

დანართი №27

**კონცეპტუალური საფუძვლები საჯარო სექტორის
ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური
ანგარიშებისთვის**

კონცეპტუალური საფუძვლების ისტორია

კონცეპტუალური საფუძვლების თავები 1–4 გამოცემულ იქნა 2013 წლის იანვარში.

კონცეპტუალური საფუძვლების შესავალი და თავები 5–8 გამოცემულ იქნა 2014 წლის ოქტომბერში.

კონცეპტუალური საფუძვლები საჯარო სექტორის ერთეულების
ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშებისთვის

შინაარსი

| | გვერდი |
|---|---------|
| შესავალი | 20–24 |
| თავი 1: კონცეპტუალური საფუძვლების როლი და მოქმედების სფერო..... | 25–28 |
| თავი 2: ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მიზნები და მომხმარებლები | 29–46 |
| თავი 3: ხარისხობრივი მახასიათებლები | 47–65 |
| თავი 4: ანგარიშვალდებული ერთეული | 66–71 |
| თავი 5: ფინანსური ანგარიშების ელემენტები..... | 72–98 |
| თავი 6: ფინანსურ ანგარიშებაში აღიარება..... | 99–103 |
| თავი 7: აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება ფინანსურ ანგარიშებაში..... | 104–133 |
| თავი 8: ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენა | 134–152 |
| დანართი: კონცეპტუალური საფუძვლების რეგლამენტირებული პროცედურის გამოცემები | 153 |

საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების კონცეპტუალური საფუძვლების შესავალი

შესავალი

1. საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების კონცეპტუალური საფუძვლებით (შემდეგში „კონცეპტუალური საფუძვლები“) დადგენილია კონცეფციები, რომლებიც გამოყენებულ უნდა იქნეს საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისა (სსბასს) და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (რპმ), რომლებიც გამოიყენება საჯარო სექტორის ერთეულების¹ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების (სდფა) მომზადებისას და წარდგენისას, შემუშავებისას.
2. საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის ძირითადი მიზანია საზოგადოებისთვის მომსახურების გაწევა, მოგების მიღებისა და ინვესტირებისათვის კაპიტალზე უკუგების წარმოქმნის ნაცვლად. ამიტომ, მსგავსი ერთეულების საქმიანობის შედეგების შეფასება ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შემოწმებით მხოლოდ ნაწილობრივ არის შესაძლებელი. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მომხმარებელს უზრუნველყოფს ინფორმაციით ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების პროცესისთვის. ამგვარად, საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებს სჭირდებათ ინფორმაცია ისეთი საკითხების შეფასებისთვის, როგორცაა:
 - ერთეულმა მოქალაქეებს მომსახურება ეფექტიანად და ეფექტურად გაუწია თუ არა;
 - სამომავლო დანახარჯებისთვის ამჟამად ხელმისაწვდომი რესურსები და რამდენად ვრცელდება მათზე შეზღუდვები ან რა პირობებით შეიძლება მათი გამოყენება;
 - რამდენად შეიცვალა მიმდინარე მომსახურებებისათვის გადასახადის გადამხდელთა მომავალი წლის ტვირთი; და

¹ სახელმწიფო სექტორი მოიცავს ნაციონალურ და ქვე-ნაციონალურ (რეგიონულ, შტატის/პროვინციის და ადგილობრივ) მთავრობებსა და დაკავშირებულ საჯარო ერთეულებს. ის მოიცავს ასევე საერთაშორისო საჯარო სექტორის ორგანიზაციებს.

- ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევის უნარი გაუმჯობესდა თუ გაუარესდა გასულ წელთან შედარებით.

3. საზოგადოდ, მთავრობებს დიდი ძალაუფლება აქვთ, მათ შორის სამართლებრივი მოთხოვნების დაწესებისა და აღსრულების უფლებამოსილება, ასევე ამ მოთხოვნების შეცვლის შესაძლებლობა. გლობალურად სახელმწიფო სექტორი მნიშვნელოვნად განსხვავდება როგორც კონსტიტუციური მოწყობით, ისე მუშაობის მეთოდებით. თუმცა, სახელმწიფო სექტორში მმართველობა, როგორც წესი, მოიცავს აღმასრულებელი ხელისუფლების საკანონმდებლო ორგანოსადმი (ან ეკვივალენტური ორგანოსადმი) ანგარიშვალდებულებას.
4. ქვემოთ ხაზგასმულია სახელმწიფო სექტორის მახასიათებლები, რომელიც სსბასს-ის საბჭომ გაითვალისწინა წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების შემუშავებისას.

არაგაცვლითი ოპერაციების მოცულობა და ფინანსური მნიშვნელობა

5. არაგაცვლითი ოპერაციით ერთეული სხვა მხარისგან იღებს ღირებულებას, სანაცვლოდ დაახლოებით თანაბარი ღირებულების უშუალოდ გადაცემის გარეშე. მსგავსი ოპერაციები გავრცელებულია სახელმწიფო სექტორში. პიროვნების ან პიროვნებათა ჯგუფის მიერ მიღებული მომსახურების დონე და ხარისხი, როგორც წესი, პირდაპირ დაკავშირებული არ არის დაკისრებული გადასახადების დონესთან. პიროვნებას ან ჯგუფს შეიძლება მოუწიოს დანახარჯის ან საზღაურის გადახდა და/ან შეიძლება მოუწიოს გარკვეული შენატანის გაკეთება გარკვეული მომსახურების ხელმისაწვდომობისთვის. მაგრამ მსგავსი ოპერაციები, საზოგადოდ, არაგაცვლითი ხასიათისაა, რადგან პიროვნების ან პიროვნებათა ჯგუფის მიერ სარგებლის სახით მიღებული ღირებულება მიახლოებით თანაბარი არ იქნება იმ საზღაურის ან შენატანების თანხისა, რომელიც აღნიშნულმა პიროვნებამ ან პიროვნებათა ჯგუფმა გადაიხადა. არაგაცვლითი ოპერაციების ხასიათმა შეიძლება გავლენა მოახდინოს იმაზე, თუ როგორ აღიარდება, შეფასდება ან წარდგება ისინი, რათა საუკეთესოდ შეუწყოს ხელი მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მომწოდებელთა მიერ ერთეულის შეფასებას.
6. დაბეგვრა კანონიერი, სავალდებულო არაგაცვლითი ოპერაციაა პიროვნებას ან საწარმოებსა და მთავრობას შორის. გადასახადების ამოღების უფლება შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს, რაც დამოკიდებულია ეროვნული მთავრობის, ქვე-ნაციონალური მთავრობისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების უფლებამოსილებებს შორის ურთიერთკავშირზე. საერთაშორისო

საჯარო სექტორის ერთეულები ძირითადად ფინანსდება ნაციონალური, რეგიონული და შტატის მთავრობებისგან ტრანსფერებით. მსგავსი დაფინანსება შეიძლება ხელშეკრულებებით და კონვენციებით რეგულირდებოდეს ან ნებაყოფილობით საფუძველზე განხორციელდეს.

7. მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები ანგარიშვალდებულნი არიან რესურსის მომწოდებლებთან, განსაკუთრებით მათ წინაშე, ვინც რესურსს აწვდით გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო ოპერაციების მეშვეობით. მე-2 თავში, *ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მიზნები და მომხმარებლები*, განხილულია ფინანსური ანგარიშგების ანგარიშვალდებულების მიზანი.

დამტკიცებული ბიუჯეტის მნიშვნელობა

8. მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობა ამზადებს ბიუჯეტს. მრავალ იურისდიქციაში კონსტიტუციური მოთხოვნაა ბიუჯეტის მომზადება და საკანონმდებლო (ან ეკვივალენტური) ორგანოს მიერ დამტკიცებული ბიუჯეტის გასაჯაროება. საკანონმდებლო (ან ეკვივალენტური) ორგანო ახორციელებს ზედამხედველობას, მოქალაქეები და მათ მიერ არჩეული წარმომადგენლები ერთეულის ხელმძღვანელობისგან ფინანსურ ანგარიშვალდებულებას მოითხოვენ ბიუჯეტისა და სხვა მექანიზმების მეშვეობით. ხშირ შემთხვევაში დამტკიცებული ბიუჯეტი გადასახადების დონეების დადგენის საფუძველი და საკანონმდებლო ორგანოსგან ხარჯვის დამტკიცების პროცესის შემადგენელი ნაწილია.
9. დამტკიცებული ბიუჯეტის მნიშვნელობის გამო ინფორმაცია, რომელიც მომხმარებელს საშუალებას აძლევს ფინანსური შედეგები შეადაროს ბიუჯეტით განსაზღვრულს, ხელს უწყობს იმის შეფასებას, თუ რამდენად შესარულა საჯარო სექტორის ერთეულმა თავისი მიზნები. მსგავსი ინფორმაცია ხელს უწყობს ანგარიშვალდებულებას და გადაწყვეტილებების მიმღებებისთვის ინფორმაციას უზრუნველყოფს მომდევნო ბიუჯეტისთვის. ბიუჯეტთან მიმართებით ანგარიშგება სახელმწიფო ფინანსებთან დაკავშირებულ საკანონმდებლო მოთხოვნებთან შესაბამისობის წარმოჩენის გავრცელებული მექანიზმია. საბიუჯეტო ინფორმაციასთან დაკავშირებით მომხმარებელთა მოთხოვნები განხილულია მე-2 თავში.

სახელმწიფო სექტორის პროგრამების ხასიათი და ხანგრძლივობა

10. სახელმწიფო სექტორის მრავალი პროგრამა გრძელვადიანია და

მოვალეობების დაკმაყოფილება დამოკიდებულია სამომავლო დაბეგვრასა და შენატანებზე. სახელმწიფო სექტორის პროგრამების შედეგად წარმოქმნილი მრავალი დაპირება და სამომავლო გადასახადების დაკისრების უფლებამოსილება არ აკმაყოფილებს მე-5 თავში, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები*, მოცემულ ვალდებულებისა და აქტივის განმარტებებს. ამგვარად, მსგავსი დაპირებები და უფლებამოსილება ფინანსურ ანგარიშგებაში არ აღიარდება.

11. შედეგად, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება და საქმიანობის ფინანსური შედეგები ვერ უზრუნველყოფს ინფორმაციას, რომელიც მომხმარებელს სჭირდება გრძელვადიანი პროგრამების შესახებ, განსაკუთრებით სოციალური დახმარების პროგრამების შემთხვევაში. მრავალი გადაწყვეტილების ფინანსურ შედეგს გავლენა ექნება მომავალში, მრავალი წლისა და შეიძლება დეკადის განმავლობაშიც კი, ამიტომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები, რომელიც ერთეულის ფინანსებისა და პროგრამების გრძელვადიანი მდგრადობის შესახებ პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციას შეიცავს, აუცილებელია ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის, როგორც ეს მე-2 თავშია განხილული.
12. მართალია, პოლიტიკური კონტროლი შეიძლება რეგულარულად იცვლებოდეს, მაგრამ ეროვნული სახელმწიფოები, საზოგადოდ, ხანგრძლივად არსებობენ. მართალია, მათ შეიძლება მკაცრი ფინანსური სირთულეები და დეფოლტი განიცადონ სახელმწიფო სავალო მოვალეობებთან დაკავშირებით, მაგრამ ეროვნული სახელმწიფოები აგრძელებენ არსებობას. როდესაც ქვე-ნაციონალური ერთეულები განიცდიან ფინანსურ სირთულეებს, შეიძლება ნაციონალურმა მთავრობამ ბოლო ინსტანციის გამსესხებლის როლი შეასრულოს ან ფართომასშტაბიანი გარანტიები უზრუნველყოს. ქვე-ნაციონალური ერთეულების ძირითადი მომსახურების გაწევის დაპირებების დაფინანსება შეიძლება გაგრძელდეს ზედა დონის მთავრობის მიერ. სხვა შემთხვევებში, საჯარო სექტორის ერთეულებმა, რომლებსაც არ შეუძლიათ თავიანთი ვალდებულებების შესრულება მათი ანგარიშსწორების ვადის დადგომისას, შეიძლება არსებობა გააგრძელონ თავიანთი საქმიანობის რესტრუქტურირაციის მეშვეობით.
13. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძველია ფუნქციონირებადი საწარმოს პრინციპი. აღნიშნული პრინციპის ინტერპრეტაცია უნდა ასახავდეს პუნქტებში 11 და 12 განხილულ საკითხებს.

საჯარო სექტორში აქტივებისა და ვალდებულებების ხასიათი და დანიშნულება

14. საჯარო სექტორში ძირითადი აქტივებისა და სხვა აქტივების ფლობის ძირითადი მიზეზია მათი მომსახურების პოტენციალი, ნაცვლად მათი ფულადი ნაკადის წარმოქმნის უნარისა². გაწეული მომსახურების სახეების გამო საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ გამოყენებული აქტივების მნიშვნელოვანი ნაწილი სპეციალიზებულია - მაგალითად, გზები და სამხედრო აქტივები. მსგავსი აქტივების ბაზარი შეიძლება შეზღუდული იყოს და მაშინაც კი, როდესაც ეს ასე არ არის, შეიძლება მნიშვნელოვანი ადაპტირება გახდეს საჭირო სხვა ოპერაციებში ამ აქტივების გამოსაყენებლად. აღნიშნული ფაქტორები გავლენას ახდენენ მსგავსი აქტივების შეფასებაზე. მე-7 თავში, *აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება ფინანსურ ანგარიშგებაში*, განხილულია აქტივების შეფასების საფუძველი.
15. მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები შეიძლება ფლობდნენ აქტივებს, რომლებსაც წვლილი შეაქვთ ქვეყნის ან რეგიონის ისტორიულ და კულტურულ ხასიათში - მაგალითად, ხელოვნების საგანძური, ისტორიული შენობები და ხელოვნების სხვა ნიმუშები. ისინი შეიძლება ასევე პასუხისმგებელნი იყვნენ ეროვნული პარკებისა და ადგილობრივი ფლორითა და ფაუნით მდიდარ ბუნებრივ ტერიტორიებზე. მსგავსი ერთეულები და ტერიტორიები, როგორც წესი, გასაყიდად გამიზნული არ არის, თუნდაც არსებობდეს ბაზარი. სანაცვლოდ, მთავრობებსა და საჯარო სექტორის ერთეულებს მათი დაცვისა და ახლანდელი და მომავალი თაობებისთვის შენარჩუნების პასუხისმგებლობა აქვთ.
16. მთავრობებს ხშირ შემთხვევაში უფლებამოსილება აქვთ ბუნებრივ და სხვა რესურსებზე, როგორცაა მინერალური რესურსები, წყალი, სათევზაო ადგილები, ტყეები და ელექტრომაგნიტური სპექტრი. აღნიშნული უფლებამოსილება მთავრობებს მსგავსი რესურსების ლიცენზიის გაცემის ან მათი გამოყენებიდან როიალტებისა და გადასახადების მიღების საშუალებას აძლევს. მე-5 და მე-6, *ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება*, თავებში მოცემულია აქტივის განმარტება და აღიარების კრიტერიუმები.
17. მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები მომსახურების

² საჯარო სექტორის მრავალი აქტივი წარმოქმნის ფულად ნაკადებს, მაგრამ ხშირ შემთხვევაში ეს არ არის მათი ფლობის ძირითადი მიზეზი.

გაწევის მიზნებთან დაკავშირებით იღებენ ვალდებულებებს. მრავალი ვალდებულება წარმოიქმნება არაგაცვლითი ოპერაციებიდან და მოიცავს ვალდებულებებს, რომლებიც დაკავშირებულია სოციალური დახმარების პროგრამების განხორციელებასთან. ვალდებულებები შეიძლება ასევე წარმოიშვას მთავრობის, როგორც ბოლო ინსტანციის გამსესხებლის როლიდან და ასევე კატასტროფის მსხვერპლისთვის რესურსების გადაცემის მოვალეობებიდან. ამასთან, მრავალ მთავრობას აქვს მოვალეობები, რომლებიც წარმოიქმნება ფულადი ოპერაციებიდან, როგორცაა მაგალითად მიმოქცევაში არსებული ვალუტა. ვალდებულების განმარტება და აღიარების კრიტერიუმები განხილულია მე-5 და მე-6 თავებში.

საჯარო სექტორის ერთეულების მარეგულირებელი ფუნქცია

18. მრავალ მთავრობასა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებს აქვთ ეკონომიკის გარკვეულ დარგებში მოქმედი საწარმოების უშუალოდ ან სპეციალურად შექმნილი სააგენტოების მეშვეობით რეგულირების უფლებამოსილება. რეგულირების საბაზისო სახელმწიფო პოლიტიკის არსია საზოგადოების ინტერესის დაცვა კონკრეტული სახელმწიფო პოლიტიკის მიზნების შესაბამისად. მარეგულირებელი ინტერვენციები შეიძლება განხორციელდეს ასევე ბაზრის არასრულყოფილების ან გარკვეული მომსახურებებისთვის საბაზრო ჩავარდნის შემთხვევებში, ან ისეთი ფაქტორების შესარბილებლად, როგორცაა დაბინძურება, რომლის გავლენის ფასწარმოქმნის მეშვეობით გადაცემა არ ხდება. მსგავსი მარეგულირებელი საქმიანობა ხორციელდება სამართლებრივი პროცესის შესაბამისად.
19. მთავრობებმა შეიძლება ასევე განახორციელონ საკუთარი თავისა და საჯარო სექტორის ერთეულების რეგულირება. შეიძლება განსჯის გამოყენება იქნეს საჭირო იმის განსაზღვრისთვის, მსგავსი რეგულირება წარმოქმნის თუ არა საჯარო სექტორის ერთეულების, რომელთა აქტივებისა და ვალდებულების აღიარებაა საჭირო, უფლებებსა და მოვალეობებს, ან საჯარო სექტორის ერთეულის უნარს, ცვლილება შეიტანოს მსგავს რეგულირებაში, გავლენა აქვს თუ არა იმაზე, თუ როგორ აღირიცხება მსგავსი უფლებები და მოვალეობები. მე-5 თავში განხილულია უფლებები და მოვალეობები.

ურთიერთობა სტატისტიკურ ანგარიშებთან

20. მრავალი მთავრობა გამოსცემს ორი ტიპის ფაქტობრივ ფინანსურ ინფორმაციას: (ა) სახელმწიფო მმართველობის სექტორის (GGS) სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკას (GFS) მაკროეკონომიკური ანალიზისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის, და (ბ)

ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებებს (ფინანსური ანგარიშგებები) ანგარიშვალდებულებისა და საწარმოს დონეზე გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის, მათ შორის ფინანსური ანგარიშგება მთლიანად მთავრობის ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის.

21. მაკროეკონომიკური სტატისტიკის ყოვლისმომცველი სტანდარტები მოცემულია *ეროვნული ანგარიშების სისტემაში* (SNA). ეროვნული ანგარიშების სისტემა არის ეროვნული ეკონომიკისა და მისი კომპონენტების, სახელმწიფო მმართველობის სექტორის ჩათვლით, სისტემური და დეტალური აღწერის საფუძველი. შემდეგ აღნიშნული სტანდარტები გამოიყენება ეროვნულ და რეგიონულ დონეზე, მაგალითად, ევროკავშირში, „ევროპული ანგარიშების სისტემის“ მეშვეობით. ეროვნული ანგარიშების სისტემის ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებები მოიცავს საერთაშორისო სავალუტო ფონდის სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის სახელმძღვანელოს.
22. სსბასს-ის შესაბამის ფინანსურ ანგარიშგებასა და სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ანგარიშებს მრავალი საერთო აქვთ. ანგარიშგების ორივე საფუძველები ეხება (ა) ფინანსურ, დარიცხვის საფუძველზე მომზადებულ ინფორმაციას, (ბ) მთავრობის აქტივებს, ვალდებულებებს, ამონაგებსა და ხარჯებს და (გ) ფულადი ნაკადების შესახებ სრულყოფილ ინფორმაციას. ანგარიშგების ამ ორ საფუძველს შორის მნიშვნელოვანი დუბლირებაა, რაც ამყარებს ამ ინფორმაციას.
23. თუმცა, სსბასს-ისა და სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის (GFS) ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებებს განსხვავებული მიზნები აქვს. საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ფინანსური ანგარიშგების მიზნებია ისეთი ინფორმაციის მიწოდება ანგარიშვალდებულ ერთეულზე, რომელიც სასარგებლო იქნება ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებისთვის ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის (GFS) ანგარიშები გამოიყენება (ა) ფისკალური პოლიტიკის ალტერნატივების ანალიზის, პოლიტიკის შემუშავებისა და ფისკალური პოლიტიკის გავლენის შეფასებისათვის, (ბ) ეკონომიკაზე გავლენის განსაზღვრისთვის და (გ) ფისკალური შედეგების ქვეყნისა და საერთაშორისო დონეზე შესადარებლად. აქცენტია სახელმწიფო მმართველობის სექტორისა (GGS) და ზოგადად საჯარო სექტორის ეკონომიკაზე გავლენის შეფასებაზე, სრულყოფილი მაკროეკონომიკური სტატისტიკური საფუძველების ფარგლებში.
24. აღნიშნული განსხვავებული მიზნები და განსხვავებულ

ანგარიშვალდებულ ერთეულებზე აქცენტის გაკეთება განაპირობებს გარკვეული ოპერაციებისა და მოვლენების განსხვავებულ აღრიცხვას. ამ ორ სააღრიცხვო სისტემას შორის იმ განსხვავებების ამოღება, რომლებსაც ფუნდამენტური მნიშვნელობა არა აქვს მათი განსხვავებული მიზნებისა და ანგარიშვალდებულ ერთეულებისათვის, და ერთადერთი, ინტეგრირებული ფინანსური ინფორმაციის სისტემის გამოყენება როგორც სსბასს-ის შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების, ისე სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის (GFS) ანგარიშების შესაქმნელად, სასარგებლო იქნება მომხმარებლებისათვის, ანგარიშის ხარისხის, დროულობისა და აღქმადობის თვალსაზრისით. აღნიშნული საკითხები და მათი გავლენა განხილულია მე-2, მე-4, *ანგარიშვალდებული ერთეული*, და მე-7 თავებში, სადაც განხილულია ფინანსური ანგარიშგების, ანგარიშვალდებულ ერთეულისა და შეფასების მიზნები.

თავი 1: კონცეპტუალური საფუძვლების როლი და მოქმედების
სფერო

შინაარსი

| | პუნქტები |
|--|----------|
| კონცეპტუალური საფუძვლების როლი | 1.1 |
| კონცეპტუალური საფუძვლების მოქმედების სფერო | 1.2–1.3 |
| ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები | 1.4–1.7 |
| კონცეპტუალური საფუძვლების გამოყენება | 1.8 |
| დასკვნის საფუძველი | |

კონცეპტუალური საფუძვლების როლი

1.1 საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების კონცეპტუალური საფუძვლებით (შემდეგში „კონცეპტუალური საფუძვლები“) დადგენილია კონცეფციები, რომლებიც იმ საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის (შემდეგში „ფინანსური ანგარიში“) წარდგენის საფუძველია, რომლებიც ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდს იყენებენ. სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (სსბასს) ამ კონცეფციებს გამოიყენებს სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებისა (სსბასს) და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შესამუშავებლად, რომლებიც გამოიყენება საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადებისა და წარდგენისათვის.

კონცეპტუალური საფუძვლების მოქმედების სფერო

1.2 კონცეპტუალური საფუძვლებით არ დგინდება სავალდებულო მოთხოვნები იმ საჯარო სექტორის ერთეულების ფინანსური ანგარიშების წარდგენისთვის, რომლებმაც მიიღეს სსბასს, მას უპირატესი მოქმედების უფლება არა აქვს არც სსბასს-ზე და არც რეკომენდებული პრაქტიკის სახელმძღვანელო მითითებებზე. ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და საქმიანობების აღიარებასთან, შეფასებასა და წარდგენასთან დაკავშირებული სავალდებულო მოთხოვნები მოცემულია სსბასს-ებში.

1.3 წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში შეიძლება მოცემული იყოს სახელმძღვანელო მითითებები ფინანსური ანგარიშების საკითხებზე, რომლებიც ასახული არ არის სსბასს-ებში ან რეკომენდებულ პრაქტიკულ მითითებებში (RPGs). ასეთ ვითარებაში ფინანსური ანგარიშების მომზადებლებსა და სხვებს შეუძლიათ მიმართონ კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ განმარტებებს, აღიარების კრიტერიუმებს, შეფასების პრინციპებსა და სხვა კონცეფციებს და გაითვალისწინონ მათი გამოყენებადობა.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები

1.4 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მთავრობებისა და საჯარო სექტორის ერთეულების გამჭვირვალე ფინანსური ანგარიშის წარდგენის ცენტრალური კომპონენტია და ხელს უწყობს და აუმჯობესებს მას. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიში არის

ფინანსური ანგარიში, რომლის მიზანია იმ მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება, რომლებსაც არ შეუძლიათ მოითხოვონ მათ სპეციფიკურ საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე მორგებული ფინანსური ანგარიშების მომზადება.

- 1.5 ფინანსური ინფორმაციის ზოგიერთ მომხმარებელს შეიძლება ჰქონდეს მის სპეციფიკურ საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე მორგებული ფინანსური ანგარიშების მომზადების მოთხოვნის უფლებამოსილება. მართალია, ასეთი მხარეების მიზნებისათვის შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში მოცემული ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, მაგრამ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები არ მზადდება მათ სპეციფიკურ საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე რეაგირების მიზნით.
- 1.6 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მრავალ ანგარიშს მოიცავს, რომელთაგან თითოეული უშუალოდ ეხება ფინანსური ანგარიშების წარდგენის მოქმედების სფეროში შემავალი მიზნების გარკვეული ასპექტებსა და საკითხებს. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებას, მის განმარტებით შენიშვნებსა (შემდეგში მოიხსენიება როგორც ფინანსური ანგარიშგება, თუ სხვაგვარად არ არის მითითებული) და დამატებით ინფორმაციას, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას.
- 1.7 ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფერო განსაზღვრავს იმ ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და საქმიანობების საზღვრებს, რომლებიც შეიძლება აისახოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში. ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფერო განისაზღვრება ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებებით და ფინანსური ანგარიშის მიზნებით. ფაქტორები, რომლებიც განაპირობებს ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროს ჩამოყალიბებას, განხილულია მომდევნო თავში.

კონცეპტუალური საფუძვლების გამოყენება

- 1.8 წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლები ვრცელდება იმ საჯარო სექტორის ერთეულების ფინანსურ ანგარიშებზე, რომლებიც სხსას-ს იყენებენ. ამგვარად, ის ვრცელდება ეროვნულ, რეგიონულ, შტატის/პროვინციისა და ადგილობრივი მთავრობის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე. ის გამოიყენება ასევე საჯარო სექტორის ერთეულების ფართო სპექტრისთვის, მათ შორის:

- სამინისტროები, დეპარტამენტები, პროგრამები, საბჭოები, კომისიები, სააგენტოები;
- საჯარო სექტორის სოციალური დაცვის ფონდები, ტრასტები და საკანონმდებლო ორგანო; და
- საერთაშორისო სახელმწიფო ორგანიზაციები.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

კონცეპტუალური საფუძვლების როლი და მოქმედების სფერო

დს1.1 წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულია კონცეფციები, რომლებსაც სსბასსს გამოიყენებს სსბასს-ისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შესამუშავებლად, რომელთა მიზანია ფინანსური ანგარიშის საკითხებთან დაკავშირებით მომხმარებლებისა და სხვებისთვის დახმარების გაწევა. სსბასს-ში მოცემულია სავალდებულო მოთხოვნები. სსბასს და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებები (RPGs) შეიქმნა სათანადო გულისხმიერების პროცესის შედეგად, რომელიც დაინტერესებულ მხარეებს უზრუნველყოფს შეთავაზებულ კონკრეტულ მოთხოვნებთან, სხვადასხვა იურისდიქციაში არსებულ პრაქტიკასთან ამ მოთხოვნების შესაბამისობის ჩათვლით, დაკავშირებით წვლილის შეტანის შესაძლებლობით.

დს1.2 წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლები ხელს უწყობს სსბასს-ის შემუშავებას. ამგვარად, ის შესაფერისია ყველა ერთეულისთვის, რომელიც სსბასს-ს იყენებს. მთლიანად მთავრობის დონეზე სსბასს-ის შესაბამისად მომზადებულ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში შეიძლება ასევე ყველა საჯარო ერთეულის კონსოლიდირება, მიუხედავად იმისა, ამ ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები სსბასს-ებთან შესაბამისობაშია თუ არა.

სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები

დს1.3 სტანდარტის შემდგენლები „სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშს“ ხშირად აღწერენ, როგორც ფინანსურ ანგარიშებს, რომელიც მომზადებულია იმ მომხმარებელთა მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად, რომელთაც აქვთ ისეთი ფინანსური ანგარიშების მომზადების მოთხოვნის უფლებამოსილება, რომელშიც გამჟღავნებულია ინფორმაცია, რომელიც მათ სჭირდებათ კონკრეტული მიზნებისთვის. სსბასსს აცნობიერებს, რომ სსბასს-ის მოთხოვნები ეფექტურად და სასარგებლოდ გამოიყენებოდა (და შეიძლება ასე გაგრძელდეს) სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადებისთვის.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები

დს1.4 წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში აღიარებულია, რომ

მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები შეიძლება შეიცავდეს დამატებით ინფორმაციას, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას. ამგვარად, კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულია ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფერო, რომელიც უფრო ყოვლისმომცველია, ვიდრე ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო. წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების ქვემოთ მოცემულ მე-2 თავში, *ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მიზნები და მომხმარებლები*, გამოვლენილია ფინანსური ანგარიშის მიზნები და ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები. მასში მოცემულია ასევე ძირითადი მომხმარებლების სავარაუდო საინფორმაციო მოთხოვნილებები, რომელიც შეიძლება ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროში შედიოდეს.

2013 წლის იანვარი

თავი 2: ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მიზნები და მომხმარებლები

შინაარსი

| | პუნქტი |
|---|-----------|
| ფინანსური ანგარიშის მიზნები..... | 2.1–2.2 |
| ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლები | 2.3–2.6 |
| ანგარიშვალდებულება და გადაწყვეტილებების მიღება..... | 2.7–2.10 |
| მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მიმწოდებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებები | 2.11–2.13 |
| ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია...2.14–2.28 | |
| ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები | 2.14–2.17 |
| საბიუჯეტო ინფორმაცია და შესაბამისობა საკანონმდებლო და სხვა წესებთან, რომელთა მეშვეობით რეგულირდება რესურსების მოზიდვა და გამოყენება | 2.18–2.21 |

| | |
|---|-----------|
| მომსახურების გაწევის მიზნების მიღწევა | 2.22–2.24 |
| სამომავლო ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია | 2.25–2.27 |
| ახსნა-განმარტებითი ინფორმაცია | 2.28 |
| ფინანსური ანგარიშგება და ინფორმაცია, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას | 2.29–2.30 |
| ინფორმაციის სხვა წყაროები | 2.31 |
| დასკვნის საფუძველი | |

ფინანსური ანგარიშის მიზნები

- 2.1 საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ფინანსური ანგარიშის წარდგენის მიზნებია ერთეულის შესახებ ისეთი ინფორმაციის უზრუნველყოფა ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლისთვის, რომელიც სასარგებლოა ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის (შემდეგში „სასარგებლო ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის“).
- 2.2 ფინანსური ანგარიშის წარდგენა თვითმიზანი არ არის. მისი დანიშნულებაა ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლების სასარგებლო ინფორმაციით უზრუნველყოფა. ამგვარად, ფინანსური ანგარიშის მიზნები განისაზღვრება ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებსა და მათ საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე მინიშნებით.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლები

- 2.3 მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები რესურსებს იღებენ გადასახადის გადამხდელების, დონორების, გამსესხებლებისა და რესურსის სხვა მომწოდებლებისგან, მოქალაქეებისა და მომსახურების სხვა მიმღებთათვის მომსახურების გაწევაში გამოსაყენებლად. აღნიშნული ერთეულები თავიანთ მართვასა და რესურსების გამოყენებაზე ანგარიშვალდებულები არიან მათ წინაშე, ვინც მათთვის უზრუნველყოფს ამ რესურსებს, ასევე მათ წინაშე, ვინც დამოკიდებულია მათ მიერ ამ რესურსების გამოყენებასა და საჭირო მომსახურების გაწევაზე. ისინი, ვინც უზრუნველყოფს აღნიშნულ რესურსებს და იღებენ, ან მოელიან რომ მიიღებენ, მომსახურებას, ასევე საჭიროებენ ინფორმაციას თავიანთი გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.
- 2.4 ამიტომ, საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები შემუშავებულია ძირითადად იმ მომსახურების მიმღებთა და რესურსების მომწოდებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისთვის, რომელთაც არა აქვთ უფლებამოსილება, რომ საჯარო სექტორის რომელიმე ერთეულს მოსთხოვოს იმ ინფორმაციის გამჟღავნება, რომელიც მათ სჭირდებათ ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები არიან ასევე საკანონმდებლო (ან მსგავსი) ორგანო, პარლამენტის (ან მსგავსი წარმომადგენლობითი ორგანო)

წევრები, რომლებიც ინტენსიურად და მუდმივად იყენებენ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშს, როდესაც ასრულებენ თავიანთ მოვალეობას, როგორც მომსახურების მიმღებთა და რესურსების მიმწოდებელთა ინტერესის წარმომადგენლები. ამგვარად, წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების მიზნებისათვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები არიან მომსახურების მიმღებნი და მათი წარმომადგენლები და რესურსების მიმწოდებლები და მათი წარმომადგენლები (შემდგომი „მომსახურების მიმღებნი და რესურსების მიმწოდებლები“, თუ სხვაგვარად მითითებული არ არის).

2.5 მომხმარებლები მთავრობისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებისგან იღებენ მომსახურებას და მათ უზრუნველყოფენ რესურსებით. ამგვარად, მოქალაქეები არიან ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები. მომსახურების ზოგიერთი მიმღები და რესურსების ზოგიერთი მიმწოდებელი, რომლებიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშს ეყრდნობიან ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის საჭირო ინფორმაციის მისაღებად, შეიძლება არ იყვნენ მოქალაქეები - მაგალითად, რეზიდენტები, რომლებიც გადასახადს იხდიან და/ან სარგებელს იღებენ, მაგრამ მოქალაქეები არ არიან; მრავალმხრივი ან ორმხრივი დონორი სააგენტოები და მრავალი გამსესხებელი და კორპორაცია, რომლებიც მთავრობასთან თანამშრომლობს და უზრუნველყოფს რესურსებით; ასევე ისინი, ვინც აფინანსებს და/ან სარგებელს იღებს საერთაშორისო სამთავრობო ორგანიზაციების მიერ გაწეული მომსახურებისგან. მთავრობები, რომლებიც რესურსებს აწვდიან საერთაშორისო სამთავრობო ორგანიზაციებს, უმეტეს შემთხვევაში დამოკიდებულნი არიან ამ ორგანიზაციების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშზე ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის საჭირო ინფორმაციისთვის.

2.6 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურმა ანგარიშმა, რომელიც აკმაყოფილებს მომსახურების მიმღებთა და რესურსების მიმწოდებელთა ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებთან დაკავშირებულ საინფორმაციო მოთხოვნილებებს, შეიძლება ასევე სასარგებლო ინფორმაცია უზრუნველყოს სხვა მხარეებისთვის და სხვა მიზნებისთვის. მაგალითად, მთავრობის სტატისტიკოსები, ანალიტიკოსები, მედია, ფინანსური მრჩეველები, საზოგადოებრივი დაინტერესებისა და ლობისტური ჯგუფები და სხვები, შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახულ

ინფორმაციას სასარგებლოდ მიიჩნევდნენ თავიანთი მიზნებისათვის. ორგანიზაციებს, რომელთაც აქვთ თავიანთ საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე მორგებული ფინანსური ანგარიშების მომზადების მოთხოვნის უფლებამოსილება - მაგალითად, მარეგულირებელი და საზედამხედველო ორგანოები, აუდიტი, საკანონმდებლო ან სხვა მმართველი ორგანოს ქვეკომიტეტები, ცენტრალური სააგენტოები და ბიუჯეტის მაკონტროლებლები, ერთეულის ხელმძღვანელობა, სარეიტინგო სააგენტოები და ზოგიერთ შემთხვევაში, გამსესხებელი ინსტიტუტები და განვითარებისა და სხვა დახმარების პროვაიდერები. მართალია, აღნიშნული სხვა მხარეებისთვის შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, მაგრამ ისინი ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები არ არიან. ამგვარად, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები არ მზადდება კონკრეტულად მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისათვის.

ანგარიშვალდებულება და გადაწყვეტილებების მიღება

2.7 მთავრობისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების ძირითადი ფუნქციაა ისეთი მომსახურების გაწევა, რომელიც მოქალაქეებისა სხვა რეზიდენტების, რომლებიც შესაბამის კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ, კეთლდღეობას აუმჯობესებს ან უზრუნველყოფს მის შენარჩუნებას. აღნიშნული მომსახურებები მოიცავს, მაგალითად, სოციალური დახმარების პროგრამებისა და პოლიციის, საჯარო განათლების, ეროვნული უსაფრთხოებისა და თავდაცვის მომსახურებებს. უმეტეს შემთხვევებში აღნიშნული მომსახურებები გაიწევა არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად³ და არაკონკურენტულ გარემოში.

2.8 მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები ანგარიშვალდებულნი არიან მათ წინაშე, ვინც რესურსებით ამარაგებთ, ასევე მათ წინაშე, ვინც მათზე დამოკიდებული, რომ ამ რესურსების გამოყენებით მომსახურებას გასწევენ საანგარიშგებო პერიოდში და გრძელვადიან პერიოდში. ანგარიშვალდებულების მოვალეობების შესრულება მოითხოვს ერთეულის მიერ მისთვის ამომრჩევლებისა და სხვებისთვის მომსახურების გაწევის მიზნით მიწოდებული

³ გაცვლითი ოპერაციებია ისეთი ოპერაციები, როდესაც ერთეული იღებს აქტივებს, ან მომსახურებას, ან ფარავს ვალდებულებებს, და გაცვლით ოპერაციაში მონაწილე მეორე მხარეს პირდაპირ გადასცემს დაახლოებით იმავე ღირებულებას. არაგაცვლითი ოპერაციებია ისეთი ოპერაციები, როდესაც ერთეული იღებს ღირებულებას სხვა ერთეულისგან ამ ოპერაციაში მონაწილე მეორე მხარისთვის დაახლოებით იმავე ღირებულების პირდაპირ გადაცემის გარეშე.

რესურსების მართვისა და კანონსა და რეგულირებასთან, ან სხვა წესებთან, რომლითაც რეგულირდება მის მიერ მომსახურების მიწოდება და სხვა ოპერაციების შესრულება, შესაბამისობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებას. საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ გაწეული მომსახურების დაფინანსების ხასიათის გათვალისწინებით (ძირითადად საგადასახადო შემოსავლებისა და სხვა არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით) და ხანგრძლივ პერიოდში აღნიშნული მომსახურების გაწევაზე მომსახურების მიმღებთა დამოკიდებულების გათვალისწინებით, ანგარიშვალდებულების მოვალეობების შესრულებისათვის საჭირო იქნება ინფორმაციის მიწოდება ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ერთეულის მიღწევები საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების გაწევაში და მისი უნარი, განაგრძოს მომსახურების გაწევა მომავალ პერიოდებში.

2.9 მომსახურების მიმღებები და რესურსების მიმწოდებლები ასევე მოითხოვენ ინფორმაციას გადაწყვეტილებების მისაღებად. მაგალითად:

- გამსესხებლები, დონორები და სხვები, ვინც ნებაყოფილობით აწვდიან რესურსებს, მათ შორის გაცვლითი ოპერაციებით, გადაწყვეტილებებს იღებენ იმის თაობაზე, მიაწოდონ თუ არა რესურსები მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მიმდინარე და სამომავლო საქმიანობის მხარდასაჭერად. ზოგიერთ ვითარებაში საკანონმდებლო ან მსგავსმა წარმომადგენლობითმა ორგანომ, რომელიც მისთვის საჭირო ინფორმაციის მიღებისთვის დამოკიდებულია ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშზე, შეიძლება გადაწყვეტილებები მიიღოს ან გავლენა იქონიოს გადაწყვეტილებებზე სახელმწიფო დეპარტამენტების, სააგენტოების ან პროგრამების მიერ მომსახურების გაწევის მიზნების შესახებ და ამ მიზნების მისაღწევად რესურსების განაწილების შესახებ; და
- გადასახადის გადამხდელები, როგორც წესი, მთავრობას ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულს ნებაყოფილობით ან გაცვლითი ოპერაციების შედეგად არ აფინანსებენ. ამასთან, მრავალ შემთხვევაში, მათ უფლება არა აქვთ აირჩიონ, მიიღონ თუ არა საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ მიწოდებული მომსახურება და არც მომსახურების ალტერნატიული მომწოდებლის არჩევის უფლება აქვთ. ამიტომ, მათ მცირე შესაძლებლობა აქვთ იმის თაობაზე გადაწყვეტილებებზე გავლენის უშუალოდ მოსახდენად, მიაწოდონ თუ არა რესურსები მთავრობას და ეს რესურსები კონკრეტული საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ მომსახურების

გაწევაზე განაწილდეს თუ მომსახურების შესყიდვაზე ან გაწეული მომსახურების მოხმარებაზე. თუმცა, მომსახურების მიმღებთ და რესურსის მიმწოდებლებს შეუძლიათ გადაწყვეტილების მიღება არჩევნების მეშვეობით და არჩეული წარმომადგენლობითი ხელმძღვანელი პირების ან თავიანთი წარმომადგენლობითი ორგანოების მეშვეობით - აღნიშნულმა გადაწყვეტილებებმა შეიძლება გავლენა იქონიონ გარკვეული საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის რესურსების განაწილებაზე.

- 2.10 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ანგარიშვალდებულების მიზნებისათვის ასახულმა ინფორმაციამ შეიძლება ხელი შეუწყოს გადაწყვეტილების მიღებას. მაგალითად, წარსულში მომსახურების გაწევის დანახარჯების, ეფექტიანობისა და ეფექტურობის, ასევე დანახარჯების ანაზღაურების დონის, წყაროებისა და სამომავლო საქმიანობის მხარდაჭერისთვის ხელმისაწვდომი რესურსების შესახებ ინფორმაცია საჭირო იქნება ანგარიშვალდებულების შესასრულებლად. ეს ინფორმაცია ასევე სასარგებლო იქნება ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მოხმარებლების მიერ გადაწყვეტილებების მიღებისთვის, მათ შორის იმ გადაწყვეტილებებისთვის, რომლებსაც დონორები და სხვა ფინანსური მხარდამჭერნი იღებენ ერთეულისთვის რესურსების უზრუნველყოფის თაობაზე.

მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მიმწოდებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებები

- 2.11 ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის მომსახურების მიმღებებსა და რესურსების მიმწოდებლებს დასჭირდებათ ინფორმაცია, რომელიც მათ დაეხმარება ისეთი საკითხების შეფასებაში, როგორიცაა:

- საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის საქმიანობის შედეგები, მაგალითად:
 - თავისი მომსახურების მიწოდებისა და სხვა საოპერაციო და ფინანსური მიზნების შესრულება;
 - იმ რესურსების მართვა, რომელზეც იგი არის პასუხისმგებელი;
 - შესაბამისობა სათანადო საბიუჯეტო, საკანონმდებლო და სხვა წესებთან, რომელთა მეშვეობით რეგულირდება რესურსების მოზიდვა და გამოყენება.
- ერთეულის ლიკვიდობა (მაგალითად, მიმდინარე მოვალეობების შესრულების უნარი) და გადახდისუნარიანობა (მაგალითად,

გრძელვადიან პერიოდში მოვალეობების შესრულების უნარი);

- გრძელვადიან პერიოდში ერთეულის მდგრადობა მომსახურების გაწევისა და სხვა ოპერაციების განხორციელების კუთხით და ცვლილებები, გამოწვეული ერთეულის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული საქმიანობის შედეგად, მაგალითად:
 - ერთეულის უნარი, განაგრძოს თავისი საქმიანობის დაფინანსება და თავისი საოპერაციო მიზნების შესრულება მომავალში (მისი ფინანსური შესაძლებლობა), მათ შორის დაფინანსების სავარაუდო წყაროები და რამდენადაა ერთეული მათზე დამოკიდებული ან ზეწოლა, რომელიც მისი კონტროლის ფარგლებს სცდება; და
 - ფიზიკური და სხვა რესურსები, რომელიც ამჟამად ხელმისაწვდომია მომავალ პერიოდებში მომსახურების გაწევის მხარდასაჭერად (მისი საოპერაციო შესაძლებლობა); და
- ერთეულის შეცვლილ ვითარებაზე ადაპტირების უნარი, მიუხედავად იმისა, ეს ცვლილებები დემოგრაფიული ხასიათისაა თუ ადგილობრივ და გლობალურ ეკონომიკურ მდგომარეობას ეხება, რაც მოსალოდნელია, რომ გავლენას მოახდენს მის მიერ განხორციელებული საქმიანობის ხასიათსა და სტრუქტურაზე, ისევე როგორც მის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე.

2.12 ინფორმაცია, რომელიც მომსახურების მიმღებებსა და რესურსების მიმწოდებლებს სჭირდებათ აღნიშნული მიზნებისათვის, სავარაუდოდ ურთიერთგადამფარავია მრავალ ასპექტში. მაგალითად, მომსახურების მიმღებები მოითხოვენ ინფორმაციას, რომელსაც ისინი გამოიყენებენ ისეთი საკითხების შესაფასებლად, როგორიცაა:

- ერთეული რესურსებს იყენებს თუ არა ეკონომიურად, ეფექტიანად, ეფექტურად და გამიზნულად, ასევე, მსგავსი გამოყენება მათ ინტერესს შეესაბამება თუ არა;
- სათანადოა თუ არა საანგარიშგებო პერიოდში გაწეული მომსახურების სპექტრი, მოცულობა და დანახარჯები, ისევე როგორც დანახარჯების ანაზღაურების დონე და წყაროები; და
- საკმარისია თუ არა გადასახადებისა და სხვა რესურსების არსებული დონეები ამჟამად მიწოდებული მომსახურების მოცულობისა და ხარისხის შესანარჩუნებლად.

მომსახურების მიმღებნი ასევე მოითხოვენ ინფორმაციას მომავალ პერიოდებში მომსახურების მხარდასაჭერად ერთეულის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში ხელმისაწვდომ რესურსებთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებების შედეგებისა და განხორციელებული საქმიანობების შესახებ და აღნიშნული საქმიანობების მხარდასაჭერად საჭირო დანახარჯების ამოღების ოდენობისა და წყაროების შესახებ.

2.13 რესურსის მიმწოდებლები ინფორმაციას მოითხოვენ ისეთი საკითხების შესაფასებლად, როგორიცაა:

- ერთეული ასრულებს თუ არა დასახულ მიზნებს საანგარიშგებო პერიოდში რესურსების მოზიდვის დასაბუთებისათვის;
- ერთეული თავის ოპერაციებს მიმდინარე პერიოდში გადასახადის გადამხდელებისგან მიღებული თანხებით აფინანსებს თუ ნასესხები სახსრებით ან სხვა წყაროებით; და
- მოსალოდნელია თუ არა, რომ ერთეულს მომავალში დასჭირდება დამატებითი (ნაკლები) რესურსები და ამ რესურსების სავარაუდო წყაროები.

გამსესხებლები და კრედიტორები ინფორმაციას მოითხოვენ ერთეულის ლიკვიდობის შესაფასებლად, ასევე იმის შესაფასებლად, თანხას შეთანხმებულ ვადებში და შეთანხმებული ოდენობით დაუბრუნებენ თუ არა. დონორები ინფორმაციას მოითხოვენ იმის შესაფასებლად, ერთეული რესურსებს იყენებს თუ არა ეკონომიურად, ეფექტიანად, ეფექტურად და დადგენილი მიზნებისათვის. ისინი ასევე მოითხოვენ ინფორმაციას ერთეულის მოსალოდნელი სამომავლო მომსახურების გაწევისა და რესურსების საჭიროებების შესახებ.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია

ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები

2.14 მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ინფორმაცია მომხმარებლებს საშუალებას მისცემს გამოავლინონ ერთეულის რესურსები და ამ რესურსებზე მოთხოვნები საანგარიშგებო პერიოდის თარიღით. ეს უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას, რომელიც გამოიყენება ისეთი საკითხების შესაფასებლად, როგორიცაა:

- ხელმძღვანელობამ რამდენად შეასრულა თავისი მოვალეობები

ერთულის რესურსების უსაფრთხოდ შენახვასა და მართვასთან დაკავშირებით

- რამდენად ხელმისაწვდომია რესურსები მომსახურების სამომავლოდ გაწევის მხარდასაჭერად, ასევე მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში ამ რესურსებისა და მათზე მოთხოვნების ოდენობისა და შემადგენლობის ცვლილებების შესახებ; და
- ერთულის რესურსებზე არსებული მოთხოვნების მომსახურებისა და დაკმაყოფილებისთვის საჭირო სამომავლო ფულადი ნაკადების ოდენობა და ვადები.

2.15 მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთულის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ ინფორმაცია გამოიყენება ისეთი საკითხების შეფასებისას, როგორცაა მაგალითად, ერთულმა რესურსები ეკონომიურად მოიზიდა თუ არა და ეს რესურსები ეფექტიანად და ეფექტურად გამოიყენა თუ არა თავისი მომსახურების მიწოდების მიზნების შესრულებისათვის. საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების გაწევის დანახარჯებისა და დანახარჯების ამოღების დონისა და წყაროების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებლებს დაეხმარება იმის განსაზღვრაში, საოპერაციო დანახარჯები ანაზღაურებულ იქნა მაგალითად, გადასახადების, მომხმარებლის მიერ გადახდილი საფასურის, შენატანებისა და ტრანსფერების მეშვეობით თუ დაფინანსდა ერთულის დავალიანების დონის გაზრდის მეშვეობით.

2.16 მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთულის ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაცია ხელს უწყობს საქმიანობის ფინანსური შედეგების, ერთულის ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის შეფასებას. ის აჩვენებს, ერთულმა როგორ მოიზიდა და გამოიყენა ფულადი სახსრები მოცემულ პერიოდში, მათ შორის ნასესხები სახსრები და ნასესხები სახსრების დაფარვა და ასევე მის მიერ, მაგალითად, ძირითადი აქტივების შეძენა და გაყიდვა. ის გვიჩვენებს ასევე ფულადი სახსრების მიღებას, მაგალითად გადასახადებიდან და ინვესტიციებიდან და ტრანსფერებს სხვა მთავრობებისთვის, სამთავრობო სააგენტოებისთვის ან საერთაშორისო ორგანიზაციებისთვის და ასევე მათგან მიღებულ ტრანსფერებს. ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაცია ასევე გამოიყენება ერთულის მიერ ფულადი ნაკადების მიღების პირობების გათვალისწინებით ხარჯვის უფლებამოსილების შესრულების შესაფასებლად და ინფორმაციას იძლევა სამომავლო პერიოდებში მომსახურების გაწევის მიზნების შესასრულებლად სავარაუდოდ საჭირო თანხებისა და ფულადი ნაკადების მიღების წყაროების შესახებ.

2.17 როგორც წესი, ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ ასახულია ფინანსურ ანგარიშგებაში. იმისათვის, რომ მომხმარებელს დაეხმაროს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ინფორმაციის უკეთესად გაგებაში, ინტერპრეტირებასა და კონტექსტში აღქმაში, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში შეიძლება აისახოს ასევე ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია, რომელიც გააუმჯობესებს და შეავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას, მათ შორის ინფორმაცია ისეთ საკითხებზე, როგორცაა მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის:

- შესაბამისობა დამტკიცებულ ბიუჯეტებსა და სხვა წესებთან, რომელთა მეშვეობით რეგულირდება მისი ოპერაციები;
- მომსახურების გაწევა და მიღწევები საანგარიშგებო პერიოდში; და
- მოლოდინები სამომავლო პერიოდში მომსახურების გაწევისა და სხვა საქმიანობების შესახებ, ასევე მიღებული გადაწყვეტილებებისა და საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული საქმიანობების შედეგები გრძელვადიან პერიოდში, მათ შორის შედეგები, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიონ მომვალის შესახებ მოლოდინებზე.

ეს ინფორმაცია შეიძლება წარდგენილ იქნეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ან ცალკე ანგარიშებში, რომელსაც შეიცავს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიში.

საბიუჯეტო ინფორმაცია და შესაბამისობა საკანონმდებლო და სხვა წესებთან, რომელთა მეშვეობით რეგულირდება რესურსების მოზიდვა და გამოყენება

2.18 საზოგადოდ, მთავრობა ან საჯარო სექტორის ერთეული ამზადებს და ამტკიცებს წლიურ ბიუჯეტს და უზრუნველყოფს მის საჯაროდ ხელმისაწვდომობას. დამტკიცებული ბიუჯეტები დაინტერესებულ მხარეებს უზრუნველყოფს ფინანსური ინფორმაციით მომდევნო პერიოდში ერთეულის საოპერაციო გეგმების, კაპიტალზე მოთხოვნილებებისა და ხშირ შემთხვევაში მისი მომსახურების გაწევის მიზნებისა და მოლოდინების შესახებ. ის გამოიყენება გადასახადების გადამხდელებისა და რესურსების სხვა მიმწოდებლებისგან რესურსების მიღების დასაბუთებისათვის და რესურსების ხარჯვის უფლებამოსილების განსაზღვრისთვის.

2.19 საჯრო სექტორის ერთეულის საქმიანობის მხარდასაჭერად გარკვეული რესურსები შეიძლება მიღებულ იქნეს დონორებისგან, გამსესხებლებისაგან ან გაცვლითი ოპერაციების შედეგად. თუმცა,

საჯარო სექტორის ერთეულების საქმიანობის მხარდასაჭერად რესურსები ძირითადად უზრუნველყოფილია გადასახადის გადამხადელებისა და სხვების არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად, დამტკიცებულ ბიუჯეტში ასახული მოლოდინების შესაბამისად.

2.20 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები უზრუნველყოფს ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის ფინანსური შედეგების (მიუხედავად იმისა, აღწერილია როგორც „ნამეტი ან დეფიციტი“, „მოგება ან ზარალი“ თუ სხვა ტერმინის გამოყენებით), საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ, ასევე საანგარიშგებო თარიღით მისი აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ და საანგარიშგებო პერიოდში მათი ცვლილებებისა და მომსახურების მიწოდების მიზნების შესრულების შესახებ.

2.21 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ისეთი ინფორმაციის ასახვა, რომელიც მომხმარებლებს ეხმარება იმის შეფასებაში, რამდენად შეესაბამება ერთეულის შემოსავალი, ხარჯები, ფულადი ნაკადები და ფინანსური შედეგები დამტკიცებულ ბიუჯეტში ასახულ შეფასებებს და რამდენად იცავს ერთეული შესაბამის კანონმდებლობასა და სხვა წესებს, რომელთა მეშვეობით რეგულირდება რესურსების მოზიდვა და გამოყენება, მნიშვნელოვანია იმის განსაზღვრისთვის, თუ რამდენად შეასრულა საჯარო სექტორის ერთეულმა თავისი ფინანსური მიზნები. მსგავსი ინფორმაცია საჭიროა მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის ამომრჩეველთა წინაშე ანგარიშვალდებულებისთვის, აუმჯობესებს ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შეფასებასა და უზრუნველყოფს ინფორმაციას გადაწყვეტილებების მიღებისთვის.

მომსახურების გაწევის მიზნების მიღწევა

2.22 მთავრობებისა და საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის ძირითადი მიზანია ამომრჩეველებისათვის საჭირო მომსახურების გაწევა. ამიტომ, მთავრობებისა და საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის საქმიანობის ფინანსური შედეგები სრულად და სათანადოდ არ აისახება ფინანსური შედეგების რომელიმე მაჩვენებელში. ამგვარად, ფინანსური შედეგები უნდა შეფასდეს მომსახურების გაწევის მიზნების შესრულების კონტექსტში.

2.23 ზოგიერთ შემთხვევაში საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის მომსახურების გაწევის შუალედური და საბოლოო შედეგების რაოდენობრივი მაჩვენებლები იძლევა შესაბამის ინფორმაციას მომსახურების გაწევის მიზნების შესრულების შესახებ - მაგალითად, ინფორმაცია მომსახურების მიწოდების დანახარჯების, მოცულობისა და

სიხშირის შესახებ, ასევე გაწეულ მომსახურებასა და ერთეულის რესურსების ბაზას შორის ურთიერთკავშირის შესახებ. სხვა შემთხვევებში საჭიროა მომსახურების გაწევის მიზნების შესრულების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება გაწეული კონკრეტული მომსახურების ხარისხის ახსნის ან გარკვეული პროგრამების საბოლოო შედეგების მეშვეობით.

2.24 საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების გაწევის, მიღწევებისა და/ან საბოლოო შედეგების შესახებ არაფინანსური და ფინანსური ინფორმაციის ანგარიშგება იძლევა ერთეულის ოპერაციების ეკონომიურობის, ეფექტიანობისა და ეფექტურობის შეფასების საშუალებას. მსგავსი ინფორმაციის ანგარიშგება აუცილებელია მთავრობისა და სხვა საჯარო სექტორს ერთეულის მიერ ანგარიშვალდებულების მოვალეობის შესრულებისათვის - ანუ ამომრჩევლისგან ან მათი სახელით მოზიდული რესურსებისთვის ანგარიშგება და მათი გამოყენების დასაბუთება. დონორების მიერ რესურსების გარკვეულ ერთეულებსა და პროგრამებზე განაწილებაც ასევე, ნაწილობრივ მაინც, ხორციელდება საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების მიწოდებასთან დაკავშირებით მიღწევების შესახებ ინფორმაციისა და მომსახურების გაწევის სამომავლო მიზნების გათვალისწინებით.

სამომავლო ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია

2.25 მთავრობებისა და მრავალი სახელმწიფო პროგრამის გრძელვადიანი არსებობის გათვალისწინებით საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული მრავალი გადაწყვეტილების ფინანსური შედეგები შეიძლება მხოლოდ რამდენიმე წლის შემდეგ გახდეს ცნობილი. ფინანსური ანგარიშგება, სადაც ასახულია ინფორმაცია დროის მომენტში ფინანსური მდგომარეობისა და საანგარიშგებო პერიოდში საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ, უნდა შეფასდეს გრძელვადიან კონტექსტში.

2.26 მომავალში მომსახურების გაწევის პროგრამებისა და მომსახურების დაფინანსების შესახებ მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ კონკრეტულ პერიოდში მიღებულ გადაწყვეტილებებს შეიძლება მნიშვნელოვანი გავლენა ჰქონდეს შემდეგზე:

- ამომრჩევლები, რომლებიც მომავალში იქნებიან დამოკიდებულნი ამ მომსახურებებზე; და
- გადასახადის გადამხდელი ამჟამინდელი და მომავალი თაობები და რესურსების სხვა არანებაყოფილობით მომწოდებლები,

რომლებიც გადასახადებსა და მოსაკრებლებს იხდიან დაგეგმილი მომსახურების მიწოდებისა და დაკავშირებული ფინანსური დაპირებების დასაფინანსებლად.

2.27 ინფორმაცია ერთეულის მოსალოდნელი სამომავლო მომსახურების მიწოდებისა და მიზნების, რესურსების სამომავლო მოთხოვნილებებზე მისი სავარაუდო გავლენისა და ამ რესურსების დაფინანსების სავარაუდო წყაროების შესახებ საჭირო იქნება მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის უნარის, დააკმაყოფილოს მომსახურების გაწევისა და ფინანსური დაპირებების შესრულება, შესაფასებლად. მსგავსი ინფორმაციის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახვა წაადგება მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევის მდგრადობის შეფასებას, გააუმჯობესებს ერთეულის ანგარიშვალდებულებასა და უზრუნველყოფს დამატებით ინფორმაციას, რომელიც სასარგებლოა გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

ახსნა-განმარტებითი ინფორმაცია

2.28 ინფორმაცია იმ ძირითადი ფაქტორების შესახებ, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის მომსახურების მიწოდებასა და ფინანსურ შედეგებს განაპირობებს და დაშვებები, რომლებიც იმ ფაქტორების საფუძველია, რომლებიც სავარაუდოდ გავლენას მოახდენენ ერთეულის სამომავლო საქმიანობის შედეგებზე, შეიძლება აისახოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ან ცალკე ანგარიშში. მსგავსი ინფორმაცია მომხმარებლებს დაეხმარება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის უკეთესად გაგებაში და კონტექსტში აღქმაში და გააუმჯობესებს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების როლს ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის ინფორმაციის მიწოდებაში.

ფინანსური ანგარიშგება და ინფორმაცია, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას

2.29 ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო განსაზღვრავს ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და საქმიანობების ზღვარს, რომლებიც შეიძლება აისახოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში. მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისათვის წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო,

რომელიც უფრო ყოვლისმომცველია, ვიდრე ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო. ის უზრუნველყოფს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში დამატებითი ინფორმაციის წარდგენას, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს აღნიშნულ ანგარიშგებას.

2.30 მართალია, წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშის მოქმედებების სფერო, რომელიც უფრო ყოვლისმომცველია, ვიდრე ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო, მაგრამ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ინფორმაცია კვლავ რჩება ფინანსური ანგარიშის ქვაკუთხედად. ინფორმაცია იმის შესახებ, როგორ განისაზღვრება, აღიარდება და ფასდება ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, როგორია წარდგენისა და კომუნიკაციის ფორმები, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციისთვის, განხილულია წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების სხვა თავებში და გათვალისწინებულია სსბასს-ებში ან რეკომენდებული პრაქტიკის სახელმძღვანელო მითითებებში, საჭიროებისამებრ.

ინფორმაციის სხვა წყაროები

2.31 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება მნიშვნელოვან როლს ასრულებს მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მოვალეობის შესრულებისთვის საჭირო ინფორმაციის კომუნიკაციაში, ისევე როგორც გადაწყვეტილებების მიღებისათვის სასარგებლო ინფორმაციის უზრუნველყოფაში. თუმცა, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურმა ანგარიშმა უზრუნველყოს სრული ინფორმაცია, რომელიც მომხმარებლებს სჭირდებათ ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. მაგალითად, მართალია, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში შეიძლება ასახულ იქნეს საანგარიშგებო პერიოდის ფაქტობრივი ინფორმაციის საბიუჯეტო ინფორმაციასთან შედარება, მაგრამ მთავრობების მიერ გამოცემული ბიუჯეტები და ფინანსური პროგნოზები უფრო დეტალურ ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციას მოიცავს მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების გეგმების ფინანსური მახასიათებლების შესახებ, მოკლევადიან და საშუალოვადიან პერიოდებში. მთავრობები და დამოუკიდებელი სააგენტოები ასევე გამოსცემენ ანგარიშებს არსებული მომსახურების მიწოდების ინიციატივების საჭიროებისა და მდგრადობის, მოკლევადიან და გრძელვადიან პერიოდებში მოსალოდნელი ეკონომიკური პირობებისა და იურისდიქციაში დემოგრაფიის ცვლილებების შესახებ, რაც გავლენას მოახდენს ბიუჯეტებსა და მომსახურების მიწოდებაზე მომავალში. შედეგად,

მომსახურების მიმღებებსა და რესურსების მიმწოდებლებს შეიძლება ასევე დასჭირდეთ სხვა წყაროებიდან ინფორმაციის გათვალისწინება, მათ შორის ანგარიშები არსებული და მოსალოდნელი ეკონომიკური მდგომარეობის შესახებ, სახელმწიფო ბიუჯეტები და პროგნოზები და ინფორმაცია მთავრობის პოლიტიკის იმ ინიციატივებზე, რომლებიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული არ არის.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

მომხმარებელთა ძირითადი ჯგუფები

დს2.1 კონცეპტუალური საფუძვლების შემუშავებისას სსბასსს-მა სცადა მიეღო მოსაზრებები იმის თაობაზე, წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში უნდა განსაზღვრულიყო თუ არა ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებელთა ძირითადი ჯგუფები. თავდაპირველი საკონსულტაციო დოკუმენტის ⁴ მრავალმა რესპონდენტმა გამოთქვა მოსაზრება, რომ საფუძვლებში გამოვლენილ უნდა იქნეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებელთა ძირითადი ჯგუფები და სსბასსს-მა სსბასსს-ის შემუშავებისას აქცენტი უნდა გააკეთოს აღნიშნული ძირითადი ჯგუფების საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე. სსბასსს დაარწმუნა აღნიშნულმა მოსაზრებებმა.

მომხმარებელთა ძირითადი ჯგუფების იდენტიფიცირება

დს2.2 კონცეპტუალური საფუძვლების განსახილველი პროექტით 1, *კონცეპტუალური საფუძვლები საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშებისათვის: როლი, უფლებამოსილება და მოქმედების სფერო; მიზნები და მომხმარებლები; ხარისხობრივი მახასიათებლები; და ანგარიშვალდებული ერთეული (განსახილველი პროექტი)*, განსაზღვრულია, რომ მომსახურების მიმღებები და მათი წარმომადგენლები, ასევე რესურსის მიმწოდებლები და მათი წარმომადგენლები არიან ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები. ახსნილია, რომ მართალია, სსბასსს შეიმუშავებს სსბასსს-ებსა და რეკომენდებული პრაქტიკის სახელმძღვანელო მითითებებს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების საკითხებზე, რათა დაკმაყოფილდეს აღნიშნული ძირითადი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებები, მაგრამ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების გამოყენებას სხვებიც შეძლებენ, ვინც დაინტერესებულია ფინანსური ანგარიშებით და შეიძლება მან სასარგებლო ინფორმაცია უზრუნველყოს სხვა

⁴ საკონსულტაციო დოკუმენტი, *კონცეპტუალური საფუძვლები საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშებისათვის: ფინანსური ანგარიშის მიზნები; ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფერო; ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები; ანგარიშვალდებული ერთეული.*

მომხმარებლებისთვისაც.

დს2.3 განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი მომსახურების მიმღებთა და მათი წარმომადგენლებისა და რესურსების მიმწოდებელთა და მათი წარმომადგენლების, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითად მომხმარებლებად მიჩნევას. თუმცა, ზოგიერთს მიაჩნია, რომ საზოგადოება, მოქალაქეები ან საკანონმდებლო ორგანო უნდა განისაზღვროს, როგორც საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებელი ან როგორც ყველაზე მნიშვნელოვანი მომხმარებელი. მათ ახსნეს, რომ აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ მთავრობები უპირველესად ანგარიშვალდებულნი არიან მოქალაქეების ან მათი წარმომადგენლების წინაშე და მრავალ იურისდიქციაში საკანონმდებლო ორგანო და პარლამენტის (ან მსგავსი ორგანოს) ინდივიდუალური წევრები, რომლებიც მოქალაქეების სახელით მოქმედებენ, არიან ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები. ზოგიერთმა რესპონდენტმა ასევე გამოთქვა მოსაზრება, რომ საჯარო სექტორის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები უნდა იყვნენ მხოლოდ რესურსების მიმწოდებლები და მათი წარმომადგენლები. მათ ახსნეს, რომ ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურმა ანგარიშებამ დააკმაყოფილოს ყველა მომხმარებლის საინფორმაციო მოთხოვნილებები და რესურსების მიმწოდებლებს სავარაუდოდ ყველაზე დიდი ინტერესი აქვთ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მიმართ. ამგვარად, რესურსების მიმწოდებლების, როგორც ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებელი ჯგუფის განსაზღვრა სსბასსს-ს მისცემს საშუალებას, რომ უფრო მეტი აქცენტი გააკეთოს მომხმარებელთა ერთადერთ ჯგუფზე. მათ ასევე აღნიშნეს, რომ რესურსის მიმწოდებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების შესაბამისად მომზადებული ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები სავარაუდოდ სასარგებლო ინფორმაციას უზრუნველყოფს ასევე სხვა პოტენციური მომხმარებლებისათვის.

დს2.4 სსბასსს აღიარებს, რომ საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლების ვინაობასთან დაკავშირებით რესპონდენტების მიერ წარმოდგენილი წინადადებები ყურადსაღებია, განსაკუთრებით იმის გათვალისწინებით, რომ ისინი ეხება სხვადასხვა იურისდიქციის მთავრობებს. თუმცა, საჯარო სექტორის ერთეულების ფინანსური

ანგარიშების მიზნების გათვალისწინებით სსბასსს მაინც იმ შეხედულების ერთგული რჩება, რომ საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები არიან მომსახურების მიმღებნი და მათი წარმომადგენლები და რესურსების მიმწოდებლები და მათი წარმომადგენლები. აღნიშნულის მიზეზებია:

- მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები ანგარიშვალდებულნი არიან მათ მიმართ, რომლებიც მათზეა დამოკიდებული, რომ რესურსებს გამოიყენებენ აუცილებელი მომსახურების გასაწევად, ასევე მათ მიმართ, ვინც უზრუნველყოფს რესურსებს, რაც აღნიშნული მომსახურების გაწევის საშუალებას იძლევა; და
- ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშს მნიშვნელოვანი როლი აკისრია აღნიშნული ანგარიშვალდებულების შესრულებასა და ამ მომხმარებლებისათვის გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის სასარგებლო ინფორმაციის უზრუნველყოფაში.

ამიტომ, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები ისე უნდა შემუშავდეს, რომ დააკმაყოფილოს მომსახურების მიმღებთა და მათი წარმომადგენლების და ასევე რესურსების მიმწოდებლებისა და მათი წარმომადგენლების, როგორც ძირითადი მომხმარებლების, საინფორმაციო მოთხოვნილებები. ამასთან, წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლები გავრცელდება მთავრობებსა და პოტენციურად სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების ფართო სპექტრზე მრავალ იურისდიქციაში და საერთაშორისო სამთავრობო ორგანიზაციებზე. ამიტომ, გაურკვეველია ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითად მომხმარებლებად სხვა ჯგუფების იდენტიფიკაცია შესაფერისი და ეფექტური იქნება თუ არა ყველა იურისდიქციის საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის.

დს2.5 სსბასსს აღიარებს, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული გარკვეული ინფორმაცია შეიძლება უფრო საინტერესო და სასარგებლო იყოს ზოგიერთი მომხმარებლებისათვის, სხვა მომხმარებლებთან შედარებით. სსბასსს ასევე აღიარებს, რომ სსბასსს-ისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შემუშავებისას მან უნდა გაითვალისწინოს და ზოგიერთ შემთხვევაში დააბალანსოს, ძირითადი მომხმარებლების სხვადასხვა ჯგუფების მოთხოვნილებები. თუმცა, სსბასსსს-ს არ სჯერა, რომ მსგავსი საკითხები ექვევემ დააყენებს მომსახურების მიმღებთა და მათ წარმომადგენლებისა და რესურსების მიმწოდებელთა და მათი წარმომადგენლების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებელთა ძირითად ჯგუფებად

შერჩევას.

დს2.6 ქვემოთ დეტალურადაა განხილული სსბასსს-ის შეხედულებები რესპონდენტების მიერ გამოვლენილ მომხმარებელთა ძირითად ჯგუფებსა და მომსახურების მიმღებებსა და რესურსების მიმწოდებლებს შორის ურთიერთობებზე.

მოქალაქეები

დს2.7 სსბასსს აცნობიერებს მოქალაქეების, საზოგადოებისა და მათი წარმომადგენლების, როგორც ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებელთა მნიშვნელობას, მაგრამ მისი აზრით მოქალაქეების მომსახურების მიმღებებისა და რესურსების მიმწოდებლების სახით დაჯგუფება უზრუნველყოფს მათი პოტენციური საინფორმაციო მოთხოვნილებების შეფასების საფუძველს. ამის მიზეზია ის, რომ მოქალაქეები მოიცავს მრავალ პირს პოტენციურად მრავალფეროვანი საინფორმაციო მოთხოვნილებების ფართო სპექტრით - მოქალაქეების, როგორც მომსახურების მიმღებებისა და რესურსების მიმწოდებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე აქცენტის გაკეთება სსბასსს აძლევს აღნიშნული მრავალფეროვანი ინტერესების გაერთიანებისა და იმ მოთხოვნილებების გამოვლენის საშუალებას, რომელთა დაკმაყოფილებას უნდა ემსახურებოდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები. ასევე, სსბასსს-ის აზრით სსბასსს-ების შემუშავებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მიმწოდებელთა ის სპექტრი, რომელიც შეიძლება მოქალაქეები არ იყვნენ (მათ შორის დონორები და გამსესხებლები) და არ ჰქონდეთ სახარჯო სექტორის ერთეულისგან მათთვის ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის საჭირო ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნის უფლებამოსილება.

რესურსების მიმწოდებლები

დს2.8 სსბასსს ეთანხმება, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები, რომელიც ორიენტირებულია რესურსების მიმწოდებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად ინფორმაციის უზრუნველყოფაზე, სასარგებლო ინფორმაციას უზრუნველყოფს ასევე ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების სხვა პოტენციური მომხმარებლებისათვის. თუმცა, სსბასსს-ის აზრით კონცეპტუალურ საფუძველებში ნათლად უნდა აისახოს მისი მოლოდინი, რომ მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები ანგარიშვალდებულნი უნდა იყვნენ როგორც რესურსების

მიმწოდებლების, ისე მათ წინაშე, ვინც მათზე დამოკიდებულია ამ რესურსებით აუცილებელი და/ან დაპირებული მომსახურების გაწევის თვალსაზრისით. ამასთან, აღინიშნა, რომ ზოგიერთ იურისდიქციაში რესურსის მიმწოდებლები ძირითადად დონორები და გამსესხებლები არიან, რომლებსაც შეიძლება ჰქონდეთ მათთვის საჭირო ინფორმაციის მისაღებად სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოთხოვნის უფლებამოსილება.

დს2.9 როგორც პუნქტში დს2.4 აღინიშნა, სსბასსს-ის შეხედულებით ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები არიან როგორც მომსახურების მიმღებნი, ისე რესურსის მიმწოდებლები და მათი წარმომადგენლები. სსბასსს-ის აზრით კონცეპტუალურ საფუძვლებში ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების პოტენციური მომხმარებლებიდან არ უნდა გამოირიცხოს მოქალაქეები, რომლებიც შეიძლება დაინტერესებულნი იყვნენ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშებით, როგორც მომსახურების მიმღებნი, და მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები არ უნდა იქნეს მიჩნეული, როგორც ნაკლებად მნიშვნელოვანი რესურსების მიმწოდებლებთან შედარებით. ამასთან, სსბასსს-ის აზრით შესაფერისი არ არის, რომ დონორები, გამსესხებლები და სხვები, რომლებიც მთავრობებსა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებს რესურსს აწვდიან ნებაყოფილობით ან არანებაყოფილობით, გამოირიცხოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების პოტენციური მომხმარებლებისგან, ან მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები მომსახურების მიმღებებთან მოთხოვნილებებზე ნაკლებად მნიშვნელოვნად იქნეს მიჩნეული.

საკანონმდებლო ორგანო

დს2.10 სსბასსს-ის აზრით საკანონმდებლო ან მსგავსი მმართველი ორგანო ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებელია, როგორც მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მიმწოდებელთა წარმომადგენელი. საკანონმდებლო ორგანოები, პარლამენტები, საბჭოები და მსგავსი ორგანოები ასევე მოითხოვენ ინფორმაციას თავიანთი სპეციფიკური ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის და როგორც წესი, მათ აქვთ ამ ინფორმაციის მისაღებად დეტალური სპეციალური დანიშნულების ფინანსური და სხვა ანგარიშების მოთხოვნის უფლებამოსილება. თუმცა, მათ შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშსა და ასევე სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაცია გამოიყენონ იმის შესაფასებლად, რესურსების ეფექტიანად და დანიშნულებისამებრ გამოიყენება თუ არა,

კონკრეტული საჯარო ერთეულების, პროგრამებისა და საქმიანობებისთვის რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.

დს2.11 საკანონმდებლო ან სხვა მმართველი ორგანოს ინდივიდუალურ წევრებს, იქნებიან ისინი მთავრობის თუ ოპოზიციის წევრები, როგორც წესი, შეუძლიათ მოითხოვონ საკანონმდებლო ან მმართველი ორგანოს მიერ მათთვის დაკისრებული მოვალეობის შესასრულებლად მათთვის საჭირო ინფორმაციის გამჟღავნება. თუმცა, მათ შეიძლება არ ჰქონდეთ ფინანსური ანგარიშების, სადაც ასახულია ინფორმაცია, რომელიც მათ სხვა მიზნებისათვის ან სხვა ვითარებაში სჭირდებათ, მომზადების მოთხოვნის უფლება. ამიტომ, ისინი არიან ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლები, როგორც მომსახურების მიმღებთა და რესურსების მიმწოდებელთა წარმომადგენლები ან როგორც ინდივიდუალური მოქალაქეები და თემის წევრები.

მომხმარებელთა სხვა ჯგუფები

დს2.12 წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების შემუშავებისას სსბასსს-მა განიხილა, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების პოტენციური მომხმარებლების ფართო სპექტრი, მათ შორის სპეციალური ინტერესის ჯგუფები და მათი წარმომადგენლები ან ისინი, ვინც საჯარო სექტორის ერთეულებთან კომერციულ თუ არაკომერციულ საფუძველზე ან ნებაყოფილობით თუ არანებაყოფილობით (როგორცაა მაგალითად საჯარო სექტორისა და კერძო სექტორის რესურსის მიმწოდებლები) ახორციელებენ ოპერაციებს, იდენტიფიცირებულ უნდა იყვნენ თუ არა მომხმარებელთა ცალკე ჯგუფის სახით. სსბასსს-ის აზრით მომსახურების მიმღებთა და მათი წარმომადგენლებისა და რესურსების მიმწოდებელთა და მათი წარმომადგენლების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებელთა ძირითად ჯგუფებად იდენტიფიცირება უზრუნველყოფს მომსახურების მიღებთა და რესურსის მიმწოდებელთა ქვეჯგუფების საინფორმაციო მოთხოვნილებების სათანადოდ დაკმაყოფილებას.

დს2.13 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია შეიძლება სასარგებლო იყოს ეროვნული ანგარიშების მოსამზადებლად, ასევე შეიძლება მისი გამოყენება სტატისტიკური ფინანსური ანგარიშგების მოდელისათვის, სახელმწიფო პოლიტიკის ეკონომიკურ საქმიანობაზე გავლენის შეფასებისა და სხვა ეკონომიკური ხასიათის ანალიზის მიზნებისათვის. თუმცა, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები შემუშავებული არ არის სპეციალურად

მათთვის, ვისაც ინფორმაცია აღნიშნული სხვა მიზნებისთვის სჭირდება. ანალოგიურად, მართალია პირებისთვის, ვინც მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მიმწოდებელთა მრჩეველის ფუნქციას ასარულებენ (როგორცაა მაგალითად მოქალაქეთა საკონსულტაციო ჯგუფები, სარეიტინგო სააგენტოები, კრედიტის ანალიტიკოსები და საზოგადოებრივი ინტერესის ჯგუფები), სავარაუდოდ სასარგებლო იქნება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია თავიანთი მიზნებისათვის, მაგრამ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები შემუშავებული არ არის სპეციალურად მათი კონკრეტული საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად.

ფინანსური ანგარიშის წარდგენის მიზნები

დს2.14 აღნიშნული განსახილველი პროექტის მრავალი რესპონდენტი დაეთანხმა, რომ ისეთი ინფორმაციის მიწოდება, რომელიც სასარგებლოა როგორც ანგარიშვალდებულების, ისე გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის, უნდა წარმოადგენდეს საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ფინანსური ანგარიშების წარდგენის მიზანს. ზოგიერთი რესპონდენტი ემხრობოდა საჯარო სექტორის ერთეულების ფინანსური ანგარიშების ერთადერთ ან დომინანტ მიზნად მხოლოდ ანგარიშვალდებულების განსაზღვრას; სხვა რესპონდენტები ემხრობოდნენ გადაწყვეტილებების მიღების ერთადერი მიზნის სახით იდენტიფიცირებას. თუმცა, სსბასსს-ის შეხედულება არ შეცვლილა - საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებისათვის ინფორმაცია საჭირო იქნება როგორც ანგარიშვალდებულების, ისე გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

დს2.15 განსახილველი პროექტის ზოგიერთი რესპონდენტის აზრით უფრო ნათლად უნდა ჩამოყალიბდეს ანგარიშვალდებულებასა და გადაწყვეტილებების მიღებას შორის კავშირი და გამოვლინდეს საჯარო სექტორის ის მახასიათებლები, რომლებიც საფუძვლად უდევს სსბასსს-ის შეხედულებებს საჯარო სექტორის ერთეულების ფინანსური ანგარიშების შესახებ. სსბასსს-მა დადებითად უპასუხა ამ წინადადებას. შეიცვალა საფუძვლების სტრუქტურა და დაემატა განმარტებები.

დს2.16 გაუმჯობესდა ანგარიშვალდებულების ახსნა, ისევე როგორც მისი კავშირი გადაწყვეტილებების მიღებასა და ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშთან. ამ კონტექსტში სსბასსს აღიარებს, რომ წინამდებარე საფუძვლებში ასახული ანგარიშვალდებულების

კონცეფცია ფართოა. ის მოიცავს ინფორმაციის უზრუნველყოფას ერთეულის მიერ მიღებული რესურსების მართვის შესახებ და ინფორმაციას, რომელიც გამოიყენება ერთეულის საქმიანობის მდგრადობისა და მის მიერ მომსახურების ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში გაწვევის შეფასებისათვის. სსბასსს-ის აზრით ანგარიშვალდებულების აღნიშნული ფართო ცნება შესაფერისია, რადგან მოქალაქეები და სხვა ამომრჩევლები მთავრობასა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებს რესურსებს არანებაყოფილობით საფუძველზე აწვდიან და უმეტეს შემთხვევაში დამოკიდებულნი არიან მთავრობისა და საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ საჭირო მომსახურების გრძელვადიან პერიოდში გაწევაზე. თუმცა, სსბასსს ასევე აღიარებს, რომ ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურმა ანგარიშებმა უზრუნველყოს სრული ინფორმაცია, რაც მომსახურების მიმღებთ და რესურსების მიმწოდებლებს სჭირდებათ ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

ფინანსური ანგარიშების მოქმედების სფერო—ფინანსური ანგარიშგება და ინფორმაცია, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას

დს2.17 აღნიშნული განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი სსბასსს-ის მიერ შეთავაზებულ ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფეროსა და მის ახსნას, ზოგიერთმა მათგანმა დაასახელა საკითხები, რომელიც დამატებით ახსნას საჭიროებდა, ზოგიერთმა კი აღნიშნა, რომ პროექტებმა, რომლებიც ეხება ფართო მოქმედების სფეროს საკითხებს, უნდა უზრუნველყონ სახელმძღვანელო მითითებები ისეთი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენების თაობაზე, როგორცაა შემოწმების შესაძლებლობა და შესადარისობა. ზოგიერთმა რესპონდენტმა მხარი არ დაუჭირა მოქმედების სფეროს, რომელიც უფრო ფართოა, ვიდრე ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო და წუხილი გამოხატა, რომ:

- შემოთავაზებული ფართო მოქმედების სფერო მოიცავს საკითხებს, რომელიც სსბასსს-ის იმ ტექნიკური დავალების ფარგლებს სცილდება, რომელიც ძალაში იყო იმ დროს; და
- იმ საკითხების შესახებ სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების ფარგლებს სცილდება, როგორცაა მაგალითად არაფინანსური და პერსპექტიული ინფორმაცია, ინდივიდუალური მთავრობების, მმართველი ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოების პრეროგატივა;

- განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა ასევე გამოხატა წუხილი, რომ მოქმედების სფერო მეტისმეტად არის ორიენტირებული ფინანსურ ანგარიშგებაზე და კონცეპტუალურ საფუძვლებში უნდა აისახოს დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები არაფინანსურ ინფორმაციასა და მდგრადობის შესახებ ანგარიშთან მიმართებით.

დს2.18 სსბასსს-ს არ შეუცვლია თავისი შეხედულება, რომ აუცილებელია წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლები ასახავდეს ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროს, რომელიც უფრო ყოვლისმომცველია, ვიდრე ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფერო. აღნიშნულის მიზეზებია:

- მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების ძირითადი მიზანია მომსახურების გაწევა ამომრჩევლებისათვის, მოგების წარმოქმნის ნაცვლად;
- მოქალაქეები და სხვა რეზიდენტები, რომლებიც შესაბამის კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ, მთავრობებსა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებზე არიან დამოკიდებული მომსახურების ფართო სპექტრის მუდმივად, გრძელვადიან პერიოდში მიწოდების კუთხით. კონკრეტულ საანგარიშგებო პერიოდში მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების საქმიანობამ და მათ მიერ მიღებულმა გადაწყვეტილებებმა შეიძლება მნიშვნელოვანი გავლენა მოახდინოს მომსახურების მიმღებებისა და გადასახადის გადამხდელთა მომავალ თაობებზე, ისევე როგორც რესურსების სხვა არანებაყოფილობით მიმწოდებლებზე; და
- მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობა ოპერირებს ხარჯვის უფლებამოსილებისა და ფინანსური შეზღუდვების პირობებში, რაც დადგენილია საბიუჯეტო პროცესით. დამტკიცებული ბიუჯეტების შესრულების მონიტორინგი არის ძირითადი მეთოდი, რომლის მეშვეობით საკანონმდებლო ორგანო ახორციელებს ზედამხედველობას და მოქალაქეები და მათი არჩეული წარმომადგენლები უზრუნველყოფენ მთავრობის ხელმძღვანელობის ფინანსურ ანგარიშვალდებულებას.

დს2.19 შედეგად, საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ფინანსური და მომსახურების გაწევის მიზნების შეფასება მხოლოდ ნაწილობრივ არის შესაძლებელი საანგარიშგებო თარიღით მათი ფინანსური მდგომარეობისა და საანგარიშგებო პერიოდში საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შემოწმების მეშვეობით. სსბასსს-ის

აზრით ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისათვის წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების მეშვეობით შესაძლებელი უნდა იყოს, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები უზრუნველყოფდეს ინფორმაციას, რომელიც მომხმარებლებს ფინანსური ანგარიშების უკეთესად შეფასებისა და კონტექსტში აღქმის საშუალებას მისცემს. შესაძლებელია მსგავსი ინფორმაციის მიწოდება ცალკე ანგარიშების მეშვეობით, სადაც ასახული იქნება ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია ერთეულის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების გაწევის მიზნის მიღწევის შესახებ; მისი შესაბამისობა დამტკიცებულ ბიუჯეტებსა და კანონმდებლობასთან ან სხვა წესებთან, რომელთა მეშვეობით რეგულირდება რესურსების მოძიება და გამოყენება; და პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია მისი სამომავლო მომსახურების მიწოდების, მიზნებისა და საჭირო რესურსების შესახებ. ზოგიერთ შემთხვევაში აღნიშნულ საკითხებზე ინფორმაცია შეიძლება ფინანსური ანგარიშების განმარტებით შენიშვნებში იქნეს წარდგენილი.

დს2.20 ფინანსური ანგარიშის იმ მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებზე გადაწყვეტილებების მიღებისას, რომლებიც განაპირობებენ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენილი ინფორმაციის მოქმედების სფეროს განვრცობას ფინანსური ანგარიშების მოქმედების სფეროსთან შედარებით, სსბასსს გაითვალისწინებს ამ ინფორმაციის სარგებელს მომხმარებლისთვის და მსგავსი ინფორმაციის შეგროვებისა და ანგარიშში ასახვის დანახარჯებს.

ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროს შეზღუდვა

დს2.21 ზოგიერთმა რესპონდენტმა, რომელიც დაეთანხმა, რომ ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფერო უფრო ფართო უნდა იყოს, ვიდრე ფინანსური ანგარიშების მოქმედების სფერო, გამოხატა წუხილი, რომ განსახილველ პროექტში შემოთავაზებული მოქმედების სფერო ძალიან ღიაა და/ან არასათანადოდაა ახსნილი ან დასაბუთებული - ზოგიერთ შემთხვევაში შესთავაზეს მოქმედების სფეროს შეზღუდვა, რათა უკეთესად წარმოჩინდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული საკითხები.

დს2.22 სსბასსს-ის პასუხი მოიცავდა ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროსა და მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებებს შორის კავშირის ახსნას, ასევე მომხმარებელთა საინფორმაციო

მოთხოვნილებებსა და იმ ინფორმაციას შორის კავშირის დამატებით ახსნას, რომელიც შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში აისახოს შემოთავაზებებზე პასუხად. ამასთან, სსბასსს-მა განმარტა, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მოქმედების სფერო შემოიფარგლება ფინანსური ანგარიშებითა და იმ ინფორმაციით, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშებს. შედეგად, ფინანსური ანგარიშის შედარებით ფართო მოქმედების სფეროს ფარგლებში ასახული ინფორმაცია მომდინარეობს ფინანსური ანგარიშებისგან და შემოიფარგლება ისეთი საკითხებით, რომლებიც მომხმარებლებს დაეხმარება აღნიშნულ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის უკეთესად გაგებასა და კონტექსტში აღქმას.

რესურსის გათვალისწინება, მოთხოვნების უფლებამოსილება და აუდიტის სტატუსი

დს2.23 მრავალმა რესპონდენტმა, მიუხედავად იმისა, ისინი ემხრობოდნენ თუ ეწინააღმდეგებოდნენ განსახილველ პროექტში ასახულ შემოთავაზებებს, გამოხატა წუხილი, რომ „ფართო მოქმედების სფეროს“ საკითხებზე მუშაობა სსბასსს-ის დიდი ოდენობით რესურსს წაიღებდა და შეზღუდავდა მის ფინანსური ანგარიშების საკითხებზე მუშაობის უნარს. ამასთან, განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა:

- მხარი დაუჭირა მოსაზრებას, კონცეპტუალურ საფუძვლებში დამატებით ახსნილიყო, რომ სავალდებულო მოთხოვნები შემუშავდებოდა მხოლოდ ფინანსური ანგარიშების საკითხებისათვის, ხოლო შედარებით ფართო მოქმედების სფეროს საკითხები დაექვემდებარებოდა სახელმძღვანელო მითითებებს; და
- წუხილი გამოხატა არაფინანსური ინფორმაციისა და პერსპექტიული ინფორმაციის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ჩართვის აუდიტზე გავლენის თაობაზე.

დს2.24 მართალია, სსბასსს-ს შეუძლია სსბასსს-ების შემუშავება, რომლებიც მოიცავს სავალდებულო მოთხოვნებს, მაგრამ გარდუვალი არ არის, რომ ის ამას გააკეთებს. მაგალითად, სსბასსს-ის გამოცემები მოიცავს ასევე რეკომენდებულ პრაქტიკულ მითითებებს (RPGs) და სხვა დოკუმენტებს, რომელთა მიზანია ფინანსური ანგარიშის წარმდგენთათვის დახმარების გაწევა ფინანსური ანგარიშის გარკვეულ საკითხებში. სსბასსს-ის მიერ გამოცემული ყველა დოკუმენტი, რომელიც მოიცავს სავალდებულო მოთხოვნებს ან სახელმძღვანელო მითითებებს ინფორმაციის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენის თაობაზე, იქნება ეს ფინანსური ანგარიშების შემადგენელი ნაწილი თუ ამ ანგარიშების გაუმჯობესებისთვის,

დაექვემდებარება სათანადო გულისხმიერების სრულ პროცესს. ამგვარად, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ინფორმაციის წარდგენის შესახებ ისეთი სავალდებულო ან სხვა სახელმძღვანელო მითითებების შემუშავებისას, რომელიც ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროს განავრცობს, სსბასსს-ს დასჭირდება რესპონდენტების მიერ წამოჭრილ იმ პრობლემებზე რეაგირება, რომლებიც ეხება შემოთავაზებულ ტექნიკურ ასპექტებსა და სახელმძღვანელო მითითებების უფლებამოსილებას.

დს2.25 სსბასსს აღიარებს რესპონდენტების წუხილს სსბასსს-ის რესურსების მოქმედების ფართო სფეროს საკითხებისკენ წარმართვასთან დაკავშირებით. თუმცა, ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშის ძირითად ნაწილად რჩება და ამგვარად, სსბასსს მასზე გააკეთებს ძირითად აქცენტს სსბასსს-ისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შემუშავებისას. ამიტომ, სსბასსს-ის სტანდარტების შექმნის სამუშაო პროგრამის ფარგლებში გაგრძელდება რეაგირება მომხმარებელთა მოთხოვნილებაზე, გაუმჯობესდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ფინანსური ანგარიში.

დს2.26 სსბასსს-ის აზრით არც წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლებისა და არც სსბასსს-ისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs), რომლებიც შეიქმნება ამ საფუძვლებში ასახული კონცეფციების შესაბამისად, ფუნქცია არ არის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების გარკვეული ასპექტების აუდიტორული რწმუნების დონის დადგენა. ხარისხობრივი მახასიათებლები მომხმარებელს უზრუნველყოფს გარკვეული რწმუნებით ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის ხარისხის თაობაზე. თუმცა, ფინანსური ანგარიშებისა და ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების სხვა კომპონენტების აუდიტზე პასუხისმგებლობა დგინდება კონკრეტულ იურისდიქციაში არსებული მარგულირებელი ჩარჩოებით და აუდიტის მანდატით, რომელიც ვრცელდება ამ ერთეულზე ან რომელიც შეთანხმებულია.

თავი 3: ხარისხობრივი მახასიათებლები

სარჩევი

| | პუნქტი |
|---|-----------|
| შესავალი | 3.1–3.5 |
| შესაბამისობა | 3.6–3.9 |
| სამართლიანი წარდგენა..... | 3.10–3.16 |
| აღქმადობა | 3.17–3.18 |
| დროულობა | 3.19–3.20 |
| შესადარისობა | 3.21–3.25 |
| შემოწმების შესაძლებლობა | 3.26–3.31 |
| ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვა..... | 3.32–3.42 |
| არსებობა..... | 3.32–3.34 |
| დანახარჯები და სარგებელი | 3.35–3.40 |
| ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის ბალანსი | 3.41–3.42 |
| დასკვნის საფუძველი | |

შესავალი

- 3.1 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენილია ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია ეკონომიკური და სხვა მოვლენების შესახებ. ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ხარისხობრივი მაჩვენებლები არის მახასიათებლები, რომლებიც ამ ინფორმაციას სასარგებლოს ხდიან მომხმარებლისათვის და ხელს უწყობენ ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევას. ფინანსური ანგარიშის მიზნებია სასარგებლო ინფორმაციის უზრუნველყოფა ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.
- 3.2 საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლებია შესაბამისობა, სამართლიანი წარდგენა, აღქმადობა, დროულობა, შესადარისობა და შემოწმების შესაძლებლობა.
- 3.3 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის გავრცელებული შეზღუდვებია არსებითობა, დანახარჯები და სარგებელი და სათანადო ბალანსის მიღწევა ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის.
- 3.4 თითოეული ხარისხობრივი მახასიათებელი არის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის მახასიათებლების ნაწილი და მათთან ერთად განაპირობებს ინფორმაციის სარგებლიანობას ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევის თვალსაზრისით. თუმცა, პრაქტიკაში შეიძლება სრულად ვერ იქნეს მიღწეული ყველა ხარისხობრივი მახასიათებელი და ზოგიერთ მათგანს შორის ბალანსის მიღწევა და ზოგიერთი მათგანის დათმობა იქნეს აუცილებელი.
- 3.5 აღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლები ვრცელდება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახულ ყველა ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციაზე, მათ შორის ისტორიულ და პერსპექტიულ ინფორმაციაზე და ახსნა-განმარტებით ინფორმაციაზე. თუმცა, აღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევის დონე შეიძლება განსხვავდებოდეს, რაც დამოკიდებულია განუსაზღვრელობის ხარისხსა და სუბიექტურ შეფასებაზე ან მოსაზრებაზე, რაც ასახულია ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციაში. სსბასს-ებისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs), რომლებიც მსგავს საკითხებს ეხება, შემუშავებისას გათვალისწინებული იქნება იმ ინფორმაციის აღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლების ინტერპრეტირებისა და

გამოყენების სახელმძღვანელო მითითებების საჭიროება, რომელიც ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროს განავრცობს ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფეროს ფარგლებს გარეთ.

შესაბამისობა

- 3.6 ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია შესაბამისია, თუ ის ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევას. ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციას შეუძლია განსხვავების შეტანა, როდესაც მას აქვს როგორც დამადასტურებელი, ისე საპროგნოზო ღირებულება, ან ორივე. შეიძლება მან განსხვავება განაპირობოს და ამგვარად, შესაბამისი იყოს მაშინაც კი, როდესაც ზოგიერთი მომხმარებელი არჩევს, რომ არ ისარგებლოს ამ ინფორმაციით ან როდესაც ზოგიერთი მომხმარებლისთვის ეს ინფორმაცია უკვე ცნობილია.
- 3.7 ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციას დამადასტურებელი ღირებულება აქვს, როდესაც ის ადასტურებს ან ცვლის წარსულ (ან ახლანდელ) მოლოდინებს. მაგალითად, ინფორმაცია შესაფერისია ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის, თუ ის ადასტურებს მოლოდინს ისეთ საკითხებთან მიმართებით, როგორცაა ხელმძღვანელობის მიერ თავისი მოვალეობების შესრულების ხარისხი რესურსების ეფექტიანი და ეფექტური გამოყენების, მომსახურების გაწევის განსაზღვრული მიზნების მიღწევისა და საბიუჯეტო, საკანონმდებლო და სხვა მოთხოვნებთან შესაბამისობის კუთხით.
- 3.8 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში შეიძლება წარდგენილ იქნეს ინფორმაცია ერთეულის მოსალოდნელი სამომავლო მომსახურების მიწოდებასთან დაკავშირებული საქმიანობის, მიზნების, დანახარჯებისა და მომავალში მომსახურების გასაწევად გასანაწილებელი რესურსების ოდენობისა და წყაროების შესახებ. მსგავს მომავალზე ორიენტირებულ ინფორმაციას საპროგნოზო ღირებულება აქვს და შესაბამისია ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. ინფორმაციას იმ ეკონომიკური და სხვა მოვლენების შესახებ, რომლებიც ამჟამად არსებობს და ახლახან მოხდა, შეიძლება ასევე ჰქონდეს საპროგნოზო ღირებულება მომავალთან დაკავშირებული მოლოდინების ჩამოყალიბებაში დახმარების გამო. მაგალითად, ინფორმაციას, რომელიც ადასტურებს ან უარყოფს წარსულ მოლოდინებს, შეუძლია გააძლიეროს ან შეცვალოს მოლოდინები სამომავლო ფინანსური შედეგებისა და მომსახურების გაწევის საბოლოო შედეგების შესახებ.
- 3.9 ინფორმაციის დამადასტურებელი და საპროგნოზო ფუნქციები

ურთიერთდაკავშირებულია - მაგალითად, ერთეულის რესურსების არსებული დონისა და სტრუქტურის და ამ რესურსებზე მოთხოვნების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებელს ეხმარება დაადასტუროს მოცემულ პერიოდში რესურსების მართვის სტრატეგიების საბოლოო შედეგი და ასევე წინასწარ განჭვრიტოს ერთეულის უნარი, რეაგირება მოახდინოს ცვალებად გარემოებებზე და განჭვრიტოს სამომავლო მომსახურების გაწევის საჭიროებები. იგივე ინფორმაცია ეხმარება მომხმარებელს დაადასტუროს ან შეასწოროს მომხმარებელთა წარსული მოლოდინები და პროგნოზები მსგავს ცვლილებებზე ერთეულის რეაგირების უნართან დაკავშირებით. ის ასევე ეხმარება ადრინდელ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული საპროგნოზო ინფორმაციის დადასტურებაში ან შესწორებაში.

სამართლიანი წარდგენა

- 3.10 იმისათვის, რომ ინფორმაცია სასარგებლო იყოს ფინანსური ანგარიშისთვის, ის სამართლიანად უნდა წარადგენდეს იმ ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომელთა წარდგენასაც ემსახურება. სამართლიანი წარდგენა მიიღწევა, როდესაც მოვლენის აღწერა არის სრული, ნეიტრალური და არ შეიცავს არსებით შეცდომას. ინფორმაცია, რომელიც სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ ან სხვა მოვლენას, აღწერს საბაზისო ოპერაციის, სხვა მოვლენის, საქმიანობის ან ვითარების არსს - რაც ყოველთვის არ არის იგივე, რაც მისი სამართლებრივი ფორმა.
- 3.11 პრაქტიკაში შეიძლება არ მოხერხდეს იმის ცოდნა ან დადასტურება, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია არის თუ არა სრული, ნეიტრალური და შეცდომებისგან თავისუფალი. თუმცა, ინფორმაცია უნდა იყოს რაც შეიძლება სრული, ნეიტრალური და არ უნდა შეიცავდეს შეცდომებს.
- 3.12 ზოგიერთი ინფორმაციის გამოტოვებამ შეიძლება გამოიწვიოს ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის მცდარად ან არასწორად წარდგენა და ამგვარად, არ იყოს სასარგებლო ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებისთვის. მაგალითად, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში მუხლის „ძირითადი აქტივები“ სრული აღწერა უნდა მოიცავდეს ძირითადი აქტივების ციფრებში გამოსახულ მთლიან ოდენობას, ასევე სხვა რაოდენობრივ, ტექსტურ და ახსნა-განმარტებით ინფორმაციას, რომელიც აუცილებელია აქტივების ამ ჯგუფის სამართლიანად წარდგენისათვის. ზოგიერთ შემთხვევაში აღნიშნული შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციის გამჟღავნებას ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ძირითადი აქტივების ჯგუფები, ფაქტორები,

რომლებიც გავლენას ახდენდა წარსულში მათ გამოყენებაზე ან შეიძლება გავლენა მოახდინონ მომავალში მათ გამოყენებაზე და ასევე მათი ციფრობრივი წარდგენის საფუძველი და პროცესი. ანალოგიურად, საჭიროა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციისა და მომსახურების გაწევის მიზნებისა და საბოლოო შედეგების მიღწევის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა იმ ძირითად დაშვებებთან ერთად, რომელსაც ემყარება ეს ინფორმაცია და იმ ახსნა-განმარტებებთან ერთად, რომელიც აუცილებელია იმის უზრუნველყოფისთვის, რომ ეს აღწერა იყოს სრული და სასარგებლო მომხმარებლებისთვის.

- 3.13 ფინანსური ანგარიშის ნეიტრალურობა ნიშნავს მიკერძოების არარსებობას. ეს ნიშნავს, რომ ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის შერჩევა და წარდგენა არ განხორციელდა რომელიმე წინასწარგანსაზღვრული კონკრეტული შედეგის მიღწევის მიზნით - მაგალითად, ერთეულის მიერ ანგარიშვალდებულების შესრულების მომხმარებლების მიერ შეფასებაზე გარკვეული სახით გავლენის მოსახდენად ან მომხმარებლების მიერ მისაღებ გადაწყვეტილებაზე ან მათ განსჯაზე გავლენის მოსახდენად ან გარკვეული სახის ქცევის გამოსაწვევად.
- 3.14 ნეიტრალური ინფორმაცია სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომლის აღწერასაც ემსახურება. თუმცა, მოთხოვნა, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია ნეიტრალური იყოს, არ გულისხმობს, რომ მას დანიშნულება არა აქვს და გავლენას არ მოახდენს ქცევაზე. შესაბამისობა ერთ-ერთი ხარისხობრივი მახასიათებელია და განმარტების მიხედვით შესაბამის ინფორმაციას აქვს მომხმარებელთა შეფასებებსა და გადაწყვეტილებებზე გავლენის მოხდენის უნარი.
- 3.15 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენილი ეკონომიკური და სხვა მოვლენები, როგორც წესი, განუსაზღვრელ ვითარებაში ხდება. ამიტომ, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია ხშირ შემთხვევაში მოიცავს შეფასებებს, რომლებიც ეყრდნობა ხელმძღვანელობის განსჯას. ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის სამართლიანად წარსადგენად შეფასება უნდა ეყრდნობოდეს სათანადო ინფორმაციას და თითოეული უნდა წარმოადგენდეს ხელმისაწვდომ საუკეთესო ინფორმაციას. სიფრთხილეა საჭირო განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებით. ეკონომიკური და სხვა მოვლენების სამართლიანად წარდგენისათვის ზოგჯერ შეიძლება აუცილებელი იქნეს ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის განუსაზღვრელობის ცალსახად გამჟღავნება.

3.16 არსებითი შეცდომებისგან თავისუფალი არ ნიშნავს ყოველთვის სრულ სისწორეს. არსებითი შეცდომებისგან თავისუფალი გულისხმობს, რომ ინფორმაცია, ინდივიდუალურად თუ ერთობლივად, არ შეიცავს შეცდომებს ან გამოტოვებებს, რომელიც შეიძლება არსებითი იყოს მოვლენის აღწერის თვალსაზრისით და ასახული ინფორმაციის დამუშავებისათვის გამოყენებული პროცესი გამოყენებულ იქნა ისე, როგორც აღწერილია. ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება მოხერხდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული გარკვეული ინფორმაციის სისწორის განსაზღვრა - მაგალითად, მთავრობის სტრუქტურის სხვა დონისთვის ფულადი ტრანსფერის ოდენობა, გაწეული მომსახურების მოცულობა ან ძირითადი აქტივებისთვის გადახდილი ფასი. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში ეს შეუძლებელია - მაგალითად, ამა თუ იმ მუხლის ღირებულების ან დანახარჯების შეფასების სისწორის ან მომსახურების გაწევის პროგრამის ეფექტურობის განსაზღვრა შეიძლება ვერ მოხერხდეს. მსგავს შემთხვევებში შეფასება არსებით შეცდომას არ შეიცავს, თუ გარკვევით იქნება მითითებული, რომ ის შეფასებაა, ახსნილი იქნება მისი ხასიათი და შეფასების პროცესის შეზღუდვები და შეფასების მისაღებად სათანადო პროცესის შერჩევასა და გამოყენებაში არ გამოვლინდება არსებითი შეცდომები.

აღქმადობა

3.17 აღქმადობა არის ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც მომხმარებელს მისი არსის გაგების საშუალებას აძლევს. საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაცია ისე უნდა იყოს წარდგენილი, რომ შესაბამებოდეს მომხმარებელთა მოთხოვნილებებსა და ცოდნის დონეს, ასევე წარდგენილი ინფორმაციის ხასიათს. მაგალითად, ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის ახსნა და კომენტარები საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების გაწევისა და სხვა მიღწევების შესახებ, ისევე როგორც მოლოდინები სამომავლო პერიოდებისთვის, გასაგებ ენაზე უნდა იყოს დაწერილი და ისე წარდგენილი, რომ ადვილად გასაგები იყოს მომხმარებლებისათვის. აღქმადობა უმჯობესდება, როდესაც ინფორმაცია დაჯგუფებულია, დახარისხებულია და წარდგენილია გარკვევით და ლაკონურად. აღქმადობა შეიძლება ასევე გააუმჯობესოს შესადაარისობამ.

3.18 მიჩნეულია, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებს ერთეულის საქმიანობისა და იმ გარემოს შესაბამისი ცოდნა აქვთ, სადაც ფუნქციონირებს ერთეული, რათა შეძლონ და მზად იყვნენ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის წაკითხვისა და

მასში წარდგენილი ინფორმაციის სათანადო გულისხმიერებით მიმოხილვისა და ანალიზისთვის. ზოგიერთი ეკონომიკური და სხვა მოვლენები განსაკუთრებით რთულია და ძნელია მათი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენა, ზოგიერთ მომხმარებელს შეიძლება კონსულტანტის დახმარების მოძიება დასჭირდეს მისი აღქმისთვის. საჭიროა ყველანაირი ძალისხმევის გამოყენება იმისათვის, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ეკონომიკური და სხვა მოვლენები ისე იქნეს წარდგენილი, რომ აღქმადი იყოს მომხმარებელთა ფართო სპექტრისთვის. თუმცა, არ შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშიდან ინფორმაციის მხოლოდ იმიტომ გამორიცხვა, რომ შეიძლება ზოგიერთი მომხმარებლისთვის მეტისმეტად რთული იყოს დახმარების გარეშე მისი აღქმა.

დროულობა

- 3.19 დროულობა გულისხმობს, რომ მომხმარებლისთვის ინფორმაცია ხელმისაწვდომია მანამ, სანამ ის დაკარგავს უნარს, სასარგებლო იყოს ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. შესაბამისი ინფორმაციის უფრო ადრე ხელმისაწვდომობამ შეიძლება გააუმჯობესოს ანგარიშვალდებულების შეფასებისთვის მისი სარგებლიანობა და უნარი, უზრუნველყოს ინფორმაცია და გავლენა მოახდინოს მისაღებ გადაწყვეტილებებზე. ნაკლებად დროულობის შედეგად შეიძლება ინფორმაცია ნაკლებად სასარგებლო გახდეს.
- 3.20 ზოგიერთი ინფორმაცია შეიძლება კვლავ სასარგებლო იყოს საანგარიშგებო პერიოდის ან საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ. მაგალითად, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებს ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის შეიძლება დასჭირდეთ ერთეულის ფინანსური და მომსახურების გაწევის შედეგების ტენდენციისა და რამდენიმე პერიოდის განმავლობაში ბიუჯეტთან შესაბამისობის შეფასება. ამასთან, მომსახურების გაწევის გარკვეული პროგრამების საბოლოო შედეგები და გავლენა შეიძლება ვერ განისაზღვროს სამომავლო პერიოდებამდე - მაგალითად, ეს შეიძლება მოხდეს ისეთ პროგრამებთან მიმართებით, რომელთა მიზანია ამომრჩეველთა ეკონომიკური კეთილდღეობის გაუმჯობესება, კონკრეტული სახის დაავადებების შემთხვევების შემცირება ან გარკვეული ასაკობრივი ჯგუფების განათლების დონის გაზრდა.

შესადარისობა

- 3.21 შესადარისობა არის ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც მომხმარებლებს აძლევს ორ ფენომენს შორის მსგავსებებისა და განსხვავებების გამოვლენის შესაძლებლობას. შესადარისობა არ არის ცალკეული ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, ის არის ორ ან მეტ ინფორმაციას შორის ურთიერთკავშირის ხარისხობრივი მახასიათებელი.
- 3.22 შესადარისობა განსხვავდება თანმიმდევრულობისგან. თანმიმდევრულობა გულისხმობს ერთი დამაკვეთილი სააღრიცხვო პრინციპების, პოლიტიკისა და ანგარიშების მომზადების საფუძვლის გამოყენებას ერთეულის ფარგლებში პერიოდიდან პერიოდამდე, ან ერთ პერიოდში სხვადასხვა ერთეულების მიერ. შესადარისობა არის მიზანი და თანმიმდევრულობა ხელს უწყობს ამ მიზნის მიღწევას. ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება გადაისინჯოს ერთეულის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პრინციპები და პოლიტიკა, რათა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში უკეთესად იქნეს წარდგენილი კონკრეტული ოპერაცია ან მოვლენა. ასეთ შემთხვევებში შეიძლება აუცილებელი იქნეს დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება და ახსნა-განმარტებების ასახვა, შესადარისობის მახასიათებლის დაკმაყოფილების მიზნით.
- 3.23 შესადარისობა განსხვავდება ასევე ერთგვაროვნებისგან. ინფორმაცია შესადარისი რომ იყოს, მსგავსი საგნები ერთნაირად უნდა გამოიყურებოდეს, ხოლო განსხვავებული საგნები კი განსხვავებულად. ერთგვაროვნებაზე ზედმეტმა აქცენტმა შეიძლება შეამციროს შესადარისობა, რადგან საგნები, რომლებიც ერთმანეთს არ ჰგავს, ერთმანეთის მსგავსი გახდება. ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის შესადარისობა არ გაუმჯობესდება არამსგავსი საგნების ერთმანეთის მსგავსად წარმოჩენით, იმ ზღვრის გარეთ, რომელიც გულისხმობს მსგავს საგნებს შორის განსხვავების წარმოჩენას.
- 3.24 ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის ფინანსური შედეგების, ფულადი ნაკადების, დამტკიცებულ ბიუჯეტებსა და შესაბამის კანონმდებლობასთან ან რესურსების მოძიების ან გამოყენების მარეგულირებელ წესებთან შესაბამისობის, მომსახურების გაწევის მიზნების მიღწევისა და მისი სამომავლო გეგმების შესახებ ინფორმაცია აუცილებელია ანგარიშვალდებულების მიზნებისათვის და ის სასარგებლოა გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისთვის. მსგავსი ინფორმაციის სარგებლიანობა გაუმჯობესდება, თუ შესაძლებელია მისი შედარება, მაგალითად:

- ამ საანგარიშგებო პერიოდის ან ამ საანგარიშგებო თარიღით ადრე წარდგენილ პერსპექტიულ ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციასთან;
- იმავე ერთეულის სხვა პერიოდისთვის ან დროის სხვა მომენტში წარდგენილ მსგავს ინფორმაციასთან; და
- ერთიდაიმავე საანგარიშგებო პერიოდისთვის სხვა ერთეულების (მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეულები, რომლებიც მსგავს მომსახურებას ეწევიან სხვადასხვა იურისდიქციებში) მსგავს ინფორმაციასთან.

3.25 სააღრიცხვო პრინციპების, პოლიტიკისა და პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციისა და ფაქტობრივი საბოლოო შედეგების მომზადების საფუძველის თანმიმდევრული გამოყენება გააუმჯობესებს საპროგნოზო და ფაქტობრივი შედეგების ნებისმიერი შედარების სარგებლიანობას. სხვა ერთეულებთან შესადარისობა შეიძლება ნაკლებად მნიშვნელოვანი იყოს ერთეულის მიმდინარე საქმიანობის შედეგების საბაზისო ფაქტორების ხელმძღვანელობისეული აღქმის ან მის შესახებ მოსაზრების ახსნისათვის.

შემოწმების შესაძლებლობა

3.26 შემოწმების შესაძლებლობა არის ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც ხელს უწყობს მომხმარებლებისთვის რწმუნების უზრუნველყოფას, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომლის წარდგენასაც ემსახურება. ზოგჯერ ამ მახასიათებლის აღწერისათვის გამოიყენება დაყრდნობადობა, როდესაც ის გამოიყენება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახულ ახსნა-განმარტებით ინფორმაციასთან და პერსპექტიულ ფინანსურ და არაფინანსურ რაოდენობრივ ინფორმაციასთან მიმართებით - ანუ ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც ხელს უწყობს მომხმარებლებისთვის რწმუნების უზრუნველყოფას, რომ ახსნა-განმარტებითი ან პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური რაოდენობრივი ინფორმაცია სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომლის წარდგენასაც ემსახურება. მიუხედავად იმისა, მას შემოწმების შესაძლებლობას ვუწოდებთ თუ დაყრდნობადობას, ეს მახასიათებელი გულისხმობს, რომ სხვადასხვა მცოდნე და დამოუკიდებელი დამკვირვებლები შეძლებენ საერთო კონსენსუსის მიღწევას, თუმცა აუცილებელი არ არის, რომ ეს იქნება სრული

შეთანხმება იმის თაობაზე, რომ:

- ეს ინფორმაცია არსებითი შეცდომის ან მიკერძოების გარეშე წარადგენს იმ ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომლის წარდგენასაც ემსახურება; ან
- სათანადო აღიარების, შეფასების ან წარდგენის მეთოდი იქნა გამოყენებული არსებითი შეცდომის ან მიკერძოების გარეშე.

- 3.27 იმისათვის, რომ ინფორმაციის შემოწმების შესაძლებლობა არსებობდეს, საჭირო არ არის, რომ ეს წერტილოვანი შეფასება იყოს. შესაძლებელია ასევე სავარაუდო თანხების სპექტრისა და დაკავშირებული ალბათობების შემოწმება.
- 3.28 შემოწმების შესაძლებლობა შეიძლება იყოს პირდაპირი ან ირიბი. პირდაპირი შემოწმებისას თვითონ თანხის ან სხვა მაჩვენებლის შემოწმება ხორციელდება, მაგალითად (ა) ფულადი სახსრების დათვლით, (ბ) საბაზრო ფასიან ქაღალდებსა და მათი კოტირებულ ფასებზე დაკვირვებით, ან (გ) იმის დადასტურებით, რომ ფაქტორები, რომლებიც წარსულში მომსახურების გაწევაზე ახდენდნენ გავლენას, ისევ არსებობს და გამოვლენილი ეფექტი აქვთ. ირიბი შემოწმებისას თანხის ან მაჩვენებლის შემოწმება ხდება გამოყენებული ინფორმაციის შემოწმებით და მიღებული შედეგის ხელახლა გამოთვლით, იგივე სააღრიცხვო კონვენციის ან მეთოდოლოგიის გამოყენების მეშვეობით. მაგალითად, მარაგის საბალანსო ღირებულების შემოწმება გამოყენებული ინფორმაციის (რაოდენობები და ღირებულებები) შემოწმებისა და მარაგის საბოლოო ნაშთის გამოთვლა მარაგის ღირებულების გამოთვლის იგივე მეთოდით (მაგალითად, საშუალო ღირებულება ან „პირველი შემოსავალში-პირველი გასავალში“) გამოთვლის მეშვეობით.
- 3.29 შემოწმების შესაძლებლობის (ან დაყრდნობადობის, თუ ეს ტერმინი გამოიყენება ამ მახასიათებლის აღწერისათვის) ხარისხი აბსოლუტური არ არის - ზოგიერთი ინფორმაციის შემოწმება უკეთესად შეიძლება სხვა ინფორმაციასთან შედარებით. თუმცა, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შემოწმების შესაძლებლობა რაც უფრო მეტია, მით უკეთეს რწმუნებას უზრუნველყოფს მომხმარებლებისთვის, რომ ეს ინფორმაცია სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომელთა წარდგენასაც ემსახურება.
- 3.30 საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიში შეიძლება მოიცავდეს ფინანსურ და სხვა რაოდენობრივ ინფორმაციას და ასევე ახსნა-განმარტებებს (ა) პერიოდის განმავლობაში

ერთეულის საქმიანობის შედეგებზე ძირითადი გავლენის შესახებ, (ბ) საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული მომსახურების გაწევის პროგრამების სავარაუდო სამომავლო გავლენის ან საბოლოო შედეგების შესახებ და (გ) პერსპექტიული ფინანსური ან არაფინანსური ინფორმაციის შესახებ. შეიძლება რომელიმე სამომავლო პერიოდამდე ვერ მოხერხდეს ყველა რაოდენობრივი ინფორმაციისა და მსგავსი ინფორმაციის ახსნა-განმარტებების შემოწმება, ან საერთოდ ვერ მოხერხდეს მისი შემოწმება.

- 3.31 იმისათვის, რომ დაეხმაროს მომხმარებლისთვის რწმუნების უზრუნველყოფაში, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური რაოდენობრივი ინფორმაცია და ახსნა-განმარტებები სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომელთა წარდგენასაც ემსახურება, საჭიროა დაშვებები, რომლებსაც ეყრდნობა გამჟღავნებული ინფორმაცია, ამ ინფორმაციის მოსამზადებლად გამოყენებული მეთოდოლოგია და ფაქტორები და გარემოებები, რომლებიც ამყარებს ნებისმიერ გამოთქმულ მოსაზრებას ან ინფორმაციის გამჟღავნებას, იყოს გამჭვირვალე. ეს მომხმარებელს საშუალებას მისცემს გამოიყენოს განსჯა ამ ინფორმაციის მისაღებად გამოყენებული დაშვებების, მეთოდის, შეფასების, წარდგენისა და ინტერპრეტაციის სათანადოობის განსახილველად.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვა

არსებითობა

- 3.32 ინფორმაცია არსებითია, თუ მის გამოტოვებას ან არასწორად ასახვას შეუძლია გავლენა მოახდინოს ერთეულის მიერ ანგარიშვალდებულების შესრულებაზე ან გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც მომხმარებლები იღებენ საანგარიშგებო პერიოდისთვის მომზადებული ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის საფუძველზე. არსებითობა დამოკიდებულია თითოეული ერთეულის კონკრეტულ ვითარებაში განხილული მუხლის როგორც ხასიათზე, ისე ღირებულებაზე. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიში შეიძლება მოიცავდეს როგორც ხარისხობრივ, ისე რაოდენობრივ ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომსახურების გაწევის შესახებ, ასევე მომავალში მომსახურების გაწევისა და საბოლოო შედეგების მოლოდინების შესახებ. ამიტომ, შეუძლებელია იმ ერთიანი რაოდენობრივი ზღვრის განსაზღვრა, როდესაც ინფორმაცია არსებითი ხდება.

3.33 არსებითობა შეფასდება იმ საკანონმდებლო, ინსტიტუციური და საოპერაციო გარემოს კონტექსტში, სადაც ოპერირებს ერთეული და პერსპექტიულ ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციასთან მიმართებით, მომავლის შესახებ ინფორმაციის მომზადებლის ცოდნისა და მოლოდინების გათვალისწინებით. ინფორმაციის გამჟღავნება კანონმდებლობასთან, რეგულირებასთან ან წესებთან შესაბამისობის ან შეუსაბამობის შესახებ შეიძლება არსებითი იყოს თავისი ხასიათის გამო - მიუხედავად თანხის ოდენობისა. ასეთ ვითარებაში იმის განსაზღვრისას, მუხლი არსებითია თუ არა, გაითვალისწინება ისეთი საკითხები, როგორცაა წარსულში მომხდარი ან მოსალოდნელი ოპერაციებისა და მოვლენების ხასიათი, კანონიერება, სენსიტიურობა და შედეგები, ასევე მსგავს ოპერაციებში მონაწილე მხარეები და ვითარება, სადაც ის წარმოიქმნა.

3.34 წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში არსებითობა კლასიფიცირებულია, როგორც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვა. სსბასს-სა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შემუშავებისას სსბასსს გაითვალისწინებს კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკისა და მომზადების საფუძვლის გამოყენების ან კონკრეტული მუხლის ან ტიპის ინფორმაციის გამჟღავნების შედეგების არსებითობას. ერთეულები, რომლებიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშს ამზადებენ, ნებისმიერი სსბასს-ის მოთხოვნების ფარგლებში, გაითვალისწინებენ ასევე, მაგალითად, კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისა და კონკრეტული მუხლის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების არსებითობას.

დანახარჯები და სარგებელი

3.35 ფინანსური ანგარიშის წარდგენა დანახარჯებს წარმოქმნის. საჭიროა ფინანსური ანგარიშის სარგებლის მეშვეობით ამ დანახარჯების დასაბუთება. იმის შეფასება, ინფორმაციის უზრუნველყოფის სარგებელი ამართლებს თუ არა დაკავშირებულ დანახარჯებს, ხშირ შემთხვევაში განსჯის საკითხია, რადგან ხშირად შეუძლებელია ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ყველა დანახარჯისა და სარგებლის გამოვლენა და/ან რაოდენობრივად გამოსახვა.

3.36 ინფორმაციის უზრუნველყოფის დანახარჯები მოიცავს ინფორმაციის შეგროვებისა და დამუშავების დანახარჯებს, მისი შემოწმების და/ან დაშვებებისა და მეთოდოლოგიის, რომელსაც ის ემყარება, დანახარჯებს, ასევე მისი წარდგენისა და გავრცელების დანახარჯებს.

მომხმარებლები ეწევიან ანალიზისა და ინტერპრეტირების დანახარჯებს. სასარგებლო ინფორმაციის გამოტოვება ასევე დანახარჯებს წარმოქმნის, მათ შორის დანახარჯები, რომლებსაც მომხმარებლები გასწევენ საჭირო ინფორმაციის სხვა წყაროებიდან მისაღებად და დანახარჯები, რომელიც წარმოიქმნება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული არასრული ინფორმაციის საფუძველზე გადაწყვეტილებების მიღების შედეგად.

- 3.37 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის ასახვისთვის ძირითად ძალისხმევას მისი მომზადებლები ეწევიან. თუმცა, საბოლოოდ მომსახურების მიმღებნი და რესურსის მიმწოდებლები ეწევიან ამ ძალისხმევის გაწევის ხარჯებს - რადგან რესურსები მომსახურების გაწევიდან იმ ინფორმაციის მომზადებისკენ მიემართება, რომელიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში უნდა აისახოს.
- 3.38 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციისგან სარგებლის დიდ ნაწილს მისი მომხმარებლები იღებენ. თუმცა, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშისთვის მომზადებული ინფორმაცია შეიძლება ერთეულის შიგნითაც იქნეს გამოყენებული ხელმძღვანელობის მიერ, რაც გამოიწვევს ხელმძღვანელობის მიერ უკეთესი გადაწყვეტილებების მიღებას. კონცეპტუალურ საფუძვლებში ასახული კონცეფციებისა და მის საფუძველზე შედგენილი სსბასს-ისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) თანმიმდევრულად მომზადებულ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის გამჟღავნება აუმჯობესებს და აძლიერებს მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ფინანსური ანგარიშის წარდგენის გამჭვირვალობის შეგრძნებას და ხელს უწყობს საჯარო სექტორის ვალის უფრო სწორი ფასის დადგენას. ამგვარად, საჯარო სექტორის ერთეულები შეიძლება მრავალი სახით იღებდნენ სარგებელს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციიდან.
- 3.39 დანახარჯებისა და სარგებლის შეზღუდვის გამოყენება მოიცავს იმის შეფასებას, ინფორმაციის ასახვის სარგებელი სავარაუდოდ ასაბუთებს თუ არა ამ ინფორმაციის უზრუნველყოფისა და მისი გამოყენების დანახარჯებს. აღნიშნულის შეფასებისას აუცილებელია იმის გათვალისწინება, შეიძლება თუ არა ერთი ან მეტი ხარისხობრივი მახასიათებლის გარკვეული დონით შეწირვა დანახარჯების შესამცირებლად.
- 3.40 სსბასს-ების შემუშავებისას სსბასსს ითვალისწინებს მომზადებლებს, მომხმარებლებს, მეცნიერებისა და სხვებისგან მიღებულ ინფორმაციას

შეთავაზებული მოთხოვნების სარგებლისა და დანახარჯების მოსალოდნელი ხასიათისა და ოდენობის შესახებ. ინფორმაციის გამჟღავნებისა და სხვა მოთხოვნები, რომლებიც განაპირობებენ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებისთვის ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის სასარგებლო ინფორმაციის წარდგენას და აკმაყოფილებენ მახასიათებლებს, სსბასს-ში აისახება, როდესაც აღნიშნული ინფორმაციის გამჟღავნებისა და სხვა მოთხოვნებთან შესაბამისობის სარგებელი სსბასსს-ის მიხედვით ამართლებს მათთან დაკავშირებულ დანახარჯებს.

ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის ბალანსი

- 3.41 აღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლები ერთად უწყობენ ხელს ინფორმაციის სარგებლიანობას. მაგალითად, არც შეუსაბამო ინფორმაციის აღწერა, რომელიც სამრთლიანად წარადგენს და არც აღწერა, რომელიც არასამართლიანად წარადგენს შესაბამის მოვლენას, არ წარმოქმნის სასარგებლო ინფორმაციას. მსგავსად, ინფორმაცია შესაბამისი რომ იყოს, ის დროული და აღქმადი უნდა იყოს.
- 3.42 ზოგიერთ შემთხვევაში ფინანსური ანგარიშის მიზნების მისაღწევად შეიძლება აუცილებელი იქნეს ხარისხობრივი მახასიათებლების დაბალანსება და დათმობა. თითოეულ ვითარებაში ხარისხობრივი მახასიათებლების შედარებითი მნიშვნელობა პროფესიული განსჯის საკითხია. მიზანია აღნიშნულ მახასიათებლებს შორის სათანადო ბალანსის მიღწევა, რათა მიღწეულ იქნეს ფინანსური ანგარიშის მიზნები.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

დს3.1 სსბასს-ის შემუშავებისას სსბასსს განიხილავს რესპონდენტებისაგან მიღებულ წინადადებებს იმ ინფორმაციის თაობაზე, რომელიც საუკეთესოდ დააკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშის მიზნებს და უნდა აისახოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში. აღნიშნული განხილვისას სსბასსს ითვალისწინებს, რამდენად არის შესაძლებელი თითოეული ხარისხობრივი მახასიათებლის მიღწევა. ინფორმაციის გამჟღავნებისა და სხვა მოთხოვნები სსბასს-ებში აისახება მხოლოდ მაშინ, როდესაც მიიჩნევა, რომ მათი გამოყენების შედეგად მიღებული ინფორმაცია დააკმაყოფილებს კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ ხარისხობრივ მახასიათებლებსა და დანახარჯებისა და სარგებლის შეზღუდვას.

დს3.2 ზემოაღნიშნული განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა წუხილი გამოთქვა ამ ხარისხობრივი მახასიათებლების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ყველა საკითხის მიმართ გამოყენებასთან დაკავშირებით, განსაკუთრებით იმ საკითხებთან მიმართებით, რომლებიც შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების გარდა სხვა ანგარიშებში იყოს ასახული. სსბასსს აცნობიერებს ამ პრობლემას. სსბასსს აცნობიერებს, რომ სსბასსს-ებისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებებისთვის (RPGs), რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფეროს გარეთ, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის ასახვას, შეიძლება დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები იქნეს საჭირო მოცემულ საკითხებთან დაკავშირებით აღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენებასთან დაკავშირებით.

დს3.3 სსბასსს-ის მიერ მოცემული სსბასსს-ები და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებები (RPGs) არ ეხება ყველა ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციას, რომელიც შეიძლება აისახოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში. როდესაც არ არსებობს სსბასსს ან რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებები (RPGs), რომლებიც ეხება კონკრეტულ ეკონომიკურ ან სხვა მოვლენას, იმის შეფასება, მოცემული ინფორმაცია აკმაყოფილებს თუ არა კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ ხარისხობრივ მახასიათებლებსა და შეზღუდვებს, და ამგვარად, აკმაყოფილებს თუ არა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ

ანგარიშში ასახვის კრიტერიუმებს, უნდა განხორციელდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომზადებელთა მიერ. აღნიშნული შეფასებები განხორციელდება ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევის კონტექსტში, რაც თავის მხრივ შემუშავებულია მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებისათვის.

დს3.4 სათანადოდ შექმნილი და ეფექტურად მოქმედი სააღრიცხვო სისტემებისა და პროცესების დანერგვა ხელმძღვანელობას ფინანსური ანგარიშის მხარდასაჭერად მტკიცებულების შეგროვებისა და დამუშავების საშუალებას მისცემს. აღნიშნული სისტემებისა და პროცესების ხარისხი ძირითადი ფაქტორია იმ ფინანსური ინფორმაციის ხარისხის უზრუნველყოფისთვის, რომელსაც ერთეული ასახავს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში.

სხვა გათვალისწინებული ხარისხობრივი მახასიათებლები

დს3.5 აღნიშნული განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა მოსაზრება, რომ საჭიროა დამატებითი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოვლენა. ეს ხარისხობრივი მახასიათებლები მოიცავდნენ „პატიოსნებას“, „უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს“, „სანდობას“, „გამჭვირვალობას“ და „კანონიერებას“.

დს3.6 სსბასსს აღნიშნავს, რომ „პატიოსნებას“, როგორც ეს გამოიყენება ფინანსურ ანგარიშში, იგივე მნიშვნელობა აქვს, რაც „უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს“. სსბასსს-ის აზრით პატიოსნება, უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისი, საიმედოობა და გამჭვირვალება მნიშვნელოვანი გამოსახვაა იმ საყოველთაო ხარისხის, რომელსაც უნდა მიაღწიოს ფინანსურმა ანგარიშმა. თუმცა, ისინი თავისთავად, ცალკე ხარისხობრივ მახასიათებლად არ არსებობენ - სანაცვლოდ, ამ ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევა არის წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში და სსბასსს-ში, რომელიც კონკრეტულ საკითხს ეხება, მოცემული ხარისხობრივი მახასიათებლების სრული პაკეტის გამოყენების პროდუქტი. შედეგად, მართალია ისინი ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მნიშვნელოვანი მახასიათებლებია, მაგრამ ისინი თავისთავად არ განისაზღვრა, როგორც ცალკე, ინდივიდუალური ხარისხობრივი მახასიათებლები. ასევე, სსბასსსს-ის აზრით „კანონიერების“ ცნება, რომელიც ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, დაკავშირებულია „შესაბამისობის“ ცნებასთან, რომელიც კონცეპტუალურ საფუძვლებში გამოიყენება - ამგვარად, კანონიერება არ იქნა მიჩნეული დამატებით ხარისხობრივ მაჩვენებლად.

შესაბამისობა

დს3.7 კონცეპტუალურ საფუძვლებში ახსნილია, რომ ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია შესაბამისია, თუ განსხვავებას ქმნის ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევის თვალსაზრისით. თავისი სათანადო გულისხმიერების პროცესის ფარგლებში სსბასსს ცდილობს მოსაზრებების მიღებას იმის შესახებ, შეთავაზებული სსბასსს-ების მოთხოვნები ან ნებისმიერი შეთავაზებული რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებები (RPGs) ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევის შესაბამისია თუ არა - ანუ, შესაბამისია თუ არა ერთეულის მიერ ანგარიშვალდებულების მოვალეობის შესრულებისა და იმ გადაწყვეტილებებისა, რომლებიც შეიძლება მომხმარებლებმა მიიღონ.

სამართლიანი წარდგენა

დს3.8 კონცეპტუალურ საფუძვლებში ახსნილია, რომ ინფორმაცია სასარგებლო რომ იყოს, ის სამართლიანად უნდა წარადგენდეს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომელთა წარდგენასაც ემსახურება. ერთი ეკონომიკური ან სხვა მოვლენა შეიძლება სამართლიანად მრავალი გზით იქნეს წარდგენილი. მაგალითად, მომსახურების გაწევის კონკრეტული მიზნების მიღწევა შეიძლება აღწერილ იქნეს (ა) ხარისხობრივად, მომსახურების გაწევის პროგრამის საშუალოვადიანი და გრძელვადიანი მოსალოდნელი საბოლოო შედეგებისა და გავლენის აღწერით, (ბ) რაოდენობრივად, მომსახურების გაწევის პროგრამის ფარგლებში გაწეული მომსახურების მოცულობისა და ღირებულების მაჩვენებლით, ან (გ) ორივე, ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაციის კომბინაციით. ამასთან, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ერთი აღწერა შეიძლება მრავალ ეკონომიკურ მოვლენას წარადგენდეს. მაგალითად, ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლის „ძირითადი აქტივები“ წარდგენა შეიძლება ასახავდეს ერთეულის ყველა ძირითად აქტივს, მათ შორის განსხვავებული დანიშნულების მუხლებისა, რომლებსაც განსხვავებული რისკები და შესაძლებლობები აქვთ და აისახება შეფასებებზე დაფუძნებული ღირებულებით, რომელიც შეიძლება უფრო მეტად ან ნაკლებად რთული ან საიმედო იყოს.

დს3.9 სასურველია შეფასებების (და ამ შეფასებებისთვის გამოყენებული ინფორმაციის) სისრულე და ნეიტრალურობა და არსებითი შეცდომისგან თავისუფლება, ასევე გარკვეული მინიმალური დონის სისწორეა აუცილებელი იმისათვის, რომ შეფასებამ სამართლიანად წარადგინოს ეკონომიკური ან სხვა მოვლენა. თუმცა, სამართლიანი წარდგენა არ გულისხმობს შეფასების აბსოლუტურ სისრულეს ან

ნეიტრალურობას და არც იმას, რომ საბოლოო შედეგი საერთოდ არ შეიცავს შეცდომას. ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის იმგვარად წარმოჩენა, თითქოს სისრულის, ნეიტრალურობისა და შეცდომის გარეშე წარდგენის პრაქტიკულად მიუღწეველი ხარისხია მიღწეული, შეამცირებს ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის, რომლის წარდგენასაც ემსახურება, სამართლიანად წარდგენის ხარისხს.

სამართლიანად წარდგენა თუ საიმედოობა

დს3.10 ზემოაღნიშნული განსახილველი პროექტის გამოცემისას სსბასს 1-ის, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, „ა“ დანართში, „საიმედოობა“, მიჩნეულ იქნა ხარისხობრივ მახასიათებლად. მასში საიმედო ინფორმაცია აღწერილია, როგორც ინფორმაცია, რომელიც „თავისუფალია არსებითი შეცდომისა და მიკერძოებისაგან და შესაძლოა მას ენდოს მომხმარებელი, იმ მოსაზრებით, რომ იგი კეთილსინდისიერად ასახავს იმას, რაც უნდა იყოს წარდგენილი, ან რისი წარდგენაც გონივრულ ფარგლებშია მოსალოდნელი“. სამართლიანი წარდგენა, შინაარსის ფორმაზე აღმატებულება, ნეიტრალურობა, წინდახედულება და სისრულე განისაზღვრა, როგორც საიმედოობის კომპონენტები. წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში ტერმინის, „საიმედოობა“, ნაცვლად გამოყენებულია „სამართლიანი წარდგენა“ იმის აღწერისთვის, რაც არსებითად ერთიდაიგივე კონცეფციაა. ამასთან, მასში შინაარსის ფორმაზე აღმატებულება და წინდახედულება ცალსახად არ არის განსაზღვრული, როგორც სამართლიანი წარდგენის კომპონენტები.

დს3.11 განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი სამართლიანი წარდგენის გამოყენებასა და განსახილველ პროექტში მოცემულ მის ახსნას. ზოგიერთ შემთხვევაში ახსნეს, რომ სამართლიანი წარდგენა უკეთესად გამოხატავს სამიზნე კონცეფციის ხასიათს. ზოგიერთმა რესპონდენტმა მხარი არ დაუჭირა საიმედოობის ჩანაცვლებას ტერმინით სამართლიანი წარდგენა, მათ გამოთქვეს წუხილი, რომ სამართლიანი წარდგენა მიანიშნებს სამართლიანი ღირებულებით ან საბაზრო ღირებულებით აღრიცხვის გამოყენებაზე და საიმედოობა და სამართლიანი წარდგენა ურთიერთშენაცვლებადი ტერმინები არ არის.

დს3.12 კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემული ხარისხობრივი მახასიათებლების აღწერისათვის ტერმინის „სამართლიანი წარდგენა“ ან ტერმინის „საიმედოობა“ გამოყენება არ განსაზღვრავს შეფასების საფუძველს, რომელიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში გამოიყენება, იქნება ეს პირვანდელი ღირებულება, საბაზრო

ღირებულება, სამართლიანი ღირებულება თუ შეფასების სხვა საფუძველი. სსბასსს-ის მიზანი არ არის, რომ სამართლიანი წარდგენის გამოყენება ამგვარად იქნეს ინტერპრეტირებული. შეფასების საფუძველი ან შეფასების საფუძვლები, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს, განხილულია მე-7 თავში, *ექტივებისა და ვალდებულებების შეფასება ფინანსურ ანგარიშგებაში*. შემდეგ აღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლები გამოიყენება იმის უზრუნველყოფისათვის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში სამართლიანად იქნეს წარდგენილი შეფასების საფუძველი ან საფუძვლები, რაც ასახულია ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში.

დს3.13 სსბასსს აცნობიერებს ზოგიერთი რესპონდენტის წუხილს, რომ განსხვავებული ტერმინის გამოყენება შეიძლება ასახავდეს განსხვავებულ და შეიძლება ნაკლებ ხარისხობრივ მაჩვენებელს, ვიდრე ეს ტერმინით საიმედოობა გამოისახება. თუმცა, სსბასსს-ის აზრით წინამდებარე საფუძვლებში მოცემული ახსნა, რომ „სამართლიანი წარდგენა მიიღწევა, როდესაც მოვლენის აღწერა არის სრული, ნეიტრალური და შედგომისგან თავისუფალი“ და ამ ძირითადი მახასიათებლების დეტალურად განხილვა უზრუნველყოფს ნებისმიერი ხარისხობრივი მახასიათებლის, რომელიც ადრე ასახული იყო ტერმინში, „საიმედოობა“, დაკარგვისგან დაცვას.

დს3.14 ამასთან, სსბასსს-ს ურჩიეს, რომ ტერმინი „საიმედოობა“ თავისთავად ექვემდებარება განსხვავებულ ინტერპრეტირებებსა და სუბიექტურ განსჯას, რასაც გავლენა ექნება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ხარისხზე. სსბასსს-ის აზრით ტერმინის „სამართლიანი წარდგენა“ გამოყენებით გადაილახება ინტერპრეტირებასთან და ზოგიერთ იურისდიქციაში საიმედოობის გამოყენებასთან დაკავშირებული აღნიშნული პრობლემები, ტერმინით ნაგულისხმევი მახასიათებლების შემცირების გარეშე, ამასთან, ის უფრო ადვილად ითარგმნება და აღიქმება სხვადასხვა ენების ფართო სპექტრში.

შინაარსის ფორმაზე აღმატებულება და წინდახედულება

დს3.15 აღნიშნული განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა წუხილი, რომ შინაარსის ფორმაზე აღმატებულება და წინდახედულება არ არის განსაზღვრული, როგორც ხარისხობრივი მახასიათებლები და მათი მნიშვნელობა საკმარისად აღიარებული ან ახსნილი არ არის. ზოგიერთმა აღნიშნა ასევე, რომ წინდახედულება სულაც არ არის ნეიტრალურობისა და სამართლიანი წარდგენის მიღწევის შეუსაბამო.

დს3.16 წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში ახსნილია, რომ „ინფორმაცია, რომელიც სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ ან სხვა მოვლენას, აღწერს საბაზისო ოპერაციის, სხვა მოვლენის, საქმიანობის ან ვითარების არსს - რაც ყოველთვის არ არის იგივე, რაც მისი სამართლებრივი ფორმა.“ ამგვარად, შინაარსის ფორმაზე აღმატებულება კვლავ რჩება ძირითად მახასიათებლად, რომელსაც უნდა ფლობდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია. ის მიჩნეული არ არის ცალკე ან დამატებით ხარისხობრივ მაჩვენებლად, რადგან ის უკვე ჩართულია სამართლიანი წარდგენის კონცეფციაში.

დს3.17 სსბასსს-ის აზრით წინდახედულების კონცეფციაც არის ასახული ნეიტრალურობის ახსნაში, როგორც სამართლიანი წარდგენის კომპონენტი და აღიარებულია განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებით სიფრთხილის გამოყენება. ამგვარად, შინაარსის ფორმაზე აღმატებულების მსგავსად, წინდახედულებაც არ არის ცალკე ხარისხობრივ მახასიათებლად მიჩნეული, რადგან მისი არსი და გავლენა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის გამოვლენაზე უკვე ჩართულია სამართლიანი წარდგენის კონცეფციაში.

აღქმადობა

დს3.18 მართალია, ინფორმაციის გარკვევით და ლაკონურად წარდგენა ეხმარება მომხმარებლებს მის აღქმაში, მაგრამ ინფორმაციის ფაქტობრივი გაგება ან აღქმა ძირითადად დამოკიდებულია ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებზე.

დს3.19 ზოგიერთი ეკონომიკური და სხვა მოვლენები განსაკუთრებით რთულია და ძნელია მათი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახვა. თუმცა, სსბასსს-ის აზრით ინფორმაცია, რომელიც, მაგალითად, შესაბამისია, სამართლიანად ასახავს, რასაც უნდა წარადგენდეს, დროულია და შესაძლებელია მისი შემოწმება, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშიდან არ უნდა გამოირიცხოს მხოლოდ იმის გამო, რომ რთული ან ძნელია ზოგიერთი მომხმარებლისთვის მისი აღქმა დახმარების გარეშე. იმის აღიარება, რომ შეუძლებელია ზოგიერთ მომხმარებელს დახმარების მოძიება დასჭირდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენილი ინფორმაციის აღქმაში, არ ნიშნავს, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია არ უნდა იყოს აღქმადი ან ყველანაირი ძალისხმევა არ უნდა იქნეს გაწეული იმისათვის, რომ ინფორმაცია ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ისე იქნეს

წარდგენილი, რომ აღქმადი იყოს მომხმარებელთა ფართო სპექტრისთვის. თუმცა, მასში მითითებულია, რომ პრაქტიკაში, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის ხასიათიდან გამომდინარე, შეიძლება ყოველთვის ვერ იქნეს სრულად მიღწეული ყველა ხარისხობრივი მახასიათებელი ყველა მომხმარებლისთვის.

დროულობა

დს3.20 სსბასსს აღიარებს დროული ანგარიშგების პოტენციალს, როგორც ანგარიშვალდებულების, ისე გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის სარგებლიანობის გაუმჯობესების თვალისაზრისით და აღიარებს ასევე, რომ ინფორმაციის მიწოდების მეტისმეტად შეფერხებამ შეიძლება შეამციროს მისი სარგებლიანობა აღნიშნული მიზნებისათვის. შედეგად, წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში დროულობა განისაზღვრა, როგორც ხარისხობრივი მახასიათებელი.

შესადარისობა

დს3.21 შესაბამისობისა და სამართლიანი წარდგენის მახასიათებლების მაქსიმიზაციით შესაძლებელია გარკვეული დონის შესადარისობის მიღწევა. მაგალითად, ერთი საჯარო სექტორის ერთეულის შესაბამისი ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის სამართლიანი წარდგენა სავარაუდოდ შესადარისი იქნება სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მსგავსი ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის სამართლიან წარდგენასთან. თუმცა, ერთი ეკონომიკური ან სხვა მოვლენა შეიძლება სამართლიანად მრავალი გზით იქნეს წარდგენილი და ერთიდაიმავე მოვლენის ნებადართული ალტერნატიული სააღრიცხვო მეთოდებით აღრიცხვა ამცირებს შესადარისობას და ამიტომ, შეიძლება არ იყოს სასურველი.

დს3.22 აღნიშნული განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოხატა წუხილი, რომ შესადარისობასა და თანმიმდევრულობას შორის კავშირის ახსნა შეიძლება წაკითხულ იქნეს ისე, თითქოს დაბრკოლებას წარმოადგენდეს ფინანსური ანგარიშის მიმდინარე განვითარებისთვის. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ ფინანსური ანგარიშის გაუმჯობესება ხშირ შემთხვევაში გულისხმობს ერთეულის მიერ ამჟამად მიღებული სააღრიცხვო პრინციპების, პოლიტიკის ან მომზადების საფუძვლის გადასინჯვას ან შეცვლას.

დს3.23 ერთიდაიმავე სააღრიცხვო პრინციპების, პოლიტიკისა და მომზადების საფუძვლის პერიოდიდან პერიოდად თანმიმდევრულად გამოყენება დაეხმარება მომხმარებელს ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის,

საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და მომსახურების გაწევაში მიღწეული წარმატებების შეფასებაში გასულ პერიოდებთან შედარებით. თუმცა, როდესაც გარკვეული ოპერაციების ან სხვა მოვლენებისთვის სააღრიცხვო პრინციპები ან პოლიტიკა სსბასს-ებით განსაზღვრული არ არის, შესადარისობის ხარისხობრივი მახასიათებლის მიღწევა არ უნდა იქნეს ინტერპრეტირებული ისე, თითქოს ერთეულს უკრძალავს თავისი სააღრიცხვო პრინციპების ან პოლიტიკის შეცვლას ან აღნიშნული ოპერაციებისა და მოვლენების უკეთესად წარდგენას. მსგავს შემთხვევებში ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში დამატებითი განმარტებითი შენიშვნების ასახვას ან შეცვლილი პოლიტიკის გავლენის ახსნას შეუძლია დააკმაყოფილოს შესადარისობის მახასიათებელი.

შემოწმების შესაძლებლობა

დს3.24 შემოწმების შესაძლებლობა არის ინფორმაციის მახასიათებელი, რომელიც ეხმარება მომხმარებლებისთვის რწმუნების უზრუნველყოფაში, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია სამართლიანად წარადგენს იმ ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომელთა წარდგენასაც ემსახურება. მართალია, ის მჭიდროდაა დაკავშირებული სამართლიან წარდგენასთან, მაგრამ შემოწმების შესაძლებლობა მიჩნეულია ცალკე ხარისხობრივ მახასიათებლად, რადგან ეკონომიკური ან სხვა მოვლენის შესახებ ინფორმაცია შეიძლება სამართლიანად იქნეს წარდგენილი, მიუხედავად იმისა, რომ მისი აბსოლუტური დაჯერებით შემოწმება შეუძლებელია. ამასთან, შემოწმების შესაძლებლობა შეიძლება სხვაგვარად მოქმედებდეს სამართლიან წარდგენასა და სხვა ხარისხობრივ მახასიათებლებთან მიმართებით ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენილი ინფორმაციის სარგებლიანობის მიღწევისათვის - მაგალითად, შეიძლება საჭირო იქნეს სათანადო ბალანსის დაცვა მოცემული ინფორმაციის შემოწმების შესაძლებლობის მახასიათებელსა და სხვა ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს მისი დროულად წარდგენა და შესაბამისობა.

დს3.25 წინამდებარე საფუძვლებში მოცემული ხარისხობრივი მახასიათებლების შემუშავებისას სსბასსს-მა გაითვალისწინა საჭირო იყო თუ არა „დაყრდნობადობის“ მიჩნევა ცალკე მახასიათებლად ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული იმ ინფორმაციისათვის, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების ფარგლებს

სცილდება. სსბასსს-ის აზრით ორივე, შემოწმების შესაძლებლობისა და დაყრდნობადობის ცალკე ხარისხობრივ მახასიათებლებად მიჩნევა შეიძლება დამაბნეველი იყოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებისა და სხვებისთვის, რადგან ისინი ფაქტობრივად ერთიადიმავე მახასიათებლებს შეიცავენ. თუმცა, წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში აღიარებულია, რომ დაყრდნობადობა ზოგჯერ გამოიყენება ინფორმაციის იმ მახასიათებლის მისანიშნებლად, რომელიც ხელს უწყობს მომხმარებლებისთვის რწმუნების უზრუნველყოფას, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ახსნა-განმარტებითი ინფორმაცია და პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია სამართლიანად წარადგენს ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებს, რომელთა წარდგენასაც ემსახურება.

დს3.26 განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა წუხილი გამოთქვა შემოწმების შესაძლებლობის გამოყენების თაობაზე იმ საკითხების ფართო სპექტრის მიმართ, რომლებიც შეიძლება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში იქნეს წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფეროს გარეთ, განსაკუთრებით ახსნა-განმარტებითი ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების გაწევის მიღწევების შესახებ და ხარისხობრივი და რაოდენობრივი პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაცია. სსბასსს-ის აზრით კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულია სათანადო სახელმძღვანელო მითითებები აღნიშნულ საკითხებთან მიმართებით შემოწმების შესაძლებლობის გამოყენების შესახებ - მაგალითად, ახსნილია, რომ შემოწმების შესაძლებლობა აბსოლუტური არ არის და შეიძლება მომავალ პერიოდამდე ვერ მოხერხდეს ყველა რაოდენობრივი ინფორმაციისა და ახსნა-განმარტების სისწორის შემოწმება. წინამდებარე საფუძვლებში ასევე გაცნობიერებულია, რომ ახსნა-განმარტებითი და პერსპექტიული ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის მომზადებისას გაკეთებული საბაზისო დაშვებებისა და გამოყენებული მეთოდოლოგიის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ძალიან მნიშვნელოვანია სამართლიანი წარდგენის მიღწევისათვის.

ხარისხობრივი მახასიათებლების კლასიფიკაცია და მათი გამოყენების თანმიმდევრობა

დს3.27 აღნიშნული განსახილველი პროექტის ზოგიერთი რესპონდენტის აზრით წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში უნდა განისაზღვროს, რომ:

- შესაბამისობა და სამართლიანი წარდგენა ფუნდამენტური

ხარისხობრივი მახასიათებლებია და ახსნილი უნდა იქნეს მათი გამოყენების თანმიმდევრობა; და

- მიჩნეულ იქნეს, რომ შესადარისობა, შემოწმების შესაძლებლობა, დროულობა და აღქმადობა არის გამაძლიერებელი ხარისხობრივი მახასიათებლები.

მათ აღნიშნეს, რომ ეს უზრუნველყოფს ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენების თანმიმდევრობის შესახებ სასარგებლო სახელმძღვანელო მითითებებს და ასახავს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ მიღებულ მიდგომას.

დს3.28 ხარისხობრივი მახასიათებლების შემუშავებისას სსბასსს-მა განიხილა, საჭირო იყო თუ არა ზოგიერთი მახასიათებლების კლასიფიცირება, როგორც ფუნდამენტური მახასიათებლების, ზოგიერთის კი როგორც გამაძლიერებელი მახასიათებლების. სსბასსს-მა განიხილა ასევე, საჭიროა თუ არა ამ მახასიათებლების გამოყენების თანმიმდევრობის განსაზღვრა და/ან ახსნა. სსბასსს-ის აზრით მსგავსი მიდგომა არ უნდა იქნეს გამოყენებული, რადგან, მაგალითად:

- საკითხები, რომლებიც განისაზღვრება, როგორც „ფუნდამენტური“, შეიძლება მიჩნეულ იქნეს, რომ უფრო მნიშვნელოვანია, ვიდრე საკითხები, რომლებიც განისაზღვრება, როგორც „გამაძლიერებელი“, მიუხედავად იმისა, რომ ხარისხობრივი მახასიათებლების მსგავსი განსხვავება არ არის გამიზნული. ზოგიერთი ხარისხობრივი მახასიათებლის ფუნდამენტურად, ზოგიერთის კი გამაძლიერებლად განსაზღვრის შედეგად, შეიძლება მიღებულ იქნეს გაუთვალისწინებელი შედეგები;
- ყველა ხარისხობრივი მახასიათებელი მნიშვნელოვანია და ისინი ერთობლივად უწყობენ ხელს ინფორმაციის სარგებლიანობას. განსხვავებულ ვითარებაში კონკრეტული ხარისხობრივი მახასიათებლის ფარდობითი მნიშვნელობა პროფესიული განსჯის საკითხია. ამიტომ, შეუფერებელია გარკვეული ხარისხობრივი მახასიათებლების მიჩნევა, როგორც ყოველთვის ფუნდამენტური მახასიათებლების, დანარჩენის კი, როგორც მხოლოდ გამაძლიერებლის ან დამხმარე ფუნქციის მქონე მახასიათებლებად, ისევე როგორც მათი გამოყენების თანმიმდევრულობის მითითება, მიუხედავად იმისა, რა ინფორმაცია განიხილება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახვისთვის და მიუხედავად მოცემული ერთეულის ვითარებისა და მისი გარემოსი. ამასთან, საკითხავია, ინფორმაცია, რომელიც აღქმადი არ არის ან მოვლენის

მოხდენიდან იმდენი ხნის შემდეგ იქნა წარდგენილი, რომ სასარგებლო აღარ არის მომხმარებლებისათვის ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის, შეიძლება თუ არა მიჩნეულ იქნეს შესაბამის ინფორმაციად - ამგვარად, ეს მახასიათებლები თავისთავად ფუნდამენტურია ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევისათვის; და

- საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიში შეიძლება მოიცავდეს ისტორიულ და პერსპექტიულ ინფორმაციას მრავალ საანგარიშგებო პერიოდში საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და მომსახურების გაწევის მიზნების შესრულების შესახებ. ეს უზრუნველყოფს საკმარის ინფორმაციას მომსახურების გაწევისა და რესურსების განაწილების ტენდენციების შესახებ - მსგავსი ტენდენციის მონაცემებისთვის და შესაძარის საფუძველზე ანგარიშგებისათვის შეიძლება არანაკლებ მნიშვნელოვანი იყოს ამ ინფორმაციის სამართლიანი წარდგენა და არ შეიძლება მისი გამოცალკევება.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვები

არსებითობა

დს3.29 აღნიშნული განსახილველი პროექტის გამოცემისას სსბასს 1-ის ა დანართში არსებითობა აღწერილ იქნა წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში აღწერილი მახასიათებლებით, მაგრამ არსებითობა მიჩნეული იყო, როგორც მხოლოდ ერთ-ერთ ფაქტორი, რომელიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ინფორმაციის შესაბამისობის განსაზღვრისას. ამ განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ არსებითობა შეიძლება განისაზღვროს, როგორც შესაბამისობის ერთ-ერთი ასპექტი.

დს3.30 სსბასსს-მა განიხილა არსებითობა მიჩნეული უნდა ყოფილიყო თუ არა, როგორც ერთეულისთვის სპეციფიკური შესაბამისობის ასპექტი, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვის ნაცვლად. როგორც წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებშია ახსნილი, სსბასს-ის მოთხოვნების ფარგლებში არსებითობა მომზადებლების მიერ განიხილება იმის განსაზღვრისას, მაგალითად, მიღებულ უნდა იქნეს თუ არა კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკა ან კონკრეტული ინფორმაცია ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების ცალკე განმარტებით შენიშვნაში უნდა გამჟღავნდეს თუ არა.

დს3.31 თუმცა, სსბასსს-ის აზრით არსებითობას უფრო ყოვლისმომცველი ფუნქცია აქვს, ვიდრე წარმოჩინდება მისი კლასიფიკაციით, როგორც ერთეულისთვის სპეციფიკური შესაბამისობის ერთ-ერთი ასპექტი. მაგალითად, არსებითობა დაკავშირებულია და შეუძლია გავლენა მოახდინოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის მრავალ ხარისხობრივ მახასიათებელზე. ამგვარად, მუხლის არსებითობა განხილულ უნდა იქნეს იმის განსაზღვრისას, მისი გამოტოვება ან უზუსტობა საფრთხეს შეუქმნის თუ არა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენილი ფინანსური და არაფინანსური ინფორმაციის მხოლოდ შესაბამისობას კი არა, არამედ სამართლიან წარდგენას, აღქმას ან შემოწმების შესაძლებლობას. სსბასსს-ის აზრით კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის ან მომზადების საფუძვლის გამოყენება ან გარკვეული ინფორმაციის ცალკე გამჟღავნება სავარაუდოდ არსებითია თუ არა, განხილულ უნდა იქნეს სსბასსს-ისა და რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შემუშავებისას. შესაბამისად, სსბასსს-ის აზრით უმჯობესია არსებითობა მიჩნეულ იქნეს, როგორც იმ ინფორმაციის შეზღუდვა, რომელიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში უნდა აისახოს.

დს3.32 სსბასსს-მა განიხილა კონცეპტუალურ საფუძვლებში უნდა აისახოს თუ არა კანონმდებლობით, რეგულირებით ან სხვა წესებით ფინანსური ანგარიშის მოთხოვნების დაწესება საჯარო სექტორის ერთეულებზე, სსბასსს-ით დაწესებული მოთხოვნების დამატებით. სსბასსს-ის აზრით, მიუხედავად მრავალი საჯარო სექტორის (და მრავალი კერძო სექტორის) ერთეულის საოპერაციო გარემოს მახასიათებლისა, გავლენა, რომელიც კანონმდებლობას ან სხვა წესებს ექნება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახულ ინფორმაციაზე, თავისთავად არ არის ფინანსური ანგარიშის კონცეფცია. შედეგად, მან ეს ასე არ განსაზღვრა კონცეპტუალურ საფუძვლებში. რასაკვირველია, მომზადებლებმა უნდა განიხილონ მსგავსი მოთხოვნების საჭიროება ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომზადებისას. კერძოდ, კანონმდებლობით შეიძლება განისაზღვროს გარკვეული ინფორმაცია, რომელიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში უნდა გამჟღავნდეს მიუხედავად იმისა, რომ მან შეიძლება ვერ დააკმაყოფილოს არსებითობის ზღვრის მოთხოვნა (ან დანახარჯებისა და სარგებლის მოთხოვნა), როგორც ეს მოცემულია კონცეპტუალურ საფუძვლებში. ანალოგიურად, გარკვეული საკითხების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება შეიძლება აიკრძალოს კანონმდებლობით, მაგალითად, ეროვნულ უსაფრთხოებასთან დაკავშირებული ინფორმაცია, მიუხედავად იმისა, ის არსებითია თუ არა და დააკმაყოფილებს თუ არა დანახარჯებისა და სარგებლის შეზღუდვას.

დანახარჯები და სარგებელი

- დს3.33 განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა წუხილი გამოთქვა, რომ შემოთავაზებული კონცეპტუალური საფუძვლების ტექსტში მითითებული არ იყო, რომ ერთეულებს არ შეუძლიათ გადაწყვეტილების მიღება სსბასს-დან გადახვევის შესახებ სსბასს-ის კონკრეტული მოთხოვნების დანახარჯებისა და სარგებლის თავისი შეფასების საფუძველზე. სსბასსს-ის აზრით მსგავსი მითითება საჭირო არ არის. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ როგორც წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტში 1.2 არის მითითებული, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში აღიარებასთან, შეფასებასა და წარდგენასთან დაკავშირებული სავალდებულო მოთხოვნები განისაზღვრება სსბასსს-ით. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის შედგენის მიზანია მომხმარებლებისათვის სასარგებლო ინფორმაციის უზრუნველყოფა და სსბასსს-ში მოთხოვნები აისახება მხოლოდ მაშინ, როდესაც აღნიშნულ მოთხოვნებთან შესაბამისობის სარგებელი მომხმარებლისთვის სსბასსსს-ის შეფასებით ასაბუთებს გაწეულ დანახარჯებს. თუმცა, მომზადებლებს შეუძლიათ გაითვალისწინონ დანახარჯები და სარგებელი, მაგალითად, იმის განსაზღვრისას, სსბასსს-ით მოთხოვნილისგან დამატებით გაამჟღავნონ თუ არა ინფორმაცია ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში.
- დს3.34 განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა წუხილი გამოთქვა, რომ შემოთავაზებულ კონცეპტუალურ საფუძვლებში აღიარებული არ არის, რომ დანახარჯებისა და სარგებლის დათმობა შეიძლება განსხვავდებოდეს სხვადასხვა საჯარო სექტორის ერთეულებში. მათი აზრით აღნიშნულის აღიარებამ შეიძლება უზრუნველყოს სასარგებლო პრინციპი, რომელიც გამოყენებულ უნდა იქნეს განსხვავებული ანგარიშგების საკითხების განხილვისას. სსბასსსს-მა განიხილა აღნიშნული საკითხები და გადაწყვიტა, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლებში განსხვავებულ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული საკითხები არ აისახება, მათ შორის საკითხი, რომ კონკრეტულ მოთხოვნასთან დაკავშირებული დანახარჯები და სარგებელი შეიძლება განსხვავებული იყოს სხვადასხვა ერთეულში.
- დს3.35 სსბასსს-ების ან რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებების (RPGs) შემუშავებისას სსბასსსს განიხილავს და ცდილობს მოსაზრებების მიღებას საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის ასახვის სავარაუდო დანახარჯებისა და სარგებლის შესახებ. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება სსბასსსს-თვის შეუძლებელი იყოს ყველა იმ სარგებლის გამოვლენა და/ან რაოდენობრივად გამოსახვა, რომელიც წარმოიქმნება, მაგალითად

კონკრეტული ინფორმაციის გამჟღავნებით, მათ შორის ინფორმაციისა, რომელიც შეიძლება მოითხოვებოდეს საჯარო დაინტერესების გამო, ან სსბასს-ების მოთხოვნის გამო. ზოგიერთ შემთხვევაში სსბასსს-ის აზრით კონკრეტული მოთხოვნის სარგებელი შეიძლება მარგინალური იყოს ზოგიერთი საჯარო სექტორის ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის მომხმარებლებისთვის. დანახარჯებისა და სარგებლის ტესტით იმის განსაზღვრისას, გარკვეული მოთხოვნები სსბასს-ებში უნდა შევიდეს თუ არა, სსბასსს-მა შეიძლება გაითვალისწინოს მსგავსი მოთხოვნების საჯარო სექტორის ერთეულებზე დაკისრება სავარაუდოდ გამოიწვევს თუ არა მეტისმეტ დანახარჯებს და ძალისხმევას იმ ერთეულებისათვის, რომლებიც იყენებენ ამ მოთხოვნებს.

თავი 4: ანგარიშვალდებული ერთეული

სარჩევი

| | პუნქტი |
|--|----------|
| შესავალი | 4.1–4.2 |
| ანგარიშვალდებული ერთეულის ძირითადი მახასიათებლები..... | 4.3–4.11 |
| დასკვნის საფუძველი | |

შესავალი

- 4.1 საჯარო სექტორის ანგარიშვალდებული ერთეული არის სახელმწიფო ან სხვა საჯარო სექტორის ორგანიზაცია, პროგრამა ან საქმიანობის სფერო (შემდგომში მოიხსენიება, როგორც ერთეული ან საჯარო სექტორის ერთეული), რომელიც ამზადებს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშს.
- 4.2 საჯარო სექტორის ანგარიშვალდებული ერთეული შეიძლება მოიცავდეს ერთ ან მეტ ცალკე ერთეულს, რომლებიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს წარადგენენ, როგორც ინდივიდუალური ერთეულები - მსგავს ანგარიშვალდებულ ერთეულს ჯგუფის ანგარიშვალდებულ ერთეულს უწოდებენ.

ანგარიშვალდებული ერთეულის ძირითადი მახასიათებლები

- 4.3 საჯარო სექტორის ანგარიშვალდებული ერთეულის ძირითადი მახასიათებლებია:
 - ეს არის ერთეული, რომელიც რესურსს მოიძიებს ამომრჩევლებისგან ან მათი სახელით და/ან რესურსებს იყენებს ამ ამომრჩევლის სასარგებლოდ ან მათი სახელით; და
 - არსებობენ მომსახურების მიმღებნი ან რესურსის მომწოდებლები, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშზე ინფორმაციისათვის ანგარიშვალდებულების ან გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.
- 4.4 მთავრობამ შეიძლება შექმნას ადმინისტრაციული ერთეულები, როგორცაა სამინისტროები ან დეპარტამენტები, და/ან იმუშაოს მათი მეშვეობით. მან შეიძლება იმუშაოს ასევე ტრასტების, სახელისუფლებო ორგანოების, სახელმწიფო კორპორაციებისა და ცალკე იურიდიული პირი სხვა ერთეულების ან სამუშაო ავტონომიის მქონე ერთეულების მეშვეობით, რათა მომსახურება გაუწიოს ამომრჩევლებს ან დახმარება გასწიოს ამ მომსახურების გაწევაში. სხვა საჯარო სექტორის ორგანიზაციები, მათ შორის საერთაშორისო საჯარო სექტორის ორგანიზაციები და მუნიციპალური ორგანოები შეიძლება ასევე ახორციელებდნენ გარკვეულ საქმიანობას ცალკე იურიდიული პირის ან სამუშაო ავტონომიის მქონე ერთეულების მეშვეობით და შეიძლება მიიღონ სარგებელი ან გასწიონ ფინანსური რისკი ან ზარალი მიიღონ აღნიშნულის შედეგად.
- 4.5 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მზადდება იმისთვის,

რომ მომხმარებლებს ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის სასარგებლო ინფორმაცია მიეწოდოს. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები არიან მომსახურების მიმღებნი და რესურსის მიმწოდებლები. ამიტომ, ანგარიშვალდებული ერთეულის, მათ შორის ჯგუფის ანგარიშვალდებული ერთეულის, ძირითადი მახასიათებელია მომსახურების მიმღებების ან რესურსის მიმწოდებლების არსებობა, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან ამ ერთეულის ან ერთეულების ჯგუფის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშზე ანგარიშვალდებულების ან გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის საჭირო ინფორმაციისათვის.

- 4.6 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებასა და ინფორმაციას, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას. ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილია ინფორმაცია საანგარიშგებო თარიღით ანგარიშვალდებული ერთეულის ან ჯგუფის ანგარიშვალდებული ერთეულის რესურსების, ამ რესურსებზე მოთხოვნებისა და საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ამ რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ. ამგვარად, ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად ანგარიშვალდებული ერთეული მოიძიებს რესურსებს და/ან გამოიყენებს ადრე მოძიებულ რესურსებს, რათა განახორციელოს საქმიანობა თავისი ამომრჩევლის სასარგებლოდ ან მათი სახელით.
- 4.7 ფაქტორები, რომლებიც მიაწინებენ საჯარო სექტორის ერთეულის ან ერთეულთა ჯგუფის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებელთა არსებობაზე, მოიცავს ერთეულის პასუხისმგებლობას ან უნარს მიიღოს ან გამოიყენოს რესურსები, შეიძინოს ან მართოს სახელმწიფო აქტივები, აიღოს ვალდებულებები ან განახორციელოს საქმიანობა მომსახურების გაწევის მიზნით. რაც უფრო მეტი რესურსების მიღება შეუძლია საჯარო სექტორის ერთეულს, რაც უფრო მეტ რესურსს მართავს და/ან იყენებს, რაც უფრო მეტია მის მიერ აღებული ვალდებულებები და რაც უფრო დიდი ეკონომიკური ან სოციალური გავლენა აქვს მის საქმიანობას, უფრო მეტად სავარაუდოა, რომ არსებობენ მომსახურების მიმღებნი და რესურსის მიმწოდებლები, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე მის შესახებ ინფორმაციისთვის, ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. აღნიშნული ფაქტორების არარსებობის შემთხვევაში, არ როდესაც ისინი უმნიშვნელოა, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ამ ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლები არსებობდნენ.

- 4.8 ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადება დანახარჯებთანაა დაკავშირებული. ამიტომ, ფინანსური ანგარიშის მომზადების მოთხოვნის დაწესება ეფექტიანი და ეფექტური რომ იყოს მნიშვნელოვანია, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მოამზადონ მხოლოდ საჯარო სექტორის იმ ერთეულებმა, რომელთა მსგავსი მომხმარებლები არსებობენ.
- 4.9 ხშირ შემთხვევაში ცხადია, არსებობენ თუ არა მომსახურების მიმღებნი ან რესურსის მომწოდებლები, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან საჯარო სექტორის ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე ინფორმაციისთვის, ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. მაგალითად, სავარაუდოა, რომ მსგავსი მომხმარებლები არსებობენ ფედერალური, შტატის ან ადგილობრივი მთავრობის დონეზე და საერთაშორისო საჯარო სექტორის ორგანიზაციებისათვის. ამის მიზეზია ის, რომ აღნიშნულ მთავრობებსა და ორგანიზაციებს, როგორც წესი, შესწევთ ამომრჩევლებისგან არსებითი რესურსების მიღების უნარი და/ან ამ რესურსების ამომრჩევლებისთვის ან მათი სახელით გამოყენების უნარი, შეუძლიათ ასევე ვალდებულებების აღება და გავლენის მოხდენა იმ თემების ეკონომიკურ და/ან სოციალურ კეთილდღეობაზე, რომელიც მათზეა დამოკიდებული მომსახურების გაწევისთვის.
- 4.10 თუმცა, შეიძლება ყოველთვის ცხადი არ იყოს არსებობენ თუ არა მომსახურების მიმღებნი ან რესურსის მიმწოდებლები, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან, მაგალითად ინდივიდუალური სახელმწიფო დეპარტამენტებისა და სააგენტოების, კონკრეტული პროგრამების ან საქმიანობის იდენტიფიცირებადი სფეროების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე ინფორმაციისთვის, ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. იმის განსაზღვრა, აღნიშნული ორგანიზაციები, პროგრამები ან საქმიანობები მიჩნეულ უნდა იქნეს თუ არა ანგარიშვალდებულ ერთეულებად და შესაბამისად, მათ უნდა მოეთხოვოთ თუ არა ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადება, მოიცავს პროფესიული განსჯის გამოყენებას.
- 4.11 მთავრობასა და გარკვეულ სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებს ცალკე იდენტობა აქვთ ან ცალკე იურიდიული პირები არიან (იურიდიული პირი). თუმცა, იმ საჯარო სექტორის ორგანიზაციებმა, პროგრამებმა და საქმიანობებმა, რომლებიც ცალკე იურიდიული პირები არ არიან, შეიძლება ასევე მიიღონ ან გამოიყენონ რესურსები, შეიძინონ ან მართონ სახელმწიფო აქტივები, აიღონ ვალდებულებები, განახორციელონ საქმიანობა მომსახურების გაწევის მიზნების შესასრულებლად ან სხვაგვარად განახორციელონ სახელმწიფო პოლიტიკა. მომსახურების

მიმღებნი და რესურსის მიმწოდებლები შეიძლება დამოკიდებულნი იყვნენ ამ ორგანიზაციების, პროგრამებისა და საქმიანობების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე ინფორმაციისთვის, ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. ამიტომ, საჯარო სექტორის ანგარიშვალდებული ერთეული შეიძლება იყოს იურიდიული პირი, ან მაგალითად, ორგანიზაცია, ადმინისტრაციული ერთეული ან პროგრამა, რომელიც ცალკე იურიდიული პირი არ არის.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

ანგარიშვალდებული ერთეულის ძირითადი მახასიათებლები

დს4.1 ანგარიშვალდებული ერთეულის კონცეფცია მომდინარეობს საჯარო სექტორის ერთეულების ფინანსური ანგარიშის მიზნებიდან. საჯარო სექტორის ერთეულის ფინანსური ანგარიშის მიზანია ერთეულის შესახებ ისეთი ინფორმაციის უზრუნველყოფა, რომელიც სასარგებლოა ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებისთვის, ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

დს4.2 ანგარიშვალდებული ერთეულები ამზადებენ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებას, სადაც წარდგენილია ინფორმაცია ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ერთეულის ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის შედეგები და ფულადი ნაკადები და მოიცავს ასევე ფინანსურ და არაფინანსურ ინფორმაციას, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებას. ამგვარად, საჯარო სექტორის ანგარიშვალდებული ერთეულის ძირითადი მახასიათებელია მომსახურების მიმღბთა და რესურსების მიმწოდებელთა არსებობა, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე ინფორმაციისთვის, ანგარიშვალდებულების ან გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

კანონმდებლობა, რეგულირება ან სხვა წესები

დს4.3 აღნიშნულ განსახილველ პროექტში მითითებული არ იყო რომელი საჯარო სექტორის ერთეულები უნდა განისაზღვროს ანგარიშვალდებულ ერთეულებად ან ჯგუფის ანგარიშვალდებულ ერთეულებად, და შესაბამისად, მოეთხოვოს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადება. მითითებული იყო, რომ საჯარო სექტორის ორგანიზაციები და პროგრამები, რომლებმაც უნდა მოამზადონ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები, განისაზღვრება კანონმდებლობით, რეგულირებით ან სხვა წესებით, ან შეიძლება თითოეულ იურისდიქციაში შესაბამისი უფლებამოსილი ორგანოების მიერ განისაზღვროს.

დს4.4 ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა მოსაზრება, რომ მართალია,

პრაქტიკაში კანონმდებლობით ან სხვა წესებით განისაზღვრება რომელმა ერთეულებმა უნდა მოამზადონ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები, მაგრამ კონცეპტუალურ საფუძვლებში აქცენტი უნდა გაკეთდეს ანგარიშვალდებული ერთეულის კონცეფციაზე, გამოვლენილ უნდა იქნეს ამ კონცეფციის ძირითადი მახასიათებლები და მოცემულ უნდა იქნეს სახელმძღვანელო მითითებები იმ პრინციპებისა და ფაქტორების შესახებ, რომლებიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს იმის განსაზღვრისას, არსებობს თუ არა ანგარიშვალდებული ერთეული. სსბასსს დაარწმუნა ამ არგუმენტებმა და აქცენტი გააკეთა ანგარიშვალდებული ერთეულის კონცეფციაზე.

ინტერპრეტირება და გამოყენება

დს4.5 ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა წუხილი, რომ განსახილველ პროექტში მოცემული ანგარიშვალდებული ერთეულის ახსნა შეიძლება ისე იქნეს ინტერპრეტირებული, რომ კონკრეტული ორგანიზაციის საქმიანობები ან სეგმენტები განისაზღვრებოდეს, როგორც ცალკე ანგარიშვალდებული ერთეული. შემდეგ აღნიშნულ სეგმენტებს ან საქმიანობებს მოეთხოვებათ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადება ყველა სსბასსს-ების შესაბამისად. ზოგიერთმა რესპონდენტმა ასევე აღნიშნა, რომ ნათელი არ იყო განსახილველ პროექტში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები როგორ ვრცელდებოდა მთავრობების გარდა სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებზე, მაგალითად, საერთაშორისო საჯარო სექტორის ორგანიზაციებზე.

დს4.6 სსბასსსს-მა პრობლემებზე გასცა პასუხი. საფუძვლებში ახსნილია, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების მომზადება დანახარჯებთანაა დაკავშირებული. ის ასევე:

- მოიცავს დამატებით სახელმძღვანელო მითითებებს იმ ფაქტორებთან მიმართებით, რომლებიც სავარაუდოდ მიანიშნებენ იმ მომსახურების მიმღებთა და რესურსის მიმწოდებლების არსებობაზე, რომლებიც მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე არის დამოკიდებული ინფორმაციისთვის, ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის; და
- მიუთითებს ამ ფაქტორების სავარაუდო გავლენას საჯარო სექტორის ორგანიზაციების, პროგრამებისა და საქმიანობების სპექტრის ანგარიშვალდებულ ერთეულებად განსაზღვრაზე, მათ შორის სახელმწიფო დეპარტამენტები და სააგენტოები, ასევე საერთაშორისო საჯარო სექტორის ორგანიზაციები.

დს4.7 წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში გაცნობიერებულია, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება აუცილებელი გახდეს პროფესიული განსჯის გამოყენება იმის განსაზღვრისას, კონკრეტული საჯარო სექტორის ერთეულები წარმოადგენენ თუ არა ანგარიშვალდებულ ერთეულებს. აღნიშნული განსჯისას გარკვეულ შემთხვევებში ყურადღება უნდა გამახვილდეს, რომ სსბასს-ები მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების გარკვეული პროგრამების ან საქმიანობების შესახებ მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებებს აკმაყოფილებენ ამ მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ინფორმაციის ცალკე გამჟღავნებით ⁵ . იურისდიქციასთან დაკავშირებული ფაქტორები, როგორცაა მაგალითად არსებული საკანონმდებლო და მარეგულირებელი ჩარჩოები და ინსტიტუციონალური და ადმინისტრაციული მოწყობა რესურსების მიღებისა და მომსახურების გაწევისთვის, ასევე იძლევა ინფორმაციას იმის შესახებ, არსებობენ თუ არა მომსახურების მიმღებნი და რესურსის მიმწოდებლები, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან კონკრეტული საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებზე.

ჯგუფის ანგარიშვალდებული ერთეული

დს4.8 აღნიშნულ განსახილველ პროექტში აღწერილია გარემოებები, როდესაც ერთეული ან საქმიანობა შეიძლება მიკუთვნოს საჯარო სექტორის ჯგუფის ანგარიშვალდებულ ერთეულს. მასში ახსნილია, რომ:

- მთავრობას ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულს შეიძლება (ა) ჰქონდეს უფლებამოსილება და შესაძლებლობა, რომ წარმართოს ერთი ან მეტი ერთეულის საქმიანობა, ისე რომ, სარგებელი მიიღოს ამ ერთეულების საქმიანობიდან, და (ბ) წარმოექმნას ფინანსური ტვირთი ან ზარალი, რომელიც წარმოიქმნება აღნიშნული ერთეულების საქმიანობიდან; და
- ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებისათვის ჯგუფის ანგარიშვალდებული ერთეულის ზოგადი დანიშნულების

⁵ საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებში, მაგალითად, სსბასს 18-ში, *სემენტის ანგარიშგება* და სსბასს 22-ში, *სახელმწიფო მმართველობის სექტორის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსურ ანგარიშგებაში*, მოცემულია მექანიზმები ერთეულის კონკრეტული სემენტების ან სექტორების შესახებ მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, მათი ცალკე ანგარიშვალდებულ ერთეულებად იდენტიფიცირების გარეშე.

ფინანსური ანგარიშები, რომელიც მომზადებულია მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულისთვის, უნდა მოიცავდეს ამ მთავრობას (ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულს) და ერთეულებს, რომელთა საქმიანობის წარმართვის უფლებამოსილება და შესაძლებლობაც აქვს, როდესაც აღნიშნული წარმართვის შედეგებს (ა) შეუძლიათ ფინანსური ან სხვა სარგებლის წარმოქმნა მთავრობისთვის (ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულისთვის), ან (ბ) შეუძლიათ მისთვის წარმოქმნან ფინანსური ტვირთი ან ზარალი.

დს4.9 აღნიშნული განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ ეთანხმებიან სსბასსს-ის შეხედულებას კრიტერიუმებზე, რომლებიც უნდა დააკმაყოფილოს საჯარო სექტორის ჯგუფის ანგარიშვალდებულმა ერთეულმა. თუმცა, ზოგიერთმა რესპონდენტმა წუხილი გამოხატა კონკრეტულ გარემოებებში ამ კრიტერიუმების პოტენციური ინტერპრეტირებისა და გამოყენების თაობაზე. მათ აღნიშნეს, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში საფუძვლებში მოცემული უნდა იყოს დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები, რათა ის ეფექტური იყოს ისეთ გარემოებებში, რომლებსაც არ ეხება სსბასსს-ები. მრავალმა რესპონდენტმა ასევე გამოთქვა მოსაზრება, რომ ჯგუფის ანგარიშვალდებულ ერთეულის კრიტერიუმები უფრო სათანადოდ განიხილება და გადაიჭრება სტანდარტების დონეზე, სადაც მსგავსი კრიტერიუმები და მათი შედეგების ტესტირება შესაძლებელი იქნებოდა გარემოებების ფართო სპექტრში, რასაც გაამყარებდა იმ გარემოებების კონკრეტული მაგალითები, რომლებიც სავარაუდოა, რომ იარსებებს მრავალ იურისდიქციაში.

დს4.10 სსბასსს-მა აღნიშნული არგუმენტები დამარწმუნებლად მიიჩნია. მან ხელახლა მოამზადა ანგარიშვალდებული ერთეულისა და ჯგუფის ანგარიშვალდებული ერთეულის საკითხის განხილვა, რათა აქცენტი გაეკეთებინა საჯარო სექტორის ანგარიშვალდებული ერთეულის იდენტიფიცირების საბაზისო პრინციპებზე - მიუხედავად იმისა, ეს ანგარიშვალდებული ერთეული მოიცავს ერთადერთ საჯარო სექტორის ერთეულს თუ ერთეულების ჯგუფს. შემდეგ სტანდარტების დონეზე შემუშავდება და სრულად ჩამოყალიბდება ამ პრინციპების თანმიმდევრული ჯგუფის ანგარიშვალდებული ერთეულის განსაზღვრის კრიტერიუმები.

თავი 5: ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები

სარჩევი

| | პუნქტი |
|--|-----------|
| <u>შესავალი</u> | 5.1–5.5 |
| <u>თავის მიზანი</u> | 5.1 |
| <u>ელემენტები და მათი მნიშვნელობა</u> | 5.2–5.4 |
| <u>განმარტებული ელემენტები</u> | 5.5 |
| <u>აქტივები</u> | 5.6–5.13 |
| <u>განმარტება</u> | 5.6 |
| <u>რესურსი</u> | 5.7–5.10 |
| <u>ამჟამად ერთეულის კონტროლს დაქვემდებარებული</u> | 5.11–5.12 |
| <u>წარსულში მომხდარი მოვლენა</u> | 5.13 |
| <u>ვალდებულებები</u> | 5.14–5.26 |
| <u>განმარტება</u> | 5.14 |
| <u>მიმდინარე მოვალეობა</u> | 5.15 |
| <u>ერთეულიდან რესურსების გასვლა</u> | 5.16 |
| <u>წარსულში მომხდარი მოვლენა</u> | 5.17 |
| <u>სამართლებრივად სავალდებულო და არასავალდებულო მოვალეობები</u> | 5.18–5.26 |
| <u>წმინდა ფინანსური პოზიცია, სხვა რესურსები და სხვა მოვალეობები</u> | 5.27–5.28 |
| <u>შემოსავალი და ხარჯები</u> | 5.29–5.31 |
| <u>განმარტებები</u> | 5.29–5.31 |
| <u>პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი</u> | 5.32 |
| <u>წილობრივი შენატანები და მისაკუთრებზე განაწილება</u> | 5.33–5.37 |
| <u>განმარტებები</u> | 5.33–5.37 |
| დასკვნის საფუძველი | |

შესავალი

თავის მიზანი

5.1 წინამდებარე თავში განმარტებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებული ელემენტები და მოცემულია ამ განმარტებების დამატებითი ახსნა.

ელემენტები და მათი მნიშვნელობა

5.2 ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ფინანსური გავლენა მათი საერთო ეკონომიკური მახასიათებლების მქონე ფართო კატეგორიებად დაჯგუფებით. ელემენტები სამშენებლო ბლოკებია, რომლის მეშვეობით იქმნება ფინანსური ანგარიშგება. ეს სამშენებლო ბლოკები უზრუნველყოფს საწყის წერტილს ეკონომიკური მონაცემების იმგვარად აღრიცხვის, კლასიფიცირებისა და გაერთიანებისათვის, რომელიც მომხმარებლებს უზრუნველყოფს ინფორმაციით, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშის მიზნებსა და უზრუნველყოფს ფინანსური ანგარიშის ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გათვალისწინებით.

5.3 ამ თავში განმარტებული ელემენტები არ გულისხმობს ინდივიდუალურ მუხლებს, რომლებიც აღიარდება ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად. ელემენტის ინდივიდუალური მუხლების ქვეკლასიფიკაცია და მუხლების გაერთიანება გამოყენებულია ფინანსური ანგარიშგების აღქმადობის გასაუმჯობესებლად. წარდგენას ეხება მე-8 თავი, *ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების წარდგენა*.

5.4 ზოგიერთ ვითარებაში შეიძლება აუცილებელი იყოს იმ ეკონომიკური მოვლენების აღიარება, რომლებიც ამ თავში მოცემულ ელემენტების განმარტებებში არ შედის, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს ფინანსური ანგარიშგებით ისეთი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც სასარგებლოა ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის არსებითი შეფასებისთვის. ამიტომ, წინამდებარე თავში ელემენტების გამოვლენა სსბასს-ებს ხელს არ უშლის იმ რესურსების ან მოვალეობების აღიარების მოთხოვნის ან ნების დართვაში, რომლებიც ამ თავში გამოვლენილი ელემენტის განმარტებას არ აკმაყოფილებენ (შემდგომში მოიხსენიება, როგორც „სხვა რესურსები“ ან „სხვა მოვალეობები“), როდესაც ეს აუცილებელია ფინანსური ანგარიშის მიზნების უკეთესად მისაღწევად.

განმარტებული ელემენტები

5.5 წინამდებარე თავში განმარტებულია შემდეგი ელემენტები:

- აქტივები;
- ვალდებულებები;
- შემოსავალი;
- ხარჯი;
- წილობრივი შენატანები; და
- მესაკუთრეზე განაწილება.

აქტივები

განმარტება

5.6 აქტივი არის:

რესურსი, რომელსაც ერთეული ამჟამად აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად.

რესურსი

5.7 რესურსი არის მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის მქონე საგანი. ფიზიკური ფორმა რესურსის აუცილებელი პირობა არ არის. მომსახურების პოტენციალი ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარი შეიძლება მომდინარეობდეს უშუალოდ რესურსიდან ან ამ რესურსის გამოყენების უფლებიდან. ზოგიერთი რესურსები შეიცავს ერთეულის უფლებას სხვადასხვა სარგებელზე, მათ შორის:

- რესურსის მომსახურების გაწვევისთვის გამოყენების უფლება⁶;
- გარე მხარის რესურსების მომსახურების გასაწევად გამოყენების უფლება, მაგალითად, იჯარა;
- გაყიდვის მეშვეობით რესურსის ფულად სახსრებად გარდაქმნის უფლება;
- რესურსის ღირებულების გაზრდიდან სარგებლის მიღების უფლება; ან
- ფულადი ნაკადების მიღების უფლება.

⁶ წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში მინიშნება „მომსახურებებზე“ მოიცავს ასევე „საქონელს“.

- 5.8 მომსახურების პოტენციალი არის უნარი, გასწიოს მომსახურება, რომელიც ხელს უწყობს ერთეულის მიზნების მიღწევას. მომსახურების პოტენციალი ერთეულს აძლევს თავისი მიზნების მიღწევის საშუალებას, რაც აუცილებელი არ არის, რომ ფულადი ნაკადების შემოსვლას ნიშნავდეს.
- 5.9 საჯარო სექტორის აქტივები, რომლებსაც მომსახურების პოტენციალი აქვთ, შეიძლება მოიცავდეს დასასვენებელ, მემკვიდრეობით, სათემო, თავდაცვისა და სხვა აქტივებს, რომლებსაც მთავრობები და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულები ფლობენ და რომლებიც გამოიყენება მესამე მხარეებისთვის მომსახურების გასაწევად. მსგავსი მომსახურება შეიძლება გულისხმობდეს კოლექტიურ ან ინდივიდუალურ მოხმარებას. მრავალი მომსახურება შეიძლება გაწეულ იქნეს ისეთ ტერიტორიაზე, სადაც საბაზრო კონკურენცია არ არსებობს ან შეზღუდულია. მსგავსი აქტივების გამოყენება და გაყიდვა შეიძლება შეზღუდული იყოს, რადგან მომსახურების პოტენციალის მქონე მრავალი აქტივი სპეციალიზებულია.
- 5.10 ეკონომიკური სარგებელი არის ფულადი ნაკადის შემოსვლა ან ფულადი ნაკადის გასვლის შემცირება. ფულადი ნაკადის შემოსვლა (ან ფულადი ნაკადის გასვლის შემცირება) შეიძლება მიღწეულ იქნეს, მაგალითად:
- აქტივის წარმოებაში გამოყენებით და მომსახურების გაყიდვით; ან
 - აქტივის ფულად სახსრებზე ან სხვა რესურსებზე უშუალოდ გაცვლით.

ამჟამად ერთეულის კონტროლს დაქვემდებარებული

- 5.11 ერთეული უნდა აკონტროლებდეს რესურსს. რესურსის კონტროლი გულისხმობს ერთეულის უნარს, ეს რესურსი გამოიყენოს (ან სხვა მხარეები წარმართოს, რომ ის გამოიყენონ) ისე, რომ მომსახურების გაწევის ან სხვა მიზნების მიღწევისას სარგებელი მიიღოს რესურსის მომსახურების პოტენციალიდან ან მასში განივთებული ეკონომიკური სარგებლიდან.
- 5.12 იმის შეფასებისას, ერთეული ამჟამად აკონტროლებს თუ არა რესურსს, ერთეული აფასებს კონტროლის ქვემოთ მოცემული ნიშნები არსებობს თუ არა:
- იურიდიული საკუთრება;
 - რესურსის ხელმისაწვდომობა, ან რესურსის ხელმისაწვდომობის აკრძალვის ან შეზღუდვის უნარი;
 - იმის უზრუნველყოფის საშუალება, რომ რესურსი გამოიყენება

მისი მიზნების მისაღწევად; და

- რესურსის მომსახურების პოტენციალზე ან მის მიერ ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარზე აღსრულებადი უფლების არსებობა.

მართალია, ეს ნიშნები კონტროლის არსებობის გადამწყვეტი განმსაზღვრელი ნიშნები არ არის, მაგრამ მათმა გამოვლენამ და ანალიზმა შეიძლება უზრუნველყოს ინფორმაცია ამ გადაწყვეტილებისთვის.

წარსულში მომხდარი მოვლენები

5.13 აქტივის განმარტებით მოითხოვება, რომ რესურსი, რომელსაც ერთეული ამჟამად აკონტროლებს, უნდა წარმოიქმნას წარსულში განხორციელებული ოპერაციის ან წარსულში მომხდარი სხვა მოვლენის შედეგად. წარსულში განხორციელებული ოპერაციები ან წარსულში მომხდარი სხვა მოვლენები, რომლებიც განაპირობებენ რესურსზე და ამგვარად, აქტივზე კონტროლის მოპოვებას, შეიძლება ერთმანეთისგან განსხვავდებოდნენ. ერთეულს შეუძლიათ აქტივების მიღება გაცვლითი ოპერაციით მათი შესყიდვით ან მათი შექმნით. აქტივები შეიძლება წარმოიქმნას ასევე არაგაცვლითი ოპერაციებიდან, მათ შორის სუვერენული უფლებამოსილების გამოყენებით. დაბეგვრის ან ლიცენზიების გაცემის უფლებამოსილება, არამატერიალურ რესურსებზე, როგორცაა მაგალთად ელექტრომაგნიტური ტალღების სპექტრი, წვდომის აკრძალვა, დაშვება ან შეზღუდვა წარმოადგენს საჯარო სექტორისთვის სპეციფიკური უფლებამოსილებისა და უფლებების მაგალითებს, რომელთა მეშვეობით შესაძლებელია აქტივების წარმოქმნა. იმის შეფასებისას, როდის წარმოიქმნება რესურსებზე ერთეულის კონტროლის უფლება, შეიძლება შემდეგი მოვლენების გათვალისწინება: (ა) ხელისუფლების ზოგადი შესაძლებლობა, (ბ) კანონის მეშვეობით უფლებამოსილების წარმოქმნა, (გ) უფლების წარმოქმნისთვის უფლებამოსილების გამოყენება და (დ) მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის გარე მხარისგან რესურსების მიღების უფლებას. აქტივი წარმოიქმნება, როდესაც უფლებამოსილება გამოიყენება და არსებობს რესურსების მიღების უფლება.

ვალდებულებები

განმარტება

5.14 ვალდებულება არის:

წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად რესურსების გასვლის

ერთეულის მიმდინარე მოვალეობა.

მიმდინარე მოვალეობა

5.15 საჯარო სექტორის ერთეულებს შეიძლება მრავალი მოვალეობა ჰქონდეთ. მიმდინარე მოვალეობა არის სამართლებრივად სავალდებულო (კანონიერი მოვალეობა) ან არასავალდებულო მოვალეობა, რომლის თავიდან აცილების ძალიან მცირე რეალური ალტერნატივა აქვს ერთეულს ან საერთოდ არ შეუძლია მისი თავიდან აცილება. მოვალეობები არ წარმოადგენენ მიმდინარე მოვალეობებს, თუ ისინი სავალდებულო არ არის და რესურსების გასვლის თავიდან აცილების ძალიან მცირე რეალური ალტერნატივა აქვს ერთეულს ან საერთოდ არ შეუძლია მისი თავიდან აცილება.

ერთეულიდან რესურსების გასვლა

5.16 ვალდებულება უნდა მოიცავდეს ერთეულიდან რესურსების გასვლას ამ ვალდებულების დასაფარად. მოვალეობა, რომლის დაფარვა შესაძლებელია ერთეულიდან რესურსების გასვლის გარეშე, ვალდებულებას არ წარმოადგენს.

წარსულში მომხდარი მოვლენა

5.17 ვალდებულების განმარტების დაკმაყოფილებისათვის აუცილებელია, რომ მიმდინარე მოვალეობა წარმოიქმნას წარსულში განხორციელებული ოპერაციის ან წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად და წარმოიქმნას ერთეულიდან რესურსების გასვლის საჭიროება. საჯარო სექტორის პროგრამებისა და საქმიანობების სირთულე ნიშნავს, რომ კონკრეტული პროგრამის შემუშავების, დანერგვისა და ფუნქციონირების პროცესში მრავალი მოვლენა წარმოიქმნის მოვალეობებს. ფინანსური ანგარიშის მიზნებისათვის აუცილებელია განისაზღვროს მსგავსი დაპირებები და მოვალეობები, მათ შორის სამართლებრივად სავალდებულო მოვალეობები, რომლის თავიდან აცილების ძალიან მცირე რეალური ალტერნატივა აქვს ერთეულს ან საერთოდ არ შეუძლია მისი თავიდან აცილება, ან რომლებიც სამართლებრივად სავალდებულო არ არის (სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობები) წარმოადგენენ მიმდინარე მოვალეობებს და აკმაყოფილებენ ვალდებულების განმარტებას. როდესაც შეთანხმებას იურიდიული ფორმა აქვს და შესრულება სავალდებულოა, მაგალითად, ხელშეკრულება, წარსულში მომხდარი მოვლენის იდენტიფიცირება მარტივია. სხვა შემთხვევებში შეიძლება უფრო რთული იყოს წარსულში მომხდარი მოვლენის გამოვლენა და ეს შეიძლება მოიცავდეს იმის შეფასებას, როდის აქვს

ერთეულს რესურსების გასვლის თავიდან აცილების ძალიან მცირე რეალური ალტერნატივა ან საერთოდ არ შეუძლია მისი თავიდან აცილება. მსგავსი შეფასების გაკეთებისას ერთეული ითვალისწინებს იურისდიქციისთვის დამახასიათებელ ფაქტორებს.

სამართლებრივად სავალდებულო და არასავალდებულო მოვალეობები

5.18 სავალდებულო მოვალეობები შეიძლება იყოს სამართლებრივად სავალდებულო ან არასავალდებულო მოვალეობები. სავალდებულო მოვალეობები შეიძლება წარმოიქმნას როგორც გაცვლითი, ისე არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად. იმისათვის, რომ ვალდებულება წარმოიქმნას, მოვალეობა გარე მხარისადმი უნდა არსებობდეს. ერთეული თავისი თავის წინაშე ვერ იქნება მოვალე, თუნდაც მას საჯაროდ ჰქონდეს გაცხადებული, რომ განზრახული აქვს კონკრეტული სახით მოქცევა. გარე მხარის გამოვლენა არის იმ მოვალეობის არსებობის ნიშანი, რომელიც ვალდებულებას წარმოქმნის. თუმცა, აუცილებელი არ არის ანგარიშსწორებამდე აღნიშნული გარე მხარის პირადობის ცოდნა იმისათვის, რომ მიმდინარე მოვალეობა და ვალდებულება არსებობდეს.

5.19 მრავალი შეთანხმება, რომელიც წარმოქმნის მოვალეობას, მოიცავს ანგარიშსწორების თარიღებს. ანგარიშსწორების თარიღის ასახვა უზრუნველყოფს ნიშანს, რომ მოვალეობა გულისხმობს რესურსების გასვლას და ვალდებულებას წარმოქმნის. თუმცა, არსებობს შეთანხმებები, რომლებიც არ შეიცავს ანგარიშსწორების თარიღებს. ანგარიშსწორების თარიღის არარსებობა ხელს არ უშლის მოვალეობის შედეგად ვალდებულების წარმოქმნას.

სამართლებრივი მოვალეობები

5.20 სამართლებრივი მოვალეობები კანონით აღსრულებადია. მსგავსი აღსრულებადი მოვალეობები შეიძლება წარმოიქმნას სხვადასხვა სამართლებრივი შეთანხმებებიდან. გაცვლითი ოპერაციები, როგორც წესი სახელშეკრულებითა თავიანთი ხასიათით და ამგვარად აღსრულებადია სააღსრულებლო კანონებით ან ეკვივალენტური წესებით ან შეთანხმებებით. არის იურისდიქციები, სადაც მთავრობას და საჯარო სექტორის ერთეულებს არ შეუძლიათ სამართლებრივი მოვალეობების აღება, რადგან, მაგალითად, მათ თავისი სახელით ხელშეკრულების გაფორმების უფლება არა აქვთ, მაგრამ არსებობს ეკვივალენტური შედეგის მქონე ალტერნატიული პროცესები. მოვალეობები, რომელთა შესრულება სავალდებულოა აღნიშნული ალტერნატიული პროცესებით, კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით სამართლებრივად სავალდებულო მოვალეობებად მიიჩნევა.

ზოგიერთი სახის არაგაცვლითი ოპერაციებისათვის საჭირო იქნება განსჯის გამოყენება, რათა განისაზღვროს მოვალეობა კანონით აღსრულებადია თუ არა. როდესაც დადგინდება, რომ მოვალეობა კანონით აღსრულებადია და ეჭვგარეშეა, რომ ერთეულს არა აქვს ამ მოვალეობის თავიდან აცილების რეალური ალტერნატივა, მაშინ არსებობს ვალდებულება.

5.21 გაცვლით ოპერაციებთან დაკავშირებული ზოგიერთი მოვალეობები საანგარიშგებო თარიღით მკაცრად აღსრულებადი არ არის გარე მხარის მიერ, მაგრამ დროის გასვლის შემდეგ აღსრულებადი გახდება აღნიშნული გარე მხარის მიერ დამატებითი პირობების დაკმაყოფილების გარეშე - ან დამატებითი ზომების მიღების გარეშე - ანგარიშსწორებამდე. მოთხოვნები, რომლებიც უპირობოდ არის აღსრულებადი დროის გასვლის შემდეგ, აღსრულებადი მოვალეობებია ვალდებულების განმარტების კონტექსტში.

5.22 სუვერენული უფლებამოსილება არის მთავრობის მიერ სამართლებრივი დებულებების შექმნის, შეცვლისა და გაუქმების უფლებამოსილება. სუვერენული უფლებამოსილება არ არის არსებითი მიზეზი დასკვნის გამოსატანად, რომ მოვალეობა არ აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას წინამდებარე საფუძვლების მიხედვით. საჭიროა სამართლებრივი მდგომარეობის თითოეული საანგარიშგებო თარიღით შეფასება, რათა გათვალისწინებულ იქნეს, თუ მოვალეობა აღარ არის სავალდებულო და აღარ აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას.

სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობები

5.23 ვალდებულებები შეიძლება წარმოიქმნას სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობებიდან. სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობები განსხვავდება სამართლებრივი მოვალეობებისაგან იმ თვალსაზრისით, რომ მხარეს, ვის წინაშეც არსებობს მოვალეობა, არ შეუძლია სამართლებრივი (ან ეკვივალენტური) ზომების მიღება ანგარიშსწორების აღსრულებისათვის. სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობებს, რომლებიც წამოქმნიან ვალდებულებებს, შემდეგი მახასიათებლები აქვთ:

- ერთეულმა წარსული პრაქტიკით, გამოქვეყნებული პოლიტიკით ან საკმარისად კონკრეტული ახლახან გაკეთებული განცხადებით სხვა მხარეებს მიანიშნა, რომ ის იღებს გარკვეულ პასუხისმგებლობას;

- მსგავსი მინიშნების შედეგად ერთეულმა შექმნა აღნიშნული სხვა მხარეების საფუძვლიანი მოლოდინი, რომ ის შეასრულებს აღნიშნულ პასუხისმგებლობას; და
- ერთეულს მცირე ალტერნატივა აქვს აღნიშნული პასუხისმგებლობიდან წარმოქმნილი მოვალეობის შესრულების თავიდან აცილებისთვის.

5.24 საჯარო სექტორში მოვალეობები შეიძლება წარმოიქმნას მრავალ მომენტში. მაგალითად, პროგრამის განხორციელებისას ან მომსახურების გაწევისას:

- პოლიტიკური დაპირება, როგორცაა მაგალითად, საარჩევნო დაპირება;
- პოლიტიკის გამოცხადება;
- ბიუჯეტის საზოგადოებისთვის გაცნობა (და დამტკიცება) (რაც შეიძლება ორ განსხვავებულ მომენტში მოხდეს); და
- ბიუჯეტის ძალაში შესვლა (ზოგიერთ იურისდიქციაში ბიუჯეტი ძალაში ასიგნებამდე არ შედის ძალაში).
- ნაკლებად სავარაუდოა, რომ განხორციელების ადრეულ ეტაპზე წარმოიქმნას მიმდინარე მოვალეობები, რომლებიც ვალდებულების განმარტებას აკმაყოფილებენ. შემდეგ ეტაპებზე, როგორცაა მაგალითად მომთხოვნის მიერ მომსახურების მიღების კრიტერიუმების დაკმაყოფილება, შეიძლება წარმოიქმნას მოვალეობები, რომლებიც აკმაყოფილებენ ვალდებულების განმარტებას.

5.25 მომენტი, როდესაც მოვალეობა ვალდებულებას წარმოქმნის, დამოკიდებულია მოვალეობის ხასიათზე. ფაქტორები, რომლებიც სავარაუდოდ გავლენას მოახდენენ იმის განსაზღვრაზე, სხვა მხარეებს შეუძლიათ თუ არა საფუძვლიანად დაასკვნან, რომ წარმოქმნილი მოვალეობა ერთეულს რესურსების გასვლის თავიდან აცილების მცირე რეალურ ალტერნატივას უტოვებს ან საერთოდ არ უტოვებს შანსს, მოიცავს შემდეგს:

- წარსული მოვლენის ან მოვლენების, რომლებიც წარმოქმნიან აღნიშნულ მოვალეობას, ხასიათი. მაგალითად, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ არჩევნების დროს გაცემულმა დაპირებამ მიმდინარე მოვალეობა წარმოქმნას, რადგან საარჩევნო დაპირება იშვიათად წარმოქმნის გარე მხარეების საფუძვლიან მოლოდინს, რომ ერთეულს აქვს ისეთი მოვალეობა, რომლის თავიდან

აცილების მცირე რეალური ალტერნატივა არსებობს ან საერთოდ არ არსებობს შანსი. თუმცა, ამა თუ იმ მოვლენასთან ან გარემოებასთან დაკავშირებით გაკეთებულ განცხადებას შეიძლება ისეთი პოლიტიკური მხარდაჭერა ჰქონდეს, რომ მთავრობას უკან დახვევის მცირე შესაძლებლობა ჰქონდეს. როდესაც მთავრობა აუცილებელი საბიუჯეტო ასიგნებების გამოცხადებისა და დამტკიცების ერთგულია, მსგავსმა განცხადებამ შეიძლება წარმოქმნას სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობა;

- ერთეულის უნარი, მოვალეობა შეცვალოს შესრულებამდე. მაგალითად, საზოგადოდ, პოლიტიკის გამოცხადება არ წარმოქმნის სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობას, რომლის შესრულებამდე შეცვლა შეუძლებელია. ანალოგიურად, თუ მოვალეობა დამოკიდებულია სამომავლო მოვლენის მოხდენაზე, შეიძლება არსებობდეს რესურსების გასვლის თავიდან აცილების შესაძლებლობა აღნიშნული მოვლენის მოხდენამდე; და
- შეიძლება კორელაცია არსებობდეს კონკრეტული მოვალეობის შესრულებისთვის დაფინანსების ხელმისაწვდომობასა და მიმდინარე მოვალეობის წარმოქმნას შორის. მაგალითად, როდესაც საბიუჯეტო მუხლი დამტკიცებულია და შესაბამისი დაფინანსება უზრუნველყოფილია ასიგნების, პირობითი დაფინანსების ან სხვა დონის მთავრობისგან ტრანსფერის მეშვეობით, მაშინ შეიძლება არსებობდეს სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობა. თუმცა, საბიუჯეტო ასიგნებების არარსებობა თავისთავად არ ნიშნავს, რომ მიმდინარე მოვალეობა არ წარმოქმნილა.

5.26 „ეკონომიკურმა იძულებამ“, „პოლიტიკურმა აუცილებლობამ“ ან სხვა გარემოებებმა შეიძლება წარმოქმნას ვითარება, როდესაც, მიუხედავად იმისა, რომ საჯარო სექტორის ერთეულს რესურსების გასვლის სამართლებრივი ვალდებულება არა აქვს, აღნიშნულის გაკეთებაზე უარის ეკონომიკური ან პოლიტიკური შედეგები შეიძლება ისეთი იყოს, რომ ერთეულს რესურსების გასვლის თავიდან აცილების მცირე რეალური ალტერნატივა ჰქონდეს, ან საერთოდ არ ჰქონდეს ამის შანსი. ეკონომიკურმა იძულებამ, პოლიტიკურმა აუცილებლობამ ან სხვა გარემოებებმა შეიძლება განაპირობონ ვალდებულების წარმოქმნა სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობიდან.

წმინდა ფინანსური პოზიცია, სხვა რესურსები და სხვა მოვალეობები

5.27 როგორც პუნქტში 5.4 არის ახსნილი, ზოგიერთ შემთხვევაში სსბასს-ის

შემუშავების ან გადასინჯვისას სსბასსს-მა შეიძლება განსაზღვროს, რომ ფინანსური ანგარიშის მიზნების მისაღწევად რესურსი ან მოვლეობა, რომელიც არ აკმაყოფილებს კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემული ელემენტის განმარტებას, ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიარდეს. ასეთ შემთხვევებში სსბასსს-ით შეიძლება მოითხოვებოდეს ან ნებადართული იყოს ამ რესურსების ან მოვალეობების სხვა რესურსების ან სხვა მოვალეობების სახით აღიარება, რომლებიც წარმოადგენენ წინამდებარე საფუძვლებში განმარტებული ექვსი ელემენტის დამატებით მუხლებს.

5.28 წმინდა ფინანსური პოზიცია არის განსხვავება აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული სხვა რესურსების დამატებისა და სხვა მოვალეობების გამოკლების შემდეგ. წმინდა ფინანსური პოზიცია შეიძლება იყოს დადებითი ან უარყოფითი ნარჩენი თანხა.

შემოსავალი და ხარჯი

განმარტებები

5.29 შემოსავალი არის:

ერთეულის წმინდა ფინანსური პოზიციის ზრდა, მესაკუთრის შენატანებით გაზრდის გარდა.

5.30 ხარჯი არის:

ერთეულის წმინდა ფინანსური პოზიციის შემცირება, მესაკუთრეზე განაწილებით შემცირების გარდა.

5.31 შემოსავალი და ხარჯი წარმოიქმნება გაცვლითი და არაგაცვლითი ოპერაციებიდან, სხვა მოვლენებიდან, როგორცაა მაგალთად აქტივებისა და ვალდებულებების არარეალიზებული ზრდა და შემცირება და აქტივების მოხმარებიდან, ცვეთისა და მომსახურების პოტენციალის შემცირებისა და გაუფასურებების გამო ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის შემცირების შედეგად. შემოსავალი და ხარჯი შეიძლება წარმოიქმნას ინდივიდუალური ოპერაციების ან ოპერაციათა ჯგუფების მეშვეობით.

პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი

5.32 ერთეულის მოცემული პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი არის სხვაობა საქმიანობის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ასახულ შემოსავალსა და ხარჯს შორის.

წილობრივი შენატანები და მესაკუთრეზე განაწილება

განმარტებები

5.33 წილობრივი შენატანებია:

ერთეულში რესურსების შემოსვლა, რომელიც არის მესამე მხარეების, როგორც მესაკუთრეთა შენატანები, რომელიც ადგენს ან ზრდის წილს ერთეულის წმინდა ფინანსურ პოზიციაში.

5.34 მესაკუთრეზე განაწილება:

ერთეულიდან რესურსების გასვლა, განაწილება მესამე მხარეებზე, როგორც მესაკუთრეებზე, რომლის შედეგად ერთეულის წმინდა ფინანსურ პოზიციაში წილი ბრუნდება ან მცირდება.

5.35 მნიშვნელოვანია ერთმანეთისგან განვასხვავოთ რესურსების შემოსვლა მესაკუთრეების მიერ, მათ შორის თავდაპირველი შემოსვლა, რომლითაც დადგინდა წილი, და რესურსების გაცემა მესაკუთრეებზე, შემოსავლისა და ხარჯისგან. რესურსების შეტანისა და დივიდენდების გადახდის გარდა ზოგიერთ იურისდიქციაში შედარებით გავრცელებულია აქტივებისა და ვალდებულებების ერთმანეთზე გადაცემა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ. როდესაც მსგავსი გადაცემა აკმაყოფილებს წილობრივი შენატანების ან მესაკუთრეზე განაწილების განმარტებებს, ისინი შესაბამისად აღირიცხება.

5.36 საკუთრების წილი შეიძლება წარმოიქმნას ერთეულის შექმნისას, როდესაც სხვა ერთეულს შეაქვს რესურსები ახალი ერთეულის შესაძლებლობის უზრუნველყოფისთვის, რათა მან დაიწყოს საოპერაციო საქმიანობა. საჯარო სექტორში ერთეულებში შენატანები და ერთეულიდან მესაკუთრეზე განაწილება ზოგჯერ დაკავშირებულია მთავრობის რესტრუქტურისაგან და აქტივებისა და ვალდებულებების გადაცემის მეშვეობით ხორციელდება, ფულადი ოპერაციების ნაცვლად. საკუთრების წილს შეიძლება სხვადასხვა ფორმა ჰქონდეს, რომლის სმტკიცებულება შეიძლება არ შეიქმნას წილობრივი ინსტრუმენტით.

5.37 წილობრივ შენატანებს შეიძლება ჰქონდეს რესურსების ერთეულის შექმნისას თავდაპირველი შენატანის ან რესურსების შემდეგში შეტანის ფორმა, მათ შორის ერთეულის რესტრუქტურისაგან. მესაკუთრეზე განაწილება შეიძლება იყოს: (ა) უკუგება ინვესტიციაზე; (ბ) ინვესტიციის სრულად ან ნაწილობრივ დაბრუნება; ან (გ) ერთეულის დახურვის ან რესტრუქტურისაგან შემთხვევაში, დარჩენილი რესურსების დაბრუნება.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

წინამდებარე თავის მოქმედების სფერო

დს5.1 საკონსულტაციო დოკუმენტის, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და აღიარება* (საკონსულტაციო დოკუმენტი) რესპონდენტებმა დასვეს კითხვა, სსბასსს რატომ არ განიხილავდა ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს საფუძვლების შემუშავების ამ ეტაპზე. მათი წინადადება იყო, რომ სსბასსს-ს ფინანსური ანგარიშგების გარდა, ასევე უნდა შეემუშავებინა ელემენტები ეკონომიკური და სხვა მოვლენებისათვის, ფინანსური ანგარიშის დანარჩენ სფეროებში. სსბასსს აღიარებს ამ მოსაზრებების მნიშვნელობას და მსგავსი ელემენტების მომავალში შემუშავების საჭიროებას. თუმცა, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ მნიშვნელოვანია პირველ რიგში ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შემუშავება, ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების შემუშავების სამომავლო საქმიანობისთვის სალი და გამჭვირვალე საფუძვლის შესაქმნელად.

დს5.2 სსბასსს აცნობიერებს, რომ ფულადი ნაკადების შემოსვლა და ფულადი ნაკადების გასვლა ფულადი ნაკადების ანგარიშგების ელემენტებად უნდა განისაზღვროს. სსბასსს-მა მიიღო მოსაზრება, რომ ფულადი ნაკადების შემოსვლა და ფულადი ნაკადების გასვლა წინამდებარე თავში აღიარებული ელემენტების კომპონენტებია და საჭიროა დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები სტანდარტების დონეზე.

აქტივები

რესურსი

დს5.3 რესურსი სარგებელს უზრუნველყოფს ერთეულისათვის მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის სახით. რესურსის ხასიათის შესახებ დასკვნების გაკეთებისას სსბასსს-მა განიხილა, რესურსი რომ არსებობდეს ამ რესურსის სარგებელი უკვე მიღებული უნდა ჰქონდეს თუ არა ერთეულს. თუმცა, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ რესურსები თვითონ შეიცავენ სარგებელს - სარგებელს, რომელიც შეიძლება შეფასდეს, კონტროლდება თუ არა ერთეულის მიერ. სსბასსს-მა განიხილა ასევე სარგებლის ხასიათი (იხ. პუნქტები დს5.7 და დს5.8) და კონტროლი (იხ. პუნქტები დს5.9-დს5.14).

უპირობო უფლებები და აღსასრულებელი ხელშეკრულებები

დს5.4 რესურსებზე უპირობო უფლებები, როგორც წესი წარმოიქმნება

ხელშეკრულებებიდან ან სხვა სავალდებულო შეთანხმებებიდან, რომლებიც მოითხოვენ მომავალში ერთეულის რესურსებით უზრუნველყოფას. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ შეიძლება მსგავსი უფლებების დიდი რაოდენობა არსებობდეს და აღიარა, რომ უპირობო უფლებები, რომლებიც წარმოადგენს მომსახურების პოტენციალს ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარს, რომელსაც ერთეული აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად, წარმოქმნის აქტივებს. მსგავსი აქტივები აღიარდება თუ არა, დამოკიდებულია იმაზე, დაკმაყოფილდება თუ არა აღიარების კრიტერიუმები. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ აქტივის განმარტების უპირობო უფლებების მიმართ გამოყენების შედეგები განხილულ უნდა იქნეს სტანდარტების დონეზე.

დს5.5 აღსასრულებელი ხელშეკრულებები სავალდებულო შეთანხმებებია, როდესაც არსებობს რესურსების მიღების უპირობო უფლება და მომავალში პარტნიორისთვის რესურსების გადაცემის თანასწორი მიმდინარე ვალდებულება. სავარაუდოდ საჯარო სექტორის ერთეულები მონაწილეობენ დიდი რაოდენობით მსგავს შეთანხმებებში. სსბასსს აღიარებს შეხედულებას, რომ მსგავსმა შეთანხმებებმა შეიძლება წარმოქმნან როგორც აქტივები, ისე ვალდებულებები, რადგან არსებობს რესურსების მიღების უფლება და რესურსების გაცემის მიმდინარე მოვალეობა, რომლის თავიდან აცილების რეალური ალტერნატივა ერთეულს არა აქვს.

დს5.6 სსბასსს ასევე აღიარებს შეხედულებას, რომ აღსასრულებელი ხელშეკრულებებიდან აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და საქმიანობის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში პოტენციურად ძალიან დიდი რაოდენობით აქტივებისა და ვალდებულებების ასახვას გულისხმობს, რაც შეიძლება ეწინააღმდეგებოდეს აღქმადობის ხარისხობრივ მახასიათებელს. აღსასრულებელი ხელშეკრულებების უფლებებისა და მოვალეობებისგან აქტივები და ვალდებულებები წარმოიქმნება თუ არა, განისაზღვრება იმის შეფასებით, აღნიშნული უფლებები და მოვალეობები აკმაყოფილებენ თუ არა წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ ელემენტების განმარტებებსა და აღიარების კრიტერიუმებს. მსგავსი შეფასებები და აღსასრულებელი ხელშეკრულებებიდან წარმოქმნილი ნებისმიერი ელემენტის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენისადმი მიდგომა განხილულია სტანდარტების დონეზე.

მომსახურების პოტენციალი და ეკონომიკური სარგებელი

დს5.7 ტერმინი „მომსახურების პოტენციალი“ გამოიყენება აქტივის უნარის,

ერთეულის მიზნების შესაბამისად უზრუნველყოს მომსახურება, იდენტიფიცირებისათვის. ტერმინი „ეკონომიკური სარგებელი“ გამოიყენება აქტივის ფულადი სახსრების წარმოქმნის უნარის ასახვისათვის. ზოგიერთი კამათობს, რომ ეკონომიკური სარგებელი მოიცავს მომსახურების პოტენციალს. სხვები ამბობენ, რომ მომსახურების პოტენციალი მოიცავს ეკონომიკურ სარგებელს - კიდევ ერთი შეხედულებაა, რომ ეს ტერმინები ურთიერთჩანაცვლებადია. სსბასსს-მა განიხილა რესურსის ახსნა უნდა მოიცავდეს თუ არა ორივეს, მომსახურების პოტენციალსა და ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარს.

დს5.8 სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი მომსახურების პოტენციალზე, როგორც აქტივის მახასიათებელზე მინიშნებას, საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის მომსახურების გაწევის მიზნების გამო. ამიტომ, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ რესურსის ახსნა უნდა მოიცავდეს ორივე ტერმინს, „მომსახურების პოტენციალსა“ და „ეკონომიკურ სარგებელს“. ამ მიდგომით აღიარებულია, რომ საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის ძირითადი მიზანია მომსახურების გაწევა, თუმცა საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ ასევე საქმიანობის განხორციელება წმინდა ფულადი ნაკადების შემოსვლის წარმოქმნის ერთადერთი მიზნითაც.

კონტროლი

დს5.9 სსბასსს-მა განიხილა კონტროლი აქტივის აუცილებელი მახასიათებელია თუ არა და საჭიროა თუ არა აქტივის აუცილებელი მახასიათებლების სახით სხვა ნიშნების გამოვლენა, მათ შორის:

- იურიდიული საკუთრება;
- რესურსზე ხელმისაწვდომობის უფლება და გარე მხარეების ხელმისაწვდომობის შეზღუდვის ან აკრძალვის უფლება;
- რესურსების ერთეულის მიზნების მისაღწევად გამოყენების საშუალებები; და
- რესურსიდან წარმოქმნილი მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის აღსრულების უფლებების არსებობა.

სსბასსსს აღიარებს მათ შეხედულებებს, რომლებიც კამათობენ, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში კონტროლის გამოყენება რთული იქნება, რადგან იმის შესაფასებლად, კონტროლი არსებობს თუ არა, საჭიროა განსჯის გამოყენება. ამასთან, კონტროლი შეიძლება შეცდომით მთელ

რესურსზე გავრცელდეს და არა ინდივიდუალურ სარგებელზე, რომელიც წარმოიქმნება ამ რესურსიდან. თუმცა, მიუხედავად მსგავსი სირთულეებისა, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ კონტროლი აქტივის აუცილებელი მახასიათებელია, რადგან კონტროლის არსებობა ხელს უწყობს აქტივის კონკრეტულ ერთეულთან ასოცირებას.

დს5.10 რესურსის, როგორცაა მაგალითად ქონება ან ძირითადი აქტივი, იურიდიული საკუთრება არის ამ აქტივის მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის ხელმისაწვდომობის ერთი მეთოდი. თუმცა, მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარზე უფლებები შეიძლება არსებობდეს საბაზისო რესურსის იურიდიული საკუთრების გარეშე. მაგალითად, მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარზე უფლებები ხელმისაწვდომია იჯარით აღებული ძირითადი აქტივების ფლობისა და გამოყენების მეშვეობით, თვითონ იჯარით აღებული აქტივის იურიდიული საკუთრების გარეშე. ამგვარად, რესურსის იურიდიული საკუთრება აქტივის აუცილებელი მახასიათებელი არ არის. თუმცა, იურიდიული საკუთრება არის კონტროლის ნიშანი.

დს5.11 რესურსის ხელმისაწვდომობის უფლება ერთეულს აძლევს შესაძლებლობას განსაზღვროს:

- უშუალოდ გამოიყენოს თუ არა რესურსის მომსახურების პოტენციალი ბენეფიციარებისთვის მომსახურების გასაწევად;
- გაცვალოს თუ არა აქტივი სხვა აქტივში, მაგალითად ფულად სახსრებში; ან
- გამოიყენოს თუ არა აქტივი რაიმე სხვა გზით, რომელიც უზრუნველყოფს მომსახურებას ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნას.

დს5.12 მართალია, რესურსის ხელმისაწვდომობა ძალიან მნიშვნელოვანია, მაგრამ არსებობს რესურსები, რომლებიც ხელმისაწვდომია ერთეულისთვის, მაგრამ აქტივი არ წარმოიქმნება, მაგალითად ჰაერი. ამგვარად, რესურსის ხელმისაწვდომობის უნარის ჩანაცვლება შეიძლება ამ რესურსზე სხვების ხელმისაწვდომობის შეზღუდვით ან აკრძალვით - მაგალითად, (ა) ერთეულმა შეიძლება გადაწყვიტოს მუზეუმში შესვლის საფასური დააწესოს თუ არა და ხელმისაწვდომობა შეზღუდოს მათთვის, ვინც არ გადაიხდის ამ საფასურს, და (ბ) მთავრობა შეიძლება აკონტროლებდეს მის ტერიტორიაზე არსებულ ბუნებრივ რესურსს, რომელზე სხვების ხელმისაწვდომობა შეუძლია შეზღუდოს. კონკრეტულ რესურსებზე სამართლებრივად აღსრულებადი

მოთხოვნები, როგორცაა მაგალითად გზის ხელმისაწვდომობის უფლება ან მინერალური რესურსების მოძიების უფლება, შეიძლება აქტივს წარმოადგენდეს მისი მფლობელისათვის. თუმცა, ერთეულისთვის შეიძლება იმგვარად იყოს რესურსის მომსახურების პოტენციალი ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარი ხელმისაწვდომი, რომ საჭირო არ იყოს იურიდიული უფლებები. სსბასს-მა განიხილა შეხედულება, რომ პუნქტში დს5.9 გამოვლენილი ფაქტორები სავარაუდოდ კონტროლის ნიშნებია, ნაცვლად აქტივის განმარტების აუცილებელი მახასიათებლებისა.

დს5.13 სსბასსს-მა განიხილა ასევე ეკონომიკური საკუთრების მიდგომა არის თუ არა კონტროლის მიდგომის საფუძვლიანი ალტერნატივა. ეკონომიკური საკუთრების მიდგომა აქცენტს აკეთებს ერთეულის რისკზე აქტივის იმ საბაზისო ეკონომიკურ მახასიათებლებთან დაკავშირებით, რომლებიც განაპირობებენ ერთეულისთვის აქტივის ღირებულებას. განსახილველი პროექტის, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და აღიარება*, ზოგიერთმა რესპონდენტმა, კონტროლის მიდგომის მხარდასაჭერად, კომენტარი გააკეთა ეკონომიკური საკუთრების მიდგომის სირთულეზე. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ ეკონომიკური საკუთრების მიდგომა სუბიექტური და გამოსაყენებლად რთულია, ამიტომ უარყო ეს მიდგომა.

დს5.14 სსბასსს-მა განიხილა საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და უკუგების ანალიზი კონტროლის გამოსადეგი ნიშანია თუ არა. კონტროლის მიდგომა აქცენტს აკეთებს ერთეულის უფლებამოსილებაზე, რომ წარმართოს, როგორ გამოიყენება რესურსი მისი მომსახურების პოტენციალიდან და/ან რესურსში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარიდან სარგებლის მისაღებად. რისკებისა და უკუგების მიდგომა აქცენტს აკეთებს ერთეულის რისკზე აქტივის იმ საბაზისო ეკონომიკურ მახასიათებლებთან დაკავშირებით, რომლებიც განაპირობებენ ერთეულისთვის აქტივის ღირებულებასა და დაკავშირებულ რისკებს. კონკრეტულ ოპერაციებსა და მოვლენებთან დაკავშირებული რისკებისა და უკუგების განხილვა, ასევე იმის განხილვა, ოპერაციის ან მოვლენის რომელ მხარეს აქვს აღნიშნული რისკებისა და უკუგების უმეტესი ნაწილი, შეიძლება შესაფერისი და სასარგებლო იყოს ამ ოპერაციის ან მოვლენის მონაწილე მხარეების მიერ კონტროლირებული აქტივის ხასიათის გამოვლენისთვის. თუმცა, ეს თავისთავად არ არის იმ მხარის მაჩვენებელი, რომელიც აკონტროლებს აქტივს. ამგვარად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ რისკებისა და უკუგების მიდგომა არ გამოეყენებინა, როგორც კონტროლის ნიშანი.

წარსულში მომხდარი მოვლენები

- დს5.15 აღნიშნული საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის ზოგიერთი რესპონდენტი კამათობდა, რომ წარსულში განხორციელებული ოპერაციის ან მომხდარი მოვლენის, რომელიც წარმოქმნის აქტივს, იდენტიფიკაცია აქტივის განმარტების აუცილებელი მახასიათებელი უნდა იყოს. სხვების აზრით წარსულში მომხდარი მოვლენის იდენტიფიკაცია აუცილებელი არ არის და ამიტომ, არ უნდა იყოს აუცილებელი მახასიათებელი. მათი აზრით მსგავსი მოთხოვნა განაპირობებს მეტისმეტ აქცენტს იმ წარსული მოვლენის იდენტიფიკაციაზე, რომელმაც წარმოქმნა აქტივი. მსგავსმა აქცენტმა შეიძლება ყურადღების გაფანტვა და კამათი გამოიწვიოს იმის თაობაზე, რომელმა მოვლენამ განაპირობა აქტივის წარმოქმნა, ნაცვლად ყურადღების გამახვილებისა უფრო მნიშვნელოვან საკითხზე - რესურსებზე უფლებები არსებობს თუ არა ანგარიშგების თარიღით. მათ, ვინც ამ აზრს იზიარებდა, გაითვალისწინეს, რომ აქტივის აუცილებელი მახასიათებელი უნდა იყოს რესურსის არსებობა. ზოგიერთისთვის შეიძლება მისაღები იყოს, რომ წარსულში მომხდარი მოვლენა აქტივის არსებობის სასარგებლო დამხმარე მტკიცებულებას უზრუნველყოფს, მაგრამ ეს არ უნდა იყოს აუცილებელი მახასიათებელი.
- დს5.16 მრავალი რესპონდენტის აზრით წარსულში მომხდარი მოვლენა აქტივის განმარტების აუცილებელი მახასიათებელი უნდა იყოს. სსბასსს ეთანხმება ამ რესპონდენტებს - განსაკუთრებით იმ თვალსაზრისით, რომ მრავალი საჯარო სექტორის ერთეულის პროგრამისა და საქმიანობის რთული ხასიათი ნიშნავს, რომ მრავალი მომენტი იარსებებს, როდესაც შეიძლება წარმოიქმნას რესურსზე კონტროლი. ამგვარად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ სათანადო წარსულში მომხდარი მოვლენის იდენტიფიცირება აუცილებელია იმის განსაზღვრისას, არსებობს თუ არა აქტივი.
- დს5.17 მთავრობის უფლებამოსილება და უფლებები განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია აქტივების გამოვლენისას. დაბეგვრისა და ლიცენზიების გაცემის უფლებამოსილება და არამატერიალურ აქტივებში, როგორცაა მაგალითად ელექტრომაგნიტური ტალღები, განივთებული სარგებლის ხელმისაწვდომობის დაშვების ან მისი აკრძალვის ან შეზღუდვის უფლებები წარმოადგენენ სუვერენული უფლებამოსილების მაგალითებს. ხშირ შემთხვევაში რთულია იმის განსაზღვრა, მსგავსი უფლებამოსილება როდის წარმოქმნის უფლებას, რომელიც არის ერთეულის რესურსი და აქტივი.
- დს5.18 მთავრობის უფლებამოსილებით, დააწესოს გადასახადის ან საზღაურის

დაწესების უფლება, ხშირ შემთხვევაში დასაბამს აძლევს მოვლენების წყებას, რომლებიც საბოლოო ჯამში განაპირობებენ მთავრობაში ეკონომიკური სარგებლის შესვლას. სსბასსს-მა ორი მოსაზრება განიხილა იმის თაობაზე, როდის წარმოიქმნება აქტივი მთავრობის უფლებამოსილებიდან, დააწესოს გადასახადი ან საზღაური. პირველი მოსაზრება არის ის, რომ მთავრობას ყოველი საანგარიშგებო თარიღით დაბეგვრის ბუნებრივი უფლებამოსილება აქვს, ამიტომ გადასახადების ან საზღაურის დაწესების ზოგადი უფლებამოსილება აქტივია. ამ მოსაზრების მომხრეებისთვის მისაღებია, რომ მსგავს აქტივს ნაკლებად სავარაუდოა, რომ სამართლიანად წარდგენის შესაძლებლობა ჰქონდეს, მაგრამ კამათობენ, რომ აღნიშნულმა არ უნდა გამოიწვიოს იმის აღიარებისგან გადახვევა, რომ მთავრობას მუდმივი აქტივი აქვს. საპირისპირო მოსაზრებაა, რომ გადასახადებისა და საზღაურის დაწესების უფლებამოსილება სამართლებრივად უნდა გარდაიქმნას უფლებაში და მსგავსი უფლება უნდა იქნეს გამოყენებული ან გამოყენებადი იმისათვის, რომ აქტივი არსებობდეს. აღნიშნული საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი ამ უკანასკნელ მოსაზრებას. სსბასსსს ეთანხმება ამ რესპონდენტებს. კერძოდ, სსბასსსს-მა დაასკვნა, რომ მთავრობის ბუნებრივი უფლებამოსილება აქტივებს არ წარმოქმნის მანამ, სანამ ეს უფლებამოსილება არ გამოიყენება და არ იარსებებს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის მიღების უფლებები.

ვალდებულებები

მიმდინარე მოვალეობა

დს5.19 იმის განხილვისას, როდის არის მოვალეობა მიმდინარე მოვალეობა, სსბასსსს დაეთანხმა მოსაზრებას, რომ სამართლებრივი მოვალეობა წარმოქმნის მიმდინარე მოვალეობას. ზოგიერთ იურისდიქციაში საჯარო სექტორის ერთეულებს გარკვეული სამართლებრივი შეთანხმებების გაფორმების უფლება არა აქვთ, მაგრამ არსებობს ეკვივალენტური მექანიზმები, რომლებიც წარმოქმნიან მიმდინარე მოვალეობას. მსგავსი მექანიზმები მიიჩნევა სამართლებრივად სავალდებულოდ. შემდეგ სსბასსსს-მა განიხილა როგორ განახორციელოს იმ მოვალეობების კლასიფიკაცია, რომლებიც სამართლებრივად სავალდებულო მოვალეობები არ არის. სსბასსსს-მა აღნიშნა, რომ „კონსტრუქციული მოვალეობა“ არის ტერმინი, რომელიც სტანდარტების დადგენის ლიტერატურაში გამოიყენება გლობალურად და გამოყენებულ იქნა სსბასსსს-ებში. თუმცა, რთული აღმოჩნდა მისი ინტერპრეტირება და საჯარო სექტორის კონტექსტში გამოყენება.

ამიტომ, სსბასსს-მა განიხილა ალტერნატიული ტერმინოლოგია, ტერმინი „სოციალური ან მორალური მოვალეობა ან მოთხოვნა“. სსბასსს-ს აწუხებს საკითხი, რომ ტერმინი „სოციალური“ შეიძლება აერიოთ პოლიტიკურ ღირებულებებში და ტერმინი „მორალური მოვალეობები“ რისკის ქვეშ აყენებს შეხედულებას, რომ სტანდარტების დამდგენი და მომზადებლები მორალურობის არბიტრები არიან. ამიტომ, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ „სამართლებრივად სავალდებულო“ და „სამართლებრივად არასავალდებულო“ მოვალეობების ერთმანეთისგან განსხვავება არის ყველაზე მარტივი და გასაგები მიდგომა. სსბასსს-მა განიხილა და უარყო შეხედულება, რომ ტერმინი „სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობები“ შეიძლება ინტერპრეტირებულ იქნეს, როგორც მინიშნება მოვალეობებზე, რომელთა კანონიერება ეჭვს იწვევს. პუნქტებში დს5.30–დს5.34 განხილულია სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობები და ახსნილია მისი მნიშვნელობა წინამდებარე კონცეპტუალური საფუძვლების მიზნებისათვის.

დს5.20 სსბასსს-მა მიმდინარე მოვალეობის კონტექსტში განიხილა „პირობითი“ და „უპირობო“ მოვალეობები, „მზადყოფნის მოვალეობები“ და „საქმიანობის შედეგების მოვალეობები“ შეიძლება იყოს თუ არა მიმდინარე მოვალეობები.

პირობითი და უპირობო მოვალეობები

დს5.21 უპირობო მოვალეობა არის სამომავლო მოვლენებისგან დამოუკიდებელი მოვალეობა. უპირობო მოვალეობები ვალდებულებებს წარმოქმნიან, როდესაც დაკმაყოფილებულია ვალდებულების განმარტება. პირობითი მოვალეობა მოიცავს სამომავლო მოვლენის შესაძლო მოხდენას, რომელსაც ანგარიშვალდებულებული ერთეული შეიძლება აკონტროლებდეს ან ვერ აკონტროლებდეს. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ შესაძლებელია პირობითი მოვალეობების მიერ ვალდებულებების წარმოქმნა, როგორც ეს განმარტებულია კონცეპტუალურ საფუძვლებში. იმის განსაზღვრა, პირობითი მოვალეობა აკმაყოფილებს თუ არა ვალდებულების განმარტებას, მოიცავს მოვალეობისა და იმ გარემოებების ხასიათის გათვალისწინებას, სადაც წარმოიქმნა ეს მოვალეობა. საჯარო სექტორის პროგრამებისა და საქმიანობების სირთულის გათვალისწინებით წარსულში მომხდარი მოვლენის (ან მოვლენების), რომელმაც გამოიწვია ერთეულის მიერ რესურსების გასვლის თავიდან ასაცილებლად მცირე ალტერნატივების არსებობა ან მისი არარსებობა, ხშირ შემთხვევაში შეიძლება არ იყოს მარტივი. სახელმძღვანელო მითითებები იმის თაობაზე, პირობითი ვალდებულებები, რომლებიც

არსებობს კონკრეტულ შეთანხმებებსა თუ გარემოებებში, შეიძლება წარმოიქმნინენ თუ არა ვალდებულებებს წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემული განმარტებების თანმიმდევრულად, სტანდარტების დონის საკითხია.

დს5.22 იმ მიმდინარე მოვალეობების, რომლებიც შეიძლება წარმოიქმნას გარკვეულ გარემოებებში პირობითი მოვალეობებისგან ან მათთან ერთად არსებობდეს, აღსანიშნავად სხვადასხვა ტერმინები გამოიყენება. მათ შორის არის მზადყოფნის მოვალეობები და საქმიანობის შედეგების მოვალეობები. აღნიშნული მოვალეობების მახასიათებლები და სსპასსს-ის მიერ კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში მიღწეული დასკვნები მოცემულია ქვემოთ.

მზადყოფნის მოვალეობები

დს5.23 მზადყოფნის მოვალეობები პირობითი მოვალეობის ერთ-ერთი სახეობაა. მზადყოფნის მოვალეობებით მოითხოვება, რომ ერთეული მზად იყოს მოვალეობის შესასრულებლად, თუ მოხდება კონკრეტული განუსაზღვრელი სამომავლო მოვლენა, რომელიც ერთეულის კონტროლის ფარგლებს სცდება (ან რომელსაც ვერ აკონტროლებს). ტერმინი, მზადყოფნის მოვალეობა, გამოიყენება იმ ვალდებულების აღწერისათვის, რომელიც შეიძლება წარმოიქმნას გარკვეულ სახელშეკრულებო ვითარებაში, როგორცაა მაგალითად დაზღვევასთან, გარკვეულ ფინანსურ ინსტრუმენტებთან, მაგალითად წარმოებული ხელშეკრულებები ზარალის პოზიციაში, და გარანტიებთან, როდესაც ერთეულს რესურსების გადაცემის მოვალეობა აქვს, თუ კონკრეტული სამომავლო მოვლენა მოხდება (ან არ მოხდება), დაკავშირებით. მსგავს ვითარებაში შეიძლება არსებობდეს იდენტიფიცირებადი წარსულში მომხდარი მოვლენა და ერთეულისგან რესურსების გასვლა, თუმცა, როგორც წესი, ცნობილი არ არის იმ მხარის იდენტობა, ვის წინაშეც უნდა განხორციელდეს ანგარიშსწორება.

დს5.24 აღნიშნული საკონსულტაციო დოკუმენტი მოიცავდა მზადყოფნის მოვალეობების განხილვას. მრავალი რესპონდენტის აზრით განსხვავება მზადყოფნის მოვალეობასა და სხვა პირობით მოვალეობებს შორის ბუნდოვანია. განსახილველ პროექტში ახსნილი იყო, რომ ტერმინი, მზადყოფნის მოვალეობა, ფართოდ არ გამოიყენება საჯარო სექტორში და კარგად არ მუშაობს საჯარო სექტორის გარკვეულ გარემოებებში და შეთავაზებული იყო, რომ საკითხი, მზადყოფნის მოვალეობა წარმოქმნის თუ არა ვალდებულებას, სტანდარტების დონის საკითხია. ზოგიერთი რესპონდენტი არ დაეთანხმა ამ განსახილველ პროექტში მოცემულ ახსნას და გამოთქვა მოსაზრება, რომ

კონცეპტუალურ საფუძვლებში უნდა იქნეს მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები სტანდარტების დონეზე გამოსაყენებლად იმის შესახებ, მზადყოფნის მოვალეობებს შეუძლიათ თუ არა ვალდებულებების წარმოქმნა გარკვეულ გარემოებებში.

დს5.25 საჯარო სექტორის ერთეულის მოვალეობა, სხვა ერთეულს გადასცეს რესურსები გარკვეულ გარემოებებში, რომელიც შეიძლება შეიქმნას მომავალში, მოიცავს, მაგალითად, ბოლო ინსტანცის პოტენციური გამსესხებლის როლს და დახმარებას პროგრამებისათვის, რომლებიც ფართო სპექტრის სოციალურ დახმარებას ეწევიან. სხვა მხარისთვის რესურსების გარკვეულ გარემოებებში გადაცემის მოვალეობა შეიძლება დამოკიდებული იყოს სხვადასხვა მნიშვნელობისა და ხასიათის მრავალი პირობის დაკმაყოფილებაზე, რომლებიც ექვემდებარებიან მთავრობის ან საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ ცვლილებას. სსბასსს-ის აზრით გარემოებები, როდესაც ვალდებულებები წარმოიქმნება საჯარო სექტორის ერთეულის მოვალეობის, რესურსები გადასცეს სხვა მხარეებს პროგრამების პირობების შესაბამისად, შედეგად და როგორ უნდა აღიწეროს და აღირიცხოს მსგავსი ვალდებულებები, განხილულ უნდა იქნეს სტანდარტების დონეზე, წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემული პრინციპების შესაბამისად. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ კონცეპტუალურმა საფუძვლებმა არ უნდა გადაჭრას საკითხი, ყველა მოვალეობა, რომელიც აკმაყოფილებს მზადყოფნის მოვალეობის განმარტებას, არის თუ არა ვალდებულება. სსბასსს-მა ასევე გადაწყვიტა, რომ არ გამოიყენოს ტერმინი „მზადყოფნის მოვალეობა“ კონცეპტუალურ საფუძვლებში.

საქმიანობის შედეგების მოვალეობა

დს5.26 საქმიანობის შედეგების მოვალეობა არის ერთეულსა და გარე მხარეს შორის გაფორმებულ ხელშეკრულებაში, ან სხვა სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული, სხვა მხარისთვის რესურსის გადაცემის მოვალეობა. ზოგ შემთხვევაში საქმიანობის შედეგების მოვალეობები ცალსახადაა მითითებული ხელშეკრულებაში ან სხვა შეთანხმებაში. საქმიანობის შედეგების ყველა მოვალეობა არ არის ცალსახა. მაგალითად, საკანონმდებლო მოთხოვნის შედეგად შეიძლება წამოიღონ საჯარო სექტორის ერთეულის არაპირდაპირი საქმიანობის შედეგის მოვალეობა, რომელიც შეთანხმების ან ხელშეკრულების დამატებითი პირობაა.

დს5.27 საქმიანობის შედეგის მოვალეობა წარმოიქმნება ასევე მაშინ, როდესაც ერთეული შეთანხმებას გააფორმებს, რომლის ფარგლებში ის საზღაურს მიიღებს და სანაცვლოდ, გარე მხარეს უზრუნველყოფს მთავრობის

აქტივის ხელმისაწვდომობით. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ საქმიანობის შედეგების მოვალეობის არსებობისათვის აუცილებელი არ არის კონკრეტული გარე მხარის იდენტიფიცირება, თუმცა მნიშვნელოვანია მსგავსი მოვალეობების ანალიზი, რათა განისაზღვროს მოიცავენ თუ არა ისინი რესურსების გასვლის მოთხოვნას. მოვალეობები, რომლებითაც მოითხოვება, რომ ერთეულმა უზრუნველყოს რესურსის ხელმისაწვდომობა, მაგრამ არ გულისხმობს რესურსების გასვლას, არ წარმოქმნიან ვალდებულებებს. თუმცა, მოვალეობები, რომლებიც მოითხოვენ სამომავლო რესურსებზე უარის თქმას, შეიძლება წარმოადგენდნენ ვალდებულებებს. საქმიანობის შედეგების მოვალეობები ხშირ შემთხვევაში პირობითი მოვალეობებია. იმის განსაზღვრა, მსგავსი მოვალეობები წარმოქმნიან თუ არა ვალდებულებებს, დამოკიდებულია კონკრეტული სავალდებულო შეთანხმებების პირობებზე და შეიძლება განსხვავდებოდეს იურისდიქციების მიხედვით. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ გარემოებები, როდესაც საქმიანობის შედეგების მოვალეობები ვალდებულებებს წარმოქმნიან, სტანდარტების დონეზე უნდა იქნეს განხილული.

წარსულში მომხდარი მოვლენა

დს5.28 სსბასსს-მა განიხილა ვალდებულების განმარტებით უნდა მოითხოვებოდეს თუ არა წარსულში განხორციელებული ოპერაციის ან სხვა წარსულში მომხდარი მოვლენის არსებობა. ზოგიერთის აზრით წარსულში მომხდარი მოვლენის იდენტიფიცირება ვალდებულების აუცილებელი მახასიათებელი არ არის და ამგვარად, საჭირო არ არის, რომ ვალდებულების განმარტება შეიცავდეს წარსულში მომხდარ მოვლენაზე მინიშნებას. ამ კომენტარების ავტორების აზრით შეიძლება მრავალი წარსულში მომხდარი მოვლენა არსებობდეს და ძირითადი წარსულში მომხდარი მოვლენის დადგენა სავარაუდოდ სუბიექტური იქნება. მათი წინადადებაა, რომ წარსულში მომხდარი მოვლენის იდენტიფიცირება ძირითადი ფაქტორი არ არის იმის განსაზღვრისას, საანგარიშგებო თარიღით ვალდებულება არსებობს თუ არა. ეს შეხედულება წარსულში მომხდარი მოვლენის აქტივის განმარტებაში ასახვის ოპოზიციის ანარეკლია, რაც განხილულია პუნქტებში დს5.15–დს5.18.

დს5.29 სსბასსს აცნობიერებს ამ შეხედულებას, მაგრამ მან ასევე აღნიშნა, რომ საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა გაითვალისწინა, რომ წარსულში მომხდარი მოვლენა ვალდებულების მახასიათებელია. სსბასსს ეთანხმება შეხედულებას, რომ მრავალი საჯარო სექტორის პროგრამებისა და საქმიანობების სირთულე და პოტენციური მომენტების რაოდენობა, როდესაც

შეიძლება წარმოიქმნას მიმდინარე მოვალეობა, შეიძლება ნიშნავდეს, რომ მართალია გამოწვევასთანაა დაკავშირებული, მაგრამ წარსულში მომხდარი იმ მოვლენის იდენტიფიცირება, რომელიც ვალდებულებას წარმოქმნის, ძალიან მნიშვნელოვანია იმის განსაზღვრისას, როდის უნდა აღიარდეს საჯარო სექტორის ერთეულის ვალდებულებები.

თავიდან აცილების მცირე რეალური ალტერნატივა ან ალტერნატივის არარსებობა

დს5.30 განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა წუხილი, რომ მიმდინარე მოვალეობის აღწერაში ფრაზა, „თავიდან აცილების მცირე რეალური ალტერნატივა ან ალტერნატივის არარსებობა“, ღიაა განსხვავებული ინტერპრეტირებისათვის. მათ შესთავაზეს სიტყვების „მცირე, ან“ ამოღება ამ ფრაზიდან, არასწორი ინტერპრეტირების შესაძლებლობის შესამცირებლად. სსბასსს-მა განიხილა ეს წინადადება. სსბასსს-მა გამოთქვა წუხილი, რომ მსგავსი ცვლილება შეიძლება ინტერპრეტირებულ იქნეს, თითქოს უდავოდ დარწმუნების ტესტის ზღვარი დგინდება იმის განსაზღვრისთვის, არსებობს თუ არა მიმდინარე მოვალეობა. სსბასსს მიიჩნევს, რომ მიმდინარე მოვალეობა სამართლებრივად სავალდებულო ან არასავალდებულო მოთხოვნაა და ერთეულს მცირე რეალური ალტერნატივა აქვს მისი თავიდან აცილებისათვის, ან საერთოდ არა აქვს ალტერნატივა.

დს5.31 იმის განსაზღვრა, საჯარო სექტორის კონტექსტში როდის წარმოიქმნება მიმდინარე მოვალეობა, რთული და ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება სუბიექტური საკითხია. განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც განიხილება შესაძლებელია თუ არა ვალდებულებების წარმოქმნა მოვალეობებიდან, რომლებიც სამართლებრივად ან ეკვივალენტური საშუალებით აღსრულებადი არ არის. სოციალური დახმარების პროგრამების კონტექსტში მრავალი ეტაპია, როდესაც შეიძლება მიმდინარე მოვალეობა წარმოიშვას და შეიძლება მნიშვნელოვანი განსხვავებები არსებობდეს იურისდიქციებს შორის, მაშინაც კი, როდესაც პროგრამები მსგავსია, ისევე როგორც დროთა განმავლობაში, იერთიდაიმავე იურისდიქციაში - მაგალითად, სხვადასხვა ასაკის ჯგუფებს შეიძლება განსხვავებული მოლოდინი ჰქონდეთ სოციალური დახმარების პროგრამის ფარგლებში დახმარების მიღების ალბათობასთან დაკავშირებით. იმის შეფასება, მთავრობას შეუძლია თუ არა ამ მოლოდინების იგნორირება და შესაბამისად აქვს თუ არა მას რესურსების გადაცემის მცირე რეალური ალტერნატივა ან საერთოდ არა აქვს ალტერნატივა, სუბიექტური საკითხია. ეს წარმოქმნის პრობლემას, რომ მსგავსი სუბიექტურობა საფრთხის ქვეშ აყენებს

თანმიმდევრულობას ვალდებულებების ანგარიშგებისას და შეუძლია უარყოფით გავლენა მოახდინოს აღქმადობაზე. ამიტომ, ზოგიერთის აზრით ვალდებულების აუცილებელი მახასიათებელი უნდა იყოს მისი აღსრულებადობა საანგარიშგებო თარიღით, სამართლებრივი ან ეკვივალენტური საშუალებით.

დს5.32 საპირისპირო მოსაზრებაა, რომ როდესაც მთავრობა თავის მოვალეობებს ისტორიულად ასრულებს, მათი ვალდებულებების სახით არასახვა განაპირობებს მთავრობის წმინდა ფინანსური მდგომარეობის ზემდეტად შეფასებას. ამ მოსაზრების მიხედვით თუ მთავრობა ისტორიულად ზრდის მოქალაქის მოლოდინებს ფინანსური დახმარების გაწევის საჯაროდ გაცხადებული მოვალეობებით-მაგალითად, სტიქიური უბედურების მსხვერპლთათვის-და წარსულში აკმაყოფილებდა ამ მოლოდინებს, მსგავსი მოვალეობების ვალდებულებების სახით არასახვა არ შეესაბამება ფინანსური ანგარიშის მიზნებს და განაპირობებს ინფორმაციის მიწოდებას, რომელიც არ აკმაყოფილებს სამართლიანი წარდგენისა და შესაბამისობის ხარისხობრივ მახასიათებლებს.

დს5.33 დასაბალანსებლად სსბასსს დაეთანხმა მათ, ვისი აზრითაც საჯარო სექტორში ვალდებულებები შეიძლება წარმოიქმნას სავალდებულო მოვალეობებისგან, რომელთა თავიდან აცილების მცირე ალტერნატივა აქვს ერთეულს ან საერთოდ არა აქვს ალტერნატივა, თუნდაც ისინი კანონით აღსრულებადი არ იყოს. სსბასსს-მა გადაწყვიტა კონცეპტუალურ საფუძვლებში ტერმინის „სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობების“ გამოყენება მსგავსი მოვალეობებისათვის. თუმცა, სსბასსს აცნობიერებს მათ მოსაზრებებს, ვინც სკეპტიკურადა განწყობილი იმ მოვალეობებისგან ვალდებულებების წარმოქმნის შესაძლებლობისადმი, რომლებიც სამართლებრივად აღსრულებადი არ არის. ამიტომ, წინამდებარე თავის პუნქტში 5.23 გამოვლენილია მახასიათებლები, რომლებიც უნდა ჰქონდეს სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობას, რათა მან ვალდებულება წარმოიქმნას.

დს5.34 საჯარო სექტორის პრგრამებისა და ოპერაციების ხასიათის ფართო სპექტრი და გლობალურად განსხვავებული პოლიტიკური და ეკონომიკური გარემოებები ნიშნავს, რომ შეუფერებელია იმ გარემოებების კატეგორიული დადგენა, როდესაც სამართლებრივად არააღსრულებადი მოვალეობები სავალდებულო გახდება და მიმდინარე ვალდებულებებს წარმოქმნის. თუმცა, სსბასსს-ის აზრით ძალიან ნაკლებად სავარაუდოა, რომ მიმდინარე მოვალეობები წარმოიქმნას საარჩევნო დაპირებებით. ამის მიზეზია ის, რომ საარჩევნო

დაპირებები ძალიან იშვიათად (ა) ქმნის გარე მხარეების საფუძვლიან მოლოდინს, რომ ერთეული შეასრულებს დაპირებას და (ბ) ქმნის მოვალეობას, რომლის ანგარიშსწორების გარდა ერთეულს მცირე რეალური ალტერნატივა აქვს, ან საერთოდ არა აქვს ალტერნატივა. ამგვარად, საფუძვლები მოიცავს დაშვებას, რომ ვალდებულებები არ წარმოიქმნება საარჩევნო დაპირებებიდან. თუმცა, მოსალოდნელია, რომ პრაქტიკაში დიდი უმრავლესობის მქონე მთავრობა უკეთესად შეძლებს გამიზნული კანონმდებლობის მიღებას, ვიდრე უმცირესობის მქონე მთავრობა და იშვიათი იქნება გარემოებები, როდესაც მთავრობა გამოაცხადებს, რომ მსგავსმა გარემოებებმა შეიძლება ვალდებულება წარმოქმნას. იმის შეფასებისას, აღნიშნულ გარემოებებში სამართლებრივად არასავალდებულო მოვალეობები წარმოქმნის თუ არა ვალდებულებას, შეიძლება დაფინანსების ხელმისაწვდომობა წარმოადგენდეს მაჩვენებელს. ეს განხილულია პუნქტში 5.25.

მოვალეობების თავიდან აცილების სუვერენული უფლებამოსილება

დს5.35 სამართლებრივი დებულებების შექმნის, ცვლილებისა და გაუქმების სუვერენული უფლებამოსილება მთავრობის ძირითადი მახასიათებელია. სუვერენული უფლებამოსილება პოტენციურად საშუალებას აძლევს მთავრობებს, რომ გააუქმონ მოვალეობები, რომლებიც წარმოიქმნება როგორც გაცვლითი, ისე არაგაცვლითი ოპერაციებისგან. მართალია, გლობალურ გარემოში მსგავსი უფლებამოსილება შეიძლება შეზღუდული იყოს პრაქტიკული მოსაზრებებით, მაგრამ არსებობს მრავალი მაგალითი, როდესაც მთავრობებმა დეფოლტი გამოაცხადეს ფინანსურ მოვალეობებზე გასულ საუკუნეში. სსბასს-მა ვალდებულების განმარტებაში გაითვალისწინა სუვერენული ძალაუფლების გავლენა. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ იმ მოვალეობების, რომლებიც სხვა მხრივ აკმაყოფილებენ ვალდებულების განმარტებას, არაღიარება იმის საფუძველზე, რომ სუვერენული უფლებამოსილება მთავრობას მსგავსი მოვალეობების შეუსრულებლობის საშუალებას აძლევს, ფინანსური ანგარიშის საპირისპირო იქნება, კონკრეტულად კი შეიძლება დაირღვეს შესაბამისობისა და სამართლიანი წარდგენის ხარისხობრივი მახასიათებლები. აღნიშნული საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი ამ პოზიციას. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ ვალდებულების არსებობის განსაზღვრა უნდა განხორციელდეს საანგარიშგებო თარიღით სამართლებრივი პოზიციის გათვალისწინებით.

დაპირეზები

დს5.36 დაპირეზების აღრიცხვის პროცედურები საჯარო სექტორის ერთეულების საბიუჯეტო კონტროლის ძირითადი კომპონენტია მრავალ იურისდიქციაში. მათი მიზანია საბიუჯეტო ფონდების არსებობის უზრუნველყოფა მთავრობის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის შესაძლო სამომავლო ვალდებულებების შესასრულებლად, მათ შორის წინასწარგანზრახული ან გადასახდელი შესყიდვის შეკვეთები და ხელშეკრულებები, ან იმ შემთხვევისთვის, როდესაც თანხების სამომავლო გადაცემის პირობები ჯერ არ შესრულებულა. დაპირეზები, რომლებიც აკმაყოფილებენ ვალდებულების განმარტებას და აღიარების კრიტერიუმებს, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდება, სხვა შემთხვევაში მათ შესახებ ინფორმაცია შეიძლება აისახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ან სხვა ანგარიშებში, რომელსაც მოიცავს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიში. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მსგავსი დაპირეზების აღრიცხვა შეიძლება მომავალში იქნეს განხილული, ანგარიშგების მოქმედების სფეროს გარეთ, ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის უფრო ფართო სფეროების ელემენტების განხილვისას.

წმინდა ფინანსური პოზიცია, სხვა რესურსები და სხვა მოვალეობები

დს5.37 დასკვნის საფუძვლის წინამდებარე ნაწილში მოცემულია საქმიანობის ფინანსური შედეგების, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აისახოს, მოდულებისადმი სსბასსს-ის მიდგომა, კონკრეტულად კი გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის აღრიცხვა.

საკონსულტაციო დოკუმენტი, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და აღიარება

დს5.38 აღნიშნულ საკონსულტაციო დოკუმენტში განხილულ იქნა საქმიანობის ფინანსური შედეგებისადმი ორი განსხვავებული მიდგომა:

- მიდგომა, რომელიც საქმიანობის ფინანსურ შედეგებს აფასებს, როგორც საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის რესურსებისა და მოვალეობების ყველა ცვლილების წმინდა შედეგს. მას აქტივისა და ვალდებულების მიდგომა უწოდეს; და
- მიდგომა, რომელიც საქმიანობის ფინანსურ შედეგებს აფასებს, როგორც შემოსავლის შემოსვლისა და ხარჯების გასვლის შედეგს და უფრო მჭიდროდაა დაკავშირებული მიმდინარე პერიოდის ოპერაციებთან. მას შემოსავლისა და ხარჯის მიდგომა უწოდეს.

დს5.39 აღნიშნულ საკონსულტაციო დოკუმენტში აღნიშნული იყო, რომ ამ ორი განსხვავებული მიდგომის გამოყენებამ შეიძლება განაპირობოს საქმიანობის ფინანსურ შედეგთან და ფინანსურ მდგომარეობასთან დაკავშირებული ელემენტების განსხვავებული განმარტებები. შემოსავლისა და ხარჯის მიდგომა მჭიდროდაა დაკავშირებული პერიოდის კაპიტალთან. პერიოდის კაპიტალი ნიშნავს, თუ რამდენად ივარება საანგარიშგებო პერიოდში პროგრამებისა და მომსახურების გაწევის დანახარჯები არსებული გადასახადების გადამხდელებისა და არსებული რესურსის მიმწოდებლების მიერ. აქტივისა და ვალდებულების მიდგომა კი დაკავშირებულია მომავალში მომსახურების გასაწევად ხელმისაწვდომი რესურსებისა და ამ რესურსებზე მოთხოვნების ცვლილებებთან, რომელიც გამოწვეულია პერიოდში საქმიანობით.

დს5.40 აღნიშნული საკონსულტაციო დოკუმენტის შემდეგ ნაწილში განხილულია „სხვა პოტენციური ელემენტები“ და მითითებულია, რომ თუ სსბასსს შემოსავლისა და ხარჯის მიდგომას მიიღებს, სსბასსს-მა უნდა განიხილოს გადავადებული ნაკადების საკითხი. ამ მიდგომის ფარგლებში გადავადებული ნაკადები არის მუხლები, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ შემოსავლისა და ხარჯის შემოთავაზებულ განმარტებებს, მაგრამ, მიუხედავად ამისა, მიჩნეულია, რომ გავლენას ახდენენ პერიოდის საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე. საკონსულტაციო დოკუმენტში მსგავსი ნაკადების საკითხის გადაჭრის სამი ალტერნატივაა გამოყოფილი:

- გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ელემენტების სახით კლასიფიკაცია;
- აქტივისა და ვალდებულების განმარტებების განვრცობა, რათა მოიცავდეს ისეთ მუხლებს, როგორცაა გადავადებული მუხლები; ან
- გადავადებული ნაკადების წმინდა აქტივების/წმინდა ვალდებულებების სახით (შემდეგში მოიხსენიება, როგორც ნარჩენი თანხა) ქვეკლასიფიკაცია.

დს5.41 საკონსულტაციო დოკუმენტში ამ სფეროებზე კომენტარებისათვის ორი კონკრეტული საკითხი იყო მოცემული. პირველი საკითხით რესპონდენტებისგან მოითხოვებოდა მითითებინათ აქტივისა და ვალდებულების მიდგომას ამჯობინებდნენ, თუ შემოსავლისა და ხარჯის მიდგომას და დაესახელებინათ შესაბამისი მიზეზები. მეორე საკითხით მოითხოვებოდა პასუხი იმის თაობაზე, გადავადებული

შემოსვლა და გადავადებული გასვლა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა ასახულიყო თუ არა. თუ რესპონდენტები ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახვას დაუჭერდნენ მხარს, მაშინ მათ სთხოვდნენ მიეთითებინათ, პუნქტში დს5.40 მოცემული სამი მიდგომიდან რომელს უჭერდნენ მხარს.

დს5.42 აღნიშნულ კონკრეტულ საკითხებზე კომენტარები ბუნდოვანი იყო. რესპონდენტების მცირე ნაწილმა მხარი დაუჭირა აქტივისა და ვალდებულების მიდგომას. თუმცა, მრავალმა რესპონდენტმა, რომელმაც მხარი აქტივისა და ვალდებულების მიდგომას დაუჭირა, ასევე მიუთითა, რომ მათ ერჩვნათ გადავადებული მუხლების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახვა. სსბასსს-მა აღნიშნული შეხედულებები გაითვალისწინა განსახილველ პროექტზე მუშაობის ეტაპზე.

განსახილველი პროექტი, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და აღიარება

დს5.43 განსახილველ პროექტში გამოთქმულია შეხედულება, რომ მნიშვნელოვანია მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის ნაკადების იმ ნაკადებისგან გარჩევა, რომლებიც დაკავშირებულია მითითებულ სამომავლო საანგარიშგებო პერიოდებთან. განსახილველ პროექტში შემოთავაზებული იყო გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის ქვემოთ მოცემული განმარტებები:

- *გადავადებული შემოსვლა არის მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა, რომელიც ერთეულისათვის უზრუნველყოფილია კონკრეტულ სამომავლო საანგარიშგებო პერიოდში გამოსაყენებლად, არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად და ზრდის წმინდა აქტივებს;* და
- *გადავადებული გასვლა არის მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის გასვლა სხვა ერთეულის ან მხარის მიერ კონკრეტულ სამომავლო საანგარიშგებო პერიოდში გამოსაყენებლად, არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად, და ამცირებს წმინდა აქტივებს.*

დს5.44 ამ განმარტებების ორი ძირითადი თავისებურება გახლდათ:

- შემოთავაზებული ელემენტები შემოიფარგლებოდა არაგაცვლითი ოპერაციებით; და
- ნაკადები დაკავშირებულნი უნდა ყოფილიყვნენ განსაზღვრულ სამომავლო პერიოდთან.

დს5.45 სსბასსს-მა ეს თავისებურებები შემდეგი მიზეზების გამო გამოიყენა:

რისკის თავიდან აცილების ღონისძიებები, რათა შემცირდეს გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის გამოთანაბრების საშუალების სახით გამოყენების გავრცელება; და იმის უზრუნველყოფა, რომ გადავადებული შემოსვლა და გადავადებული გასვლა გაურკვეველად არ იქნეს წარდგენილი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. განსახილველი პროექტი მოიცავდა ორ ალტერნატიულ შეხედულებას. პირველი ალტერნატიული შეხედულების მიხედვით წმინდა ფინანსური პოზიციის მნიშვნელობა ნათელი არ არის გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის გაერთიანებული გავლენის კონტექსტში. მეორე ალტერნატიული შეხედულებით უარყოფილი იყო მოსაზრება, რომ გადავადებული შემოსვლა და გადავადებული გასვლა ცალკე ელემენტებად უნდა იქნეს მიჩნეული და აღიარებული, გამოთქმული იყო მოსაზრება, რომ ეს ნაკადები აკმაყოფილებენ შემოსავლისა და ხარჯის განმარტებებს.

დს5.46 გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის ელემენტებად კლასიფიცირებას მრავალი რესპონდენტი არ დაეთანხმა. ზოგიერთმა ეჭვი გამოთქვა გავლენის შესახებ, ზოგადად ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს კონცეპტუალურ საფუძვლებსა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობის კუთხით. მრავალმა რესპონდენტმა მიიჩნია, რომ შემოთავაზებული მიდგომა არ ასახავს ეკონომიკურ რეალობას და უფრო რთული იქნება გადავადებული შემოსავლისა და ხარჯის ობიექტური საფუძვლის განსაზღვრა შემოსავლისა და ხარჯის მიდგომის მიხედვით. თუმცა, მრავალმა რესპონდენტმა ასევე გამოთქვა მოსაზრება, რომ კონკრეტულ საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებული ნაკადების შესახებ ინფორმაცია ღირებულია.

დს5.47 განმარტებების არაგაცვლითი ოპერაციებით შემოფარგვლის მიზეზი კონცეპტუალურად სუსტად მიიჩნიეს როგორც იმ რესპონდენტებმა, რომელთაც მხარი დაუჭირეს გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის ელემენტებად განსაზღვრას, ისევე მათ, ვინც შემოთავაზებული ელემენტების წინააღმდეგი იყო. რესპონდენტები არ დაეთანხმნენ ასევე განსაზღვრული დროის პერიოდების შეზღუდვას, რადგან ეს პოტენციურად განაპირობებს განსხვავებული სააღრიცხვო მიდგომის გამოყენებას ორი ძალიან მსგავსი ოპერაციისადმი, რაც დამოკიდებული იქნება იმაზე, იდენტიფიცირებული იქნა თუ არა განსაზღვრული პერიოდი - ერთეულის მიერ ზოგადად თავისი საქმიანობის ხუთწლიან პერიოდში დასაფინანსებლად მისაღებმა

უპირობო გრანტმა დააკმაყოფილა გადავადებული შემოსვლის კრიტერიუმები, მაშინ როდესაც მსგავსი გრანტი სამომავლო, განუსაზღვრელი პერიოდისთვის, დააკმაყოფილებდა შემოსავლის განმარტებას.

ელემენტების შესახებ თავის დასრულება

დს5.48 სსბასსს-მა მიიჩნია, რომ საჭირო იყო განსახილველ პროექტში შეთავაზებული გადავადებული ნაკადების შეზღუდული მხარდაჭერისა და გარკვეულ საანგარიშგებო პერიოდებთან დაკავშირებული ნაკადების თაობაზე ინფორმაციის მომხმარებელთა მოთხოვნილებების დაბალანსება.

დს5.49 ამგვარად, სსბასსს-მა სათანადო გულისხმიერების ამ პროცესის ფარგლებში მიღებულ ინფორმაციასა და მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების მისეულ აღქმაზე საპასუხოდ განიხილა ხუთი ალტერნატივა (იხ. ქვემოთ ა-გ):

- ა. გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის, როგორც ელემენტების უფრო პრინციპზე დაფუძნებული ფორმით განმარტება და იმ ფინანსური ანგარიშგების არმითითება, სადაც უნდა აღიარდეს აღნიშნული ელემენტები. ამიტომ, კონცეპტუალური საფუძვლებით წინასწარ არ განისაზღვრება ამ ელემენტების წარდგენა;
- ბ. შემოსავლისა და ხარჯის განმარტებების აქტივისა და ვალდებულების განმარტებებისგან ჩამოყალიბება;
- გ. აქტივისა და ვალდებულების განმარტებების განვრცობა;
- დ. იმის მიღება, რომ შეიძლება საჭირო იქნეს გარკვეული ეკონომიკური მოვლენების, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ არცერთი ელემენტის განმარტებას, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება, რათა დაკმაყოფილდეს ფინანსური ანგარიშის მიზნები; და
- ე. იმ ნაკადების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგება, რომლებიც უზრუნველყოფენ მომსახურების პოტენციალს ან ეკონომიკურ სარგებელს, მაგრამ გავლენას არ ახდენენ აქტივებსა და ვალდებულებებზე, რომლებიც განმარტებულია საფუძვლებში და იმ ნაკადების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგება, რომლებიც გავლენას არ ახდენენ შემოსავალსა და ხარჯზე.

დს5.50 სსბასსს-ს არ მიაჩნია, რომ „ა“ ალტერნატივაში მოცემული გადავადებული შემოსვლისა და გადავადებული გასვლის ელემენტების

სახით კლასიფიცირება დასაბუთებულია განსახილველ პროექტში მოცემული შეთავაზებებისადმი რესპონდენტთა წინააღმდეგობის გათვალისწინებით. ამგვარად, სსბასსს-მა უარყო „ა“ ალტერნატივა.

დს5.51 სსბასსს-მა „ბ“ ალტერნატივის ორი ვარიანტი განიხილა. პირველ ვარიანტში გადავადებული ნაკადები პირდაპირ ნამეტში/დეფიციტში აისახება, ხოლო მეორე ვარიანტში გადავადებული ნაკადები თავდაპირველად ნარჩენ თანხაში აისახება, შემდეგ კი ნამეტში/დეფიციტში გადავა იმ პერიოდში, როდესაც შესრულდება დროსთან დაკავშირებული პირობები.

დს5.52 სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ გადავადებული შემოსვლის პირდაპირ ნამეტში/დეფიციტში ასახვამ „ბ“ ალტერნატივის პირველ ვარიანტში შეიძლება არ წარმოქმნას ინფორმაცია, რომელიც სამართლიანად წარადგენს ერთეულის საქმიანობის მდგრად შედეგებს და ამგვარად, არ აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშის მიზნებს. „ბ“ ალტერნატივის მეორე ვარიანტი ეყრდნობა რეციკლირებას და სსბასსს-ის ზოგიერთი წევრის აზრით ირიბად შემოიტანს „სხვა სრული შემოსავლის“ ცნებას საფუძვლებში. სსბასსს მკაცრად იკავებს თავს მსგავსი განვითარებისგან. ზემოაღნიშნული მიზეზების გამო სსბასსს-მა უარყო „ბ“ ალტერნატივა.

დს5.53 სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ „გ“ ალტერნატივისთვის საჭირო იქნება აქტივისა და ვალდებულების განმარტებებში ცვლილებების შეტანა, რათა:

- აქტივის განმარტება მოიცავდეს რესურსებს, რომლებსაც ერთეული არ აკონტროლებს; და
- ვალდებულების განმარტება მოიცავდეს მოვალეობებს, რომლებიც მიმდინარე ვალდებულებები არ არის.

სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ მსგავსი ცვლილებები დაამახინჯებს აქტივის არსებით მახასიათებელს - რომ ერთეული აკონტროლებს რესურსებზე უფლებას - და ვალდებულების არსებით მახასიათებელს - რომ ერთეულს რესურსების გასვლის მიმდინარე ვალდებულება აქვს. სსბასსს-ის აზრით ამის გამო აქტივები და ვალდებულებები ნაკლებად ადვილად აღქმადი გახდება. ამასთან, მსგავსი ალტერნატივის მიღება აქტივისა და ვალდებულების გლობალურად მიღებული განმარტებებისგან გადახვევას გამოიწვევს. სსბასსს-მა უარყო „გ“ ალტერნატივა აღნიშნული მიზეზების გამო.

დს5.54 „ე“ ალტერნატივა ჰიბრიდული მიდგომა იყო, რომელიც მოიცავდა დანარჩენი ოთხი ალტერნატივის კომპონენტებს. ის იძლეოდა იმ ნაკადებისა შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგებას, რომლებიც

უზრუნველყოფს მომსახურების პოტენციალს ან ეკონომიკურ სარგებელს, მაგრამ გავლენას არ ახდენს აქტივისა და ვალდებულების განმარტებებზე და იმ ნაკადებისა შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგებას, რომლებიც გავლენას არ ახდენს შემოსავალსა და ხარჯზე, როგორც ეს საფუძვლებით არის განსაზღვრული. ამ მიდგომის იდეა მდგომარეობდა იმის აღიარებაში, რომ აუცილებელია საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ დამატებით ფიქრი.

დს5.55 „დ“ ალტერნატივა უფრო ფართოა, ვიდრე „ე“ ალტერნატივა, რადგან ის გადავადებული ნაკადებით კი არ შემოიფარგლება, არამედ შეუძლია მოიცვას უფრო ფართო ეკონომიკური ფენომენი - მაგალითად, მოვალეობები, რომლებიც არ არის მიმდინარე მოვალეობები, რადგან მიუხედავად იმისა, რომ ისინი შეიცავენ საქმიანობის შედეგების მოვალეობებს, გარკვეული არ არის საჭირო იქნება თუ არა რესურსების გასვლა. „დ“ ალტერნატივით აღიარებულია, რომ შეიძლება არსებობდეს გარემოებები, როდესაც წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში განმარტებულმა ექვსმა ელემენტმა შეიძლება ვერ უზრუნველყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ყველა ინფორმაციის ასახვა, რაც აუცილებელია მომხმარებელთა მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. სსბასსს-ის აზრით გამჭვირვალობას ემსახურება იმის აღიარება, რომ შეიძლება საჭირო იქნეს სხვა მუხლების აღიარება. „ა“ ალტერნატივისგან განსხვავებით „დ“ ალტერნატივა არ მოიცავს დამატებითი ელემენტების განმარტებას და „გ“ ალტერნატივისგან განსხვავებით „დ“ ალტერნატივა არ მოიცავს აქტივისა და ვალდებულების საყოველთაოდ გაცნობიერებული განმარტებების მოდიფიცირებას.

დს5.56 სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ „დ“ ალტერნატივა უზრუნველყოფს ყველაზე გამჭვირვალე მიდგომას. ტერმინები „სხვა მოვალეობები“ და „სხვა რესურსები“ გამოიყენება წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში აღნიშნული ეკონომიკური ფენომენის აღწერისათვის. ამასთან, „დ“ ალტერნატივა აძლიერებს სსბასსს-ის ანგარიშვალდებულებას, რადგან გარემოებები, როდესაც სხვა მოვალეობები და სხვა რესურსები აღიარდება, განისაზღვრება სტანდარტების დონეზე და კონკრეტული სტანდარტების დასკვნის საფუძვლებში იქნება ახსნილი.

ფინანსური ანგარიშგება

დს5.57 წმინდა ფინანსური მდგომარეობა არის ერთეულის წმინდა აქტივებისა (აქტივებს გამოკლებული ვალდებულებები) და საანგარიშგებო თარიღით ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული სხვა რესურსებისა და სხვა მოვალეობების ერთობლიობა. როდესაც

ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდება რესურსები და მოვალეობები, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ ელემენტების განმარტებას, განსხვავებული იქნება თანხები, რომლებიც ანგარიშგებულა, როგორც წმინდა აქტივები და წმინდა ფინანსური მდგომარეობა. ასეთ ვითარებაში წინდა ფინანსური მდგომარეობის ინტერპრეტაცია განისაზღვრება შესაბამისი სსბასს-ის ფარგლებში ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული სხვა რესურსებისა და სხვა მოვალეობების ხასიათზე მინიშნებით.

დს5.58 სსბასს-მა განიხილა კონცეპტუალურ საფუძვლებში ორივე ტერმინის, „წმინდა აქტივები“ და „წმინდა ფინანსური მდგომარეობა“, გამოყენების საკითხი. სსბასსს აღიარებს მოსაზრებას, რომ წმინდა აქტივები საზოგადოდ მიღებული ტერმინია. თუმცა, სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ ორივე ტერმინის გამოყენება დამაბნეველი იქნება და ამიტომ, გადაწყვიტა ერთეულის ნარჩენი თანხის აღნიშვნისთვის გამოიყენოს ტერმინი „წმინდა ფინანსური მდგომარეობა“.

შემოსავალი და ხარჯი

„წმინდა ფინანსური მდგომარეობის“ მთლიანი ან წმინდა ზრდა შემოსავლის განმარტებაში

დს5.59 სსბასსს-მა განიხილა შემოსავლის განმარტებაში მითითებული უნდა იქნეს თუ არა, რომ წინდა ფინანსური მდგომარეობის ზრდა არის „მთლიანი“ ან „წმინდა“. სსბასსს აღიარებს, რომ მთლიანის გამოყენების მიდგომა შეიძლება შეუსაბამო იყოს ისეთ საკითხებთან მიმართებით, როგორცაა ძირითადი აქტივების გაყიდვა, როდესაც მსგავსი მიდგომისათვის საჭირო იქნება გაყიდვიდან მთლიანი შემოსული თანხის აღიარება შემოსავლად, ნაცვლად გაყიდვიდან შემოსულ თანხასა და საბალანსო ღირებულებას შორის სხვაობისა. საპირისპიროდ, წმინდას გამოყენების მიდგომა შეიძლება ანალოგიურად შეუფერებელი იყოს გარკვეულ ვითარებაში - მაგალითად, მარაგის გაყიდვა. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ წმინდა ფინანსური მდგომარეობის ზრდა შემოსავალში მთლიანად წარდგება თუ წმინდად, უნდა განისაზღვროს სტანდარტების დონეზე, რაც დამოკიდებული იქნება იმაზე, რომელი მიდგომა დააკმაყოფილებს უკეთესად ფინანსური ანგარიშის მიზნებს.

ჩვეულებრივი საქმიანობის განსხვავება საქმიანობისგან, რომელიც ჩვეულებრივი ოპერაციების ფარგლებს სცილდება

დს5.60 სტანდარტების ზოგიერთი დამდგენი თავიანთი ელემენტების განმარტებების სტრუქტურას ისე ქმნიან, რომ მაგალითად,

ოპერაციების ჩვეულებრივი კურსის ფარგლებში საქმიანობასთან დაკავშირებული ოპერაციებისა და მოვლენებისგან წარმოშობილ ნაკადების შემოსვლასა და გასვლას განსხვავებენ საქმიანობასთან, რომელიც ჩვეულებრივი ოპერაციების ფარგლებს სცილდება, დაკავშირებული ნაკადების შემოსვლისა და გასვლისგან. ამ მიდგომის მაგალითია შემოსავლისა და ხარჯის ელემენტების განსაზღვრა ერთეულის „მიმდინარე ძირითად ან ცენტრალურ ოპერაციებთან“ მიმართებით და შემოსულობებისა და ზარალის იმ ელემენტების სახით განსაზღვრა, რომლებიც დაკავშირებული ყველა დანარჩენ ოპერაციასთან, მოვლენასა და გარემოებასთან, რომელიც წარმოქმნის წმინდა აქტივების ზრდას ან შემცირებას.⁷

დს5.61 სსბასსს აღიარებს, რომ ჩვეულებრივ ოპერაციებთან დაკავშირებული ოპერაციებისა და მოვლენების განსხვავებამ იმ ოპერაციებისა და მოვლენებისაგან, რომლებიც ჩვეულებრივი ოპერაციების ფარგლებს სცდება, შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის უზრუნველყოს სასარგებლო ინფორმაცია. ამგვარად, შეიძლება სასარგებლო იყოს ტერმინების „შემოსულობები და ზარალი“ მიღება ჩვეულებრივი ოპერაციების ფარგლებს გარეთ ოპერაციებიდან და მოვლენებიდან ნაკადების შემოსვლისა და გასვლის ასახვისთვის. თუმცა, სსბასსს-ის აზრით კონცეპტუალურად შემოსულობები და ზარალი არ განსხვავდება შემოსავლისა და ხარჯის სხვა ფორმებისგან, რადგან ორივე მათგანი გულისხმობს აქტივების და/ან ვალდებულებების წმინდა ზრდას ან შემცირებას. სსბასსს-მა ასევე აღნიშნა, რომ საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა გაიზიარა ეს შეხედულება. ამგვარად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ შემოსულობები და ზარალი ცალკე ელემენტების სახით განესაზღვრა.

საკუთრების წილი საჯარო სექტორში

დს5.62 როგორც უფრო დეტალურადაა განხილული პუნქტებში დს5.66-დს5.70, სსბასსს-მა განიხილა, საჯარო სექტორში არსებობს თუ არა საკუთრების წილი და თუ არსებობს, რა გარემოებებში, და საკუთრების წილთან დაკავშირებული ოპერაციები უნდა გამოირიცხოს თუ არა შემოსავლისა და ხარჯის განმარტებებიდან. რადგან მესაკუთრებთან (მესაკუთრის ამპლუაში) ოპერაციები არსებითად განსხვავდება რესურსების სხვა შემოსვლისა და გასვლისგან, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ აუცილებელია

⁷ იხილეთ, მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების საბჭოს „ფინანსური აღრიცხვის კონცეფციების ანგარიში No. 6, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები*.

მესაკუთრეებთან დაკავშირებული ნაკადების განსხვავება შემოსავლისა და ხარჯებისგან. ამგვარად, წილობრივი შენატანები და მესაკუთრეზე განაწილება განმარტებულია, როგორც ელემენტები და გამოირიცხება შემოსავლისა და ხარჯის განმარტებებისგან.

ნამეტი ან დეფიციტი საანგარიშგებო პერიოდში

დს5.63 წინამდებარე თავში მითითებულია, რომ სხვაობა შემოსავალსა და ხარჯს შორის არის ერთეულის პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი. სსბასსს-მა განიხილა, მან უნდა უზრუნველყოს თუ არა განმარტებითი მითითებები ნამეტის ან დეფიციტის ინტერპრეტაციის შესახებ. სსბასსს-მა განიხილა მოსაზრება, რომ საჯარო სექტორის ერთეულებს აქვთ საოპერაციო და დაფინანსების მოდელები. ამ მოსაზრების მიხედვით ნამეტი მიაინიშნებს ერთეულის შესაძლებლობაზე, რომ:

- შეამციროს მოთხოვნები რესურსების მომწოდებლებისადმი;
- გაზარდოს მომსახურების მიმღებთათვის გაწეული მომსახურების მოცულობა და/ან გააუმჯობესოს ხარისხი;
- შეამციროს ვალი (როდესაც ერთეულს ვალის წარმოქმნის უფლებამოსილება აქვს); ან
- გამოიყენოს ზემოაღნიშნული ფაქტორების კომბინაცია.

დს5.64 საპირისპიროდ, დეფიციტი მიაინიშნებს, რომ:

- საჭიროა რესურსების მომწოდებლებისადმი რესურსის მოთხოვნების გაზრდა;
- საჭიროა მომსახურების მიმღებთათვის გაწეული მომსახურების მოცულობის შემცირება და/ან ხარისხის გაუარესება;
- საჭიროა ვალის გაზრდა (როდესაც ერთეულს ვალის წარმოქმნის უფლებამოსილება აქვს); ან
- საჭიროა ზემოაღნიშნული ფაქტორების კომბინაცია.

დს5.65 სსბასსს აღიარებს, რომ საჭიროა უფრო მეტი სიცხადის შეტანა საჯარო სექტორის ნამეტისა და დეფიციტის მნიშვნელობებში და ამგვარად, ზემოაღნიშნული მიდგომის ასპექტები შეიძლება კიდევ უფრო განვითარდეს მომავალში. თუმცა, სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ საოპერაციო და დაფინანსების მოდელის ან ბიზნესის მოდელის კონცეფცია საჯარო სექტორში კარგად არ არის განვითარებული და საჯარო სექტორის ყველა ერთეულისათვის შესაფერისი საოპერაციო და დაფინანსების მოდელის შექმნა პრობლემატურია. ამგვარად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლებში არ ასახოს სახელმძღვანელო

მითითებები ნამეტისა და დეფიციტის ინტერპრეტაციის შესახებ.

წილობრივი შენატანები და მესაკუთრეზე განაწილება

დს5.66 სსბასსს-მა განიხილა წმინდა ფინანსური მდგომარეობა ნარჩენი თანხაა, ნარჩენი წილია თუ საკუთრების წილია. სსბასსს აცნობიერებს მოსაზრებას, რომ რესურსების მიმწოდებელთა და მომსახურების მიმღებთა ინტერესი ერთეულის გრძელვადიან ეფექტიანობაში, მის უნარში, რომ მომსახურება გასწიოს მომავალში და ინტერესი რესურსებში, რომლებიც შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს გადამისამართების, რესტრუქტურიაზაციის ან ალტერნატიული განკარგვისთვის, არის წილობრივი საკუთრების მსგავსი. სსბასსს-თვის ასევე მისაღებია, რომ ტერმინები „ნარჩენი წილი“ და „საკუთრების წილი“ ზოგიერთ იურისდიქციაში გამოიყენება იმის მისანიშნებლად, რომ მომსახურების მიმღებნი და რესურსების მიმწოდებლები დაინტერესებულნი არიან ერთეულის უნარით, დააფინანსოს საკუთარი თავი და რესურსები გააჩნდეს სამომავლო ოპერაციებისათვის. ტერმინი „საკუთრების წილი“ ანალოგიურია კერძო სექტორის საწარმოში საკუთრების წილისა და ზოგიერთის აზრით მისანიშნებს, რომ მოქალაქეები ფლობენ საჯარო სექტორის ერთეულის რესურსებს და მთავრობა არის პასუხისმგებელი მოქალაქეების წინაშე ამ რესურსების გამოყენებისათვის. ამ მიდგომის ზოგიერთი მხარდამჭერის აზრით აღნიშნული ყურადღებას ამახვილებს მთავრობების დემოკრატიულ ანგარიშვალდებულებაზე.

დს5.67 სსბასსს-ის აზრით ტერმინი, „ნარჩენი წილი“, შეიძლება ასევე მიუთითებდეს, რომ მომსახურების მიმღებთ და რესურსების მიმწოდებლებს ფინანსური ინტერესი აქვთ საჯარო სექტორის ერთეულში. ანალოგიურად, ტერმინი „საკუთრების წილი“ შეიძლება მიუთითებდეს, რომ მოქალაქეებს საჯარო სექტორის ერთეულიდან განაწილების მიღების უფლება აქვთ და ერთეულის დახურვის შემთხვევაში კი მისი რესურსების განაწილების უფლება აქვთ. ამგვარად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ შეიძლება ტერმინები „ნარჩენი წილი“ და „საკუთრების წილი“ არასწორად გაიგონ ან მათი არასწორი ინტერპრეტირება მოახდინონ და წმინდა ფინანსური მდგომარეობა არის ნარჩენი თანხა, რომელიც არ უნდა იქნეს განმარტებული.

დს5.68 თუმცა, სსბასსს აღიარებს, რომ წმინდა ფინანსური მდგომარეობის ნაწილი გარკვეულ გარემოებებში შეიძლება საკუთრების წილს წარმოადგენდეს. მსგავსი შემთხვევების მტკიცებულება შეიძლება იყოს ერთეულების ოფიციალური წილობრივი სტრუქტურა. თუმცა, შეიძლება არსებობდეს შემთხვევები, როდესაც ერთეული

დაფუძნებულია ოფიციალური წილობრივი სტრუქტურის გარეშე, კომერციული საწარმოს სახით გასაყიდად ან როგორც კერძო სექტორის არამომგებიანი საწარმო. საკუთრების წილი ასევე შეიძლება წარმოიქმნას მთავრობის ან საჯარო სექტორის ერთეულების რესტრუქტურიზაციის შედეგად, მაგალითად მთავრობის ახალი დეპარტამენტის შექმნისას. ამგვარად, სსბასსს-მა განიხილა საჭიროა თუ არა საკუთრების წილის ელემენტის სახით კლასიფიცირება. სსბასსს აცნობიერებს შეხედულებას, რომ მესაკუთრეებზე მიკუთვნებადი რესურსების (ან სამომავლო რესურსებზე მოთხოვნების) იდენტიფიცირება უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მსგავსი წილის იდენტიფიცირება შეიძლება წმინდა ფინანსური მდგომარეობის ქვეკლასიფიკაციის მეშვეობით. თუმცა, სსბასსს-მა ასევე დაასკვნა, რომ მნიშვნელოვანია მესაკუთრეებისგან რესურსების შემოსვლისა და მესაკუთრეებზე (მესაკუთრის ამპლუაში) რესურსების გასვლის განსხვავება შემოსავლის, ხარჯის, სხვა რესურსებისა და სხვა მოვალეობებისგან. ამგვარად, წილობრივი შენატანები და მესაკუთრეზე განაწილება ელემენტების სახით არის განსაზღვრული. სახელმძღვანელო მითითებები იმის შეფასების მხარდასაჭერად, გარკვეული რესურსების შემოსვლა და გასვლა აკმაყოფილებს თუ არა წილობრივი შენატანებისა და მესაკუთრეზე განაწილების განმარტებებს, შემუშავდება სტანდარტების დონეზე, საჭიროებისამებრ.

თავი 6: ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება

სარჩევი

პუნქტი

| | |
|--|---------|
| აღიარების კრიტერიუმები და მათი კავშირი ინფორმაციის გამჟღავნებასთან | 6.1–6.4 |
| ელემენტის განმარტება | 6.5–6.6 |
| შეფასების განუსაზღვრელობა | 6.7–6.8 |
| განმარტებითი შენიშვნები და აღიარება | 6.9 |
| აღიარების შეწყვეტა | 6.10 |
| დასკვნის საფუძველი | |

აღიარების კრიტერიუმები და მათი კავშირი ინფორმაციის გამჟღავნებასთან

- 6.1 წინამდებარე თავში განსაზღვრულია კრიტერიუმები, რომლებიც უნდა დაკმაყოფილდეს იმისათვის, რომ ესა თუ ის ელემენტი ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდეს. აღიარება არის სათანადო ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ მუხლის ასახვის პროცესი, თანხის ჩათვლით, რომელიც აკმაყოფილებს ელემენტის განმარტებასა და შესაძლებელია მისი იმგვარად შეფასება, რომ მიღწეულ იქნეს ხარისხობრივი მახასიათებლები და გათვალისწინებულ იქნეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვები.
- 6.2 აღიარების კრიტერიუმებია:
- მუხლი აკმაყოფილებს ელემენტის განმარტებას; და
 - შესაძლებელია მისი იმგვარად შეფასება, რომ მიღწეულ იქნეს ხარისხობრივი მახასიათებლები და გათვალისწინებულ იქნეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვები.
- 6.3 ყველა მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს, ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდება. ზოგიერთ ვითარებაში სსბასს-ებში შეიძლება მითითებული იყოს ასევე, რომ ფინანსური ანგარიშის მიზნების მისაღწევად რესურსი ან მოვალეობა, რომელიც არ აკმაყოფილებს ელემენტის განმარტებას, უნდა აღიარდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ მისი იმგვარად შეფასება შეიძლება, რომ დაკმაყოფილდეს ხარისხობრივი მახასიათებლები და აღნიშნული შეზღუდვები. სხვა რესურსები და სხვა მოვალეობები განხილულია მე-5 თავში, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები*.
- 6.4 აღიარება მოიცავს ელემენტის არსებობასა და შეფასებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შეფასებას. პირობები, რომლებიც განუსაზღვრელობას წარმოქმნის, შეიძლება შეიცვალოს. ამიტომ, მნიშვნელოვანია განუსაზღვრელობის ყოველი საანგარიშგებო თარიღით შეფასება.

ელემენტის განმარტება

- 6.5 იმისათვის, რომ მუხლი აღიარდეს ელემენტის სახით, მან უნდა დააკმაყოფილოს მე-5 თავში მოცემული ერთ-ერთი ელემენტის განმარტება. ელემენტის არსებობასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე რეაგირება ხორციელდება ხელმისაწვდომი მტკიცებულების გათვალისწინებით, რათა ნეიტრალური განსჯით

დადგინდეს მუხლი აკმაყოფილებს თუ არა ამ ელემენტის განმარტების ყველა აუცილებელ მახასიათებელს, საანგარიშგებო თარიღით ყველა ხელმისაწვდომი ფაქტისა და გარემოების გათვალისწინებით.

- 6.6 თუ დადგინდება, რომ ელემენტი არსებობს, საჭიროა ამ ელემენტის შეფასებისას გათვალისწინებულ იქნეს ამ ელემენტის მომსახურების პოტენციალის ოდენობასა და ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნართან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა (იხ. პუნქტები 6.7 და 6.8). მომზადებლები მიმოიხილავენ და აფასებენ ყველა ხელმისაწვდომ მტკიცებულებას, რათა განსაზღვრონ ელემენტი არსებობს თუ არა და როდესაც უკვე აღიარებულია, რათა განსაზღვრონ ელემენტი კვლავ აკმაყოფილებს თუ არა აღიარების კრიტერიუმებს (იხ. პუნქტი 6.9) ან არსებულმა ელემენტმა ცვლილება განიცადა თუ არა.

შეფასების განუსაზღვრელობა

- 6.7 ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლის აღიარებისათვის აუცილებელია ამ მუხლის ფულადი ღირებულების დადგენა. აღნიშნული გულისხმობს შეფასების სათანადო საფუძვლის შერჩევასა და იმის განსაზღვრას, მუხლის შეფასებით მიიღწევა თუ არა ხარისხობრივი მახასიათებლები, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გათვალისწინებით, მათ შორის იმის გათვალისწინებით, შეფასება საკმარისად შესაბამისია და უზრუნველყოფს სამართლიან წარდგენას თუ არა მუხლის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებისათვის. შეფასების სათანადო საფუძვლის შერჩევა განხილულია მე-7 თავში, *ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება*.
- 6.8 შეიძლება ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მრავალი თანხის შეფასებასთან დაკავშირებით არსებობდეს განუსაზღვრელობა. დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვის შემადგენელი ნაწილია შეფასებების გამოყენება. შეფასების შესაბამისობისა და სამართლიანად წარდგენადობის შესახებ გადაწყვეტილება მოიცავს შეფასების მეთოდების გათვალისწინებას, მაგალითად შედეგების დიაპაზონისა და წერტილოვანი შეფასებების გამოყენება, ასევე იმის გათვალისწინებას, საანგარიშგებო თარიღით არსებული ეკონომიკური გარემოებების დამატებითი მტკიცებულება ხელმისაწვდომია თუ არა. განმარტებით შენიშვნებში შეიძლება აისახოს სასარგებლო ინფორმაცია გამოყენებული შეფასების მეთოდების შესახებ. არსებობს იშვიათი შემთხვევები, როდესაც ერთი წერტილოვანი შეფასების განუსაზღვრელობის დონე იმდენად დიდია, რომ საეჭვოა შეფასების შესაბამისობა და სამართლიანად წარდგენადობა, თუნდაც განმარტებით შენიშვნებში ახსნილი იყოს შეფასების მეთოდები. ასეთ

ვითარებაში მუხლი არ აღიარდება.

განმარტებითი შენიშვნები და აღიარება

6.9 იმ მუხლების არაღიარება, რომლებიც აკმაყოფილებენ ელემენტის განმარტებას და აღიარების კრიტერიუმებს, ვერ გამოსწორდება სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებით, განმარტებითი შენიშვნებით ან სხვა დეტალური ახსნა-განმარტებებით. თუმცა, განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებამ შეიძლება უზრუნველყოს ინფორმაცია იმ მუხლის შესახებ, რომელიც აკმაყოფილებს განმარტების მრავალ, მაგრამ არა ყველა მახასიათებელს. განმარტებით შენიშვნებში შეიძლება აისახოს ასევე ინფორმაცია იმ მუხლებზე, რომლებიც აკმაყოფილებენ ელემენტის განმარტებას, მაგრამ შეუძლებელია მათი იმგვარად შეფასება, რომ ხარისხობრივი მახასიათებლები საკმარისად იქნეს მიღწეული იმისათვის, რომ მიღწეულ იქნეს ფინანსური ანგარიშის მიზნები. განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნება შესაფერისია, როდესაც მუხლის შესახებ ცოდნა შესაბამისად მიიჩნევა ერთეულის წმინდა ფინანსური მდგომარეობის შეფასებისათვის და ამგვარად, აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშის მიზნებს.

აღიარების შეწყვეტა

6.10 აღიარების შეწყვეტა არის შეფასების პროცესი, რომელიც გულისხმობს იმის შეფასებას, ადრინდელი საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ ადგილი ჰქონდა თუ არა ცვლილებებს, რომლებიც ადრე აღიარებული ელემენტის ფინანსური ანგარიშგებიდან ამოღებას განაპირობებენ და მსგავსი ცვლილებების შემთხვევაში ამ მუხლის ამოღებას განაპირობებენ. ელემენტის არსებობის თაობაზე განუსაზღვრელობის შეფასებისას იგივე კრიტერიუმები გამოიყენება აღიარების შეწყვეტისთვის, რომლებიც თავდაპირველი აღიარებისას იქნა გამოყენებული.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

აღიარება და მისი კავშირი ელემენტების განმარტებასთან

დსნ.1 სსბასსს-მა განიხილა, საჭიროა თუ არა აღიარების კრიტერიუმების ელემენტების განმარტებებში ინტეგრირება. სსბასსს აცნობიერებს შეხედულებას, რომ აღიარების კრიტერიუმების ელემენტების განმარტებებში ჩართვა მომზადებლებს საშუალებას მისცემს განიხილონ ყველა ფაქტორი, რომელიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს იმის შეფასებისას, მუხლი ფინანსურ ანგარიშგებაში ელემენტის სახით უნდა აღიარდეს თუ არა. თუმცა, სსბასსს-ის აზრით, მართალია ფაქტორები, რომლებიც განხილულ უნდა იქნეს იმის განსაზღვრისას, მუხლი აკმაყოფილებს თუ არა ელემენტის განმარტებას და ეს ელემენტი აკმაყოფილებს თუ არა აღიარების კრიტერიუმებს, ერთმანეთს გადაფარავს, მაგრამ აღიარება მიჩნეულ უნდა იქნეს ფინანსური ანგარიშის მომზადების პროცესის გამორჩეულ ეტაპად. აღნიშნულის მიზეზი უფრო ზოგადია, ვიდრე ის, ელემენტის განმარტება დაკმაყოფილებულია თუ არა. სსბასსს-მა ასევე აღნიშნა, რომ საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის რესპონდენტთა მცირე რაოდენობამ დაუჭირა მხარი აღიარების კრიტერიუმების ელემენტის განმარტებებში ინტეგრირებას. სათანადო გულისხმიერების პროცესის შედეგების გათვალისწინების შემდეგ სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ ელემენტების განმარტებები არ უნდა მოიცავდეს აღიარების კრიტერიუმებს.

დსნ.2 იმისათვის, რომ განისაზღვროს ელემენტი უნდა აღიარდეს თუ არა, საჭიროა ორი ტიპის განუსაზღვრელობის გათვალისწინება. პირველია განუსაზღვრელობა იმასთან დაკავშირებით, დაკმაყოფილდა თუ არა ელემენტის განმარტება. მეორეა შეფასების განუსაზღვრელობა - შესაძლებელია თუ არა ელემენტის იმგვარად შეფასება, რომ მიღწეულ იქნეს ხარისხობრივი მახასიათებლები. შეფასების განუსაზღვრელობას განიხილავენ მაშინ, როდესაც დადგინდება, რომ დაკმაყოფილებულია ელემენტის განმარტება. მართალია, აღიარება ბუღალტრული აღრიცხვის პროცესის გამორჩეულ ეტაპად არის მიჩნეული, მაგრამ ელემენტის არსებობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შეფასებასთან დაკავშირებული საკითხები გათვალისწინებულ უნდა იქნეს იმის განსაზღვრისას, მუხლი აკმაყოფილებს თუ არა ელემენტის განმარტებას.

ელემენტის განმარტების დაკმაყოფილება

- დსნ.3 სსბასსს-მა განიხილა ელემენტის არსებობის განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებით საჭიროა თუ არა სტანდარტიზებული ალბათობის ზღვრის კრიტერიუმების შემოღება, თუ ყველა ხელმისაწვდომი მტკიცებულების გამოყენება ელემენტის არსებობის საკითხის ნეიტრალური განსჯისთვის.
- დსნ.4 სტანდარტიზებული მტკიცებულების ზღვრები ფილტრავს მუხლებს, რომელთაც მომსახურების პოტენციალის შემოსვლის ან გასვლის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის დაბალი ალბათობა აქვთ. მსგავს მუხლებს შეიძლება მაღალი ფულადი ღირებულება ჰქონდეს, მიუხედავად იმისა, რომ არსებობის ალბათობა შეიძლება დაბალი იყოს. ზოგიერთის აზრით უფრო შესაფერისია მსგავსი მუხლების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა, მათი აღიარების ნაცვლად. ზღვრის კრიტერიუმები გამართლებულია ასევე დანახარჯების თვალსაზრისით, რადგან მომზადებელი ელემენტის შეფასების საკითხს განიხილავს მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ის განსჯის მეშვეობით ჩამოაყალიბებს მოსაზრებას იმის თაობაზე, დაკმაყოფილდა თუ არა აღნიშნული ზღვრის კრიტერიუმები.
- დსნ.5 სსბასსს-ის აზრით აღიარების მიზნებისათვის ზღვრების მიღება წარმოქმნის ისეთი ინფორმაციის გამოტოვების რისკს, რომელიც შესაბამისი და სამართლიანია, რადგან მსგავსი მუხლები შეიძლება სხვადასხვანაირად აღირიცხოს სარგებლის ნაკადების წარმოქმნის ალბათობის მცირე განსხვავების გამო. სსბასსს აცნობიერებს, რომ მსგავსი რისკები შეიძლება არსებობდეს ასევე მიდგომებისათვის, რომელიც არ მოიცავს აღიარების ზღვრებს. ამის მიზეზია ის, რომ მომზადებლები განახორციელებენ გარემოებების ან „ზღვრის“ შეფასებას, რომელიც დაასაბუთებს აღიარებას და ეს შეფასებები შეიძლება შეიცვალოს სხვადასხვა მუხლებისათვის და დროთა განმავლობაში. თუმცა, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ დასაბალანსებლად ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლების წინაშე არსებულ განუსაზღვრელობაზე უფრო შესაფერისი რეაგირებაა მიდგომა, რომელიც ემყარება ყველა ხელმისაწვდომი მტკიცებულების შეფასებას იმისათვის, რომ განისაზღვროს ელემენტი არსებობს თუ არა და შეფასებაში ითვალისწინებს მომსახურების პოტენციალისა და ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობას. აღნიშნულის შედეგად უფრო სავარაუდოა, რომ აღიარდება ინფორმაცია, რომელიც აკმაყოფილებს ხარისხობრივ მახასიათებლებს, ვიდრე სუბიექტური ზღვრის დადგენით. სახელმძღვანელო მითითებები იმ გარემოებების შესახებ, როდესაც

მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობაა ელემენტის არსებობასთან და ამგვარად, მის მიერ აღიარების კრიტერიუმების დაკმაყოფილებასთან დაკავშირებით, შეიძლება მოცემულ იქნეს სტანდარტების დონეზე.

დს6.6 სსბასსს-მა შეისწავლა ელემენტის არსებობასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა სპეციფიკურია თუ არა აქტივებისა და ვალდებულებების გარკვეული მახასიათებლებისათვის - კერძოდ, აქტივების შემთხვევაში, ერთეული აკონტროლებს თუ არა რესურსებზე უფლებებს და ვალდებულებების შემთხვევაში ერთეულს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის ერთეულიდან გასვლის მცირე რეალური ალტერნატივა აქვს თუ საერთოდ არა აქვს ალტერნატივა. მსგავსი შეხედულების არსი არის ის, რომ ისინი აქტივისა და ვალდებულების აუცილებელი მახასიათებლებია, როდესაც სავარაუდოდ წარმოიქმნება განუსაზღვრელობა.

დს6.7 სსბასსს-ის აზრით განუსაზღვრელობა დაკავშირებულია უფრო მეტ ფაქტორებთან, ვიდრე აღნიშნული მახასიათებლებია. შეიძლება არსებობდეს განუსაზღვრელობა მიმდინარე ვალდებულების არსებობასა და წარსულში მომხდარ მოვლენასთან დაკავშირებით, ვალდებულებების შემთხვევაში, ხოლო აქტივების შემთხვევაში, არსებობს თუ არა რესურსი, რომელიც სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს წარმოქმნის ან რომელსაც მომსახურების პოტენციალი გააჩნია, ნაცვლად სამომავლო რესურსისა ან რესურსზე სამომავლო უფლებისა. როგორც პუნქტში დს6.2 აღინიშნა, ეს საკითხებიც განიხილება იმის განსაზღვრისას, მუხლი აკმაყოფილებს თუ არა ელემენტის განმარტებას.

აღიარების შეწყვეტა

დს6.8 სსბასსს-მა განიხილა ერთიდაიგივე კრიტერიუმები უნდა იქნეს თუ არა გამოყენებული თავდაპირველი აღიარებისა და აღიარების შეწყვეტისას. საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი აღიარების შეწყვეტისა და თავდაპირველი აღიარებისას ერთიდაიმავე კრიტერიუმების გამოყენებას. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ აღიარების განსხვავებული კრიტერიუმების მიღება წინააღმდეგობაში იქნება თანმიმდევრულობის ხარისხობრივ მახასიათებელთან, რადგან ეს გამოიწვევს ისეთი მუხლების აღიარებას, რომელთა არსებობის მტკიცებულების სტანდარტები განსხვავებულია. ამგვარად, თავდაპირველი აღიარებისა და აღიარების შეწყვეტისათვის ერთიდაიგივე კრიტერიუმები უნდა იქნეს გამოყენებული.

თავი 7: აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება ფინანსურ
ანგარიშგებაში

სარჩევი

| | პუნქტი |
|---|-----------|
| შესავალი..... | 7.1 |
| შეფასების მიზანი..... | 7.2–7.12 |
| შეფასების საფუძვლები და მათი შერჩევა..... | 7.5–7.7 |
| საწყისი და საბოლოო ღირებულებები..... | 7.8–7.9 |
| დაკვირვებადი და არაემპირიული შეფასებები..... | 7.10 |
| ერთეულის სპეციფიკური და არასპეციფიკური შეფასებები | 7.11 |
| აგრეგირების ან დანაწევრების დონე შეფასებისთვის..... | 7.12 |
| შეფასების საფუძვლები აქტივებისთვის..... | 7.13–7.68 |
| პირვანდელი ღირებულება..... | 7.13–7.21 |
| მიმდინარე ღირებულების შეფასება..... | 7.22–7.23 |
| საბაზრო ღირებულება..... | 7.24–7.36 |
| ჩანაცვლების ღირებულება..... | 7.37–7.48 |
| ნეტო სარეალიზაციო ფასი..... | 7.49–7.57 |
| გამოყენების ღირებულება..... | 7.58–7.68 |
| ვალდებულებების შეფასების საფუძვლები..... | 7.69–7.91 |
| პირვანდელი ღირებულება..... | 7.70–7.73 |
| შესრულების ღირებულება..... | 7.74–7.79 |
| საბაზრო ღირებულება..... | 7.80–7.81 |
| გათავისუფლების ღირებულება..... | 7.82–7.86 |
| ვალდებულების აღების ფასი..... | 7.87–7.91 |
| დასკვნის საფუძველი | |

შესავალი

7.1 წინამდებარე თავში გამოვლენილია შეფასების კონცეფციები, რომლითაც სსბასსს ხელმძღვანელობს სსბასს-ის შეფასების საფუძვლების შერჩევისას და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლები ხელმძღვანელობენ აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასების საფუძვლების შერჩევისას სსბასს-ების მოთხოვნების არარსებობის შემთხვევაში.

შეფასების მიზანი

7.2 შეფასების მიზანია:

შეფასების ისეთი საფუძვლების შერჩევა, რომელიც ყველაზე სამართლიანად ასახავს მომსახურების ღირებულებასა და ერთეულის საოპერაციო და ფინანსურ შესაძლებლობას, იმგვარად, რომ სასარგებლო იყოს ერთეულის ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

7.3 აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასების საფუძვლის შერჩევა ხელს უწყობს საჯარო სექტორში ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევას ისეთი ინფორმაციის უზრუნველყოფით, რომელიც მომხმარებელს საშუალებას აძლევს შეაფასოს:

- პერიოდის განმავლობაში გაწეული მომსახურების ღირებულება ისტორიული ან მიმდინარე პირობებით;
- საოპერაციო შესაძლებლობა - ერთეულის შესაძლებლობა, ფიზიკური და სხვა რესურსებით ხელი შეუწყოს მომავალ პერიოდებში მომსახურების უზრუნველყოფას; და
- ფინანსური შესაძლებლობა - ერთეულის შესაძლებლობა, დააფინანსოს თავისი საქმიანობა.

7.4 შეფასების საფუძვლის შერჩევა ასევე მოიცავს იმის შეფასებას, მიწოდებული ინფორმაციით რამდენად მიიღწევა ხარისხობრივი მახასიათებლები, ფინანსურ ანგარიშებში ინფორმაციის შეზღუდვების გათვალისწინებით.

შეფასების საფუძვლები და მათი შერჩევა

7.5 შეუძლებელია შეფასების ერთადერთი საფუძვლის, რომელიც საუკეთესოდ მიესადაგება შეფასების მიზანს, კონცეპტუალური საფუძვლების დონეზე გამოვლენა. ამგვარად, წინამდებარე კონცეპტუალურ საფუძვლებში შემოთავაზებული არ არის შეფასების

ერთადერთი საფუძველი (ან შეფასების საფუძველების კომბინაცია) ყველა ოპერაციის, მოვლენისა და გარემოებისთვის. მასში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასების საფუძვლის შერჩევითვის, რათა მიღწეულ იქნეს შეფასების მიზანი.

7.6 ქვემოთ მოცემული შეფასების საფუძველები გამოვლენილი და განხილულია იმ ინფორმაციის თვალსაზრისით, რომელსაც ისინი უზრუნველყოფენ ერთეულის მიერ გაწეული მომსახურების ღირებულების, ერთეულის საოპერაციო შესაძლებლობისა და ერთეულის ფინანსური შესაძლებლობის შესახებ, ასევე იმის გათვალისწინებით, თუ რამდენად უზრუნველყოფენ ისინი ინფორმაციას, რომელიც აკმაყოფილებს ხარისხობრივ მახასიათებლებს:

- პირვანდელი ღირებულება;
- საბაზრო ღირებულება;
- ჩანაცვლების ღირებულება;
- ნეტო სარეალიზაციო ფასი; და
- გამოყენების ღირებულება.

1-ელ ცხრილში შეჯამებულია შეფასების ეს საფუძველები, შემდეგი ფაქტორების მიხედვით: (ა) უზრუნველყოფენ თუ არა საწყის და საბოლოო ღირებულებებს; (ბ) ბაზარზე დაკვირვებადია თუ არა; და (გ) ერთეულისთვის სპეციფიკურია თუ არა.⁸

ცხრილი 1: აქტივების შეფასების საფუძველების რეზიუმე

| შეფასების საფუძველი | საწყისი ან საბოლოო | ბაზარზე დაკვირვებადი ან არაემპირიული | ერთეულის სპეციფიკური ან არა-სპეციფიკური |
|-----------------------------------|--------------------|--------------------------------------|---|
| პირვანდელი ღირებულება | საწყისი | საზოგადოდ დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |
| საბაზრო ღირებულება ღია, აქტიურ და | საწყისი და საბოლოო | დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |

⁸ ზოგიერთ შემთხვევაში განსჯა გამოიყენება კონკრეტული შეფასების საფუძვლის ბაზარზე დაკვირვებადად ან არაემპირიულად კლასიფიცირებისათვის და/ან ერთეულისთვის სპეციფიკურად ან არასპეციფიკურად კლასიფიცირებისათვის.

| | | | |
|---|----------------------|--|--|
| ორგანიზებულ ბაზარზე | | | |
| საბაზრო ღირებულება არააქტიურ ბაზარზე | საბოლოო | დამოკიდებულ ია შეფასების მეთოდზე | დამოკიდებულ ია შეფასების მეთოდზე |
| ჩანაცვლების ღირებულება | საწყისი | დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |
| ნეტო სარეალიზაციო ფასი | საბოლოო | დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |
| გამოყენების ღირებულება | საბოლოო ⁹ | არაემპირიული | ერთეულის სპეციფიკური |

7.7 ქვემოთ მოცემული ვალდებულებების შეფასების საფუძვლები გამოვლინდა და განხილულ იქნა შემდეგ საკითხებთან მიმართებით: (ა) ინფორმაცია, რომელსაც ისინი უზრუნველყოფენ ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევის ღირებულების, ერთეულის საოპერაციო და ფინანსური შესაძლებლობის შესახებ; და (ბ) რამდენად უზრუნველყოფენ ისინი ხარისხობრივი მახასიათებლების დამაკმაყოფილებელ ინფორმაციას:

- პირვანდელი ღირებულება;
- შესრულების ღირებულება;
- საბაზრო ღირებულება;
- გათავისუფლების ღირებულება; და
- ვალდებულების აღების ფასი.

მე-2 ცხრილში შეჯამებულია შეფასების ეს საფუძვლები, შემდეგი ფაქტორების მიხედვით: (ა) უზრუნველყოფენ თუ არა საწყის და საბოლოო ღირებულებებს; (ბ) ბაზარზე დაკვირვებადია თუ არა; და (გ)

⁹ როგორც პუნქტში 7.66 აღინიშნა, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისათვის გამოყენების ღირებულების გამოსათვლელად შეიძლება საჭირო იქნეს სუროგატის სახით ჩანაცვლების ღირებულების გამოყენება.

ერთეულისთვის სპეციფიკურია თუ არა.

ცხრილი 2: ვალდებულებების შეფასების საფუძვლების რეზიუმე

| შეფასების საფუძველი | საწყისი ან საბოლოო | ბაზარზე დაკვირვებადი ან არა-ემპირიული | ერთეულის სპეციფიკური ან არა-სპეციფიკური |
|---|--------------------|---------------------------------------|---|
| პირვანდელი ღირებულება | საწყისი | საზოგადოდ დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |
| შესრულების ღირებულება | საბოლოო | არაემპირიული | ერთეულის სპეციფიკური |
| საბაზრო ღირებულება ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე | საწყისი და საბოლოო | დაკვირვებადი | ერთეულის არასპეციფიკური |
| საბაზრო ღირებულება არააქტიურ ბაზარზე | საბოლოო | დამოკიდებულია შეფასების მეთოდზე | დამოკიდებულია შეფასების მეთოდზე |
| გათავისუფლების ღირებულება | საბოლოო | დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |
| ვალდებულების აღების ფასი | საწყისი | დაკვირვებადი | ერთეულის სპეციფიკური |

საწყისი და საბოლოო ღირებულებები

7.8 შეფასების საფუძველმა შეიძლება უზრუნველყოს საწყისი ან საბოლოო ღირებულებები. აქტივების შემთხვევაში საწყისი ღირებულებები ასახავს შესყიდვის ღირებულებას. პირვანდელი ღირებულება და ჩანაცვლების ღირებულება საწყისი ღირებულებებია. საბოლოო ღირებულებები ასახავს ეკონომიკურ სარგებელს გაყიდვიდან. საბოლოო ღირებულება ასევე ასახავს თანხას, რომელიც წარმოიქმნება აქტივის გამოყენებიდან. დივერსიფიცირებულ ეკონომიკაში საწყისი და საბოლოო ფასები განსხვავდება, რადგან ერთეულები, როგორც წესი:

- ერთეულის კონკრეტულ საოპერაციო მოთხოვნებზე მორგებულ აქტივებს ყიდულობენ, რომლისთვისაც ბაზრის სხვა მონაწილეებს მსგავსი ფასის გადახდის სურვილი არ ექნებათ; და
- გარიგების დანახარჯებს ეწევიან შეძენისას.

7.9 ვალდებულებების შემთხვევაში შეფასების საფუძვლებით მიღებული ღირებულებები შეიძლება ასევე იყოს საწყისი ან საბოლოო ღირებულებები. საწყისი ღირებულებები დაკავშირებულია გარიგებასთან, რომლის შედეგად წარმოიქმნა მოვალეობა ან თანხასთან, რომელსაც ერთეული მიიღებდა ვალდებულების ასაღებად. საბოლოო ვალდებულებები ასახავს თანხას, რომელიც საჭიროა მოვალეობის შესასრულებლად ან თანხას, რომელიც საჭიროა ერთეულის ვალდებულებისგან გასათავისუფლებლად.

დაკვირვებადი და არაემპირიული შეფასებები

7.10 გარკვეული შეფასებების კლასიფიკაცია შეიძლება იმის მიხედვით, ისინი დაკვირვებადია თუ არა ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე.¹⁰ შეფასებები, რომლებიც ბაზარზე დაკვირვებადია, სავარაუდოდ უფრო გასაგები და შემოწმებადია, ვიდრე შეფასებები, რომლებიც არაემპირიულია. ისინი შეიძლება უფრო სამართლიანად წარადგენდნენ შეფასებულ მოვლენას.

ერთეულის სპეციფიკური და არასპეციფიკური შეფასებები

7.11 შეფასებები შეიძლება ასევე კლასიფიცირდეს იმის მიხედვით, ისინი „ერთეულის სპეციფიკურია“ თუ „ერთეულის არასპეციფიკურია“. შეფასების საფუძვლები, რომლებიც ერთეულის სპეციფიკურია, ასახავს ეკონომიკურ და მიმდინარე პოლიტიკის შეზღუდვებს, რომლებიც გავლენას ახდენენ აქტივის შესაძლო გამოყენებაზე და ვალდებულების ანგარიშსწორებაზე ერთეულის მიერ. ერთეულის სპეციფიკური შეფასებები შეიძლება ასახავდნენ ეკონომიკურ შესაძლებლობებს, რომლებიც სხვა ერთეულებისათვის ხელმისაწვდომი არ არის და რისკებს, რომლებიც სხვა ერთეულებს არა აქვთ. ერთეულის არასპეციფიკური შეფასებები ასახავს ზოგად საბაზრო შესაძლებლობებსა და რისკებს. გადაწყვეტილება იმის შესახებ, ერთეულის სპეციფიკური შეფასებები იქნეს გამოყენებული, თუ არასპეციფიკური, მიიღება შეფასების მიზნისა და ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინებით.

¹⁰ ტერმინი „ღია, აქტიური და ორგანიზებული ბაზარი“ შემოიღო დოქტორმა ჯ. ალექს მილბურნმა. მაგალითად, იხილეთ *შეფასების საფუძვლებისკენ, მოგებაზე ორიენტირებული საწარმოებისათვის*, გამოცემული კანადის ნაფიცი ბუღალტერთა ინსტიტუტის მიერ, 2012 წ.

აგრეგირების ან დანაწევრების დონე შეფასებისთვის

7.12 აქტივებისა და ვალდებულებების ფინანსურ ანგარიშგებაში იმგვარად წარსადგენად, რომელიც უზრუნველყოფს ინფორმაციას, რომელიც საუკეთესოდ აკმაყოფილებს შეფასების მიზანსა და ხარისხობრივ მაჩვენებლებს, შეიძლება აუცილებელი გახდეს მათი აგრეგირება ან დანაწევრება შეფასების მიზნებისათვის. იმის შეფასებისას, აგრეგირებაა შესაფერისი თუ დანაწევრება, ერთმანეთს უდარებენ დანახარჯებსა და სარგებელს.

აქტივების შეფასების საფუძველი

პირვანდელი ღირებულება

7.13 აქტივის პირვანდელი ღირებულება არის:

აქტივის შესაძენად ან შესაქმნელად გადახდილი თანხა, რომელიც არის ფული ან ფულის ეკვივალენტი ან სხვა სახის ანგარიშსწორების ღირებულება, მისი შეძენისას ან შექმნისას.

7.14 პირვანდელი ღირებულება არის საწყისი, ერთეულის სპეციფიკური ღირებულება.¹¹ პირვანდელი ღირებულების მოდელის მიხედვით აქტივები თავდაპირველად ფასდება მათ შემძენაზე გაწეული დანახარჯებით. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ეს ღირებულება შეიძლება ხარჯის სახით განაწილდეს საანგარიშგებო პერიოდებზე ცვეთის ან ზოგიერთი აქტივებისათვის, ამორტიზაციის სახით, რადგან მსგავსი აქტივების მომსახურების პოტენციალი ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარი მოიხმარება მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ აქტივის შეფასება არ იცვლება ფასების ცვლილებების ან აქტივის ღირებულების ცვლილების ასახვისთვის.

7.15 პირვანდელი ღირებულების მოდელით აქტივის ღირებულება შეიძლება შემცირდეს გაუფასურებების აღიარებით. გაუფასურება არის აქტივის მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის შემცირება, თუ აქტივის ღირებულება მცირდება ეკონომიკური ან სხვა გარემოებების გამო, რაც განსხვავდება მათი ღირებულების მოხმარების გამო შემცირებისგან. ეს მოიცავს ანაზღაურებადობის შეფასებას. საპირისპიროდ, აქტივის ღირებულება შეიძლება გაიზარდოს დამატებებისა და გაუმჯობესებების

¹¹ ტერმინს „პირვანდელი ღირებულება“ შეიძლება ასევე მოიხსენიებდნენ, როგორც „თვითღირებულების მოდელს“ ან განზოგადებულად, როგორც „შეფასებები თვითღირებულების ბაზაზე“.

ღირებულების (გარდა გაუმჯობესებული აქტივების ფასის ზრდის) ან სხვა მოვლენების ასახვისთვის, როგორცაა მაგალითად ფინანსურ აქტივზე პროცენტის დარიცხვა.

მომსახურების ღირებულება

7.16 როდესაც პირვანდელი ღირებულება გამოიყენება, მაშინ მომსახურების ღირებულება ასახავს ამ მომსახურების გაწევისას იმ რესურსების მოხმარებას, რომელიც დაიხარჯა აქტივების შექმნის ან შექმნისთვის. პირვანდელი ღირებულება, საზოგადოდ, უზრუნველყოფს პირდაპირ კავშირს ერთეულის მიერ ფაქტობრივად განხორციელებულ ოპერაციებს შორის. რადგან გამოყენებული დანახარჯები გასული პერიოდიდან არის გადმოტანილი, ფასის ცვლილებებისთვის შესწორების გარეშე, ის არ ასახავს აქტივის ღირებულებას იმ მომენტში, როდესაც ის მოიხმარება. რადგან მომსახურების ღირებულება ანგარიშდება წარსული ფასების გამოყენებით, პირვანდელი ღირებულების მოდელით მიღებული ინფორმაცია არ წაადგება მომავალში მომსახურების გაწევის ღირებულების შეფასებას, თუ შექმნის შემდეგ ფასების კუმულაციური ზრდა მნიშვნელოვანია. როდესაც ბიუჯეტებს პირვანდელი ღირებულების საფუძველზე ამზადებენ, პირვანდელი ღირებულების შესახებ ინფორმაცია გვიჩვენებს, თუ რამდენად შესრულდა ბიუჯეტი.

საოპერაციო შესაძლებლობა

7.17 როდესაც აქტივი გაცვლითი ოპერაციით არის შექმნილი, პირვანდელი ღირებულება უზრუნველყოფს ინფორმაციას მომავალ პერიოდებში მომსახურების გასაწევად ხელმისაწვდომ რესურსებზე, შექმნის ღირებულების საფუძველზე. აქტივის შექმნის ან შექმნის დროს შეიძლება მიჩნეულ იქნეს, რომ ერთეულისთვის მისი მომსახურების პოტენციალის ღირებულება არის სულ მცირე მისი შესყიდვის ღირებულების ტოლი.¹² როდესაც ცვეთა ან ამორტიზაცია აღიარდება, ის ასახავს, თუ რა ოდენობით მომსახურების პოტენციალი იქნა მოხმარებული. პირვანდელი ღირებულების შესახებ ინფორმაცია გვიჩვენებს, რომ მომავალში მომსახურებისათვის ხელმისაწვდომი რესურსების ოდენობა სულ მცირე იმდენია, რამდენიც ნაჩვენებია. აქტივის ღირებულების გაზრდა არ აისახება პირვანდელი ღირებულების მოდელის მიხედვით. თუ აქტივი არაგაცვლითი ოპერაციით იქნა შექმნილი, მაშინ გარიგების ფასი ვერ უზრუნველყოფს ინფორმაციას საოპერაციო შესაძლებლობის შესახებ.

¹² როდესაც ეს ასე არ არის, მაშინ თავდაპირველი პირვანდელი ღირებულებით შეფასება შემცირდება გაუფასურების ოდენობით.

ფინანსური შესაძლებლობა

7.18 თანხა, რომლითაც აქტივები აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, გვეხმარება ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებაში. პირვანდელმა ღირებულებამ შეიძლება უზრუნველყოს ინფორმაცია აქტივების ღირებულებაზე, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ნასესხები თანხების უზრუნველყოფის სახით. ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებისათვის საჭიროა ასევე ინფორმაცია თანხის ოდენობაზე, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს აქტივის გაყიდვიდან და რეინვესტირდეს აქტივებში განსხვავებული მომსახურების გასაწევად. პირვანდელი ღირებულება არ უზრუნველყოფს ამ ინფორმაციას, როდესაც ის მნიშვნელოვნად განსხვავდება მიმდინარე საბოლოო ღირებულებისაგან.

ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება

7.19 პუნქტებში 7.16–7.18 ახსნილია სფეროები, სადაც პირვანდელი ღირებულება უზრუნველყოფს შესაბამის ინფორმაციას თავისი დამადასტურებელი ან საპროგნოზო თვისებებით. პირვანდელი ღირებულების გამოყენება ხშირ შემთხვევაში მარტივია, რადგან ოპერაციის შესახებ ინფორმაცია ადვილად ხელმისაწვდომია. ამიტომ, როგორც წესი, პირვანდელი ღირებულების მოდელით მიღებული თანხები სამართლიანად წარადგენს იმას, რის წარდგენასაც ემსახურება - ანუ აქტივის შეძენის ან შექმნის ღირებულება ფაქტობრივი ოპერაციების საფუძველზე. პირვანდელი ღირებულების მოდელში გამოყენებული ცვთისა და გაუფასურების შეფასებებმა, განსაკუთრებით ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისთვის, შეიძლება გავლენა იქონიოს სამართლიან წარდგენაზე. რადგან პირვანდელი ღირებულების გამოყენება ზოგადად ასახავს რესურსების მოხმარებას ფაქტობრივი ოპერაციების გათვალისწინებით, პირვანდელი ღირებულებით შეფასებები შემოწმებადია, აღქმადია და შესაძლებელია მათი დროულად მომზადება.

7.20 პირვანდელი ღირებულების შესახებ ინფორმაცია შესადარისია იმდენად, რამდენადაც აქტივებს ერთიდაიგივე ან მსგავსი შეძენის თარიღები აქვთ. რადგან პირვანდელი ღირებულება არ ასახავს ფასის ცვლილებების გავლენას, შეუძლებელია იმ აქტივების თანხების შედარება, რომლებიც სხვადასხვა დროს იქნა შეძენილი, თუ ფასები მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდა.

7.21 გარკვეულ ვითარებაში პირვანდელი ღირებულების გამოყენებისას აუცილებელია განაწილების გამოყენება - მაგალითად, როდესაც:

- ერთი ოპერაციით რამდენიმე აქტივის შექმნა ხდება;
- აქტივები თვითონ ერთეულის მიერ არის შექმნილი და საჭიროა ზედნადები და სხვა დანახარჯების მიკუთვნება; და
- მოძრაობის დაშვების, როგორცაა მაგალითად "პირველი შემოსავალში, პირველი გასავალში" (ფიფო) გამოყენება აუცილებელია, როდესაც მრავალი მსგავსი აქტივია ფლობილი. იმდენად, რამდენადაც მსგავსი განაწილებები სუბიექტურია, ისინი ამცირებენ შედეგად მიღებული შეფასების მიერ ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევის შესაძლებლობას.

მიმდინარე ღირებულების შეფასება

- 7.22 მიმდინარე ღირებულების შეფასებები ასახავს საანგარიშგებო თარიღით არსებულ ეკონომიკურ გარემოს.
- 7.23 აქტივებისათვის მიმდინარე ღირებულების შეფასების ოთხი საფუძველი არსებობს:
- საბაზრო ღირებულება;
 - ჩანაცვლების ღირებულება;
 - ნეტო სარეალიზაციო ფასი; და
 - გამოყენების ღირებულება.

საბაზრო ღირებულება

- 7.24 აქტივის საბაზრო ღირებულება არის:
- ფასი, რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს საქმის მცოდნე, დაინტერესებულ მხარეებს შორის ნებაყოფილობით განხორციელებული ოპერაციით.*
- 7.25 შემენისას საბაზრო ღირებულება და პირვანდელი ღირებულება ერთიდაიგივე იქნება, თუ გარიგების დანახარჯებს არ გავითვალისწინებთ და ოპერაცია გაცვლით ოპერაციას წარმოადგენს. ის, თუ რამდენად აკმაყოფილებს საბაზრო ღირებულება ფინანსური ანგარიშის მიზნებსა და მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებებს, ნაწილობრივ დამოკიდებულია საბაზრო მტკიცებულების ხარისხზე. საბაზრო მტკიცებულება, თავის მხრივ, დამოკიდებულია იმ ბაზრის მახასიათებლებზე, სადაც იყიდება ეს აქტივი. საბაზრო ღირებულება განსაკუთრებით შესაფერისია, როდესაც მიჩნეულია, რომ საწყის და საბოლოო ღირებულებებს შორის განსხვავება ნაკლებად სავარაუდოა, რომ მნიშვნელოვანი იყოს ან

როდესაც აქტივი ფლობილია გაყიდვის მიზნით.

- 7.26 საზოგადოდ, საბაზრო ღირებულება უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას, რადგან ის სამართლიანად ასახავს აქტივის ღირებულებას ერთეულისათვის. ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე (იხ. პუნქტი 7.28) შეუძლებელია, რომ აქტივი მის საბაზრო ღირებულებაზე ნაკლები ღირდეს, რადგან ერთეულს ამ ფასის მიღება შეუძლია აქტივის გაყიდვით და შეუძლებელია, რომ ის საბაზრო ღირებულებაზე მეტი ღირდეს, რადგან ერთეულს შეუძლია ეკვივალენტური მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის შექმნა იგივე აქტივის შექმნით.
- 7.27 საბაზრო ღირებულების სარგებლიანობა უფრო საეჭვოა, როდესაც დაშვება, რომ ბაზრები არის ღია, აქტიური და ორგანიზებული, არასწორია. მსგავს ვითარებაში შეუძლებელია იმის დაშვება, რომ აქტივი შეიძლება იგივე ფასად გაიყიდოს, რა ფასადაც ის შეიძლება იქნეს შექმნილი და აუცილებელია იმის განსაზღვრა, საბოლოო ფასია უფრო სასარგებლო შეფასება თუ საწყისი ფასი. საბოლოო ფასზე დაფუძნებული საბაზრო ღირებულებები სასარგებლოა აქტივებისათვის, რომლებიც სავაჭროდაა გამიზნული, როგორცაა მაგალითად ფინანსური ინსტრუმენტები, მაგრამ შეიძლება სასარგებლო არ იყოს სპეციალიზებული საოპერაციო აქტივებისთვის. უფრო მეტიც, მართალია, აქტივის შექმნა უზრუნველყოფს მტკიცებულებას, რომ ამ აქტივის ღირებულება ერთეულისთვის სულ მცირე მისი შესყიდვის ფასის ტოლია, საოპერაციო ფაქტორების გათვალისწინებით შეიძლება ერთეულისთვის მისი ღირებულება უფრო მაღალი იყოს. მაშასადამე, საბაზრო ღირებულებამ შეიძლება ვერ ასახოს აქტივის ღირებულება ერთეულისთვის, მისი საოპერაციო შესაძლებლობის გათვალისწინებით.

საბაზრო ღირებულებები ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე

- 7.28 ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარებს შემდეგი მახასიათებლები აქვთ:
- არ არსებობს ბარიერები, რომელთა გამო ერთეული ვერ შეძლებს ბაზარზე ოპერაციის განხორციელებას;
 - ისინი აქტიურია, მაშასადამე ოპერაციები საკმარისი სიხშირით და მოცულობით ხორციელდება იმისათვის, რომ უზრუნველყოს ინფორმაცია ფასის შესახებ; და
 - ისინი ორგანიზებულია, კარგად ინფორმირებული მყიდველები და გამყიდველები მოქმედებენ იძულების გარეშე, ამიტომ,

„სამართლიანობის“ რწმუნება არსებობს მიმდინარე ფასების განსაზღვრისას - მათ შორის ფასებისა, რომლებიც არ წარმოადგენენ არასტრესულ გაყიდვებს.

ორგანიზებული ბაზარი არის ბაზარი, რომელიც საიმედოდ, უსაფრთხოდ, სწორად და ეფექტიანად იმართება. მსგავს ბაზრებზე ვაჭრობენ აქტივებით, რომლებიც იდენტურია და ამგვარად, ურთიერთჩანაცვლებადია, როგორცაა მაგალითად საბაზისო საქონელი, ვალუტა და ფასიანი ქაღალდები, როდესაც ფასები საჯაროდ ხელმისაწვდომია. პრაქტიკაში ძალიან ცოტა ბაზარს აქვს ყველა ზემოაღნიშნული მახასიათებელი, თუ ასეთი არსებობს, მაგრამ ზოგიერთი ორგანიზებულ ბაზარს განიხილავს ისე, როგორც აღწერილია.

საბაზრო ღირებულება, როდესაც შეუძლებელია დაშვების გაკეთება, რომ ბაზრები არის ღია, აქტიური და ორგანიზებული

7.29 ბაზრები აქტივებისთვის, რომლებიც უნიკალურია და იშვიათად იყიდება, არ არის ღია, აქტიური და ორგანიზებული: ნებისმიერი შესყიდვისა და გაყიდვის თაობაზე ინდივიდუალურად ხდება შეთანხმება და შეიძლება ფასების ფართო დიაპაზონი არსებობდეს, რომელზეც შეიძლება შეთანხმდნენ. ამგვარად, მონაწილეები მნიშვნელოვან დანახარჯებს გასწევენ აქტივის შესაძენად ან გასაყიდად. მსგავს ვითარებაში აუცილებელია შეფასების მეთოდის გამოყენება იმ ფასის შესაფასებლად, რომლითაც აქტივის გაყიდვის ორგანიზებული ოპერაცია განხორციელდებოდა ბაზრის მონაწილეებს შორის შეფასების თარიღით, არსებულ საბაზრო პირობებში.

მომსახურების ღირებულება

7.30 ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული გაწეული მომსახურებიდან მიღებული შემოსავალი ფასდება საანგარიშგებო პერიოდში არსებული მიმდინარე ფასების საფუძველზე. როდესაც მომსახურების გასაწევად გამოყენებული აქტივები საბაზრო ღირებულებითა არის შეფასებული, მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში მათი მოხმარების ასახვისთვის აქტივების ღირებულების განაწილება ემყარება ამ აქტივების მიმდინარე საბაზრო ღირებულებას.

7.31 საბაზრო ღირებულების გამოყენება იძლევა აქტივებზე უკუგების გამოთვლის შესაძლებლობას. თუმცა, როგორც წესი, საჯარო სექტორის ერთეულების საქმიანობის ძირითადი მიზანი მოგების წარმოქმნა არ არის და მომსახურება ხშირ შემთხვევაში გაიწევა არაგაცვლითი ოპერაციების ან სუბსიდირების მეშვეობით. შედეგად, საბოლოო ღირებულებაზე

დამყარებული საბაზრო ფასებიდან მიღებული ანგარიშგებული უკუგება შეიძლება ნაკლებად შესაბამისი იყოს.

- 7.32 როგორც ზემოთ აღინიშნა, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული გაწეული მომსახურებიდან მიღებული შემოსავალი ფასდება საანგარიშგებო პერიოდში არსებული მიმდინარე ფასების საფუძველზე. ამგვარად, პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი მოიცავს ფასების ცვლილებას, რომელსაც ადგილი ჰქონდა ამ პერიოდში, როდესაც აქტივები და ვალდებულებია ფლობილი და აქტივის გაყიდვიდან რაიმე მოგება ან ზარალი ანგარიშგებული არ არის. როდესაც აქტივი ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე იყიდება, ბაზრის არსებობა უზრუნველყოფს რწმუნებას, რომ ერთეული შეძლებს საბაზრო ღირებულების (და არა მეტის) რეალიზებას საანგარიშგებო თარიღით; ამიტომ, აუცილებელი არ არის ღირებულების ცვლილებების გადავადება ნამეტის გაყიდვის შედეგად რეალიზებამდე. თუმცა, როდესაც აქტივები, რომლებიც მომსახურების გასაწევად გამოიყენება, არ იყიდება ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე, ან მსგავს ბაზართან კარგად მიახლოებულ ბაზარზე, მაშინ უფრო საეჭვოა საბაზრო ღირებულების ცვლილებებთან დაკავშირებული შემოსავლისა და ხარჯის შესაბამისობა.

საოპერაციო შესაძლებლობა

- 7.33 სასარგებლოა ინფორმაცია იმ აქტივების საბაზრო ღირებულებაზე, რომლებიც ფლობილია სამომავლო პერიოდებში მომსახურების გასაწევად, თუ ის ასახავს ღირებულებას, რომლის აქტივიდან მიღების შესაძლებლობა აქვს ერთეულს მომსახურების გაწევისას მისი გამოყენებიდან. თუმცა, თუ საბოლოო საბაზრო ღირებულება მნიშვნელოვნად ნაკლებია პირვანდელ ღირებულებაზე, ამ აქტივის საბაზრო ღირებულება პირვანდელ ღირებულებასთან შედარებით სავარაუდოდ ნაკლებად შესაბამისი იქნება საოპერაციო შესაძლებლობის შესახებ ინფორმაციის უზრუნველყოფის თვალსაზრისით - მსგავსი საბაზრო ღირებულება სავარაუდოდ უფრო ნაკლებად შესაბამისი იქნება, ვიდრე საწყის ღირებულებაზე დაფუძნებული მიმდინარე შეფასებები.

ფინანსური შესაძლებლობა

- 7.34 ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებისათვის საჭიროა ინფორმაცია ფასის შესახებ, რომელიც მიიღებოდა აქტივის გაყიდვიდან. ამ ინფორმაციას უზრუნველყოფს საბაზრო ღირებულება.

ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება

- 7.35 ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე განსაზღვრული ღირებულებები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ფინანსური ანგარიშის მიზნებისათვის. ეს ინფორმაცია დააკმაყოფილებს ხარისხობრივ მახასიათებლებს - ანუ ის იქნება შესაბამისი, სამართლიანი, აღქმადი, შესადარისი და შემოწმებადი. შეიძლება დაშვების გაკეთება, რომ მსგავს საბაზრო პირობებში საწყისი და საბოლოო ღირებულებები ერთიდაიგივე ან ძალიან მსგავსი იქნება. რადგან მისი სწრაფად მომზადება შესაძლებელია, მიჩნეულია, რომ ეს ინფორმაცია სავარაუდოდ დროულიც არის.
- 7.36 საბაზრო ღირებულებების მიერ ხარისხობრივი მახასიათებლების დაკმაყოფილების დონე შემცირდება, როდესაც შემცირდება საბაზრო მტკიცებულების ხარისხი და მსგავსი ღირებულებების განსაზღვრა დამოკიდებულია შეფასების მეთოდებზე. როგორც ზემოთ აღინიშნა, საბოლოო საბაზრო ღირებულებები სავარაუდოდ მხოლოდ ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებისთვის იქნება შესაბამისი და არა მომსახურების ღირებულებისა და საოპერაციო შესაძლებლობის შეფასებისათვის.

ჩანაცვლების ღირებულება

- 7.37 ჩანაცვლების ღირებულება¹³ არის:

ყველაზე ეკონომიური ღირებულება, რომელიც ერთეულს დასჭირდება აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩასანაცვლებლად (მათ შორის ფასი, რომელსაც ერთეული მიიღებს მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს გაყიდვიდან) საანგარიშგებო თარიღით.

- 7.38 ჩანაცვლების ღირებულება საბაზრო ღირებულებისგან განსხვავდება, რადგან:
- საჯარო სექტორის კონტექსტში ცალსახად საწყისი ღირებულება ასახავს აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლების ღირებულებას;
 - ის მოიცავს ყველა დანახარჯს, რომელიც გაიწევა აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩასანაცვლებლად; და
 - ის ერთეულის სპეციფიკურია და ამგვარად, ასახავს ერთეულის

¹³ ტერმინის სრული დასახელებაა „ოპტიმიზებული ცვეთადარიცხული ჩანაცვლების ღირებულება“, რათა მიაჩნოს აქტივში განივებული მომსახურების პოტენციალზე და არა თვითონ აქტივის ჩანაცვლებაზე (იხ. პუნქტი 7. 41) . ტერმინი „ჩანაცვლების ღირებულება“ წინამდებარე საფუძვლებში ამ გამოთქმის შემოკლების გამო გამოიყენება.

ეკონომიკურ მდგომარეობას, ჰიპოთეტიკურ ბაზარზე არსებული მდგომარეობის ნაცვლად. მაგალითად, ავტომობილის ჩანაცვლების ღირებულება უფრო ნაკლებია ერთეულისთვის, რომელიც დიდი რაოდენობით ავტომობილებს შეიძენს ერთი ოპერაციით და შეძლებს ფასდათმობაზე მოლაპარაკებას, ვიდრე ერთეულისთვის, რომელიც ავტომობილებს ცალ-ცალკე ყიდულობს.

- 7.39 რადგან ერთეულები, როგორც წესი, თავიანთ აქტივებს ყველაზე ეკონომიური საშუალებით ყიდულობენ, ჩანაცვლების ღირებულება ასახავს შესყიდვის ან მშენებლობის პროცესს, რომელსაც ერთეული იყენებს ზოგადად. ჩანაცვლების ღირებულება ასახავს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლებას და არა დანახარჯებს, რომელიც შეიძლება იქნეს გაწეული გარკვეული განუსაზღვრელი მოვლენის, მაგალითად ხანძრის, შედეგად წარმოქმნილი გადაუდებელი აუცილებლობის შემთხვევაში.
- 7.40 ჩანაცვლების ღირებულება არის აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლების ღირებულება. ჩანაცვლების ღირებულებისთვის გამოიყენება ოპტიმიზებული მიდგომა და განსხვავდება რეპროდუქციის ღირებულებისგან, რომელიც არის იდენტური აქტივის შეძენის ღირებულება.¹⁴ მართალია, ხშირად მომსახურების პოტენციალის ყველაზე ეკონომიური ჩანაცვლება ისეთი აქტივის ყიდვა იქნება, რომელიც კონტროლირებული აქტივის მსგავსია, მაგრამ ჩანაცვლების ღირებულება ემყარება ალტერნატიულ აქტივს, თუ ეს ალტერნატიული აქტივი იმავე მომსახურების პოტენციალს უფრო იაფად უზრუნველყოფს. ამგვარად, ფინანსური ანგარიშის მიზნებისათვის აუცილებელია არსებული და ჩამნაცვლებელი აქტივის მომსახურების პოტენციალის განსხვავების ასახვა.
- 7.41 შესაფერისი მომსახურების პოტენციალი არის პოტენციალი, რომლის გამოყენების შესაძლებლობა აქვს ერთეულს, ან მოელის მის გამოყენებას, გაუთვალისწინებელი მოვლენებისთვის საკმარისი მომსახურების პოტენციალის ფლობის მოთხოვნის გათვალისწინებით. ამგვარად, აქტივის ჩანაცვლების ღირებულება ასახავს მომსახურების შესაძლებლობის საჭირო შემცირებას. მაგალითად, თუ ერთეული ფლობს სკოლას 500 მოსწავლეზე, მაგრამ მისი აშენების შემდეგ დემოგრაფიული ცვლილებების გამო 100

¹⁴ შეიძლება არსებობდეს შემთხვევები, როდესაც ჩანაცვლების ღირებულება რეპროდუქციის ღირებულების ტოლია. ეს მაშინ ხდება, როდესაც მომსახურების ჩანაცვლების ყველაზე ეკონომიკური გზა აქტივის რეპროდუქციაა.

მოსწავლეზე გათვლილი სკოლა შესაფერისი იქნება მიმდინარე და გონივრული სამომავლო მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად, მაშინ ჩანაცვლების ღირებულება იქნება 100 მოსწავლეზე გათვლილი სკოლის ღირებულება.

7.42 ზოგიერთ შემთხვევაში ღირებულება, რომელიც აქტივისგან წარმოიქმნება, აღემატება ჩანაცვლების ღირებულებას. თუმცა, შეუფერებელი იქნებოდა აქტივის ამ ღირებულებით შეფასება, რადგან ის მოიცავს სარგებელს სამომავლო საქმიანობიდან, საანგარიშგებო თარიღით მომსახურების პოტენციალის ნაცვლად. ჩანაცვლების ღირებულება არის აქტივის უდიდესი პოტენციური ღირებულება, რადგან განმარტების შესაბამისად, ერთეულს შეუძლია უზრუნველყოს ეკვივალენტური მომსახურების პოტენციალი ჩანაცვლების ხარჯის გაწევით.

მომსახურების ღირებულება

7.43 ჩანაცვლების ღირებულება უზრუნველყოფს მომსახურების გაწევის ღირებულების შესაბამის შეფასებას. აქტივის მოხმარების ღირებულება ეკვივალენტურია ამ გამოყენებით მომსახურების პოტენციალზე უარის თქმის ღირებულების. ფასი არის მისი ჩანაცვლების ღირებულება - ერთეულს შეუძლია თავისი აქტივის მოხმარებამდე არსებულ მდგომარეობამდე აღდგენა ჩანაცვლების ღირებულების ტოლი ხარჯის გაღებით.

7.44 მომსახურების დანახარჯები მიმდინარე ფასებით აისახება, როდესაც ჩანაცვლების ღირებულებას ემყარება. ამგვარად, მოხმარებული აქტივის ფასი აქტივის იმ ღირებულებით აისახება, რომელიც არსებობდა მისი მოხმარების მომენტში - და არა პირვანდელი, შეძენის დროს არსებული ღირებულებით. ეს უზრუნველყოფს დასაბუთებული შედარების საფუძველს მომსახურების ღირებულებასა და პერიოდის განმავლობაში მიღებულ გადასახადებსა და სხვა შემოსავალს შორის - რომლებიც, როგორც წესი, წარმოადგენენ მიმდინარე პერიოდის ოპერაციებს და მიმდინარე ფასებითაა შეფასებული - ასევე უზრუნველყოფს იმის დასაბუთებული შეფასების საშუალებას, რესურსები ეკონომიურად და ეფექტიანად იქნა გამოყენებული თუ არა. ის ასევე უზრუნველყოფს სასარგებლო საფუძველს სხვა ერთეულებთან, რომლებიც იმავე საფუძველზე ახდენენ ანგარიშგებას, შედარებისათვის, რადგან აქტივების ღირებულებაზე გავლენას არ მოახდენს განსხვავებული შეძენის თარიღები და სასარგებლო იქნება ასევე მომავალში მომსახურების გაწევისა და სამომავლო რესურსების მოთხოვნილებების შეფასებისთვის, რადგან სამომავლო დანახარჯები

უფრო სავარაუდოა, რომ მიახლოებული იქნება მიმდინარე დანახარჯებთან, ვიდრე წარსულში გაწეულ დანახარჯებთან, როდესაც განსხვავებული ფასები არსებობდა (იხ. ასევე პუნქტი 7.48).

საოპერაციო შესაძლებლობა

7.45 საზოგადოდ, ჩანაცვლების ღირებულება უზრუნველყოფს მომავალ პერიოდებში მომსახურების გასაწევად ხელმისაწვდომი რესურსების სასარგებლო შეფასებას, რადგან აქცენტი კეთდება აქტივების მიმდინარე ღირებულებასა და ერთეულისთვის მათ მომსახურების პოტენციალზე.

ფინანსური შესაძლებლობა

7.46 ჩანაცვლების ღირებულება არ იძლევა ინფორმაციას იმ ფასებზე, რომლებიც მიიღება აქტივების გაყიდვიდან. ამიტომ, ის ხელს არ უწყობს ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებას.

ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება

7.47 როგორც ზემოთ აღინიშნა, ჩანაცვლების ღირებულება შესაბამისია მომსახურების ღირებულებისა და საოპერაციო შესაძლებლობის შეფასებებისათვის. ის შესაბამისი არ არის ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებისათვის. ზოგიერთ შემთხვევაში ჩანაცვლების ღირებულების გამოთვლა რთულია, სუბიექტურია და განსჯის გამოყენებას მოითხოვს. აღნიშნულმა ფაქტორებმა შეიძლება შეამცირონ ჩანაცვლების ღირებულების სამართლიანი წარდგენის მახასიათებელი. ამ გარემოებებში შესაძლებელია ზეგავლენა ჩანაცვლების ღირებულების საფუძველზე მომზადებული ინფორმაციის დროულობაზე, შესადარისობასა და შემოწმებადობაზე, ასევე, ჩანაცვლების ღირებულების გამოყენება შეიძლება უფრო მეტ დანახარჯებთან იქნეს დაკავშირებული, ვიდრე ზოგიერთი ალტერნატივის. ჩანაცვლების ღირებულების შესახებ ინფორმაცია ასევე შეიძლება ადვილად აღსაქმელი არ იყოს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ეს ინფორმაცია ასახავს მომსახურების შესაძლებლობის საჭირო შემცირებას (იხ. პუნქტი 7.41).

7.48 ჩანაცვლების ღირებულების ინფორმაცია შესადარისია ერთეულის ფარგლებში, რადგან აქტივები, რომლებიც ეკვივალენტურ მომსახურების პოტენციალს უზრუნველყოფენ, მსგავსი თანხებით აისახება, მიუხედავად იმისა, როდის იქნა ეს აქტივები შეძენილი. პრინციპში, განსხვავებულმა ერთეულებმა შეიძლება მსგავსი აქტივები განსხვავებული ღირებულებით ასახონ, რადგან ჩანაცვლების

ღირებულება ერთეულის სპეციფიკური შეფასებაა, რომელიც ასახავს ერთეულისთვის ხელმისაწვდომ ჩანაცვლების შესაძლებლობებს. შეიძლება საჯარო სექტორის სხვადასხვა ერთეულების ჩანაცვლების შესაძლებლობები ერთიდაიგივე ან მსგავსი იყოს. როდესაც ისინი განსხვავდება, იმ ერთეულის ეკონომიკური უპირატესობა, რომელსაც შეუძლია აქტივების უფრო იაფად შეძენა, ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება აქტივის უფრო დაბალი ღირებულებით და მომსახურების გაწევის დაბალი დანახარჯებით, სამართლიანად წარდგენის მიზნით.

ნეტო სარეალიზაციო ფასი

7.49 ნეტო სარეალიზაციო ფასი არის:

ფასი, რომლის მიღება შეუძლია ერთეულს აქტივის გაყიდვიდან, რეალიზებული საქონლის თვითღირებულების გამოკლების შემდეგ.

7.50 ნეტო სარეალიზაციო ფასი საბაზრო ღირებულებისგან განსხვავდება იმით, რომ მისთვის საჭირო არ არის ღია, აქტიური და ორგანიზებული ბაზარი ან მსგავს ბაზარზე ფასის შეფასება და ის მოიცავს ერთეულის რეალიზებული საქონლის თვითღირებულებას. ამგვარად, ნეტო სარეალიზაციო ფასი ასახავს შეზღუდვებს გაყიდვაზე. ის ერთეულის სპეციფიკურია.

7.51 ნეტო სარეალიზაციო ფასით აქტივების შეფასების პოტენციური სარგებლიანობა არის ის, რომ აქტივი შეუძლებელია ერთეულისთვის უფრო ნაკლები ღირდეს, ვიდრე ფასი, რომელსაც ის მიიღება ამ აქტივის გაყიდვიდან. თუმცა, ის შესაფერისი შეფასების საფუძველი არ არის, როდესაც ერთეულს შეუძლია თავისი რესურსების უფრო ეფექტიანად გამოყენება ამ აქტივის სხვა გაზით გამოყენებით, მაგალითად, მისი მომსახურების გაწევისთვის გამოყენებით.

7.52 ამგვარად, ნეტო სარეალიზაციო ფასი სასარგებლოა, როდესაც რესურსების თვალსაზრისით ერთეულისთვის ხელმისაწვდომი ყველაზე ეფექტიანი მოქმედების კურსია აქტივის გაყიდვა. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც აქტივის მომსახურების პოტენციალი ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარი არ არის სულ მცირე იმდენად ღირებული, როგორც მისი ნეტო სარეალიზაციო ფასი. ნეტო სარეალიზაციო ფასმა შეიძლება სასარგებლო ინფორმაცია უზრუნველყოს, როდესაც ერთეულს აქტივის საბაზრო ღირებულებაზე ნაკლებად გაყიდვის სახელშეკრულებო მოვალეობა აქვს. შეიძლება არსებობდეს შემთხვევები, როდესაც ნეტო სარეალიზაციო ფასს შეუძლია განვითარების შესაძლებლობის ჩვენება.

მომსახურების ღირებულება

7.53 შეუფერებელია მომსახურების გაწევის ღირებულების ნეტო სარეალიზაციო ფასების მეშვეობით რაოდენობრივად გამოსახვა. მსგავსი მიდგომისათვის საჭირო იქნებოდა ანგარიშგებული ხარჯის საფუძვლად საბოლოო ღირებულების გამოყენება.

საოპერაციო შესაძლებლობა

7.54 მომსახურების გაწევისთვის ფლობილი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ფასით გამოსახვა არ უზრუნველყოფს საოპერაციო შესაძლებლობის შეფასებისათვის სასარგებლო ინფორმაციას. ნეტო სარეალიზაციო ფასი გვიჩვენებს თანხას, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს აქტივის გაყიდვიდან და არა მომსახურების პოტენციალის ღირებულებას, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს აქტივიდან.

ფინანსური შესაძლებლობა

7.55 როგორც ზემოთ აღინიშნა, ფინანსური შესაძლებლობის შეფასება მოითხოვს ინფორმაციას იმ ფასის შესახებ, რომლის მიღება შესაძლებელია აქტივის გაყიდვიდან. მსგავსი ინფორმაცია მიიღება ნეტო სარეალიზაციო ფასის გამოყენებით. თუმცა, მსგავსი შეფასება შესაბამისი არ არის აქტივებისათვის, რომელთაც უფრო ღირებული მომსახურების პოტენციალი ექნებათ მომსახურების გაწევაში მათი გამოყენების გაგრძელებით.

ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება

7.56 როგორც პუნქტში 7.52 აღინიშნა, ნეტო სარეალიზაციო ფასი შესაბამის ინფორმაციას უზრუნველყოფს, როდესაც რესურსების თვალსაზრისით ერთეულისთვის ხელმისაწვდომი ყველაზე ეფექტიანი მოქმედების კურსია აქტივის გაყიდვა. ნეტო სარეალიზაციო ფასის შეფასება შეიძლება აქტიურ ბაზარზე ფასების მეშვეობით, როდესაც ის არსებობს. ძირითადი აქტივებისათვის შეიძლება დანახარჯების თვალსაზრისით უფრო ეფექტური იყოს პროფესიული შეფასებების მიღება. ნეტო სარეალიზაციო ფასი, როგორც წესი, აღქმად ინფორმაციას უზრუნველყოფს.

7.57 უმეტეს შემთხვევებში, როდესაც ნეტო სარეალიზაციო ფასი შესაბამისია, ის აკმაყოფილებს სამართლიანი წარდგენის, შემოწმებადობისა და დროულობის ხარისხობრივ მახასიათებლებს.

გამოყენების ღირებულება

7.58 გამოყენების ღირებულება არის:

ერთეულისთვის აქტივის დარჩენილი მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარისა, თუ გრძელდება მისი გამოყენება, და ნეტო ფასის, რომელსაც ერთეული მიიღებს მისი გასვლიდან სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს, დისკონტირებული ღირებულება.

გამოყენების ღირებულების შესაფერისობა

7.59 გამოყენების ღირებულება ერთეულის სპეციფიკური ღირებულებაა, რომელიც ასახავს ფასს, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს აქტივიდან მისი გამოყენებისა და სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს. როგორც პუნქტში 7.42 აღინიშნა, ღირებულება, რომელიც აქტივიდან მიიღება ხშირ შემთხვევაში აღემატება მის ჩანაცვლების ღირებულებას - როგორც წესი, ის პირვანდელ ღირებულებასაც აღემატება. როდესაც ეს ასეა, აქტივის გამოყენების ღირებულებით ასახვის სარგებლიანობა შეზღუდულია, რადგან განმარტების მიხედვით ერთეულს შეუძლია ეკვივალენტური მომსახურების პოტენციალის უზრუნველყოფა ჩანაცვლების ღირებულებით.

7.60 გამოყენების ღირებულება ასევე შეუფერებელი შეფასების საფუძველია, როდესაც ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება აღემატება მის გამოყენების ღირებულებას, რადგან ამ შემთხვევაში რესურსების თვალსაზრისით აქტივის ყველაზე ეფექტიანი გამოყენებაა მისი გაყიდვა, მისი გამოყენების გაგრძელების ნაცვლად.

7.61 ამგვარად, გამოყენების ღირებულება შესაფერისია, როდესაც ის ნაკლებია ჩანაცვლების ღირებულებაზე და აღემატება ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც აქტივის ჩანაცვლება არ ღირს, მაგრამ მისი მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის ღირებულება აღემატება მის ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას. მსგავს ვითარებაში გამოყენების ღირებულება არის აქტივის ღირებულება ერთეულისთვის.

7.62 გამოყენების ღირებულება გარკვეული გაუფასურებების შეფასების შესაფერისი საფუძველია, რადგან ის გამოიყენება აქტივის ან აქტივთა ჯგუფის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრისთვის.

მომსახურების ღირებულება, საოპერაციო შესაძლებლობა, ფინანსური

შესაძლებლობა

7.63 მისი პოტენციური სირთულის¹⁵, მისი შეზღუდული გამოყენებადობისა და იმ ფაქტის გამო, რომ საჯარო სექტორში მისი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისათვის გამოყენება მოიცავს სუროგატის სახით ჩანაცვლების ღირებულების გამოყენებას, გამოყენების ღირებულება, როგორც წესი, შეუფერებელია მომსახურების ღირებულების განსაზღვრისთვის. საოპერაციო შესაძლებლობის შეფასებისთვის მისი გამოყენება შეზღუდულია და სავარაუდოდ, მნიშვნელოვანია მხოლოდ არატიპურ გარემოებებში, როდესაც ერთეულებს დიდი რაოდენობით ისეთი აქტივები აქვთ, რომელთა ჩანაცვლება არ ღირს, მაგრამ მათი გამოყენების ღირებულება აღემატება მათ ნეტო სარეალიზაციო ფასს. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც, მაგალითად ერთეული მომავალში შეწყვეტს მომსახურების გაწევას, მაგრამ მაშინვე გაყიდვიდან შემოსავალი ნაკლებია ამ აქტივებში განივთებულ მომსახურების პოტენციალზე. გამოყენების ღირებულება არ მოიცავს ნეტო ფასის, რომელსაც ერთეული მიიღებს აქტივის გაყიდვიდან, შეფასებას. თუმცა, მისი შეზღუდული გამოყენებადობა ამცირებს მის შესაბამისობას ფინანსური შესაძლებლობის შეფასებისთვის.

ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება

7.64 მართალია, გამოყენების ღირებულების გარკვეული გაუფასურებების შეფასებისთვის გამოყენება შესაძლებელია, მაგრამ მისი შესაბამისობა ფინანსური ანგარიშის მიზნებისთვის შემოიფარგლება პუნქტში 7.61 აღწერილი გარემოებებით.

7.65 გამოყენების ღირებულების მიერ სხვა ხარისხობრივი მახასიათებლების დაკმაყოფილების დონე დამოკიდებულია იმაზე, როგორ განისაზღვრება იგი. ზოგიერთ შემთხვევაში გამოყენების ღირებულების რაოდენობრივად გამოსახვა შესაძლებელია იმ ღირებულების გამოთვლით, რომელსაც ერთეული მიიღებს აქტივიდან, მისი გამოყენების გაგრძელების დაშვებით. ეს შეიძლება ემყარებოდეს აქტივთან დაკავშირებით სამომავლო ფულადი ნაკადების შემოსვლას ან დანახარჯების დაზოგვას, რომელიც ერთეულში წარმოიქმნება მის მიერ აქტივის კონტროლის მეშვეობით. გამოყენების ღირებულების გამოთვლისას მხედველობაში მიიღება ფულის დროითი ღირებულება და პრინციპში, ასევე ფულადი ნაკადების ოდენობისა და ვადების ცვლილებების რისკი.

¹⁵ ქვემოთ იხილეთ პუნქტი 7.66.

- 7.66 გამოყენების ღირებულების გამოთვლა შეიძლება რთული აღმოჩნდეს. აქტივები, რომლებიც ფულადი სახსრების წარმოქმნისთვის გამოიყენება, ხშირ შემთხვევაში ფულად ნაკადებს სხვა აქტივებთან ერთად წარმოქმნიან. ასეთ შემთხვევებში გამოყენების ღირებულების შეფასება შეიძლება მხოლოდ აქტივების ჯგუფის ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულების გამოთვლით და შემდეგ ინდივიდუალურ აქტივებზე განაწილებით.
- 7.67 საჯარო სექტორში აქტივების უმეტესობის ფლობის ძირითადი მიზანია მომსახურების გაწევაში დახმარება, კომერციული უკუგების წარმოქმნის ნაცვლად: ასეთ აქტივებს „ფულადი სახსრების არწარმოქმნელ აქტივებს“ უწოდებენ. რადგან გამოყენების ღირებულება საზოგადოდ, მიიღება მოსალოდნელი ფულადი ნაკადებიდან, ასეთ კონტექსტში მისი გამოყენება შეიძლება რთული იყოს. შეიძლება შეუფერებელი იყოს გამოყენების ღირებულების ფულადი ნაკადების საფუძველზე გამოთვლა, რადგან მსგავსი შეფასება სამართლიანად არ წარადგენს მსგავსი აქტივის ერთეულისთვის გამოყენების ღირებულებას. ამგვარად, საჭირო იქნება ჩანაცვლების ღირებულების სუროგატის სახით გამოყენება ფინანსური ანგარიშის მიზნებისათვის.
- 7.68 გამოყენების ღირებულების განსაზღვრის მეთოდი ხშირ შემთხვევებში ამცირებს მისი წარდგენის სამართლიანობას. ის გავლენას ახდენს ასევე გამოყენების ღირებულების საფუძველზე მომზადებული ინფორმაციის დროულობაზე, შესაძარისობაზე, აღქმადობასა და შემოწმებადობაზე.

ვალდებულებების შეფასების საფუძვლები

- 7.69 წინამდებარე ნაწილში განხილულია ვალდებულებების შეფასების საფუძვლები. ამ ნაწილში გამოვლენილი არ არის აქტივების შესახებ მთლიანი განხილვა. მასში განხილულია შეფასების შემდეგი საფუძვლები:
- პირვანდელი ღირებულება;
 - შესრულების ღირებულება;
 - საბაზრო ღირებულება;
 - გათავისუფლების ღირებულება; და
 - ვალდებულების აღების ფასი.

პირვანდელი ღირებულება

- 7.70 ვალდებულების პირვანდელი ღირებულება არის:

მოვალეობის აღებისათვის მიღებული ფასი, რომელიც არის ფული ან ფულის ეკვივალენტი ან სხვა სახის მიღებული ანგარიშსწორების ღირებულება, ვალდებულების წარმოქმნისას.

- 7.71 პირვანდელი ღირებულების მოდელის მიხედვით საწყისი შეფასება შეიძლება შესწორდეს, რათა აისახოს ისეთი ფაქტორები, როგორცაა პროცენტის დარიცხვა, დისკონტის გაზრდა ან პრემიის ამორტიზაცია.
- 7.72 როდესაც ვალდებულების დროითი ღირებულება არსებითია - მაგალითად, როდესაც ანგარიშსწორების ვადის დადგომამდე დროის მონაკვეთი მნიშვნელოვანია - სამომავლო გადახდების თანხა დისკონტირდება, ისე რომ, ვალდებულების თავდაპირველი აღიარების დროს ის წარმოადგენდეს მიღებული თანხის დისკონტირებულ ღირებულებას. სამომავლო გადახდების ღირებულებასა და ვალდებულების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის სხვაობა ამორტიზდება ვალდებულების მომსახურების ვადის განმავლობაში, ისე რომ ვალდებულება აისახება საჭირო გადახდების თანხით, როდესაც მისი ანგარიშსწორების ვადა დადგება.
- 7.73 ვალდებულებისთვის პირვანდელი ღირებულების საფუძვლის გამოყენების უპირატესობები და ნაკლოვანებები მსგავსია აქტივებთან დაკავშირებული უპირატესობებისა და ნაკლოვანებებისა. პირვანდელი ღირებულების გამოყენება შესაფერისია, რადგან ვალდებულებები სავარაუდოდ მითითებული პირობებით ანგარიშსწორდება. თუმცა, პირვანდელი ღირებულების გამოყენება არ შეიძლება იმ ვალდებულებებისათვის, რომლებიც არ წარმოიქმნება ოპერაციიდან, როგორცაა მაგალითად, ზიანის მიყენებისათვის სამოქალაქო სასამართლოს მიერ დაკისრებული გადახდის ვალდებულება. ნაკლებად სავარაუდოა ასევე, რომ მან შესაბამისი ინფორმაცია უზრუნველყოს იმ შემთხვევაში, როდესაც ვალდებულება წარმოიქმნება არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად, რადგან ის არ უზრუნველყოს ერთეულის რესურსებზე მოთხოვნის სამართლიან წარდგენას. რთულია ასევე პირვანდელი ღირებულების გამოყენება ვალდებულებებისათვის, რომელთა ღირებულება ცვალებადია, როგორცაა მაგალითად ფიქსირებული სარგებლის საპენსიო პროგრამის ვალდებულებები.

შესრულების ღირებულება

- 7.74 შესრულების ღირებულება არის:

დანახარჯები, რომელსაც ერთეული გასწევს ვალდებულებით წარმოდგენილი მოვალეობების შესრულებისთვის, იმის დაშვებით, რომ ვალდებულებას უმცირესი დანახარჯებით შეასრულებს.

- 7.75 როდესაც შესრულების ღირებულება დამოკიდებულია განუსაზღვრელ სამომავლო მოვლენებზე, ყველა შესაძლო შედეგი უნდა იქნეს გათვალისწინებული შეფასებულ შესრულების ღირებულებაში, რომლის მიზანია ყველა შესაძლო შედეგის მიუკერძოებლად ასახვა.
- 7.76 როდესაც შესრულება მოითხოვს სამუშაოს შესრულებას - მაგალითად, როდესაც ვალდებულება გარემოზე მიყენებული ზიანის გამოსწორებას გულისხმობს - შესაბამისი დანახარჯები არის დანახარჯები, რომელსაც ერთეული გასწევს. ეს შეიძლება იყოს თვითონ ერთეულის მიერ გამოსწორებითი სამუშაოს შესრულების დანახარჯი ან სამუშაოს შესასრულებლად გარე მხარის დაქირავებისთვის გაწეული დანახარჯი. თუმცა, გარე მხარესთან ხელშეკრულების დანახარჯი შესაბამისია მხოლოდ მაშინ, როდესაც კონტრაქტორის დაქირავება ამ მოვალეობის უმცირესი დანახარჯით შესრულების საშუალებაა.
- 7.77 როდესაც თვითონ ერთეული ასრულებს სამუშაოს, დანახარჯი არ მოიცავს არავითარ ნამეტს, რადგან მსგავსი ნამეტი არ წარმოადგენს ერთეულის რესურსების გამოყენებას. როდესაც შესრულების ღირებულება ემყარება კონტრაქტორის დაქირავების დანახარჯს, თანხა აუცილებლად შეიცავს კონტრაქტორის მიერ მოთხოვნილ მოგებას, რადგან კონტრაქტორის მიერ დაკისრებული მთლიანი თანხა იქნება ერთეულის რესურსებზე მოთხოვნა - ეს აქტივების შემთხვევაში გამოყენებული მიდგომის თანმიმდევრულია, როდესაც ჩანაცვლების ღირებულება მოიცავს მომწოდებლის მიერ მოთხოვნილ მოგებას, მაგრამ მოგება არ აისახება იმ აქტივების ჩანაცვლების ღირებულებაში, რომლებსაც ერთეული თვითონ შექმნის ჩასანაცვლებლად.
- 7.78 როდესაც შესრულება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში არ ხდება, მაშინ მოითხოვება საჭირო ფულადი სახსრების დისკონტირება, რათა აისახოს ამ ვალდებულების ღირებულება საანგარიშგებო თარიღით.
- 7.79 როგორც წესი, შესრულების ღირებულება შესაბამისია ვალდებულების შესაფასებლად, გარდა შემდეგი გარემოებებისა:
- როდესაც ერთეულს შეუძლია მოვალეობის შესრულებისგან გათავისუფლდეს შესრულების ღირებულებაზე ნაკლები თანხით, მაშინ გათავისუფლების ღირებულება ვალდებულების მიმდინარე ტვირთის უფრო შესაბამისი შეფასებაა, ისევე როგორც აქტივის შემთხვევაში, ნეტო სარეალიზაციო ფასი უფრო შესაბამისია, როდესაც ის გამოყენების ღირებულებას აღემატება; და
 - თანხის სანაცვლოდ აღებული ვალდებულებების შემთხვევაში, ვალდებულების აღების ფასი (იხ. პუნქტები 7.87–7.91) უფრო შესაბამისია, როდესაც ის აღემატება როგორც შესრულების

ღირებულებას, ისე გათავისუფლების ღირებულებას.

საბაზრო ღირებულება

7.80 ვალდებულების საბაზრო ღირებულება არის:

ფასი, რომლითაც შესაძლებელია ვალდებულების დაფარვა საქმის მცოდნე, დაინტერესებულ მხარეებს შორის ნებაყოფილობით განხორციელებული ოპერაციით.

7.81 ვალდებულებებისათვის საბაზრო ღირებულების გამოყენების უპირატესობები და ნაკლოვანებები იგივეა, რაც აქტივების შემთხვევაში. მსგავსი შეფასების საფუძველი შესაფერისია, მაგალითად, როდესაც ვალდებულება წარმოქმნილია მითითებული განაკვეთის, ფასის ან ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზარზე კოტირებული ინდექსის ცვლილებებით. თუმცა, როდესაც ვალდებულების გადაცემის შესაძლებლობა შეზღუდულია და მსგავსი გადაცემის პირობები გაურკვეველია, საბაზრო ღირებულებები რომც არსებობდეს, მაინც მნიშვნელოვნად სუსტი იქნება შეფასების ეს საფუძველი. ეს განსაკუთრებით ეხება ვალდებულებებს, რომლებიც წარმოიქმნება მოვალეობებიდან არაგაცვლით ოპერაციებში, რადგან ნაკლებად სავარაუდოა, რომ იარსებებს მსგავსი ვალდებულებების ღია, აქტიური და ორგანიზებული ბაზარი.

გათავისუფლების ღირებულება

7.82 „გათავისუფლების ღირებულება“ არის ტერმინი, რომელიც ვალდებულებების კონტექსტში გამოიყენება იმავე კონცეფციაზე მისანიშნებლად, როგორცაა „ნეტო სარეალიზაციო ფასი“ აქტივების კონტექსტში. გათავისუფლების ღირებულება გულისხმობს მოვალეობის შესრულებისგან მყისეულად გათავისუფლების ღირებულებას. გათავისუფლების ღირებულება არის თანხა, რომელსაც კრედიტორი მიიღებს მოთხოვნის ანგარიშსწორებისათვის ან მესამე მხარე დააკისრებდა ვალდებულების მქონე პირისგან ვალდებულების გადასაცემად. როდესაც ვალდებულების შესრულებისგან გათავისუფლების ერთზე მეტი გზა არსებობს, გათავისუფლების ღირებულება არის უმცირესი თანხა - ეს თანმიმდევრულია აქტივების შემთხვევაში გამოყენებული მიდგომისა, როდესაც ნეტო სარეალიზაციო ფასი არ ასახავს ფასს, რომელიც მიიღებოდა ჯართის დილერისთვის მიყიდვის შედეგად, თუ უფრო მაღალი ფასის მიღება იქნებოდა შესაძლებელი აქტივის იმ მყიდველისთვის მისაყიდად, რომელსაც სურს მისი მოხმარება.

- 7.83 ზოგიერთ ვალდებულების შემთხვევაში, განსაკუთრებით საჯარო სექტორში, ვალდებულების გადაცემა პრაქტიკულად შეუძლებელია და შესაბამისად, გათავისუფლების ღირებულება იქნება თანხა, რომელსაც კრედიტორი მიიღებს თავისი მოთხოვნის ანგარიშსწორებისთვის. ეს თანხა ცნობილი იქნება, თუ ის მითითებულია კრედიტორთან შეთანხმებაში - მაგალითად, როდესაც ხელშეკრულება მოიცავს კონკრეტულ შეწყვეტის დებულებას.
- 7.84 ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება არსებობდეს იმ ფასის მტკიცებულება, რომლითაც შესაძლებელია ვალდებულების გადაცემა - მაგალითად, ზოგიერთი საპენსიო ვალდებულებების შემთხვევაში. ვალდებულების გადაცემა განსხვავდება სხვა მხარესთან, რომელიც შეასრულებს ერთეულის მოვალეობას ან გასწევს ვალდებულებისგან წარმოქმნილ ყველა დანახარჯებს, შეთანხმების დადებისგან. ვალდებულების გადაცემისთვის აუცილებელია ერთეულის წინააღმდეგ ყველა მოთხოვნის დაფარვა. თუ შეთანხმების შედეგი ეს არ არის, მაშინ ვალდებულება ისევ ერთეულის ვალდებულებად დარჩება.
- 7.85 იმისათვის, რომ შეფასდეს გათავისუფლების ღირებულება შესაფერისია თუ არა ვალდებულების შეფასებისათვის, აუცილებელია იმის გათვალისწინება, განსაზღვრული სახით ვალდებულებისგან გათავისუფლება არის თუ არა ალტერნატივა ერთეულისთვის, გათავისუფლების შედეგების, როგორცაა მაგალითად, ზიანის მიყენება ერთეულის რეპუტაციისთვის, გათვალისწინებით.
- 7.86 ისევე როგორც ნეტო სარეალიზაციო ფასია შესაბამისი მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც რესურსების თვალსაზრისით ერთეულისთვის ყველაზე ეფექტიანი ხელმისაწვდომი მოქმედების კურსია აქტივის გაყიდვა, ისევე გათავისუფლების ღირებულება შესაბამისია მხოლოდ მაშინ, როდესაც რესურსების თვალსაზრისით ერთეულისთვის ყველაზე ეფექტიანი ხელმისაწვდომი მოქმედების კურსია მოვალეობისგან მყისვე გათავისუფლება. განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, როდესაც შესრულების ღირებულება ნაკლებია გათავისუფლების ღირებულებაზე, შესრულების ღირებულება უფრო შესაბამის ინფორმაციას უზრუნველყოფს, ვიდრე გათავისუფლების ღირებულება, თუნდაც შესაძლებელი იყოს მოვალეობისგან გათავისუფლებაზე მოლაპარაკება პუნქტში 7.84 აღწერილი ვალდებულების გადაცემის მეთოდების შესაბამისად.

ვალდებულების აღების ფასი

- 7.87 „ვალდებულების აღების ფასი“ არის ტერმინი, რომელიც ვალდებულებების კონტექსტში გამოიყენება იმავე კონცეფციაზე

მისანიშნებლად, როგორცაა ჩანაცვლების ღირებულება აქტივებისთვის. ისევე როგორც ჩანაცვლების ღირებულება წარმოადგენს ფასს, რომელსაც ერთეული რაციონალურად გადაიხდიდა აქტივის შესამენად, ვალდებულების აღების ფასიც არის ფასი, რომელსაც ერთეული რაციონალურად მიიღებდა არსებული ვალდებულების ასაღებად. ნებაყოფილობით განხორციელებული გაცვლითი ოპერაციები იძლევა ვალდებულების აღების ფასის მტკიცებულებას - ეს ასე არ არის არაგაცვლითი ოპერაციების შემთხვევაში.

- 7.88 ისეთი საქმიანობის კონტექსტში, რომელიც ხორციელდება მოგების მისაღებად, ერთეული ვალდებულებას აიღებს მხოლოდ მაშინ, თუ ფასი, რომელსაც მას გადაუხდია ვალდებულების ასაღებად, აღემატება მისი შესრულების ან მისგან გათავისუფლების ღირებულებას - ანუ ანგარიშსწორების თანხას. ვალდებულების აღების აღნიშნული ფასის ერთეულის მიერ მიღების შემდეგ ერთეულს აქვს კრედიტორისადმი მოვალეობა.
- 7.89 ვალდებულების თავდაპირველად გაცვლითი ოპერაციით წარმოშობისას ვალდებულების აღების ფასი წარმოადგენს თანხას, რომელიც ერთეულმა მიიღო ამ ვალდებულების ასაღებად - ამგვარად, როგორც წესი, გონივრულია დამკვება, რომ ვალდებულების აღების ფასი არის ფასი, რომელსაც ერთეული რაციონალურად მიიღებდა მსგავსი ვალდებულების ასაღებად. ის უფრო მეტ თანხას დაარიცხავდა, თუ კონკურენციის ზეწოლა ამის საშუალებას მისცემდა, მაგრამ მას უფრო დაბალ ფასად ვალდებულების აღების სურვილი არ ექნებოდა. ისევე როგორც ჩანაცვლების ღირებულებაა მიმდინარე ღირებულება, კონცეპტუალურად ვალდებულების აღების ფასიც მიმდინარე ღირებულებაა. თუმცა, პრაქტიკაში პრობლემები არსებობს იმ მოვალეობების ფასების ცვლილებების ასახვასთან დაკავშირებით, რომლებიც ვალდებულების აღების ფასით არის ასახული.
- 7.90 საქმიანობის შედეგის მოვალეობების ვალდებულების აღების ფასით ასახვის შედეგი არის ის, რომ მოვალეობის აღების მომენტში ნამეტი არ აისახება. ნამეტი ან დეფიციტი ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება იმ პერიოდში როდესაც ვალდებულები შესრულდება (ან მისგან გათავისუფლდება), რადგან ის არის სხვაობა ვალდებულების შესრულებისგან წარმოქმნილ შემოსავალსა და ვალდებულების ანგარიშსწორების დანახარჯებს შორის.
- 7.91 ერთეულს შეიძლება ჰქონდეს პოტენციური მოვალეობა, რომელიც აღემატება ვალდებულების აღების ფასს. ერთეული იძულებულია, რომ ეცადოს ხელშეკრულებიდან გათავისუფლება, ხელშეკრულების მეორე

მხარეს უნდა შეეძლოს იმ ზარალის ანაზღაურების მოთხოვნა, რომელსაც ის მიიღებს, ისევე როგორც ნებისმიერი გადახდილი თანხის დაბრუნების მოთხოვნა. თუმცა, თუ ერთეულს შეუძლია მოვალეობის ანგარიშსწორება მისი შესრულებით, მას შეუძლია თავიდან აიცილოს მსგავსი დამატებითი მოვალეობები და სამართლიანად წარადგინოს მოვალეობა ვალდებულების აღების ფასზე არაუმეტესი თანხით - ეს ანალოგიურია მდგომარეობის, როდესაც აქტივს მის ჩანაცვლების ღირებულებაზე მეტ სარგებელი მოაქვს. ასეთ ვითარებაში, როგორც პუნქტში 7.42 არის ახსნილი, შეფასების ყველაზე შესაფერისი საფუძველი იქნება ჩანაცვლების ღირებულება და არა გამოყენების ღირებულება.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

შეფასების როლი კონცეპტუალურ საფუძვლებში

დს7.1 სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლებში თავიდან აქცენტი უნდა გაკეთდეს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებზე, ფინანსური ანგარიშგებისთვის სტანდარტების შემუშავების სამომავლო საქმიანობის სათანადოდ და გამჭვირვალედ წარმართვისთვის. მართალია, საკონსულტაციო დოკუმენტის, *ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება* (საკონსულტაციო დოკუმენტი), რესპონდენტების მცირე ნაწილმა ეჭვქვეშ დააყენა ეს მიდგომა, მაგრამ სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ ამ ეტაპზე მოქმედების სფეროს შეზღუდვის თავდაპირველი ახსნა სწორი იყო და ხელახლა დაადასტურა ეს.

შეფასების მიზანი

დს7.2 სსბასსს-მა განიხილა საჭირო იყო თუ არა სპეციფიკური შეფასების მიზნის შემუშავება. თავდაპირველად სსბასსს-ის მოსაზრება იყო, რომ საჭირო არ იყო ცალკე შეფასების მიზანი, რადგან შეფასების მიზანმა შეიძლება შევსების ნაცვლად კონკურენცია გაუწიოს ფინანსური ანგარიშისა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიზნებს. შესაბამისად, განსახილველ პროექტში, *ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება* (განსახილველი პროექტი), შეთავაზებული იყო ფაქტორები, რომლებიც ფინანსური ანგარიშისა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიზნების თანმიმდევრული შეფასების საფუძვლის შერჩევის შესაფერისია, მაგრამ ის არ მოიცავდა შეფასების მიზანს.

დს7.3 ამ მიდგომის თანმიმდევრულად აღნიშნულ განსახილველ პროექტში შეთავაზებული იყო, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლებში არ იქნებოდა ყველა გარემოებისთვის შეფასების ერთადერთი საფუძვლის (ან საფუძვლების კომბინაციის) გამოვლენის მცდელობა. სსბასსს-მა გააცნობიერა, რომ ყველა ვითარებისთვის შეფასების ერთადერთი საფუძვლის შეთავაზება გარკვევით წარმოაჩენდა ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ სხვადასხვა თანხებს შორის ურთიერთკავშირს - კერძოდ, ის შექმნიდა სხვადასხვა აქტივებისა და ვალდებულებების თანხების შინაარსიან თანხებად არეგირების შესაძლებლობას. თუმცა, სსბასსს ფიქრობს, რომ არ არსებობს ერთადერთი შეფასების საფუძველი, რომელიც უზრუნველყოფს ფინანსური ანგარიშგების მიერ ფინანსური ანგარიშის მიზნების მაქსიმალურად დაკმაყოფილებასა და

ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას.

დს7.4 აღნიშნული განსახილველი პროექტი მოიცავდა „ალტერნატიულ შეხედულებას“, სადაც შეთავაზებული იყო შეფასების მიზანი იმის გამო, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლები, რომელიც შეფასების მიზანს არ აკავშირებს ფინანსური ანგარიშის მიზნებთან, არასრულია და შეზღუდავს სსბასს-ის უნარს, მიიღოს თანმიმდევრული გადაწყვეტილებები შეფასების შესახებ ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა სტანდარტებში და დროთა განმავლობაში. უფრო მეტიც, შეფასების მიზნის არარსებობის პირობებში, აღნიშნულ „ალტერნატიულ შეთავაზებაში“ განხილული იყო, რომ არსებობს რისკი, რომ შეიძლება განსხვავებული და/ან არასათანადო შეფასების საფუძვლები იქნეს გამოყენებული მსგავსი კლასის აქტივებისა და ვალდებულებების შესაფასებლად. „ალტერნატიულ შეხედულებაში“ შეთავაზებული იყო შეფასების შემდეგი მიზანი:

შეფასების ისეთი მახასიათებლების შერჩევა, რომლებიც ყველაზე სამართლიანად ასახავს ერთეულის ფინანსურ შესაძლებლობას, საოპერაციო შესაძლებლობასა და მომსახურების ღირებულებას, ისე, რომ ის სასარგებლო იყოს ერთეულის აღრიცხვისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

დს7.5 მრავალი რესპონდენტი ემხრობოდა აღნიშნულ განსახილველ პროექტში მოცემულ მიდგომას და მათ მხარი დაუჭირეს „ალტერნატიულ შეხედულებას“. სსბასს ასევე აღიარებს შეხედულებას, რომ კონცეპტუალური საფუძვლების მიდგომა შეფასებისადმი უნდა იყოს სასურველი და კონცეპტუალურ საფუძვლებში გამოვლენილ უნდა იქნეს ერთადერთი შეფასების საფუძველი, რომელსაც გაამყარებს კაპიტალის იდეალური კონცეფცია¹⁶. სსბასს-მა გადაწყვიტა, რომ საოპერაციო შესაძლებლობის კონცეფცია შესაფერისია და შეიძლება მისი განვითარება საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის, რომელთა ძირითადი მიზანია მომსახურების გაწევა. თუმცა, შეფასების მსგავსი მიზნის მიღება გულისხმობს ფაქტობრივად ერთმნიშვნელოვნად აღიარებას, რომ მიმდინარე ღირებულების შეფასებები უპირატესია პირვანდელი ღირებულების შეფასებებზე საოპერაციო შესაძლებლობის წარდგენის თვალსაზრისით, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისას. პუნქტებში დს7.15–დს7.19 განხილული მიზეზების გამო სსბასსს-მა გაითვალისწინა, რომ პირვანდელი ღირებულების

¹⁶ კაპიტალის მსგავსი კონცეფციები მოიცავს ინვესტირებულ ფულად კაპიტალს, მოკლევადიან ფულის ეკვივალენტებსა და საოპერაციო შესაძლებლობას.

შეფასებები ხშირად აკმაყოფილებს შეფასების მიზანს და ამგვარად, მასზე სათანადო აქცენტი უნდა გაკეთდეს კონცეპტუალურ საფუძვლებში.

დს7.6 შედეგად, სსბასსს დარწმუნდა მათი მოსაზრებებით, ვინც ამბობდა, რომ შეფასების მიზანი აუცილებელია შეფასების საფუძვლების შერჩევის თაობაზე სტანდარტის დამდგენთა მიერ გადაწყვეტილებების მიღებისას სახელმძღვანელოდ. თუმცა, სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ აქტივებსა და ვალდებულებებს ერთეულების საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფინანსურ მდგომარეობაში სხვადასხვაგვარად შეაქვთ წვლილი და მსგავსი შეფასება უნდა ეფუძნებოდეს მათ მიერ ფინანსურ შესაძლებლობასა და საოპერაციო შესაძლებლობაში წვლილის შეტანის კონტექსტს. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ შეფასების საფუძვლის დაკავშირებამ კაპიტალის იდეალურ კონცეფციასთან შეიძლება მეტისმეტად შეზღუდოს შეფასების საფუძვლების არჩევანი. ამგვარად, სსბასსს-მა უარყო შეხედულება, რომ შეფასების მიზნის შერჩევა უნდა ემყარებოდეს კაპიტალის კონცეფციას და ხელახლა დაადასტურა თავისი მოსაზრება, რომ შეფასების შერეული მიდგომა შესაფერისი საჯარო სექტორის სტანდარტების დამდგენთათვის.

დს7.7 სსბასსს-მა განიხილა შესაფერისი იყო თუ არა „ალტერნატიულ შეხედულებაში“ შეთავაზებული შეფასების მიზანი. ზოგიერთის აზრით შეთავაზებული შეფასების მიზანი ძალიან იყო მორგებული მიმდინარე ღირებულების შეფასებებზე. თუმცა, სსბასსს-მა ჩამოაყალიბა შეხედულება, რომ მინიშნება „მომსახურების ღირებულებაზე“ უზრუნველყოფს საკმარის კავშირს პირვანდელ ღირებულებასთან, რადგან მომსახურების ღირებულება შეიძლება განისაზღვროს როგორც პირვანდელი ღირებულების, ისე მიმდინარე ღირებულების შეფასებით. ამიტომ, სსბასსს-მა მიიღო „ალტერნატიულ შეხედულებაში“ მოცემული შემდეგი შეფასების მიზანი მცირე ცვლილებით:

შეფასების ისეთი მახასიათებლების შერჩევა, რომლებიც ყველაზე სამართლიანად ასახავს ერთეულის მომსახურების ღირებულებას, ფინანსურ შესაძლებლობასა და საოპერაციო შესაძლებლობას, ისე, რომ ის სასარგებლო იყოს ერთეულის აღრიცხვისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის.

დს7.8 სსბასსს-მა ასევე აღნიშნა, რომ შეფასების სხვადასხვა საფუძვლების გამოყენების ნაკლოვანებები შეიძლება მინიმუმამდე შემცირდეს შემდეგის მეშვეობით:

- განსხვავებული შეფასების საფუძვლების შერჩევა მხოლოდ მაშინ,

როდესაც ეს გამართლებულია ეკონომიკური გარემოებებით, რაც უზრუნველყოფს მსგავსი გარემოებების შემთხვევაში აქტივებისა და ვალდებულებების ერთიდაიმავე საფუძველზე ანგარიშგებას; და

- გამჭვირვალე წარდგენისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნა, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს შეფასების საფუძვლებისა და თითოეული მათგანის გამოყენებით მიღებული თანხების გარკვევით ასახვა.

საწყისი და შემდგომი შეფასება

დს7.9 შეფასების საფუძვლის შერჩევა საჭიროა როგორც აქტივის ან ვალდებულების პირველად აღიარებისას - საწყისი შეფასება - ასევე შემდგომ პერიოდში ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვისას - შემდგომი შეფასება. ზოგიერთი სააღრიცხვო პოლიტია ისეა გამოხატული, რომ შეიძლება გულისხმობდეს განსხვავებული პრინციპების გამოყენებას საწყისი და შემდგომი შეფასებებისთვის. მაგალითად, აქტივი შეიძლება თავდაპირველად გარიგების ფასით აღიარდეს, შემდეგ კი მიმდინარე ღირებულებით. ამიტომ, სსბასსს-მა განიხილა საკითხი, კონცეპტუალურ საფუძვლებში საწყისი და შემდგომი შეფასებები ცალ-ცალკე უნდა იქნეს განხილული თუ არა.

დს7.10 ერთ-ერთი მიზეზი იმისა, რატომ შეიძლება საწყისი და შემდგომი შეფასებისათვის განსხვავებული შეფასების საფუძვლების განსაზღვრა, არის ის, რომ შემდგომი შეფასებისას გამოყენებული შეფასების საფუძველი შეიძლება არ იყოს ხელმისაწვდომი საწყისი შეფასებისას. ეს განსაკუთრებით გავრცელებულია საჯარო სექტორში, სადაც აქტივები ზოგჯერ შენატანების სახით მიიღება, სუბსიდირებულია ან სხვა არაფულადი აქტივების სანაცვლოდ მიიღება. მსგავს შემთხვევაში ოპერაციის ღირებულება შეიძლება უცნობი იყოს და თუ აქტივი შემდეგ საწყისი ღირებულებით უნდა აღირიცხოს, როგორცაა მაგალითად პირვანდელი ღირებულება ან ჩანაცვლების ღირებულება, საწყისი შეფასებისას სუროგატის სახით შეფასების სხვა საფუძველი უნდა განისაზღვროს, რათა აქტივი აისახოს ისე, თითქოს ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის პირობებით განხორციელდა მისი შესყიდვა. სუროგატები შეიძლება ასევე საჭირო იყოს დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვის შემოღებამდე შეძენილი აქტივების საწყისი შეფასებისთვის, როდესაც გარიგების ფასი უცნობია. ისეთი სუროგატების გამოყენება, რომლებიც აკმაყოფილებენ შეფასების მიზანსა და ხარისხობრივ მახასიათებლებს, წარმოადგენს შეფასების საფუძვლის გამოყენებას და არა მისგან გადახვევას.

დს7.11 საწყის და შემდგომ შეფასებებს შორის აშკარა განსხვავებების კიდევ ერთი მიზეზია, როდესაც აქტივი მიმდინარე ღირებულებით უნდა აღირიცხოს და გარიგების ფასმა უნდა ასახოს კონკრეტული მიმდინარე შეფასების საფუძველი, რომელიც შემდეგში გამოიყენება. მსგავს შემთხვევაში იმის მითითება, რომ აქტივი თავდაპირველად გარიგების ფასით უნდა აღიარდეს, ცხადად წარმოაჩენს, რომ ამ პოლიტიკის გამოყენება არ გამოიწვევს შემოსავლისა და ხარჯის წარმოქმნას თავდაპირველი აღიარებისას - „პირველი დღის“ შემოსულობებს ან ზარალს. პრინციპში, ერთიდაიგივე შეფასების საფუძველი გამოიყენება როგორც საწყისი, ისე შემდგომი აღიარებისათვის - თითოეული მათგანის მოთხოვნებია სხვაგვარად განსაზღვრული, აღქმის ხელშეწყობის მიზნით.

დს7.12 სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ პრინციპში ერთიდაიგივე ფაქტორები გაითვალისწინება საწყის და შემდგომ შეფასებებში. შესაბამისად, წინამდებარე თავში მოცემული განხილვა ვრცელდება ორივე სიტუაციაზე.

საწყისი და საბოლოო ღირებულებები: გამოყენების ღირებულება

დს7.13 შეფასების საფუძველების კლასიფიკაცია შეიძლება იმის მიხედვით, ისინი საწყის ღირებულებას უზრუნველყოფენ თუ საბოლოო ღირებულებას. როგორც პუნქტში 7.8 იქნა განხილული, საწყისი ღირებულებები ასახავენ შესყიდვის ღირებულებას, ხოლო საბოლოო ღირებულებები ასახავენ:

- ეკონომიკურ სარგებელს მაშინვე გაყიდვიდან; ან
- თანხას, რომელიც წარმოიქმნება აქტივიდან მისი გამოყენებისა და შემდეგ გაყიდვის შემთხვევაში.

სსბასსს-ის აზრით იმის გაცნობიერება, შეფასების საფუძველი საწყის ღირებულებას განაპირობებს თუ საბოლოო ღირებულებას, სასარგებლოა იმისათვის, რომ განსაზღვროს შეფასების რომელი საფუძველი აკმაყოფილებს საუკეთესოდ შეფასების მიზანს.

დს7.14 სსბასსს-მა განიხილა გამოყენების ღირებულება საწყის ღირებულებად უნდა კლასიფიცირდეს თუ საბოლოო ღირებულებად. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივისათვის გამოყენების ღირებულება გულისხმობს დისკონტირებული ფულადი ნაკადის მოდელის გამოყენებას საქონლისა და მომსახურების გაყიდვიდან მოსალოდნელი ფულადი ნაკადებისთვის. ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისათვის გამოყენების ღირებულება სუროგატის სახით იყენებს ჩანაცვლების ღირებულებას - ჩანაცვლების ღირებულება საწყისი

ღირებულება. აღნიშნულის გამო ზოგიერთმა გამოთქვა მოსაზრება, რომ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენების ღირებულება საწყისი ღირებულებაა მანამ, სანამ აქტივი მოიხმარება და საბოლოო ღირებულებაა მაშინ, როდესაც ის გაიყიდება - ამ შეხედულებით იმის არმითითება, რომ გამოყენების ღირებულება მოიცავს როგორც საწყის, ისე საბოლოო პერსპექტივას, არ ასახავს საჯარო სექტორის გარემოებებს. სსბასსს აცნობიერებს ამ მოსაზრებას, მაგრამ არ ფიქრობს, რომ სუროგატის სახით ჩანცვლების ღირებულების გამოყენება ნიშნავს, რომ გამოყენების ღირებულება საწყისი ღირებულება გახდება. ამგვარად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ გამოყენების ღირებულება საბოლოო ღირებულებაა, როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი, ისე არწარმომქმნელი აქტივებისათვის.

შეფასების საფუძვლები აქტივებისთვის

პირვანდელი ღირებულება

დს7.15 პირვანდელი ღირებულება ფართოდ გავრცელებული შეფასების საფუძველია მრავალ იურისდიქციაში. საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი პროექტის მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი პირვანდელი ღირებულების, როგორც შეფასების საფუძვლის ფართოდ გამოყენების გაგრძელებას, ძირითადად შეფასების სხვა საფუძვლებთან კომბინაციაში. მათ ამ მოსაზრებას მხარი დაუჭირეს ანგარიშვალდებულების მიზნისა და პირვანდელი ღირებულების აღქმადობისა და შემოწმებადობის გათვალისწინებით. მათ ასევე აღნიშნეს, რომ რადგან პირვანდელი ღირებულება ფართოდაა გავრცელებული შეფასების სხვა საფუძვლებთან კომბინაციით, მისი გამოყენების გაგრძელება უზრუნველყოფს იმ დანახარჯების თავიდან აცილებას, რომელიც წარმოიქმნებოდა არსებული სტანდარტის, რომლითაც მოითხოვება ან ნებადართულია პირვანდელი ღირებულების გამოყენება, სამომავლო გადასინჯვის შედეგად შეფასების სხვა საფუძვლის გამოყენება რომ ყოფილიყო მოთხოვნილი.

დს7.16 ზოგიერთმა რესპონდენტმა გაითვალისწინა, რომ პირვანდელი ღირებულების შესახებ ინფორმაცია უზრუნველყოფს ძალიან შესაბამის საფუძველს მომსახურების ღირებულების ანგარიშგებისათვის, რადგან, პირვანდელ ღირებულებასა და ერთეულის მიერ ფაქტობრივად განხორციელებულ ოპერაციებს შორის კავშირი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ანგარიშვალდებულების შეფასებისათვის. კერძოდ, პირვანდელი ღირებულება უზრუნველყოფს ინფორმაციას, რომლის გამოყენება შეუძლიათ რესურსის მიმწოდებლებს მათზე დაკისრებული გადასახადების სამართლიანობის შესაფასებლად, ან იმის

შესაფასებლად, საანგარიშგებო პერიოდში როგორ იქნა გამოყენებული რესურსები, რომელიც მათ სხვაგვარად შეიტანეს ერთეულში.

დს7.17 სსბასსს ეთანხმება, რომ მრავალ კონტექსტში შესაბამისია ინფორმაციის უზრუნველყოფა ერთეულის მიერ ფაქტობრივად განხორციელებული ოპერაციების შესახებ და მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან მომსახურების ღირებულებით ფაქტობრივი ოპერაციების საფუძველზე. პირვანდელი ღირებულება უზრუნველყოფს ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდში მომსახურების მიწოდების დანახარჯების შესახებ, ნაცვლად იმისა, თუ რა ეღირება მომსახურების მომავალში გაწევა; პირვანდელი ღირებულების შესახებ ინფორმაციის საფუძველზე დაფუძნებულმა ფასწარმოქმნის შესახებ გადაწყვეტილებებმა შეიძლება ხელი შეუწყონ სამართლიანობას მომსახურების მომხმარებლებისადმი.

დს7.18 სსბასსს ასევე აღიარებს მათ შეხედულებებს, რომელთა აზრით პირვანდელი ღირებულების გამოყენება ხელს უწყობს ფაქტობრივი ფინანსური შედეგებისა და დამტკიცებული ბიუჯეტების შედარებას. სსბასსს-თვის მისაღებია, რომ ხშირ შემთხვევაში, ბიუჯეტები შეიძლება მომზადებულ იქნეს პირვანდელი ღირებულების საფუძველზე და როდესაც ეს ასეა, პირვანდელი ღირებულებით შეფასება აუმჯობესებს ბიუჯეტთან შედარებას.

დს7.19 სსბასსს ასევე აცნობიერებს საპირისპირო შეხედულებას: მომსახურების გაწევის ღირებულების შეფასება და ანგარიშგება იმ ღირებულებით, რომელიც გამოყენებულ იქნა ამ მომსახურების გასაწევად, უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციას როგორც გადაწყვეტილებების მიღების, ისე ანგარიშვალდებულების მიზნებისათვის. რადგან პირვანდელი ღირებულება არ ასახავს აქტივების ღირებულებას მათი მოხმარების დროს, ის არ იძლევა ინფორმაციას ამ ღირებულების შესახებ იმ ვითარებაში, როდესაც ფასების ცვლილების გავლენა მნიშვნელოვანია. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მნიშვნელოვანია კონცეპტუალურ საფუძველებში ზემოაღნიშნულ ორივე შეზღუდვაზე რეაგირება.

საბაზრო ღირებულება და სამართლიანი ღირებულება

დს7.20 განსახილველი პროექტით სამართლიანი ღირებულება არ იყო შეთავაზებული, როგორც შეფასების საფუძველი. სანაცვლოდ, შეთავაზებული იყო საბაზრო ღირებულება, რომელიც ისევე იყო განმარტებული სსბასსს-ის ლიტერატურაში კონცეპტუალური საფუძველების შემუშავების დროს, როგორც სამართლიანი ღირებულება. მრავალმა რესპონდენტმა აღნიშნა სამართლიანი

ღირებულების, როგორც შეფასების საფუძვლის გამოტოვება. მათ აღნიშნეს, რომ სამართლიანი ღირებულება არის შეფასების საფუძველი, რომელიც განისაზღვრება და გამოიყენება შეფასების მოთხოვნების მითითებისათვის მრავალი გლობალური და ეროვნული სტანდარტების დამდგენის მიერ და სამართლიანი ღირებულების განმარტება ინტენსიურად გამოიყენება სსბასსს-ის ლიტერატურაში. სამართლიანი ღირებულების მრავალმა მომხრემ განაცხადა, რომ ის უნდა განისაზღვროს, როგორც საბოლოო ღირებულება, როგორც ეს განმარტებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებში (ფასს).¹⁷

დს7.21 სსბასსს-ის მიერ განსახილველ პროექტში მოცემული მიდგომის შეთავაზების მიზეზი იყო ის, რომ სამართლიანი ღირებულება საბაზრო ღირებულების მსგავსია და შეფასების ორივე საფუძვლის გამოყენება დააბნევდა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს. სსბასსს-მა ასევე აღნიშნა, რომ სამართლიანი ღირებულება ფასს-ში ცალსახად საბოლოო ღირებულებას - კონცეპტუალური საფუძვლების შემუშავების დროს სსბასსს-ის ლიტერატურაში მოცემული სამართლიანი ღირებულების განმარტებისგან განსხვავებით. ამგვარად, საჯარო სექტორში სამართლიანი ღირებულების შესაბამისობა ძირითადად შემოიფარგლება ინფორმაციის მიწოდებით ფინანსური შესაძლებლობის შესახებ, და არა ინფორმაციის მიწოდებით საოპერაციო შესაძლებლობისა და მომსახურების ღირებულების შესახებ. ამასთან, ამ თავში ჩანაცვლების ღირებულება თავად არის შეფასების საფუძველი, და არა სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისთვის საჭირო შეფასების მეთოდი.

დს7.22 საჯარო სექტორში მრავალი აქტივია სპეციალიზებული და შესაბამისად, საწყის და საბოლოო ფასებს შორის განსხვავება მნიშვნელოვანია. როდესაც აქტივი სამომავლო მომსახურების ან ეკონომიკურ სარგებლის უფრო დიდ ღირებულებას უზრუნველყოფს, ვიდრე აქტივის საბოლოო ფასია, შეფასება, რომელიც საბოლოო ღირებულებას ასახავს, არ არის ყველაზე შესაბამისი საფუძველი. როდესაც რესურსების თვალსაზრისით აქტივის გამოყენების ყველაზე ეფექტიანი გზა გაყიდვაა - რადგან მისი გამოყენების შედეგად გაწეული მომსახურების ღირებულება ან მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები ნაკლებია მისი გაყიდვიდან მისაღებ ღირებულებაზე, მაშინ შეფასების ყველაზე შესაბამისი საფუძველი სავარაუდოდ ნეტო სარეალიზაციო ფასი იქნება, რომელიც რეალიზებული საქონლის

¹⁷ ფასს 13-შ, *რეალური ღირებულების შეფასება*, მოცემულია რეალური ღირებულების განმარტება.

თვითღირებულებასაც ასახავს და მართალია, სავარაუდოდ საბაზრო მტკიცებულებაზე იქნება დაფუძნებული, მაგრამ არ არის გამოყენებული დაშვება, რომ ღია, აქტიური და ორგანიზებული ბაზარი არსებობს.

დს7.23 სამართლიანი ღირებულების, როგორც შეფასების საფუძვლის ღირებულების განხილვისას სსბასსს-მა განაცხადა, რომ სამართლიანი ღირებულება უზრუნველყოფს ფინანსური უკუგების შეფასების შესაბამის საფუძველს. როდესაც აქტივები სამართლიანი ღირებულებითაა ასახული, საქმიანობის ფინანსური შედეგები შეიძლება შეფასდეს საბაზრო ღირებულებებით ნაგულისხმევი უკუგების კონტექსტში. თუმცა, საჯარო სექტორის საქმიანობის მიზანი, როგორც წესი, ფინანსური უკუგების მიღება არ არის, ამიტომ მსგავსი უკუგების შეფასების შესაბამისობა შეზღუდულია.

დს7.24 შეფასების თავის დასრულებისას სსბასსს-მა განიხილა ამ საკითხზე რეაგირების სამი ძირითადი ალტერნატივა:

- საბოლოო ღირებულებაზე დაფუძნებული სამართლიანი ღირებულების განმარტების მიღება;
- სსბასსს-ში მოცემული სამართლიანი ღირებულების განმარტების შენარჩუნება კონცეპტუალური საფუძვლების შემუშავებამდე; ან
- საბაზრო ღირებულების გამოყენება, სამართლიანი ღირებულების ნაცვლად, შეფასების საფუძვლის სახით, როგორც განსახილველ პროექტშია შეთავაზებული.

დს7.25 საბოლოო ღირებულებაზე დაფუძნებული სამართლიანი ღირებულების განმარტება გულისხმობს იმ განმარტების გამოყენებას, რომელიც კარგად არ მიესადაგება საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის მიზნებს - მომსახურების გაწევა, ნაცვლად ფულადი სახსრების წარმოქმნისა. საეჭვოა, საბოლოო ღირებულებაზე დაფუძნებული შეფასებები უზრუნველყოფს თუ არა შესაბამის ინფორმაციას საოპერაციო შესაძლებლობებისათვის ფლობილი მრავალი აქტივისთვის და ვალდებულებებისთვის, როდესაც შეუძლებელია ვალდებულების გადაცემა.

დს7.26 კონცეპტუალურ საფუძვლებში სსბასსს-ის სამართლიანი ღირებულების არსებული განმარტების ან ამ განმარტების ოდნავ მოდიფიცირებული ვერსიის ასახვა ნიშნავს, რომ სტანდარტების ორ გლობალურ დამდგენს ერთიადიმავე ტერმინის კონცეპტუალურად განსხვავებული განმარტებები ექნებათ.

დს7.27 სსბასსს აცნობიერებს სამართლიანი ღირებულების შეფასების

საფუძვლის სახით არგამოყენების გავლენას სსბასსს-ის ლიტერატურაზე კონცეპტუალური საფუძვლების დასრულების დროს, რადგან მრავალი სსბასსს მოიცავდა სამართლიან ღირებულებას შეფასების მოთხოვნებში ან ალტერნატივებში.

დს7.28 დასაბალანსებლად სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ საბოლოო ღირებულებაზე დაფუძნებული სამართლიანი ღირებულების განმარტების ან სამართლიანი ღირებულების საჯარო სექტორისთვის სპეციფიკური განმარტების გამოყენების ნაცვლად, კონცეპტუალურ საფუძვლებში შეფასების საფუძვლად საბაზრო ღირებულება ყოფილიყო მოცემული, სამართლიანი ღირებულების ნაცვლად. სსბასსს სამართლიან ღირებულებას უყურებს, როგორც შეფასების კონკრეტული საბოლოო შედეგის წარსადგენ მოდელს. სსბასსს-მა შეიძლება სტანდარტების დონეზე დამატებითი სამუშაო ჩაატაროს, რათა ახსნას წინამდებარე საფუძვლებში მოცემული შეფასების საფუძველი როგორ შეესაბამება ფასს-ში გამოყენებულ სამართლიან ღირებულებას.

ჩანაცვლების ღირებულება, ნეტო სარეალიზაციო ფასი და გამოყენების ღირებულება

დს7.29 რადგან საჯარო სექტორის ერთეულების მიზანია მომსახურების გაწევა, ხშირ შემთხვევაში არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით, ნაცვლად მოგების მიღებისა, მრავალი არაფინანსური აქტივი ფლობილია საოპერაციო მიზნებისათვის. უფრო მეტიც, ამ აქტივების უმეტესობა სპეციალიზებულია და ნაკლებად სავარაუდოა, რომ შეძენილ ან გაყიდულ იქნეს ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზრებზე. საბაზრო ღირებულება ხელს უწყობს ფინანსური შესაძლებლობისა და საოპერაციო შესაძლებლობის შეფასებას, როდესაც საოპერაციო აქტივები სპეციალიზებული არ არის და იყიდება ღია, აქტიურ და ორგანიზებულ ბაზრებზე. თუმცა, მიმდინარე შეფასების საფუძვლები, გარდა საბაზრო ღირებულებისა, საჭიროა იმისათვის, რომ უზრუნველყოფილ იქნეს სასარგებლო ინფორმაცია მომსახურების ღირებულებისა და საოპერაციო შესაძლებლობის შესახებ, როდესაც აქტივები სპეციალიზებულია და ბაზარზე დაფუძნებული ინფორმაცია შეზღუდულია.

დს7.30 შეფასების ისეთი საფუძვლის შერჩევას, რომელიც ყველაზე სასარგებლო ინფორმაციას უზრუნველყოფს სპეციალიზებული აქტივებისათვის, სსბასსს ცდილობდა მოემხრო საფუძველი, რომელიც ასახავს საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ საქონლისა და მომსახურების უწყვეტ მიწოდებას. მსგავსი აქტივებისთვის ყველაზე შესაფერისი საფუძველია ის, რომელიც უზრუნველყოფს ინფორმაციას

აქტივზე მიკუთვნებადი მომსახურების პოტენციალის ღირებულების შესახებ.

დს7.31 სსბასსს-მა შეფასების საფუძვლის სახით განიხილა რეპროდუქციის ღირებულება. რეპროდუქციის ღირებულება ადვილად აღქმადია. თუმცა, ის ასახავს იდენტური აქტივის მიღების ღირებულებას, აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლების ნაცვლად. ამგვარად, რეპროდუქციის ღირებულებამ შეიძლება ასახოს აქტივის ის მახასიათებლები, რომლებსაც აღარ აქვთ ეკონომიკური დანიშნულება და მისმა გამოყენებამ შეიძლება გამოიწვიოს აქტივის ღირებულების გადაჭარბებით შეფასება. ჩანაცვლების ღირებულების შემთხვევაში ეს რისკი არ არსებობს, რადგან ის ემყარება ყველაზე ეკონომიურ დანახარჯს, რომელიც საჭიროა ერთეულის მიერ აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩასანაცვლებლად. მიუხედავად იმისა, რომ სსბასსს-მა გააცნობიერა, რომ ჩანაცვლების ღირებულების გამოთვლა ზოგიერთ შემთხვევაში შეიძლება რთული იყოს და სუბიექტურ განსჯას მოიცავდეს, მან დაასკვნა, რომ ჩანაცვლების ღირებულება არის მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძველი, რომელიც ხშირ შემთხვევაში საუკეთესოდ აკმაყოფილებს შეფასების მიზანსა და ხარისხობრივ მაჩვენებლებს. სსბასსს აღიარებს, რომ აუცილებელია სტანდარტების დონეზე სახელმძღვანელო მითითებები ჩანაცვლების ღირებულების მიდგომის გამოყენებისთვის.

დს7.32 სსბასსს-მა აღიარა, რომ ჩანაცვლების ღირებულება ყოველთვის ვერ იქნება შესაფერისი შეფასების საფუძველი სპეციალიზებული საოპერაციო აქტივებისათვის. შეიძლება არსებობდეს სიტუაციები, როდესაც ერთეული აღარ აპირებს აქტივის გამოყენებას. მსგავს ვითარებაში ჩანაცვლების ღირებულება შეფასების სასარგებლო საფუძველი არ არის, რადგან ირაციონალური იქნებოდა ერთეულის მიერ აქტივის მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლება. ამგვარად, სსბასსს-მა განიხილა შესაფერისი შეფასების საფუძველი მსგავსი ვითარებისთვის. ასეთ ვითარებაში ერთეულის სპეციფიკური შეფასების საფუძველი ასახავს შეზღუდვებს გაყიდვაზე ერთეულისთვის და უზრუნველყოფს უფრო შესაფერის საბოლოო ღირებულებას. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ ნეტო სარეალიზაციო ფასი საუკეთესოდ აკმაყოფილებს შეფასების მიზანს. ამგვარად, წინამდებარე თავში ნეტო სარეალიზაციო ფასი მოცემულია, როგორც შეფასების საფუძველი. ნეტო სარეალიზაციო ფასი ასევე უზრუნველყოფს ინფორმაციას, რომელიც აკმაყოფილებს შეფასების მიზანს, როდესაც ერთეულს ხელშეკრულებით ან სავალდებულო შეთანხმებით მოეთხოვება აქტივის საბაზრო ღირებულებაზე ნაკლებად გაყიდვა,

სავარაუდოდ სოციალური ან პოლიტიკური მიზნის მისაღწევად.

დს7.33 იმ გარემოებების სრული ანალიზის უზრუნველყოფისათვის, სადაც საჯარო სექტორის ერთეულები ოპერირებენ, სსბასსს-მა ასევე განიხილა სიტუაცია, როდესაც რაციონალური არ იქნებოდა ერთეულისთვის აქტივში განივთებული მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლება, მაგრამ მაინც უფრო რაციონალური იქნებოდა ერთეულის მიერ აქტივის ოპერირების გაგრძელება, ვიდრე მისი მყისვე გაყიდვა. გამოყენების ღირებულება მოიცავს ფულად ნაკადებს ან მომსახურების პოტენციალს აქტივის გამოყენების გაგრძელებიდან და შემოსავალს მისი გაყიდვიდან. ამგვარად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ გამოყენების ღირებულება უნდა განისაზღვროს, როგორც პოტენციური შეფასების საფუძველი. სსბასსს აღიარებს, რომ შეფასების ეს საფუძველი მარტივი არ არის ფულადი სახსრების არწარმომქნელ კონტექსტში გამოყენების თვალსაზრისით და გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას შეიძლება აუცილებელი იქნეს სუროგატის სახით ჩანაცვლების ღირებულების გამოყენება.

სამართლიანი ღირებულების მოდელი

დს7.34 როგორც პუნქტში დს7.20 არის მითითებული, განსახილველ პროექტში სამართლიანი ღირებულება არ ყოფილა შეთავაზებული, როგორც შეფასების მოდელი. თუმცა, მასში შეთავაზებული იყო სამართლიანი ღირებულების შეფასების მოდელი, როგორც შეფასების მეთოდი, როდესაც განისაზღვრება, რომ საბაზრო ღირებულება არის სათანადო შეფასების საფუძველი, მაგრამ ბაზარი არა არის აქტიური, ღია ან ორგანიზებული.

დს7.35 განსახილველი პროექტის რესპონდენტთა უმცირესობამ დაუჭირა მხარი სამართლიანი ღირებულების შეფასების მოდელს. ამ რესპონდენტების ნაწილის აზრით სსბასსს-მა დამატებითი დეტალები უნდა უზრუნველყოს მისი გამოყენების შესახებ. სხვებმაც დაუჭირეს მხარი, მაგრამ გამოთქვეს მოსაზრება, რომ დეტალური შეფასების მოდელი შესაფერისი არ იქნებოდა კონცეპტუალური საფუძვლებისთვის - ზოგიერთი მათგანის აზრით ეს საკითხი სტანდარტების დონის შეფასების მეთოდით უნდა გადაჭრილიყო. მრავალმა რესპონდენტმა წარმოადგინა მოსაზრება, რომ სამართლიანი ღირებულება უნდა იქნეს შეთავაზებული, როგორც შეფასების საფუძველი, ფასს-ში მოცემული განმარტების გამოყენებით, ხოლო სხვებს სურდათ სამართლიანი ღირებულების შეფასების უფრო დეტალური ანალიზი, მისი შეფასების საფუძვლის სახით მიღებისთვის. საპირისპიროდ, სხვა რესპონდენტებმა გამოთქვეს მოსაზრება, რომ

სამართლიანი ღირებულების საჯარო სექტორისთვის გამოყენება შეუფერებელია.

დს7.36 სსბასსს დაარწმუნა მათმა შეხედულებებმა, ვისაც მიაჩნდა, რომ სამართლიანი ღირებულების მოდელი ძალიან დაბალი დონეა კონცეპტუალური საფუძვლებისთვის. სსბასსს-მა მიიღო ასევე იმ რესპონდენტების შეხედულება, რომელთა აზრით სამართლიანი ღირებულების შეფასების მოდელის სახით არგამოყენება, მაგრამ ამ მოდელის მეშვეობით სამართლიანი ღირებულების ხელახლა შემოღება დამაბნეველია. ამგვარად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ საბოლოო თავში არ ასახოს სამართლიანი ღირებულების მოდელი.

ჩამორთმევის ღირებულების მოდელი

დს7.37 საკონსულტაციო დოკუმენტში განხილული იყო ჩამორთმევის ღირებულების მოდელი, როგორც მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლის შერჩევის საფუძველი. ზოგიერთმა რესპონდენტმა ეჭვი გამოთქვა - განსაკუთრებით იმის გამო, რომ მოდელის გამოყენება ძვირი დაჯდება და მომზადებლებს უთანასწორო ტვირთს დააკისრებდა, რადგან მათ მოუწევდათ სამი შესაძლო შეფასების საფუძვლის განხილვა თითოეული ანგარიშგებული აქტივისთვის. მრავალმა რესპონდენტმა ასევე განაცხადა, რომ ის ძალიან რთულია. გამოითქვა ასევე მოსაზრება, რომ ჩამორთმევის ღირებულების მოდელი მეტისმეტად აზვიადებს შესაბამისობის ხარისხობრივ მახასიათებელს და უგულებელყოფს სხვა ხარისხობრივ მახასიათებლებს.

დს7.38 მართალია, სსბასსს აცნობიერებს, რომ ჩამორთმევის მოდელი წარმატებით იქნა მიღებული ზოგიერთ იურისდიქციაში, მაგრამ სსბასსს მთლიანად ან ნაწილობრივ აცნობიერებს ზემოაღნიშნულ ნაკლოვანებებს. ამგვარად, სსბასსს-მა ჩამორთმევის მოდელი განსახილველ პროექტში ასახა, როგორც ალტერნატიული მეთოდი ჩანაცვლების ღირებულებას, ნეტო სარეალიზაციო ფასსა და გამოყენების ღირებულებას შორის არჩევანის გასაკეთებლად, როდესაც გადაწყდება მიმდინარე შეფასების საფუძვლის გამოყენება, მაგრამ შეუძლებელია შესაფერისი საფუძვლის გამოვლენა ფინანსური ანგარიშის მიზნებისა და ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინებით.

დს7.39 მიუხედავად იმისა, რომ განსახილველი პროექტის რესპონდენტთა უმცირესობა ძალიან უჭერდა მხარს ჩამორთმევის მოდელს, მრავალმა რესპონდენტმა განაგრძო პრეტენზიების გამოთქმა მოდელის სირთულესთან დაკავშირებით. სსბასსს აღიარებს ასევე ჩამორთმევის მოდელის ტექნიკურ ბუნდოვანებას - თუ გასაყიდი ფასი ჩანაცვლების

ღირებულებას აღმატება, მაშინ შეიძლება განვითარების შესაძლებლობის გამოვლენა და მომხმარებელს უნდა მიეწოდოს ეს ინფორმაცია, რაც გათვალისწინებული არ არის ჩამორთმევის მოდელით. აღნიშნული ფაქტორების გამო სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლებში არ აესახა ჩამორთმევის ღირებულების მოდელი. თუმცა, ჩანაცვლების ღირებულებას, ნეტო სარეალიზაციო ფასსა და გამოყენების ღირებულებას შორის ურთიერთკავშირის ანალიზში ამ მოდელის ზოგიერთი შეფასება შენარჩუნებულ იქნა - მაგალითად, შეუფერებელია აქტივის ჩანაცვლების ღირებულებით შეფასება, როდესაც ნეტო სარეალიზაციო ფასსა და გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი ნაკლებია ჩანაცვლების ღირებულებაზე.

სიმბოლური ღირებულებები

დს7.40 ზოგიერთ იურისდიქციაში გარკვეული აქტივები ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებულია სიმბოლური ღირებულებით, როგორც წესი, წარსადგენი ვალუტის ერთი ერთეულით. ეს მიდგომა გამოიყენება ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივების აღიარებისთვის, როდესაც რთულია შეფასების გაკეთება. სიმბოლური ღირებულების მხარდამჭერები ითვალისწინებენ, რომ ის ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისთვის სასარგებლო ინფორმაციას უზრუნველყოფს და ხელს უწყობს აქტივის მართვისა და ბუღალტრული აღრიცხვის პროცესებს შორის კავშირს.

დს7.41 სსბასსს აცნობიერებს, რომ მსგავსი მიდგომის მიზანია სასარგებლო ინფორმაციის უზრუნველყოფა. თუმცა, სსბასსს-ის წევრების უმეტესობის აზრით სიმბოლური ღირებულება ვერ აკმაყოფილებს შეფასების მიზანს, რადგან ის არ იძლევა შესაბამის ინფორმაციას ფინანსური შესაძლებლობის, საოპერაციო შესაძლებლობისა და მომსახურების ღირებულების შესახებ. სსბასსს-ის წევრების უმეტესობამ დაასკვნა, რომ აქტივის სახით აღიარების შესახებ გადაწყვეტილება მიღებულ უნდა იქნეს იმის შეფასებით, მუხლი აკმაყოფილებს თუ არა აქტივის განმარტებასა და მე-5 თავში, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები*, და მე-6 თავში, *ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება*, მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს. სსბასსს ასევე დაეთანხმა, რომ როდესაც შეუძლებელია ან ძალიან ძვირადღირებულია შეფასების გაკეთება, მნიშვნელოვანია განმარტებით შენიშვნებში წარსადგენი ინფორმაციის სტანდარტების დონეზე განხილვა.

ვალდებულებების შეფასების საფუძველი

ვალდებულების აღების ფასი და გათავისუფლების ღირებულება

დს7.42 სსბასსს-მა აღიარა მათი შეხედულებები, ვინც აღნიშნა, რომ რადგან საჯარო სექტორის ერთეულები მრავალ მომსახურებას არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით ეწევიან, ხშირ შემთხვევაში არ იარსებებს ვალდებულების აღების ფასი. სსბასსს-ის აზრით გარემოებები, როდესაც ვალდებულების აღების ფასი დააკმაყოფილებს შეფასების მიზანს, შეზღუდულია. თუმცა, დაზღვევა და მსგავსი მოვალობები, როგორცაა მაგალითად ფინანსური გარანტიები, ვალდებულებებია, როდესაც ვალდებულების აღების ფასმა შეიძლება შესაბამისი და სამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია უზრუნველყოს. მსგავს შემთხვევებში შეიძლება ვალდებულებები გადაფასდეს ვალდებულების აღების ფასით, რათა აისახოს თავდაპირველი აღიარების შემდეგ რისკის პრემიების ცვლილებები.

დს7.43 განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა კითხვის ქვეშ დააყენა გათავისუფლების ღირებულების გამოყენების საკითხი. სსბასსს-მა აღიარა, რომ საჯარო სექტორში ხშირ შემთხვევაში, განსაკუთრებით არაგაცვლითი ოპერაციების დროს, ნაკლებად სავარაუდო იქნება გათავისუფლების ღირებულების გამოყენება, რადგან არ იარსებებს გარე მხარე, ვისთვისაც მისაღები იქნება ვალდებულების მქონე პირისგან ვალდებულების განსაზღვრული თანხის სანაცვლოდ გადაცემა. მაშინაც კი, როდესაც შესაძლებელია გადაცემის ღირებულების განსაზღვრა, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ გარე მხარისთვის მისაღები იყოს ანგარიშსწორების შესრულების ღირებულებაზე ნაკლები თანხის მიღება. ამგვარად, მოსალოდნელია, რომ არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები შესრულების ღირებულებით შეფასდება, რომელიც ხშირ შემთხვევაში ერთადერთი პრაქტიკული და შესაბამისი შეფასების საფუძველია. მიუხედავად ამისა, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ კონცეპტუალურ საფუძვლებში დატოვოს ვალდებულების აღების ფასი და გათავისუფლების ღირებულება, როგორც შეფასების საფუძვლები, რადგან შეიძლება არსებობდეს შეზღუდული შესაძლებლობები, როდესაც აღნიშნული შეფასების საფუძვლები დააკმაყოფილებს შეფასების მიზანს.

სხვა საკითხები

დს7.44 საკონსულტაციო დოკუმენტით მოთხოვნილი იყო რესპონდენტთა მოსაზრებები შეფასებასთან დაკავშირებულ შემდეგ ორ საკითხზე:

- ერთეულის საკუთარი საკრედიტო რისკისა და ერთეულის საკუთარ საკრედიტო რისკის ცვლილებებზე მიკუთვნებული ცვლილებებისადმი მიდგომა; და
- აქტივის შეფასებაში უნდა აისახოს მხოლოდ ამჟამინდელ გამოყენებასთან დაკავშირებული მომსახურების პოტენციალი თუ არა, ან აქტივის შეფასება უნდა მოიცავდეს თუ არა ნაზრდ ღირებულებას, რომელიც დაკავშირებულია მის შესაძლო ალტერნატიულ გამოყენებასთან.

დს7.45 რესპონდენტთა უმეტესობამ, ვინც კომენტარი გააკეთა ამ საკითხებზე, განაცხადა, რომ ამ საკითხების განხილვა უმჯობესია სტანდარტების დონეზე, კონცეპტუალურ საფუძვლებში განხილვის ნაცვლად. სსბასსს დაეთანხმა ამ მოსაზრებას და შესაბამისად, ეს საკითხები კონცეპტუალურ საფუძვლებში განხილული არ არის. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ როდესაც საბაზრო ღირებულება გამოიყენება ვალდებულების შესაფასებლად, აუცილებელია ერთეულის საკუთარი საკრედიტო რისკისადმი მიდგომის გათვალისწინება.

თავი 8: ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენა

სარჩევი

| | პუნქტი |
|--|------------------|
| <u>შესავალი</u> | 8.1–8.8 |
| <u>წარდგენა</u> | <u>8.4–8.8</u> |
| ინფორმაციის შერჩევა | 8.9–8.35 |
| <u>ინფორმაციის შერჩევა - ინფორმაციის ხასიათი</u> | 8.11–8.14 |
| <u>წარმოჩენის ან გამჟღავნებისთვის შერჩეული ინფორმაცია</u> .. | 8.15–8.24 |
| <u>ინფორმაციის შერჩევის პრინციპები</u> | 8.25–8.35 |
| <u>ინფორმაციის განთავსების ადგილი</u> | 8.36–8.44 |
| <u>სხვადასხვა ანგარიშებს შორის ინფორმაციის განაწილების პრინციპები</u> | 8.38–8.40 |
| <u>ანგარიშში ინფორმაციის განთავსების პრინციპები</u> | 8.41–8.44 |
| <u>ინფორმაციის ორგანიზება</u> | 8.45–8.64 |
| <u>ინფორმაციის ორგანიზებისთვის შესაბამისი ინფორმაციის ხასიათი</u> | 8.47–8.53 |
| <u>ინფორმაციის ორგანიზების პრინციპები</u> | <u>8.54–8.64</u> |
| დასკვნის საფუძველი | |

შესავალი

- 8.1 წინამდებარე თავში მოცემული კონცეფციები ვრცელდება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში, მათ შორის მთავრობებისა და სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების (ერთეულების) ფინანსურ ანგარიშგებებში, ინფორმაციის წარდგენაზე.
- 8.2 წარდგენა დაკავშირებულია 1-4 თავებთან - ფინანსური ანგარიშის მიზნები, მომხმარებელთა მოთხოვნილებები, ხარისხობრივი მახასიათებლები, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვები და ანგარიშვალდებული ერთეული - ყველა მათგანი გავლენას ახდენს წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებებზე. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციისთვის წარდგენა დაკავშირებულია ასევე ელემენტების განმარტებებთან, აღიარების კრიტერიუმებსა და შეფასების საფუძვლებთან, რომლებიც განხილულია თავებში 5-7 - მაგალითად:
- ელემენტების განმარტება გავლენას ახდენს მუხლებზე, რომლებიც შეიძლება წარდგენილ იქნეს ფინანსურ ანგარიშგებაში;
 - აღიარების კრიტერიუმების გამოყენება გავლენას ახდენს ინფორმაციის განთავსების ადგილზე; და
 - შეფასების საფუძვლების შერჩევა გავლენას ახდენს შეფასების მეთოდოლოგიის შესახებ წარდგენილ ინფორმაციაზე.

ენა, რომელზეც ფინანსური ანგარიშგება და სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები გამოიცემა

- 8.3 ენა (ან ენები) რომელზეც ფინანსური ანგარიშგება და სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები გამოიცემა, ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნისა და ხარისხობრივი მაჩვენებლების მიღწევას. ყველა ნათარგმნი ვერსია კეთილსინდისიერად უნდა შეესაბამებოდეს თავდაპირველი ენაზე დაწერილ ვერსიას. ნათარგმნი ვერსია ხელმისაწვდომია მომხმარებელთა მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, შემდეგი საკითხების გათვალისწინებით:
- სამართლებრივი მოთხოვნები ერთეულის იურისდიქციაში; და
 - თარგმნის დანახარჯები და სარგებელი.

წარდგენა

- 8.4 წარდგენა გულისხმობს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შერჩევას, განთავსებასა და ორგანიზებას.

8.5 წარდგენის მიზანია ისეთი ინფორმაციის უზრუნველყოფა, რომელიც ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნის შესრულებასა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გათვალისწინებით. ინფორმაციის შერჩევის, განთავსებისა და ორგანიზების შესახებ გადაწყვეტილებები მიიღება ეკონომიკური და სხვა მოვლენების შესახებ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა მოთხოვნილებების გათვალისწინებით.

8.6 1-ელ თავში ახსნილია, რომ სავარაუდოდ, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები მრავალ ანგარიშს მოიცავს, რომელთაგან თითოეული უფრო უშუალოდ ეხება ფინანსური ანგარიშის მიზნებისა და ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფეროში ასახული საკითხების გარკვეულ ასპექტებს. ფინანსური ანგარიშების გარდა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში მოცემულია ინფორმაცია, რომელიც შესაბამისია, მაგალითად ერთეულის მომსახურების კუთხით საქმიანობის შედეგებისა და მისი ფინანსების მდგრადობის შეფასებისთვის. ფინანსური ანგარიშის მიზნები, რომლებიც ვრცელდება კონკრეტულ ანგარიშში ასახულ სფეროებზე, წარმართავს გადაწყვეტილებებს ანგარიშის წარდგენის შესახებ.

8.7 წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებები:

- შეიძლება განაპირობებდნენ ახალი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშის შექმნას, ინფორმაციის მოძრაობას ანგარიშებს შორის ან არსებული ანგარიშების გაერთიანებას; ან
- შეიძლება წარმოადგენდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის შერჩევის, განთავსებისა და ორგანიზების შესახებ დეტალურ გადაწყვეტილებებს.

წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებები ურთიერთდაკავშირებულია

8.8 ინფორმაციის შერჩევის, განთავსებისა და ორგანიზების შესახებ გადაწყვეტილებები ურთიერთდაკავშირებულია და პრაქტიკაში სავარაუდოდ ერთად უნდა იქნეს განხილული. შერჩეული ინფორმაციის მოცულობა და ხასიათი გავლენას ახდენს იმაზე, ის ცალკე ანგარიშში აისახება თუ ცხრილის ან ცალკე განრიგების სახით ორგანიზდება. ქვემოთ მოცემულ სამ ნაწილში ცალ-ცალკეა განხილული წარდგენის შესახებ თითოეული გადაწყვეტილება.

ინფორმაციის შერჩევა

8.9 ინფორმაციის შერჩევის შესახებ გადაწყვეტილებები გულისხმობს იმის

განსაზღვრას, რომელი ინფორმაცია აისახება:

- ფინანსურ ანგარიშგებაში; და
- ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში, ფინანსური ანგარიშგების გარდა (დანარჩენი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები).

8.10 როგორც მე-2 თავში, *ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშის მიზნები და მომხმარებლები*, არის ახსნილი, ფინანსური ანგარიშის მიზანია ერთეულის შესახებ ისეთი ინფორმაციის უზრუნველყოფა, რომელიც სასარგებლოა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების მომხმარებლისთვის ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნებისათვის. მე-2 თავში აღწერილია ინფორმაციის სახეები, რომელიც მომხმარებლებს სჭირდებათ ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესასრულებლად. აღნიშნული აღწერა საფუძვლად უდევს გადაწყვეტილებებს იმის თაობაზე, საჭიროა თუ არა გარკვეული სახის ანგარიშები. წინამდებარე თავში აქცენტი გაკეთებულია იმ ფინანსური ინფორმაციის შერჩევაზე, რომელიც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა იქნეს წარდგენილი, ფინანსური ანგარიშგებისა და სხვა ანგარიშების ჩათვლით.

ინფორმაციის შერჩევა — ინფორმაციის ხასიათი

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის ხასიათი

8.11 მე-2 თავში განხილული მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებები განაპირობებენ ფინანსური ანგარიშგებისთვის ინფორმაციის შერჩევას. აღნიშნული მოთხოვნილებები მოიცავს ინფორმაციას ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის, საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ, რათა:

- მომხმარებლებმა შეძლონ გამოავლინონ ერთეულის რესურსები და ამ რესურსებზე მოთხოვნები საანგარიშგებო თარიღით;
- შეფასდეს საკითხები, როგორცაა ერთეულმა რესურსები ეკონომიურად შეიძინა და ეფექტიანად და ეფექტურად მოიხმარა თუ არა თავისი მომსახურების გაწევის მიზნების მისაღწევად; და
- შეფასდეს საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ერთეულის ლიკვიდობა და გადახდისუნარიანობა.

8.12 ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიძლება ასევე მოცემული იყოს ინფორმაცია, რომელიც მომხმარებლებს ეხმარება შემდეგი საკითხების შეფასებაში:

- ერთეულმა რამდენად შეასრულა თავისი ფინანსური მიზნები;
- რამდენად შეესაბამება ერთეულის შემოსავალი, ხარჯები, ფულადი ნაკადები და ფინანსური შედეგები დამტკიცებულ ბიუჯეტებს; და
- რამდენად იცავდა ერთეული კანონმდებლობასთან ან იმ სხვა ნებისმიერ წესებთან შესაბამისობას, რომლითაც რეგულირდება საჯარო ფინანსების მოძიება და გამოყენება.

8.13 ფინანსურ ანგარიშგებაში სრულყოფილად არ აისახება ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევის შედეგები. თუმცა, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულმა ინფორმაციამ შეიძლება უზრუნველყოს მომსახურების კუთხით საქმიანობის შედეგების ფინანსური ასპექტებისთვის შესაბამისი ინფორმაცია, როგორცაა მაგალითად ინფორმაცია შემდეგის შესახებ:

- მომსახურებასთან დაკავშირებული შემოსავალი, ხარჯები და ფულადი ნაკადები; და
- აქტივები და ვალდებულებები, რომლებიც გამოიყენება მომხმარებელთა მიერ მაგალითად, ერთეულის საოპერაციო შესაძლებლობის ან იმ ფინანსური რისკების შეფასებისთვის, რომელმაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს მომსახურების გაწევაზე.

8.14 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების სხვა ანგარიშებში მოცემულია ფინანსური ანგარიშგების დამატებითი ინფორმაცია. მსგავსი ინფორმაცია შეიძლება, მაგალითად, მოიცავდეს:

- ინფორმაციას ერთეულის სახელმწიფო ფინანსების მდგრადობის შესახებ;
- ფინანსური ანგარიშგების განხილვასა და ანალიზს; ან
- ინფორმაციას მომსახურების კუთხით საქმიანობის შედეგების შესახებ.

წარმოჩენის ან გამჟღავნებისთვის შერჩეული ინფორმაცია

8.15 ინფორმაცია შეირჩევა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარმოჩენის ან გამჟღავნებისთვის. წარმოჩენისთვის შერჩეული ინფორმაცია მოიცავს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშის ძირითად შეტყობინებებს, ხოლო გამჟღავნებისთვის შერჩეული ინფორმაცია წარმოჩენილ ინფორმაციას უფრო სასარგებლოს ხდის დეტალური ინფორმაციის უზრუნველყოფით, რომელიც მომხმარებლებს ეხმარება წარმოჩენილი ინფორმაციის აღქმაში. გამჟღავნებით წარმოჩენის ჩანაცვლება არ შეიძლება.

8.16 საზოგადოდ, თავიდან უნდა იქნეს აცილებული ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ინფორმაციის გამეორება. თუმცა, შეიძლება ერთი დამავი ინფორმაციის როგორც წარმოჩენა, ისე გამჟღავნება. მაგალითად, ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოჩენილი მთლიანი თანხა შეიძლება განმეორდეს განმარტებით შენიშვნებში, სადაც წარმოჩენილი მთლიანი თანხა დანაწევრდება. ანალოგიურად, ერთი დამავი ინფორმაცია შეიძლება წარდგენილ იქნეს სხვადასხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში, განსხვავებული მიზნებისათვის.

წარმოჩენისთვის შერჩეული ინფორმაცია

8.17 ყოველი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშში შეიცავს ძირითად შეტყობინებას, ამიტომ ყოველი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშში შეიცავს წარმოჩენილ ინფორმაციას. წარმოჩენილი ინფორმაცია ლაკონური და აღქმადი უნდა იყოს, რათა მომხმარებელმა შეძლოს წარდგენილ ძირითად შეტყობინებებზე აქცენტის გაკეთება და ყურადღება არ გაიფანტოს დეტალებით, რამაც შეიძლება აღნიშნული შეტყობინებები დაფაროს. წარმოჩენილი ინფორმაცია თვალსაჩინოდაა წარდგენილი, წარდგენის სათანადო მეთოდების გამოყენებით, როგორცაა მაგალითად დასახელება, საზღვრები, ცხრილები და გრაფიკები.

8.18 ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მუხლები ინფორმაციას იძლევიან ისეთ საკითხებზე, როგორცაა ანგარიშვალდებული ერთეულის ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები.

8.19 იმის შეფასება, მუხლი აკმაყოფილებს თუ არა აღიარების კრიტერიუმებს, ერთ-ერთი ძირითადი მექანიზმია იმისათვის, რომ განისაზღვროს ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აისახოს, საქმიანობის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში თუ განმარტებით შენიშვნებში, ან ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების რომელიმე სხვა ნაწილში. სხვა შემთხვევებში, მაგალითად ფულადი ნაკადების ანგარიშგების შემთხვევაში, წარმოჩენილი ინფორმაცია ასევე ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევას.

8.20 მუხლებისა და ჯამების წარმოჩენის მოთხოვნების შემუშავება გულისხმობს წარმოჩენილი ინფორმაციის სტანდარტიზაციის დაბალანსებას, რაც აღქმადობას უწყობს ხელს ერთეულის სპეციფიკურ ფაქტორებზე მორგებული ინფორმაციით. როგორც სტანდარტიზებული წარმოჩენის მოთხოვნების, ისე ერთეულის

სპეციფიკური ინფორმაციის წარმოჩენის მოთხოვნების მიზანია იმის უზრუნველყოფა, რომ ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესასრულებლად აუცილებელი ინფორმაცია ხელმისაწვდომი იყოს ყველა ერთეულისთვის, და ისე იქნეს წარმოდგენილი, რომ ასახავდეს კონკრეტული ერთეულების ხასიათსა და ოპერაციებს.

გამჟღავნებისთვის შერჩეული ინფორმაცია

8.21 გამჟღავნებული ინფორმაცია სავარაუდოდ მოიცავს შემდეგს:

- წარმოჩენილი ინფორმაციის საფუძველი, როგორცაა მაგალითად შესაბამისი პოლიტიკა ან მეთოდოლოგია;
- წარმოჩენილი ინფორმაციის დანაწევრება; და
- მუხლები, რომლებსაც წარმოჩენილი ინფორმაციის ყველა არა, მაგრამ გარკვეული ასპექტები საზიარო აქვს - მაგალითად, განმარტებითი შენიშვნები იმ მუხლებისთვის, რომლებიც ნაწილობრივ აკმაყოფილებენ ელემენტის განმარტების მახასიათებლებს¹⁸ ან ინფორმაციის გამჟღავნება მუხლებზე, რომლებიც აკმაყოფილებენ ელემენტის განმარტებას, მაგრამ არა აღიარების კრიტერიუმებს.

8.22 გამჟღავნებული ინფორმაციის დეტალიზების დონე ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევას, თუ გადაჭარბებულად დეტალური არ არის. გამჟღავნებული ინფორმაცია, წარმოჩენილი ინფორმაციის მსგავსად, აუცილებელია ფინანსური ანგარიშის მიზნების მისაღწევად.

8.23 ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაცია:

- აუცილებელია მომხმარებლის მიერ ფინანსური ანგარიშგების გასაგებად;
- უზრუნველყოფს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენს ერთეულისა და საოპერაციო გარემოს კონტექსტში; და
- როგორც წესი, ცხადი და დამტკიცებადი ურთიერთობა აქვს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოჩენილ იმ ინფორმაციასთან, რომელსაც ის ეხება.

8.24 განმარტებით შენიშვნებში ასახული ინფორმაცია შეიძლება ასევე

¹⁸ მე-5 თავში, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები*, ახსნილია, რომ სხვა რესურსები და სხვა მოვალეობები ვერ აკმაყოფილებენ ელემენტების განმარტებებს და შეიძლება აღიარდნენ იმისათვის, რომ ხელი შეუწყონ ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებას.

მოიცავდეს:

- ერთეულთან დაკავშირებულ ფაქტორებს, რომლებმაც შეიძლება გავლენა მოახდინონ ანგარიშგებულ ინფორმაციის განსჯაზე (მაგალითად, ინფორმაცია დაკავშირებულ მხარეებსა და კონტროლირებულ ერთეულებზე ან სხვა ერთეულებში წილების შესახებ);
- წარმოჩენილი ინფორმაციის საფუძველი (მაგალითად, ინფორმაცია სააღრიცხვო პოლიტიკისა და შეფასების შესახებ, მათ შორის შეფასების მეთოდები და შეფასების განუსაზღვრელობები, საჭიროების შემთხვევაში);
- ანგარიშგებაში ასახული თანხების დანაწევრება (მაგალითად, ძირითადი აქტივების დანაწევრება სხვადასხვა ჯგუფებად);
- მუხლები, რომლებიც ვერ აკმაყოფილებენ ელემენტის განმარტებას ან აღიარების კრიტერიუმებს, მაგრამ მნიშვნელოვანია ერთეულის ფინანსებისა და მომსახურების გაწევის უნარის გასაგებად - მაგალითად, ინფორმაცია იმ მოვლენებისა და პირობების შესახებ, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიონ სამომავლო ფულად ნაკადებზე ან მომსახურების პოტენციალზე, მათ შორის ფულად ნაკადებზე ან მომსახურების პოტენციალზე გავლენის ხასიათი, ხდომილობის ალბათობები და პირობების ცვლილებებზე სენსიტიურობა; და
- ინფორმაცია, რომელმაც შეიძლება ახსნას საბაზისო ტენდენციები, რაც გავლენას ახდენს წარმოჩენილ მთლიან თანხებზე.

ინფორმაციის შერჩევის პრინციპები

8.25 გადაწყვეტილებები იმის შესახებ, რომელი ინფორმაცია უნდა წარმოჩინდეს და რომელი უნდა გამჟღავნდეს განმარტებით შენიშვნებში, მოიცავს შემდეგი საკითხების გათვალისწინებას:

- ფინანსური ანგარიშის მიზანი;
- ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვები და ხარისხობრივი მახასიათებლები;
- შესაფერისი ეკონომიკური ან სხვა მოვლენები, რომელთა შესახებ ინფორმაცია შეიძლება საჭირო იყოს.

8.26 ინფორმაციის შერჩევის შედეგად მიიღება ინფორმაცია, რომელიც ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებას, რომლებიც ეხება კონკრეტული ანგარიშით მოცულ სფეროს, ასევე უზრუნველყოფს

შესაბამისად დეტალურ ინფორმაციას. ინფორმაციის შერჩევის შესახებ გადაწყვეტილებები მოიცავს ინფორმაციის პრიორეტიზაციასა და შეჯამებას. ინფორმაციის შერჩევისას თავიდან უნდა იქნეს აცილებული ჭარბი ინფორმაცია, რომელიც ამცირებს აღქმადობას. ჭარბმა ინფორმაციას შეიძლება გაართულოს მომხმარებლების მიერ ძირითადი შეტყობინებების აღქმა და შედეგად, ის საფრთხეს უქმნის ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებას.

- 8.27 ანგარიშის მოსამზადებლები, რომლებიც იყენებენ გამოცემულ დოკუმენტებსა და თავიანთ პროფესიულ განსჯას, პასუხისმგებელი არიან მათ მიერ მომზადებული, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის მიერ ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებასა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევაზე.
- 8.28 ინფორმაციის შერჩევის შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა მუდმივი და კრიტიკული მიმოხილვა. შესაძლო შერჩევისთვის გამოვლენილი ინფორმაცია მიმოხილება მისი დამუშავებისას და წარდგენისთვის გათვალისწინებისას, შესაბამისობაზე, არსებობაზე და დანახარჯებსა და სარგებელზე განსაკუთრებული აქცენტის გაკეთებით, თუმცა ინფორმაციის შერჩევისას ითვალისწინებენ ყველა ხარისხობრივ მახასიათებელსა და შეზღუდვას. შეიძლება საჭირო იქნეს წარსულში მიღებული გადაწყვეტილებების გადასინჯვა, რადგან ახალი ინფორმაციის გამო შეიძლება არსებულ ინფორმაცია აღარ იყოს საჭირო, რადგან მუხლები ვეღარ აკმაყოფილებენ ხარისხობრივ მახასიათებლებს და/ან შეზღუდვებს.
- 8.29 ყველა ანგარიშგებელი არსებითი ოპერაცია, მოვლენა და სხვა მუხლი ისეა წარდგენილი, რომ შინაარსს ენიჭება უპირატესობა სამართლებრივ ან სხვა ფორმასთან შედარებით, რათა მიღწეულ იქნეს შესაბამისობისა და სამართლიანი წარდგენის ხარისხობრივი მახასიათებლები.
- 8.30 მომხმარებლებისთვის ინფორმაციის მიღების სარგებელი უნდა დასაბუთდეს ამ ინფორმაციის შეგროვებასა და წარდგენაზე ერთეულის დანახარჯებით. ამ შეფასების გაკეთებისას მნიშვნელოვანი იმის გათვალისწინება, რა გავლენას ახდენენ ინდივიდუალური მუხლები წარდგენილ საერთო თვალსაზრისზე და წარდგენილი ინფორმაციის ხასიათზე. მუხლებს, რომლებიც ინდივიდუალურად განხილვისას შეიძლება ისე ჩანს, თითქოს მცირე სარგებელი მოაქვთ, შეიძლება უფრო მეტი სარგებელი გააჩნდეთ წარდგენილი ინფორმაციის სრულ პაკეტში წვლილის სახით.
- 8.31 ინფორმაცია საკმარისად დროულად უნდა იქნეს წარდგენილი, რათა

მომხმარებლებმა შეძლონ ხელმძღვანელობისგან ანგარიშვალდებულების მოთხოვნა და მათთვის მომხმარებელთა გადაწყვეტილებების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება.

8.32 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები შეიძლება მოიცავდეს ფინანსური საინფორმაციო სისტემის გარდა სხვა წყაროებიდან მიღებულ დამატებით ინფორმაციას. ხარისხობრივი მახასიათებლები ვრცელდება მსგავს ინფორმაციაზე. ნებისმიერი მსგავსი დამატებითი ინფორმაციის მიწოდების თარიღი რაც შეიძლება ახლოს უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღთან, რათა ასახული ინფორმაცია დროული იყოს.

წარმოჩენისა და გამჟღავნებისთვის ინფორმაციის შერჩევის პრინციპები

8.33 ინფორმაციის წარმოჩენის ან გამჟღავნების შესახებ გადაწყვეტილებები ვრცელდება როგორც ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ისე სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებზე. ფინანსური ანგარიშის მიზნები ვრცელდება კონკრეტული ანგარიშით მოცულ სფეროზე, წარმოჩენისა და გამჟღავნებისათვის ინფორმაციის გამოვლენის პროცესში სახელმძღვანელოდ. კონკრეტულ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარმოჩენისა და გამჟღავნებისათვის ინფორმაციის გამოვლენა შეიძლება მოიცავდეს შემდეგის შექმნას:

- კლასიფიკაციის პრინციპები;
- წარმოჩენილი ინფორმაციის ზოგადი სახეების ჩამონათვალი და მსგავსი ინფორმაციის ზოგადი სახეების ჩამონათვალი გამჟღავნებული ინფორმაციისთვის; და/ან
- იმ სპეციფიკური ინფორმაციის ჩამონათვალი, რომელიც მომზადებულბმა უნდა წარმოაჩინონ ან გაამჟღავნონ.

8.34 წარმოსაჩენი და გასამჟღავნებელი ინფორმაციის შერჩევის გადაწყვეტილებები მიიღება:

- ერთმანეთთან ურთიერთკავშირში და არა განცალკევებით; და
- რათა ეფექტურად განხორციელდეს ინტეგრირებული ინფორმაციის პაკეტის კომუნიკაცია.

8.35 ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებში ასახულ სხვა ინფორმაციასთან დაკავშირებით გადაწყვეტილებები ფრთხილად მიიღება, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშგების ფინანსურ ანგარიშგებასთან ურთიერთობის გათვალისწინებით.

ინფორმაციის განთავსების ადგილი

8.36 ინფორმაციის განთავსების ადგილის შესახებ გადაწყვეტილებები მიიღება იმის თაობაზე:

- რომელ ანგარიშში აისახება ინფორმაცია; და
- ანგარიშის რომელ კომპონენტში განთავსდება ინფორმაცია.

8.37 ინფორმაციის განთავსების ადგილი გავლენას ახდენს ინფორმაციის წვლილზე ფინანსური ანგარიშის მიზნებისა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევაში. განთავსების ადგილმა შეიძლება გავლენა იქონიოს მომხმარებლების მიერ ინფორმაციის ინტერპრეტირებასა და ინფორმაციის შესადარისობაზე. განთავსების ადგილი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს იმისათვის, რომ:

- გადაიცეს ინფორმაცია ინფორმაციის ფარდობითი მნიშვნელობისა და ინფორმაციის სხვა მუხლებთან მისი კავშირების შესახებ;
- გადაიცეს ინფორმაცია ინფორმაციის ხასიათის შესახებ;
- ინფორმაციის სხვადასხვა მუხლები დაკავშირდეს ერთმანეთთან და გაერთიანდეს, რათა დააკმაყოფილოს მომხმარებლის კონკრეტული მოთხოვნილება; და
- ერთმანეთსგან განასხვავონ წარმოჩენისა და გამჟღავნებისთვის შერჩეული ინფორმაცია.

სხვადასხვა ანგარიშებს შორის ინფორმაციის განაწილების პრინციპები

8.38 ფაქტორები, რომლებიც ინფორმაციის ფინანსურ ანგარიშგებასა და საერთო დანიშნულების სხვა ფინანსურ ანგარიშებს შორის ინფორმაციის განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების შესაბამისია:

- *ხასიათი*: ინფორმაციის ხასიათი, მაგალითად, ისტორიული პერსპექტიულის საპირისპიროდ, ამყარებს ამ ინფორმაციის ერთიდაიმავე ან განსხვავებულ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში ასახვას, მაგალითად, შესადარისობასთან და/ან აღქმადობასთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელი მოსაზრებების გამო;
- *იურისდიქციის სპეციფიკური*: იურისდიქციის სპეციფიკური ფაქტორები - მაგალითად, იურიდიული დოკუმენტები შეიცავენ მოთხოვნებს ინფორმაციის განთავსების ადგილის თაობაზე; და
- *კავშირი*: საჭიროა თუ არა დამატებითი ინფორმაციის მჭიდროდ დაკავშირება არსებულ ანგარიშში უკვე ასახულ ინფორმაციასთან.

საჭიროა ყველა ინფორმაციას შორის კავშირის შეფასება და არა მხოლოდ ახალ და უკვე არსებულ ინფორმაციას შორის კავშირისა.

- 8.39 ზემოთ მოცემული ფაქტორები, რომლებიც მომდინარეობს ინფორმაციის არსებულ პაკეტზე ახალი ინფორმაციის დამატების პერსპექტივიდან, ასევე ვრცელდება იმის გათვალისწინებაზე, არსებული ინფორმაციის დაჯგუფების გაუმჯობესება საჭიროა თუ არა, რომელიც განხილულია ინფორმაციის ორგანიზების ნაწილში.
- 8.40 შეიძლება ცალკე ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიში გახდეს საჭირო, როდესაც:
- გამოვლინდება მომხმარებლის დამატებითი საინფორმაციო მოთხოვნილებები, რომელიც დაკმაყოფილებული არ არის არსებული ანგარიშით; და
 - ცალკე ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიში, რომელიც აკმაყოფილებს აღნიშნულ მოთხოვნილებებს, უფრო მეტად სავარაუდოა, რომ მიაღწევს ფინანსური ანგარიშის მიზანსა და ხარისხობრივ მახასიათებლებს, ვიდრე არსებულ ანგარიშში ასახული ინფორმაცია.

ანგარიშში ინფორმაციის განთავსების პრინციპები

- 8.41 წინამდებარე თავის პუნქტში 8.17 მოცემულია, რომ წარმოჩენილი ინფორმაცია თვალსაჩინოდაა წარდგენილი, წარდგენის სათანადო მეთოდების გამოყენებით - ინფორმაციის განთავსების ადგილი არის აღნიშნულის მიღწევის ერთ-ერთი გზა. ანგარიშში ინფორმაციის განთავსების ადგილი უზრუნველყოფს, რომ წარმოჩენილი ინფორმაცია საკმარისად თვალსაჩინოა და არ იფარება უფრო დეტალური, გამჟღავნებული ინფორმაციით.
- 8.42 ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის განთავსების ადგილი ხელს უწყობს ერთეულის სრულყოფილი ფინანსური სურათის შესახებ ინფორმაციის მიწოდებას.
- 8.43 ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში წარმოჩენილი ინფორმაცია ნაჩვენებია სათანადო ანგარიშგებაში და ინფორმაციის გამჟღავნება კი განმარტებით შენიშვნებში ხდება. წარმოჩენილი ინფორმაციისა და გამჟღავნებული ინფორმაციის ადგილმდებარეობის მიხედვით გარჩევა უზრუნველყოფს, რომ იმ მუხლებს, რომლებიც პირდაპირ არის დაკავშირებული საკომუნიკაციო საკითხებთან, როგორცაა მაგალთად ერთეულის ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები, შეიძლება ხაზი გაესვას, ხოლო

დამატებითი, დეტალური ინფორმაცია გამჟღავნდეს განმარტებით შენიშვნებში.

8.44 სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ინფორმაციის ანგარიშების შემთხვევაში წარმოჩენილი ინფორმაცია შეიძლება ცალკე აისახოს გამჟღავნებული ინფორმაციისგან, ან იგივე ადგილზე განთავსდეს, მაგრამ გამჟღავნებული ინფორმაციისგან განსხვავდებოდეს და უფრო თვალსაჩინო იყოს წარდგენის სხვა ხერხის მეშვეობით.

ინფორმაციის ორგანიზება

8.45 ინფორმაციის ორგანიზება ეხება ინფორმაციის მოწესრიგებას, დაჯგუფებას და რიგითობას, რაც გულისხმობს გადაწყვეტილებებს შემდეგი საკითხების თაობაზე:

- როგორ არის ინფორმაცია მოწესრიგებული ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში; და
- ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ინფორმაციის ანგარიშის საერთო სტრუქტურა.

8.46 ინფორმაციის ორგანიზება გულისხმობს გადაწყვეტილებებს, მათ შორის გადაწყვეტილებებს ჯვარედინი მინიშვნების, ცხრილების, გარაფიკების, სათაურებისა და დანომრვის გამოყენებას და მუხლების მოწესრიგებას ანგარიშის კონკრეტულ კომპონენტში, ისევე როგორც გადაწყვეტილებებს მათ რიგითობაზე. ინფორმაციის ორგანიზება გავლენას ახდენს მომხმარებლების მიერ მის ინტერპრეტირებაზე.

ინფორმაციის ორგანიზებისთვის შესაბამისი ინფორმაციის ხასიათი

8.47 ინფორმაციის ორგანიზების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებისას ითვალისწინებენ:

- ინფორმაციებს შორის მნიშვნელოვან ურთიერთობას; და
- ინფორმაცია წარმოჩენისთვისაა თუ გამჟღავნებისთვის.

ურთიერთობების სახეები

8.48 მნიშვნელოვანი ურთიერთობები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგით:

- გაუმჯობესება;
- მსგავსება; და
- საზიარო დანიშნულება.

- 8.49 გაუმჯობესება: ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშის ერთ ადგილზე განთავსებული ინფორმაცია შეიძლება გაუმჯობესდეს სადმე სხვაგან ინფორმაციის განთავსებით. მაგალითად, ბიუჯეტი, საპროგნოზო ინფორმაცია და ინფორმაცია მომსახურების გაწევის შედეგების შესახებ აუმჯობესებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას. შესაძლებელია ცხრილებისა და გრაფიკების გამოყენება ტექსტური ინფორმაციის აღქმადობის გასაუმჯობესებლად. ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების გარეთ ანგარიშგებულ ინფორმაციაზე ბმულებმა შეიძლება გააუმჯობესონ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის აღქმადობა.
- 8.50 მსგავსება: მსგავსების ურთიერთობა არსებობს, როდესაც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ერთ ადგილზე ანგარიშგებული ინფორმაცია ემყარება სხვა ადგილზე განთავსებულ ინფორმაციას და ეს ინფორმაცია არ შესწორებულა ან მცირე შესწორებებია მასში შეტანილი. მაგალითად, თუ მომსახურების გაწევის შედეგების შესახებ ინფორმაცია მოიცავს მომსახურების ღირებულებას ან სხვადასხვა სახის მომსახურების გაწევისას გამოყენებული აქტივების ღირებულებას, მაშინ შეიძლება გამოსადეგი იყოს იმის ჩვენება, როგორ არის ეს მთლიანი ციფრები დაკავშირებული ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ხარჯთან და აქტივებთან. კიდევ ერთი მაგალითია ურთიერთობა ბიუჯეტის საპირისპიროდ ანგარიშგებულ მთლიან ხარჯებსა და საქმიანობის ფინანსურ შედეგებში ანგარიშგებულ მთლიან ხარჯებს შორის. ამ ორი განსხვავებული თანხის შეჯერებამ შეიძლება გააუმჯობესოს მომხმარებლის მიერ ერთეულის ფინანსების აღქმა.
- 8.51 საზიარო დანიშნულება: საზიარო დანიშნულების ურთიერთობა არსებობს, როდესაც სხვადასხვა ადგილებზე ანგარიშგებულ ინფორმაციას ერთიდაიგივე დანიშნულება აქვს. მაგალითად, როდესაც სხვადასხვა ანგარიშგებასა და განმარტებით შენიშვნებში ასახულია ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა მომსახურების მიწოდების ანგარიშვალდებულების შესაფასებლად. ინფორმაცია (ა) სხვადასხვა მომსახურებების ფაქტობრივი და საბიუჯეტო ღირებულების შესახებ, (ბ) სხვადასხვა მომსახურების გაწევისას გამოყენებული ფინანსური და არაფინანსური რესურსების შესახებ და (გ) სხვადასხვა მომსახურების მომავალში გაწევის შესახებ, შეიძლება სხვადასხვა ადგილზე იყოს განთავსებული. ამ სხვადასხვა ადგილზე განთავსებულ ინფორმაციას შორის ურთიერთობის უფრო ნათლად წარმოჩენისათვის შეიძლება შესაფერისი იყოს ინფორმაციის ორგანიზება ისეთი ხერხების გამოყენებით, როგორცაა საერთო სათაურები და მინიშნება.

8.52 ურთიერთობა შეიძლება არსებობდეს ინფორმაციას შორის, რომელიც ასახულია:

- სხვადასხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში;
- იგივე ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშის სხვადასხვა კომპონენტებში; და
- ერთი კომპონენტის სხვადასხვა ნაწილებში.

ინფორმაციის დაჯგუფება

8.53 სამი ფაქტორი, რომელიც ინფორმაციის შერჩევის ნაწილში იყო აღნიშნული, რომ გავლენას ახდენს ინფორმაციის განთავსების ადგილის შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებაზე - კავშირი, ინფორმაციის ხასიათი და იურისდიქციის სპეციფიკური ფაქტორები - ასევე ვრცელდება მოსაზრებებზე იმის თაობაზე, შესაძლებელია თუ არა არსებული ინფორმაციის დაჯგუფების გაუმჯობესება. ინფორმაციის ეფექტური დაჯგუფების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღების დროს ითვალისწინებენ ინფორმაციის პაკეტებს შორის კავშირს, ინფორმაციის სხვადასხვა პაკეტების ხასიათსა და რამდენადაც შესაფერისია, იურისდიქციის სპეციფიკურ ფაქტორებს.

ინფორმაციის ორგანიზების პრინციპები

8.54 ინფორმაციის ორგანიზება:

- ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებას; და
- ხელს უწყობს ანგარიშგებულ ინფორმაციის მიერ ხარისხობრივი მახასიათებლების დაკმაყოფილებას.

8.55 ინფორმაციის ორგანიზება:

- ეხმარება ძირითადი შეტყობინებების აღქმადობის უზრუნველყოფაში;
- გარკვევით გამოავლენს მნიშვნელოვან ურთიერთობებს;
- სათანადოდ თვალსაჩინოდ წარადგენს ინფორმაციას, რომელიც ძირითად შეტყობინებებს შეიცავს; და
- ხელს უწყობს შედარებებს.

8.56 ინფორმაციის დაკავშირება ხდება თანმიმდევრული სათაურების წარდგენის რიგითობისა და/ან ურთიერთობისა და ინფორმაციის სახისთვის შესაფერისი სხვა მეთოდების მეშვეობით. ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების გარეთ ანგარიშგებულ

ინფორმაციასთან კავშირის შემთხვევაში მნიშვნელოვანია, რომ:

- სხვა წყაროს ინფორმაციაზე ბმულები საფრთხის ქვეშ არ აყენებდეს ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების მიერ ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას; და
- ნებისმიერი მსგავსი დაკავშირებული ინფორმაციის გამოცემის თარიღი რაც შეიძლება ახლოს იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღთან, რათა ანგარიშგებულ ინფორმაცია იყოს დროული.

შესადარისობა

8.57 ინფორმაციის ორგანიზებისას ითვალისწინებენ დროთა განმავლობაში თანმიმდევრული წარდგენის სარგებელს. თანმიმდევრული წარდგენა ხელს უწყობს მომხმარებელს ინფორმაციის აღქმაში და ინფორმაციის ხელმისაწვდომობაში. ის ხელს უწყობს ასევე შესადარისობის ხარისხობრივი მახასიათებლის მიღწევაში.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის ორგანიზების პრინციპები

8.58 ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, როგორც წესი, ორგანიზებულია ციფრების ჯამებით და ქვე-ჯამებით, მისი ორგანიზება უზრუნველყოფს ისეთი საკითხების სტრუქტურულ მიმოხილვას, როგორცაა ანგარიშგაღებულ ერთეულის ფინანსური მდგომარეობა, საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები.

8.59 ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში ურთიერთობა შეიძლება არსებობდეს:

- წარმოჩენილი თანხების ქვეჯგუფებს ან წარმოჩენილ თანხებში ცვლილებებსა და ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და/ან ფულად ნაკადებზე მათ გავლენას შორის;
- სხვადასხვა ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოჩენილ სხვადასხვა თანხებს შორის, რომელთაგან ყველა ასახავს საერთო გარე მოვლენის გავლენას, ან რომლებსაც ერთად შეაქვთ წვლილი ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის ან საქმიანობის ფინანსური შედეგის ამა თუ იმ ასპექტის აღქმაში; და
- წარმოჩენილ თანხებსა და დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციას შორის, რომელიც უზრუნველყოფს ახსნა-განმარტებით ინფორმაციას ან სხვაგვარად

უწყობს ხელს მომხმარებელს წარმოჩენილი მუხლის აღქმაში.

- 8.60 ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის ორგანიზება მოიცავს გადაწყვეტილებებს შემდეგი საკითხების შესახებ:
- ანგარიშგებების ტიპი და რაოდენობა;
 - მთლიანი თანხების დანაწევრება არსებით ქვეკატეგორიებად;
 - თითოეულ ანგარიშგებაში წარმოჩენილი მუხლების რიგითობა და დაჯგუფება;
 - აგრეგირებული თანხების გამოვლენა (დამატებები და გამოკლებები); და
 - სხვა ინფორმაციის გამოვლენა ანგარიშგებაში ასახვისთვის.
- 8.61 ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაცია ორგანიზებულია ისე, რომ მათი ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ მუხლებთან ურთიერთობა ნათელია. განმარტებითი შენიშვნები ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ნაწილია.

სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ინფორმაციის ორგანიზების პრინციპები

- 8.62 როგორც ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ინფორმაციის ორგანიზება ხელს უწყობს წარმოჩენილი ინფორმაციის ძირითადი შეტყობინებების აღქმადობის უზრუნველყოფაში. წარდგენა, რომელიც ნათლად უჩვენებს მნიშვნელოვან ურთიერთობებს, სავარაუდოდ, აუმჯობესებს ანგარიშის მიერ:
- ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებას; და
 - ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას.
- 8.63 შესაფერისი ინფორმაციის დაკავშირება მომხმარებელს ეხმარება მნიშვნელოვანი ინფორმაციის პოვნაში. ზოგიერთი ინფორმაცია უფრო აღქმადია, როდესაც გრაფების, დიაგრამების, ცხრილების, კოფიციენტების ან საქმიანობის შედეგების ძირითადი ინდიკატორების სხით არის ორგანიზებული. სხვა ინფორმაცია ტექსტური ფორმით შეიძლება უფრო ეფექტურად იქნეს წარდგენილი. ინფორმაციის ორგანიზება ხელს უწყობს მომხმარებლის მიერ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახულ ინფორმაციებს შორის კავშირების აღქმას.
- 8.64 ინფორმაციის ორგანიზება ხელს უწყობს შედარებებს, მაგალთად,

გარკვევით მინიშნება, როდესაც მუხლები მსგავსია ან არ არის მსგავსი. პერიოდებს შორის შესადარისობას უწყობს ხელს წლიდან წლამდე ერთიდაიმევე ერთეულის ინფორმაციის ორგანიზების ცვლილებების თავიდან აცილება, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მსგავსი ცვლილებები აუმჯობესებს შესაბამისობასა და აღქმადობას. ერთეულებს შორის შედარებებს ხელს უწყობს სხვადასხვა ანგარიშვალდებული ერთეულების მიერ წარსადგენი ინფორმაციის ერთნაირადა ორგანიზება.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ახლავს, მაგრამ არ არის კონცეპტუალური საფუძვლების შემადგენელი ნაწილი.

ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ინფორმაციის წარდგენის პრინციპები

დსგ.1 წინამდებარე თავში აღწერილია კონცეფციები, რომლებიც ვრცელდება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში, მათ შორის ფინანსური ანგარიშგება და დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც აუმჯობესებს და ავსებს ფინანსურ ანგარიშგებას, ინფორმაციის წარდგენაზე. წინამდებარე თავზე მუშაობისას საკონსულტაციო დოკუმენტის, *ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენა* (საკონსულტაციო დოკუმენტი) და განსახილველი პროექტის, *ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში წარდგენა* (განსახილველი პროექტი), ზოგიერთმა რესპონდენტმა განაცხადა, რომ სსბასსს-მა აქცენტი უნდა გააკეთოს მხოლოდ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ზოგიერთმა რესპონდენტმა, რომელიც მხარს უჭერდა შეთავაზებულ, უფრო სრულყოფილ მიდგომას, გამოთქვა მოსაზრება, რომ შედეგად მიღებული კონცეფციები საკმარისად დეტალური უნდა იყოს იმისათვის, რომ გამოყენებულ იქნეს ფინანსური ანგარიშგებისათვის დამახასიათებელი საკითხებისთვის.

დსგ.2 სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ ინფორმაციის ეფექტურად წარდგენა როგორც ფინანსურ ანგარიშგებაში, ისე სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში, ძალიან მნიშვნელოვანია ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებისთვის. ინფორმაციის სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენა განსაკუთრებულ გამოწვევებს წარმოქმნის სსბასსს-სა და ანგარიშების მომზადებლებისათვის, რის გამო შესაფერისი კონცეფციების შემუშავება აუცილებელია როგორც სსბასსს-ების, ისე რეკომენდებული პრაქტიკული მითითებებისთვის

(RPGs) წარდგენის მოთხოვნების შემუშავების წარმართვისთვის. მიუხედავად ამისა, სსბასს აღიარებს ფინანსური ანგარიშგებისათვის გამოსაყენებლად საკმარისად დეტალური კონცეფციების უზრუნველყოფის საჭიროებას. ამგვარად, წინამდებარე თავში აღწერილია წარდგენის კონცეფციები ყველა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშებისთვის და მოცემულია უფრო დეტალური კონცეფციები, რომლებიც ვრცელდება ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენა

დს8.3 ფინანსური ანგარიშგებისთვის დამატებით მოცემული დეტალური ინფორმაცია, როგორც ზემოთ აღინიშნა, არის რეაგირება იმის უზრუნველყოფაზე, რომ შემოთავაზებული კონცეფციები ფინანსური ანგარიშგებისთვის გამოსაყენებლად შესაფერისი იყოს. თუმცა, წინამდებარე თავში შემოთავაზებული არ არის ფინანსური ანგარიშგებების რაოდენობა ან სახე, რაც სსბასს-ში ან რეკომენდებულ პრაქტიკულ მითითებებში (RPGs) უნდა განისაზღვროს. ამ მიდგომით აღიარებულია, რომ საერთაშორისო მასშტაბით ზოგიერთი მომზადებელი „ძირითად“ ფინანსურ ანგარიშგებას განიხილავს, როგორც მინიმალურ მოთხოვნას და მიაჩნიათ, რომ მომზადებელს შეუძლია სსბასს-ით მოთხოვნილი ფინანსური ანგარიშგებების გარდა სხვა, დამატებითი ანგარიშგებების მომზადება - მაგალითად, დამატებითი ანგარიშგება, სადაც ჩამოთვლილია ვალდებულებები ან საჯარო სექტორის ვალი. ეს ასევე კონცეპტუალური საფუძვლების დონეზე ზედმეტად დეტალურად მითითების თავიდან აცილების საჭიროების თანმიმდევრულია.

დს8.4 წინამდებარე თავში ასევე არ არის მცდელობა, რომ გამოვლინდეს იმ ინფორმაციის ჩამონათვალი, რომელიც უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში, განმარტებითი შენიშვნების ჩათვლით. ეს ნიშნავს, რომ წარდგენის კონცეფციები, რომლებიც ვრცელდება ფინანსურ ანგარიშგებაზე, შესაბამისი დარჩება, რადგან ცვლილებები შეეხება ისეთ სფეროებს, როგორცაა:

- ინფორმაციის ტიპი, რომელიც მოითხოვება ფინანსური ანგარიშის მიზნების სათანადოდ შესასრულებლად;
- ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის წარსადგენად ხელმისაწვდომი საინფორმაციო ტექნოლოგია; და
- ეკონომიკური ან სხვა მოვლენების ტიპი, რომელთა შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგება ინფორმაცია.

ენა, რომელზეც ფინანსური ანგარიშგება და სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები გამოიცემა

დს8.5 განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა მოსაზრება, რომ ენა (ან ენები), რომელზეც ფინანსური ანგარიშგება და სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები გამოიცემა, გავლენას ახდენს იმაზე, ისინი ხელს შეუწყობენ თუ არა ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებასა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას. ამ პრობლემაზე რეაგირებისათვის სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ ამ თავში უნდა ასახულიყო რეაგირება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების გამოცემის ენასთან დაკავშირებულ საკითხზე. თარგმნის ხარისხი გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების სარგებლიანობაზე, რომლებიც დამოკიდებულნი არიან თარგმანზე. თარგმნის ხარისხი საკმარისი უნდა იყოს იმისათვის, რომ ნათარგმნი ვერსია კეთილსინდისიერად შეესაბამებოდეს თავდაპირველი ენაზე დაწერილ ვერსიას. კეთილსინდისიერი თარგმანი მომხმარებელს საშუალებას აძლევს გაიგოს იგივე, რასაც თავდაპირველ ენაზე მოსაუბრე გაიგებდა თავდაპირველ ენაზე დაწერილი ვერსიის წაკითხვისას.

წარდგენა, წარმოჩენა და გამჟღავნება

დს8.6 წინამდებარე თავზე მუშაობისას შეთავაზებული იყო „წარდგენის“, „წარმოჩენის“, „გამჟღავნების“, „ძირითადი ინფორმაციისა“ და „დამხმარე ინფორმაციის“ აღწერა. რესპონდენტებს განსხვავებული აზრი ჰქონდათ იმის თაობაზე, აღნიშნული აღწერები შესაფერისი იყო თუ არა. მნიშვნელოვანი მხარდაჭერა ჰქონდა წარდგენის აღწერას, რომელიც მოიცავდა ინფორმაციის შერჩევას, განთავსებასა და ორგანიზებას. ზოგიერთი რესპონდენტი მსგავსი აღწერის შემოღების წინააღმდეგი იყო, რადგან მათ მიაჩნდათ, რომ ტერმინები „წარდგენა“ და „გამჟღავნება“ ფართოდ გამოიყენება სტანდარტების დამდგენთა მიერ და მათ საყოველთაოდ აღიარებული მნიშვნელობა აქვთ. განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა მხარი დაუჭირა სსბასსს-ის ტერმინოლოგიის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ შემუშავებულ ფინანსური ანგარიშგების ტერმინოლოგიასთან დაახლოებას მის კონცეპტუალური საფუძვლების განახლების პროექტში.

დს8.7 სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ ტერმინოლოგიამ, რომელიც ვრცელდება ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახულ მთლიან ინფორმაციაზე და არა მხოლოდ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, შეიძლება

ხელი შეუშალოს იმ ტერმინოლოგიასთან დაახლოებას, რომელიც დაკავშირებულია მხოლოდ ფინანსურ ანგარიშგებასთან. თუ ტერმინი „წარდგენა“ ვრცელდება ინფორმაციაზე, რომელიც შეიცავს ფინანსური ანგარიშგების ძირითად შეტყობინებებს, მაშინ იგივე ტერმინის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახულ სხვა ინფორმაციაზე გავრცელება შეცვლის ამ ტერმინის მნიშვნელობას. ტერმინი „წარმოჩენა“ მიუთითებს, რომ ინფორმაცია, რომელიც ძირითად შეტყობინებებს შეიცავს, შეიძლება შერჩეულ იქნეს ფინანსური ანგარიშგებისათვის ან ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული სხვა ინფორმაციისთვის.

დს8.8 სსბასსს-ის აზრით წარდგენასა და გამჟღავნებას შორის განსხვავება ზოგიერთ იურისდიქციაში გამოიყენება, სადაც წარდგენა გულისხმობს ანგარიშგებაში ინფორმაციის ასახვის პროცესს, ხოლო გამჟღავნება გულისხმობს განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის ასახვას, რაც ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების წარდგენის კონცეფციების შესაფერისია. განსხვავებების, რომლებიც ორიენტირებულია ფინანსურ ანგარიშგებაზე, სარგებლიანობა შეზღუდულია და ფინანსური ანგარიშგების გარდა სხვა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების შემთხვევაში შეიძლება დამაბნეველი იყოს. ფინანსური ანგარიშგების კონტექსტში წარმოჩენა და გამჟღავნება ხელს უწყობს ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის ასახვის პროცესსა - წარმოჩენა - და ინფორმაციის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახვის პროცესს - გამჟღავნება - შორის განსხვავებას. აღნიშნული მიზეზების გამო სსბასსს-მა შეინარჩუნა განსახილველ პროექტში შეთავაზებული წარდგენის, წარმოჩენისა და გამჟღავნების აღწერები, გადასინჯული ახსნით.

დს8.9 საკონსულტაციო დოკუმენტში მოცემული აღწერა მოიცავდა ორივეს, რა არის წარდგენა - ინფორმაციის შერჩევა, განთავსება და ორგანიზება - და რა დანიშნულება აქვს წარდგენას - მან უნდა დააკმაყოფილოს ფინანსური ანგარიშის მიზნები, მომხმარებელთა მოთხოვნილებები და უზრუნველყოს ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევა. დამატებითი განხილვის შემდეგ სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ აღნიშნული ორი სფეროს განცალკევება უკეთესად წაადგებოდა წარდგენის საკითხების გათვალისწინებას. ამგვარად, წარდგენა აღწერილია, როგორც ინფორმაციის შერჩევა, განთავსება და ორგანიზება. არსებობს ასევე იმის აღწერა, რა მიიღწევა წარდგენის მეშვეობით, რაც არის ისეთი ინფორმაციის უზრუნველყოფა, რომელიც ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშის მიზნების შესრულებასა და ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევას, ზოგადი დანიშნულების

ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გათვალისწინებით.

დს8.10 ზოგიერთი რესპონდენტის აზრით საკონსულტაციო დოკუმენტში შემოთავაზებულ ძირითად და დამხმარე ინფორმაციას შორის განსხვავება გულისხმობს, რომ ფინანსური ანგარიშების განამრტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაცია ნაკლებად მნიშვნელოვანია, ვიდრე ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია, რაც იერარქიას ქმნის. მართალია, სსბასსს-ს განზრახული არ ჰქონდა ეგულისხმა, რომ დამხმარე ინფორმაცია ნაკლებად მნიშვნელოვანია, ვიდრე ძირითადი ინფორმაცია, მაგრამ სსბასსს აღიარებს ამ პრობლემას. ამგვარად, სსბასსს-მა ხელახლა განიხილა ძირითად ინფორმაციასა და დამხმარე ინფორმაციას შორის განსხვავების საჭიროება და დაასკვნა, რომ უფრო შესაფერისი იქნებოდა ამ ორი სახის ინფორმაციასთან დაკავშირებული მოსაზრებების წარმოჩენისა და გამჟღავნების აღწერაში ჩართვა თითოეულ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშში. შედეგად, ტერმინები, ძირითადი ინფორმაცია და დამხმარე ინფორმაცია არ შენარჩუნდა განსახილველ დოკუმენტში და გადაისინჯა წარმოჩენისა და გამჟღავნების აღწერები, იმის ასახსნელად, რა სახის ინფორმაცია უნდა წარმოჩინდეს და რა სახის ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს, იმის გულისხმობის გარეშე, რომ ერთი სახის ინფორმაცია უფრო მნიშვნელოვანია, ვიდრე მეორე სახის ინფორმაცია. ეს მიდგომა ასახულია წინამდებარე თავში.

დს8.11 სსბასსს-მა ასევე განიხილა, ყველა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიში შეიცავს თუ არა ორივე სახის ინფორმაციას წარმოჩენისა და გამჟღავნებისათვის და შესაძლებელია თუ არა ისეთი ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშის შექმნა, რომელიც მხოლოდ გასამჟღავნებელ ინფორმაციას შეიცავს. რადგან არსებობს ძირითადი შეტყობინებები თითოეული სახის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშისთვის, ამიტომ ინფორმაცია, რომელიც ძირითად შეტყობინებას შეიცავს, უნდა წარმოჩინდეს, შესაბამისად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ ყველა ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიში შეიცავს ინფორმაციას წარმოჩენისათვის და ინფორმაციას გამჟღავნებისთვის.

წარდგენის ზოგადი მიდგომა

დს8.12 საკონსულტაციო დოკუმენტში შეთავაზებული იყო წარდგენის მიდგომა:

- აქცენტის გაკეთება მომხმარებლის მოთხოვნილებაზე, რათა გამოვლინდეს წარდგენის მიზნები;

- წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებებში ხარისხობრივი მახასიათებლების გათვალისწინება; და
- წარდგენის ცალკე კონცეფციების გამოვლენა - შეთავაზებული კონცეფციები იყო: 1-ლი კონცეფცია: იმ ინფორმაციის შერჩევა, რომელიც აკმაყოფილებს მომხმარებლის მოთხოვნილებებს, დანახარჯებისა და სარგებლის ტესტს და საკმარისად დროულია; მე-2 კონცეფცია: ინფორმაციის იმგვარად განთავსება, რომ აკმაყოფილებდეს მომხმარებლის მოთხოვნილებებს; და მე-3 კონცეფცია: ინფორმაციის ორგანიზება, რათა გამოიკვეთოს მნიშვნელოვანი ურთიერთობები და გაუმჯობესდეს შესაძარისობა.

საკონსულტაციო დოკუმენტში შეთავაზებული იყო ასევე წარდგენის მიზნების სტანდარტების დონეზე დადგენა, კონკრეტული ანგარიშებისა და საანგარიშგებო თემებისთვის გამოსაყენებლად.

დს8.13 რესპონდენტები საზოგადოდ დათანხმდნენ, რომ მომხმარებელთა მოთხოვნილებები და ხარისხობრივი მახასიათებლები მნიშვნელოვანია წარდგენის გადაწყვეტილებებისთვის. მათ მხარი დაუჭირეს წარდგენის მიზნების შემუშავებას, თუმცა მათი აზრით მსგავსი მიზნები კონცეპტუალურ საფუძვლებში უნდა განისაზღვროს და არა სტანდარტების დონეზე. მართალია, ისინი ზოგადად დათანხმდნენ, რომ წარდგენის კონცეფციების შემუშავება საჭიროა, მაგრამ რესპონდენტების მნიშვნელოვანი ნაწილი არ დაეთანხმა შეთავაზებულ წარდგენის სამ კონცეფციას. ზოგიერთი რესპონდენტი არ დაეთანხმა წარდგენის აღნიშნულ კონცეფციებში კონკრეტულ ხარისხობრივ მახასიათებლებზე ან ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვებზე აქცენტის გაკეთებას. მათი აზრით საჭიროა სხვა ხარისხობრივი მახასიათებლების ან შეზღუდვების გათვალისწინება. ზოგიერთის აზრით კი კონცეფციები მცირე ღირებულებას მატებს, თუ მატებს საერთოდ, მე-3 თავში, *ხარისხობრივი მახასიათებლები*, განხილულ ხარისხობრივ მახასიათებლებსა და ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვებს.

დს8.14 დასაბალანსებლად სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ შესაფერისია უფრო მარტივი, ფოკუსირებული მიდგომა, რომელიც უშუალოდ ვრცელდება 1-4 თავებში მოცემულ წარდგენის გადაწყვეტილებებზე. სსბასსს-ის აზრით ინფორმაციის შერჩევის, განთავსებისა და ორგანიზების შესახებ გადაწყვეტილებები მიიღება ეკონომიკურ და სხვა მოვლენებზე

მომხმარებელთა საინფორმაციო მოთხოვნილებების საფუძველზე. წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებების მიზანია ფინანსური ანგარიშის მიზნების მიღწევა და მოიცავს ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გამოყენებას.

დს8.15 წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებები მიიღება (ა) გადაწყვეტილებებით, რომელთა შედეგია ახალი ანგარიშის შემუშავება, ინფორმაციის გადატანა ანგარიშებს შორის ან არსებული ანგარიშების გაერთიანება; ან (ბ) ანგარიშში ასახულ ინფორმაციასთან დაკავშირებული დეტალური გადაწყვეტილებებით ინფორმაციის შერჩევის, განთავსებისა და ორგანიზების შესახებ. სასარგებლოა აღნიშნული ორი სახის წარდგენის გადაწყვეტილებების განსხვავება მე-2 თავში განხილული ფინანსური ანგარიშის უფრო სრულყოფილი მოქმედების სფეროს კონტექსტში. ორივე სახის გადაწყვეტილებები მნიშვნელოვანია და იერარქიის შემოღება განზრახული არ არის. განსხვავებაა გადაწყვეტილებების რიგითობა - მაგალითად, ახალი ანგარიშის შექმნის შესახებ გადაწყვეტილება გულისხმობს ინფორმაციის ფართო სპექტრის წარდგენას. შემდეგ, უფრო სპეციფიკური გადაწყვეტილებები შეეხება იმას, თუ რა აისახება ანგარიშში, რაც თანაბრად მნიშვნელოვანია.

დს8.16 სსბასსს-ის წარდგენის საერთო მიდგომის კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი ასპექტია ინფორმაციის წარდგენასა და გამჟღავნებას შორის განსხვავება. ანგარიშის ფარგლებში დეტალური გადაწყვეტილების მაგალითია გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა იქნეს წარმოჩენილი თუ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გამჟღავნდეს.

წარდგენის მიზნები

დს8.17 როგორც ზემოთ აღინიშნა, საკონსულტაციო დოკუმენტში სსბასსს-ის შეთავაზება იყო „წარდგენის მიზნების“ შემუშავება, წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებისას სახელმძღვანელოდ. მართალია, მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი წარდგენის მიზნების გამოვლენას, მაგრამ სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ წარდგენის მიზნები ამ თავში არ განეხილა, რადგან ეს წარმოქმნიდა მიზნების ზედმეტ, მე-2 თავში მოცემული ფინანსური ანგარიშის მიზნების ქვედა შრეს. წარდგენის მიზნების მეორე შრის შექმნა შეიძლება დამაბნეველი იყოს და ყურადღება გადაიტანოს ფინანსური ანგარიშების მიზნებიდან. ეს მიდგომა შეთავაზებული იყო განსახილველ პროექტში და მას ზოგადად მხარი დაუჭირეს რესპონდენტებმა.

ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და შეზღუდვების გამოყენება

დს8.18 წინამდებარე თავზე მუშაობისას მრავალმა რესპონდენტმა დაუჭირა მხარი წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებისას ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენებას. თუმცა, ზოგიერთმა რესპონდენტმა ეჭვი გამოთქვა, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვები სათანადოდ ინტეგრირებული არ არის წარდგენის ზოგად მიდგომაში. სსბასსს დაეთანხმა, რომ აღნიშნული შეზღუდვები ვრცელდება წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებებზე. ამგვარად, ისინი ასახულია წარდგენის საერთო მიდგომაში და წარდგენის შესახებ სამი გადაწყვეტილების შემდგომ განხილვაში.

წარდგენის კონცეფციები

დს8.19 საკონსულტაციო დოკუმენტში შეთავაზებული წარდგენის სამი კონცეფციის თაობაზე რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი საკითხებისა და ამ საკითხებზე რეაგირებისათვის დამატებითი შესაძლო ცვლილებების გათვალისწინების შემდეგ სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ აღნიშნულ სამ კონცეფციაში მოცემული იდეები სათანადოდ იქნება გათვალისწინებული წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებისას ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გამოყენების მეშვეობით. ამგვარად, განსახილველ დოკუმენტში სსბასსს-მა საკონსულტაციო დოკუმენტით შეთავაზებული წარდგენის ეს კონცეფციები ჩაანაცვლა ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის შეზღუდვების გამოყენების გადასინჯული აღწერით. განსახილველი პროექტის რესპონდენტებმა ზოგადად მხარი დაუჭირეს 1-4 თავებში მოცემული კონცეფციების პირდაპირ გამოყენებას, შუალედური წარდგენის კონცეფციების ან წარდგენის მიზნების შემუშავების ნაცვლად.

ინფორმაციის ორგანიზება: კავშირები გარე ინფორმაციასთან

დს8.20 კონცეპტუალური საფუძვლების მე-2 თავში ახსნილია, რომ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშების მომხმარებლებს შეიძლება ასევე დასჭირდეთ სხვა წყაროებიდან მიღებული ინფორმაციის გათვალისწინება, მათ შორის არსებულ და მოსალოდნელ ეკონომიკურ მდგომარეობაზე ანგარიშების, ბიუჯეტებისა და პროგნოზების და ასევე სხელმწიფო პოლიტიკის ინიციატივების შესახებ ინფორმაციის, რომელიც ანგარიშგებელი არ არის ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში. სსბასსს-მა განიხილა, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ

ანგარიშებში მოცემულ უნდა იქნეს თუ არა ბმულები მსგავს ინფორმაციაზე. მართალია, სსბასსს აღიარებს რისკს, რომ მსგავსი ინფორმაცია შეიძლება ვერ აკმაყოფილებდეს ხარისხობრივ მახასიათებლებს, მაგრამ სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მსგავსი ბმულები აღქმადობას აუმჯობესებს. ამგვარად, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ თუ გარე წყაროებიდან მიღებული ინფორმაცია საფრთხეს არ უქმნის ხარისხობრივი მახასიათებლების დაკმაყოფილებას, მაშინ ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ი ანგარიშები შეიძლება მოიცავდეს ბმულებს მსგავს ინფორმაციაზე.

კონცეპტუალური საფუძვლების რეგლამენტირებული პროცედურის გამოცემები

| დასახელება | გამოქვეყნების თარიღი | საკონსულტაციო პერიოდის დასასრული |
|---|-----------------------|----------------------------------|
| საკონსულტაციო დოკუმენტი, ფინანსური ანგარიშის მიზანი; ფინანსური ანგარიშის მოქმედების სფერო; ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში ასახული ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები; ანგარიშვალდებული ერთეული | 2008 წ. 30 სექტემბერი | 2009 წ. 30 მარტი |
| საკონსულტაციო დოკუმენტი, ფინანსური ანგარიშების ელემენტები | 2010 წ. 15 დეკემბერი | 2011 წ. 14 ივნისი |
| საკონსულტაციო დოკუმენტი, ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება | 2010 წ. 15 დეკემბერი | 2011 |
| განსახილველი პროექტი 1, როლი, უფლებამოსილება და მოქმედების სფერო; მიზნები და მომხმარებლები; ხარისხობრივი მახასიათებლები; და ანგარიშვალდებული ერთეული | 2010 წ. 15 დეკემბერი | 2011 წ. 14 ივნისი |
| განსახილველი პროექტი, საჯარო სექტორის ძირითადი მახასიათებლები, ფინანსურ ანგარიშზე შესაძლო გავლენა | წ. 29 აპრილი | 2011 წ. 31 აგვისტო |
| საკონსულტაციო დოკუმენტი, | 2012 წ. 29 იანვარი | 2012 წ. 31 მაისი |

| დასახელება | გამოქვეყნების თარიღი | საკონსულტაციო პერიოდის დასასრული |
|---|-------------------------|--|
| <i>ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენა</i> | | |
| <i>განსახილველი პროექტი 2, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები და აღიარება</i> | 2012 წ. 7 ნოემბერი | 2013 წ. 30 აპრილი |
| <i>განსახილველი პროექტი 3, ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება</i> | 2012 წ. 7 ნოემბერი | 2013 წ. 30 აპრილი |
| <i>განსახილველი პროექტი 4, ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებში წარდგენა</i> | 2013 წ. 17 აპრილი | 2013 წ. 15 აგვისტო |