

სსბასს 32—შელავათიანი მომსახურების
შეთანხმებები: უფლების გადამცემი

გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტში (სსბასს) ჩამოყალიბებულია სააღრიცხვო მოთხოვნები უფლების გადამცემის მიმართ შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში. იგი ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ, ფინანსური აღრიცხვის ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტის მიერ შემუშავებულ მე-12 ინტერპრეტაციას (ფაისკ 12) - შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებები. ფაისკ 12-ში ოპერატორის მიმართ სააღრიცხვო მოთხოვნებია ჩამოყალიბებული. ეს სსბასს-ი ასევე მოიცავს ამონარიდს ბასსს-ის მიერ გამოცემული, ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის მიერ შემუშავებული 29-ე ინტერპრეტაციიდან (იმკ-29) შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: განმარტებითი შენიშვნები. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების ფონდის (ფასსფ) ნებართვით, ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორისათვის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ფაისკ 12-დან და ფაისკ 29-დან.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) დამტკიცებულ ტექსტს წარმოადგენს ბასსს-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი, რომლის ასლები შესაძლებელია მოპოვებულ იქნეს უშუალოდ ფასს-ის საგამომცემლო დეპარტამენტში შემდეგ მისამართზე: First Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

ფასს-ები, ბასს-ები, დოკუმენტების გამოცემული პროექტები და ბასსს-ის სხვა გამოცემები დაცულია ფასს-ის ფონდის საავტორო უფლებით.

“IFRS”, “IAS,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards” და “International Financial Reporting Standards” ფასს ფონდის საჯარო ნიშნებია და არ უნდა იქნეს გამოყენებული ფასს-ის ფონდის ნებართვის გარეშე.

**სსბასს 32—შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებები:
უფლების გადამცემი**

სსბასს-ის ისტორია

წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2018 წლის 31 იანვრამდე გამოცემული სსბასს-ებით გამოწვეულ ცვლილებებს.

სსბასს 32, *შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*, გამოიცა 2011 წლის ოქტომბერში.

მას შემდეგ, სსბასს 32 განახლებული იქნა შემდეგი სსბასს-ების გათვალისწინებით:

- *სსბასს-ების გამოყენება* (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესება* (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- *სსბასს 33, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, (2015 წლის იანვრის გამოცემა)

სსბასს 32-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
3	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
4	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
13	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
32	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
33	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
35	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
35ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
35ბ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
36ა	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
36ბ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
36გ	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
37	შეცვლილია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
მგ20	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
მგ35	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
მგ68	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
მგ69	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
მგ70	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
მგ71	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
მგ72	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
მგ73	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

სსბასს 32—შელავათიანი მომსახურების შეთახმებები:

უფლების გადაცემა

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	1
მოქმედების სფერო	2–7
განმარტებები	8
შელავათიანი მომსახურების აქტივების აღიარება და შეფასება	9–13
ვალდებულებების აღიარება და შეფასება.....	14–28
ფინანსური ვალდებულების მოდელი	18–23
ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი	24–26
შეთანხმების გაყოფა	27–28
სხვა ვალდებულებები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები.....	29
სხვა შემოსავლები	30
წარდგენა და გამჟღავნება	31–33
გარდამავალი დებულებები	34–35
ძალაში შესვლის თარიღი	36–37
დანართი „ა“: მითითებები გამოყენებაზე	
დანართი „ბ“: ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში	
დასკვნის საფუძველი	
მითითებები დანერგვაზე	
საილუსტრაციო მაგალითები	

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 32 - *შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი* _ ჩამოყალიბებულია 1-37-ე პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 32 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლის, *საჯარო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების* კონტექსტში. ზუსტი მითითებების არარსებობის შემთხვევაში, სსბასს 3, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისთვის უფლების გადამცემის, როგორც საჯარო სექტორის ერთეულის მიმართ სააღრიცხვო მოთხოვნების დადგენა.

მოქმედების სფერო (იხ.მგ1–მგ2 პუნქტები)

2. ერთეული,¹ რომელიც ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის შესაბამისად, წინამდებარე სტანდარტი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების აღრიცხვისათვის უნდა გამოიყენოს.
3. [ამოღებულია]
4. [ამოღებულია]
5. წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროში შემავალი შეთანხმებები მოიცავს ოპერატორს, რომელიც უფლების გადამცემის სახელით, შეღავათიანი მომსახურების აქტივებთან დაკავშირებით, საჯარო მომსახურებას ახორციელებს.
6. შეთანხმებები სტანდარტის მოქმედების სფეროს მიღმა საჯარო მომსახურების გაწევას არ მოითხოვს და მომსახურებასა და კომპონენტების მართვას მხოლოდ იმ შემთხვევაში მოიცავს, როდესაც აქტივი უფლების გადამცემის მიერ არ კონტროლდება (მაგ., გარე წყაროს გამოყენება, მომსახურების ხელშეკრულებები ან პრივატიზაცია).
7. წინამდებარე სტანდარტი ოპერატორის მიერ გამოყენებულ აღრიცხვას არ განსაზღვრავს (ოპერატორის მიერ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების აღრიცხვის წესები შეიძლება მოიძებნოს აღრიცხვის შესაბამის საერთაშორისო ან ეროვნულ სტანდარტში, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებს ეხება).

განმარტებები (იხ.მგ3–მგ4 პუნქტები)

8. ქვემოთ ჩამოთვლილი ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრული მნიშვნელობებით არის გამოყენებული:

სავალდებულო შეთანხმება, ამ სტანდარტის მიზნებისათვის, აღწერს მხარეებისთვის იმავე უფლებებისა და ვალდებულებების მიმანიჭებელ ხელშეკრულებებს და სხვა შეთანხმებებს, რაც ხელშეკრულების გაფორმების შემთხვევაში ექნებოდათ.

უფლების გადამცემი, ამ სტანდარტის მიზნებისათვის, არის ერთეული, რომელიც ოპერატორზე შეღავათიანი შეთანხმების აქტივის გამოყენების უფლებას გასცემს.

¹ ერთეული, წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის, მოიხსენება უფლების გადამცემად.

ოპერატორი, ამ სტანდარტის მიზნებისათვის, არის ერთეული, რომელიც იყენებს უფლების გადამცემის მიერ კონტროლირებულ შეღავათიანი მომსახურების აქტივს, საზოგადოებრივი მომსახურების მისაწოდებლად

შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები არის სავალდებულო ძმეთანხმება უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის, რომელშიც:

- (ა) ოპერატორი, უფლების გადამცემის სახელით, საზოგადოებრივი მომსახურების გასაწევად დროის განსაზღვრულ მონაკვეთში შეღავათიანი მომსახურების აქტივს იყენებს; და
- (ბ) ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში, მის მიერ გაწეული მომსახურებისათვის კომპენსაციას იღებს.

შეღავათიანი მომსახურების აქტივი არის შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში საზოგადოებრივი მომსახურების გასაწევად გამოყენებული აქტივი, რომელიც:

- (ა) წარმოდგენილია ოპერატორის მიერ და:
 - (i) ოპერატორი აშენებს, ავითარებს ან შეიძენს მესამე მხარისაგან; ან
 - (ii) ოპერატორის მფლობელობაში არსებული აქტივია; ან
- (ბ) წარმოდგენილია უფლების გადამცემის მიერ და არის:
 - (i) უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი; ან
 - (ii) უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივის გაუმჯობესება.

სხვა სსხასს-ებში განსაზღვრული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც მოცემულია სხვა სტანდარტებში და ცალკე გამოქვეყნებულ ტერმინთა განმარტებების გლოსარში.

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარება და შეფასება (იხ.მგ5–მგ35 პუნქტები)

9. უფლების გადამცემმა შეღავათიან მომსახურებად უნდა აღიაროს ოპერატორის მიერ წარმოდგენილი აქტივი და უფლების გადამცემის არსებული აქტივის გაუმჯობესება, თუ:

- (ა) უფლების გადამცემი აკონტროლებს ან არეგულირებს, თუ რა მომსახურება უნდა გასწიოს ოპერატორმა აქტივით, ვის მიმართ და რა ფასად უნდა გასწიოს; და
- (ბ) უფლების გადამცემი შეთანხმების ვადის ბოლოს აკონტროლებს –

ფლობის საშუალებით, ბენეფიციური მფლობელობით ან სხვაგვარად – ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს აქტივში.

10. წინამდებარე სტანდარტი ეხება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში მისი მთლიანი სასარგებლო ვადით გამოყენებულ აქტივს (სრულვადიანი აქტივი), თუ დაკმაყოფილებულია 9 (ა) პუნქტის პირობები.
11. უფლების გადამცემმა თავდაპირველად უნდა შეაფასოს მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივებისათვის) მიხედვით აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი სამართლიანი ღირებულებით, მე-12 პუნქტში აღნიშნულის გარდა.
12. როდესაც უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი აკმაყოფილებს 9 (ა) და 9 (ბ) პუნქტში არსებულ პირობებს (ან მე-10 პუნქტში, სრულვადიანი აქტივებისათვის), უფლების გადამცემმა უნდა მოახდინოს არსებული აქტივის, როგორც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის, რეკლასიფიკაცია. რეკლასიფიცირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღრიცხოს სსბასს 17-ის, ძირითადი აქტივები, ან სსბასს 31-ის, არამატერიალური აქტივები, შესაბამისად, თუ მისაღებია.
13. საწყისი აღიარების ან რეკლასიფიკაციის შემდგომ, შეღავათიანი მომსახურების აქტივები უნდა აღრიცხოს სსბასს 17-ის ან სსბასს 31-ის მიხედვით, საჭიროებისამებრ.

ვალდებულებების აღიარება და შეფასება (იხ. მგ36–მგ50 პუნქტები)

14. როდესაც უფლების გადამცემი აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს მე-9 პუნქტის შესაბამისად (ან მე-10 პუნქტში, სრულვადიანი აქტივებისათვის), უფლების გადამცემმა ასევე უნდა აღიაროს ვალდებულებაც. უფლების გადამცემმა არ უნდა აღიაროს ვალდებულება, როდესაც მის მფლობელობაში არსებული აქტივი, მე-12 პუნქტის მიხედვით, შეღავათიანი მომსახურების აქტივად არის რეკლასიფიცირებული, ოპერატორის მიერ დამატებითი ანაზღაურების გაცემის შემთხვევების გარდა, როგორც მე-15 პუნქტშია აღნიშნული.
15. მე-14 პუნქტის მიხედვით აღიარებული ვალდებულება თავდაპირველად უნდა შეფასდეს იმავე ოდენობით, როგორც მე-11 პუნქტის მიხედვით აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი, შესწორებული უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის ან ოპერატორის მიერ უფლების გადამცემისთვის გადახდილი ნებისმიერი სხვა ანაზღაურების (მაგ., ფულადი სახსრები) ოდენობით.
16. აღიარებული ვალდებულების ბუნება დამოკიდებულია უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის გაცვლილი ოდენობის ბუნებაზე. უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის მიცემული

ანაზღაურება დგინდება სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად და, როცა შესაბამისია, სახელშეკრულებო სამართლით.

17. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, უფლების გადამცემმა შეიძლება ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივი, ნებისმიერი შემდეგი კომბინაციით აუნაზღაუროს:

(ა) ოპერატორისათვის გადახდების განხორციელებით („ფინანსური ვალდებულების“ მოდელი);

(ბ) სხვა საშუალების გამოყენებით (ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი), როგორც არის:

(i) შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომუშავების უფლების გადაცემა ოპერატორისათვის; ან

(ii) შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის გამოყენების საშუალების გადაცემა ოპერატორისათვის (მაგ., საავადმყოფოს კერძო ნაწილი, როცა საავადმყოფოს დარჩენილი ნაწილი უფლების გადამცემის მიერ საზოგადოების პაციენტების სამკურნალოდ გამოიყენება, ან კერძო ადგილი ავტოპარკინგისათვის, საზოგადოებრივ ადგილთან ახლოს).

ფინანსური ვალდებულების მოდელი (იხ. მგ37–მგ46 პუნქტები)

18. როდესაც უფლების გადამცემს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესების მიზნით, ოპერატორისათვის ფულადი სახსრებით ან ფინანსური აქტივით გადახდის უპირობო ვალდებულება აქვს, მე-14 პუნქტის მიხედვით აღიარებული ვალდებულება ფინანსურ ვალდებულებად უნდა აღრიცხოს.

19. უფლების გადამცემს ფულადი სახსრების გადახდის უპირობო ვალდებულება აქვს, თუ გარანტირებულია, რომ მან ოპერატორს უნდა გადაუხადოს:

(ა) განსაზღვრული ან განსაზღვრადი ოდენობა; ან

(ბ) არსებობის შემთხვევაში, საჯარო მომსახურების მომხმარებლებისაგან ოპერატორების მიერ მიღებული ოდენობებსა და 19 (ა) პუნქტში მოხსენიებულ ნებისმიერ განსაზღვრულ ან განსაზღვრად ოდენობას შორის სხვაობა, მაშინაც კი, თუ გადახდა დამოკიდებულია ოპერატორზე, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მიერ ხარისხის ან ეფექტურობის განსაზღვრული მოთხოვნების დაკმაყოფილებას უზრუნველყოფს.

20. სსბასს 28-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, აღიარების

შეწყვეტის მოთხოვნები, სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*, და სსბასს 30, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები*, გამოიყენება მე-14 პუნქტის მიხედვით აღიარებული ფინანსური ვალდებულებისათვის, გარდა შემთხვევებისა, როდესაც წინამდებარე სტანდარტი მოთხოვნებს წამოაყენებს და მითითებებს იძლევა.

21. უფლების გადამცემმა ოპერატორისთვის გადახდები უნდა გადაანაწილოს და აღრიცხოს მათი შინაარსის მიხედვით, როგორც მე-14 პუნქტის შესაბამისად აღიარებული ვალდებულების შემცირება, ფინანსური ხარჯი და ოპერატორის მიერ განხორციელებული მომსახურებისათვის საკომისიო.
22. შეღავათიანი მომსახურების ფარგლებში, 21-ე პუნქტის შესაბამისად დადგენილი ფინანსური ხარჯი და ოპერატორის მიერ განხორციელებული მომსახურებისათვის საკომისიო უნდა აღირიცხოს როგორც ხარჯი.
23. როდესაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან მომსახურების კომპონენტი ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია, უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის განხორციელებული გადახდების მომსახურების კომპონენტები შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების შესაბამისი სამართლიანი ღირებულებებით უნდა გადაანაწილდეს. როდესაც აქტივის ან მომსახურების კომპონენტები ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის, უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის განხორციელებული გადახდების მომსახურების კომპონენტები სავარაუდო შეფასების ტექნიკის გამოყენებით დადგინდება.

ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი (იხ. მგ47-მგ49)

24. როდესაც უფლების გადამცემს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მშენებლობის, განვითარების, შექმნის ან გაუმჯობესების მიზნით, ოპერატორისათვის ფულადი სახსრებით ან სხვა ფინანსური აქტივით გადახდის უპირობო ვალდებულება არ აქვს და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლებიდან ოპერატორს შემოსავლის გამომუშავების უფლებას გადასცემს, უფლების გადამცემმა მე-14 პუნქტის მიხედვით აღიარებული ვალდებულება უნდა აღრიცხოს, როგორც უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის აქტივების გაცვლით წარმოშობილი შემოსავლის გამომუშავებელი ნაწილი.
25. უფლების გადამცემმა უნდა აღიაროს შემოსავალი და შეამციროს 24-ე პუნქტის მიხედვით აღიარებული ვალდებულება, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსის შესაბამისად.
26. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივისთვის და მომსახურების გაწევისათვის ანაზღაურებას უხდის

შელავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლებიდან შემოსავლის მიღების უფლების გადაცემის გზით, გაცვლა მიიჩნევა შემოსავლის წარმომქმნელ ოპერაციად, რადგანაც ოპერატორისათვის მიცემული უფლება ძალაშია შელავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში, უფლების გადამცემი გაცვლიდან მიღებულ შემოსავალს დაუყოვნებლივ არ აღიარებს. ნაცვლად ამისა, ვალდებულება აღიარდება შემოსავლის მიუღებელი ნაწილისათვის. შემოსავალი აღიარდება შელავათიანი მომსახურების შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით და ვალდებულება მცირდება შემოსავლის აღიარებასთან ერთად.

შეთანხმების გაყოფა (იხ. მგ50 პუნქტი)

27. თუ უფლების გადამცემი იხდის შელავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესებისათვის, ნაწილობრივ, ფინანსური ვალდებულების აღებით და, ნაწილობრივ, ოპერატორისათვის უფლების გადაცემით, აუცილებელია, რომ მე-14 პუნქტის მიხედვით აღიარებული მთლიანი ვალდებულების თითოეული ნაწილი ცალ-ცალკე აღირიცხოს. თავდაპირველად აღიარებული მთლიანი ვალდებულება მე-15 პუნქტით განსაზღვრული ოდენობის ტოლი უნდა იყოს.
28. უფლების გადამცემმა, ვალდებულების თითოეული ნაწილი, რომელსაც 27-ე პუნქტი ეხება, 18-26-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

სხვა ვალდებულებები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები (იხ. მგ51–მგ54)

29. უფლების გადამცემმა შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებიდან წარმოშობილი თითოეული ვალდებულება, პირობითი ვალდებულება და პირობითი აქტივი უნდა აღრიცხოს სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, სსბასს 28-ის, სსბასს 29-ის და სსბასს 30-ის შესაბამისად.

სხვა შემოსავლები (იხ. მგ55–მგ64 პუნქტები)

30. უფლების გადამცემმა შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებიდან წარმოშობილი შემოსავალი (24-ე-26-ე პუნქტებში წარმოდგენილის გარდა) უნდა აღრიცხოს სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, შესაბამისად.

წარდგენა და გამჟღავნება (იხ. მგ65–მგ67 პუნქტები)

31. უფლების გადამცემმა ინფორმაცია უნდა წარადგინოს სსბასს 1-ის შესაბამისად;

32. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების ყველა ასპექტი უნდა იქნეს განხილული განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის დასადგენად. უფლების გადამცემა თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდში შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებთან დაკავშირებით უნდა გააკეთოს შემდეგი განმარტებითი შენიშვნები:

(ა) შეთანხმების აღწერილობა;

(ბ) შეთანხმების მნიშვნელოვანი პირობები, რომლებმაც შესაძლოა გავლენა იქონიოს ოდენობაზე, დროზე და მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების სარწმუნოებაზე (მაგ., შეღავათის პერიოდი, ხელახლა შეფასების თარიღები და ხელახლა შეფასებისა და მოლაპარაკების საფუძველი);

(გ) ბუნება და დონე (მაგ., რაოდენობა, დროითი პერიოდი, ან თანხა, როგორც შესაბამისია) შემდეგის:

(i) კონკრეტული აქტივის გამოყენების უფლება;

(ii) ოპერატორისაგან შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებასთან დაკავშირებით განსაზღვრული მომსახურებების მიღების მოლოდინის უფლება;

(iii) საანგარიშო პერიოდის ბოლოსთვის აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივების საბალანსო ღირებულება, მათ შორის, უფლების გადამცემის არსებული აქტივები, რომლებიც კლასიფიცირდა შეღავათიანი მომსახურების აქტივებად;

(iv) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ბოლოსათვის განსაზღვრული აქტივების მიღების უფლება;

(v) განახლებისა და შეწყვეტის არჩევანი;

(vi) სხვა უფლებები და მოვალეობები (მაგ., შეღავათიანი მომსახურების აქტივების მნიშვნელოვანი რემონტი); და

(vii) ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობის საშუალების მიცემის მოვალეობა; და

(დ) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში წარმოშობილი ცვლილებები შეთანხმებაში.

33. 32-ე პუნქტის მიხედვით გათვალისწინებული განმარტებითი შენიშვნები წარმოადგენილია ცალ-ცალკე თითოეული მნიშვნელოვანი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის ან ჯამურად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის, რომელიც მოიცავს მსგავსი შინაარსის მომსახურებებს (მაგ., მოსაკრებლების მოკრება, სატელეკომუნიკაციო ან წყალგაყვანილობის მომსახურებები). ასეთი გამჟღავნება წარმოადგენს სსბასს 17-ით ან/და სსბასს 31-ით კლასების

მიხედვით მოთხოვნილ განმარტებით შენიშვნებთან ერთად დამატებითი გამჟღავნების მოთხოვნას. შეღავათიანი მომსახურების აქტივებმა მსგავსი ბუნების შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში, რომლებიც მოცემულია აგრეგირებულად, შეიძლება შექმნან აქტივების კლასის ქვესიმრავლე, რომელიც გამჟღავნებულია სსბასს 17-ის ან/და სსბასს 31-ის შესაბამისად, ან შეიძლება შედიოდეს აქტივების ერთზე მეტ კლასში, რომლებიც გამჟღავნებულია სსბასს 17-ის ან/და სსბასს 31-ის შესაბამისად. მაგალითად, სსბასს 17-ის მიზნებისათვის, ფასიანი ხიდი შესაძლოა დაჯგუფდეს სხვა ხიდებთან ერთად. ამ პუნქტის მიზნებისათვის, ფასიანი ხიდი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში შესაძლოა დაჯგუფდეს ფასიან გზებთან.

გარდამავალი დებულებები

34. უფლების გადამცემმა, რომელმაც მანამდე აღიარა შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, დაკავშირებული ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები, წინამდებარე სტანდარტი, სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად, რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს.
35. [ამოღებულია]
- 35ა. მე-13, 32-ე, 33-ე და მგ35 პუნქტები შეიცვალა *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების 2016 წლის აპრილში გამოცემის* შედეგად. ერთეული, რომელიც მანამდე იყენებდა სსბასს 32-ს, ვალდებულია შეღავათიანი მომსახურების აქტივების კლასიფიცირება თავიდან შეაფასოს მე-13 პუნქტის შესაბამისად. ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს შეღავათიანი მომსახურების აქტივები განახლებული კლასიფიკაციით რეტროსპექტულად, სსბასს 3-ის შესაბამისად.
- 35ბ. როდესაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივების რეკლასიფიცირება ხდება 35ა პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა შეღავათიანი მომსახურების აქტივები უნდა აღრიცხოს შემდეგნაირად:
- (ა) თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივები ადრე შეფასებული იყო თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, ხოლო აქტივების ის კლასი, რომელზედაც იქნა რეკლასიფიცირებული აღნიშნული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, ფასდება თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, ერთეული აგრძელებს თვითღირებულების მოდელის გამოყენებას. ერთეული ვალდებულია გადაიტანოს მომდევნო პერიოდებში მომსახურების დათმობის აქტივების ღირებულება, აკუმულირებულ ამორტიზაციასთან ან ამორტიზაციასთან და აკუმულირებულ გაუფასურების ზარალთან ერთად.
 - (ბ) თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივები ადრე შეფასებული იყო თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით და აქტივების ის კლასი, რომელზედაც იქნა რეკლასიფიცირებული აღნიშნული

შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, ფასდება გადაფასების მოდელის გამოყენებით, ერთეულმა ან უნდა:

- (i) გადააფასოს შეღავათიანი მომსახურების აქტივები; ან
 - (ii) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებებთან დაკავშირებით სსბასს 3-ის მოთხოვნების შესაბამისად, რეტროსპექტულად გამოიყენოს თვითღირებულების მოდელი დანარჩენი აქტივებისათვის იმ აქტივის კლასში, რომლისთვისაც მოხდა ამ შეღავათიანი მომსახურების აქტივების რეკლასიფიკაცია. თუ ინფორმაცია აქტივების თვითღირებულებასთან დაკავშირებით არ არსებობს, ერთეულმა შეიძლება გამოიყენოს აქტივების საბალანსო ღირებულება, როგორც სავარაუდო ღირებულება.
- (გ) თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივები ადრე შეფასებული იყო გადაფასების მოდელის გამოყენებით და აქტივების ის კლასი, რომელზედაც იქნა რეკლასიფიცირებული აღნიშნული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, ფასდება თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, ერთეულმა უნდა:
- (i) შეღავათიანი მომსახურების აქტივების მიმართ რეტროსპექტულად გამოიყენოს თვითღირებულების მოდელი. როდესაც ინფორმაცია აქტივების თვითღირებულებასთან დაკავშირებით არ არსებობს, ერთეულმა შეიძლება გამოიყენოს აქტივების საბალანსო ღირებულება, როგორც სავარაუდო ღირებულება; ან
 - (ii) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებებთან დაკავშირებით სსბასს 3-ის მოთხოვნების შესაბამისად, გადააფასოს დანარჩენი აქტივები იმ აქტივის კლასში, რომლისთვისაც მოხდა ამ შეღავათიანი მომსახურების აქტივების რეკლასიფიკაცია.
- (დ) თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივები ადრე შეფასებული იყო გადაფასების მოდელის გამოყენებით და აქტივების ის კლასი, რომელზედაც იქნა რეკლასიფიცირებული აღნიშნული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, ფასდება გადაფასების მოდელის გამოყენებით, ერთეულმა უნდა დააკორექტიროს გადაფასების ნამეტი აქტივების თითოეულ კლასთან მიმართებით. თუ წინა გადაფასების შემცირება აღიარებული იქნა შეღავათიანი მომსახურების აქტივთან დაკავშირებით ან ერთზე მეტი აქტივის მიმართ იმ აქტივების კლასში რომელზედაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივები არის გადატანილი, ერთეულმა უნდა განიხილოს მოეთხოვება თუ არა გადატანები გადაფასების ნამეტსა და აკუმულირებული ნამეტს ან დეფიციტს შორის.

ძალაში შესვლის თარიღი

36. ერთეულმა მოცემული სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2014 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის. რეკომენდებულია სტანდარტის ადრეული გამოყენება. თუ ერთეული წინამდებარე სტანდარტს 2014 წლის პირველ იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის გამოიყენებს, მან ამის შესახებ განმარტებით შენიშვნებში უნდა აღნიშნოს და ამავდროულად გამოიყენოს სსბასს 5, *ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები*, სსბასს 13, *იჯარა*, სსბასს 17, სსბასს 29 და სსბასს 31.
- 36ა. 35-ე და 37-ე პუნქტები შეიცვალა სსბასს 33-ის, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული იყენებს სსბასს 33-ს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, ამ ადრინდელი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.
- 36ბ. მე-13, 32-ე, 33-ე და მე-35 პუნქტები შეიცვალა და 35 (ა) და 35 (ბ) პუნქტები დაემატა *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების 2016 წლის აპრილში გამოცემის შედეგად*. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. რეკომენდებულია უფრო ადრეული გამოყენება. თუ ერთეული იყენებს ცვლილებებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყვანოს აღნიშნული ფაქტი.
- 36გ. მე-3 და მე-4 პუნქტები ამოღებულ იქნა 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების გამოყენების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყვანოს აღნიშნული ფაქტი.
37. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებს, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 33-ში, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ძალაში შესვლის თარიღისათვის, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს, დაწყებულს სსბასს-ების დანერგვის თარიღიდან ან მის შემდეგ.

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსბასს 32-ის განუყოფელი ნაწილია.

მოქმედების სფერო (იხ. მე-2-მე-7 პუნქტები)

მგ1. წინამდებარე სტანდარტი განკუთვნილია ასახოს ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტის მე-12 ინტერპრეტაცია, *შელავათიანი მომსახურების შეთანხმებები* (ფაისკ 12), რომელშიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში კერძო სექტორის ოპერატორის მიმართ სააღრიცხვო მოთხოვნებია ჩამოყალიბებული. ამისათვის, მოქმედების სფერო, აქტივის აღიარების პრინციპები, და ტერმინოლოგია შესაბამისობაშია ფაისკ 12-ის გამოყენების მითითებებთან. თუმცა, რადგანაც წინამდებარე სტანდარტი ეხება სააღრიცხვო მოთხოვნებს უფლების გადამცემის მიმართ, წინამდებარე სტანდარტი ფაისკ 12-ში იდენტიფიცირებულ საკითხებს უფლების გადამცემის გადმოსახედიდან შემდეგნაირად მიმართავს:

- (ა) უფლების გადამცემი აღიარებს ფინანსურ ვალდებულებას, როდესაც იგი ვალდებულია, ოპერატორს რამდენიმე ნაწილად, შეღავათიანი მომსახურების (ე.ი. აშენებული, გაფართოებული, შექმნილი, ან გაუმჯობესებული) აქტივისათვის გადაუხადოს. ფაისკ-ის მე-12, მე-14 და მე-20 პუნქტების შესაბამისად წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრული შეფასების მოთხოვნების გამოყენებით, ოპერატორი აღიარებს შემოსავალს აშენების, გაფართოების, შექმნის, გაუმჯობესებისა და მის მიერ გაწეული საოპერაციო მომსახურებებისათვის. ფაისკ 12-ის მე-8 პუნქტის შესაბამისად, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების დადებამდე ოპერატორი წყვეტს იმ აქტივის აღიარებას, რომელსაც იგი ფლობდა და ძირითად აქტივებად აღიარებდა;
- (ბ) უფლების გადამცემი აღიარებს ვალდებულებას, როდესაც იგი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი მე-3 მხარისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლებას აძლევს. ფაისკ 12-ის 26-ე პუნქტის მიხედვით, ოპერატორი არამატერიალურ აქტივს აღიარებს;
- (გ) უფლების გადამცემი წყვეტს ოპერატორისათვის გადაცემული აქტივის აღიარებას, რომელსაც ის აღარ აკონტროლებს. ფაისკ 12-ის 27-ე პუნქტის მიხედვით, ოპერატორი აღიარებს აქტივს და ვალდებულებას აქტივის გაცვლიდან წარმოშობილ ნებისმიერ მოვალეობასთან დაკავშირებით.

მგ2. წინამდებარე სტანდარტის მე-9 პუნქტი განსაზღვრავს პირობებს,

რომლის შემთხვევაშიც, აქტივი, სრულვადიანი აქტივის გარდა, სტანდარტის მოქმედების სფეროში შედის. სტანდარტის მე-10 პუნქტი განსაზღვრავს პირობებს, რომლის შემთხვევაშიც, სრულვადიანი აქტივები სტანდარტის მოქმედების სფეროში შედის.

განმარტებები (იხ. მე-8 პუნქტი)

მგ3. მე-8 პუნქტი განსაზღვრავს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებს. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების საერთო მახასიათებლებია შემდეგი:

- (ა) უფლების გადამცემი საჯარო სექტორის ერთეულს წარმოადგენს;
- (ბ) ოპერატორი სულ მცირე შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გარკვეულ მართვასა და დაკავშირებულ მომსახურებაზე პასუხისმგებელი და უფლების გადამცემის სახელით არ მოქმედებს მხოლოდ როგორც აგენტი;
- (გ) შეთანხმება განსაზღვრავს საწყის ფასებს, რომელიც ოპერატორის მიერ უნდა იქნეს დაკისრებული და არეგულირებს ფასების გადახედვას შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის მანძილზე;
- (დ) შეთანხმების პერიოდის ბოლოს ოპერატორი ვალდებულია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უფლების გადამცემს განსაზღვრულ პირობებში, მცირე ან ნულოვანი დამატებითი ანაზღაურებით გადასცეს, იმის მიუხედავად, თუ რომელმა მხარემ დააფინანსა იგი თავდაპირველად; და
- (ე) შეთანხმება იმართება სავალდებულო შეთანხმებით, რომელიც განსაზღვრავს შედეგების სტანდარტებს, ფასების დაკორექტირების მექანიზმებს და საარბიტრაჟო დავების შეთანხმებებს.

მგ4. მე-8 პუნქტი განმარტავს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მაგალითებია: გზები, ხიდები, გვირაბები, ციხეები, საავადმყოფოები, აეროპორტები, წყლის გამანაწილებელი ინფრასტრუქტურა, ენერჯის მიწოდებისა და სატელეკომუნიკაციო ქსელები, სამხედრო და სხვა ოპერაციებისთვის მუდმივი დაწესებულებები და საჯარო მომსახურების გაწევის ადმინისტრაციული მიზნებისათვის გამოყენებული სხვა გრძელვადიანი მატერიალური და არამატერიალური აქტივები.

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარება და თავდაპირველი შეფასება (იხ. მე-9–მე-13 პუნქტები)

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარება

მგ5. მე-9 პუნქტის შესაბამისად (ან მე-10 პუნქტის შესაბამისად,

სრულვადიანი აქტივისათვის) შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღიარდეს თუ არა, შეთანხმებით გათვალისწინებული ყველა ფაქტისა და გარემოების გათვალისწინებით უნდა შეფასდეს.

მგ6. 9 (ა) პუნქტში ნახსენები კონტროლი და რეგულაცია შეიძლება სავალდებულო შეთანხმება, ან სხვა შემთხვევა იყოს (როგორც არის მესამე მხარის მარეგულირებლის გავლით, რომელიც არეგულირებს უფლების გადამცემის მრეწველობაში ან სექტორში მოქმედ სხვა ერთეულებს), ის მოიცავს უფლების გადამცემის მიერ მთლიანი შედეგის, ასევე სხვა მომხმარებლის მიერ ნაწილის ან სრული შედეგების შესყიდვის შემთხვევებს, აქტივის სარგებელზე სხვების ხელმისაწვდომობის შეზღუდვის ან რეგულირების საშუალება არის კონტროლის აუცილებელი ელემენტი, რომელიც ერთეულის აქტივებს ყველა ერთეულისათვის ხელმისაწვდომი და ყველასათვის სარგებლის მიძემი საჯარო აქტივებისაგან განასხვავებს. სავალდებულო შეთანხმება ოპერატორის მიერ დასაწესებელ საწყის ფასებს აყალიბებს და შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში ფასების გადახედვას არეგულირებს. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების კონტროლს უფლების გადამცემს გადასცემს, აქტივი 9 (ა) პუნქტით გათვალისწინებულ პირობებს აკმაყოფილებს. ეს პირობები იმათ კონტროლს ეხება, რომელებსაც ოპერატორი უნდა მოემსახუროს.

მგ7. 9 (ა) პუნქტის მიზნებისათვის, უფლების გადამცემს ფასის მთლიანად გაკონტროლება არ სჭირდება: საკმარისია, რომ ფასს არეგულირებდეს უფლების გადამცემი, სავალდებულო შეთანხმება, ან მესამე მხარის მარეგულირებელი, რომელიც უფლების გადამცემის მრეწველობაში ან სექტორში მოქმედ სხვა ერთეულებს (საავადმყოფოებს, სკოლებს ან უნივერსიტეტებს) არეგულირებს (მაგ., შეზღუდვის მექანიზმის მეშვეობით) თუმცა, პირობები შეთანხმების შინაარსის მიმართ გამოიყენება. შინაარსის არმქონე, მაგალითად, ლიმიტი, რომელიც მხოლოდ განსაკუთრებულ შემთხვევებში გამოიყენება, იგნორირებულია. პირიქით, თუ, მაგალითად, შეთანხმება ოპერატორს ფასების დადგენის თავისუფლებას აძლევს, მაგრამ ნებისმიერი ზედმეტი მოგება უფლების გადამცემს უბრუნდება, ოპერატორის დაბრუნება შეიზღუდება და კონტროლის ტესტის საფასო ელემენტი დაკმაყოფილდება.

მგ8. ბევრ მთავრობას, პირდაპირ ან საგანგებოდ შექმნილი სააგენტოების საშუალებით, ეკონომიკის კონკრეტულ სფეროში მოქმედი ერთეულების ქცევის რეგულირების ძალაუფლება აქვს. მე-9(ა) პუნქტის თანახმად, ზემოხსენებული ფართო მარეგულირებელი ქმედებები კონტროლს არ ნიშნავს. წინამდებარე სტანდარტში, ტერმინი „რეგულირება“ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების სპეციფიკური ტერმინების და პირობების კონტექსტში გამოიყენება.

მაგალითად, სარკინიგზო მომსახურების მარეგულირებელმა შეიძლება დაადგინოს განაკვეთები, რომლებიც მთლიანად სარკინიგზო მრეწველობას ეხება. იურისდიქციის ფარგლებში, კანონით გათვალისწინებული ჩარჩოს მიხედვით, ასეთი განაკვეთები შეიძლება ბუნდოვნად იყოს მინიშნებული სავალდებულო შეთანხმებაში, რომელიც სარკინიგზო ტრანსპორტირებაზე შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებს მართავს ან ისინი შეიძლება კონკრეტულად იყოს მოხსენიებული. თუმცა, ორივე შემთხვევაში, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი კონტროლდება ხელშეკრულებით ან მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებით ან სარკინიგზო მომსახურების რეგულაციებით და არა იმ ფაქტით, რომ უფლების გადამცემი სარკინიგზო მომსახურების მარეგულირებელთან დაკავშირებულ საჯარო სექტორის ერთეულს წარმოადგენს.

მგ9. 9 (ბ) პუნქტის მიზნებისათვის, ნებისმიერ ნარჩენ წილზე უფლების გადამცემის კონტროლმა ოპერატორს აქტივის გაყიდვის ან გირაოში ჩადების საშუალება უნდა შეუზღუდოს და უფლების გადამცემს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების გამოყენების განგრძობადი უფლება მისცეს. ნარჩენი წილი აქტივში არის აქტივის სავარაუდოდ შეფასებული მიმდინარე ღირებულება, ისე როგორც ის რომ ყოფილიყო იმ ხნის და იმ მდგომარეობაში, როგორც მოსალოდნელია რომ იქნება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის ბოლოს.

მგ10. კონტროლი უნდა იქნეს განსხვავებული მართვისაგან. თუ უფლების გადამცემი 9 (ა) პუნქტში აღწერილი კონტროლის ხარისხს და აქტივში ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ ღირებულებას ინარჩუნებს, ოპერატორი აქტივს უფლების გადამცემის სახელით მხოლოდ მართავს - მაშინაც კი, როცა, ბევრ შემთხვევაში, მას შეიძლება ფართო მენეჯერული უფლებები ჰქონდეს.

მგ11. 9 (ა) და 9 (ბ) პუნქტებში მოცემული პირობები ერთობლიობაში ადგენენ, თუ როდის კონტროლდება აქტივი, საჭირო ჩამანაცვლებლის ჩათვლით, უფლების გადამცემის მიერ მისი მთელი ეკონომიკური ვადის განმავლობაში. მაგალითად, თუ ოპერატორს აქტივის ნაწილის ჩანაცვლება შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში უწევს (მაგ., გზის ზედა ფენა ან შენობის სახურავი), აქტივი განიხილება, როგორც მთელი. შესაბამისად, 9 (ბ) პუნქტში მოცემული პირობები დაკმაყოფილებულია მთლიანი აქტივისათვის, ჩანაცვლებული ნაწილის ჩათვლით, თუ უფლების გადამცემი ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს ამ ნაწილის ბოლო ჩანაცვლებაში აკონტროლებს.

მგ12. ზოგჯერ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენება 9 (ა) პუნქტში აღწერილის შესაბამისად, ნაწილობრივ რეგულირდება დანაწილობრივ არ რეგულირდება. თუმცა, ამ შეთანხმებებს სხვადასხვა ფორმა აქვს:

(ა) ნებისმიერი აქტივი, რომელიც ფიზიკურად განცალკევებადი და დამოუკიდებლად მუშაობის უნარის მქონეა და, სსპასს 26-ის,

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება, მიხედვით, ფულის გამომშავებელი ერთეულის განმარტებას აკმაყოფილებს, განცალკევებით არის გაანალიზებული, რათა დადგინდეს, 9 (ა) პუნქტში ჩამოყალიბებული პირობები დაკმაყოფილდება თუ არა, მისი მთლიანად არარეგულირებული მიზნებისათვის გამოყენების შემთხვევაში (მაგ., ეს შეიძლება ეხებოდეს საავადმყოფოს კერძო ნაწილს, სადაც საავადმყოფოს ნაწილი უფლების გადამცემის მიერ საჯარო პაციენტების სამკურნალოდ გამოიყენება); და

(ბ) როდესაც, უბრალოდ, დამატებითი საქმიანობები (მაგ., საავადმყოფოს მაღაზიის) არარეგულირებულია, კონტროლის ტესტი ისე გამოიყენება, თითქოს ეს მომსახურებები არ არსებობდეს, ვინაიდან უფლების გადამცემის მიერ 9 (ა) პუნქტში აღწერილი მიდგომის შესაბამისად მომსახურებების გაკონტროლებისას, დამატებითი საქმიანობების არსებობა შეღავათიანი მომსახურების აქტივზე უფლების გადამცემის კონტროლს არ ამცირებს.

მგ13. ოპერატორს შესაძლოა მგ12 (ა) პუნქტში აღწერილი განცალკევებადი აქტივის ან მგ12 (ბ) პუნქტში აღწერილი დამატებითი არარეგულირებული მომსახურების გასაწევად საჭირო საშუალებების გამოყენების უფლება ჰქონდეს. ნებისმიერ შემთხვევაში, შეიძლება შინაარსობრივად არსებობდეს იჯარა უფლების გადამცემიდან ოპერატორზე. თუ ასეა, ეს სსბას 13-ის შესაბამისად აღირიცხება.

უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი

მგ14. შეთანხმება შეიძლება მოიცავდეს უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებულ აქტივს:

(ა) რომელზეც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების მიზნებისათვის ხელმისაწვდომობის საშუალებას აძლევს; ან

(ბ) რომელზეც უფლების გადამცემი ოპერატორს საშუალებას აძლევს, გამოიმუშაოს შემოსავალი, როგორც კომპენსაცია შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის.

მგ15. მე-11 პუნქტში მოცემული მოთხოვნები ეხება მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივისთვის) მიხედვით აღიარებული აქტივების საწყის შეფასებას სამართლიანი ღირებულებით. უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში გამოყენებული აქტივი, წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, რეკლასიფიცირებულია და არა აღიარებული. უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივის მხოლოდ განახლება (მაგ., რომელიც მის შესაძლებლობებს ზრდის), მე-9 პუნქტის მიხედვით (ან მე-10 პუნქტის მიხედვით, სრულვადიანი აქტივებისათვის),

შეღავათიანი მომსახურების აქტივად აღიარდება.

მგ16. სსბასს 17-ში ან სსბასს 31-ში, შესაბამისად, გაუფასურების ტექსტის გამოყენებისას უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების გაწევას გაუფასურების გამომწვევ გარემოებად არ განიხილავს, თუ აქტივის გამოყენებაში მის სამომავლო სარგებლიანობაზე ან მომსახურების პოტენციალზე გავლენის მომხდენი ცვლილება არ არსებობს. უფლების გადამცემი სსბასს 21-ს, *ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივების გაუფასურება*, ან სსბასს 26-ს შესაბამისად იყენებს, რათა დაადგინოს, ამ პირობების გავლენით რომელიმე ინდიკატორი ამოქმედდა თუ არა.

მგ17. თუ აქტივი მე-9 პუნქტით (ან მე-10 პუნქტით, სრულვადიანი აქტივისათვის) განსაზღვრულ აღიარების პირობას ვეღარ აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი სსბასს 17-ში ან სსბასს 31-ში, შესაბამისად, წარმოდგენილ აღიარების შეწყვეტის პრინციპებს სისრულეში მოიყვანს. მაგალითად, თუ აქტივი დროებით გადაიცემა, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ამ პირობის შინაარსს იმის დასადგენად განიხილავს, შეწყდეს თუ არა აქტივის აღიარება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი ასევე განიხილავს, შეთანხმება იჯარის ოპერაციაა თუ გაყიდვის და იჯარით უკან დაბრუნების ოპერაცია, რომელიც სსბასს 13-ის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს.

მგ18. როდესაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება მოიცავს უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივის გაუმჯობესებას, როგორც არის აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გაზრდა, გაუმჯობესება შეფასდება, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებს თუ არა იგი მე-9 პუნქტით (ან მე-10 პუნქტით, სრულვადიანი აქტივისათვის) გათვალისწინებულ აღიარების პირობებს. თუ ეს პირობები კმაყოფილდება, გაუმჯობესება აღიარდება და შეფასდება წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით.

ოპერატორის აქტივი

მგ19. ოპერატორმა შეიძლება გამოყოს აქტივი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში გამოსაყენებლად, რომელიც მას არ აუშენებია, არ განუვითარებია და არც შეუქმნია. თუ შეთანხმება მოიცავს ოპერატორის მფლობელობაში არსებულ აქტივს, რომელსაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ფარგლებში იყენებს, უფლების გადამცემი დაადგენს, აკმაყოფილებს თუ არა აქტივი მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივებისათვის) პირობებს. თუ აღიარების პირობები დაკმაყოფილებულია, უფლების გადამცემი აქტივს შეღავათიანი მომსახურების აქტივად აღიარებს და მას წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად აღრიცხავს.

აშენებული ან გაფართოებული აქტივი

- მგ20. როდესაც აშენებული ან გაფართოებული აქტივი მე-9 პუნქტში (ან მე-10 პუნქტში, სრულვადიანი აქტივისათვის) მოცემულ პირობებს აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი აქტივს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად აღიარებს და შეაფასებს. სსბასს 17 ან სსბასს 31, შესაბამისად, განსაზღვრავს, თუ როდის უნდა აღიარდეს შეღავათიანი მომსახურების აქტივი. სსბასს 17-იც და სსბასს 31-იც მოითხოვს, რომ აქტივი მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც:
- (ა) სავარაუდოა, რომ ერთეული აქტივთან დაკავშირებულ სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს ან პოტენციურ მომსახურებას მიიღებს; და
 - (ბ) აქტივის თვითღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება შესაძლებელია საიმედოდ შეფასდეს.²
- მგ21. აღნიშნული კრიტერიუმები, სავალდებულო შეთანხმების ვადებსა და პირობებთან ერთად, იმის დასადგენად უნდა იქნეს განხილული, აღიარდეს თუ არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივი მისი აშენების და განვითარების პერიოდში. ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური აქტივებისათვის აღიარების კრიტერიუმი შეიძლება დაკმაყოფილდეს აშენებისა და გაფართოების პერიოდის განმავლობაში. თუ ასეა, უფლების გადამცემი, როგორც წესი, შეღავათიანი მომსახურების აქტივს პერიოდის განმავლობაში აღიარებს.
- მგ22. აღიარების პირველი კრიტერიუმი უფლების გადამცემის მიერ ეკონომიკური სარგებლის და მომსახურების პოტენციალის მიღებას მოითხოვს. უფლების გადამცემის გადმოსახედიდან შეღავათიანი მომსახურების აქტივის უმთავრესი მიზანი არის მომსახურების პოტენციალის გაწევა საჯარო სექტორის უფლების გადამცემის სახელით. უფლების გადამცემის მიერ აწყობილი ან პირადი სარგებლობისათვის განვითარებული აქტივის მსგავსად, აშენების ან გაფართოების ხარჯის გაწევისას, უფლების გადამცემი სავალდებულო შეთანხმების პირობებს იმის დასადგენად შეაფასებს, მიიღებს თუ არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომსახურების პოტენციალს იმ დროისათვის.
- მგ23. აღიარების მეორე კრიტერიუმი აქტივის საწყისი ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასებადობას მოითხოვს. შესაბამისად, სსბასს 17-ის ან სსბასს 31-ის აღიარების მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად უფლების გადამცემს უნდა ჰქონდეს საიმედო

² ინფორმაცია, რომელიც საიმედოა, თავისუფალია არსებითი შეცდომებისგან და მიკერძოებისგან, და შეიძლება მომხმარებლებზე იყოს დამოკიდებული, რომ ერთგულად წარმოადგენდეს იმას, რასაც უნდა წარმოადგენდეს ან გონივრულად მოსალოდნელია, რომ წარმოადგენდეს. სსბასს 1-ის დს16 პუნქტში განხილულია საიმედოობის ახსნის გარდამავალი მიდგომა.

ინფორმაცია აქტივის ღირებულებისა და სამართლიანი ღირებულების შესახებ, მისი აშენებისა და გაფართოების პერიოდში. მაგალითად, თუ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება მოითხოვს, რომ ოპერატორმა უფლების გადამცემს აქტივის აშენებისა და გაფართოების პერიოდში ანგარიშგება წარუდგინოს, გაწეული დანახარჯი შეიძლება შეფასებადი იყოს. შესაბამისად, ის დააკმაყოფილებს სსბასს 17-ში ან სსბასს 31-ში მოცემულ აღიარების პრინციპებს განვითარებული აქტივებისათვის. ასევე, როდესაც უფლების გადამცემს აშენებული ან განვითარებული აქტივის მიღებაზე უარის თქმის მცირე შესაძლებლობა აქვს, ხელშეკრულების ან სხვა მსგავსი სავალდებულო შეთანხმების პირობების დასაკმაყოფილებლად, დანახარჯი აქტივის დასრულებისკენ მიმართული ღონისძიებების განხორციელების პროგრესის მიხედვით აღიარდება. შესაბამისად, უფლების გადამცემი აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს და დაკავშირებულ ვალდებულებას.

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შეფასება

მგ24. მე-11 პუნქტი მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივისათვის) შესაბამისად აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივების საწყის შეფასებას სამართლიანი ღირებულებით მოითხოვს. კერძოდ, საწყისი აღიარებისას სამართლიანი ღირებულება გამოიყენება აშენებული ან განვითარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან არსებული აქტივის გაუმჯობესების ღირებულების დასადგენად. მე-11 პუნქტში მოცემული მოთხოვნები წინამდებარე სტანდარტის მე-12 პუნქტის შესაბამისად შეღავათიანი მომსახურების აქტივებად რეკლასიფიცირებულ უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებულ აქტივებს არ ეხება. საწყისი აღიარებისას სამართლიანი ღირებულების გამოყენება სსბასს 17-ის ან სსბასს 31-ის მიხედვით გადაფასებას არ მოითხოვს.

მგ25. უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის გადაცემული კომპენსაციის ტიპი გავლენას ახდენს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სამართლიანი ღირებულების დადგენაზე საწყისი აღიარებისას. შემდგომი პუნქტები განმარტავს, თუ როგორ უნდა დადგინდეს აქტივის სამართლიანი ღირებულება საწყისი აღიარებისას, გაცემული კომპენსაციის ტიპზე დაყრდნობით:

(ა) როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს უხდის, სამართლიანი ღირებულება აქტივის საწყისი აღიარებისას ოპერატორისათვის აქტივის სანაცვლოდ განხორციელებული გადახდების ნაწილს წარმოადგენს..

(ბ) როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის აქტივის სანაცვლოდ გადახდებს არ ახორციელებს, აქტივი სსბასს 17-ში და სსბასს 31-ში არამატერიალური აქტივის გაცვლის მსგავსად აღირიცხება.

კომპენსაციის ტიპები

მგ26. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები იშვიათად არის იდენტური; ტექნიკური მოთხოვნები იცვლება სექტორისა და იურისდიქციის მიხედვით. უფრო მეტიც, შეთანხმების პირობები შეიძლება ასევე დამოკიდებული იყოს განსაზღვრული იურისდიქციის საერთო საკანონმდებლო ჩარჩოს სპეციფიკურ მახასიათებლებზე. სახელშეკრულებო სამართალი, როდესაც არსებობს, შეიძლება მოიცავდეს პირობებს, რომლებიც ინდივიდუალურ ხელშეკრულებებში არ უნდა განმეორდეს.

მგ27. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პირობების შესაბამისად, უფლების გადამცემმა შეიძლება ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივი ნებისმიერი შემდეგი კომბინაციით აუნაზღაუროს:

(ა) ოპერატორისათვის გადახდების (მაგ., ფულადი სახით) განხორციელებით;

(ბ) ოპერატორისათვის ანაზღაურების სხვაგვარად მიცემით, როგორც არის:

(i) შეღავათიანი მომსახურების ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემა ოპერატორისათვის; ან

(ii) ოპერატორისათვის სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის გამოყენებაზე უფლების გადაცემა.

მგ28. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, გადახდების განხორციელების საშუალებით უნაზღაურებს, აქტივები და მომსახურების კომპონენტები შეიძლება იყოს განცალკევებადი (მაგ., სავალდებულო შეთანხმება განსაზღვრავს წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ოდენობას, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივზე უნდა გადანაწილდეს) ან არაგანცალკევებადი.

განცალკევებადი გადახდები

მგ29. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება განცალკევებადია სხვადასხვა გარემოებებში, მათ შორის, შეიძლება იყოს შემდეგი (მაგრამ არ შემოიფარგლება ამით):

(ა) იდენტიფიცირებულია გადახდების ნაკადის ნაწილი, რომელიც თვითონ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობის შესაბამისად იცვლება და სხვა ნაწილი, რომელიც კონკრეტული მომსახურებების გამოყენების ან შესრულების შესაბამისად იცვლება;

(ბ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვადასხვა კომპონენტები შეიძლება მიმდინარეობდეს სხვადასხვა პერიოდის განმავლობაში ან შეიძლება შეწყდეს ცალ-ცალკე. მაგალითად, მომსახურების ცალკეული კომპონენტი შეიძლება შეწყდეს შეთანხმების დანარჩენი ნაწილის გაგრძელებაზე ზეგავლენის გარეშე; ან

(გ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვადასხვა კომპონენტები შეიძლება ხელახლა ინდივიდუალურად შეთანხმდეს. მაგალითად, მომსახურების კომპონენტი ბაზარზეა შემოწმებული და ღირებულების ნაწილობრივი ან სრული ზრდა ან შემცირება უფლების გადამცემზე ისეთნაირად გადის, რომ უფლების გადამცემის მიერ განხორციელებული, კონკრეტულად ამ მომსახურებასთან დაკავშირებული გადახდის ნაწილი შესაძლებელია იდენტიფიცირდეს.

მგ30. სსბას 17 და სსბას 31 მოითხოვს გაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში შეძენილი აქტივის საწყის შეფასებას თვითღირებულებით, რაც აქტივის ფულადი ფასის ეკვივალენტს წარმოადგენს. გაცვლითი ოპერაციებისათვის ოპერაციის ფასი სამართლიან ღირებულებად მიიჩნევა, თუ სხვაგვარად არ არის მითითებული. როდესაც აქტივი ან გადახდების მომსახურების კომპონენტები განცალკევებადია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ფულადი ფასის ეკვივალენტი არის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გადახდების კომპონენტის მიმდინარე ღირებულება. თუმცა, თუ აქტივების გადახდების ნაწილის მიმდინარე ღირებულება სამართლიან ღირებულებაზე მეტია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი თავდაპირველად ფასდება მისი სამართლიანი ღირებულებით.

არაგანცალკევებადი გადახდები

მგ31. როდესაც აქტივი და უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის მომსახურების გადახდის კომპონენტი განცალკევებადი არ არის, სამართლიანი ღირებულება მე-11 პუნქტში სავარაუდო შეფასების ტექნიკის გამოყენებით დგინდება.

მგ32. წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების გამოყენების მიზნებისათვის, შეთანხმებით გათვალისწინებული გადახდები და სხვა კომპენსაციები, შეთანხმების დასაწყისში ან მისი ხელახლა შეფასებისას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივზე და შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვა კომპონენტებზე (მაგ., შენახვისა და მოვლის მომსახურებები) მათი სამართლიანი ღირებულებების შესაბამისად გადანაწილდება. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სამართლიანი ღირებულება მოიცავს მხოლოდ აქტივთან დაკავშირებულ თანხებს და არ მოიცავს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვა კომპონენტებთან დაკავშირებულ თანხებს. ზოგიერთ შემთხვევაში, აქტივებზე და შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების სხვა კომპონენტებზე

გადახდების გადანაწილება უფლების გადამცემის მიერ შეფასების ტექნიკის გამოყენებას მოითხოვს. მაგალითად, უფლების გადამცემმა შეიძლება აქტივთან დაკავშირებული გადახდები შეაფასოს, შედარებადი აქტივის სამართლიან ღირებულებასთან მიმართებაში ისეთ შეთანხმებაში, რომელიც სხვა კომპონენტებს არ მოიცავს, ან გადახდების სავარაუდო დადგენის გზით, სხვა კომპონენტებისათვის შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების შედარებად შეთანხმებებთან მიმართებაში და შემდეგ, შეთანხმების ფარგლებში, მთლიანი გადახდებიდან ამ გადახდების გამოკლებით.

ოპერატორი კომპენსაციის სხვა ფორმებს ღებულობს

- მგ33. 17 (ბ) პუნქტში მოხსენიებული ოპერაციების ტიპები არამონეტარული გაცვლითი ოპერაციებია. სსბასს 17-ის 38-ე და სსბასს 31-ის 44-ე პუნქტი, შესაბამისობის მიხედვით, ასეთ გარემოებებზე მითითებებს იძლევა.
- მგ34. როდესაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლებას, ან უფლების გადამცემისაგან არაფულად კომპენსაციას ღებულობს, უფლების გადამცემი პირდაპირ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შესაძენად ხარჯს არ გასწევს. ოპერატორისათვის გაწეული კომპენსაციის ეს ფორმები ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის თვითღირებულებას და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის პერიოდის განმავლობაში მის მუშაობას უნაზღაურებს. ამიტომაც, უფლების გადამცემს თავდაპირველად აქტივის კომპონენტის მე-11 პუნქტში მოცემული ხერხის შესაბამისად შეფასება სჭირდება.

შემდგომი შეფასება

- მგ35. საწყისი აღიარების შემდგომ, უფლების გადამცემი, შემდგომი შეფასების და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარების შეწყვეტისათვის, სსბასს 17-ს და სსბასს 31-ს იყენებს. სსბასს 21 და სსბასს 26 ასევე გამოიყენება იმის გაანალიზებისას, არსებობს თუ არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გაუფასურების ნიშნები. ამ სტანდარტების ეს მოთხოვნები გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით შეღავათიანი მომსახურების აქტივად აღიარებული ან კლასიფიცირებული ყველა აქტივისათვის.

ვალდებულებების აღიარება და შეფასება (იხ.მე-14-28-ე პუნქტები)

- მგ36. უფლების გადამცემი ვალდებულებას მე-14 პუნქტის შესაბამისად მხოლოდ მაშინ აღიარებს, როდესაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივი მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივისათვის) შესაბამისად აღიარდება. მე-14 პუნქტის შესაბამისად აღიარებული ვალდებულების ბუნება 25 (ა) პუნქტში აღწერილ თითოეულ შემთხვევაში შინაარსის მიხედვით ერთმანეთისგან განსხვავდება.

ფინანსური ვალდებულების მოდელი (იხ. მე-18–23-ე პუნქტები)

- მგ37. უპირობო ვალდებულება, რომელიც უფლების გადამცემს ოპერატორისათვის წინასწარ განსაზღვრული გადახდების განხორციელების ვალდებულებას აკისრებს, სსბას 29-ის მიხედვით, ფინანსური ვალდებულებაა. უფლების გადამცემს აქვს უპირობო ვალდებულება, თუ მას აქვს მცირე მოქმედების თავისუფლება (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), რომ თავიდან აიცილოს ვალდებულება, ვინაიდან, ჩვეულებრივ, ოპერატორთან სავალდებულო შეთანხმება კანონმდებლობით არის უზრუნველყოფილი.
- მგ38. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების გაწევის ღირებულებისათვის წინასწარ განსაზღვრული გადახდების განხორციელებით, კომპენსაციას აძლევს, წინასწარ განსაზღვრული გადახდების აქტივთან დაკავშირებული ნაწილის ამსახველი ოდენობა, მე-14 პუნქტის შესაბამისად, ვალდებულებად აღიარდება. ეს ვალდებულება 21-ე პუნქტში მოხსენიებულ ფინანსურ გადასახდელებს და მომსახურების გადახდების კომპონენტებს არ მოიცავს.
- მგ39. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებამდე უხდის, უფლების გადამცემი აღნიშნულ გადახდებს წინასწარ გადახდებად აღრიცხავს.
- მგ40. 21-ე პუნქტში მოხსენიებული ფინანსური გადასახდელები, წინასწარ დადგენის შემთხვევაში, ოპერატორის კაპიტალის ღირებულებაზე დაყრდნობით განისაზღვრება, რაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის არის დამახასიათებელი.
- მგ41. თუ შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის დამახასიათებელი ოპერატორის კაპიტალის ღირებულების წინასწარ დადგენა შეუძლებელია, მაშინ გამოიყენება შეთანხმებაში მოცემული შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის დამახასიათებელი განაკვეთი, უფლების გადამცემის დამატებითი სასესხო განაკვეთი, ან შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისი სხვა განაკვეთი.
- მგ42. როდესაც საკმარისი ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ არის, ფინანსური გადასახდელის დასადგენად გამოყენებული განაკვეთი შეიძლება მსგავსი აქტივის შესაძენად მოსალოდნელი განაკვეთის მიხედვით შეფასდეს (მაგ., მსგავსი აქტივის ლიზინგი, მსგავსი ადგილმდებარეობით და პირობებით). სავარაუდო განაკვეთი შემდეგთან ერთად უნდა იქნეს განხილული:
- (ა) გადახდების ამჟამინდელი ღირებულება;
 - (ბ) აქტივის სავარაუდოდ შეფასებული სამართლიანი ღირებულება; და
 - (გ) სავარაუდოდ შეფასებული ნარჩენი ღირებულება, რათა

თითოეული რიცხვის სანდოობა გარანტირებული და ორმხრივად შეთავსებადი იყოს.

- მგ43. როდესაც უფლების გადამცემი დაფინანსებაში მონაწილეობს (მაგ., აშენების გაფართოების, შეძენისა და გაუმჯობესების მიზნით ან გარანტიების სახით ოპერატორზე სესხს გაცემს), ფინანსური გადასახდელების განაკვეთის დასადგენად შესაძლებელია უფლების გადამცემის დამატებითი სასესხო განაკვეთის გამოყენება იყოს მისაღები.
- მგ44. ფინანსური გადასახდელების დასადგენად გამოყენებული საპროცენტო განაკვეთი შეიძლება მომავალში არ შეიცვალოს, თუ აქტივის კომპონენტი ან მთლიანად შეთანხმება ახლიდან არ შეთანხმდება.
- მგ45. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში ვალდებულებასთან დაკავშირებული ფინანსური გადასახდელები წარმოდგენილია სხვა ფინანსურ გადასახდელებთან ერთად, სსბასს 28-ის, სსბასს 29-ის და სსბასს 30-ის შესაბამისად.
- მგ46. 21-ე პუნქტის შესაბამისად დადგენილი გადახდების მომსახურების კომპონენტი თავდაპირველად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების მთლიან პერიოდზე აღიარდება, რადგან აღიარების ეს მოდელი გაწეულ მომსახურებას ყველაზე უკეთესად პასუხობს. იმ შემთხვევაში, როდესაც სპეციალური ხარჯების კომპენსირება ცალკე მოითხოვება და მათი ვადები ცნობილია, ასეთი ხარჯები გაწევისთანავე აღიარდება.

ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი (იხ. 24-ე–26-ე პუნქტები)

- მგ47. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების ატივისა და გაწეული მომსახურებისათვის კომპენსაციას უხდის, ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომხმარებელი მესამე მხარისაგან შემოსავლის გამომუშავების უფლების გადაცემით, ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში შემოსავლის გამომუშავების უფლება ეძლევა. ამასთან, უფლების გადამცემი გამოიმუშავებს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ფარგლებში მიღებულ აქტივთან დაკავშირებულ სარგებელს, ოპერატორისათვის შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში მიცემული უფლების სანაცვლოდ. შესაბამისად, ეს შემოსავალი დაუყოვნებლივ არ აღიარდება. ნაცვლად ამისა, აღიარდება ვალდებულება შემოსავლის ჯერაც გამომუშავებელი ნაწილისათვის. 25-ე პუნქტის შესაბამისად, შემოსავალი აღიარდება და ვალდებულება შემცირდება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ეკონომიკურ შინაარსზე დამოკიდებულებით მაშინ, როდესაც ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების განმავლობაში ხელმისაწვდომი ხდება. როგორც მგ27 პუნქტშია

აღწერილი, უფლების გადამცემმა შეიძლება ოპერატორს გადახდების კომბინაციით და პირდაპირ მესამე მხარის მომხმარებლებისაგან შემოსავლის გამომუშავების უფლების გადაცემით გადაუხადოს. ასეთ შემთხვევებში, თუ ოპერატორის მიერ მესამე მხარის შემოსავლების გამომუშავების უფლება მნიშვნელოვნად ამცირებს ან ანულებს უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის გადასახდელი წინასწარგადახდების ნაკადს, ვალდებულების შესამცირებლად შეიძლება სხვა საფუძველი უფრო შესაფერისი იყოს (მაგ., პირობა, რომლის მიხედვითაც უფლების გადამცემის სამომავლო წინასწარგადახდების ნაკადი მცირდება ან ნულდება).

მგ48. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების სანაცვლოდ, შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის მიწოდებით უხდის კომპენსაციას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გარდა, შემოსავალი აღიარდება და 24-ე პუნქტის მიხედვით აღიარებული ვალდებულება მგ47 პუნქტში აღწერილის მსგავსად მცირდება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი სსბასს 17-ში ან სსბასს 31-ში, შესაბამისობის მიხედვით, აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებსაც განიხილავს.

მგ49. ზოგიერთ შემთხვევაში, ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის ფარგლებში, შეიძლება არსებობდეს „ჩრდილოვანი გადასახდელები“. ზოგიერთი ჩრდილოვანი გადასახდელი გადახდილია შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შეძენის ან გაუმჯობესებისთვის და ოპერატორის მიერ მისი გამოყენებისთვის. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს მხოლოდ მესამე მხარის მომხმარებლების მიერ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენებისათვის უხდის, ეს არის გამოყენებისათვის გადახდილი კომპენსაცია და არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შეძენა. შესაბამისად, ასეთი გადახდები მგ48 პუნქტში განსაზღვრულ ვალდებულებას არ უკავშირდება. უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების ხარისხის შესაბამისად უხდის კომპენსაციას და ასეთ გადახდებს ხარჯებად სსბასს 1-ის შესაბამისად აღრიცხავს.

შეთანხმების გაყოფა (იხ. 27-ე–28-ე პუნქტები)

მგ50. თუ ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის კომპენსაციას ნაწილობრივ წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადით უხდიან და ნაწილობრივ, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის მესამე მხარის გამოყენებით შემოსავლის მიღების უფლების გადაცემის გზით, აუცილებელია უფლების გადამცემის კომპენსაციასთან დაკავშირებული ვალდებულების თითოეული ნაწილის ცალ-ცალკე აღრიცხვა. ასეთ ვითარებაში, ოპერატორისათვის ანაზღაურება წინასწარგანსაზღვრული გადახდებისათვის ფინანსური

ვალდებულების ნაწილად იყოფა და ნაწილობრივ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის გამოყენებით შემოსავლის მიღების უფლებისათვის - ვალდებულების ნაწილად. ვალდებულების თითოეული ნაწილი თავდაპირველად აღიარდება გადახდილი ან გადასახდელი კომპენსაციის სამართლიანი ღირებულებით.

სხვა ვალდებულებები, პასუხისმგებლობები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები (იხ. 29-ე პუნქტი)

- მგ51. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები შეიძლება მოიცავდეს ფინანსური გარანტიის სხვადასხვა ფორმებს (მაგ., გარანტია, ფასიანი ქაღალდი, ვალთან დაკავშირებული უზრუნველყოფა, რომელსაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შექმნის ან გაუმჯობესების დასაფინანსებლად იღებს), ან შედეგზე დამოკიდებულ გარანტიებს (მაგ., მინიმალური შემოსავლის ნაკადის გარანტია, მოკლე ჩავარდნებისათვის კომპენსაციის ჩათვლით).
- მგ52. უფლების გადამცემის მიერ გაკეთებული გარკვეული გარანტიები შეიძლება აკმაყოფილებდეს ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულების განსაზღვრებას. უფლების გადამცემი ადგენს, აკმაყოფილებს თუ არა უფლების გადამცემის მიერ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ფარგლებში გაკეთებული გარანტიები ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულების განსაზღვრებას და გარანტიის აღრიცხვისათვის სსბასს 28-ს, სსბასს 29-ს და სსბასს 30-ს იყენებს. როდესაც გარანტია სადაზღვევო ხელშეკრულებას წარმოადგენს, უფლების გადამცემს შეუძლია აირჩიოს სადაზღვევო ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სააღრიცხვო სტანდარტის გამოყენება. დამატებითი მითითებებისათვის იხილეთ სსბასს 28-ის მგ3-მგ9 პუნქტები.
- მგ53. გარანტიები და ვალდებულებები, რომლებიც ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულების მიმართ სსბასს 28-ის და სსბასს 29-ის მოთხოვნებს არ კმაყოფილებს ან სადაზღვევო ხელშეკრულებებს არ წარმოადგენს, სსბასს 19-ის შესაბამისად აღიარდება.
- მგ54. პირობითი აქტივები ან ვალდებულებები შეიძლება წარმოიშვას შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პირობებზე კამათისას. ასეთი პირობითი ვითარებები სსბასს 19-ის შესაბამისად აღიარდება.

სხვა შემოსავლები (იხ. 30-ე პუნქტი)

- მგ55. ოპერატორმა შეიძლება უფლების გადამცემს ანაზღაურება გადაუხადოს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობისათვის, უფლების გადამცემისათვის რესურსების წინასწარგანსაზღვრული შემოდინების უზრუნველყოფით, მათ შორის, შემდეგის ჩათვლით:

(ა) წინასწარი გადახდა ან გადახდების ნაკადი;

(ბ) შემოსავლის განაწილების უზრუნველყოფა;

(გ) უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის გადასახდელი წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადის შემცირება; და

(დ) ოპერატორისათვის შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფისთვის გადახდილი რენტა.

მგ56. როდესაც ოპერატორი წინასწარგადახდას, გადახდების ნაკადს, ან სხვა სახის ანაზღაურებას უფლების გადამცემისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების უფლების მისანიჭებლად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების განმავლობაში ახორციელებს, უფლების გადამცემი ამ გადახდებს სსბას 9-ის შესაბამისად აღრიცხავს. შემოსავლის აღიარების პერიოდულობა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისად დგინდება და ის განსაზღვრავს უფლების გადამცემის ვალდებულებას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობა ოპერატორისათვის უზრუნველყოს.

მგ57. როდესაც ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურებასთან ერთად, ახორციელებს წინასწარგადახდას, გადახდების ნაკადს, ან სხვა სახის ანაზღაურებას უფლების გადამცემისათვის, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის გამოყენებით, შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემით, ოპერატორისაგან მიღებული გადახდების ნაწილი, რომელიც სააღრიცხვო პერიოდში არ არის გამომმუშავებული, შემოსავლის აღიარების პირობების დაკმაყოფილებამდე ვალდებულებად აღიარდება.

მგ58. როდესაც შემოსავლის აღიარების პირობები დაკმაყოფილებულია, 30-ე პუნქტის მიხედვით, ვალდებულება, შემოსავლის აღიარებასთან ერთად, მცირდება.

მგ59. თუმცა, გარდა აქტივების სახეობების ცვალებადი ბუნებისა, რომლებიც შეიძლება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში იქნეს გამოყენებული და ხანდაზმულობისა, რომლის განმავლობაშიც შეთანხმებები მოქმედებს, შეიძლება არსებობდეს უფრო შესაფერისი ალტერნატიული მეთოდები სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრულ შემომავალ ფულადი სახსრების ნაკადებთან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარებისათვის, რომელიც უკეთესად წარმოაჩენს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და/ან ფულის დროითი ღირებულების ხელმისაწვდომობის ეკონომიკურ მოხმარებას ოპერატორის მიერ. მაგალითად, ანუიტეტის მეთოდი, რომელიც საპროცენტო ფაქტორს ეხება, რაც, როგორც წესი, ნომინალური საფუძვლის საპირისპიროდ, შემოსავალს დისკონტირებული საფუძვლით აღიარებს, შეიძლება უფრო შესაფერისი იყოს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის, რომლის ვადაც რამდენიმე ათწლეულს შეადგენს.

- მგ60. წინასწარ გადახდის ოპერატორისაგან მიღების შემთხვევაში, შემოსავალი ისე აღიარდება, რომ ზუსტად წარმოაჩინოს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და/ან ფულის დროითი ღირებულების ხელმისაწვდომობის ეკონომიკური მოხმარება ოპერატორის მიერ. მაგალითად, როდესაც ოპერატორი ვალდებულია, წლიური გადასახდელები შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადის განმავლობაში, ან წინასწარ განსაზღვრული ოდენობები განსაზღვრულ წლებში გადაიხადოს, შემოსავალი განსაზღვრულ დროს აღიარდება.
- მგ61. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის, რომელთა მიხედვითაც ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან შემოსავლის გამომუშავების უფლება აქვს, შემოსავალი დაკავშირებულია მომსახურების გაწევისას მიღებული ეკონომიკური სარგებლის შემოდინებასთან, და, შესაბამისად, იმავე მეთოდით აღიარდება, როგორც შემცირდა ვალდებულება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი შემოსავლის განაწილების დებულებას ოპერატორთან არსებულ შეთანხმებაში ჩასადებად ხშირად გამართავს მოლაპარაკებას. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ნაწილის სახით შემოსავლის განაწილება შეიძლება ემყარებოდეს ოპერატორის მიერ გამომუშავებულ მთლიან შემოსავლებს ან გარკვეული ზღვრის ზემოთ არსებულ შემოსავლებს ან იმაზე მეტ შემოსავალს, რაც ოპერატორისათვის განსაზღვრული უკუგების განაკვეთის მისაღებადაა საჭირო.
- მგ62. უფლების გადამცემი, შესაბამისი შეთანხმების შინაარსის შესაბამისად, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების შემოსავლის განაწილების უზრუნველყოფიდან მიღებულ შემოსავალს მისი წარმოქმნისას ნებისმიერი პირობითი მოვლენის (მაგ., შემოსავლის ზღვრის მიღწევა) მომხდარად მიჩნევის შემდეგ აღიარებს. უფლების გადამცემი სსბასს 19-ს იმის დასადგენად იყენებს, თუ როდის მოხდა პირობითი მოვლენა.
- მგ63. სამომავლო წინასწარ განსაზღვრული გადახდების ნაკადის (რომლის სხვაგვარად გადახდაც უფლების გადამცემს ოპერატორისათვის შესაძლოა მოეთხოვოს) შემცირება უფლების გადამცემისათვის წინასწარ გადახდილ არაფულად ანაზღაურებას წარმოადგენს. ასეთი შემოსავალი ვალდებულების შემცირებასთან ერთად აღიარდება.
- მგ64. როდესაც ოპერატორი შემოსავლის გამომუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობისათვის ნომინალურ რენტას იხდის, რენტით მიღებული შემოსავალი აღიარდება სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*, მიხედვით.

წარდგენა და გამჟღავნება (იხ. 31-ე-33-ე პუნქტები)

- მგ65. განმარტებითი შენიშვნები, რომლებიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების სხვადასხვა ასპექტებს ეხება, შეიძლება არსებულ

სტანდარტებში იქნეს გამოყენებული. ეს სტანდარტი იყენებს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებთან დაკავშირებულ მხოლოდ დამატებით განმარტებით შენიშვნებს. როდესაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების კონკრეტული ასპექტის აღრიცხვა სხვა სტანდარტში გამოიყენება, უფლების გადამცემი ამ სტანდარტის გამჟღავნების მოთხოვნებს, 32-ე პუნქტში ჩამოყალიბებულ შენიშვნებთან ერთად, იზიარებს.

მგ66. სსბასს 1 მოითხოვს, რომ ფინანსური გადასახდელები ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში განცალკევებულად იქნეს წარდგენილი. 21-ე პუნქტის მიხედვით წარმოდგენილი ფინანსური გადასახდელები ამ მუხლით არის მოცული.

მგ67. 31-ე-33-ე პუნქტებში ხაზგასმული განმარტებითი შენიშვნების დამატებით, უფლების გადამცემი სხვა სსბასს-ებში მოცემული შესაბამისი წარდგენისა და გამჟღავნების მოთხოვნებსაც იყენებს, რამდენადაც ისინი ამ სტანდარტის მიხედვით აღიარებულ აქტივებს, ვალდებულებებს, შემოსავლებს და ხარჯებს მიეკუთვნება.

გარდამავალი დებულებები (იხ. 34-ე-35-ე პუნქტები)

მგ68. [ამოღებულია]

მგ69. [ამოღებულია]

მგ70. [ამოღებულია]

მგ71. [ამოღებულია]

მგ72. [ამოღებულია]

მგ73. [ამოღებულია]

სხვა სსბასს-ებში ცვლილებები

[ამოღებულია]

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბას 4-ის შემადგენელი ნაწილი.

მიზანი

- დს1. როდესაც არ არსებობს საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებს ეხება, საჯარო სექტორის ერთეულები, სსბას 1-ის, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, მიხედვით, სხვა საერთაშორისო ან ეროვნული სააღრიცხვო სტანდარტის მოძებნას დაისახავენ მიზნად. კერძო სექტორის მონაწილეობის მომცველი შეთანხმებების არსებობის შემთხვევაში, ისინი შეეცდებიან, გამოიყენონ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო საბჭოს ფინანსური ანგარიშგების ინტერპრეტაციების საერთაშორისო კომიტეტის მე-12 ინტერპრეტაცია (ფაისკ 12) – შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები. თუმცა, ფაისკ 12 ოპერატორისათვის აღრიცხვას ეხება და, შესაბამისად, უფლების გადამცემისათვის მითითებებს არ მოიცავს. სსბასს დარწმუნებულია, რომ წინამდებარე სტანდარტი ხელს შეუწყობს საჯარო სექტორის ერთეულების თანმიმდევრულობას და შესაბამისობას შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების ანგარიშგებაში ასახვისას. მოქმედების სფერო
- დს2. 2008 წლის მარტის საკონსულტაციო დოკუმენტის – შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების აღრიცხვა და ანგარიშგება – განვითარებისას იდენტიფიცირებული საჯარო და კერძო სექტორის ერთეულების მომცველი სხვადასხვა ტიპის შეთანხმებების განხილვის შემდეგ სსბასს-მ დაასკვნა, რომ წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფერო უნდა იყოს სარკე ფაისკ 12-სთვის, კერძოდ, კრიტერიუმში, რომლის მიხედვითაც უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების აქტივს აღიარებს (იხ. პ. დს11-დს16). მოცემული მიდგომა ერთი შეთანხმების მონაწილე ორივე მხარისაგან ერთი და იმავე პრინციპების გამოყენებას მოითხოვს, რომ დაადგინოს, რომელმა მხარემ უნდა აღიაროს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში გამოყენებული აქტივი. შესაბამისად, შეთანხმებები, რომელებიც, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებასთან დაკავშირებით, მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივებისათვის) მოთხოვნებს არ აკმაყოფილებს, წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროს მიღმა რჩება. სსბასს მიიჩნევს, რომ ეს მიდგომა მინიმუმამდე ამცირებს ერთ-ერთი ან ორივე მხარის მიერ აქტივის აღიარებას.
- დს3. სსბასს-მ აღიარა, რომ სტანდარტმა უნდა წარმოადგინოს მითითებები იმ შესაბამისი სსბასს-ების გამოყენებაზე, რომლებიც წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროს მიღმა არსებულ ხელშეკრულებებს ეხება. მითითებები გამოყენებაზე მოიცავს სქემას, რომელიც

წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებას აღწერს, ასევე შესაბამის სსბასს-ებთან კავშირის ამსახველ ცხრილს შეთანხმებების სხვა, წინამდებარე სტანდარტის მიღმა არსებული შეთანხმების ტიპებისათვის.

- დს4. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მნიშვნელოვანია უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივისათვის გადახდილი კომპენსაციის აღრიცხვის წესების წარდგენა. კომპენსაცია შეიძლება უფლების გადამცემს უფლებას ანიჭებდეს: ფულის და ფულის ეკვივალენტურ განსაზღვრად გადახდებზე, ან შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლებისგან შემოსავლების მიღებაზე, ან სხვა შემოსავლების გამომწეშავებელი აქტივის გამოყენებაზე, ან ანაზღაურების ორივე ტიპის კომბინაციის მიღებაზე. ანაზღაურების თითოეულ ტიპს შედეგად მოჰყვება აღრიცხვის განსაზღვრული საკითხები, რომელზეც სსბასსსს-ს, სტანდარტის მუდმივი გამოყენების უზრუნველსაყოფად, მითითებები აქვს წარმოდგენილი.
- დს5. სსბასსს-მ ასევე დაასკვნა, რომ სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, შემოსავლის აღიარების ზოგადი პრინციპების შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის გამოყენებასთან დაკავშირებით, აუცილებელი იყო მითითებები, ზოგიერთი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების უნიკალური მახასიათებლების გამო (მაგ., შემოსავლის გამანაწილებელი დებულებები).
- დს6. წინამდებარე სტანდარტი არ მოიცავს ოპერატორების მიერ აღრიცხვას, რადგანაც ეს ფაისკ 12-ის მიხედვით არის მოცული. ბევრ შემთხვევაში, ოპერატორი კერძო სექტორის ერთეულია და სსბასსს-ები არ არის განკუთვნილი კერძო სექტორის ერთეულებისათვის გამოსაყენებლად. ოპერატორი ან უფლების გადამცემი შეიძლება ასევე იყოს [სახელმწიფო კომერციული საწარმო (სკს)] (კვადრატულ ფრჩხილებში მოცემული ტერმინი აღარ გამოიყენება 2016 წლის აპრილში გამოცემული *სსბასსს-ების გამოყენების* გამოცემის შედეგად). როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოვიდა, სსბასსს-ები არ იყო გამიზნული სკსს-ების მიერ გამოსაყენებლად. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასსსს-ები) გამოიყენებოდა კერძო სექტორის სუბიექტებისა და სკსს-ების მიერ.
- დს7. გპ 43-ის ზოგიერთმა რესპოდენტმა გამოთქვა მოსაზრება, რომ წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფერო უნდა განივრცოს და საჯარო-საჯაროსთვის შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები მოიცვას. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ ასეთი შეთანხმებების აღრიცხვა პროექტის ძირითად მიზანს არ წარმოადგენდა, არამედ ისეთი შემთხვევების აღრიცხვა იყო, როდესაც უფლების გადამცემი სსბასსს-ების დარიცხვით გამოყენებული საჯარო სექტორის ერთეულს წარმოადგენს. სსბასსსს-მ დაადგინა, რომ წინამდებარე სტანდარტის ანალოგიის მიხედვით გამოყენება მისაღები იქნება საჯარო სექტორის

უფლების გადამცემისათვის სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტია, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, მე-12-15-ე პუნქტების შესაბამისად და შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სააღრიცხვო სტანდარტი, რომელიც ეხება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებას, შესაძლებელია იქნეს გამოყენებული საჯარო სექტორის ოპერატორის მიერ.

განმარტებები

- დს8. გპ 43 არ მოიცავს განმარტებებს, რადგან მათ ფაისკ 12-იც არ მოიცავდა. შესაბამისად, გპ 43-მა წარმოადგინა მითითებები განსაზღვრულ ტერმინოლოგიაზე. გპ 43-ის რესპოდენტებმა გამოთქვეს აზრი, რომ რადგანაც ეს სტანდარტია და არა ინტერპრეტაცია, მნიშვნელოვანი იყო, სტანდარტის გამოყენების მუდმივობისათვის განმარტებები მოეცვა. სსბასსს დათანხმდა, რომ ამ სტანდარტს განმარტებებიც მოეცვა.
- დს9. სსბასსს დათანხმდა, რომ არ გამოეყენებინა ტერმინი 'ინფრასტრუქტურა' შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში გამოყენებულ აქტივთან მიმართებაში მაშინაც კი, როცა ფაისკი ამ ტერმინს იყენებს. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ტერმინი სსბასს-ებში ისე გამოიყენება, რომ შეიძლება წინამდებარე სტანდარტთან სრულად შეთავსებადი არ იყოს. ამასთან, ტერმინს აქვს დადგენილი მნიშვნელობა ზოგიერთ იურისდიქციაში, რომელიც ფაისკ 12-ში გამოყენებულისაგან განსხვავდება. გამჭვირვალობის უზრუნველსაყოფად, წინამდებარე სტანდარტის მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივებისათვის) პირობების შესაბამისად აქტივის აღიარების გამო, ის წინამდებარე სტანდარტში „შეღავათიანი მომსახურების აქტივად“ განიხილება. იგულისხმება, რომ ეს ტერმინი ფაისკ 12-ში განხილულის მსგავს აქტივებს უნდა მოიცავდეს.
- დს10. ტერმინი „სავალდებულო შეთანხმება“ მანამდე განმარტებული არ იყო, მაგრამ სხვა სსბასს-ებში არის გამოყენებული, მხარეებისთვის იმავე უფლებებისა და ვალდებულებების მიმნიჭებელი შეთანხმებების ასაწერად, როგორსაც ხელშეკრულების შემთხვევაში მიანიჭებდა. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სტანდარტის მიზნებისათვის, სტანდარტის გამოყენების უზრუნველსაყოფად ეს ტერმინი უნდა განიმარტოს.

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარება

- დს11. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში აღრიცხვის მთავარი საკითხი იმაში მდგომარეობს, უნდა აღიაროს თუ არა უფლების გადამცემმა შეღავათიანი მომსახურების აქტივი.
- დს12. სსბასსს-მ კონტროლზე დამყარებული მიდგომის რისკები და სარგებელი იმის შესაფასებლად განიხილა, უნდა აღიაროს თუ არა უფლების გადამცემმა აქტივი. რისკებისა და სარგებლის მიდგომა ფოკუსირებულია შეთანხმების პირობებისა და ვადების ეკონომიკურ ასპექტებზე. სსბასსს-ს არ სჯეროდა, რომ ეს ორიენტაცია შეღავათიანი

მომსახურების შეთანხმებებისათვის მისაღები იქნებოდა, რადგან შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ძირითადი მიზანი, უფლების გადამცემის გადმოსახედიდან, არის, უფლების გადამცემის სახელით, კონკრეტული საჯარო მომსახურების გაწევა, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების გზით და არა ეკონომიკური სარგებლის უზრუნველყოფა, როგორც არის ასეთი აქტივით წარმოქმნილი შემოსავალი (მაგ., მომხმარებლის საკომისიო). შესაბამისად, აქტივის მომსახურების პოტენციალი დაერიცხება უფლების გადამცემს. ეკონომიკური სარგებელი შეღავათიანი მომსახურების აქტივიდან, სავარაუდოდ, მხოლოდ იმ შემთხვევებში წარმოიშობა, როდესაც ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლება გადაეცემა. კონტროლზე დამყარებული მიდგომა ფოკუსირებულია ეკონომიკური სარგებლის კონტროლზე და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომსახურების პოტენციალზე.

- დს13. როგორც ხშირად ხდება, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის რისკის გადასაწილებლად ფორმდება. სსბასსს ასევე დაინტერესდა, შესაძლებელია თუ არა საკმარისად ობიექტური კრიტერიუმის დადგენა რისკებისა და სარგებლის შესაფასებლად, რათა მიღებული იქნეს თანმიმდევრული შედეგები. ამასთან, სხვადასხვა რისკების და სარგებლის შეწონვა პრობლემატურ თემად იყო წარმოდგენილი. შესაბამისად, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ რისკებისა და სარგებლის მიდგომა არახელსაყრელია.
- დს14. სსბასსს-მ ასევე განიხილა, უფლებისა და ვალდებულების მიდგომა სათანადო იყო თუ არა. მიუხედავად იმისა, რომ ასეთ მიდგომას შეიძლებოდა კონცეპტუალური მნიშვნელობა ჰქონოდა, სსბასსს-ს სჯერა, რომ ეს არის სერიოზული ცვლილება აქტივებისა და ვალდებულებების აღრიცხვასა და ფინანსურ ანგარიშგებაში საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის, რომლებიც შესაძლოა მონაწილეობდნენ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების მიღმა. სსბასსს-მა მიიღო გადაწყვეტილება იმ ფაისკ 12-ის დამატების შესახებ, რომელიც კონტროლზე დაფუძნებულ მიდგომას იყენებს. სსბასსს დათანხმდა, რომ უფლებებისა და ვალდებულებების მიდგომა გამოუსადეგარი იყო წინამდებარე სტანდარტისათვის.
- დს15. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ კონტროლზე დამყარებული მიდგომა ყველაზე ეფექტურია იმის დასადგენად, უფლების გადამცემმა აქტივი უნდა აღიაროს თუ არა. სსბასსს-მ დაადგინა, რომ თუ კონტროლზე დამყარებული მიდგომა გამოიყენება, იგი შესაბამისობაში უნდა იყოს ფაისკ 12-თან, დს2 პუნქტში მოცემული მიზეზებით. შესაბამისად, წინამდებარე სტანდარტი ეხება მხოლოდ იმ შეთანხმებებს, რომლებშიც უფლების გადამცემი (ა) აკონტროლებს ან არეგულირებს ოპერატორის

მიერ გაწეულ მომსახურებას, და (ბ) აკონტროლებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივში ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს, შეთანხმების ვადის ბოლოსათვის. ფაისკ 12-თან შესაბამისობაში, სრულვადიანი აქტივის შემთხვევაში, მხოლოდ (ა) პირობა უნდა დაკმაყოფილდეს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებისათვის. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მნიშვნელოვანი იყო იმის ხაზგასმა, რომ შეღავათიანი მომსახურების აქტივი სავალდებულო შეთანხმებას წარმოადგენს. შესაბამისად, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარების ან არაღიარების საკითხი, შეთანხმების ყველა ფაქტისა და გარემოების საფუძველზე ფასდება.

დს16. წინამდებარე სტანდარტის 9 (ა) პუნქტი შესაბამისობაშია ფაისკ 12-ის მე-5 პუნქტთან. იგი, უფლების გადამცემის გადმოსახედიდან, გამოიწვევს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის დამახასიათებელი წესებისათვის და არა საჯარო სექტორის მარეგულირებელი უფლებამოსილების ფართო მნიშვნელობისათვის გამოსაყენებლად. წინამდებარე სტანდარტის 9 (ა) პუნქტში გამოყენებული წესები შეთანხმების საგანია ან დამოკიდებულია მარეგულირებელზე. მგნ პუნქტში წარმოდგენილია მითითებები მე-9(ა) პუნქტში ტერმინის „რეგულირება“ გამოყენების შესახებ, რათა დადგინდეს, უფლების გადამცემმა შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღიაროს თუ არა. ედ43-ის ზოგიერთი რესპოდენტი ირწმუნებოდა, რომ ასეთი დამატებითი მითითებებით უზრუნველყოფა, ფაისკ 12-თან ასიმეტრიას ქმნის, რამდენადაც ამ ტერმინის მნიშვნელობაზე დამატებითი მითითებები არ არსებობს. სსბასსს-მ მიიჩნია, რომ მგნ პუნქტში წარმოდგენილი დამატებითი მითითებები აუცილებელია საჯარო სექტორის უფლების გადამცემის და კერძო სექტორის ოპერატორის მიერ „რეგულირების“ კრეტერიუმის ერთნაირად გამოსაყენებლად, რათა დადგინდეს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღიარდეს თუ არა, რამდენადაც საჯარო სექტორს შესაძლებელია ტერმინი მთავრობის მარეგულირებელი ფართო უფლებამოსილების ფარგლებში ჰქონდეს განხილული.

ვალდებულების აღიარება

დს17. გპ 43 აღწერს ვალდებულების გამომწვევ 2 გარემოებას, როდესაც უფლების გადამცემი, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, ოპერატორისათვის გადასახდელი ანაზღაურების ბუნების გათვალისწინებით, შეღავათიანი მომსახურების აქტივს აღიარებს.

დს18. გპ 43-ის ვარაუდით, უფლების გადამცემის მიერ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებისას ვალდებულება უნდა აღიარდეს. გპ-მ შენიშნა, რომ ვალდებულება შესაძლებელია ფინანსური ვალდებულებისა და შედეგების ვალდებულების ნებისმიერი კომბინაცია იყოს. ედ43-ის ვარაუდით, ფინანსური ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც უფლების გადამცემს ოპერატორის მიმართ

ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტის სახით განსაზღვრადი ფულადი გადახდები აქვს გადასახდელი და შედეგების ვალდებულება წარმოიშობა, როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს კომპენსაციას უხდის, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომხმარებლების დაბეგვრის ან ოპერატორისათვის სხვა შემოსავლის-გამომმუშავებელი აქტივის გამოყენების უფლების გადაცემით. გპ 43-ის ვარაუდით, უფლების გადამცემი შედეგების ვალდებულებას სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შესაბამისად აღრიცხავს.

დს19. გპ 43-ის რესპოდენტებმა მოითხოვეს აღნიშნული საკითხის განმარტებები, განსაკუთრებით გპ 43-ში იდენტიფიცირებულ „შედეგების ვალდებულებასთან“ მიმართებაში. რესპოდენტების დამოკიდებულება შეჯამებულია ქვემოთ:

(ა) შეღავათიანი მომსახურების აქტივის მომხმარებლების დაბეგვრის უფლება ან ოპერატორისათვის სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფა ზოგიერთი რესპოდენტის მიერ აქტივის კომპენსაციისგან დამოუკიდებლად განიხილებოდა. ეს რესპოდენტები ხაზს უსვამდნენ, რომ ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფის უფლება დამახასიათებელია ბევრი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის და თუ ის უნდა აღიარდეს, ასეთი აღიარება დამოკიდებული არ უნდა იყოს ოპერატორისაგან უფლების გადამცემისთვის გადახდების ნაკადის არწარმოშობაზე.

(ბ) მაშინ, როდესაც აღწერილია როგორც შესრულების მოვალეობა, მომავალში უფლების გადამცემისაგან ეკონომიკური რესურსების გადინების ვალდებულება არ არსებობს, ამიტომაც ეს რესპოდენტები სვამენ კითხვას, სსბასს 1-ის შესაბამისად განსაზღვრული ვალდებულება ან სსბასს 19-ის შესაბამისად განსაზღვრული ანარიცხი შესაძლებელია თუ არა სამართლიანად იყოს წარმოდგენილი როგორც არსებული.

დს20. ამასთან, სხვადასხვა რესპოდენტებმა, სავარაუდოდ, ზემოხსენებული საკითხის გამო, მოითხოვეს განმარტება „შედეგების ვალდებულების“ ედ-ში. რესპოდენტებიდან რამდენიმე დაინტერესდა ამ „დამაბალანსებელი მუხლის“ ბუნების არსი გადავადებული შემოსავალი იყო თუ არა.

დს21. სსბასსს დათანხმდა, რომ საჭირო იყო ამ საკითხის გარკვევა. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ტერმინის - „შედეგების ვალდებულება“ - გამოყენებას შესაძლებელია გამოეწვია დაბნეულობა, რადგან იგი გამოყენებულია სსბასს 23-ში, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება უფრო გაცვლითი, ვიდრე არაგაცვლითი ოპერაციაა და, შესაბამისად, უკეთესი იქნება, ტერმინი - „შედეგების

ვალდებულება“ - გაცვლით ოპერაციებთან მიმართებაში არ იქნეს გამოყენებული.

დს22. ფაისკ 12-ის მიხედვით, ოპერატორი, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივს ვერ აკონტროლებს, ფინანსურ ან არამატერიალურ აქტივს იმის მიხედვით აღიარებს, თუ რომელი მხარე იღებს მოთხოვნის რისკს. სსბასსს დათანხმდა, რომ ფაისკ 12-თან სიმეტრიის შესანარჩუნებლად, იგივე მიდგომა უფლების გადამცემისთვისაც უნდა დაინერგოს. შესაბამისად, კრედიტის აღრიცხვისთვის გამოიყენება ორი მოდელი, როდესაც უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების აქტივს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად აღიარებს: ფინანსური ვალდებულების მოდელი და ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი (რომელიც „შედეგების ვალდებულებას“ ენაცვლება).

დს23. გპ 43-ში გამოყენებული ტერმინის – „შედეგების ვალდებულება“ – სტანდარტში გამოყენებული ტერმინით – „ვალდებულება“ შეცვლის შესახებ სსბასსს-ს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის გპ 43-ში შემოთავაზებულ უფლების გადამცემის სააღრიცხვო მიდგომას არ ცვლის.

ფინანსური ვალდებულების მოდელი

დს24. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს ანაზღაურებას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივის მიწოდების სახით უხდის, ფაისკ 12-ის კლასიფიკაციით, ასეთი ტიპის შეთანხმება „ფინანსური აქტივის მოდელია“, რადგან ოპერატორი ფინანსურ აქტივს იღებს. წინამდებარე სტანდარტი ასეთი ტიპის შეთანხმებას „ფინანსური ვალდებულების მოდელად“ მიიჩნევს, რადგან უფლების გადამცემს ფინანსური ვალდებულება გააჩნია.

დს25. ფინანსური ვალდებულება წარმოიშობა იმ შემთხვევებში, როდესაც უფლების გადამცემი ვალდებულია, ოპერატორს განსაზღვრადი გადახდები გადაუხადოს, რადგან, სავალდებულო შეთანხმების თანახმად, უფლების გადამცემს სხვა ერთეულისთვის (ოპერატორისთვის) ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივის მიწოდება ევალება. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ფულადი სახსრების ან ფულადი სახსრების ეკვივალენტების განსაზღვრადი გადახდების არსებობის შემთხვევაში, გადახდები უნდა გადანაწილდეს, როგორც ვალდებულების შემცირება, გადასახდელი ფინანსური დავალიანება და გადასახდელი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ფარგლებში ოპერატორის მიერ გაწეული მომსახურებისათვის.

დს26. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები გაფორმებულია სავალდებულო შეთანხმების გზით, რომელიც შეიძლება მოიცავდეს ხელშეკრულებებს ან მხარეებისთვის, ზოგადად, ხელშეკრულებებში

გათვალისწინებული უფლებებისა და მოვალდებობების მიმნიჭებელ სხვა, მსგავს შეთანხმებებს. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ თუ მსგავსი შეთანხმებები არსებობს, სსბასსს 28, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, სსბასსს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*, და სსბასსს 30, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები*, ასეთი შეთანხმებების ანალოგიურად უნდა იქნეს გამოყენებული.

დს27. ფაისკ 12-ის ასპექტებიდან გადახვევის განხილვისას, სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ ფაისკ 12-ის ძირითადი მახასიათებლები, რომლებიც სტანდარტის „სარკისებურად“ განვითარების მიდგომის საგანი იყო, ჩასართავი შეთანხმებების მოქმედების სფეროთი და აღიარებისა და გამჟღავნების მოთხოვნებით შეიზღუდა.

დს28. ფაისკ 12 მოითხოვს, რომ ფინანსური აქტივი აღირიცხოს ფინანსური ინსტრუმენტების შესახებ არსებული ფასს-ის მიხედვით. წინამდებარე სტანდარტი იძლევა მითითებებს, რომელთა მიზანია ფინანსური მოდელის მიხედვით ფინანსური გადასახდელის დასადგენად გამოსაყენებელი საპროცენტო განაკვეთის განსაზღვრა. სსბასსსს-მ მიიჩნია, რომ უფლების გადამცემს, როგორც წესი, საბაზრო განაკვეთის დასადგენად საკმარისი ინფორმაცია არ ექნება. შესაბამისად, მითითებები ოპერატორის კაპიტალის ღირებულების გამოყენებას მოითხოვს, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია. იგი ასევე, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პირობებისა და ვადების შესაბამისად, სხვა განაკვეთების გამოყენების უფლებას იძლევა.

ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი

დს29. გპ 43-ის რესპოდენტების მიერ დღის წესრიგში დაყენებული საკითხების პასუხად, სსბასსსს-მ ხელახლა განიხილა უფლების გადამცემის მიერ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, ოპერატორისათვის გადახდილი ანაზღაურების ბუნება, როდესაც ოპერატორი აქტივის ფასს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან გამომმუშავებული შემოსავლიდან გამოქვითავს. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ, ასეთ შემთხვევაში, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ გადახდილ ფულად ანაზღაურებას არა უფლების გადამცემი, არამედ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი აკმაყოფილებს. ამ შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსი გულისხმობს უფლების გადამცემის წმინდა აქტივების ზრდას და, შესაბამისად, შემოსავალი დაირიცხება და უნდა აღიარდეს. რამდენადაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება გაცვლით ოპერაციას წარმოადგენს, საბჭომ, შემოსავლის ბუნებისა და შემოსავლის აღიარებასთან დაკავშირებული ვადების განხილვისას, სსბასსსს 9-ს მიმართა.

დს30. როდესაც ოპერატორი მოთხოვნის რისკს თავის თავზე იღებს, უფლების

გადამცემი ოპერატორს კომპენსაციას უხდის, შეღავათიანი მომსახურების აქტივთან ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელ აქტივთან დაკავშირებული საჯარო მომსახურების მომხმარებლების დაბეგრის უფლების გადაცემით (მაგ., ლიცენზია). უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის აქტივს ხელმისაწვდომს ხდის, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აშენების, გაფართოების, შეძენისა და გაუმჯობესების კომპენსირების მიზნით. ფაისკ 12-ის კლასიფიკაციით, ასეთი ტიპის შეთანხმება „არამატერიალური აქტივის მოდელია“. წინამდებარე სტანდარტი ასეთი ტიპის შეთანხმებას „ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელად“ მიიჩნევს.

დს31. შესაბამისად, სსბასსს-ს აზრით, კრედიტი ან ვალდებულებად უნდა აღირიცხოს, როგორც წმინდა აქტივების/კაპიტალის პირდაპირი ზრდა, ან შემოსავლად.

დს32. ასეთ შემთხვევაში, დადგინდა, რომ უფლების გადამცემს ვალდებულება არ აქვს, რადგან შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება არის აქტივების გაცვლა, რომლის დროსაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უფლების გადამცემის მიერ მოპოვებულია ოპერატორისათვის აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლებისაგან შემოსავლის გამომმუშავების უფლების გადაცემის სანაცვლოდ, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში.

დს33. გპ 43-ის ზოგიერთმა რესპოდენტმა აღნიშნა, რომ კრედიტი უნდა განიხილებოდეს წმინდა აქტივად/კაპიტალად, სსბასს 1-ის შესაბამისად, რომელიც წმინდა აქტივებს/კაპიტალს ერთეულის აქტივებში, ვალდებულებების გამოკლების შემდეგ, ნარჩენ წილად მიიჩნევს. სსბასს 1 გამოყოფს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ოთხ კომპონენტს. ეს კომპონენტებია:

(ა) შეტანილი კაპიტალი, რომელიც საანგარიშგებო თარიღისათვის მფლობელების შენატანების მთლიან ჯამურ ოდენობას გამოკლებული მფლობელებისათვის განაწილებული ოდენობის ტოლია;

(ბ) აკუმულირებული ნამეტი ან დეფიციტი;;

(გ) რეზერვები, მ.შ. თითოეული რეზერვის ბუნებისა და მიზნის აღწერა წმინდა აქტივების/კაპიტალის ფარგლებში;

(დ) არამაკონტროლებელი წილები.

დს34. სსბასსს-მ დაადგინა, რომ კრედიტი უფლების გადამცემის წმინდა აქტივების/კაპიტალის პირდაპირ ზრდას არ წარმოადგენდა, რადგან კრედიტი არ არის წმინდა აქტივების/კაპიტალის ერთ-ერთი კომპონენტი, რომელიც დს33-ში ქვემოთ მოცემული მიზნებისათვის არის იდენტიფიცირებული:

(ა) მფლობელების შენატანი განსაზღვრულია, როგორც „სამომავლო

ეკონომიკური სარგებელი ან გარე მხარეების მიერ ერთეულისთვის გადაცემული მომსახურების პოტენციალი, გარდა იმისა, რაც ვალდებულებას წარმოშობს იმ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ფინანსური წილის დამდგენი ერთეულისთვის, რომელიც: (ა) უფლებას გადასცემს როგორც (ი) სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის განაწილებას ერთეულის მიერ მისი ვადის განმავლობაში, როდესაც ასეთი განაწილება მფლობელზე ან მის წარმომადგენელზეა დამოკიდებული და (იი) აქტივების ვალდებულებებზე მეტობის განაწილებას იმ დროს, როდესაც ერთეული გასაჭირშია; და/ან (ბ) შეიძლება გაიყიდოს, გაიცვალოს, გადაიცეს ან გამოსყიდულ იქნეს. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებასთან დაკავშირებულ კრედიტზე ეს განმარტება არ ვრცელდება, რადგან ოპერატორს უფლების გადამცემისათვის შენატანი არ გაუკეთებია, რასაც შედეგად მოჰყვებოდა ოპერატორის ფინანსური წილი ერთეულში, როგორც სსბასს 1-შია განხილული.

- (ბ) აკუმულირებული ნამეტი/დეფიციტი არის ერთეულის ნამეტის ან დეფიციტის დაგროვება. შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებასთან დაკავშირებული კრედიტი წარმოადგენს დამოუკიდებელ ოპერაციას და არა დაგროვებას.
- (გ) რეზერვები, როგორც წესი, პირდაპირ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებული მუხლებისაგან წარმოიშობა, და შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად, მოგებას და ზარალს აქტივის გადაფასებიდან (მაგ., ძირითადი აქტივები, ინვესტიციები). შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარებასთან ან რეკლასიფიკაციასთან დაკავშირებული კრედიტი არ წარმოადგენს მოგებას ან ზარალს, რომელიც უნდა აღიარდეს პირდაპირ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, რადგან იგი მოიცავს გაცვლით ოპერაციას და არა უფლების გადამცემის ხელთ არსებული აქტივის გადაფასებას. უფლების გადამცემის ხელთ არსებული აქტივი – როდესაც ის შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაშია გამოყენებული და წინამდებარე სტანდარტის კონტროლის კრიტერიუმს კვლავაც აკმაყოფილებს – რეკლასიფიცირებულია. შესაბამისად, არანაირი გადაფასება არ ხდება.
- (დ) არამაკონტროლებელი წილი განმარტებულია როგორც „კონტროლირებული ერთეულის ნამეტის ან დეფიციტის და წმინდა აქტივების/კაპიტალის იმ წმინდა აქტივებს/კაპიტალს მიკუთვნებული ნაწილი, რომელიც მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, კონტროლირებული ერთეულებით, არ არის ფლობილი.“ არამაკონტროლებელი წილი შეიძლება წარმოიშვას, მაგალითად,

როდესაც ეკონომიკური ერთეული მთლიან სამთავრობო დონეზე მოიცავს ნაწილობრივ პრივატიზებულ სკს-ს. შესაბამისად, შეიძლება არსებობდნენ ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ფინანსური წილის მქონე კერძო აქციონერები. შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების აღიარებასთან დაკავშირებული კრედიტი ამ განმარტებას ვერ აკმაყოფილებს, რადგან ოპერატორს უფლების გადამცემში ასეთი ფინანსური წილი არ აქვს.

- დს35. სსბასსს შეთანხმდა, რომ კრედიტი შემოსავალია. რამდენადაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება არის გაცვლითი ოპერაცია, სსბასსს-მ შემოსავლის ბუნებისა და შემოსავლის აღიარების ვადების განხილვისას სსბასსს 9-ს მიმართა. სსბასსს 9-ის შესაბამისად, როდესაც საქონელი გაიყიდება ან მომსახურება გაიწევა განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ, გაცვლა შემოსავლის წარმომქმნელ ოპერაციად მიიჩნევა, რამდენადაც ეს უფლების გადამცემის წმინდა აქტივების ზრდას იწვევს. ამ ვითარებაში, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების აქტივს ოპერატორისათვის იმ საჯარო მომსახურების მომხმარებელი მესამე მხარის დაბეგვრის უფლების გადაცემით იღებს, რომელსაც იგი უფლების გადამცემის სახელით ახორციელებს. უფლების გადამცემის მიერ აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი და ოპერატორის მიერ აღიარებული უფლება (არამატერიალური აქტივი) ურთიერთგანსხვავებულია. თუმცა, სანამ შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმი არ დაკმაყოფილდება, კრედიტი ვალდებულებად აღიარდება.
- დს36. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ, ამ შემთხვევაში, აღიარებული შემოსავლის ტოლი ფულადი სახსრების ნაკადები არ შემოედინება. ეს შედეგი შესაბამისობაშია სსბასსს 9-სთან, რომელშიც ერთეული უზრუნველყოფს საქონელს და მომსახურებას და სანაცვლოდ ღებულობს განსხვავებულ აქტივს, რომელიც, შემდგომ, ფულად შემოსავლებს წარმოქმნის.
- დს37. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ, ამ შემთხვევაში, აღიარებული შემოსავლის ტოლი ფულადი სახსრების ნაკადები არ შემოედინება. ეს შედეგი შესაბამისობაშია სსბასსს 9-სთან, რომელშიც ერთეული უზრუნველყოფს საქონელს და მომსახურებას და სანაცვლოდ ღებულობს განსხვავებულ აქტივს, რომელიც, შემდგომ, ფულად შემოსავლებს წარმოქმნის.
- დს38. სსბასსს 9 გამოყოფს ოპერაციების სამ ტიპს, რომელიც შემოსავალს წარმოშობს: მომსახურების გაწევა, საქონლის (ან სხვა აქტივების) გაყიდვა და სხვების მიერ ერთეულის აქტივების გამოყენებით წარმოშობილი შემოსავალი, პროცენტის, როიალტის და დივიდენდის მიღება. შემოსავლის ბუნების შესახებ მსჯელობისას, სსბასსს-მ ოპერაციებზე ეს ტიპები ცალ-ცალკე განიხილა.
- დს39. სსბასსს-მ სსბასსს 9-ში ჩამოყალიბებული შემოსავლის აღიარების მიდგომები „ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის“ მოდელთან

მიმართებაში განიხილა და დაასკვნა, რომ სრულად არცერთი სცენარი არ აკმაყოფილებს ამ მოდელის პირობებს. მიუხედავად ამისა, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შემოსავალი აღიარდება თითოეული მათგანის მიხედვით, უფრო შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში, ვიდრე დაუყოვნებლივ. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ, ანალოგიურად, შემოსავლის აღიარების ასეთი მაგალითი ამ მოდელთან დაკავშირებული ვალდებულებიდან წარმოშობილი შემოსავლის აღიარებისათვისაც შესაბამისი იყო. შედეგად, სანამ შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმი დაკმაყოფილდება, კრედიტი აღიარებულია ვალდებულებად.

დს40. სსბასსს-მ განიხილა, უფლების გადამცემმა, დს30 პუნქტში აღწერილ შემთხვევებში, უნდა აღიაროს თუ არა საოპერაციო ხარჯები, რომლებიც ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელს ეხება. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ უფლების გადამცემის მიერ აღიარებული ვალდებულება დაკავშირებულია მხოლოდ უფლების გადამცემის მიერ მიღებულ შეღავათიანი მომსახურების აქტივთან. თუ მომსახურების ხარჯები აღიარებულია, უფლების გადამცემს ასევე მოუწევს წლიური ხარჯის თანაბარი წლიური შემოსავლის აღიარება. სსბასსსს-ს არ სჯეროდა, რომ ასეთი აღრიცხვა სასარგებლო ინფორმაციას უზრუნველყოფდა, რადგან ყოველწლიურად თანაბარი ოდენობის შემოსავალი და ხარჯები აღიარდებოდა. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ, ამ შემთხვევაში, შეიძლება ოპერატორის ხარჯების შესახებ საიმედო ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ იყოს. შესაბამისად, სსბასსსს-მ დაასკვნა, რომ, დს30 პუნქტში აღწერილ შემთხვევებში, უფლების გადამცემმა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებასთან დაკავშირებული საოპერაციო ხარჯები არ უნდა აღიაროს.

სხვა სსბასსს-ებში განხილული სააღრიცხვო საკითხები

დს41. ბევრი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების კომპლექსურობის გამო, შეიძლება არსებობდეს დამატებითი სააღრიცხვო საკითხები ხელშეკრულების ან მსგავსი სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტულ პირობებთან დაკავშირებით (მაგ., შემოსავლები, ხარჯები, გარანტიები და პირობითი მუხლები). სსბასსსს შეთანხმებდა, რომ წინამდებარე სტანდარტში ასეთი მითითებების გამოორება აუცილებელი არ იყო. შესაბამისად, როდესაც არსებული სსბასსს განსაზღვრავს აღრიცხვას და ანგარიშგებას შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების კომპონენტისათვის, ეს ასახულია წინამდებარე სტანდარტში და დამატებითი მითითებები არ არის წარმოდგენილი. თუმცა, სსბასსსს-მ აღნიშნა ზოგიერთი შემთხვევა (მაგ., შემოსავლის აღიარება), როდესაც ასეთი სსბასსს-ის გამოყენება რთული იქნებოდა, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში გარკვეული უნიკალური მახასიათებლების არსებობის გათვალისწინებით. წინამდებარე სტანდარტის მუდმივი გამოყენების უზრუნველსაყოფად, სსბასსსს-მ წარმოადგინა განსაზღვრული მითითებები იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა იქნეს გამოყენებული პრინციპები სხვა სსბასსს-ებში.

გარდამავალი დებულებები

- დს42. წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ ერთეულმა, რომელმაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივები და დაკავშირებული ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები მანამდე აღიარა, წინამდებარე სტანდარტი რეტროსპექტულად, სსბასს 3-ის შესაბამისად, უნდა გამოიყენოს. სტანდარტი ასევე მოითხოვს, რომ ერთეულმა, რომელსაც მანამდე არ უღიარებია შეღავათიანი მომსახურების აქტივები და დაკავშირებული ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები და იყენებს აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდს, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს რეტროსპექტულად ან პერსპექტიულად, სავარაუდო ღირებულების გამოყენებით ყველაზე ადრეული პერიოდიდან მოყოლებული, რომლისთვისაც ფინანსურანგარიშგებაში წარმოდგენილია შედარებადი ინფორმაცია.
- დს43. სსბასს 3, ზოგადად, ცვლილებების რეტროსპექტულად აღრიცხვას მანამდე მოითხოვს, სანამ რეტროსპექტული გამოყენება უსარგებლო არ გახდება. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ რეტროსპექტული დადგენის ორი ასპექტი არსებობს: რეკლასიფიკაცია და გადაფასება. სსბასსს-ს აზრით, როგორც წესი, სასარგებლო იქნება, რეტროსპექტულად დადგინდეს მანამდე უფლების გადამცემის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ჩართული ყველა ოდენობის სათანადო კლასიფიკაცია, მაგრამ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ასეთი რეტროსპექტული გადაფასება, შეიძლება ყოველთვის ხელსაყრელი არ იყოს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ერთეულს მანამდე აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები და დაკავშირებული ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები არ აქვს.
- დს44. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ როდესაც რეტროსპექტული მიდგომა სასარგებლო არ არის, სსბასს 3 მოითხოვს პროსპექტულ მიდგომას ყველაზე ადრეული პრაქტიკული თარიღიდან, რომელიც შეიძლება მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი იყოს.
- დს45. წინამდებარე სტანდარტის გარდამავალი დებულებები ერთეულებისათვის, რომელთაც მანამდე შეღავათიანი მომსახურების აქტივები არ უღიარებიათ, გპ 43-დან შესწორდა, რადგან გპ 43-ის ზოგიერთი რესპოდენტი დაინტერესდა, თუ რატომ არ არის მისაღები სსბასს 3-ის ზოგადი მოთხოვნები ერთეულებისათვის, რომელთაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები მანამდე არ უღიარებიათ. გპ 43-მა, ასეთ შემთხვევებში, პროსპექტული გამოყენება მოითხოვა, მაგრამ რეტროსპექტული გამოყენების შესაძლებლობაც დაუშვა.
- დს46. გპ 43-ის განვითარების პროცესში, სსბასსს-ს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შეფასების დადგენის ხელსაყრელობასთან დაკავშირებით პრობლემები ჰქონდა და მიიჩნია, რომ ამას შეიძლება შედეგად მოეტანა წარსულში გაფორმებული შეთანხმებების არათანმიმდევრული გამოყენება. ეს ძალიან ჰგავდა სსბასს 31-ის –

არამატერიალური აქტივები – დასრულებისას წამოჭრილ საკითხს. მასზე დაყრდნობით, სსბასს-მ გპ 43-ში სსბასს 31-ის შესაბამისად გარდამავალი დებულებების წარმოდგენა მიზანშეწონილად მიიჩნია.

დს47. თუმცა, სსბასს-მ აღნიშნა, რომ არამატერიალურ აქტივებთან დაკავშირებული გარემოებები შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში არსებულისაგან განსხვავდება. სახელდობრ, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები, საზოგადოდ, მოიცავენ სავალდებულო გრძელვადიან შეთანხმებებს, რომლებისთვისაც სამართლიანი ღირებულების და თვითღირებულების განსაზღვრისათვის ინფორმაცია უფრო ადვილად ხელმისაწვდომი იქნება, ვიდრე წარსულში შეძენილი ან განვითარებული არამატერიალური აქტივებისათვის, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ერთეულს შეღავათიანი მომსახურების აქტივები მანამდე არ უღიარებია.

დს48. სსბასს-მ გააცნობიერა, რომ რადგან ბევრი შეთანხმება შეიძლება წარსულში იყოს დადებული, სრული რეტროსპექტული მიდგომის გამოყენება მოსალოდნელია, გართულდეს. შედეგად, სსბასსს-მ მიიჩნია, რომ `სავარაუდო ღირებულება` შეიძლება იქნეს გამოყენებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივების აღიარებისა და შეფასებისათვის.

სსბასს 32 – ის გადახედვა *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების მეორე ნაწილის* გამოცემის შედეგად:

დაინტერესებული მხარეების მიერ წამოჭრილი საკითხები

დს49. სსბასსს-მ ყურადღება გაამახვილა შესაძლო შეუსაბამობაზე სსბასს 32-ის მოთხოვნებსა და IPSAS 17-ისა და IPSAS 31-ის მოთხოვნებს შორის. მოთხოვნები სსბასს 32-ში შეიძლება ჩანდეს როგორც შეღავათიანი მომსახურების აქტივების ცალკე კლასად წარდგენის მოთხოვნა, თითქოს ისინი ბუნებით და ფუნქციებით განსხვავებულ აქტივებს წარმოადგენდნენ. ვინაიდან სსბასსს-ს განზრახვას არ წარმოადგენს განსხვავებული აქტივების ისე წარმოდგენა, თითქოს ისინი მსგავსი აქტივები იყვნენ, სსბასსს-მ გადაწყვიტა სსბასს 32-ისთვის განმარტებები შეეთავაზებია, რათა მისი მისწრაფებები ნათელი გამხდარიყო. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნული ცვლილებები შეამცირებდა მომხმარებლებისათვის ინფორმაციას, არსებული მოთხოვნები განმარტებით შენიშვნებზე, კერძოდ, 32-ე პუნქტის, უზრუნველყოფდა მაღალი ხარისხის განმარტებით შენიშვნებს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებთან დაკავშირებული აქტივების შესახებ.

დს50. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შეღავათიანი მომსახურების აქტივების ხელახალი კლასიფიკაცია შეიძლება მოითხოვდეს შეფასების საფუძვლების ცვლილებას ზოგიერთი ერთეულისათვის. მაგალითად, ზოგიერთი შეღავათიანი მომსახურების აქტივი, რომელიც ფასდება გადაფასების მოდელის გამოყენებით, შეიძლება გადანაწილდეს

აქტივების კლასში, რომელიც ფასდება თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით. ანალოგიურად, ზოგიერთი შეღავათიანი მომსახურების აქტივი, რომელიც ფასდება თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, შეიძლება გადანაწილდეს აქტივების კლასში, რომელიც ფასდება გადაფასების მოდელის გამოყენებით. იმის გამო, რომ შეღავათიანი მომსახურების აქტივებსა და კლასის სხვა აქტივებს შორის თანაფარდობა განსხვავდება ერთეულიდან ერთეულში, სსბასსა შეთანხმდა, რომ ერთეულებს უფლება მიეცეთ თავად შეარჩიონ შეფასების საფუძველი რეკლასიფიცირებისას. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა რეტროსპექტულად თვითღირებულების მოდელის გამოსაყენებლად, შესაძლოა არ იყოს ხელმისაწვდომი. შესაბამისად, სსბასსს დათანხმდა, რომ ერთეულებს უფლებას მიეცემათ გამოიყენონ გადაფასების მოდელის შესაბამისად განსაზღვრული საბალანსო ღირებულებები, როგორც დასაშვები ღირებულებები, რეკლასიფიცირებისას, როდესაც ერთეული აირჩევს აქტივების კლასის შეფასებას თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით.

სსბასს 32-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასს-ების გამოყენების შედეგად

დს51. სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა სსბასსს-ების გამოყენება. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასსს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- (ა) თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტები სსბასსსს-ების „საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, გარდა სახელმწიფო კომერციული საწარმოებისა (სკს)“ გამოყენების შესახებ;
- (ბ) ტერმინი „სკს“ შეცვლილია ტერმინით „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეული“, საჭიროების შემთხვევაში; და
- (გ) ცვლილებები იქნა შეტანილი *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობის* მე-10 პუნქტში, იმ საჯარო სექტორის ერთეულების პოზიტიური აღწერით, რომლისთვისაც არის განკუთვნილი სსბასსს-ები.

ამ ცვლილებების მიზნები განხილულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

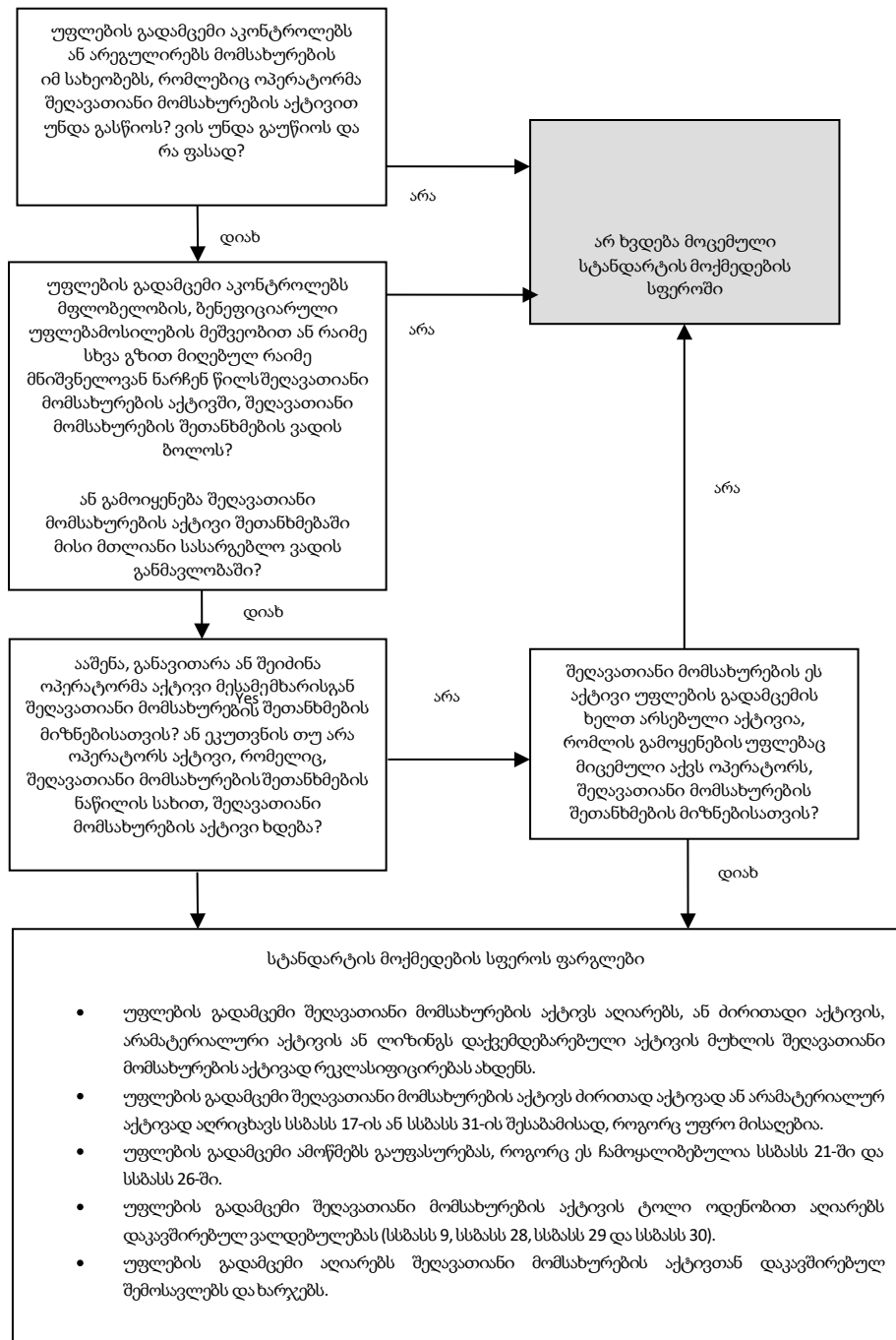
მითითებები დანერგვაზე

ეს მითითებები სსბასს 32-ს დაერთვის, მაგრამ მისი ნაწილი არ არის.

მდ1. მითითებები გამოყენებაზე სსბასს 32-ის მოთხოვნების გარკვეული ასპექტების ილუსტრირებას ისახავს მიზნად.

შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმებების სააღრიცხვო სტრუქტურა

მდ2. შემდეგ დიაგრამაზე შეჯამებულია სსბასს 32-ის მიერ შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის დადგენილი აღრიცხვის წესები.



კავშირები სხვა სსბასს-ებთან, რომელიც გამოიყენება მომსახურების დებულებებთან კომბინირებული აქტივის შემცველი ტიპური შეთანხმებებისათვის

მდ3. შემდეგ ცხრილში მოცემულია ტიპური შეთანხმებები, რომლებიც ითვალისწინებს კერძო სექტორის მონაწილეობას საზოგადოებრივი მომსახურების გაწევაში, ასევე მითითებულია ის სსბასს-ები, რომლებიც გამოიყენება ამ შეთანხმებებში. შეთანხმებების სახეობების ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი. ამ ცხრილის მიზანია შეთანხმებების ტიპური სიმრავლის წარმოჩენა. სსბასს-ს განზრახული არა აქვს ისეთი შთაბეჭდილება შექმნას, თითქოს სხვადასხვა ტიპის შეთანხმებების ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნებს შორის კავშირები არის ნათელი.

მდ4. გამუქებული ტექსტი აჩვენებს სსბასს 32-ის მოქმედების სფეროში შემავალ შეთანხმებებს.

კატეგორია	იჯარა	მომსახურების მიმწოდებელი			მფლობელი	
ტიპური შეთანხმებების სახეობები	იჯარა (მაგ., ოპერატორს უფლების გადამცემისა და იჯარით აქვს აქტივი ადებული)	ხელშეკრულება მომსახურებაზე და/ან რემონტზე (კონკრეტული ამოცანები, მაგ., დავალიანების ამოღება)	რეკონსტრუქცია-ექსპლუატაცია-გადაცემა	შენიშვნა-ექსპლუატაცია-გადაცემა	შენიშვნა-საკუთრება-ექსპლუატაცია	100% კაპიტალ-დაბანდების ამოღება/პრივატიზაცია/კორპორაცია
აქტივის საკუთრება	გრანტორი			ოპერატორი		
კაპიტალ-დაბანდები	უფლების გადამცემი		ოპერატორი			
მოთხოვნის რისკი	განაწილებული	უფლების გადამცემი	უფლების გადამცემი და/ან ოპერატორი		ოპერატორი	
ტიპური ვადა	8–20 წელი	1–5 წელი	25–30 წელი		წინასწარ განსაზღვრული (ან შეიძლება იყოს სავალდებულო შეთანხმებით ან ლიცენზიით შეზღუდული)	
ნარჩენი წილი	გრანტორი			ოპერატორი		
შესაბამისი სსბასს	სსბასს 13	სსბასს 1	წინამდებარე სსბასს/სსბასს 17/სსბასს 31		სსბასს 17/სსბასს 31 (ალიარების შეწყვეტა) სსბასს 9 (შემოსავლის ალიარება)	

საილუსტრაციო მაგალითები

ეს მაგალითები თან ხლავს სსბასს 32-ს, მაგრამ არ წარმოადგენს მის ნაწილს

სმ1. ეს მაგალითები, მრავალი სხვადასხვა სახეობის შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებიდან, ეხება მხოლოდ სამ მათგანს. მათი მიზანია მოახდინოს სააღრიცხვო მიდგომების ილუსტრირება ზოგიერთი მახასიათებლისათვის, რომელიც როგორც წესი, ყველაზე ხშირია პრაქტიკაში. იმისათვის რომ ეს ილუსტრაციები გამხდარიყო მაქსიმალურად ნათელი, დაშვებულ იქნა, რომ შეღავათიანი მომსახურების ვადა შეადგენს მხოლოდ 10 წელს და ოპერატორის წლიური შემოსულობები პერიოდის განმავლობაში მუდმივია. პრაქტიკაში, ვადა შეიძლება იყოს გაცილებით ხანგრძლივი და წლიური შემოსავლები შეიძლება გაიზარდოს დროსთან ერთად.

შეთანხმების პირობები (საერთოა სამივე მაგალითისთვის)

სმ2. ამ მაგალითებში მონეტარული თანხები დენომინირებულია „ფულად ერთეულში“ (ფე).

სმ3. ეს ტერმინები საერთოა მომდევნო სამი მაგალითისთვის:

სმ4. შეთანხმების პირობები მოითხოვს, რომ ოპერატორმა გზის დაგება 2 წელიწადში დაასრულოს და უზრუნველყოს მისი მოვლა და გამოყენება გარკვეული სტანდარტის დაცვით 8 წლის განმავლობაში (ე.ი. 3-10 წლები). ასეთი შეთანხმება წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროში შედის და გზა აკმაყოფილებს შეღავათიანი შეთანხმების აქტივად აღიარების პირობებს, მე-9 პუნქტის მიხედვით (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივისათვის).

სმ5. შეთანხმების პირობა ასევე მოითხოვს, რომ ოპერატორმა ხელახლა დააგოს გზის ზედაპირი, როდესაც თავდაპირველი ზედაპირის ხარისხი გარკვეული დონის ქვემოთ დაეცემა. ოპერატორი, სავარაუდოდ, დაადგენს, რომ მას გზის ზედაპირის ხელახლა დაგება მოუწევს მე-8 წლის ბოლოს 110 ფე-ს ოდენობის სამართლიანი ღირებულებით. ოპერატორისათვის ამ მომსახურების სანაცვლოდ გადახდილი ანაზღაურება ჩართული იქნება წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადში და/ან შემოსავალში, რომლის გამომუშავების უფლებაც აქვს ოპერატორს, უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის გადაცემული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის-გამომმუშავებელი აქტივის საშუალებით.

სმ6. იგულისხმება, რომ თავდაპირველი ზედაპირი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ცალკეული კომპონენტია და აკმაყოფილებს სსბასს 17-ში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმს, როდესაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივი თავდაპირველად აღიარდება. დამატებით იგულისხმება, რომ არსებობს საკმარისი სარწმუნოების დონე ზედაპირის ხელახლა დაგების სამუშაოების დროსა და ოდენობასთან დაკავშირებით, რათა ის ცალკე კომპონენტად აღიარდეს, როდესაც გზა ხელახლა დაიგება. იგულისხმება, რომ ზედაპირის ხელახლა დაგების ღირებულება შეიძლება გამოყენებული იქნეს ზედაპირის საწყისი ღირებულების სავარაუდოდ განსაზღვრისათვის, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ცალკეულ კომპონენტად აღიარდება. გზის ზედაპირი შესაბამისად, აღიარდება შეღავათიანი მომსახურების აქტივის საწყისი სამართლიანი ღირებულების ცალკეულ კომპონენტად, შეფასდება ხელახლა დაგების სავარაუდო სამართლიანი ღირებულებით და ამორტიზდება 3-8 წლის განმავლობაში. ცვეთის ეს პერიოდი უფრო მოკლეა, ვიდრე საბაზისო გზისათვის და მხედველობაში მიიღება, რომ ხელახლა დაგება, როგორც წესი, საჭირო იქნება 6 წლის და არა 25 წლის განმავლობაში. იგულისხმება, რომ დაგების ფაზის განმავლობაში, პირველ წელს, მხოლოდ საბაზისო გზა დაიგება და ის გამოყენებისთვის ვარგისი ხდება მხოლოდ მე-2 წლის ბოლოს.

სმ7. გზის ზედაპირის, როგორც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ცალკეული კომპონენტის, აღიარებას ან ჩანაცვლებას მე-8 წელს შედეგად მოაქვს უფლების გადამცემის მიერ აღიარებული ვალდებულების ზრდა. როდესაც ვალდებულება დაკავშირებულია ოპერატორისათვის უფლების გადამცემის მოდელთან, ამ ზრდის შედეგად მიღებული დამატებითი შემოსავალი შეთანხმების პერიოდის განმავლობაშიც კი აღიარდება. თუმცა, თუ აღნიშნული ხარჯის გაწევის შედეგად მომსახურების პოტენციალი გაუმჯობესდა, როგორც არის ახალი სამანქანო გზის დაგება, ვიდრე თავდაპირველი

მომსახურების შესაძლებლობების ზრდა, მაშინ მიზანშეწონილი იქნება, გაუმჯობესებასთან დაკავშირებული შემოსავალი მხოლოდ მისი წარმოშობისას აღიარდეს.

- სმ8. მე-3 წლის დასაწყისში გზის მთლიანი სამართლიანი ღირებულება შეადგენს 1,050 ფე-ს, რომელიც შედგება საბაზისო ფენის დაგებასთან დაკავშირებული 940 ფე-სგან და ზედაპირის ფენის დაგებასთან დაკავშირებული 110 ფე-სგან. ზედაპირის ფენის სამართლიანი ღირებულება გამოიყენება ზედაპირის ხალახლა დაგების სამართლიანი ღირებულების დასადგენად (რაც, სსბასს 17-ის შესაბამისად, ჩამანაცვლებელ კომპონენტად მიიჩნევა). ზედაპირის ფენის სავარაუდო ვადა (e.ი. 6 წელი) ასევე გამოიყენება ჩამანაცვლებელი კომპონენტის ამორტიზაციის სავარაუდოდ განსასაზღვრად მე-9 და მე-10 წლებში. გზის მთლიანი საწყისი სამართლიანი ღირებულება უფრო ნაკლებია, ვიდრე აქტივთან დაკავშირებული წინასწარგანსაზღვრული გადახდების მიმდინარე ღირებულება, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.
- სმ9. გზის საბაზისო ნაწილს 25 წლის ეკონომიკური ვადა აქვს. წლიური ცვეთა უფლების გადამცემის მიერ განსაზღვრულია წრფივი მეთოდით. შესაბამისად, ეს საბაზისო ფენისათვის 38 ფე-ს (940/25) შეადგენს. ზედაპირის ფენა ცვეთას განიცდის 6 წლის განმავლობაში (3-8 წლები თვადაპირველი კომპონენტისათვის და მე-9 წლიდან ჩამანაცვლებელი კომპონენტისათვის). ზედაპირის ფენასთან დაკავშირებული წლიური ცვეთა შეადგენს 18ფე-ს (110 ფე/6). შედავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში გზის ღირებულება არ უფასურდება.
- სმ10. ოპერატორის კაპიტალის ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია. შედავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში აქტივთან დაკავშირებული მიახლოებითი განაკვეთი შეადგენს 6.18%-ს.
- სმ11. იგულისხმება, რომ ფულადი სახსრების ყველა ნაკადს წლის ბოლოს აქვს ადგილი.
- სმ12. იგულისხმება, რომ ფულის ღირებულება დროში მნიშვნელოვანი არ არის. მგ59 პუნქტი იძლევა მითითებებს მეთოდებზე, რომლებიც შეიძლება მისაღები იყოს, როდესაც ფულის ღირებულება დროში მნიშვნელოვანია.
- სმ13. მე-10 წლის ბოლოს შეთანხმება ამოიწურება. შეთანხმების ბოლოს ოპერატორი გზის ექსპლოატაციას უფლების გადამცემს გადააბარებს.
- მ14. ოპერატორისათვის გადახდილი მთლიანი კომპენსაცია, სამივე მაგალითის მიხედვით, მოიცავს შედავათიანი მომსახურების შეთანხმების თითოეულ კომპონენტს და გამოხატავს თითოეული მომსახურების სამართლიანი ღირებულებას, რომელიც ჩამოყალიბებულია პირველ ცხრილში.
- სმ15. უფლების გადამცემის საადრიცხო პოლიტიკა ძირითადი აქტივებისთვის სსბასს 17-ში განსაზღვრული თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით ასეთი აქტივების აღიარებას გულისხმობს.

ცხრილი 1: შეთანხმების კომპონენტების სამართლიანი ღირებულებები (ფულადი ერთეულები)

ხელშეკრულების კომპონენტი	სამართლიანი ღირებულება
გზა – საბაზისო ფენა	940
გზა – თვადაპირველი ზედაპირის ფენა	110
გზის მთლიანი სამართლიანი ღირებულება	1,050
წლიური მომსახურების კომპონენტი	12
ეფექტური საპოცენტო განაკვეთი	6.18%

მაგალითი 1: უფლების გადამცემი ოპერატორს წინასწარგანსაზღვრულ თანხებს უხდის

დამატებითი პირობები

სმ16. შეთანხმების პირობები მოითხოვს, რომ უფლების გადამცემმა ოპერატორს წლიურად, 3-10 წლებში 200 ფე გადაუხადოს, საზოგადოებისათვის გზით სარგებლობის საშუალების მიცემის სანაცვლოდ. მთლიანი კომპენსაცია (200 ფე-ს გადახდა 3-10 წლებში) გამოხატავს სამართლიან ღირებულებას პირველ ცხრილში მოცემული თითოეული მომსახურებისათვის. ეს გადახდები, 12 ფე-ს ოდენობის, გზის დაგების, წლიური საექსპლოატაციო ხარჯების დასაფარად და, 110 ფე-ს ოდენობის, ოპერატორისათვის მე-8 წელს გზის ხელახლა დაგების ხარჯის ასანაზღაურებლად არის განსაზღვრული.

ფინანსური ანგარიშგების გავლენა

სმ17. უფლების გადამცემი თავდაპირველად აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს ძირითად აქტივად სამართლიანი ღირებულებით (სულ 1,050 ფე, რომელიც შედგება საბაზისო ფენის დაგებასთან დაკავშირებული 940 ფე-სგან და თავდაპირველი ზედაპირის ფენის დაგებასთან დაკავშირებული 110 ფე-სგან). აქტივი აღიარდება მისი დაგების დასრულებისას (525 ფე პირველ წელს და 525 ფე მე-2 წელს). ცვეთა ხდება ყოველწლიურად (56 ფე, რომელიც შედგება საბაზისო ფენასთან დაკავშირებული 38 ფე-სგან და ზედაპირის ფენასთან დაკავშირებული 18 ფე-სგან), მე-3 წლიდან მოყოლებული.

სმ18. უფლების გადამცემი თავდაპირველად აღიარებს ფინანსურ ვალდებულებას სამართლიანი ღირებულებით, პირველი წლის ბოლოს დამუშავების პროცესში მყოფი აქტივის სამართლიანი ღირებულების ოდენობით (525 ფე). ვალდებულება იზრდება მე-2 წლის ბოლოს, რათა ასახოს როგორც დამატებითი კონსტრუქციის სამართლიანი ღირებულება (525 ფე), ასევე დარჩენილი ფინანსური ვალდებულების ფინანსური გადასახდელი. რადგანაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების მომსახურების კომპონენტთან დაკავშირებული წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ოდენობა ცნობილია, უფლების გადამცემს შეუძლია დაადგინოს გადახდის ოდენობა, რომელიც ამცირებს ვალდებულებას. ფინანსური ვალდებულება, 6.18%-ის ოდენობის მიახლოებითი განაკვეთით, აღიარდება ყოველწლიურად. ვალდებულება შემდგომ შეფასდება ამორტიზებული ღირებულებით, ე.ი. თავდაპირველად აღიარებულ ოდენობას დამატებული ფინანსური გადასახდელით, რომელიც ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდით, ანაზღაურების გამოკლებით გამოითვლება.

სმ19. გზის ზედაპირის ხელახლა დასაგებად გადახდილი ანაზღაურება ჩართული იქნება წინასწარი გადახდების ნაკადში. გზის ზედაპირის ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადების მოძრაობის პირდაპირი გავლენა არ არსებობს; თუმცა, უფლების გადამცემი ზედაპირის ხელახლა დაგებას აქტივად სამუშაოს შესრულების შემდეგ აღიარებს. ის 110ფე/6=18 ფე-ს ოდენობის ხარჯს მე-9 წლიდან მოყოლებული აღიარებს.

სმ20. ანაზღაურება გზის მოვლისა და ექსპლოატაციისათვის (12 ფე) ჩართულია წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადში. მომსახურების ხარჯთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადების გავლენა არ არსებობს; თუმცა, უფლების გადამცემი ხარჯს ყოველწლიურად აღიარებს.

სმ21. მომსახურების ხარჯები სსბას 1-ის შესაბამისად აღირიცხება.

ფულადი სახსრების ნაკადების, ფინანსური შედეგების ანგარიშგების და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მიმოხილვა

სმ22. უფლების გადამცემის ფულადი სახსრების ნაკადები, ფინანსური შედეგების ანგარიშგება და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება შეთანხმების ვადის განმავლობაში ისე იქნება შედგენილი, როგორც 1.1-1.3 ცხრილებშია ილუსტრირებული. დამატებით, 1.4 ცხრილი გვაჩვენებს ცვლილებებს ფინანსურ ვალდებულებაში.

ცხრილი 1.1 - ფულადი სახსრების ნაკადები (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	სულ
წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაკადი	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1,600)
წმინდა შემოსვლა/(გასვლა)	-	-	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(200)	(1,600)

ცხრილი 1.2 - ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	სულ
მომსახურების ხარჯი	-	-	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(12)	(96)
ფინანსური გადასახდელი	-	(32)	(67)	(59)	(51)	(43)	(34)	(25)	(22)	(11)	(344)
ცვეთა - საბაზისო ფენა	-	-	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(304)
ცვეთა-თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
ცვეთა-ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
მთლიანი ცვეთა	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
წლიური ნამეტი/(დეფიციტი)	-	(32)	(135)	(128)	(119)	(111)	(103)	(93)	(90)	(80)	(891)

შენიშვნები:

1. ცვეთა 3-8 წლებში ასახავს თავდაპირველად- დაგეგმილი გზის ზედაპირის ცვეთას. იგი მთლიანად ამორტიზდება ამ პერიოდის განმავლობაში. ცვეთა 9-10 წლებში ასახავს ახალი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის კომპონენტის (ზედაპირის) ცვეთას, რომელიც აღიარებულია მე-8 წელს.
2. მიუხედავად იმისა, რომ ეს საილუსტრაციო მაგალითები ცვეთის წრფივ მეთოდს იყენებენ, ამ მეთოდის გამოყენება ყველა შემთხვევისათვის განსაზღვრული არ არის. სსბასს 17-ის 76-ე პუნქტი მოითხოვს, „ცვეთის მეთოდმა ასახოს მოდელი, რომელშიც აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ერთეული, სავარაუდოდ, მოიხმარს“. ასეთიარად, არამატერიალური აქტივებისათვის, სსბასს 31-ის 96-ე პუნქტი მოითხოვს, „არამატერიალური აქტივის ცვეთას დაქვემდებარებული თანხა, განსაზღვრული სასარგებლო მომსახურების ვადით, სისტემური საფუძვლით, მის მთელ სასარგებლო მომსახურების ვადაზე გადანაწილდეს“.

ცხრილი 1.3 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
შელავათიანი მომსახურების აქტივი - საბაზისო ფენა	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
შელავათიანი მომსახურების აქტივი - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
შელავათიანი მომსახურების აქტივი - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
მთლიანი შელავათიანი მომსახურების აქტივი	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
ფულადი სახსრები	-	-	(200)	(400)	(600)	(800)	(1,000)	(1,200)	(1,400)	(1,600)
ფინანსური ვალდებულება	(525)	(1,082)	(961)	(832)	(695)	(550)	(396)	(343)	(177)	-
დაგროვებული ნამეტი/(დეფიციტი)	-	32	167	295	414	525	628	721	811	891
შენიშვნები:										
<ol style="list-style-type: none"> ამ მაგალითში, ზედაპირის ხელახლა დაგება, როგორც მოსალოდნელია, ხდება მე-8 წელს, როდესაც თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი მთლიანად გაიცვითება. თუ ხელახლა დაგება მოხდა უფრო ადრე, თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი არ იქნება სრულად გაცვეთილი და საჭირო იქნება მისი აღიარების შეწყვეტა სსბასს 17-ის შესაბამისად, ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებამდე. ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტი აღიარდება მე-8 წელს. 9-10 წლები ასახავს ამ დამატებითი კომპონენტის ცვეთას (ცხრილი 1.2). ფინანსური ვალდებულება იზრდება მე-8 წელს, შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებისათვის. 										

ცხრილი 1.4 ცვლილებები ფინანსურ ვალდებულებებში (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	----

საწყისი ბალანსი	-	525	1,082	961	832	695	550	396	343	177
თავდაპირველ შეღავათიანი მომსახურების აქტივთან ერთად აღიარებული ვალდებულება	525	525	-	-	-	-	-	-	-	-
ვალდებულებაზე დამატებული ფინანსური გადასახდელი, გადახდების განხორციელებამდე	-	32	-	-	-	-	-	-	-	-
წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ნაწილი, რომელიც ამცირებს ვალდებულებას	-	-	(121)	(129)	(137)	(145)	(154)	(163)	(166)	(177)
ჩამანაცვლებელ ზედპირის ფენასთან ერთად აღიარებული ვალდებულება	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-
საბოლოო ნაშთი	525	1,082	961	832	695	550	396	343	177	-

მაგალითი 2: უფლების გადამცემი გზის მომხმარებლებისათვის მოსაკრებლის დაწესების უფლებას აძლევს ოპერატორს

შეთანხმების დამატებითი პირობები

სმ23. შეთანხმების პირობები უფლებას აძლევს ოპერატორს შეაგროვოს მოსაკრებელი გზით მოსარგებლე მძღოლებისაგან. ოპერატორის პროგნოზით, ავტომობილების რიცხვი შეთანხმების ვადის განმავლობაში იქნება მუდმივი და იგი თითოეულ წელს მიიღებს 200 ფე-ს ოდენობის მოსაკრებელს, 3-10 წლებში. მთლიანი კომპენსაცია (200 ფე თითოეულ წელს, 3-10 წლებში) ასახავს სამართლიან ღირებულებას 1-ელ ცხრილში მოცემული თითოეული მომსახურებისათვის და იგულისხმება, რომ დაფარავს გზის დაგების, წლიური ექსპლოატაციის ხარჯებს 12 ფე-ს ოდენობის და მე-8 წელს გზის ზედპირის ხელახლა დაგებისათვის ოპერატორის ხარჯის ანაზღაურებას 110 ფე-ს ოდენობის.

ფინანსური ანგარიშგების გავლენა

სმ24. უფლების გადამცემი თავდაპირველად აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს ძირითად აქტივად, მისი სამართლიანი ღირებულებით (სულ 1,050, რომელიც შედგება საბაზისო ფენის დაგებისთვის საჭირო 940 ფე-სგან და თავდაპირველი ზედპირის ფენის დაგებისათვის საჭირო 110 ფე-სგან). აქტივი აღიარდება, როდესაც დასრულდება დაგება (525 ფე პირველ წელს და 525 ფე მე-2 წელს). ცვეთა მოხდება ყოველწლიურად (56 ფე, რომელიც შედგება საბაზისო ფენასთან დაკავშირებული 38 ფე-სგან და ზედპირის ფენასთან დაკავშირებული 18 ფე-სგან, მე-3 წლიდან მოყოლებული).

სმ25. როგორც ანაზღაურება შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, უფლების გადამცემი, ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის მიხედვით, აღიარებს ვალდებულებას,

ოპერატორისათვის 3-10 წლებში 200 ფე-ს ოდენობის მოსაკრებლის შეგროვების უფლების გადაცემისათვის. ვალდებულება აღიარდება აქტივის აღიარებასთან ერთად.

- სმ26. ვალდებულება მცირდება 3-10 წლების განმავლობაში და უფლების გადამცემი აღიარებს შემოსავალს მასზე დაყრდნობით, რადგან მოსალოდნელია, რომ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობა უზრუნველყოფილი იქნება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაშიც კი იმ მომენტიდან, როდესაც აქტივს აქვს უნარი გამოიმუშაოს ეკონომიკური სარგებელი.
- სმ27. გზის ზედაპირის ხელახლა დაგებისათვის გადახდილი ანაზღაურება ჩართული იქნება მოსაკრებლებში, რომლის გამომუშავებასაც მოელის ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადის განმავლობაში. არ არსებობს ფულადი სახსრების ნაკადების პირდაპირი გავლენა, რომელიც უკავშირდება გზის ზედაპირის ხელახლა დაგებას; თუმცა, უფლების გადამცემი აღიარებს ზედაპირის ხელახლა დაგებას აქტივად, როდესაც სამუშაო შესრულდება და აღიარებს 110ფე/6=18ფე – ს ოდენობის ხარჯს, მე-9 წლიდან მოყოლებული.
- სმ28. ანაზღაურება გზის მოვლისა და ექსპლოატაციისათვის (12 ფე) ჩართული იქნება მოსაკრებლებში, რომლის გამომუშავებასაც მოელის ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადის განმავლობაში. არ არსებობს ფინანსური ანგარიშგების გავლენა, რომელიც დაკავშირებულია მომსახურების ხარჯთან. ამას არა აქვს გავლენა ფულად ნაკადებზე, რადგან უფლების გადამცემს არ აქვს ფულადი სახსრების ნაკადების გადინება. ეს არ აღიარდება საოპერაციო ხარჯად, რადგან აქტივის და ვალდებულების თავდაპირველად აღიარებული სამართლიანი ღირებულება არ მოიცავს მომსახურების ხარჯებს, რომელიც შეიძლება გასწიოს ოპერატორმა.

ფულადი სახსრების ნაკადების, ფინანსური შედეგების ანგარიშგების და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მიმოხილვა

- სმ29. უფლების გადამცემის ფულადი სახსრების ნაკადები, ფინანსური შედეგების ანგარიშგება და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, შეთანხმების ვადის განმავლობაში იქნება შედგენილი ისე, როგორც ილუსტრირებულია 2.1-2.3 ცხრილებში. დამატებით, 2.4 ცხრილი გვაჩვენებს ცვილებებს ფინანსურ ვალდებულებაში.

ცხრილი 2.1. ფულადი სახსრების ნაკადები (ფულადი ერთეულები)

- სმ30. რადგანაც არ ხდება გადახდა ოპერატორისათვის, არ არსებობს ფულადი სახსრების ნაკადების გავლენა ამ მაგალითისთვის.

ცხრილი 2.2 ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	სულ
შემოსავალი (ვალდებულების შემცირება)	-	-	145	145	145	145	145	145	145	145	1160
ცვეთა - საბაზისო ფენა	-	-	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(304)
ცვეთა - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)

ცვეთა - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
მთლიანი ცვეთა	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
წლიური ნამეტი/(დეფიციტი)	-	-	89	88	89	89	88	89	89	88	709
შენიშვნები:											
<ol style="list-style-type: none"> 1. ცვეთა 3-8 წლებში ასახავს თავდაპირველად-დაგებული გზის ზედაპირის ცვეთას. იგი მთლიანად ამორტიზდება ამ პერიოდის განმავლობაში. 2. ცვეთა 9-10 წლებში ასახავს ახალი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის კომპონენტის (ზედაპირის) ცვეთას, რომელიც აღიარებულია მე-8 წელს. 3. შემოსავალი (ვალდებულების შემცირება) მოიცავს შემოსავალს დამატებითი ვალდებულებიდან (ცხრილი 2.3.). 4. მთლიანი შემოსავალი აღიარდება შეთანხმების ვადის განმავლობაშიც კი. 											

ცხრილი 2.3 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - საბაზისო ფენა	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
მთლიანი შეღავათიანი მომსახურების აქტივი	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
ფულადი სახსრები	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ვალდებულება	(525)	(1,050)	(905)	(760)	(615)	(470)	(325)	(290)	(145)	-
დაგროვებული ნამეტი/(დეფიციტი)	-	-	(89)	(177)	(266)	(355)	(443)	(532)	(621)	(709)
შენიშვნები:										
<ol style="list-style-type: none"> 1. ამ მაგალითში, ზედაპირის ხელახლა დაგება, როგორც მოსალოდნელია, ხდება მე-8 წელს, როდესაც თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი მთლიანად გაიცვითება. თუ ხელახლა დაგება მოხდა უფრო ადრე, თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი არ იქნება სრულად გაცვეთილი და საჭირო იქნება მისი აღიარების შეწყვეტა სსბასს 17-ის შესაბამისად, ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებამდე. 2. ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტი აღიარდება მე-8 წელს. 9-10 წლები ასახავს ამ დამატებითი კომპონენტის ცვეთას (ცხრილი 2.2). 										

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
3. ფინანსური ვალდებულება იზრდება მე-8 წელს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებისათვის.										

ცხრილი 2.4 ცვლილებები ვალდებულებაში (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
საწყისი ბალანსი	-	525	1,050	905	760	615	470	325	290	145
თავდაპირველი შეღავათიანი მომსახურების აქტივთან ერთად აღიარებული ვალდებულება	525	525	-	-	-	-	-	-	-	-
შემოსავალი (ვალდებულების კლება)	-	-	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)	(145)
ჩამანაცვლებელ ზედაპირის ფენასთან ერთად აღიარებული ვალდებულება	-	-	-	-	-	-	-	110	-	-
საბოლოო ნაშთი	525	1,050	905	760	615	470	325	290	145	-

მაგალითი 3: უფლების გადამცემი ოპერატორს უხდის წინასწარგანსაზღვრული გადახდებით და ასევე გზის მომხმარებლებისათვის მოსაკრებლის დაწესების უფლებას გადასცემს ოპერატორს

შეთანხმების დამატებითი პირობები

სმ31. შეთანხმების პირობები ოპერატორს უფლებას აძლევს შეაგროვოს მოსაკრებელი გზით მოსარგებლე მძღოლებისაგან. ოპერატორის პროგნოზით, ავტომობილების რიცხვი შეთანხმების ვადის განმავლობაში იქნება მუდმივი და იგი თითოეულ წელს მიიღებს 100 ფე-ს ოდენობის მოსაკრებელს, 3-10 წლებში. შეთანხმება ასევე მოითხოვს, რომ უფლების გადამცემმა გადაუხადოს ოპერატორს წინასწარგანსაზღვრული გადახდებით, 100 ფე ყოველწლიურად. იგულისხმება, რომ მოსაკრებლების შეგროვების უფლების სამართლიანი ღირებულება და წინასწარგანსაზღვრული გადახდები ოპერატორისათვის გადახდილი იქნება თანაბარი ოდენობით (ე.ი. ოპერატორის კომპენსაციის თითოეული ფორმის 50%).

ფინანსური ანგარიშგების გავლენა

სმ32. უფლების გადამცემი თავდაპირველად აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს ძირითად აქტივად, მისი სამართლიანი ღირებულებით (სულ 1,050, რომელიც შედგება საბაზისო ფენის

დაგებისთვის საჭირო 940 ფე-სგან და თავდაპირველი ზედაპირის ფენის დაგებისათვის საჭირო 110 ფე-სგან). აქტივი აღიარდება, როდესაც დასრულდება დაგება (525 ფე პირველ წელს და 525 ფე მე-2 წელს). ცვეთა მოხდება ყოველწლიურად (56 ფე, რომელიც შედგება საბაზისო ფენასთან დაკავშირებული 38 ფე-სგან და თავდაპირველი ზედაპირის ფენასთან დაკავშირებული 18 ფე-სგან).

- სმ33. როგორც ანაზღაურება შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის მიხედვით აღიარებს ვალდებულებას, ოპერატორისათვის 3-10 წლებში 100 ფე-ს ოდენობის მოსაკრებლის შეგროვების უფლების გადაცემისათვის. ვალდებულება და ფინანსური ვალდებულება აღიარდება აქტივის აღიარებასთან ერთად პირველი წლის ბოლოს (525 ფე). ვალდებულება და ფინანსური ვალდებულება გაიზრდება მე-2 წლის ბოლოს, რათა ასახოს როგორც დამატებითი კონსტრუქციის სამართლიანი ღირებულება (525 ფე), ასევე, დარჩენილ ფინანსურ ვალდებულებაზე ფინანსური გადასახდელი.
- სმ34. უფლების გადამცემის ვალდებულება, რომელიც დაკავშირებულია წინასწარგანსაზღვრული გადახდების და მოსაკრებლის დაწესების უფლების ოპერატორისათვის გადაცემასთან, განიხილება როგორც ორი სხვადასხვა მუხლი. მაშასადამე, ამ შეთანხმებაში აუცილებელია უფლების გადამცემის მიერ ოპერატორისათვის გადახდილი კომპენსაცია დაიყოს ორ ნაწილად – ვალდებულებად და ფინანსურ ვალდებულებად.
- სმ35. 525 ფე-ს ოდენობის ვალდებულება (1-ლი და მე-2 წლების ბოლოს აღიარებულიც კი) მცირდება 3-10 წლების განმავლობაში და უფლების გადამცემი აღიარებს შემოსავალს მასზე დაყრდნობით, რადგან მოსალოდნელია, რომ მოსაკრებლები გამომუშავებული იქნება შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაშიც კი იმ მომენტიდან, როდესაც აქტივს აქვს უნარი გამოიმუშაოს ეკონომიკური სარგებელი.
- სმ36. უფლების გადამცემი თავდაპირველად აღიარებს ფინანსურ ვალდებულებას იმ აქტივის სამართლიანი ღირებულების (525ფე) ნახევარი ოდენობის სამართლიანი ღირებულებით, რომელიც აღიარებულია 1- ლი და მე-2 წლების ბოლოსაც კი. ვალდებულება, ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელის ფარგლებში, აღიარდება აქტივის სამართლიანი ღირებულების მეორე ნახევრის ტოლი ოდენობით. ფინანსური ვალდებულება ასევე გაიზრდება მე-2 წლის ბოლოს, დარჩენილი ფინანსური ვალდებულების ფინანსური გადასახდელით. რადგანაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების მომსახურების კომპონენტთან დაკავშირებული წინასწარგანსაზღვრული გადასახდელების ოდენობა ცნობილია, უფლების გადამცემს შეუძლია დაადგინოს გადახდების ოდენობა, რომელიც ამცირებს ვალდებულებას. ფინანსური გადასახდელი, 6.18%-იანი მიახლოებითი განაკვეთით, აღიარდება ყოველწლიურად. ვალდებულება შემდგომში შეფასდება ამორტიზებული ღირებულებით, ე.ი. თავდაპირველად აღიარებულ ღირებულებას დამატებული ფინანსური გადასახდელით, რომელიც გამოითვლება ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის გამოყენებით, გადახდების გამოკლებით.
- სმ37. ოპერატორს ანაზღაურებას უხდის გზის ზედაპირის ხელახლა დაგებისათვის (110ფე) მოსალოდნელი მოსაკრებლების ოდენობით, რომლის გამომუშავებასაც ვარაუდობს ოპერატორი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების განმავლობაში და წინასწარგანსაზღვრული გადახდების ოდენობით (ე.ი. 50% თითოეულის). არ არსებობს ფულადი სახსრების ნაკადების პირდაპირი გავლენა, რომელიც დაკავშირებულია გზის ზედაპირის ხელახლა დაგებასთან; თუმცა, უფლების გადამცემი აღიარებს ზედაპირის ხელახლა დაგებას აქტივად, როდესაც სამუშაო შესრულდება და მე-9 წლიდან მოყოლებული აღიარებს ცვეთის ხარჯს $110\text{ფე}/6=18\text{ფე}$ -ს ოდენობის.

ცვეთა - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
ცვეთა - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
მთლიანი ცვეთა	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
წლიური ნამეტი/(დეფიციტი)	-	(16)	(22)	(21)	(15)	(12)	(7)	(2)	-	4	(91)
შენიშვნები:											
<ol style="list-style-type: none"> 1. ცვეთა 3-8 წლებში ასახავს თავდაპირველად-დაგებული გზის ზედაპირის ცვეთას. იგი მთლიანად ამორტიზდება ამ პერიოდის განმავლობაში. 2. ცვეთა 9-10 წლებში ასახავს ახალი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის კომპონენტის (ზედაპირის) ცვეთას, რომელიც აღიარებულია მე-8 წელს. 3. შემოსავალი (ვალდებულების შემცირება) მოიცავს შემოსავალს დამატებითი ვალდებულებიდან (ცხრილი 3.3.). 4. მთლიანი შემოსავალი აღიარდება შეთანხმების ვადის განმავლობაშიც კი. 											

ცხრილი 3.3 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - საბაზისო ფენა	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
მთლიანი შეღავათიანი მომსახურების აქტივი	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
ფულადი სახსრები	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)
ვალდებულება	(262)	(525)	(452)	(380)	(307)	(235)	(162)	(145)	(72)	-
ფინანსური ვალდებულება	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-
დაგროვებული ნამეტი/(დეფიციტი)	-	16	38	59	74	86	93	95	95	91
შენიშვნები:										
<ol style="list-style-type: none"> 1. ამ მაგალითში, ზედაპირის ხელახლა დაგება ხდება, როგორც მოსალოდნელია, მე-8 წელს, როდესაც თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი მთლიანად 										

