის გადაწყვეტის შესახებ, როგორცაა, არბიტრაჟი. აღნიშნული მუხლებით შეიძლება ნებადართული იქნეს გადაწყვეტილებების მიღება ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელი მხარეების ერთსულოვანი თანხმობის გარეშე. მსგავსი მუხლების არსებობა არ ნიშნავს, რომ შეთანხმება არ არის ერთობლივად კონტროლირებული, და შედეგად ერთობლივი შეთანხმება.

მუხლი 174. ერთობლივი შეთანხმების ტიპები

1. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპი, რომელშიც იგი მონაწილეობს. ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიკაცია ერთობლივ ოპერაციად ან ერთობლივ საქმიანობად დამოკიდებულია შეთანხმების მხარეთა უფლებებსა და მოვალეობებზე.

2. ერთეული იყენებს განსჯას, რათა შეაფასოს ერთობლივი შეთანხმება ერთობლივ ოპერაციას წარმოადგენს თუ ერთობლივ საქმიანობას. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს ერთობლივი შეთანხმების,

რომელშიც იგი მონაწილეობს, ტიპი შეთანხმებიდან წარმოქმნილი უფლებების და მოვალეობების გათვალისწინებით. ერთეული თავის უფლებებს და მოვალეობებს აფასებს შეთანხმების სტრუქტურის, სამართლებრივი ფორმის და მხარეებს შორის შეთანხმებული ან სამართლებრივი ან აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ დადგენილი პირობების გათვალისწინებით, და საჭიროების შემთხვევაში სხვა ფაქტების და გარემოებების გათვალისწინებით.

3. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ მხარეებს შეთანხმებასთან დაკავშირებით გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, ისინი წარმოადგენენ ერთობლივი ოპერაციის მხარეებს და არ არის საჭირო სხვა ფაქტების ან გარემოებების განხილვა ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიცირებისთვის.

4. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს შეთანხმებასთან დაკავშირებით გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, მხარეებმა უნდა გაითვალისწინონ სხვა ფაქტები და გარემოებები იმისათვის, რომ განსაზღვრონ ერთობლივი შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა თუ ერთობლივი საქმიანობა.

5. ერთობლივი შეთანხმება შეიძლება დაფუძნდეს განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა ერთმანეთისგან მიჯნავს მხარეებს და ამ განცალკევებულ სუბიექტს. მხარეებს შორის შეთანხმებულ სავალდებულო პირობებში შეიძლება არ იყოს მითითებული მხარეების უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, თუმცა სხვა ფაქტების და გარემოებების გათვალისწინების შედეგად შეიძლება მსგავსი შეთანხმება კლასიფიცირდეს ერთობლივ ოპერაციად. ეს მოხდება მაშინ, როდესაც ფაქტები და გარემოებები ერთობლივ შეთანხმებასთან დაკავშირებით მხარეებს უზრუნველყოფენ უფლებებით აქტივებზე და მოვალეობებით ვალდებულებებისათვის.

6. როდესაც შეთანხმების საქმიანობები ძირითადად ორიენტირებულია მხარეებისათვის პროდუქციის უზრუნველყოფაზე, ეს მიანიშნებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები არსებითად შეთანხმების აქტივების მთლიან მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე. მსგავსი შეთანხმების მონაწილე მხარეები ხშირად უზრუნველყოფენ შეთანხმების მიერ წარმოებულ პროდუქციაზე თავიანთ ხელმისაწვდომობას შეთანხმებისმიერ პროდუქციის მესამე მხარისთვის მიყიდვის თავიდან აცილებით. მსგავსი შეთანხმების გავლენაა ის, რომ შეთანხმების ვალდებულებები არსებითად დაკმაყოფილდება მხარეებისგან გამოშვებული პროდუქციისთვის გადახდილი ფულადი ნაკადებით. როდესაც მხარეები არსებითად ფულადი სახსრების ერთადერთ წყაროს წარმოადგენენ შეთანხმების განგრძობითობის უზრუნველსაყოფად, ეს მიანიშნებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობები შეთანხმებასთან დაკავშირებული ვალდებულებებისათვის.

7. ზოგჯერ მხარეები ერთმანეთთან დაკავშირებულნი არიან ჩარჩოშეთანხმებით, რომელიც ადგენს ზოგად პირობებს ერთი ან მეტი საქმიანობის განხორციელებისათვის. აღნიშნული ჩარჩოშეთანხმებით შეიძლება დადგენილ იქნეს, რომ მხარეები დებენ განსხვავებულ ერთობლივ შეთანხმებებს გარკვეულ საქმიანობებზე, რაც შეთანხმების ნაწილს შეადგენს. მაშინაც კი, როდესაც აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმებები დაკავშირებულია ერთსა და იმავე ჩარჩოშეთანხმებასთან, მათი ტიპი შეიძლება განსხვავებული იყოს, თუ მხარეების უფლებები და მოვალეობები განსხვავებულია სხვადასხვა საქმიანობის შემთხვევაში აღნიშნული ჩარჩოშეთანხმების ფარგლებში. შედეგად, ერთობლივი ოპერაციები და ერთობლივი საქმიანობები შეიძლება თანაარსებობდნენ როდესაც მხარეები ახორციელებენ სხვადასხვა საქმიანობას, რომლებიც ერთი და იმავე ჩარჩოშეთანხმების შემადგენელი ნაწილებია.

8. როდესაც ფაქტები და გარემოებები იცვლება, ერთეულმა ხელახლა უნდა შეაფასოს, შეიცვალა თუ არა იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპი, რომლის მონაწილეც არის იგი.

მუხლი 175. ერთობლივი შეთანხმების მონაწილე მხარეების ფინანსური ანგარიშგებები

1. ერთობლივმა ოპერატორმა ერთობლივ ოპერაციაში მის წილთან მიმართებაში უნდა აღიაროს

შემდეგი:

- ა) მისი აქტივები, ერთობლივად ფლობილ აქტივებში თავისი წილის ჩათვლით;
 - ბ) მისი ვალდებულებები, ერთობლივად წარმოქმნილ ვალდებულებებში თავისი წილის ჩათვლით;
 - გ) შემოსავალი, ერთობლივი ოპერაციის პროდუქციის გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალში თავისი წილის გაყიდვებიდან;
 - დ) ერთობლივი ოპერაციის პროდუქციის გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალში თავისი წილი; და
 - ე) თავისი ხარჯები, ერთობლივად გაწეულ ხარჯებში მისი წილის ჩათვლით.
2. ერთობლივმა ოპერატორმა ერთობლივ ოპერაციაში მის წილთან დაკავშირებული აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს წინამდებარე ინსტრუქციის იმ თავების შესაბამისად, რომლებიც ვრცელდება კონკრეტულ აქტივებზე, ვალდებულებებზე, შემოსავლებზე და ხარჯებზე.
3. როდესაც ერთეული ერთობლივ ოპერაციასთან, ახორციელებს ოპერაციას, როგორცაა მაგალითად აქტივების გაყიდვა ან შეტანა, რომლის ერთობლივი ოპერატორიც თვითონაა, იგი ოპერაციას ახორციელებს ერთობლივი ოპერაციის სხვა მხარეებთან და, ამგვარად, ერთობლივმა ოპერატორმა უნდა აღიაროს მსგავსი ოპერაციის შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობები და ზარალი მხოლოდ ერთობლივ ოპერაციაში აღნიშნული სხვა მხარეების წილის დონით.
4. როდესაც მსგავსი ოპერაციები იძლევა ერთობლივ ოპერაციაზე გადასაცემი ან მისაყიდი აქტივების ნეტო რეალიზებადი ღირებულების შემცირების მტკიცებულებას, ან ამ აქტივების გაუფასურების ზარალის მტკიცებულებას, მაშინ ზარალი სრულად უნდა აღიარდეს ერთობლივი ოპერატორის მიერ.
5. როდესაც ერთეული ახორციელებს ოპერაციას, როგორცაა აქტივების შექმნა ერთობლივ ოპერატორთან, რომლის ერთობლივი ოპერატორიც თვითონაა, მან არ უნდა აღიაროს მოგებასა და ზარალში თავისი წილი მანამ, სანამ აღნიშნულ აქტივებს არ გაყიდის მესამე მხარეზე.
6. როდესაც მსგავსი ოპერაციები იძლევა შესაძენი აქტივების ნეტო რეალიზებადი ღირებულების შემცირების მტკიცებულებას, ან ამ აქტივების გაუფასურების ზარალის მტკიცებულებას, მაშინ ერთობლივმა ოპერატორმა უნდა აღიაროს ზარალში თავისი წილი.
7. მხარემ, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ ოპერაციაში, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს, უნდა აღრიცხოს აგრეთვე მისი წილი შეთანხმებაში, როდესაც აღნიშნულ მხარეს მოცემულ ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებით გააჩნია უფლებები აქტივებზე, და აგრეთვე მოვალეობები ვალდებულებებისთვის. როდესაც მხარეს, რომელიც მონაწილეობს, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს ერთობლივ ოპერაციაზე, არ გააჩნია უფლებები აქტივებზე, და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის ერთობლივ ოპერაციასთან მიმართებაში, მან ერთობლივ ოპერაციაში თავისი წილი უნდა აღრიცხოს ინსტრუქციის შესაბამისი თავების მიხედვით.
8. ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილემ ერთობლივ საქმიანობაში მისი წილი უნდა აღიაროს ინვესტიციის სახით და ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნული ერთეული გათავისუფლებულია კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისაგან, ისე როგორც ეს არის მითითებული ამ თავში.
9. მხარემ, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ საქმიანობაში, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს, შეთანხმებაში თავისი წილი უნდა აღრიცხოს ინსტრუქციის ფინანსური აქტივების თავის შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც მას მნიშვნელოვანი გავლენა გააჩნია ერთობლივ საქმიანობაზე, რაც უნდა აღრიცხოს „ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობაში“ თავი XVIII შესაბამისად.

თავი XXIII

ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულსა და ერთობლივ საქმიანობაში

მუხლი 176. განმარტებები

წინამდებარე თავში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

- ა) ერთობლივი შეთანხმება** – შეთანხმება, რომელზეც ორ ან მეტ მხარეს გააჩნია ერთობლივი კონტროლი;
- ბ) ერთობლივი კონტროლი** – სავალდებულო შეთანხმებით დადგენილი ერთობლივი კონტროლი, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაფერისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა კონტროლის განხორციელებაში მონაწილე მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა;
- გ) ერთობლივი საქმიანობა** – შეთანხმება, რომელიც გულისხმობს, რომ შეთანხმებაზე ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელ მხარეებს გააჩნიათ უფლება აღნიშნული შეთანხმების წმინდა აქტივებზე;
- დ) ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილე** – ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარე, რომელიც ერთობლივად ახორციელებს კონტროლს ამ ერთობლივ საქმიანობაზე;
- ე) კაპიტალ-მეთოდი** – გულისხმობს წილობრივი მონაწილეობის თავდაპირველ აღრიცხვას თვითღირებულების საფუძველზე, ხოლო შემდეგ მის კორექტირებას მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის წმინდა აქტივებში არსებული სრულუფლებიანი წილის შემენის შემდგომი ცვლილების შესაბამისად. სრულუფლებიანი მონაწილის ნამეტი ან დეფიციტი მოიცავს მის წილს წილობრივი მონაწილეობის მიმდების ნამეტში ან დეფიციტში;
- ვ) სავალდებულო შეთანხმება** – წინამდებარე თავის მიზნებისათვის სავალდებულო შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელიც მონაწილე მხარეებს ანიჭებს სააღსრულებლო უფლებებს და მოვალეობებს. იგი მოიცავს სახელშეკრულებო უფლებებს ან სხვა სამართლებრივ უფლებებს.

მუხლი 177. მიზანი და მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე თავის მიზანია მეკავშირე ერთეულსა და ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვის წესის განსაზღვრა და მოთხოვნების ჩამოყალიბება მეკავშირე ერთეულსა და ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციების კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხვის გამოყენებისათვის.
2. აღნიშნული თავი ვრცელდება ერთეულებზე, რომლებიც წარმოადგენენ ინვესტორებს მნიშვნელოვანი გავლენით, ან ერთობლივი კონტროლით ინვესტირებულ ერთეულზე, როდესაც ინვესტიციის შედეგია რაოდენობრივად გამოთვლადი საკუთრების წილის ფლობა.
3. რაოდენობრივად გამოთვლადი საკუთრების წილი მოიცავს, სხვა ერთეულის კაპიტალის სტრუქტურაში ინვესტიციებისგან წარმოქმნილ საკუთრების წილს. ასევე, შეიძლება მოიცავდეს სხვა ინვესტიციებიდან წარმოქმნილ საკუთრების წილს, თუ მოცემული ერთეულის საკუთრების წილის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია. როდესაც სხვა ერთეულის კაპიტალის სტრუქტურა განუსაზღვრელია, შეიძლება საკუთრების წილის საიმედოდ შეფასება შეუძლებელი იქნეს.
4. საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ განხორციელებული გარკვეული შენატანები შეიძლება განხილულ იქნეს როგორც ინვესტიცია, მაგრამ ისინი არ წარმოქმნიდნენ საკუთრების წილს, რადგან არ გააჩნდეთ საკუთრების წილისათვის დამახასიათებელი რისკი და სარგებელი.

მუხლი 178. სავალდებულო შეთანხმება და მნიშვნელოვანი გავლენა

1. სავალდებულო შეთანხმების მტკიცებულება ხშირად, მაგრამ არა ყოველთვის, შეიძლება იყოს წერილობითი, მხარეებს შორის ხელშეკრულების ან დოკუმენტირებული მსჯელობის სახით.

შესაძლებელია სავალდებულო შეთანხმებების მსგავსი აღსრულებადი შეთანხმებები შეიქმნას კანონით დადგენილი მექანიზმებით, საკანონმდებლო ან აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ ან მხარეებს შორის ხელშეკრულებების მეშვეობით.

2. აქვს თუ არა მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტორს ინვესტირებულ ერთეულზე განსჯის საგანს წარმოადგენს. აღნიშნული თავი ვრცელდება მხოლოდ იმ მეკავშირე ერთეულებზე, სადაც საჯარო სექტორის ერთეული საკუთრების წილს ფლობს აქციების, ან საკუთარი კაპიტალის სხვა სტრუქტურის სახით და ერთეულის წილის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.

3. როდესაც ერთეული ფლობს რაოდენობრივად გამოთვლად საკუთრების წილს და იგი პირდაპირ ან ირიბად (კონტროლირებული ერთეულების მეშვეობით) ფლობს ინვესტირებული ერთეულის ხმათა უფლების 20 პროცენტს ან მეტს, მაშინ ითვლება, რომ ერთეულს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა თუკი არ არსებობს სხვა დამამტკიცებელი საბუთი იმისა, რომ ეს არ შეესაბამება სინამდვილეს. და პირიქით, თუ ინვესტორს პირდაპირ ან ირიბად (კონტროლირებული ერთეულების მეშვეობით) ეკუთვნის ინვესტირებულ ერთეულში ხმის უფლების 20 პროცენტზე ნაკლები, მაშინ ითვლება, რომ ინვესტორს არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა, თუკი არ არსებობს მტკიცება იმისა, რომ მსგავსი გავლენა არსებობს. სხვა ინვესტორის მიერ ამავე ერთეულში მნიშვნელოვანი, ან ძირითადი წილის ფლობა არ ნიშნავს იმას, რომ ინვესტორს არ შეიძლება გააჩნდეს მნიშვნელოვანი გავლენა, მოცემულ ინვესტირებულ ერთეულზე.

4. ერთეულის მნიშვნელოვანა გავლენა დასტურდება ქვემოთმოცემული ერთი ან უფრო მეტი კრიტერიუმის არსებობის შემთხვევაში:

ა) ინვესტირებული ერთეულის დირექტორთა საბჭოში ან ანალოგიურ მმართველობით ორგანოში წარმომადგენლობა;

ბ) მონაწილეობა პოლიტიკის შემუშავების პროცესში, დივიდენდების და მსგავსი განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის ჩათვლით;

გ) ერთეულსა და ინვესტირებულ ერთეულს შორის არსებითი ოპერაციები;

დ) მმართველი პერსონალის ურთიერთგაცვლა/შეცვლა;

ემნიშვნელოვანი ტექნიკური ინფორმაციის მიწოდება.

5. ინვესტორი მნიშვნელოვან გავლენას კარგავს ინვესტირებულ ერთეულზე, როდესაც იგი კარგავს უფლებამოსილებას მონაწილეობა მიიღოს ინვესტირებული ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებაში. მნიშვნელოვანი გავლენის დაკარგვა შეიძლება მოხდეს აბსოლუტური ან შეფარდებითი საკუთრების უფლების დონეების ცვლილებებით ან ცვლილებების გარეშე. ამას ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც მეკავშირე ერთეული ხდება სხვა მთავრობის, სასამართლოს ან ადმინისტრაციული ორგანოს კონტროლის ობიექტი. იგი ასევე შეიძლება წარმოიშვას სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

მუხლი 179. კაპიტალ-მეთოდი

1. ერთეულმა, რომელიც ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს, ან მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს ინვესტირებულ ერთეულზე, თავისი ინვესტიცია მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში უნდა აღრიცხოს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

2. კაპიტალ-მეთოდის მიხედვით, ინვესტიციის თავდაპირველი აღიარება ხდება თვითღირებულებით და საბალანსო ღირებულება იზრდება ან მცირდება, ინვესტირებული ერთეულის ნამეტიდან ან დეფიციტიდან, ინვესტორის წილის აღიარებით შეძენის შემდგომ. ინვესტორი წილს აღიარებს ნამეტში ან დეფიციტში, ინვესტირებული ერთეულის ნამეტიდან ან დეფიციტიდან გამომდინარე. ინვესტირებული ერთეულისაგან განაწილების ფორმით მიღებული თანხა ამცირებს მოცემული ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებას. საბალანსო ღირებულების შესწორება შეიძლება აუცილებელ იქნეს ინვესტირებულ ერთეულში ინვესტორის პროპორციული წილის ცვლილების გამო, რაც გამოწვეულია ინვესტირებული ერთეულის კაპიტალის

ცვლილებებით, რომელიც არ აღიარებულა ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში. მსგავსი ცვლილებები მოიცავს ცვლილებებს, რომლებიც წარმოიქმნება ძირითადი აქტივების გადაფასების და სავალუტო კურსის ცვლილების შედეგად. ინვესტორის წილი აღნიშნულ ცვლილებებში აღიარდება ინვესტორის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში.

3. შემოსავლის აღიარება მიღებული განაწილებული თანხების საფუძველზე შესაძლოა არ იყოს ინვესტორის მიერ მეკავშირე ერთეულში განხორციელებული ინვესტიციიდან გამომდინარე შემოსავლის ადეკვატური მაჩვენებელი, რადგან მიღებული განაწილებული თანხები შესაძლებელია უმნიშვნელოდ იყოს დაკავშირებული მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის შედეგებთან. რადგან ინვესტორი ერთობლივ კონტროლს, ან მნიშვნელოვან გავლენას ახორციელებს ინვესტირებულ ერთეულზე, ინვესტორი დაინტერესებულია მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის შედეგებით და გაწეული ინვესტიციის სარგებლით. ინვესტორი აღნიშნულ წილს აღრიცხავს თავისი ფინანსური ანგარიშგების გაფართოებით, რათა ასახოს მისი წილი ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში. აღნიშნულის შედეგად კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება უზრუნველყოფს ინვესტორის წმინდა აქტივების/კაპიტალის და ნამეტის ან დეფიციტის უფრო ინფორმაციულ ანგარიშგებას.

4. პოტენციური ხმის უფლების ან სხვა წარმოებულების, რომლებიც შეიცავენ პოტენციური ხმის უფლებას, არსებობის შემთხვევაში ერთეულის წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში განისაზღვრება მხოლოდ არსებული საკუთრების წილის საფუძველზე და არ ასახავს პოტენციური ხმის უფლების და სხვა წარმოებული ინსტრუმენტების შესაძლო განხორციელებას ან კონვერსიას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ერთეული შესაძლოა ფლობდეს საკუთრების წილს ოპერაციის შედეგად, რაც ამ კონკრეტულ შემთხვევაში ხელმისაწვდომს ხდის მისთვის საკუთრების წილთან დაკავშირებულ სარგებელს და ერთეულზე პროპორციულად განაწილება განისაზღვრება იმ პოტენციური ხმის უფლების და სხვა წარმოებული ინსტრუმენტების შესაბამისად.

5. ინვესტიცია მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, რომელიც აღირიცხება კაპიტალ-მეთოდით, კლასიფიცირებული უნდა იქნეს, როგორც გრძელვადიანი აქტივი.

6. მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიცია უნდა აღირიცხოს ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

მუხლი 180. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისგან გათავისუფლება

1. ერთეულს შეუძლია არ გამოიყენოს კაპიტალ-მეთოდი თუ იგი წარმოადგენს მაკონტროლებელ ერთეულს, რომელიც გათავისუფლებულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისაგან ან ვრცელდება ყველა ქვემოთ მოცემული მოთხოვნები:

ა) ერთეული თავისთავად წარმოადგენს მაკონტროლებელ ერთეულს და მომხმარებლების მოთხოვნას ინფორმაციაზე აკმაყოფილებს მისი, როგორც მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება და ნაწილობრივ ფლობილი ერთეულის შემთხვევაში, მისი ყველა შესაკუთრე, მათი ჩათვლით, ვისაც სხვა შემთხვევაში არა აქვთ ხმის უფლება, ინფორმირებულნი არიან და არ არიან წინააღმდეგი იმისა, რომ ინვესტორი ერთეული არ იყენებს კაპიტალ-მეთოდს;

ბ) ინვესტორი ერთეულის სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტები არ იყიდება საჯარო ბაზარზე;

გ) ერთეულს თავისი ფინანსური ანგარიშგება არ წარუდგენია, და არც წარდგენის პროცესშია, ფასიანი ქაღალდების კომისიისთვის ან სხვა მარეგულირებელი ორგანიზაციისათვის ნებისმიერი ჯგუფის ინსტრუმენტების საჯარო ბაზარზე გამოშვების მიზნით;

დ) ერთეულის ძირითადი ან ნებისმიერი შუალედური მაკონტროლებელი ერთეული ადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც საჯაროდ ხელმისაწვდომია, წინამდებარე ინსტრუქციის შესაბამისადაა მომზადებული და კონტროლირებული ერთეულები კონსოლიდირებულია ან შეფასებულია რეალური ღირებულებით.

2. როდესაც ერთეული პირდაპირ ან არაპირდაპირ ფლობს ინვესტიციას მეკავშირე ერთეულში ან

ერთობლივ საქმიანობაში, წარმოადგენს სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციას, ერთობლივ ფონდს, სატრასტო ერთეულს და მსგავს ერთეულებს, ინვესტიციებთან დაკავშირებული სადაზღვევო ფონდების ჩათვლით, ერთეულის მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში ინვესტიციების შეფასებისათვის შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს რეალური ღირებულება ნამეტის ან დეფიციტის საშუალებით, რაც მითითებული უნდა იყოს განმარტებით შენიშვნებში.

მუხლი 181. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შეწყვეტა

1. ერთეულმა კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება უნდა შეწყვიტოს იმ თარიღიდან, როდესაც მისი ინვესტიცია შეწყვეტს არსებობას მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის სახით შემდეგნაირად:

ა) თუ განხორციელებული ინვესტიცია ხდება კონტროლირებული ერთეული, ერთეულმა თავისი ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს მოქმედი კანონმდებლობისა და მუხლი 39-ის შესაბამისად.

ბ) თუ გაუნაწილებელი წილი ყოფილ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ფინანსური აქტივია, ერთეულმა გაუნაწილებელი წილი რეალური ღირებულებით უნდა შეაფასოს. გაუნაწილებელი წილის რეალური ღირებულება განიხილება, როგორც მისი რეალური ღირებულება ფინანსურ აქტივად თავდაპირველი აღიარებისას. თუ ერთეულის მიერ გაუნაწილებელი წილის რეალური ღირებულებით აღრიცხვა შეუძლებელია, მაშინ ერთეულმა გაუნაწილებელი წილი ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებით უნდა შეაფასოს იმ თარიღით, როდესაც იგი წყვეტს არსებობას როგორც მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა და აღნიშნული საბალანსო ღირებულება მიჩნეული უნდა იქნეს, როგორც მისი თვითღირებულება ფინანსური აქტივის თავდაპირველი აღიარებისას. ერთეულმა ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს ნებისმიერი სხვაობა გაუნაწილებელი წილის რეალურ ღირებულებასა (ან თუ შეესაბამება, საბალანსო ღირებულებას) და მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში წილის ნაწილის გასვლიდან მიღებული ნებისმიერი შემოსულობის და კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შეწყვეტის თარიღით მოცემული ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებას შორის;

გ) როდესაც ერთეული შეწყვეტს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებას, ამ ერთეულმა მოცემულ ინვესტიციასთან დაკავშირებული თანხები, რომლებიც აღიარებული იყო ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, უნდა აღრიცხოს ისე როგორც მოითხოვებოდა ინვესტირებულ ერთეულს პირდაპირ რომ გაესხვისებინა დაკავშირებული აქტივები ან ვალდებულებები.

2. როდესაც მეკავშირე ერთეულში ინვესტიცია რეკლასიფიცირდება (გადაიქცევა) ინვესტიციად ერთობლივ საქმიანობაში ან ინვესტიცია ერთობლივ საქმიანობაში რეკლასიფიცირდება (გადაიქცევა) ინვესტიციად მეკავშირე ერთეულში, მოცემულმა ერთეულმა უნდა განაგრძოს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება და არ გადაფასდება გაუნაწილებელი წილი.

მუხლი 182. საკუთრების წილის ცვლილება

როდესაც მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ერთეულის წილი მცირდება, მაგრამ ინვესტიცია მაინც კლასიფიცირებულია, როგორც მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა, შესაბამისად, ერთეულმა წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მანამდე აღიარებული შემოსულობის ან ზარალის ის ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია საკუთრების წილის აღნიშნულ შემცირებასთან, პირდაპირ დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში უნდა გადაიტანოს, თუ მოითხოვება, რომ დაკავშირებული აქტივების ან ვალდებულებების გასვლისას მიღებული შემოსულობა ან ზარალი გადატანილ იქნეს დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში.

მუხლი 183. კაპიტალ-მეთოდის პროცედურები

1. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისთვის შესაფერისი მრავალი პროცედურა მსგავსია სსბასს-ში 6 აღწერილი კონსოლიდირების პროცედურების.

2. ეკონომიკური ერთეულის წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში წარმოადგენს

ამ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში მაკონტროლებელი ერთეულის და მის მიერ კონტროლირებული ერთეულების წილების გაერთიანებას. როდესაც მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას გააჩნია კონტროლირებული ერთეულები, მეკავშირე ერთეულები ან ერთობლივი საქმიანობები, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას გათვალისწინებული ნამეტი ან დეფიციტი და წმინდა აქტივები, წარმოადგენენ მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ ნამეტს ან დეფიციტს და წმინდა აქტივებს (მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის წილის ჩათვლით მისი მეკავშირე ერთეულების და ერთობლივი საქმიანობების ნამეტში ან დეფიციტში ან წმინდა აქტივებში), ერთიანი სააღრიცხვო პოლიტიკის გატარებისთვის საჭირო ყველა კორექტირების შემდეგ.

3. მოგება და ზარალი, რომლებიც წარმოიშობა ერთეულსა (კონტროლირებული კონსოლიდირებული ერთეულების ჩათვლით) და მის მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას შორის შიდა ოპერაციების შედეგად, აღიარდება მხოლოდ ამ ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ წილით, რომელიც არ არის დაკავშირებული მეკავშირე ერთეულსა ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციასთან და შესაბამისად ინვესტორის წილი შიდა ოპერაციებით წარმოქმნილი მოგებიდან ან ზარალიდან ელიმინირდება.

4. როდესაც შიდა ოპერაცია იძლევა გასაყიდი ან გადასაცემი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების შემცირების ან ამ აქტივების გაუფასურების ზარალის მტკიცებულებას, აღნიშნული ზარალი სრულად უნდა აღიარდეს ინვესტორის მიერ. როდესაც შიდა ოპერაცია იძლევა შესაძენი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების შემცირების ან ამ აქტივების გაუფასურების ზარალის მტკიცებულებას, ინვესტორმა უნდა აღიაროს მიღებულ ზარალში მისი წილი.

5. მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში არაფულადი აქტივის შეტანა მოცემული მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის კაპიტალის წილის სანაცვლოდ უნდა აღირიცხოს ამავე მუხლის პუნქტის 3 შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნულ შენატანს არ გააჩნია კომერციული შინაარსი და შემოსულობა ან ზარალი მიიჩნევა არარეალიზებულად და არ აღიარდება გარდა 26 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა. მსგავსი არარეალიზებული შემოსულობები და ზარალი უნდა გამოირიცხოს კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხული ინვესტიციის საპირისპიროდ და არ უნდა აისახოს გადავადებული შემოსულობების ან ზარალის სახით ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, სადაც ინვესტიციები აღირიცხება კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

6. როდესაც მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის კაპიტალის წილის მიღებასთან ერთად ერთეული იღებს ფულად ან არა-ფულად აქტივებს, ერთეული აღნიშნულ ფულად ან არა-ფულად აქტივებთან დაკავშირებულ შენატანზე მიკუთვნებული შემოსულობის ან ზარალის ნაწილს სრულად აღიარებს ნამეტში ან დეფიციტში.

7. ინვესტიცია კაპიტალ-მეთოდით აღირიცხება იმ თარიღიდან, როდესაც იგი ხდება მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა. ინვესტიციის შემენისას ინვესტიციის თვითღირებულებასა და ინვესტირებული ერთეულის იდენტიფიცირებადი აქტივების და ვალდებულებების ნეტო რეალურ ღირებულებაში ერთეულის წილს შორის ნებისმიერი სხვაობა შემდეგნაირად უნდა აღირიცხოს:

ა) როდესაც ერთეული მოიცავს გუდვილს, რომელიც დაკავშირებულია მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივი საქმიანობაში ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებასთან, აღნიშნული გუდვილის ამორტიზაცია არ არის ნებადართული;

ბ) ინვესტირებული ერთეულის იდენტიფიცირებადი აქტივების და ვალდებულებების ნეტო რეალურ ღირებულებაში ერთეულის წილის ნებისმიერი ნამეტი ინვესტიციის თვითღირებულებაზე აისახება შემოსავლად მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ნამეტში ან დეფიციტში ერთეულის წილის განსაზღვრისას იმ პერიოდში, როდესაც შეძენილ იქნა ინვესტიცია.

8. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის უახლესი ხელმისაწვდომი ფინანსური ანგარიშგება გამოიყენება. როდესაც ერთეულის საანგარიშგებო

პერიოდის დასასრული განსხვავდება მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის საანგარიშგებო პერიოდისაგან, მაშინ:

ა) კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისათვის მოძიებული უნდა იქნეს დამატებითი ფინანსური ინფორმაცია ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღით; ან

ბ) გამოყენებული უნდა იქნეს მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის უახლესი ფინანსური ანგარიშგება, კორექტირებული იმ მნიშვნელოვანი ოპერაციების ან მოვლენების გავლენის ასახვისათვის, რომლებსაც ადგილი ჰქონდა აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღს შორის პერიოდში.

9. ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს ერთიანი სააღრიცხვო პოლიტიკის საფუძველზე მსგავს გარემოებებში განხორციელებული მსგავსი ოპერაციების და მომხდარი მოვლენების აღსარიცხად.

10. როდესაც მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა მსგავს გარემოებებში მსგავსი ოპერაციების და მოვლენების აღრიცხვისათვის ერთეულისაგან განსხვავებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას იყენებს, უნდა განხორციელდეს კორექტირება, რათა მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის სააღრიცხვო პოლიტიკა შეესაბამებოდეს ერთეულის პოლიტიკას როდესაც მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ფინანსური ანგარიშგებები გამოიყენება ერთეულის მიერ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების მიზნით, გარდა ამ მუხლის მე-11 პუნქტით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

11. მიუხედავად ამ მუხლის პუნქტ 10-ში მოცემული მოთხოვნებისა, თუ ერთეულს გააჩნია წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, რომელიც საინვესტიციო ერთეულია, ერთეულმა რომელიც იყენებს კაპიტალ მეთოდს, უნდა შეინარჩუნოს საინვესტიციო ერთეულის მიერ გამოყენებული რეალური ღირებულებით შეფასება, მეკავშირე ერთეულის წილთან მიმართებით კონტროლირებულ ერთეულში.

12. როდესაც მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას გააჩნია გადაუხდელი დაგროვილი პრივილეგირებული აქციები, რომლებსაც ფლობენ ერთეულისგან განსხვავებული მხარეები და რომლებიც კლასიფიცირებულია, როგორც კაპიტალი, ერთეული განსაზღვრავს თავის წილს ნამეტიდან ან დეფიციტიდან დივიდენდების კორექტირების შემდეგ მიუხედავად იმისა, გაცხადებულია თუ არა დივიდენდების გადახდა.

13. როდესაც ერთეულის წილი მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის დეფიციტში ტოლია ან აღემატება მის წილს მოცემულ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, ერთეული წყვეტს შემდგომ დეფიციტში თავისი წილის აღიარებას. წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში არის მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება, რომელიც განისაზღვრება კაპიტალ-მეთოდით გრძელვადიან წილთან ერთად, რაც არსებითად ქმნის მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ერთეულის ნეტო ინვესტიციის ნაწილს. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით აღიარებული დეფიციტი, რომელიც აღემატება ერთეულის ინვესტიციას ჩვეულებრივ აქციებში, მიმართება ამ ინვესტორის წილის სხვა კომპონენტებზე, მათი რიგითი რანგის შებრუნებული თანმიმდევრობით.

14. ინვესტორის წილის ნულამდე დაცემის შემთხვევაში, დამატებითი დეფიციტი წარმოიქმნება და ვალდებულებები აღიარდება მხოლოდ ინვესტორის მიერ მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის სახელით აღებული იურიდიული და კონსტრუქციული ვალდებულებების ან შესრულებული გადახდების მოცულობით. თუ მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა შემდგომში აღიარებს ნამეტს, ინვესტორი განაახლებს თავისი წილის აღიარებას ამ ნამეტში მას შემდეგ, რაც ეს წილი არაღიარებულ ზარალში მის წილს გაუტოლდება.

მუხლი 184. გაუფასურების ზარალი

გაუფასურების ზარალის აღრიცხვა წარმოებს წინამდებარე ინსტრუქციის მოთხოვნების შესაბამისად.

საბიუჯეტო ორგანიზაცია ასევე უფლებამოსილია გაუფასურებული ზარალი აღრიცხოს სსბასს-ს 21, სსბასს-29-ის შესაბამისად.

თავი XXIV საცნობარო მუხლები

მუხლი 185. საცნობარო მუხლების აღრიცხვა

1. საცნობარო მუხლები გამოიყენება დამატებითი ინფორმაციის უზრუნველსაყოფად, რომლებიც არ განიხილება საბალანსო მუხლებად.
2. საცნობარო მუხლში „საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები“ (01) – აღრიცხება ის ძირითადი აქტივები, რომლებიც მიღებულია იჯარით სხვა ორგანიზაციებისაგან, იჯარის ხელშეკრულებაში გათვალისწინებული აქტივის ღირებულებით. იჯარით აღებული აქტივების ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს მეიჯარეებისა და აქტივების თითოეული ობიექტის მიხედვით.
3. საცნობარო მუხლში „პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები“ (02) – აღრიცხება ორგანიზაციის მიერ დროებით, პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები (მათ შორის, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების შესასრულებლად მიღებული სპეციალური მოწყობილობები, სახელმწიფო პროგრამის შესასრულებლად მიღებული მანქანა-დანადგარები, მოწყობილობები და სხვა მატერიალური ფასეულობები), გარდა სახელმწიფოს საკუთრებაში მიქცეული მოძრავი ქონებისა და „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად განსაკარგავად გადაცემული მოძრავი ქონებისა, რომლის აღრიცხვა, შენახვა, შეფასება და განკარგვის წესი რეგულირდება მოქმედი კანონმდებლობით. პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებულ მატერიალურ ფასეულობათა ანალიზური აღრიცხვა რაოდენობრივ-თანხობრივად წარმოებს მესაკუთრე ორგანიზაციის, ფასეულობათა სახეების, ხარისხის და შენახვის ადგილების მიხედვით როგორც სახელშეკრულებო, ისე შეძენის ფასებით, ბუღალტრული აღრიცხვის დავთრებში.
4. საცნობარო მუხლში „გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება“ (03) – აღრიცხება გადახდისუუნარო დებიტორების (გარდა სასამართლო გადაწყვეტილებით ჩამოწერილი დავალიანებისა) ჩამოწერილი დავალიანებები, მათი ჩამოწერის მომენტიდან ხუთი წლის განმავლობაში, მათზე მეთვალყურეობისა და მოვალეთა ქონებრივი მდგომარეობის შეცვლის შემთხვევაში დავალიანებათა შესაძლო ამოღების მიზნით. ამ დავალიანებების დასაფარად მიღებული თანხები ჩამოიწერება მოცემული მუხლიდან და ექვემდებარება შესაბამის ანგარიშებზე აღრიცხვას. გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილ დავალიანებათა ანალიზური აღრიცხვა წარმოებს მიმდინარე ანგარიშებისა და დებიტორული დავალიანებების აღრიცხვის დავთარში დებიტორების რეკვიზიტების მითითებით.
5. საცნობარო მუხლში „ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში“ (04) – აღრიცხება ექსპლუატაციაში გადაცემული, ხარჯებში ასახული მატერიალური მარაგები, თუ ასეთი მატერიალური მარაგების აღრიცხვა ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკითაა განსაზღვრული.
6. საცნობარო მუხლში „პირობითი აქტივები“ (05) – აღრიცხება ისეთი მოთხოვნები, რომლებიც ძალაში შედის მხოლოდ შეთანხმებული პირობის ან პირობების წარმოქმნისას, უფლებების დადგენით, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მომავალ გადაწყვეტილებებზე, მათ შორის, მოთხოვნები მიყენებული ზიანის ასანაზღაურებლად, მოთხოვნები განხილვის სტადიაში მყოფ სასამართლო საქმეებთან დაკავშირებით და სხვა მოთხოვნები.
7. საცნობარო მუხლში „პირობითი ვალდებულებები“ (06) – აღრიცხება ვალდებულებები, რომლებიც ძალაში შედის მხოლოდ შეთანხმებული პირობის ან პირობების წარმოქმნისას; მოვალეობების დადგენით, რომელმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მომავალ გადაწყვეტილებებზე, მათ შორის, მესამე მხარისათვის გადახდის გარანტია – აკრედიტივების, საკრედიტო ხაზების, გაუთვალისწინებელ

საგადასახადო ვალდებულებებთან დაკავშირებული ხარჯების დაფარვის გარანტიების, რომლებიც წარმოიქმნება მთავრობასა და სხვა ერთეულებს შორის გაფორმებული ხელშეკრულებებით ან სხვა სახით და სხვა ვალდებულებები.

8. საცნობარო მუხლში „საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა“ (07) – აღირიცხება დანახარჯები, რომლებიც გაიწევა კაპიტალის საკუთარი სახსრებით შექმნასთან დაკავშირებით, მათ შორის, მომუშავეთა ანაზღაურება, საქონელი და მომსახურება და ა. შ.

9. საცნობარო მუხლში „ამორტიზებული ძირითადი აქტივები“ (08) – აღირიცხება სრულად გაცვეთილი (ამორტიზებული) ძირითადი აქტივები, საწყისი (ისტორიული) ღირებულების, არსებითი გაუმჯობესების, გადაფასების შედეგად განსაზღვრული ღირებულებების მითითებით, მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად ჩამოწერამდე.

10. საცნობარო მუხლში „ვადაგადაცილებული დავალიანებები“ (09) – აღირიცხება საანგარიშო წლის წინა პერიოდებში წარმოქმნილი და დაუფარავი ყველა სახის კრედიტორული დავალიანება.

11. საცნობარო მუხლში „ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები“ (10) – აღირიცხება ექსპლუატაციაში გადაცემული, ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები, თუ ასეთი მცირეფასიანი აქტივების აღირიცხვა ორგანიზაციის სააღრიცხვო პოლიტიკითაა განსაზღვრული.

12. საცნობარო მუხლში „განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება“ (11) – აღირიცხება „სახელმწიფო ქონების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად ორგანიზაციის მიერ სსიპ – საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მომსახურების სააგენტოსათვის განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება (კანონმდებლობით განსაზღვრული მიღება-ჩაბარების აქტის გაფორმების შემთხვევაში).

13. საცნობარო მუხლში „საბანკო გარანტიები“ (12) – აისახება სახელმწიფო შესყიდვების კანონით გათვალისწინებული გარანტიები (ორგანიზაციის მიერ ავანსად განხორციელებული გადახდების დროს).

14. საცნობარო მუხლში „ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანება (13) - აღირიცხება კრედიტორული დავალიანებების არარეალურობის, მიების ხანდაზმულობის ვადის გასვლის ან სხვა შემთხვევაში ჩამოწერილი თანხები.

ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშთა გეგმა

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2018 წლის 19 დეკემბრის ბრძანება №459 - ვებგვერდი, 24.12.2018წ.

ანგარიშები	ბუღალტრული ანგარიშის N	საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მუხლი
აქტივები	1100-2400	
ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1100-1500	62
მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1100-1300	62
ფულადი სახსრები	1100-1200	6212
ნაღდი ფული სალაროში ეროვნულ ვალუტაში	1110	
ნაღდი ფული სალაროში უცხოურ ვალუტაში	1120	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში	1210	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში ეროვნულ ვალუტაში	1211	
მიმდინარე ანგარიში ბანკში უცხოურ ვალუტაში	1212	

სხვა ანგარიშები ბანკში	1220	
მიმდინარე ანგარიში არასაბიუჯეტო სახსრებისათვის ხაზინაში	1230	
ანგარიში მიზნობრივი გრანტების და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის	1240	
ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1250	
დეპოზიტები ხაზინაში ეროვნულ ვალუტაში	1260	
დეპოზიტები ხაზინაში უცხოურ ვალუტაში	1270	
ხაზინის სავალუტო ანგარიში	1280	
სხვა ანგარიშები ხაზინაში	1290	
გადასახადების სახაზინო ანგარიში	1291	
სხვადასხვა ანგარიში ხაზინაში	1292	
სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300	
ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	1310	6213
მოკლევადიანი სესხები	1320	6214
მოკლევადიანი საბიუჯეტო სესხები	1321	
მოკლევადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	1322	
მოკლევადიანი მოთხოვნები ფინანსური იჯარით	1323	
აქციები და სხვა კაპიტალი	1330	6215
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	1340	6217
სხვა მოკლევადიანი დებიტორული დავალიანებები	1350	6218
საბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1351	
არასაბიუჯეტო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1352	
დეპოზიტებზე და სხვა ფინანსური აქტივებზე დარიცხული პროცენტები	1353	
მოთხოვნები დარიცხული ჯარიმებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით	1354	
მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	1355	
მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით	1356	
საგადასახადო აქტივები	1360	
საშემოსავლო გადასახადი	1361	
მოგების გადასახადი	1362	
ქონების გადასახადი	1363	
დამატებული ღირებულების გადასახადი	1364	
აქციზის გადასახადი	1365	
იმპორტის გადასახადი	1366	
სხვა გადასახადები	1367	
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1370	
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400	
მოთხოვნები ბარტერთ	1410	

მოთხოვნები სადაზღვევო კომპანიების მიმართ	1420	
მოთხოვნები წინასწარი გადახდებით	1430	
მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1431	
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1432	
მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით	1440	
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები	1450	
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით	1451	
მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით	1452	
მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით	1453	
ანგარიშვალდებული პირების მიმართ სხვა მოთხოვნები	1454	
მომუშავეების მიმართ მოთხოვნები	1460	
მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	1461	
მოთხოვნები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	1462	
მომუშავეების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1463	
მოთხოვნები წინასწარ გადახდილი გადასახდლებით	1470	
სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1480	
მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით	1481	
მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების	1482	
სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები	1483	
გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1500	
გრძელვადიანი სესხები	1510	
გრძელვადიანი საბიუჯეტო სესხები	1511	
გრძელვადიანი სესხები არასაბიუჯეტო სახსრებით	1512	
გრძელვადიანი მოთხოვნები ფინანსური იჯარით	1513	
აქციები და სხვა კაპიტალი	1520	
სხვა გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები	1530	
სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები	1540	
არაფინანსური აქტივები	1600-2000	
მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივები	1600	
მატერიალური მარაგები	1600	612
სტრატეგიული მარაგები	1610	6121
სხვა მატერიალური მარაგები	1620	6122
ნედლეული და მასალები	1621	61221
დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	1622	61222
მზა პროდუქცია	1623	61223
შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი	1624	61224

ფულადი დოკუმენტები	1625	
სათადარიგო ნაწილები	1626	
სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627	
გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივები	2100-2400	
ძირითადი აქტივები	2100	611
შენობა-ნაგებობები	2110	6111
საცხოვრებელი შენობები	2111	61111
არასაცხოვრებელი შენობები	2112	61112
საგზაო მაგისტრალები	2113	61113
ქუჩები	2114	61114
გზები	2115	61115
ხიდები	2116	61116
გვირაბები	2117	61117
გაყვანილობის სისტემები	2118	61118-61119- 61110
სხვა ნაგებობები	2119	611111
მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2120	6112
სატრანსპორტო საშუალებები	2121	61121
სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2122	61122
სხვა ძირითადი აქტივები	2130	6113
კულტივირებული აქტივები	2131	61131
არამატერიალური ძირითადი აქტივები	2132	61132
სხვა დანარჩენი ძირითადი აქტივები	2140	
დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი	2141	
საოპერაციო იჯარით მიღებული ქონების არსებითი	2142	
გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200	2
ტექნიკა	2210	
ინვენტარი	2220	
მოწყობილობა	2230	
სხვა მცირეფასიანი აქტივები	2240	
ფასეულობები	2300	613
ძვირფასი ქვები და ლითონები	2310	
ხელოვნების ნიმუშები	2320	
სხვა ფასეულობები	2330	
არაწარმოებული აქტივები	2400	614
მიწა	2410	6141
წიაღისეული	2420	6142
სხვა ბუნებრივი აქტივები	2430	6143
არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	2440	6144
საინვესტიციო ქონება	2500	

საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული შენობები ან შენობის	2510	
საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული მიწა	2520	
ვალდებულებები	3000	
მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100	63
ვალდებულებები დეპოზიტებით	3110	6312
ვალდებულებები ფასიანი ქაღალდებით, გარდა აქციებისა	3120	6313
ვალდებულებები მოკლევადიანი სესხებით	3130	6314
მოკლევადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3131	
მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3132	
მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	3133	
ვალდებულებები აქციებით და სხვა კაპიტალით	3140	6315
წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3150	6317
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200	6318
საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3210	
არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები ბარტერით	3220	
საგადასახადო და ბიუჯეტის წინაშე სხვა ვალდებულებები	3240	
გადასახდელი მოგების გადასახადი	3241	
გადასახდელი დღგ	3242	
გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	3243	
სხვა გადასახდელები	3244	
ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები საკასო	3245	
გადასახდელი ქონების გადასახდი	3246	
გადასახდელი აქციზი	3247	
გადასახდელი იმპორტის გადასახადი	3248	
მომუშავეებთან და სტიპენდიანტებთან დაკავშირებული ვალდებულებები	3250	
შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3251	
შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3252	
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის შიგნით	3253	
ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	3254	
დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3255	
დამქირავებლის მიერ სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3256	
ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით	3257	
გადასახდელი სტიპენდიები	3258	

სოციალური დაზღვევის ანარიცხები	3259	
ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	3260	
სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3270	
ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3271	
სასქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3272	
სახელმწიფოს ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით	3273	
დამქირავებლის ვალდებულება საპენსიო სქემაში შეტანით	3274	
მომუშავეთა ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით	3275	
სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3280	
წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	3281	
წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	3282	
დარიცხული გადასახდელი რენტა	3283	
დარიცხული გადასახდელი პროცენტები	3284	
გადასახდელი დივიდენდები	3285	
სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები	3286	
მოკლევადიანი ანარიცხები	3287	
გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300	
გრძელვადიანი ვალდებულებები სესხებით	3310	
გრძელვადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3311	
გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3312	
გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	3313	
სხვა გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3320	
გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3330	
საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3331	
არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3332	
სხვა გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3333	
გრძელვადიანი ანარიცხები	3334	
დაფინანსება	4000	
ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება	4100	
ბიუჯეტიდან მიღებული დაფინანსება პენსიებისა და დახმარებების გასაცემად	4200	

კაპიტალი	5000	
წმინდა ღირებულება	5100	
საკუთარი კაპიტალი	5200	
საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5210	
გაუნაწილებელი მოგება	5220	
დაუფარავი ზარალი	5230	
შემოსავლები	6000	
გადასახადები	6100	1
საშემოსავლოს გადასახადი	6110	
მოგების გადასახადი	6120	
ქონების გადასახადი	6130	
დღგ-ის გადასახადი	6140	
აქციზის გადასახადი	6150	
იმპორტის გადასახადი	6160	
სხვა გადასახადები	6170	
სოციალური შენატანები	6200	11
გრანტები	6300	12
გრანტები ფულადი ფორმით	6310	
მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით	6311	
კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	6312	
გრანტები სასაქონლო ფორმით	6320	
მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით	6321	
კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	6322	
სხვა შემოსავლები	6400	14
შემოსავლები საკუთრებიდან	6410	141
პროცენტები	6411	1411
დივიდენდები	6412	1412
კვაზი კორპორაციების შემოსავლიდან ამოღებული თანხები	6413	1413
ქონებასთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც სადაზღვევო პოლისის მფლობელებზე ვრცელდება	6414	1414
რენტა	6415	1415
საქონლისა და მომსახურების გაყიდვები	6420	142
საბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	6421	1421
ადმინისტრაციული მოსაკრებლები	6422	1422
არასაბაზრო წესით გაყიდული საქონელი და მომსახურება	6423	1423
საქონლისა და მომსახურების პირობითი გაყიდვები	6424	1424
სანქციები ჯარიმები და საურავები	6430	143
ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6440	144
მიმდინარე ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6441	
კაპიტალური ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა	6442	
სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები	6450	145

ხარჯები	7000	2
მომუშავეთა ანაზღაურება	7100	21
ხელფასები	7110	121
ხელფასები ფულადი ფორმით	7111	1211
ხელფასები სასაქონლო ფორმით	7112	1212
სოციალური შენატანები	7120	212
საქონელი და მომსახურება	7200	22
შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება	7210	221
მივლინება	7220	222
ოფისის ხარჯები	7230	223
წარმომადგენლობითი ხარჯები	7240	224
კვებისა და სამედიცინო ხარჯები	7250	225; 226
კვების ხარჯები	7251	225
სამედიცინო ხარჯები	7252	226
რბილი ინვენტარისა და უნიფორმის შეძენის და პირად ჰიგიენასთან დაკავშირებული ხარჯები	7260	227
ტარნსპორტის, ტექნიკისა და იარაღის ექსპლუატაციისა და მოვლა-	7270	228
სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები	7280	229
სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება	7290	2210
ძირითადი კაპიტალის მოხმარება	7300	23
ძირითადი აქტივების ფიზიკური ცვეთა	7310	
მორალური ცვეთა და შემთხვევითი დაზიანებით გამოწვეული დანაკარგები	7320	
პროცენტი	7400	24
სუბსიდიები	7500	25
გრანტები	7600	26
გრანტები ფულადი ფორმით	7610	
მიმდინარე გრანტები ფულადი ფორმით	7611	
კაპიტალური გრანტები ფულადი ფორმით	7612	
გრანტები სასაქონლო ფორმით	7620	
მიმდინარე გრანტები სასაქონლო ფორმით	7621	
კაპიტალური გრანტები სასაქონლო ფორმით	7622	
სოციალური უზრუნველყოფა	7700	27
სოციალური დაზღვევა	7710	271
სოციალური დახმარება	7720	272
დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება	7730	273
სხვა ხარჯები	7800	28
ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები გარდა პროცენტისა	7810	281
სხვადასხვა ხარჯები	7820	282
სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯები	7821	2821
სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები	7822	2822

არასაოპერაციო შემოსავლები/არასაოპერაციო ხარჯები	8000	
არასაოპერაციო შემოსავლები	8100	
არასაოპერაციო ხარჯები	8200	
საცნობარო მუხლები		
საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები	01	
პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები	02	
გადახდისუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება	03	
ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში	04	
პირობითი აქტივები	05	
პირობითი ვალდებულებები	06	
საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა	07	
ამორტიზებული ძირითადი აქტივები	08	
ვადაგადაცილებული დავალიანებები	09	
ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	10	
განსაკარგავად გადასაცემი მოძრავი ქონება	11	
საბანკო გარანტიები	12	
ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანება	13	

ორგანიზაციის დასახელება

ფინანსური ანგარიშგება

20.... წლის -----სათვის

პერიოდულობა: წლიური/კვარტალური

საანგარიშგებო ვალუტა: ლარი

დამრგვალების დონე: ერთეული

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

მთავარი ბუღალტერი:

ბ.ა.

თარიღი:

თარიღი:

ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგება (ბალანსი)*				
	დასახელება	ანგარიში	31	31
			დეკემბერი (საანგარიშო წელი)	დეკემბერი (საანგარიშო წლის წინა წელი)
010	აქტივები			
020	მოკლევადიანი აქტივები			
030	ფულადი სახსრები	1100-1200		
040	სხვა მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1300		
050	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1400		
060	სხვა მატერიალური მარაგები	1620		
070	სულ მოკლევადიანი აქტივები			
080	გრძელვადიანი აქტივები			
090	გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები	1500		
100	სტრატეგიული მარაგები	1610		
110	გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	2200		
120	ძირითადი აქტივები	2100		
130	ფასეულობები	2300		
140	არაწარმოებული აქტივები	2400		
150	საინვესტიციო ქონება	2500		
160	სულ გრძელვადიანი აქტივები			
170	ბალანსი			
180	ვალდებულებები			
190	მოკლევადიანი ვალდებულებები და სხვა კრედიტორული დავალიანებები			
200	მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3100		
210	სხვა მოკლევადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3200		
220	სულ მოკლევადიანი ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები			
230	გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები და კრედიტორული დავალიანებები	3300		
240	სულ გრძელვადიანი ვალდებულებები			
250	სულ ვალდებულებები			
260	კაპიტალი			
270	აქტივების წმინდა ღირებულება	5100		
280	გაუნაწილებელი მოგება	5220		
290	დაუფარავი ზარალი	5230		
300	სულ კაპიტალი			
310	ბალანსი			

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:
 მთავარი ბუღალტერი:
 ბ.ა.

თარიღი:
 თარიღი:

ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშგება*

დასახელება		_____ 31 დეკემბერი (საანგარიშო წელი)			_____ 31 დეკემბერი (საანგარიშო წლის წინა წელი)
		საბიუჯეტო სახსრები	არასაბიუჯეტო სახსრები	სულ	
010	ბიუჯეტიდან დაფინანსება				
020	შემოსავლები (030+040+050+060)				
030	გადასახადები				
040	სოციალური შენატანები				
050	გრანტები				
060	სხვა შემოსავლები (070+080+090+100+110)				
070	ა. შემოსავლები საკუთრებიდან				
080	ბ. საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია				
090	გ. სანქციები, ჯარიმები, საურავები				
100	დ. ნებაყოფლობითი ტრანსფერები, გარდა გრანტებისა				
110	ე. სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები				
120	სულ (010+020)				
130	ხარჯები				
140	მომუშავეთა ანაზღაურება				
150	საქონელი და მომსახურება				
160	ძირითადი კაპიტალის მოხმარება				
170	პროცენტი				
180	სუბსიდიები				
190	გრანტები				
200	სოციალური უზრუნველყოფა				
210	სხვა ხარჯები				
220	სულ (140+150+160+170+180+190+200+210)				
230	ფინანსური შედეგი (120-220)				

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:
მთავარი ბუღალტერი:
ბ.ა.

თარიღი:
თარიღი:

* აღნიშნული ფორმა წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ანგარიშგება*

დასახელება		საბიუჯეტო სახსრები	არასაბიუჯეტო სახსრები	მესამე პირის გადახდები	სულ
010	წმინდა ღირებულება/მოგება ზარალი				
020	კორექტირებები: ¹				
030	ცვეთა (+)				
040	აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგებისა და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივებისა) და ვალდებულებების, არაფულადი ოპერაციებით და სხვა მოვლენებით, წმინდა მიღება (-/+) ²				
050	მატერიალური მარაგების ზრდა/კლება (-/+)				
060	გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები ზრდა/კლება (-/+)				
070	დებიტორული დავალიანებების ზრდა/კლება (-/+)				
080	კრედიტორული დავალიანებების ზრდა/კლება (+/-)				
090	წმინდა ფულადი სახსრები საოპერაციო საქმიანობიდან ³				
ფულადი სახსრების ნაკადები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან					
110	არაფინანსური აქტივების გაყიდვა				
120	ძირითადი აქტივები				
130	სტრატეგიული მარაგები				
140	ფასეულობები				
150	არაწარმოებული აქტივები				
160	საინვესტიციო ქონება				
170	არაფინანსური აქტივების შესყიდვა				
180	ძირითადი აქტივები				
190	სტრატეგიული მარაგები				
200	ფასეულობები				
210	არაწარმოებული აქტივები				
220	საინვესტიციო ქონება				
230	წმინდა ფულადი სახსრები არაფინანსურ აქტივებში განთავსებული ინვესტიციებიდან ⁴				
ფულადი სახსრების ნაკადები ფინანსური საქმიანობიდან					
240	წმინდა ფინანსური აქტივები, გარდა ფულადი სახსრებისა				
250	წმინდა ფინანსური აქტივები, გარდა ფულადი სახსრებისა				
260	წმინდა ვალდებულებების წარმოქმნა				
270	წმინდა ფულადი სახსრები ფინანსური საქმიანობიდან ⁵				
280	ფულადი სახსრების მარაგების წმინდა ცვლილება ⁶				
290	ფულადი სახსრების ნაშთი წლის დასაწყისში				
300	ფულადი სახსრების ნაშთი წლის ბოლოს				
310	ვალუტა და დეპოზიტებით მიღებული კურსთაშორის სხვაობა (-/+)				
320	დროებით შეზღუდული თანხები (აკრედიტივები)				

¹020=030+040+050+060+070+080

²აქტივების (გარდა მატერიალური მარაგების და გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივების) და ვალდებულებების, არაფულადი ოპერაციებით და სხვა მოვლენებით, მიღებულ და გასულ აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობა, მიღების მეტობის შემთხვევაში აკლდება საანგარიშო პერიოდის წმინდა ღირებულება/მოგება -ზარალს, ხოლო ნაკლებობის დროს ემატება

³090=010+020

⁴230=110-170

⁵270=250+260

⁶280=090+230+270

ფორმა N4

წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგება

N	დასახელება	(საანგარიშო წელი)		
		საბიუჯეტო სახსრები	არასაბიუჯეტო სახსრები	სულ
010	საწყისი ნაშთი			
020	სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებები			
030	წინა პერიოდ(ებ)ის შეცდომები			
040	გადაანგარიშებული საწყისი ნაშთი (010+020+030)			
050	არასაოპერაციო შემოსავლები (060+070)			
060	კურსთა შორის სხვაობით მიღებული შემოსავალი			
070	სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები			
080	არასაოპერაციო ხარჯები (090+100)			
090	კურსთაშორის სხვაობით მიღებული ზარალი			
100	სხვა არასაოპერაციო ხარჯები			
110	ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებები (120+130)			
120	ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებებით			
130	მოგების გადასახადი			
140	საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგი			
150	ნაშთი წლის ბოლოს (040+050-080-110+140)			

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:
 მთავარი ბუღალტერი:
 ბ.ა.

თარიღი:
 თარიღი:

ფორმა N5

ბიუჯეტის და ფაქტობრივი თანხების შედარების ანგარიშგება*							
დასახელება	ბიუჯეტით დამტკიცებული გეგმით	დაზუსტებუ ლი გეგმით	გადახრა % დაზუსტებულ და დამტკიცებულ შორის	საკასო (ფაქტობრი ვი) ხარჯი	გადახრა % საკასო (ფაქტობრივი) ხარჯსა და დაზუსტებულ გეგმასა შორის	დარიცხუ ლი ხარჯი	გადახრა დარიცხულ და საკასო (ფაქტობრივ) ხარჯს შორის
010	ხარჯები						
020	მათ შორის:						
030	შრომის ანაზღაურება						
040	არაფინანსური აქტივების ზრდა						
050	ფინანსური აქტივების ზრდა						
060	ვალდებულებების კლება						

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:
მთავარი ბუღალტერი:
ბ.ა.

თარიღი:
თარიღი:

* აღნიშნული ფორმა წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ინფორმაცია

ორგანიზაციის აქტივების, ვალდებულებების ანგარიშებზე და საცნობარო მუხლებზე არსებული ნაშთების შესახებ*

ორგანიზაციის დასახელება

კოდი

პერიოდულობა: წლიური, კვარტალური 20 წლის

ზომის ერთეული: ლარი

კოდი	აქტივები	ანგარიშის ნომერი	ბათონი წლის (კვარტლის)	ნაშთი წლის დასაწყისისთვის
1	2	3	4	5
I. ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები				
010	წაღდი ფული სალაროში ერთვულ ვალუტაში	1110		
020	წაღდი ფული სალაროში უცხოურ ვალუტაში	1120		
030	მიმდინარე ანგარიში ბანკში ერთვულ ვალუტაში	1211		
040	მიმდინარე ანგარიში ბანკში უცხოურ ვალუტაში	1212		
050	სხვა ანგარიშები ბანკში	1220		
060	მიმდინარე ანგარიში არასამოუკიდო სახსრებისათვის ხაზინაში	1230		
070	ანგარიში მიზნობრივი გრანტების და მიზნობრივი დაფინანსებისათვის	1240		
080	ანგარიში საბიუჯეტო სახსრებით ორგანიზაციის საკასო ხარჯებისათვის	1250		
090	დეპოზიტები ხაზინაში ერთვულ ვალუტაში	1260		
100	დეპოზიტები ხაზინაში უცხოურ ვალუტაში	1270		
110	ხაზინის სავალუტო ანგარიში	1280		
120	გადასახადების სახაზინო ანგარიში	1291		
130	სხვადასხვა ანგარიშები ხაზინაში	1292		
140	ფასიანი ქვალდები, გარდა აქციებისა	1310		
150	მოკლევადიანი საბიუჯეტო სესხები	1321		
160	მოკლევადიანი სესხები არასამოუკიდო სახსრებით	1322		
170	მოკლევადიანი მოთხოვნები ფინანსური ოჯართ	1323		
180	აქციები და სხვა კაპიტალი	1330		
190	წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	1340		
200	სამოუკიდო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1351		
210	არასამოუკიდო სესხებზე დარიცხული პროცენტები	1352		
220	დეპოზიტებზე და სხვა ფინანსურ აქტივებზე დარიცხული პროცენტები	1353		
230	მოთხოვნები დარიცხული გარემოებით, სანქციებით და საკუთრებასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლებით	1354		
240	მოთხოვნები ფულად სახსრებზე აქტივების/მომსახურების მიწოდებით	1355		
250	მოთხოვნები ფულადი სახსრების დანაკლისებით	1356		
260	საშემოსავლო გადასახადი	1361		
270	მოგების გადასახადი	1362		
280	ქონების გადასახადი	1363		
290	დამატებული ღირებულების გადასახადი	1364		
300	აქციის გადასახადი	1365		
310	იმპორტის გადასახადი	1366		
320	სხვა გადასახადები	1367		
330	სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი ფინანსური აქტივები	1370		
340	მოთხოვნები ბარტერით	1410		
350	მოთხოვნები სადაზღვევო კომპანიების მიმართ	1420		
360	მოთხოვნები საქონლის და მომსახურების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1431		
370	მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების მიღებაზე წინასწარი გადახდებით	1432		
380	მოთხოვნები არაფინანსური აქტივების დანაკლისებით	1440		
390	ანგარიშვალდებულებები პირების მიმართ მოთხოვნები ავანსად გაცემული თანხებით	1451		
400	მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით	1452		
410	მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების ანგარიშვალდებულ პირზე გადაცემით	1453		
420	ანგარიშვალდებულებები პირების მიმართ სხვა მოთხოვნები	1454		
430	მოთხოვნები მიღებულ მთლიან შიგნით	1461		
440	მოთხოვნები მიღებულ მთლიან შიგნით	1462		
450	მომსახურების მიმართ სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1463		
460	მოთხოვნები წინასწარ გადახდილი გადასახადებით	1470		
470	სხვა მოკლევადიანი მოთხოვნები	1480		
480	მოთხოვნები მოკლევადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით	1481		
490	მოთხოვნები გრძელვადიანი არაფინანსური აქტივების გადაცემით	1482		
500	სხვა დანარჩენი მოკლევადიანი მოთხოვნები	1483		
510	გრძელვადიანი საბიუჯეტო სესხები	1511		
520	გრძელვადიანი სესხები არასამოუკიდო სახსრებით	1512		
530	გრძელვადიანი მოთხოვნები ფინანსური ოჯართ	1513		
540	აქციები და სხვა კაპიტალი	1520		
550	სხვა გრძელვადიანი ფინანსური აქტივები	1530		
560	სხვა გრძელვადიანი მოთხოვნები	1540		
II. არაფინანსური აქტივები				
570	სტრატეგიული მარაგები	1610		
580	წილდოული და მასალები	1621		
590	დაუმთავრებელი წარმოება/მომსახურება	1622		
600	შპს პროდუქცია	1623		
610	შემდგომი რეალიზაციისათვის შექმნილი საქონელი	1624		
620	ფულადი დოკუმენტები	1625		
630	სათადარიგო ნაწილები	1626		
640	სხვა დანარჩენი მატერიალური მარაგები	1627		
650	საცხოვრებელი შენობები	2111		
660	არასაცხოვრებელი შენობები	2112		
670	საგზაო მაგისტრალები	2113		
680	ქონები	2114		
690	გზები	2115		
700	ხიდები	2116		
710	გვირაბები	2117		
720	გაყვანილობის სისტემები	2118		
730	სხვა ნაგებობები	2119		
740	სატრანსპორტო საშუალებები	2121		
750	სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	2122		
760	კულტურული აქტივები	2131		
770	არამატერიალური ძირითადი აქტივები	2132		
780	დაუმთავრებელი ძირითადი აქტივი	2141		
790	საოპერაციო ოჯართ მიღებული ქონების არსებითი გაუმჯობესება	2142		
800	ტენიკა	2210		
810	ინვენტარი	2220		
820	მოწყობილობა	2230		
830	სხვა მცირეფასიანი აქტივები	2240		
840	ძირფასი ქვები და ლითონები	2310		
850	ხელფასების ნიმუშები	2320		
860	სხვა ფასეულობები	2330		
870	მიწა	2410		
880	წიაღისეული	2420		

890	სხვა ბუნებრივი აქტივები	2430		
900	არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	2440		
910	საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული ან შენობის ნაწილი	2510		
920	საინვესტიციო ქონებად გამოყენებული მიწა	2520		

კოდი	ვალდებულებები და კაპიტალი	ანგარიშის ნომერი	ნაშთი წლის (ვარტლის) ბოლოს	ნაშთი წლის დასაწყისისთვის
1	2	3	4	5
III. ვალდებულებები				
930	ვალდებულებები დეპოზიტებით	3110		
940	ვალდებულებები ფასიანი ქაღალდებით, გარდა აქციებისა	3120		
950	მოკლევადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3131		
960	მოკლევადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3132		
970	მოკლევადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	3133		
980	ვალდებულებები აქციებით და სხვა კაპიტალით	3140		
990	წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3150		
1000	საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3210		
1010	არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული ვალდებულებები	3220		
1020	ვალდებულებები ბარტერთ	3230		
1030	გადასახდელი მოგების გადასახადი	3241		
1040	გადასახდელი დღგ	3242		
1050	გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი	3243		
1060	სხვა გადასახდელი	3244		
1070	ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები საკასო შესრულებით	3245		
1080	გადასახდელი ქონების გადასახადი	3246		
1090	გადასახდელი აქციზი	3247		
1100	გადასახდელი იმპორტის გადასახადი	3248		
1110	შტატით მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3251		
1120	შტატგარეშე მომუშავეთათვის დარიცხული ხელფასები	3252		
1130	ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის მიგნით	3253		
1140	ვალდებულებები მივლინებით ქვეყნის გარეთ	3254		
1150	დამქირავებლის მიერ ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3255		
1160	დამქირავებლის მიერ სასაქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3256		
1170	ვალდებულებები ორგანიზაციის მომუშავეების ხელფასებიდან დაკავებული თანხებით	3257		
1180	გადასახდელი სტაჟნდები	3258		
1190	სოციალური დაზღვევის ანარიცხები	3259		
1200	ვალდებულებები დეპონენტების მიმართ	3260		
1210	ფულადი ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3271		
1220	სასქონლო ფორმით გაწეული სოციალური დახმარებით დარიცხული ვალდებულებები	3272		
1230	სახელმწიფოს ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით	3273		
1240	დამქირავებლის ვალდებულება საპენსიო სქემაში შეტანით	3274		
1250	მომუშავეთა ვალდებულება საპენსიო სქემაში შენატანით	3275		
1260	წინასწარ მიღებული საიჯარო ქირა	3281		
1270	წინასწარ მიღებული სხვა შემოსავლები	3282		
1280	დარიცხული გადასახდელი რენტა	3283		
1290	დარიცხული გადასახდელი პროცენტები	3284		
1300	გადასახდელი დივიდენდები	3285		
1310	სხვა დარიცხული მოკლევადიანი ვალდებულებები	3286		
1320	მოკლევადიანი ანარიცხები	3287		
1330	გრძელვადიანი ვალდებულებები საბიუჯეტო სესხებით	3311		
1340	გრძელვადიანი სასესხო ვალდებულებები არასაბიუჯეტო სახსრებით	3312		
1350	გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსური იჯარით	3313		
1360	სხვა გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები	3320		
1370	საქონლის და მომსახურების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3331		
1380	არაფინანსური აქტივების მოწოდებით დარიცხული გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3332		
1390	სხვა გრძელვადიანი კრედიტორული დავალიანებები	3333		
1400	გრძელვადიანი ანარიცხები	3334		
1410	წმინდა ღირებულება	5100		
1420	საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	5210		
1430	გაუნაწილებელი მოგება	5220		
1440	დაუფარავი "ზარალი"	5230		
საცნობარო მუხლები				
1450	საოპერაციო იჯარით აღებული ძირითადი აქტივები და მათთან დაკავშირებული დანახარავები	01		
1460	პასუხსაგებ შენახვაზე მიღებული მატერიალური ფასეულობები	02		
1440	გადახდისუუნარო დებიტორების ჩამოწერილი დავალიანება	03		
1450	ხარჯებში ჩამოწერილი მარაგები ექსპლუატაციაში	04		
1460	პირობითი აქტივები	05		
1470	პირობითი ვალდებულებები	06		
1480	საკუთარი სახსრებით კაპიტალის შექმნა	07		
1490	ამორტიზებული ძირითადი აქტივები	08		
1500	ვადაგადაცილებული დავალიანებები	09		
1510	ექსპლუატაციაში მყოფი ხარჯებში ჩამოწერილი გრძელვადიანი მცირეფასიანი აქტივები	10		
1520	განსაკარგავად გადასვლით მოძრავი ქონება	11		
1530	საბანკო გარანტიები	12		
1540	ჩამოწერილი კრედიტორული დავალიანება	13		

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

მთავარი ბუღალტერი: _____

ბ.ა

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

** ანგარიში ნულოვანი ნაშთით ინფორმაციაში არ აისახება

თარიღი:

თარიღი:

280	2.4.1 საგარეო ვალდებულებებზე	241																		
290	2.4.1.1 ორმხრივ კრედიტორებზე	2411																		
300	2.4.1.2 მრავალმხრივ კრედიტორებზე	2412																		
310	2.4.1.3 კომერციული ორგანიზაციებზე	2413																		
320	2.4.1.4 სხვა საგარეო ვალდებულებებზე	2414																		
330	2.4.2 საშინაო ვალდებულებებზე გარდა სახელმწიფო ერთეულებისა	242																		
340	2.4.3 სახელმწიფო ერთეულებიდან აღებულ საშინაო ვალდებულებებზე	243																		
350	2.5 სუბსიდიები	25																		
360	2.6 გრანტები	26																		
370	2.6.1 გრანტები უცხო სახელმწიფოთა მთავრობებს	261																		
380	2.6.1.1 მიმდინარე	2611																		
390	2.6.1.2 კაპიტალური	2612																		
400	2.6.2 გრანტები საერთაშორისო ორგანიზაციებს	262																		
410	2.6.2.1 მიმდინარე	2621																		
420	2.6.2.2 კაპიტალური	2622																		
430	2.6.3 გრანტები სხვა სახელმწიფო ერთეულებს	263																		
440	2.6.3.1 მიმდინარე	2631																		
450	2.6.3.2 კაპიტალური	2632																		
460	2.7 სოციალური უზრუნველყოფა	27																		
470	2.7.1 სოციალური დაზღვევა	271																		
480	2.7.1.1 ფულადი ფორმით	2711																		
490	2.7.1.2. სასაქონლო ფორმით	2712																		
500	2.7.2 სოციალური დახმარება	272																		
510	2.7.2.1 ფულადი ფორმით	2721																		
520	2.7.2.2. სასაქონლო ფორმით	2722																		
530	2.7.3 დამქირავებლის მიერ გაწეული სოციალური დახმარება	273																		
540	2.7.3.1 ფულადი ფორმით	2731																		
550	2.7.3.2. სასაქონლო ფორმით	2732																		
560	2.8 სხვა ხარჯები	28																		
570	2.8.1 ქონებასთან დაკავშირებული ხარჯები, გარდა პროცენტისა	281																		
580	2.8.2 სხვადასხვა ხარჯები	282																		
590	2.8.2.1 მიმდინარე	2821																		
600	2.8.2.2 კაპიტალური	2822																		

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი: _____

თარიღი:

ბ.ა

390	2.1 ძირითადი აქტივები	311									
400	2.1.1 შენობა-ნაგებობები	3111									
410	2.1.1.1 საცხოვრებელი შენობები	31111									
420	2.1.1.2 არასაცხოვრებელი შენობები	31112									
430	2.1.1.3 საგზაო მაგისტრალები	31113									
440	2.1.1.4 ქუჩები	31114									
450	2.1.1.5 გზები	31115									
460	2.1.1.6 ხიდები	31116									
470	2.1.1.7 გვირაბები	31117									
480	2.1.1.8 საკანალიზაციო და წყლის მომარაგების სისტემები	31118									
490	2.1.1.9 ელექტროგადამცემი ხაზები	31119									
500	2.1.1.10 მილსადენები	311110									
510	2.1.1.11 სხვა შენობა-ნაგებობები	311111									
520	2.1.2 მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	3112									
530	2.1.2.1 სატრანსპორტო საშუალებები	31121									
540	2.1.2.2 სხვა მანქანა-დანადგარები და ინვენტარი	31122									
550	2.1.3 სხვა ძირითადი აქტივები	3113									
560	2.1.3.1 კულტივირებული აქტივები	31131									
570	2.1.3.2 არამატერიალური ძირითადი აქტივები	31132									
580	2.1.3.2.1 ლიცენზიები	311321									
590	2.1.3.2.2 სხვა არამატერიალური ძირითადი აქტივები	311322									
600	2.2 მატერიალური მარაგები	312									
610	2.2.1 სტრატეგიული მარაგები	3121									
620	2.2.2 სხვა მატერიალური მარაგები	3122									
630	2.2.2.1 ნედლეული და მასალები	31221									
640	2.2.2.2 დაუმთავრებელი წარმოება	31222									
650	2.2.2.3 მზა პროდუქცია	31223									
660	2.2.2.4 შემდგომი რეალიზაციისათვის შემენილი საქონელი	31224									
670	2.3 ფასეულობები	313									
680	2.4 არაწარმოებული აქტივები	314									
690	2.4.1 მიწა	3141									
700	2.4.2 წიაღისეული	3142									
710	2.4.3 სხვა ბუნებრივი აქტივები	3143									
720	2.4.3.1 რადიოსიხშირული სპექტრით სარგებლობის ლიცენზია	31431									
730	2.4.3.2 სხვა დანარჩენი ბუნებრივი აქტივები	31432									
740	2.4.4 არაწარმოებული არამატერიალური აქტივები	3144									

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი: _____

თარიღი:

ბ.ა

370	3.1 საშინაო	321								
380	3.1.1 ვალუტა და დეპოზიტები	3212								
390	3.1.2 ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	3213								
400	3.1.3 სესხები	3214								
410	3.1.4 აქციები და სხვა კაპიტალი	3215								
420	3.1.5 სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები	3216								
430	3.1.6 წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3217								
440	3.1.7 სხვა დებიტორული დავალიანებები	3218								
450	3.2 საგარეო	322								
460	3.2.1 ვალუტა და დეპოზიტები	3222								
470	3.2.2 ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	3223								
480	3.2.3 სესხები	3224								
490	3.2.4 აქციები და სხვა კაპიტალი	3225								
500	3.2.5 სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები	3226								
510	3.2.6 წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3227								
520	3.2.7 სხვა დებიტორული დავალიანებები	3228								
530	3.3 მონეტარული ოქრო და ნასესხობის სპეციალური უფლება	323								
540	4. ვალდებულებების კლენა	33								
550	4.1 საშინაო	331								
560	4.1.1 ვალუტა და დეპოზიტები	3312								
570	4.1.2 ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	3313								
580	4.1.3 სესხები	3314								
590	4.1.4 აქციები და სხვა კაპიტალი (მხ. სახელმწიფო საწარმოები და ორგანიზაციები)	3315								
600	4.1.5 სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები	3316								
610	4.1.6 წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3317								
620	4.1.7 სხვა კრედიტორული დავალიანებები	3318								
630	4.2 საგარეო	332								
640	4.2.1 ვალუტა და დეპოზიტები	3322								
650	4.2.2 ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა	3323								
660	4.2.3 სესხები	3324								
670	4.2.4 აქციები და სხვა კაპიტალი (მხ. სახელმწიფო საწარმოები და ორგანიზაციები)	3325								
680	4.2.5 სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები	3326								
690	4.2.6 წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები	3327								
700	4.2.7 სხვა კრედიტორული დავალიანებები	3328								

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი: _____

თარიღი:

ბ.ა

ორგანიზაციის ანგარიში არასოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების შედეგად ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების ცვლილებების შესახებ *

ორგანიზაციის დასახელება -----

კოდი -----

ზომის ერთეული: ლარი

პერიოდულობა: წლიური, კვარტალური -----

200 წლის ----- თვის

	ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების დასახელება	არასოპერაციო შემოსავლები კრედიტი (8100)	არასოპერაციო ხარჯები დებეტი (8200)
010	ფინანსური აქტივები		
020	ვალუტა დეპოზიტები		
030	ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა		
040	სესხები		
050	აქციები და სხვა კაპიტალი		
060	სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები		
070	წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები		
080	სხვა დებიტორული დავალიანებები		
090	ფინანსური ვალდებულებები		
100	ვალუტა და დეპოზიტები		
110	ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა		
120	სესხები		
130	აქციები და სხვა კაპიტალი		
140	სადაზღვევო ტექნიკური რეზერვები		
150	წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები		
160	სხვა კრედიტორული დავალიანებები		

შენიშვნა - არასოპერაციო შემოსავლების და ხარჯების ანგარიშების (8100 - 8200) მოკორესპოდენტო ანგარიშებია 010-170 სტრიქონებში მითითებული მუხლების შესაბამისი ანგარიშები და ფორმა ივსება ისე, როგორც ბრუნვათა უწყისი

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი: _____

თარიღი:

ბ.ა

ინფორმაცია მიზნობრივი გრანტების და მიზნობრივი დაფინანსების შესახებ*

ორგანიზაციის დასახელება

კოდი

პერიოდულობა: წლიური, კვარტალური

20---წლის ----- თვის

ზომის ერთეული: ლარი

	უცხოურ ვალუტაში	ეროვნულ ვალუტაში
1 გრანტის მთლიანი მოცულობა		
2 მ.შ მიღებული თანხა		
3 მ.შ სულ დამტკიცებული მოცულობა		
4 მ.შ უკანასკნელი ჩარიცხვა		

	გეგმა	საკასო (ფაქტობრივი)	დარიცხული
1 ნაშთი პერიოდის დასაწყისში			
2 მიმდინარე წლის მოცულობა			
3 სულ (1+2)			
4 ხარჯები			
5 შრომის ანაზღაურება			
6 საქონელი და მომსახურება			
7 პროცენტი			
8 სუბსიდიები			
9 გრანტები			
10 გრანტები საერთაშორისო ორგანიზაციებს			
11 მიმდინარე			
12 კაპიტალური			
13 სოციალური უზრუნველყოფა			
14 სხვა ხარჯები			
15 არაფინანსური აქტივების ზრდა			
16 ფინანსური აქტივების ზრდა			
17 საშინაო			
18 სესხები			
19 საგარეო			
20 სესხები			
21 ვალდებულებების კლება			
22 საშინაო			
23 სესხები			
24 საგარეო			
25 სესხები			
26 სულ მიმდინარე წლის დამტკიცებული მოცულობა			
27 ბიუჯეტის წინაშე ვალდებულებები გრანტის თანხით			

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი: _____

თარიღი:

ბ.ა

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

** ინფორმაცია საცნობარო და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად ასახულია ფინანსურ ანგარიშგებაში

ინფორმაცია არაფინანსური აქტივების ანალიზური აღრიცხვის მონაცემებზე*

ორგანიზაციის დასახელება -----

კოდი

პერიოდულობა: წლიური, კვარტალური -----

200 წლის----- თვის

ზომის ერთეული: ლა

ანალიზური აღრიცხვის მონაცემები														
დასახელება	საანგარიშო პერიოდის დასაწყისში			საანგარიშო პერიოდის დასაწყისში		საანგარიშო პერიოდში ბოლოს		საანგარიშო პერიოდში გაწეული ფაქტობრივი ხარჯი (საკასო)				საანგარიშო პერიოდში ხარ		
	საბალანსო ანგარიში		საცნობარო მუხლი											
	რაოდენობა	ლირებულეობა	რაოდენობა	რაოდენობა	ლირებულეობა	რაოდენობა	ლირებულეობა	სულ ხარჯი	მ.შ. შეკეთება	მ.შ. საწვავი	მ.შ.სათადარიგო ნაწილები	სულ ხარჯი	მ.შ. შეკეთება	
1	სატრანსპორტო საშუალება სულ:													
	მათ შორის													
1.1	მსუბუქი													
1.2	ჯიპები და შიკაპები													
1.3	სამგზავრო სატრანსპორტო საშუალებები													
1.4	სატვირთო													

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____

მთავარი ბუღალტერი: _____

ბ.ა

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ინფორმაცია

ორგანიზაციების ანგარიშებზე რეცხული ფინანსური აქტივები და მოთხოვნები წარმოშობის წლების მიხედვით *

№	დასახელება	20-- წლისათვის რეცხული დებიტორული დავალიანებები	მათ შორის წარმოშობის წლების მიხედვით											
			სულ	1996- 2005წ.	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ	20... წ
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
010	ს უ ლ													
020	შემოსულობები (დარიცხვით წარმოქმნილი დავალიანებები)													
030	გადასახადები													
040	გრანტები													
050	სხვა შემოსავლები													
060	შემოსავლები საკუთრებიდან													
070	საქონლისა და მომსახურების რეალიზაცია													
080	სანქციები,ჯარიმები,საურავები													
090	ნებაყოფლობითი ტრანსფერები,გრანტების გარდა													
100	შერეული და სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები													
110	არაფინანსური აქტივების კლება													
120	ფინანსური აქტივების კლება													
130	გადასახადებები (წინასწარ,ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი თანხებით													
140	შრომის ანაზღაურება													
150	საქონელი და მომსახურება													
160	მშ. მტკატვარეზე მომუშავეთა ანაზღაურება													
170	მივლინებები													
180	ოფისის ხარჯები													
190	წარმომადგენლობითი ხარჯები													
200	კვების ხარჯები													
210	სამედიცინო ხარჯები													
220	ოსტეოპათიის, უსიფოზის და აიზიდო აქტივების საფუძვლის უსიფოზის													
230	ტრანსპორტისა და ტექნიკის უსიფოზის და სოციალური													
240	სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები													
250	სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება													
260	პროცენტი													
270	სუბსიდიები													
280	გრანტები													
290	სოციალური უზრუნველყოფა													
300	სხვა ხარჯები													
310	არაფინანსური აქტივების ზრდა													
320	ძირითადი აქტივები													
330	მატერიალური მარაგები													
340	ფასეულობები													
350	არაწარმოებული აქტივები													
360	ფინანსური აქტივების ზრდა													
370	ფასიანი ქაღალდები, გარდა აქციებისა													
380	სესხები													
390	აქციები და სხვა კაპიტალი													
400	სხვა ფინანსური აქტივები													
410	სხვა მოთხოვნები (გარდა საბიუჯეტო კლასიფიკაციით განსაზღვრული მუხლებისა)													
420	დანაკლისი													
430	ბარტერი													
440	სხვა დანარჩენი მოთხოვნები													

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი:

თარიღი:

ბ.ა/.

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ინფორმაცია
ორგანიზაციის ანგარიშებზე რიცხვით ვალდებულებები წარმოშობის წლების მიხედვით*

დანართი №10

№	დასახელება	20--	მათ შორის წარმოშობის წლების მიხედვით										
		წლისათვის რიცხვითი კრედიტორუ	1996-2005წ.	20....წ	20.... წ	20.... წ	20.... წ	20.... წ	20.... წ	20....წ	20....წ	20....წ	20....წ
1	2	სულ	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
010	ს უ ლ:												
020	შემოსულობები (წინასწარ მიღებული თანხებით წარმოქმნილი დავალიანებები)												
030	გადასახდელები												
040	შრომის ანაზღაურება												
050	საქონელი და მომსახურება												
060	<i>მშ. შტატგარეშე მომუშავეთა ანაზღაურება</i>												
070	<i>მივლინებები</i>												
080	<i>ოფისის ხარჯები</i>												
090	<i>წარმომადგენლობითი ხარჯები</i>												
100	<i>კვების ხარჯები</i>												
110	<i>სამედიცინო ხარჯები</i>												
120	<i>რბილი ინვენტარის, უნიფორმის და პირადი ჰიგიენის საგნების შეძენის ხარჯები</i>												
130	<i>ტრანსპორტისა და ტექნიკის ექსპლუატაციის და მოვლა შენახვის ხარჯები</i>												
140	<i>სამხედრო ტექნიკისა და ტყვია-წამლის შეძენის ხარჯები</i>												
150	<i>სხვა დანარჩენი საქონელი და მომსახურება</i>												
160	პროცენტი												
170	სუბსიდიები												
180	გრანტები												
190	სოციალური უზრუნველყოფა												
200	სხვა ხარჯები												
210	<i>სხვადასხვა მიმდინარე ხარჯები</i>												
220	<i>სხვადასხვა კაპიტალური ხარჯები</i>												
230	არაფინანსური აქტივების შექმნა												
240	<i>ძირითადი აქტივები</i>												
250	<i>მატერიალური მარაგები</i>												
260	<i>ფასეულობები</i>												
270	<i>არაწარმოებული აქტივები</i>												
280	ვალდებულებები												
290	<i>ფინანსური ვალდებულებები</i>												
300	<i>ფასიანი ქვალდები, გარდა აქციებისა</i>												
310	<i>სესხები</i>												
320	<i>აქციები და სხვა კაპიტალი</i>												
330	<i>სხვა ფინანსური ვალდებულებები</i>												
340	სხვა კრედიტორული დავალიანებები												
350	<i>მათ შორის:</i>												
360	<i>ბარტერი</i>												
370	<i>ბიუჯეტის წინაშე დარიცხული ვალდებულებები საკასო შესრულებით</i>												
380	<i>სხვა დანარჩენი ვალდებულებები</i>												

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი:

თარიღი:

ბ.ა/.

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ინფორმაცია ფინანსური აქტივების და მოთხოვნების შესახებ დებიტორების მიხედვით*

N	ფიზიკური/იურიდიული პირი	თანხა	წარმ. თარიღი	წარმოშობის საფუძველი	მუხლი	შენიშვნა
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
ჯამი						

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

მთავარი ბუღალტერი:

ბ.ა.

თარიღი:

თარიღი:

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ინფორმაცია ვალდებულებების შესახებ კრედიტორების მიხედვით *

N	ფიზიკური/იურიდიული პირი	თანხა	წარმ. თარიღი	წარმოშობის საფუძველი	მუხლი	შენიშვნა
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
ჯამი						

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი:

თარიღი:

მთავარი ბუღალტერი:

თარიღი:

ბ.ა.

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით

ორგანიზაციის აქტივების/მომსახურების უსასყიდლოდ მიღება/გადაცემის შესახებ*

ორგანიზაციის დასახელება: _____

პერიოდულობა: _____

ზომის ერთეული: ლარი

N	თარიღი	ოპერაციის შინაარსი		გაცემა (სახ. ერთეული/სტრუქტურული ქვედანაყოფი)	მიიღო (სახ. ერთეული/სტრუქტურული ქვედანაყოფი)	საწყისი (ისტორიული) ღირებულება (ლარი)	სამალანსო (ნარჩენი) ღირებულება (ლარი)	ბუღალტრული ანგარიში	
		აქტივი	მომსახურება					დებეტი	კრედიტი
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									

ორგანიზაციის ხელმძღვანელი: _____ თარიღი: _____
 მთავარი ბუღალტერი: _____ თარიღი: _____
 ბ.ა.

* აღნიშნული დანართი წარმოდგენილია ნიმუშის სახით