

## სსბასს 1—ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

### გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 1-ს (ბასს 1), *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 1-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.

ელ. ფოსტა: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org)

ვებ-გვერდი: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

ფასს-ები, ბასს-ები, განსახილველი 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-ების ფონდის სავაჭრო ნიშნებია და არ უნდა იქნეს გამოყენებული, ფასს-ების ფონდის თანხმობის გარეშე.

# სსპასს 1—ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

## სსპასს-ის ისტორია

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

სსპასს 1 - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა - გამოიცა 2000 წლის მაისში.

2006 წლის დეკემბერში სსპასსს-მ გამოსცა განახლებული სსპასს 1.

მოგვიანებით, სსპასს 1-ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსპასს-ების შესაბამისად:

- სსპასს 40, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები (2017 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს 39, დაქირავებულთა სარგებელი (2016 წლის ივლისის გამოცემა)
- სსპასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსპასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსპასს 38, სხვა ერთეულებში მონაწილეობის განმარტებითი შენიშვნები (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს 35, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს 33, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსპასს-ების) პირველად გამოყენება, (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს-ების 2011 წლის გაუმჯობესება (2011 წლის ოქტომბრის გამოცემა)
- სსპასს-ების გაუმჯობესება (2010 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს 28, ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა (2010 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს 29, ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება (2010 წლის იანვრის გამოცემა);
- სსპასს 30, ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებები (2010 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსპასს-ების გაუმჯობესება (2010 წლის ნოემბრის გამოცემა).

## სსპასს 1-ის შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
შესავალი ნაწილი	ამოღებულია	სსპასს-ების გაუმჯობესება,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2011 წლის ოქტომბერი
4	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
5	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
6	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
7	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
7ა	დამატებულია	სსბასს 28, 2010 წლის იანვარი
12	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
21	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2015 წლის იანვარი
29	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის იანვარი
44	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის იანვარი
53	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2015 წლის იანვარი
53ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2015 წლის იანვარი
54	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2015 წლის იანვარი
70	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის იანვარი
73	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის იანვარი
74	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2016 წლის იანვარი
75	შეცვლილია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
79	შეცვლილია	სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის იანვარი
80	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
82	შეცვლილია	სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის იანვარი სსბასს-ების გაუმჯობესება 2010 წლის ნოემბერი
88	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
95	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
95ა	დამატებულია	სსბასს 28, 2010 წლის იანვარი
97	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
101	შეცვლილია	სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი
103	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
109	შეცვლილია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
116	შეცვლილია	სსბასს 39, 2016 წლის ივლისი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
118	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
129	შეცვლილია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
134	შეცვლილია	სსბასს 38, 2015 წლის იანვარი
135	შეცვლილია	სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
139	შეცვლილია	სსბასს 38, 2015 წლის იანვარი
148	შეცვლილია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
148ა	დამატებულია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
148ბ	დამატებულია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
148გ	დამატებულია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
148დ	დამატებულია	სსბასს 28, 2010 წლის იანვარი
150	შეცვლილია	სსბასს 28, 2010 წლის იანვარი
151	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
152	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
153ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება 2010 წლის იანვარი
153ბ	დამატებულია	სსბასს 28, 2010 წლის იანვარი
153გ	დამატებულია	სსბასს 30, 2010 წლის იანვარი
153დ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება 2010 წლის ნოემბერი
153ე	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2015 წლის იანვარი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
153ვ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
153ზ	დამატებულია	სსბასს 38, 2015 წლის იანვარი სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
153თ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
153ი	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
153კ	დამატებულია	სსბასს 39, 2016 წლის ივლისი
153ლ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
154	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი



## სსბასს 1—ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

## შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი.....	1
მოქმედების სფერო .....	2–6
განმარტებები .....	7–14
ეკონომიკური ერთეული .....	8–10
მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი .....	11
სახელმწიფო კომერციული საწარმო .....	12
არსებითობა .....	13
წმინდა აქტივები/კაპიტალი .....	14
ფინანსური ანგარიშგების მიზანი.....	15–18
ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხისმგებლობა.....	19–20
ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები.....	21–26
ზოგადი მიმოხილვა .....	27–58
სამართლიანი წარდგენა და სსბასს-ებთან შესაბამისობა.....	27–37
ფუნქციონირებადი ერთეული .....	38–41
წარდგენის თანმიმდევრულობა.....	42–44
არსებითობა და აგრეგირება .....	45–47
ურთიერთგადაფარვა .....	48–52
ინფორმაციის შესადარისობა.....	53–58
სტრუქტურა და შინაარსი.....	59–150
შესავალი .....	59–60
ფინანსური ანგარიშგების იდენტიფიკაცია .....	61–65
საანგარიშგებო პერიოდი.....	66–68
დროულობა.....	69
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება.....	70–98
მოკლევადიანი და გრძელვადიანი მუხლები.....	70–75

მოკლევადიანი აქტივები .....	76–79
მოკლევადიანი ვალდებულებები .....	80–87
ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში .....	88–92
ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში .....	93–98
ფინანსური შედეგების ანგარიშგება .....	99–117
საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი .....	99–101
ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში .....	102–105
ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში .....	106–117
წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება ..	118–125
ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება .....	126
განმარტებითი შენიშვნები .....	127–150
სტრუქტურა .....	127–131
სააღრიცხვო პოლიტიკის გამჟღავნება .....	132–139
განუსაზღვრელობის შეფასების ძირითადი წყაროები....	140–148
კაპიტალი .....	148ა–148გ
წმინდა აქტივებად/კაპიტალად კლასიფიცირებული დაბრუნებადი ინსტრუმენტები .....	148დ
სხვა განმარტებითი შენიშვნები .....	149–150
გარდამავალი დებულებები .....	151–152
ძალაში შესვლის თარიღი .....	153–154
სსბასს 1-ის (2000) გაუქმება .....	155
დანართი ა: ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები	
დანართი ბ: ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში	
დასკვნის საფუძველი	
მითითებები დანერგვაზე	
ბასს 1-თან შედარება	

---

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 1 (სსბასს 1), *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, ჩამოყალიბებულია 1-155 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 1 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლის, *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის 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 სტანდარტი განსაზღვრავს ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველს, რაც უზრუნველყოფს როგორც ცალკეული ერთეულის წინა წლების ფინანსური ანგარიშგების, ასევე სხვადასხვა ერთეულების ფინანსური ანგარიშგების შესადარისობას. ამ მიზნით სტანდარტში განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზოგადი მოთხოვნები და მეთოდური მითითებები, ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურისა და შინაარსის მინიმალური მოთხოვნების შესახებ. კონკრეტული ოპერაციების აღიარების, შეფასებისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების წესები განხილულია სხვა სსბასს-ებში.

## გამოყენების სფერო

2. წინამდებარე სტანდარტი გამოყენებულ უნდა იქნეს ყველა ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლის მომზადება და წარდგენა ხდება ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, სსბასს-ების შესაბამისად.
3. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება განკუთვნილია იმ მომხმარებელთა მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, რომლებსაც მდგომარეობა იმის საშუალებას არ აძლევს, რომ მოითხოვონ საკუთარი სპეციფიკური საინფორმაციო მოთხოვნილებების შესაბამისად მომზადებული ანგარიშგები. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებში შედის გადასახადებისა და ტარიფების გადამხდელები, საკანონმდებლო ხელისუფლების წარმომადგენლები, კრედიტორები, მომწოდებლები, მედია და დაქირავებული მომუშავეები. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს იმ ანგარიშგებებს, რომლებიც ინდივიდუალურად ან რომელიმე სხვა საჯარო დოკუმენტთან ერთად არის წარდგენილი, როგორცაა, მაგალითად, წლიური ანგარიში. ეს სტანდარტი არ გამოიყენება შემოკლებული შუალედური ფინანსური ინფორმაციისათვის.
4. წინამდებარე სტანდარტი ეხება ყველა ერთეულს, მიუხედავად იმისა, კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს, თუ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 35-ში, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება* და სსბასს 34-ში, *ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*.
5. [ამოღებულია]
6. [ამოღებულია]

## განმარტებები

7. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

დარიცხვის მეთოდი გულისხმობს ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდს, რომლის თანახმადაც ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების აღიარება ხდება მათი მოხდენისთანავე (და არა მხოლოდ მაშინ, როდესაც ხდება ფულადი სახსრების ან მისი ეკვივალენტის მიღება ან გადახდა). აქედან გამომდინარე, ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების იმ პერიოდის საბუღალტრო ჩანაწერებში ასახვა და ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება ხდება, რომელსაც განეკუთვნება. ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის შესაბამისად აღიარდება აქტივები, ვალდებულებები, წმინდა აქტივები/კაპიტალი, შემოსავლები და ხარჯები.

აქტივი არის რესურსი, რომელსაც ერთეული აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად, საიდანაც ერთეული მომავალში მოელის ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებას.

მესაკუთრეთა შენატანები აღნიშნავს ერთეულის გარე მხარეების მიერ ერთეულში შეტანილ სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, გარდა იმ შენატანებისა, რომლებიც წარმოქმნის ერთეულის ვალდებულებებს, ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მის ფინანსურ ინტერესს, რაც:

- (ა) წარმოშობს ერთეულის უფლებას როგორც (i) მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის განაწილებაზე თავისი არსებობის მანძილზე, როდესაც ამგვარი განაწილება წარმოადგენს მესაკუთრეების ან მათი წარმომადგენლების პრეროგატივას და ასევე (ii) ერთეულის დახურვის შემთხვევაში, ამ ერთეულის ვალდებულებებზე აქტივების ნებისმიერი მეტობის განაწილებაზე; და/ან
- (ბ) შეიძლება გაიყიდოს, გაიცვალოს, გადაცემულ ან გამოსყიდულ იქნეს.

მესაკუთრეებზე განაწილება ნიშნავს ერთეულის მიერ მის ყველა ან ზოგიერთ მესაკუთრეზე ინვესტიციის უკუგების ან ინვესტიციის უკან დაბრუნების სახით განაწილებულ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს.

ეკონომიკური ერთეული არის მაკონტროლებელი და მისი კონტროლირებული ერთეულები.

ხარჯები არის ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, აქტივების გასვლის ან მოხმარების, ან ვალდებულებების აღების სახით, რაც იწვევს წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემცირებას, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეებზე განაწილებასთან.

შეუძლებელი - მოთხოვნის შესრულება შეუძლებლად მიიჩნევა მაშინ, როდესაც ერთეულს არ შეუძლია მისი დაკმაყოფილება, ყველა გონივრული მცდელობის მიუხედავად.

ვალდებულება აღნიშნავს ერთეულის მიმდინარე პერიოდის მოვალეობას, რომელიც წარმოიშვა წარსული მოვლენებიდან და მისი დაფარვით მოსალოდნელია ერთეულიდან რესურსებში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გასვლა.

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

წმინდა აქტივები/კაპიტალი აღნიშნავს ერთეულის აქტივების იმ ნაწილს, რომელიც რჩება ერთეულის ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

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

შემოსავალი აღნიშნავს ერთეულში საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში შემოსული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მთლიან სიდიდეს, როდესაც ამას შედეგად მოჰყვება წმინდა აქტივების/კაპიტალის ზრდა, მესაკუთრეების შენატანებთან დაკავშირებული ზრდის გარდა.

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

- 7ა. შემდეგი ტერმინები განმარტებულია სსბასს 28-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები*: წარდგენა და ამ სტანდარტშიც იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, რომელიც მინიჭებული აქვს სსბასს 28-ში:
- (ა) დაბრუნებადი ფინანსური ინსტრუმენტი, რომელიც კლასიფიცირებულია წილობრივ ინსტრუმენტად (აღწერილია სსბასს 28-ის მე-15 და მე-16 პუნქტებში);
  - (ბ) ფინანსური ინსტრუმენტი, რომელიც ერთეულს აკისრებს ვალდებულებას, მხოლოდ ლიკვიდაციის შემთხვევაში სხვა მხარეს გადასცეს წმინდა აქტივების პროპორციული წილი და კლასიფიცირებულია წილობრივ ინსტრუმენტად (აღწერილია სსბასს 28-ის მე-17 და მე-18 პუნქტებში).

#### ეკონომიკური ერთეული

- 8. ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ტერმინი ეკონომიკური ერთეული ამ სტანდარტში გამოიყენება მაკონტროლებელი ერთეულის შემადგენელი ერთეულების ჯგუფის და ნებისმიერი კონტროლირებული ერთეულის აღსანიშნავად.
- 9. ზოგიერთ შემთხვევაში, ეკონომიკურ ერთეულზე მითითებისთვის გამოიყენება სხვა ტერმინებიც, როგორცაა ადმინისტრაციული ერთეული, ფინანსური ერთეული, კონსოლიდირებული ერთეული და ჯგუფი.
- 10. ეკონომიკურ ერთეულში შეიძლება შედიოდეს როგორც სოციალური პოლიტიკის, ასევე კომერციული მიზნების მქონე ერთეულები. მაგალითად, სახელმწიფო საცხოვრებლით უზრუნველყოფის დეპარტამენტი შეიძლება იყოს ეკონომიკური ერთეული, რომელშიც, ერთი მხრივ, შედის ერთეულები, რომლებიც საცხოვრებლით უზრუნველყოფს ნომინალური ღირებულებით და ასევე ერთეულები, რომლებიც კომერციულ საფუძველზე სთავაზობს საცხოვრებელს.

#### მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი

- 11. აქტივები ერთეულებისთვის დასახული მიზნების მიღწევის საშუალებებია. აქტივებს, რომლებიც ერთეულის მიზნების შესაბამისად გამოიყენება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებისათვის, მაგრამ უშუალოდ არ წარმოქმნის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას ერთეულში, ხშირად უწოდებენ მომსახურების პოტენციალის მატარებელს. აქტივებს, რომლებიც გამოიყენება წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების მისაღებად, ხშირად უწოდებენ მომავალი ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნელს (იმისათვის, რომ მოცულ იქნეს ყველა მიზანი, რისთვისაც შესაძლებელია აქტივების გამოყენება, წინამდებარე სტანდარტში გამოყენებულია ტერმინი „მომავალი ეკონომიკური

სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი”, აქტივების არსებითი მახასიათებლების წარმოსაჩენად.

## სახელმწიფო კომერციული საწარმოები (სკს)

12. [ამოღებულია]

### არსებითობა

13. იმის შეფასებისას, აღრიცხვის ელემენტის გამოტოვება ან დაშვებული უზუსტობა მოახდენს თუ არა ზეგავლენას მომხმარებელთა გადაწყვეტილებებზე, ანუ, არსებითია თუ არა, აუცილებელია თავად ამ მომხმარებლების მახასიათებლების გათვალისწინება. იგულისხმება, რომ მომხმარებლები სათანადოდ იცნობენ საჯარო სექტორს და ერკვევიან ეკონომიკურ საქმიანობასა და ბუღალტრულ აღრიცხვაში და ასევე სურვილი აქვთ, გულმოდგინედ შეისწავლონ ინფორმაცია. აქედან გამომდინარე, შეფასებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ამ ცოდნისა და მახასიათებლების მქონე მომხმარებლები, სავარაუდოდ, რა ზეგავლენის ქვეშ მოექცევიან გადაწყვეტილებების მიღებისა და შეფასების დროს.

### წმინდა აქტივები/კაპიტალი

14. ტერმინი წმინდა აქტივები/კაპიტალი წინამდებარე სტანდარტში გამოიყენება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახული ნაშთის აღსანიშნავად (აქტივებს გამოკლებული ვალდებულებები). წმინდა აქტივები/კაპიტალი შეიძლება იყოს დადებითი ან უარყოფითი. წმინდა აქტივების/კაპიტალის ნაცვლად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სხვა ტერმინებიც, იმ პირობით, თუ ამ ტერმინების მნიშვნელობა ნათელია.

### ფინანსური ანგარიშგების მიზანი

15. ფინანსური ანგარიშგება არის ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების სტრუქტურულად ჩამოყალიბებული სურათი. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიზანია ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი სახსრების ნაკადების შესახებ ისეთი ინფორმაციის წარდგენა, რომელიც გამოადგება მომხმარებელთა ფართო წრეებს რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად და შესაფასებლად. უფრო კონკრეტულად კი, საჯარო სექტორში ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება უნდა გვაწვდიდეს გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭირო ინფორმაციას და გვიჩვენებდეს ერთეულის ანგარიშვალდებულებასა და პასუხისმგებლობას, მისთვის მინდობილი რესურსების მიმართ შემდეგი სახის ინფორმაციით:

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

16. ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება ასევე გამოყენებულ იქნეს, როგორც პროგნოზის საშუალება და იძლეოდეს საჭირო ინფორმაციას იმის განსაჯვრეტად, რა დონის რესურსებია საჭირო განგრძობითი ოპერაციების განსახორციელებლად, რა რესურსების წარმოქმნა არის შესაძლებელი განგრძობითი ოპერაციებიდან და აღნიშნულთან დაკავშირებული რისკებისა და განუსაზღვრელობების გამოსავლენად. ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებლებს ასევე შეიძლება უზრუნველყოფდეს შემდეგი სახის ინფორმაციით:

- (ა) კანონიერად მოხდა თუ არა რესურსების განაწილება და გამოყენება, დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად; და
- (ბ) მოხდა თუ არა რესურსების განაწილება და გამოყენება იურიდიული და სახელშეკრულებო მოთხოვნების, მათ შორის, შესაბამისი საკანონმდებლო ორგანოების მიერ დადგენილი ფინანსური შეზღუდვების შესაბამისად.

17. ზემოაღნიშნული მიზნების მისაღწევად ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულია ერთეულის შესახებ შემდეგი სახის ინფორმაცია:

- (ა) აქტივები;
- (ბ) ვალდებულებები;
- (გ) წმინდა აქტივები/კაპიტალი;
- (დ) შემოსავლები;
- (ე) ხარჯები;

(ვ) წმინდა აქტივებში/კაპიტალში განხორციელებული სხვა ცვლილებები; და

(ზ) ფულადი სახსრების ნაკადები.

18. მართალია, ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია შეიძლება რელევანტური იყოს მე-15 პუნქტში განსაზღვრული მიზნების მისაღწევად, მაგრამ ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ყველა ეს მიზანი მიღწეული იქნება. ეს განსაკუთრებით შესამჩნევი იქნება იმ ერთეულებთან მიმართებით, რომელთა უპირველეს მიზანს არ წარმოადგენს მოგების მიღება, რადგან ხელმძღვანელობა, სავარაუდოდ, პასუხისმგებელი იქნება მომსახურების მიწოდებასა და ფინანსური მიზნების მიღწევაზე. ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად შეიძლება წარდგენილ იქნეს დამატებითი ინფორმაცია, მათ შორის არაფინანსური ანგარიშგება, რათა მოცემული იყოს შესაბამის პერიოდში ერთეულის მიერ განხორციელებული ოპერაციების უფრო სრულყოფილი სურათი.

### **ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხისმგებლობა**

19. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პასუხისმგებლობა სხვადასხვა იურისდიქციაში განსხვავებულია. ამას გარდა, იურისდიქცია შეიძლება ცალ-ცალკე განსაზღვრავდეს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და დამტკიცებაზე, ან წარდგენაზე პასუხისმგებელ მხარეებს. მაგალითად, ინდივიდუალური ერთეულების (როგორცაა სახელმწიფო დეპარტამენტები ან მათი ეკვივალენტური ორგანოები) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პიროვნულად ან თანამდებობრივად პასუხისმგებელი შეიძლება იყოს ამ ერთეულის ხელმძღვანელი პირი (მუდმივი ხელმძღვანელი ან მთავარი აღმასრულებელი პირი) და ცენტრალური ფინანსური სააგენტოს ხელმძღვანელი (ან ფინანსური განყოფილების წამყვანი თანამშრომელი, როგორცაა კონტროლიორი ან მთავარი ბუღალტერი).

20. მთლიანად მთავრობის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პასუხისმგებლობა, როგორც წესი, ერთობლივად ეკისრება ცენტრალური ფინანსური უწყების ხელმძღვანელს (ან ფინანსური განყოფილების წამყვან თანამშრომელს, როგორცაა კონტროლიორი ან მთავარი ბუღალტერი) და ფინანსთა მინისტრს (ან შესაბამისი თანამდებობის პირს).

### **ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები**

21. ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი მოიცავს:

(ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას;

- (ბ) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებას;
- (გ) წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებას;
- (დ) ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებას;
- (ე) ბიუჯეტისა და რეალური თანხების შედარებას, რომელიც მოცემულია ინდივიდუალურ დამატებით ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში ცალკე დამატებით საბიუჯეტო სვეტში, იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულის დამტკიცებული ბიუჯეტი საჯაროდ ხელმისაწვდომია; და
- (ვ) განმარტებით შენიშვნებს, რომლებიც მოიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვას და სხვა განმარტებით შენიშვნებს;
- (ზ) წინა პერიოდის შესადარის ინფორმაციას, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 1-ის 53-ე და 53 (ა) პუნქტებში.

22. 21-ე პუნქტში ჩამოთვლილი კომპონენტებისთვის სხვადასხვა იურისდიქციის ფარგლებში სხვადასხვა ტერმინოლოგია გამოიყენება. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას შეიძლება ასევე ეწოდებოდეს "ბალანსი" ან "აქტივებისა და ვალდებულებების ანგარიშგება". ფინანსური შედეგების ანგარიშგება ასევე შეიძლება მოიხსენიებოდეს როგორც "შემოსავლებისა და ხარჯების ანგარიშგება", "შემოსავლების ანგარიშგება", "საოპერაციო ანგარიშგება" და "მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება". ზოგიერთ იურისდიქციაში განმარტებით შენიშვნებში შემავალი მუხლები ასევე შეიძლება მოიხსენიებოდეს, როგორც დანართები.
23. ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებლებს აწვდის ინფორმაციას, ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული, ერთეულის რესურსებისა და ვალდებულებების და ასევე, ანგარიშგების თარიღებს შორის რესურსების მოძრაობის შესახებ. ეს ინფორმაცია სასარგებლოა იმ მომხმარებლისათვის, რომლებიც აფასებენ ერთეულის მიერ საქონლისა და მომსახურების მიწოდების უნარს მოცემულ დონეზე და ასევე რესურსების იმ დონეს, რაც შესაძლოა ერთეულს მომავალში დასჭირდეს, რათა მან ისევ შეძლოს მომსახურების მიწოდების ვალდებულებების შესრულება.
24. საჯარო სექტორის ერთეულები, როგორც წესი, საბიუჯეტო შეზღუდვებს ექვემდებარებიან, საბიუჯეტო ასიგნებების ან საბიუჯეტო უფლებამოსილების სახით, რაც შეიძლება ძალაში შევიდეს დამტკიცებული კანონმდებლობით. საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ წარდგენილი ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება ასევე შეიძლება იძლეოდეს ინფორმაციას იმის შესახებ, რესურსები მოძიებული და გამოყენებული იყო თუ არა ოფიციალურად დამტკიცებული ბიუჯეტის შესაბამისად.

ერთეულები, რომლებიც დამტკიცებულ ბიუჯეტ(ებ)ს საჯაროდ ხელმისაწვდომს ხდიან, ვალდებული არიან, დაიცვან სსბასს 24-ის მოთხოვნები: *“ბიუჯეტის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში*-. სხვა ერთეულების შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება და ბიუჯეტი ბუღალტრული აღრიცხვის ერთი და იმავე მეთოდით მზადდება, წინამდებარე სტანდარტი ერთეულს რეკომენდაციას აძლევს, ფინანსურ ანგარიშგებაში გაითვალისწინოს საანგარიშგებო პერიოდის საბიუჯეტო თანხებთან შედარება. ამ ტიპის ერთეულებს ბიუჯეტ(ებ)თან მიმართებით ინფორმაციის წარდგენა შეუძლიათ სხვადასხვა გზით, მათ შორის:

- ფინანსური ანგარიშგებისთვის სვეტების ფორმატის გამოყენება, სადაც საბიუჯეტო და ფაქტობრივი თანხები სხვადასხვა სვეტებში იქნება მითითებული. ინფორმაციის სისრულისათვის ასევე შესაძლებელია ერთი სვეტის დამატება, სადაც მითითებული იქნება ნებისმიერი გადახრა ბიუჯეტიდან ან საბიუჯეტო ასიგნებიდან; და
- განმარტებითი შენიშვნა იმის შესახებ, რომ საბიუჯეტო თანხების გადახარჯვა არ მომხდარა. იმ შემთხვევაში, თუ ადგილი ჰქონდა ნებისმიერ საბიუჯეტო თანხაზე ან ასიგნებაზე გადაცდომას, ან ხარჯები გაწეული იყო ასიგნების ან სხვა სახის უფლებამოსილების გარეშე, აღნიშნულის შესახებ დეტალები შეიძლება მიეთითოს ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი მუხლისათვის მომზადებულ სქოლიოში.

25. ერთეულებს რეკომენდაცია ეძლევათ, წარადგინონ დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც მომხმარებლებს დაეხმარება ერთეულის საქმიანობისა და აქტივების მართვისუნარიანობის შეფასებაში და რესურსების განაწილების თაობაზე გადაწყვეტილებების მიღებასა და შეფასებაში. ამ სახის დამატებითი ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს დეტალებს, ერთეულის შედეგებისა და მიღწევების შესახებ შემდეგი სახით: (ა) ეფექტიანობის მაჩვენებლები, (ბ) მომსახურების შედეგების ანგარიშგება, (გ) პროგრამების მიმოხილვა და (დ) ხელმძღვანელობის მიერ საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის მიღწევების შესახებ მომზადებული სხვა ანგარიშები.

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

## ზოგადი მიმოხილვა

### სამართლიანი წარდგენა და სსბასს-ებთან შესაბამისობა

27. ფინანსურმა ანგარიშგებამ სამართლიანად უნდა წარადგინოს ერთეულის ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი სახსრების ნაკადები. სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების კეთილსინდისიერად ასახვას აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებისა და აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად, რომლებიც განსაზღვრულია სსბასს-ებში. იგულისხმება, რომ სსბასს-ების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, საჭიროების შემთხვევაში, დამატებით განმარტებებთან ერთად, აკმაყოფილებს სამართლიანი წარდგენის კრიტერიუმებს.
28. ერთეულმა, რომლის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სსბასს-ების შესაბამისად, ნათლად და უპირობოდ უნდა განაცხადოს ამის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებას არ უნდა უწოდოს სსბასს-ების შესაბამისი, თუ იგი არ შეესაბამება სსბასს-ების ყველა მოთხოვნას.
29. სათანადო სსბასს-ებთან შესაბამისობით, ფაქტობრივად, ნებისმიერ შემთხვევაში, მიიღწევა ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა. სამართლიანი წარდგენა ასევე მოითხოვს, რომ ერთეულმა:
- (ა) შეარჩიოს და გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად; სსბასს 3-ში იერარქიულად არის

მოცემული ყველა ოფიციალური მითითება, რომელსაც ხელმძღვანელობა ითვალისწინებს, რომელიმე მუხლთან დაკავშირებული სტანდარტის არარსებობის შემთხვევაში;

- (ბ) წარადგინოს ინფორმაცია (მათ შორის, სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ) იმდგვარად, რაც უზრუნველყოფს ინფორმაციის შესაბამისობას, სამართლიანად წარდგენას, აღქმადობას, დროულობას, შესაძარისობას და ნამდვილობას; და
  - (გ) უზრუნველყოს დამატებითი განმარტებითი ინფორმაციის მიწოდება, როდესაც სსბასს-ების კონკრეტული მოთხოვნები საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ მომხმარებელმა აღიქვას ცალკეული ოპერაციისა თუ მოვლენის გავლენა ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობასა და ფინანსურ შედეგებზე.
30. არასათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების გამოსწორება არ შეიძლება გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებით, ან ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული განმარტებითი შენიშვნების ან სხვა განმარტებითი ინფორმაციის საშუალებით.
31. უკიდურესად იშვიათ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულის ხელმძღვანელობა დაასკვნის, რომ ამა თუ იმ სსბასს-ის რომელიმე მოთხოვნის შესრულება ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, ერთეულმა ამ კონკრეტული მოთხოვნიდან უნდა გადაუხვიოს, 32-ე პუნქტში დადგენილი წესის შესაბამისად, თუ შესაბამისი მარეგულირებელი ბაზა მოითხოვს ან არ კრძალავს ასეთ გადახვევას.
32. როდესაც ერთეული, 31-ე პუნქტის შესაბამისად, გადაუხვევს სსბასს-ის რომელიმე მოთხოვნას, მან შენიშვნებში უნდა გაამყლავნოს:
- (ა) ხელმძღვანელობამ დაასკვნა, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობას, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას;
  - (ბ) ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ყველა სათანადო სსბასს-ს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სამართლიანი წარდგენის უზრუნველსაყოფად მან გადაუხვია ამა თუ იმ კონკრეტული მოთხოვნიდან;
  - (გ) იმ სტანდარტის სახელწოდება, რომელსაც ერთეულმა გადაუხვია, ამ გადახვევის არსი, რაც, თავის მხრივ, უნდა მოიცავდეს ამ სტანდარტის მიერ მოთხოვნილი მიდგომის აღწერას, მიზეზის ახსნას, თუ რატომ არ აკმაყოფილებს და ეწინააღმდეგება ეს მიდგომა მოცემულ კონკრეტულ სიტუაციაში წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს

და ასევე მიდგომა, რომელიც გამოყენებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში; და

(დ) ყოველი წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდისათვის ამგვარი გადახრის ფინანსური გავლენა ფინანსური ანგარიშგების თითოეულ მუხლზე, რომელიც წარდგენილი იქნებოდა სტანდარტის მოთხოვნების დაცვის შემთხვევაში.

33. თუ ერთეულმა გასულ პერიოდში გადაუხვია ამა თუ იმ სტანდარტის რომელიმე მოთხოვნას და ეს გადახვევა გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ თანხებზე, განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაკეთდეს განმარტებები, 32 (გ) და (დ) პუნქტების შესაბამისად.

34. მაგალითად, 33-ე პუნქტი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როცა ერთეულმა რომელიმე წინა პერიოდში გადაუხვია ამა თუ იმ სტანდარტის მოთხოვნას აქტივების ან ვალდებულებების შეფასების დროს და ეს გადახვევა გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ აქტივებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილების შეფასებაზე.

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

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

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

36. 31-ე-35-ე პუნქტების მიზნებისათვის, ინფორმაციის რომელიმე მუხლი ეწინააღმდეგება ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, თუ ის სამართლიანად არ ასახავს ოპერაციებს, სხვა მოვლენებსა და პირობებს, რომლის წარდგენასაც მიზნად ისახავს, ან, რომელსაც უნდა წარადგენდეს გონივრულობის ფარგლებში და ამიტომ, სავარაუდოდ, გავლენას მო-

ახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე. იმის დასადგენად, ამა თუ იმ სტანდარტის რომელიმე მოთხოვნის შესრულება ეწინააღმდეგება თუ არა წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრულ ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, ხელმძღვანელობამ უნდა განიხილოს:

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

37. რომელიმე კონკრეტულ იურისდიქციაში ფინანსური ანგარიშგებისთვის კანონით დადგენილ მოთხოვნებთან შესაბამისობის მისაღწევად ამა თუ იმ სსბასს-ის მოთხოვნებიდან გადახვევა არ გულისხმობს ისეთი სახის გადახვევებს, რომლებიც ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, როგორც ეს განსაზღვრულია 31-ე პუნქტში. თუ ამგვარი გადახვევა არსებითია, ერთეულს უფლება არა აქვს განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება სსბასს-ებს.

### **ფუნქციონირებადი ერთეული**

38. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში უნდა შეფასდეს, აქვს თუ არა ერთეულს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, როგორც ფუნქციონირებად ერთეულს. ამგვარი შეფასება უნდა განახორციელონ იმ პირებმა, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე. ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს, ერთეულის ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც განზრახულია ერთეულის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან ერთეულს არა აქვს რეალური ალტერნატივა, ასე რომ არ მოიქცეს. თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის შეფასებისას ცნობილია მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობები, რაც საფუძველიან ეჭვს ბადებს ერთეულის შესაძლებლობაზე, საქმიანობა განაგრძოს როგორც ფუნქციონირებადმა ერთეულმა, განმარტებით შენიშვნებში ახსნილი უნდა იყოს ეს არსებითი განუსაზღვრელობები. თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული არ არის ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას ეს

**ფაქტი და საფუძველი, რის მიხედვითაც მომზადდა ფინანსური ანგარიშგება. ასევე მითითებული უნდა იყოს მიზეზი, რის გამოც ერთეული არ შეიძლება ჩაითვალოს ფუნქციონირებად ერთეულად.**

39. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება მზადდება იმ დაშვების საფუძველზე, რომ ერთეული ფუნქციონირებადი ერთეულია და გარკვეული დროის განმავლობაში მომავალშიც განაგრძობს ფუნქციონირებასა და კანონმდებლობით დაკისრებული ვალდებულებების შესრულებას. ფუნქციონირებადი ერთეულის დაშვების მართებულობის შეფასებისას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელი პირები ითვალისწინებენ ნებისმიერ ხელმისაწვდომ ინფორმაციას, ერთეულის მომავალი საქმიანობის შესახებ, რომელიც გულისხმობს ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებიდან სულ მცირე თორმეტ თვეს მაინც, მაგრამ შეზღუდული არ არის ამ ვადით.
40. განხილვის ხარისხი დამოკიდებულია ყოველი კონკრეტული სიტუაციის ფაქტებზე და ფუნქციონირებადი ერთეულის დაშვების მართებულობის შეფასება არ ეფუძნება კომერციული საწარმოების გადახდისუნარიანობის ტესტების შედეგებს. შეიძლება შეიქმნას ისეთი გარემოებები, როდესაც უსარგებლოდ მიიჩნევა ფუნქციონირებადი ერთეულის ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის ტესტების ჩატარება, მაგრამ სხვა ფაქტორები მიანიშნებს, რომ მიუხედავად ამისა, ერთეული მაინც არის ფუნქციონირებადი ერთეული. მაგალითად:
- (ა) იმის შეფასებისას, წარმოადგენს თუ არა მთავრობა ფუნქციონირებად ერთეულს, ტარიფების, ან გადასახადების დაკისრების უფლებამოსილება ზოგ ერთეულს შეიძლება აძლევდეს იმის საშუალებას, რომ ისინი ფუნქციონირებად ერთეულებად განიხილებოდნენ იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ისინი ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში უარყოფითი წმინდა აქტივებით/კაპიტალით ფუნქციონირებენ; და
  - (ბ) ცალკეული ერთეულის შემთხვევაში, ანგარიშგების თარიღისათვის მისი ფინანსური მდგომარეობის შეფასება შეიძლება მიანიშნებდეს, რომ ამ ერთეულის მიჩნევა ფუნქციონირებად ერთეულად მართებული არ არის, თუმცა შეიძლება ამ ერთეულს გაფორმებული ჰქონდეს დაფინანსების მრავალწლიანი ხელშეკრულებები ან სხვა შეთანხმებები, რაც უზრუნველყოფს ამ ერთეულის უწყვეტ ფუნქციონირებას.
41. დასკვნა, ერთეულის ფუნქციონირებად ერთეულად მიჩნევის მართებულობის შესახებ, პირველ რიგში, ინდივიდუალური ერთეულების მიმართ არის გამართლებული და არა ზოგადად მთავრობის მიმართ. ინდივიდუალური ერთეულების შემთხვევაში,

ერთეულის ფუნქციონირებად ერთეულად მიჩნევის მართებულობის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებელ პირებს ერთეულის ფუნქციონირებად ერთეულად მიჩნევის მართებულობის შესახებ დასკვნის გაკეთებამდე, სავარაუდოდ, დასჭირდებათ მთელი რიგი ფაქტორების გათვალისწინება, რომლებიც დაკავშირებული იქნება (ა) ერთეულის მიმდინარე და მოსალოდნელ საქმიანობასთან, (ბ) ორგანიზაციული ერთეულების პოტენციურ და გამოცხადებულ რესტრუქტურისადაც, (გ) შემოსავლების პროგნოზებთან ან სახელმწიფო დაფინანსების გაგრძელების ალბათობასთან და (დ) სანაცვლო დაფინანსების პოტენციურ წყაროებთან.

### **წარდგენის თანმიმდევრულობა**

42. **ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლების კლასიფიკაცია და წარდგენის ფორმა უნდა შენარჩუნდეს ყოველ მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა:**
  - (ა) ერთეულის საქმიანობის შინაარსი მნიშვნელოვნად იცვლება ან, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვიდან ჩანს, რომ სხვაგვარი წარდგენა ან კლასიფიკაცია უფრო მეტად შეესაბამება სსბასს 3-ში მოცემულ სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების კრიტერიუმებს; ან
  - (ბ) **რომელიმე სსბასს მოითხოვს წარდგენის ფორმის შეცვლას.**
43. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა შესაძლოა მოხდეს სხვა სახითაც, თუ ამის აუცილებლობას გვკარნახობს რომელიმე მნიშვნელოვანი შედემა ან გაყიდვა, ან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ფორმის მიმოხილვა. მაგალითად, ერთეულმა შეიძლება გაასხვისოს შემნახველი ბანკი, რომელიც მის ყველაზე მნიშვნელოვან კონტროლირებულ ერთეულს წარმოადგენს, ხოლო დანარჩენი ეკონომიკური ერთეული, ძირითადად, ადმინისტრაციულ და პოლიტიკის შესახებ საკონსულტაციო მომსახურებას ახორციელებს. ამ შემთხვევაში, ახალი ეკონომიკური ერთეულისათვის, სავარაუდოდ, მართებული არ იქნება საფინანსო დაწესებულების ძირითადი ოპერაციების საფუძველზე მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.
44. ერთეული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ფორმას მხოლოდ იმ შემთხვევაში ცვლის, თუ შეცვლილი სტრუქტურა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს სამართლიანად წარდგენილ და უფრო შესაბამის ინფორმაციას მიაწვდის და ერთეული შემდგომშიც ახალ სტრუქტურას გამოიყენებს ისე, რომ უარყოფითი გავლენა არ იქონიოს

შესადარისობაზე. ანგარიშგების წარდგენის ფორმის ასეთი ცვლილებების დროს, ერთეული ახდენს შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაციას, 55-ე და 56-ე პუნქტების შესაბამისად.

### **არსებითობა და აგრეგირება**

45. მსგავსი მუხლების ყველა არსებითი კლასი ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი უნდა იყოს ცალ-ცალკე. არაერთგვაროვანი შინაარსის ან ფუნქციების მქონე მუხლები წარდგენილ უნდა იქნეს ცალ-ცალკე, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ისინი არაარსებითია.
46. ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება დიდი რაოდენობის ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების დამუშავების რაოდენობრივი შედეგები, რომლებიც დაჯგუფებულია გარკვეულ კატეგორიებად (კლასებად), შინაარსის ან ფუნქციების მიხედვით. მონაცემთა აგრეგირებისა და კლასიფიცირების საბოლოო სტადიას წარმოადგენს დაჯგუფებული და კლასიფიცირებული მონაცემების წარდგენა, რომლებიც წარმოქმნიან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, ფინანსური შედეგების, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების, ან განმარტებითი შენიშვნების ცალკეულ მუხლებს. თუ ცალკე აღებული რომელიმე მუხლი არსებითი არაა, იგი აგრეგირდება სხვა მუხლებთან და აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის განმარტებით შენიშვნებში. ნაკლებად არსებითი მუხლი, რომლის ცალკე მუხლად ასახვა არ მოითხოვება ფინანსურ ანგარიშგებაში, შესაძლოა იმდენად არსებითი შინაარსის მქონე იყოს, რომ განმარტებით შენიშვნებში იმსახურებდეს ცალკე წარდგენას.
47. ერთეულს არ ევალება ინფორმაციის განმარტების შესახებ სსბასს-ის ამა თუ იმ კონკრეტული მოთხოვნის შესრულება, თუ ეს ინფორმაცია არსებითი არ არის.

### **ურთიერთგადაფარვა**

48. არ შეიძლება აქტივებისა და ვალდებულებების ან ხარჯებისა და შემოსავლების ურთიერთგადაფარვა, თუ ეს არ მოითხოვება ან დაშვებული არ არის რომელიმე სსბასს-ით.
49. მნიშვნელოვანია, რომ ანგარიშგებაში ცალ-ცალკე იყოს წარდგენილი აქტივები და ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები. მუხლების ურთიერთგადაფარვა ფინანსური შედეგების ან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებებში, თუ ურთიერთგადაფარვა არ ასახავს ოპერაციის ან სხვა მოვლენის შინაარსს, ინფორმაციის მომხმარებელს მცირე შესაძლებლობას აძლევს იმისათვის, რომ (ა) გაერკვეს განხორციელებულ ოპერაციებში, სხვა მოვლენებსა და პირობებში და (ბ) შეაფასოს ერთეულის მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადები. აქტივების შეფასება, შეფასებითი ხასიათის შესწორებების გარეშე, მაგალითად,

მატერიალური მარაგებისთვის დაძველებით გამოწვეული ფასშესწორება, ხოლო მისაღები მოთხოვნებისთვის საექვო ვალების ანარიცხები, არ ნიშნავს ურთიერთგადაფარვას.

50. სსბასს 9-ში, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, განმარტებულია ცნება „შემოსავალი“ და მოითხოვება, რომ შემოსავალი შეფასდეს მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების სამართლიანი ღირებულებით, რომელიც მოიცავს მოცემული ერთეულის მიერ გაცემულ ყოველგვარ საცალო და საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობის (შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებულ ფასდათმობის) თანხებსაც. ჩვეულებრივი საქმიანობის დროს ერთეული ისეთ ოპერაციებსაც ახორციელებს, რომლებსაც არ მოაქვს შემოსავალი, მაგრამ დაკავშირებულია შემოსავლის მომტან ძირითად საქმიანობასთან. ასეთი ოპერაციების შედეგების წარდგენა შემოსავლებიდან ხარჯების გამოქვითვით მაშინ ხდება, როდესაც ამგვარი წარდგენა ოპერაციის ან მოვლენის შინაარსს ასახავს. მაგალითად:
  - (ა) გრძელვადიანი აქტივების, მათ შორის ინვესტიციებისა და საოპერაციო აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგების ან ზარალის წარდგენა ხდება აქტივის გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლიდან მისი საბალანსო ღირებულებისა და გაყიდვასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვით; და
  - (ბ) იმ ანარიცხებთან დაკავშირებული ხარჯები, რომლებიც აღიარებულია სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შესაბამისად და იფარება მესამე მხარესთან დადებული სახელშეკრულებო პირობების მიხედვით (მაგალითად, მომწოდებლის საგარანტიო ხელშეკრულება), შეიძლება გამოიქვითოს შესაბამისი ანაზღაურებიდან.
51. გარდა ამისა, ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოქვითვის პრინციპის საფუძველზე აისახება მსგავსი ოპერაციების ჯგუფის შედეგად წარმოქმნილი მოგება და ზარალი, მაგალითად, უცხოური ვალუტის საკურსო სხვაობით გამოწვეული მოგება და ზარალი, ან სავაჭროდ გამიზნულ ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული მოგება ან ზარალი. ამასთან, ასეთი ტიპის მოგება და ზარალი, თუ ისინი არსებითია, ანგარიშგებაში ცალ-ცალკე აისახება.
52. ფულადი სახსრების ნაკადების ურთიერთგადაფარვასთან დაკავშირებული საკითხები განხილულია სსბასს 2-ში, *ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება*.

#### ინფორმაციის შესადარისობა

53. თუ რომელიმე სსბასს-ით სხვა რამ არ არის ნებადართული ან არ მოითხოვება, ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს გასული პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია, მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ

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

- 53ა. ერთეულმა, როგორც მინიმუმ, უნდა წარადგინოს ერთი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციით, ერთი ფინანსური შედეგების ანგარიშგება წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციით, ერთი ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციით და ერთი წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციით და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები.
54. ზოგ შემთხვევაში, წინა პერიოდ(ებ)ის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაცია მიმდინარე პერიოდისთვისაც ისევ შესაფერისია. მაგალითად, ერთეული მიმდინარე პერიოდში განმარტავს დაუმთავრებელი სასამართლო საქმის დეტალებს, რომლის შედეგი წინა პერიოდის ბოლოს გაურკვეველი იყო და ჯერ ისევ არ არის გადაწყვეტილი. მომხმარებლებისთვის სასარგებლოა ინფორმაცია თუ რა განუსაზღვრელობა არსებობდა წინა პერიოდის ბოლოს და ასევე იმის შესახებ, მიმდინარე პერიოდში თუ რა ზომები გატარდა მის გადასაჭრელად
55. როდესაც იცვლება ფინანსურ ანგარიშგებაში მუხლების წარდგენის ფორმა ან კლასიფიკაცია, უნდა მოხდეს შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაცია, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც რეკლასიფიკაცია შეუძლებელია. შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის შემთხვევაში, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:
- (ა) რეკლასიფიცირების ხასიათი;
  - (ბ) თითოეული მუხლის ან მუხლების ჯგუფის საერთო თანხა, რომელთა რეკლასიფიკაციაც მოხდა; და
  - (გ) რეკლასიფიცირების მიზეზი.
56. როდესაც შესადარისი თანხების რეკლასიფიკაციის განხორციელება შეუძლებელია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:
- (ა) თანხების რეკლასიფიკაციის განუხორციელებლობის უშუალო მიზეზი; და
  - (ბ) იმ შესწორებების ხასიათი, რომლებიც საჭირო იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ მოხდებოდა თანხების რეკლასიფიკაცია.
57. სხვადასხვა პერიოდის ინფორმაციის შესადარისობა მომხმარებელს ეხმარება გადაწყვეტილებების მიღებასა და შეფასებაში, კერძოდ იმ

მხრივ, რომ ეძლევა პროგნოზირებისათვის აუცილებელი ფინანსური ინფორმაციის ტენდენციების შეფასების საშუალება. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეუძლებელია რომელიმე კონკრეტული წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის რეკლასიფიკაცია მიმდინარე პერიოდთან შესადარისობის მისაღწევად. მაგალითად, შესაძლოა წინა პერიოდში (პერიოდებში) ვერ მოხერხდა მონაცემების იმგვარად შეგროვება, რაც მოგვცემდა რეკლასიფიკაციის საშუალებას და შეიძლება ინფორმაციის ხელახლა შექმნაც შეიძლება შეუძლებელი იყოს.

58. სსბასს 3 ეხება შესადარისი ინფორმაციის ისეთ კორექტირებებს, რომლებიც მოითხოვება იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული ცვლის სააღრიცხვო პოლიტიკას ან ასწორებს შეცდომას.

## **სტრუქტურა და შინაარსი შესავალი**

59. წინამდებარე სტანდარტი გარკვეული ინფორმაციის განმარტებას მოითხოვს ფინანსური მდგომარეობის ან ფინანსური შედეგის ანგარიშგებაში და წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ხოლო დანარჩენი მუხლების განმარტებას მოითხოვს ან ამავე ანგარიშგებებში, ან მათ განმარტებით შენიშვნებში. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების წარდგენის მოთხოვნები აღწერილია სსბასს 2-ში.
60. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინი „განმარტება“ ზოგჯერ გამოყენებულია ამ სიტყვის ფართო მნიშვნელობით და მოიცავს (ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, (ბ) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, (გ) წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში და (დ) ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში, ისევე როგორც განმარტებით შენიშვნებში წარდგენილ მუხლებს. განმარტებების გაკეთება სხვა სსბასს-ებთანაც მოითხოვება. თუ წინამდებარე სტანდარტის ან სხვა სსბასს-ის მოთხოვნებით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ასეთი განმარტებები კეთდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, აგრეთვე ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში (შესაბამისობის მიხედვით) ან განმარტებით შენიშვნებში.

## **ფინანსური ანგარიშგების იდენტიფიკაცია**

61. ფინანსური ანგარიშგება გასაგებად უნდა იყოს იდენტიფიცირებული და გამოკვეთილი იმავე ოფიციალურ დოკუმენტში გამოქვეყნებული სხვა ინფორმაციისაგან.

62. სსბასს-ები ვრცელდება მხოლოდ ფინანსურ ანგარიშგებაზე და არა ერთეულის საქმიანობის წლიურ ანგარიშში წარდგენილ სხვა ინფორმაციაზე, ან რომელიმე სხვა ოფიციალურ დოკუმენტზე, ამიტომ მომხმარებელმა უნდა შეძლოს სსბასს-ის საფუძველზე მომზადებული ინფორმაციის გარჩევა სხვა ინფორმაციისაგან, რომელიც ასევე შესაძლოა საჭირო იყოს მათთვის, მაგრამ არ ექვემდებარება სტანდარტების მოთხოვნით მომზადებას.
63. თითოეული ფინანსური ანგარიშგება და განმარტებითი შენიშვნა გარკვევით უნდა იყოს იდენტიფიცირებული. გარდა ამისა, ანგარიშგებაში თვალსაჩინოდ უნდა იყოს ფორმულირებული შემდეგი ინფორმაცია და, საჭიროების შემთხვევაში, გამეორებულიც კი, ინფორმაციის სათანადოდ გაგების მიზნით:
- (ა) ანგარიშვალდებული ერთეულის დასახელება ან სხვა საიდენტიფიკაციო საშუალებები და წინა საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ ამ ინფორმაციაში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება;
  - (ბ) ფინანსური ანგარიშგება ინდივიდუალურ ერთეულს ეხება თუ ეკონომიკურ ერთეულს;
  - (გ) ანგარიშგების თარიღი, ან ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული კომპონენტისთვის შესაფერისია;
  - (დ) საანგარიშგებო ვალუტა, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 4-ში, *უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები*; და
  - (ე) ფინანსურ ანგარიშგებაში თანხების წარდგენისთვის გამოყენებული დამრგვალების ხარისხი.
64. 63-ე პუნქტის მოთხოვნების დაკმაყოფილების მიზნით, ფინანსური ანგარიშგების გვერდები, თვითონ ანგარიშგებები, ცხრილის სვეტები და ა.შ. დასათაურებული უნდა იყოს. ამგვარი ინფორმაციის წარდგენის საუკეთესო გზის დასადგენად, საჭიროა განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება. მაგალითად, როდესაც ერთეული ფინანსური ანგარიშგების ელექტრონულ ვერსიას წარადგენს, ყოველთვის არ გამოიყენება ცალკეული გვერდები. ასეთ შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის სათანადოდ გასაგებად საკმარისი იქნება ზემოთ ნახსენები პუნქტების უბრალოდ ჩამოთვლა.
65. ხშირად ფინანსური ანგარიშგება უფრო გასაგები ხდება, როდესაც ინფორმაცია დამრგვალებულია და წარსადგენი ვალუტა ათასებში ან მილიონებშია გამოსახული. ეს მისაღებია, რადგან სიზუსტის ხარისხი ახსნილია ანგარიშგებაში და არც არსებითი ინფორმაცია იკარგება.

## საანგარიშგებო პერიოდი

66. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგება უნდა წარადგინოს სულ მცირე წელიწადში ერთხელ მაინც. როდესაც ერთეული ცვლის საანგარიშგებო პერიოდის თარიღს და ფინანსურ ანგარიშგებას წარადგენს ერთ წელიწადზე ნაკლებ ან მეტ დროში, მან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა მიუთითოს ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი და გააკეთოს შემდეგი დამატებითი განმარტებები:
- (ა) მიზეზი, რატომ გამოიყენა დადგენილზე მეტი ან ნაკლები პერიოდი; და
  - (ბ) ფაქტი, რომ კონკრეტულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, როგორცაა ფინანსური შედეგის ანგარიშგება, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება, ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება და განმარტებით შენიშვნებში ასახული თანხები მთლიანად შესადარისი არ არის.
67. გამონაკლის შემთხვევებში, ერთეულს შესაძლოა მოეთხოვებოდეს, ან საკუთარი გადაწყვეტილებით შეიძლება შეცვალოს ანგარიშგების თარიღი. მაგალითად, ანგარიშგების თარიღის ბიუჯეტის ციკლთან დასაახლოებლად. ასეთ შემთხვევაში, მნიშვნელოვანია: (ა) მომხმარებელი ინფორმირებული იყოს, რომ მიმდინარე პერიოდისთვის ასახული თანხები გასული პერიოდების შესაბამისი თანხების შესადარისი არ არის; და (ბ) ანგარიშგების თარიღის შეცვლის მიზეზი განმარტებულია. ქვემოთ მოცემულ მაგალითში, როდესაც ერთეული გადადის საკასო მეთოდიდან ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდზე, ერთეული ცვლის ანგარიშგების თარიღს ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი ერთეულებისათვის, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებების მოსამზადებლად.
68. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება სისტემატურად, ყოველ წელს მზადდება. თუმცა, ზოგიერთი ერთეული, პრაქტიკული მიზნებიდან გამომდინარე, ამჯობინებს, რომ ანგარიშგება აწარმოოს 52-კვირიანი პერიოდით. წინამდებარე სტანდარტი არ ეწინააღმდეგება ასეთ პრაქტიკას, რადგან ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ამგვარად წარმოებული ფინანსური ანგარიშგება არსებითად განსხვავდებოდეს იმ ანგარიშგებისგან, რომლების წარდგენაც ხორციელდება ერთ წელიწადში.

## დროულობა

69. ფინანსურ ანგარიშგებას ფასი ეკარგება, თუ მომხმარებლებისთვის არ გახდება ხელმოსაწვდომი ანგარიშგების თარიღის შემდეგ გონივრული პერიოდის განმავლობაში. ერთეულმა უნდა შეძლოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ანგარიშგების თარიღიდან 6 თვის ვადაში. მიმდინარე ფაქტორები, როგორცაა ერთეულის ოპერაციების კომპლექსურობა, არ წარმოადგენს საკმარის მიზეზს ანგარიშგების

დროული წარდგენის წესის დასარღვევად. მრავალ იურისდიქციაში კანონმდებლობისა და რეგულაციების საფუძველზე დაწესებულია უფრო კონკრეტული საბოლოო ვადები.

## ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

*მოკლევადიანი და გრძელვადიანი მუხლები*

70. ერთეულმა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში განცალკევებულად უნდა ასახოს მიმდინარე და გრძელვადიანი აქტივები და მოკლევადიანი და გრძელვადიანი ვალდებულებები, წინამდებარე სტანდარტის 76-ე-87-ე მუხლების შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ლიკვიდობის მიხედვით წარდგენილი ინფორმაცია სამართლიანია და უფრო შესაბამისია. როცა ერთეული ამგვარ გამონაკლისს მიმართავს, მაშინ ყველა აქტივისა და ვალდებულების წარდგენა ლიკვიდობის მიხედვით უნდა მოხდეს.
71. ნებისმიერი მეთოდის შერჩევისას, ერთეული ვალდებულია, აქტივებისა და ვალდებულებების თითოეული მუხლისათვის გაამჟღავნოს თანხები, რომელთა მიღება ან დაფარვა მოსალოდნელია თორმეტი თვის შემდეგ, რომელშიც გაერთიანებული იქნება თანხები, რომელთა მიღება ან დაფარვა მოსალოდნელია: (ა) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ არა უმეტეს თორმეტ თვეში; და (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტ თვეზე მეტი პერიოდის განმავლობაში.
72. როდესაც ერთეული საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას ზუსტად განსაზღვრული საწარმოო ციკლის ფარგლებში ახორციელებს, მიმდინარე და გრძელვადიანი აქტივებისა და ვალდებულებების ცალკე კლასიფიცირება და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახვა სასარგებლოა იმით, რომ წმინდა აქტივები, რომლებიც მუდმივად იმყოფება მიმოქცევის პროცესში საბრუნავი კაპიტალის სახით, ცალკე გამოიყოფა იმ წმინდა აქტივებისაგან, რომლებსაც ერთეული გრძელვადიანი საქმიანობისათვის იყენებს. ამასთან, ნათლად გამოიკვეთება ის აქტივები, რომელთა გამოყენებაც ივარაუდება მიმდინარე საწარმოო ციკლში და ის ვალდებულებები, რომლებიც უნდა დაიფაროს იმავე პერიოდში.
73. ზოგიერთი ერთეულისთვის, როგორცაა, მაგალითად, საფინანსო დაწესებულებები, აქტივებისა და ვალდებულებების ასახვა ზრდადი ან კლებადი ლიკვიდობის მიხედვით სამართლიან და უფრო შესაბამის ინფორმაციას წარმოადგენს, ვიდრე მიმდინარე და გრძელვადიანი ნიშნის მიხედვით ასახვა. ეს იმითაა განპირობებული, რომ საფინანსო დაწესებულება მკაფიოდ განსაზღვრულ საოპერაციო ციკლში არ აწარმოებს საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას.

74. 70-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულს უფლება აქვს, ზოგიერთი აქტივი და ვალდებულება წარადგინოს მიმდინარე და გრძელვადიანი კლასიფიკაციით და ზოგიერთი - ლიკვიდობის მიხედვით, თუ ამგვარი წარდგენა სამართლიან და უფრო შესაბამის ინფორმაციას იძლევა. ასეთი კომბინირებული ანგარიშების საჭიროება წარმოიქმნება იმ შემთხვევაში, როცა ერთეული სხვადასხვა სახის ოპერაციას ახორციელებს.
75. ინფორმაცია, აქტივებისა და ვალდებულებების რეალიზაციის სავარაუდო ვადების შესახებ, სასარგებლოა ერთეულის ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის შესაფასებლად. სსბასს 30, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები*, მოითხოვს ფინანსური აქტივებისა და ვალდებულებების განადღების ვადების ასახვას. ფინანსური აქტივები მოიცავს ვაჭრობიდან და სხვა საქმიანობიდან მისაღებ დებიტორულ დავალიანებას, ხოლო ფინანსური ვალდებულებები - ვაჭრობიდან და სხვა საქმიანობიდან წარმოშობილ გადასახდელ ვალდებულებებს. ასევე სასარგებლოა ინფორმაცია ისეთი არაფულადი აქტივებისა და ვალდებულებების ამოღებისა და დაფარვის სავარაუდო ვადების შესახებ, როგორცაა მატერიალური მარაგები და ანარიცხები, იმის მიუხედავად, კლასიფიცირებულია თუ არა აქტივები და ვალდებულებები მოკლევადიან და გრძელვადიან აქტივებად და ვალდებულებებად.

*მიმდინარე აქტივები*

76. ერთეულმა აქტივი მიმდინარე აქტივად უნდა მიიჩნიოს, თუ:
- (ა) ნავარაუდევია აქტივის რეალიზაცია, ან გამიზნულია გასაყიდად ან მოხმარებისათვის ჩვეულებრივი საწარმოო ციკლის განმავლობაში;
  - (ბ) ძირითადად გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
  - (გ) ნავარაუდევია მისი რეალიზება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ თორმეტი თვის განმავლობაში;
  - (დ) აქტივი არის ფულადი სახსრები ან მისი ეკვივალენტი (განსაზღვრული სსბასს 2-ით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მისი გაცვლა ან ვალდებულების დასაფარად გამოიყენება შეზღუდულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე თორმეტი თვით მაინც.

**ყველა სხვა აქტივი უნდა მიეკუთვნოს გრძელვადიან აქტივებს.**

77. წინამდებარე სტანდარტში ცნება „გრძელვადიანი აქტივები“ მოიცავს ყველა გრძელვადიან მატერიალურ, არამატერიალურ და ფინანსურ აქტივს, რომლებიც გამოიყენება გრძელვადიანი დანიშნულებით. აკრძალული არ არის ალტერნატიული კლასიფიკაციის გამოყენება, თუკი მისი მნიშვნელობა ნათელია.

78. ერთეულის საოპერაციო ციკლი მოიცავს დროის იმ მონაკვეთს, რომელიც საჭიროა ერთეულის დანახარჯების (წარმოების საშუალებები, მუშახელი, ნედლეული) ან სხვა რესურსების მზა პროდუქციად გარდასაქმნელად, მაგალითად, მთავრობა საჯარო სექტორის ერთეულებს აწვდის რესურსებს, რათა მათ ეს უკანასკნელი საქონლად და სერვისად (მომსახურებად) ან პროდუქციად გადააქციონ და, შესაბამისად, მიიღონ მთავრობისთვის სასურველი სოციალური, პოლიტიკური და ეკონომიკური შედეგები. როდესაც ერთეულის ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლი ზუსტ განსაზღვრას არ ექვემდებარება, იგულისხმება, რომ იგი თორმეტ თვეს შეადგენს.
79. მიმდინარე აქტივები მოიცავს აქტივებს (როგორცაა დებიტორული საგადასახადო დავალიანება, მომხმარებლების დებიტორული დავალიანება, მისაღები ჯარიმები, რეგულირების გადასახადები, მატერიალური მარაგები და ინვესტიციაზე დარიცხული შემოსავალი), რომლებიც გაყიდული, მოხმარებული ან რეალიზებულია, როგორც ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის შემადგენელი ნაწილი, მაშინაც კი, როდესაც მათი რეალიზება მოსალოდნელი არ არის საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში. მიმდინარე აქტივები ასევე მოიცავს აქტივებს, რომლებიც უშუალოდ განკუთვნილია სავაჭრო მიზნებისთვის (ამ კატეგორიის ფარგლებში, ფინანსური აქტივები სსბასს 29-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება, მიხედვით* კლასიფიცირდება როგორც სავაჭროდ გამიზნული) და გრძელვადიანი ფინანსური აქტივების მიმდინარე ნაწილი.

*მოკლევადიანი ვალდებულებები*

80. ერთეულმა ვალდებულება მოკლევადიან ვალდებულებად უნდა მიიჩნიოს, თუ ეს უკანასკნელი ქვემოთ მითითებულ რომელიმე კრიტერიუმს მაინც აკმაყოფილებს:
- (ა) მისი დაფარვა მოსალოდნელია ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში;
  - (ბ) ძირითადად, გამოიყენება სავაჭრო დანიშნულებით;
  - (გ) უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში; ან
  - (დ) ერთეულს არ გააჩნია ვალდებულების დაფარვის გადავადების უპირობო უფლება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ მცირე 12 თვის განმავლობაში (იხ. 84-ე პუნქტი). ვალდებულებების ის პირობები, რომლის მიხედვითაც ვალდებულებების დაფარვა შესაძლებელია წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვების გზით, კონტრაგენტის სურვილის შესაბამისად, გავლენას არ ახდენს მის (ვალდებულებების) კლასიფიკაციაზე.

**ყველა სხვა ვალდებულება უნდა კლასიფიცირდეს გრძელვადიან ვალდებულებად.**

81. ზოგიერთი მოკლევადიანი ვალდებულება, მაგალითად, სამთავრობო ტრანსფერების ვალდებულებები, ზოგიერთი ტიპის დარიცხვა თანამშრომლებისათვის და სხვა საოპერაციო დანახარჯები, საბრუნავი კაპიტალის ნაწილია, რომელიც გამოიყენება ერთეულის ნორმალური საოპერაციო ციკლის განმავლობაში. ასეთი მუხლები მოკლევადიან ვალდებულებად კლასიფიცირდება იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ისინი უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვეზე მეტი პერიოდის განმავლობაში. ერთეულის ნორმალური საოპერაციო ციკლი გამოიყენება ერთეულის აქტივებისა და ვალდებულებების კლასიფიკაციასთან მიმართებაშიც. როცა ერთეულის საოპერაციო ციკლი ზუსტად არ არის განსაზღვრული, იგულისხმება, რომ იგი შეადგენს თორმეტ თვეს.
82. დანარჩენი მოკლევადიანი ვალდებულებები არ წარმოადგენს მიმდინარე საოპერაციო ციკლის ნაწილს და გადასახდელია საანგარიშგებო პერიოდის დასრულების შემდეგ 12 თვის განმავლობაში ან, ძირითადად, სავაჭრო დანიშნულებით გამოიყენება, მაგალითად, სსპას 29-ის შესაბამისად, სავაჭროდ გამიზნულად კლასიფიცირებული ფინანსური ვალდებულებები, საბანკო ოვერდრაფტები, გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი, გადასახდელი დივიდენდები, მოგებიდან გადასახადები და სხვა არასავაჭრო ვალდებულებები. ფინანსური ვალდებულებები, რომლებიც გრძელვადიან დაფინანსებას უზრუნველყოფს (ე.ი. არ წარმოადგენს საბრუნავი კაპიტალის ნაწილს, რომელიც გამოიყენება ერთეულის ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში) და დასაფარი არ არის საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში, მიიჩნევა გრძელვადიან ვალდებულებებად, 85-ე და 86-ე პუნქტების შესაბამისად.
83. ერთეულმა ფინანსური ვალდებულებების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს, როგორც მოკლევადიანი, თუ ისინი გადახდას ექვემდებარება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში, იმ შემთხვევაშიც კი, როცა:
  - (ა) მათი გადახდის პირვანდელი ვადა 12 თვეზე მეტი იყო;
  - (ბ) შეთანხმება ვალდებულებების რეფინანსირების შესახებ გრძელვადიანი პირობებით მთავრდება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად დამტკიცების თარიღამდე.
84. თუ არსებული სესხის გადახდის პირობებიდან გამომდინარე, ერთეული ვარაუდობს და მის სურვილზეა დამოკიდებული ვალის რეფინანსირება ან გადავადება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ ცოტა 12 თვით, მან ვალდებულების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს,

როგორც გრძელვადიანის მაშინაც კი, თუ ამის გარეშე ისინი დასაფარი იქნებოდა მოკლევადიან პერიოდში. თუმცა, როდესაც ვალის რეფინანსირება ან გადავადება დამოკიდებული არ არის ერთეულის სურვილზე (მაგალითად, როცა არ არსებობს რეფინანსირების ხელშეკრულება), რეფინანსირების პოტენციური შესაძლებლობა მხედველობაში არ მიიღება და ვალდებულება განიხილება, როგორც მოკლევადიანი.

85. თუ ერთეული არღვევს გრძელვადიანი სესხის ხელშეკრულების პირობას საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას ან მანამდე, რის შემდეგაც ვალდებულება მოთხოვნისთანავე გადასახდელი ხდება, ვალდებულების კლასიფიცირება უნდა მოხდეს როგორც მოკლევადიანი იმ შემთხვევაშიც კი, როცა კრედიტორი საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად დამტკიცების თარიღამდე თანხმდება, რომ ხელშეკრულების პირობების დარღვევის გამო, არ მოითხოვს ვალდებულების დაფარვას. ამგვარი ვალდებულება მოკლევადიან ვალდებულებად კლასიფიცირდება იმის გამო, რომ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულს არ გააჩნია უპირობო უფლება, ვალდებულების დაფარვა გადაავადოს ამ თარიღიდან სულ ცოტა 12 თვით მაინც.
86. თუმცა, ვალდებულება კლასიფიცირდება, როგორც გრძელვადიანი, თუ კრედიტორი საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას თანხმდება ვალის გადავადებაზე (საშეღვათო პერიოდის მიცემაზე), საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სულ ცოტა 12 თვით, რომლის განმავლობაშიც ერთეულს საშუალება ეძლევა, გამოასწოროს ხელშეკრულების პირობის დარღვევა და, ამავდროულად, კრედიტორს არ შეეძლება ვალის ანაზღაურების დაუყოვნებლივ მოთხოვნა.
87. რაც შეეხება მოკლევადიან ვალდებულებად კლასიფიცირებულ სესხებს, თუ ქვემოთ ჩამოთვლილ მოვლენებს ადგილი აქვს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღსა და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაქვეყნებლად დამტკიცების თარიღს შორის, ეს მოვლენები მიიჩნევა არამაკორექტირებელ მოვლენებად და განიმარტება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, სსბასს 14-ის, *ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები*, მიხედვით:
- (ა) რეფინანსირება ხანგრძლივი ვადით;
  - (ბ) გრძელვადიანი სესხის ხელშეკრულების პირობის დარღვევის გასწორება; და
  - (გ) კრედიტორის მიერ საშეღვათო პერიოდის მიცემა გრძელვადიანი სასესხო ხელშეკრულების პირობის დარღვევის

გამოსასწორებლად ანგარიშგების თარიღიდან სულ ცოტა 12 თვით მაინც.

*ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში*

88. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აუცილებელია აისახოს მინიმუმ ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლების შესაბამისი თანხები:
- (ა) ძირითადი აქტივები;
  - (ბ) საინვესტიციო ქონება;
  - (გ) არამატერიალური აქტივები;
  - (დ) ფინანსური აქტივები, (ე), (ზ), (თ) და (ი) პუნქტებში მოცემული თანხების გარდა;
  - (ე) ინვესტიციები, რომელთა ბუღალტრული აღრიცხვა ხდება კაპიტალ-მეთოდით;
  - (ვ) მატერიალური მარაგები;
  - (ზ) ანაზღაურებადი თანხები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები);
  - (თ) მოთხოვნები გაცვლითი ოპერაციებიდან;
  - (ი) ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები;
  - (კ) საგადასახადო და ქონების გადაცემის/ტრანსფერის შედეგად წარმოშობილი ვალდებულებები;
  - (ლ) გაცვლითი ოპერაციების საფუძველზე წარმოშობილი ვალდებულებები;
  - (მ) ანარიცხები;
  - (ნ) ფინანსური ვალდებულებები (გარდა (კ) (თ) და (მ) პუნქტებში მოცემული თანხებისა);
  - (ო) არაკონტროლირებული წილი, წარდგენილი წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემადგენლობაში; და
  - (პ) მაკონტროლებელი ერთეულის მესაკუთრეებზე მისაკუთვნილებელი წმინდა აქტივები/ კაპიტალი.
89. ერთეულმა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ზემოთ ჩამოთვლილი აუცილებელი მუხლების გარდა, უნდა წარადგინოს დამატებითი მუხლები, სახელწოდებები და ქვეჯგუფების ჯამური თანხები იმ შემთხვევაში, როდესაც ამგვარი წარდგენა აუცილებელია ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად.

90. წინამდებარე სტანდარტი არ განსაზღვრავს ამ ელემენტების წარდგენის ფორმატს ან თანამიმდევრობას. 88-ე პუნქტში მოცემულია მხოლოდ იმ მუხლების ჩამონათვალი, რომლებიც იმდენად განსხვავდებიან შინაარსით ან ფუნქციებით, რომ აუცილებელია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მათი ცალ-ცალკე წარდგენა. საილუსტრაციო ფორმატი მოცემულია წინამდებარე სტანდარტის “შითითებები დანერგვაზე” თავში. გარდა ამისა:
- (ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მუხლების დამატება ხდება მაშინ, როდესაც დასამატებელი დამოუკიდებლად წარსადგენი მუხლის ან აგრეგირებული მსგავსი მუხლების შინაარსი, სიდიდე ან ფუნქცია იმგვარია, რომ მათი ცალკე წარდგენა საჭიროა ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად; და
  - (ბ) ერთეულისა და მისი ოპერაციების თავისებურებიდან გამომდინარე, შესაძლებელია შეიცვალოს ანგარიშგების მუხლების, ან აგრეგირებული მსგავსი მუხლების ჩამონათვალი და თანამიმდევრობა, თუ ეს აუცილებელია ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის გასაგებად.
91. იმის განსასჯელად, საჭიროა თუ არა დამატებითი მუხლების ცალკე წარდგენა, ერთეულმა უნდა შეაფასოს:
- (ა) აქტივების შინაარსი და ლიკვიდობა;
  - (ბ) აქტივების ფუნქციები კონკრეტულ ერთეულში; და
  - (გ) ვალდებულებების შინაარსი, მათი სიდიდე და დაფარვის ვადები.
92. როდესაც შეფასების განსხვავებული საფუძველი გამოიყენება სხვადასხვა კლასის აქტივებისთვის, ეს იმას ნიშნავს, რომ ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდება შინაარსით ან ფუნქციებით და, შესაბამისად, ცალ-ცალკე მუხლების სახით უნდა იყოს წარდგენილი. მაგალითად, სსბასს 17-ის, *ძირითადი აქტივები*, შესაბამისად, ძირითადი აქტივების სხვადასხვა ჯგუფი შეიძლება აისახოს თვითღირებულებით, ზოგიერთი გადაფასებული ღირებულებით.

*ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში*

93. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ანგარიშგებაში წარდგენილი მუხლების ქვეჯგუფები და ისინი დააჯგუფოს ერთეულის საქმიანობისათვის შესაფერისი ფორმით.
94. ქვეჯგუფებში კლასიფიცირებული დეტალური ინფორმაცია დამოკიდებულია სსბასს-ის მოთხოვნებსა და თანხის სიდიდეზე, შინაარსსა და

ფუნქციაზე. 91-ე პუნქტში განხილული ფაქტორები გამოიყენება აგრეთვე ქვეჯგუფებად კლასიფიკაციის საფუძვლად. განმარტებები თითოეული მუხლისათვის განსხვავებულია, მაგალითად:

- (ა) ძირითადი აქტივების ელემენტები უნდა დაიყოს სსბასს 17-ში, *ძირითადი აქტივები*, მოცემული კლასიფიკაციის მიხედვით;
- (ბ) მოთხოვნები შეიძლება დაიყოს: მომხმარებლებისაგან, გადასახადებიდან და სხვა არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავალთან დაკავშირებულ მისაღებ მოთხოვნებად, აგრეთვე დაკავშირებული მხარეებისაგან მისაღებ მოთხოვნებად, გადახდილ ავანსებად და სხვა თანხებად;
- (გ) მატერიალური მარაგების ქვეჯგუფებად დაყოფა ხდება სსბასს 12-ის, *მატერიალური მარაგები*, მიხედვით: საქონლად, პროდუქციის მარაგად, ნედლეულად, დაუმთავრებელ წარმოებად და მზა პროდუქციად;
- (დ) გადასახადებისა და ტრანსფერების ვალდებულებები იყოფა: გადასახადების დაბრუნების ვალდებულებებად, სატრანსფერო ვალდებულებებად და ეკონომიკური ერთეულის სხვა წევრების მიმართ არსებულ კრედიტორულ დავალიანებებად;
- (ე) ანარიცხები იყოფა დაქირავებულთა სარგებლის ანარიცხებად და სხვა მუხლებად; და
- (ვ) წმინდა აქტივების/კაპიტალის კომპონენტები იყოფა სხვადასხვა კლასებად, როგორცაა, სააქციო კაპიტალის (შენატანი) ანაზღაურებული ნაწილი, დაგროვილი ნამეტი და დეფიციტი და სხვა რეზერვები.

95. როდესაც ერთეულს არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, მან წმინდა აქტივები/კაპიტალი უნდა ასახოს ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში და ცალკე უნდა აჩვენოს:

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

95ა. თუ ერთეულმა მოახდინა რეკლასიფიკაცია:

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

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

- 96. საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულს არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, თუმცა ერთეულის გაკონტროლება მოხდება ექსკლუზიურად სხვა საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ. სახელმწიფოს წილი ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, სავარაუდოდ, იქნება შეტანილი კაპიტალისა და ერთეულის დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის და რეზერვების აგრეგირებული სიდიდის გარკვეული კომბინაცია, რომელიც ასახავს ერთეულის საქმიანობაზე მისაკუთვნიებელ წმინდა აქტივებს/კაპიტალს.
- 97. ზოგიერთ შემთხვევებში, ერთეულის წმინდა აქტივები/კაპიტალი შესაძლოა შეიცავდეს ერთეულის არამაკონტროლებელ წილს. მაგალითად, მთლიანი მთავრობის დონეზე, ეკონომიკური ერთეულის შემადგენლობაში შეიძლება შევიდეს სანახევროდ პრივატიზებული სახელმწიფო კომერციული საწარმო. შესაბამისად, შესაძლებელია ისეთი კერძო აქციონერების არსებობა, რომლებსაც ფინანსური ინტერესი გააჩნიათ ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში.
- 98. ერთეულმა, რომელსაც არ გააჩნია სააქციო კაპიტალი, გარდა 95-ე პუნქტში მითითებული ინფორმაციისა, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს შემდეგი მონაცემები:

ა) *ყოველი ტიპის სააქციო კაპიტალისათვის:*

- (i) ნებადართული აქციების რაოდენობა;
- (ii) გამოშვებული და მთლიანად ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა და გამოშვებული, მაგრამ ნაწილობრივ ანაზღაურებული აქციების რაოდენობა;
- (iii) ერთი აქციის ნომინალური ღირებულება, ან ის ფაქტი, რომ აქციებს არ გააჩნია ნომინალური ღირებულება;

- (iv) მიმოქცევაში გაშვებული აქციების რაოდენობის შეჯერება პერიოდის დასაწყისსა და ბოლოსათვის;
  - (v) უფლებები, პრივილეგიები და შეზღუდვები, რომლებიც ეხება მოცემული ტიპის სააქციო კაპიტალს, მათ შორის, დივიდენდების განაწილებასა და კაპიტალის დაფარვასთან დაკავშირებული შეზღუდვები;
  - (vi) ერთეულის აქციები, რომლებიც თვით ერთეულის, მისი მაკონტროლებელი ერთეულების ან მეკავშირეების საკუთრებაშია;
  - (vii) აქციები, რომლებიც რეზერვირებულია ოფციონებისა და აქციების გაყიდვის ხელშეკრულებებისათვის, პირობებისა და თანხების ჩვენებით; და
- (ბ) წმინდა აქტივებში /კაპიტალში ასახული თითოეული რეზერვის შინაარსისა და დანიშნულების აღწერა.

**ფინანსური შედეგების ანგარიშგება**

*საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი*

99. ერთეულმა საანგარიშგებო პერიოდში შემოსავლებისა და ხარჯების ყველა მუხლი უნდა აღიაროს როგორც ნამეტი ან დეფიციტი, თუ სსბასს-ით სხვა რამ არ მოითხოვება;
100. ჩვეულებრივ, ერთეულმა პერიოდის განმავლობაში აღიარებული შემოსავლებისა და ხარჯების ყველა მუხლი უნდა აჩვენოს ნამეტში ან დეფიციტში. აღნიშნული მოიცავს სააღრიცხვო შეფასებებში მომხდარი ცვლილებების შედეგებს. თუმცა, გარკვეულ გარემოებებში კონკრეტული მუხლები შესაძლოა გამოიქვეითოს მიმდინარე პერიოდში დაფიქსირებული ნამეტიდან ან დეფიციტიდან. სსბასს 3 ორ ასეთ გარემოებას განიხილავს: შეცდომების გასწორებასა და სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების შედეგს.
101. სსბასს აგრეთვე განიხილავს ზოგიერთ მუხლს, რომლებიც მიუხედავად იმისა, რომ აკმაყოფილებენ წინამდებარე სტანდარტით დადგენილ შემოსავლების ან ხარჯების განმარტებას, არ შედიან მიმდინარე პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში. ასეთ მუხლებს მიეკუთვნება გადაფასების რეზერვი (იხ. სსბასს 17), (ა) განსაკუთრებული მოგება და ზარალი, რომელიც წარმოიშობა უცხოური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგებების გადაანგარიშებით (იხ. სსბასს 4) და (ბ) მოგება და ზარალი, წარმოქმნილი გასაყიდად არსებული ფინანსური აქტივების ხელახალი შეფასების შედეგად (იხ. მითითებები ფინანსური აქტივების შეფასებასთან დაკავშირებით სსბასს 29-ში).

*ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში*

102. ფინანსური შედეგების ანგარიშგება, როგორც მინიმუმ, უნდა მოიცავდეს მუხლებს, რომლებიც ასახავს მოცემული პერიოდის შესაბამის თანხებს:
- (ა) შემოსავლებს;
  - (ბ) ფინანსურ დანახარჯებს;
  - (გ) კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხულ მეკავშირე ერთეულებისა და ერთობლივი საქმიანობის ნამეტისა და დეფიციტის წილს;
  - (დ) დაბეგრამდელ მოგებას ან ზარალს, რომელიც აღიარდა აქტივების გაყიდვისას ან შეწყვეტილი ოპერაციებიდან გამომდინარე ვალდებულებების ანგარიშსწორებისას; და
  - (ე) ნამეტს ან დეფიციტს.
103. ერთეულმა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი უნდა წარადგინოს შემდეგი სახით:
- (ა) არამაკონტროლებელი წილებისთვის მისაკუთვნიებული ნამეტი ან დეფიციტი; და
  - (ბ) მაკონტროლებელი ერთეულის მესაკუთრეებისთვის მისაკუთვნიებული ნამეტი ან დეფიციტი.
104. ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში შეიძლება დამატებითი მუხლების, სახელწოდებებისა და ქვეკატეგორიული ჯამური თანხების წარდგენა, როდესაც ამგვარი წარდგენით უკეთ აღიქმება ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგები.
105. ვინაიდან ერთეულის სხვადასხვა სახის საქმიანობის, ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგები განსხვავდება სტაბილურობით, მომსახურების მიწოდების მოვალეობების რეალიზების პოტენციალითა და პროგნოზირების შესაძლებლობით, ერთეულის ფინანსური საქმიანობის შედეგების ელემენტების განმარტება მომხმარებლებს ეხმარება მიღწეული ფინანსური შედეგების აღქმასა და მომავალი ფინანსური საქმიანობის შედეგების პროგნოზირებაში. ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (თუ წარდგენილია), ზემოთ ჩამოთვლილი აუცილებელი მუხლების გარდა, შეიძლება დამატებითი მუხლებისა და სახელწოდებების გათვალისწინება და მუხლების წარდგენის თანამიმდევრულობის შეცვლა, როდესაც ეს აუცილებელია ერთეულის ფინანსური შედეგების ელემენტების ასახვას. ამ დროს ერთეული ითვალისწინებს არსებითობის ფაქტორს, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების შინაარსსა და ფუნქციებს. შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების ურთიერთგადაფარვა ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც დაკმაყოფილებულია 48-ე პუნქტში აღწერილი კრიტერიუმები.

*ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში*

106. როდესაც შემოსავლის ან ხარჯის მუხლი არსებითია, ერთეულმა მათი შინაარსი და თანხა განცალკევებულად უნდა განმარტოს.
107. გარემოებები, რომლებმაც შესაძლოა გამოიწვიოს შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების განცალკევებული ასახვა:
  - (ა) მატერიალური მარაგის ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, ან ძირითადი აქტივის ჩამოფასება აღდგენით ღირებულებამდე, ასევე ძირითადი აქტივების ადრე ჩამოფასებული თანხების ანულირება;
  - (ბ) ერთეულის საქმიანობის რესტრუქტურისა და რესტრუქტურის დანახარჯებისათვის შექმნილი ანარიცხების ანულირების შედეგები;
  - (გ) ძირითადი აქტივების ობიექტების გასვლა;
  - (დ) პრივატიზაცია ან ინვესტიციების სხვა გასვლა;
  - (ე) შეწყვეტილი ოპერაციები;
  - (ვ) სასამართლო დავების შედეგები;
  - (ზ) სხვა ანარიცხების ანულირების შედეგები.
108. ერთეულმა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს მთლიანი შემოსავლის ქვეჯგუფი, რომლის დაჯგუფება/კლასიფიკაცია უნდა მოხდეს ერთეულის ოპერაციების შინაარსის მიხედვით.
109. ერთეულმა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში აღიარებული ხარჯების კლასიფიკაცია უნდა მოახდინოს მათი ეკონომიკური შინაარსის, ან ერთეულში მათი ფუნქციების მიხედვით. არჩევანი უნდა გაკეთდეს იმ მეთოდზე, რომელიც სამართლიან და უფრო შესაბამის ინფორმაციას იძლევა.
110. სასურველია, რომ ერთეულებმა 109-ე პუნქტში მითითებული ანალიზი წარადგინონ ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში.
111. ხარჯები უნდა დაიყოს ქვეჯგუფებად, რათა ნათლად გამოიკვეთოს ანგარიშვალდებული ერთეულის კონკრეტულ პროგრამებზე, სხვა საქმიანობებზე, ან რომელიმე სეგმენტზე გაწეული დანახარჯები და მათი ამოღებადობა. არსებობს ამ ინფორმაციის მიწოდების ორი გზა.
112. პირველი ტიპის სტრუქტურა მოიხსენიება, როგორც ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების დაჯგუფების მეთოდი. ხარჯები ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აგრეგირდება მათი ეკონომიკუ-

რი შინაარსის მიხედვით (მაგალითად, ცვეთა, მასალების შექმნა, ტრანსპორტირების დანახარჯები, მომუშავეთა გასამრჯელოები, სარეკლამო დანახარჯები) და არ ხდება მათი გადანაწილება ფუნქციების მიხედვით. ამ მეთოდის გამოყენება მოსახერხებელია იმდენად, რამდენადაც საჭირო არ არის მიმდინარე ხარჯების განაწილება ფუნქციონალური საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით. ქვემოთ მოცემული კლასიფიკაცია ეყრდნობა ხარჯების დაჯგუფებას მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით:

შემოსავლები		X
დაქირავებულ მომუშავეთა გასამრჯელო	X	
ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯები	X	
სხვა ხარჯები	X	
სულ ხარჯები		(X)
ნამეტო		X

113. მეორე ტიპის სტრუქტურა ეხება „ხარჯების ფუნქციებს“. ამ მეთოდის თანახმად, ხარჯების კლასიფიკაცია ხდება იმ პროგრამის ან დანიშნულების მიხედვით, რა მიზნითაც იქნა გაწეული ეს ხარჯები. ამ მეთოდით მომხმარებლებს უფრო შესაფერისი ინფორმაცია მიეწოდება, ვიდრე ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის მეთოდით, მაგრამ ფუნქციების მიხედვით ხარჯების განაწილება შეიძლება სუბიექტურად ხდებოდეს და დასაბუთებულ გადაწყვეტილებას მოითხოვდეს. ქვემოთ მოცემულია ხარჯების კლასიფიკაციის მაგალითი ფუნქციების მიხედვით:

შემოსავლები		X
ხარჯები:		
სამედიცინო მომსახურების ხარჯები		(X)
განათლების ხარჯები		(X)
სხვა ხარჯები		(X)
ნამეტო		X

114. ერთეულის მიერ გაწეული ერთეულის ძირითად ოპერაციებთან დაკავშირებული ხარჯები განცალკევებულად უნდა იყოს ნაჩვენები. მაგალითად, თუ ერთეულის ფუნქციებში შედის სამედიცინო და განათლების მომსახურებების მიწოდება, მან თითოეული ასეთი

ფუნქციისთვის განცალკევებით უნდა წარადგინოს ხარჯების მუხლები.

115. ერთეულმა, რომელიც იყენებს ხარჯების კლასიფიკაციას ფუნქციების მიხედვით, უნდა გაამჟღავნოს დამატებითი ინფორმაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის შესახებ, მათ შორის აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი და დაქირავებულთა სარგებლების ხარჯი.
116. ხარჯების აღრიცხვის მეთოდებს შორის არჩევანი დამოკიდებულია ისტორიულ და მარეგულირებელ ფაქტორებსა და ერთეულის თავისებურებებზე. ორივე მეთოდი უზრუნველყოფს იმ ხარჯების დახასიათებას, რომელთა პირდაპირი ან არაპირდაპირი ცვალებადობაც მოსალოდნელია ერთეულის შედეგების შესაბამისად. ვინაიდან წარდგენის თითოეულ მეთოდს თავისებური ღირსება ახასიათებს სხვადასხვა ტიპის ერთეულთა პოზიციიდან, წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ დანახარჯების კლასიფიკაციის მეთოდის შერჩევა მოხდეს ინფორმაციის შესაბამისობის და სამართლიანად წარდგენის კრიტერიუმების გათვალისწინებით. ამასთან, რადგან ინფორმაცია ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის შესახებ სასარგებლოა ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზირებისათვის, ერთეულს, რომელიც ხარჯების კლასიფიკაციას ფუნქციების მიხედვით ახდენს, მოეთხოვება დამატებითი განმარტებები. 115-ე პუნქტში დაქირავებულთა სარგებელს იგივე მნიშვნელობა აქვს, რაც სსპას 39-ში.
117. როდესაც ერთეული ახორციელებს დივიდენდების ან მსგავს განაწილებებს მის მესაკუთრეებზე და გააჩნია სააქციო კაპიტალი, მან ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ან წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა აჩვენოს დივიდენდების თანხები ან ანალოგიური განაწილებები, რომლებიც აღიარებულია როგორც საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში მესაკუთრეებზე გაცემული განაწილებები და მიუთითოს შესაბამისი თანხა თითო აქციაზე.

#### წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

118. ერთეულმა უნდა წარადგინოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება, რომელშიც აისახება:
  - (ა) საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტი ან დეფიციტი;
  - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის შემოსავლებისა და ხარჯების თითოეული კომპონენტი, რომელიც მოთხოვნილია სტანდარტით, აღიარებულია უშუალოდ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში და მათი ჯამური სიდიდე;
  - (გ) საანგარიშგებო პერიოდის მთლიანი შემოსავლები და ხარჯები (რომელიც გამოითვლება (ა) და (ბ) მუხლების შეჯამებით),

მაკონტროლებელ მესაკუთრეებსა და არამაკონტროლებელ წილებზე მისაკუთვნებელი მთლიანი თანხების გამოყოფით; და

(დ) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების შედეგები და სსხბას 3-ის თანახმად აღიარებული შეცდომების კორექტირებები, რომლებიც განცალკევებით არის წარდგენილი წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტისთვის.

119. ერთეულმა წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) მესაკუთრეებთან, როგორც აქციების მფლობელებთან განხორციელებული ოპერაციები, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები მესაკუთრეებზე განხორციელებული განაწილებები;

(ბ) დაგროვილი ნამეტისა და დეფიციტის ნაშთი საანგარიშგებო წლის დასაწყისისთვის და წლის ბოლოს და ამ პერიოდში მომხდარი ცვლილებები;

(გ) იქიდან გამომდინარე, რომ წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტი განცალკევებით არის წარდგენილი, წლის დასაწყისსა და წლის ბოლოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის თითოეული კომპონენტის საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები ცვლილებები.

120. ანგარიშგების ორ თარიღს (საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი და დასასრული) შორის ერთეულის წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებები გვიჩვენებს წმინდა აქტივების ზრდას ან შემცირებას საანგარიშგებო პერიოდში.

121. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მომხდარი ცვლილებები, ერთად აღებული, წარმოადგენს ნამეტის ან დეფიციტის ერთიან ჯამურ თანხას, სხვა შემოსავლები და ხარჯები, მესაკუთრეების შენატანებისა და მესაკუთრეებზე, როგორც აქციების მფლობელებზე განხორციელებული განაწილებების ჩათვლით, პირდაპირ არის აღიარებული როგორც ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მომხდარი ცვლილებები.

122. მესაკუთრეების შენატანები და მესაკუთრეებზე განხორციელებული განაწილებები მოიცავს ეკონომიკური ერთეულის ფარგლებში ორ ერთეულს შორის განხორციელებულ ტრანსფერს (მაგალითად, მთავრობის, როგორც მესაკუთრის მიერ სხვა სამთავრობო დეპარტამენტის სასარგებლოდ განხორციელებული ტრანსფერი). მესაკუთრეების, როგორც აქციების მფლობელების მიერ მაკონტროლებელ ერთეულში განხორციელებული შენატანები წმინდა აქტივების/ კაპიტალის პირდაპირ კორექტირებად აღიარებული იქნება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ამის შედეგად ცალსახად წარმოიშობა

ნარჩენი წილი ერთეულში, წმინდა აქტივებზე/კაპიტალზე უფლებების სახით.

123. წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აღიარებული შემოსავლებისა და ხარჯების ყველა მუხლი შევიდეს ნამეტში ან დეფიციტში, თუ სხვა სსბასს-ით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. სხვა სსბასს-ების მიხედვით, ზოგიერთი მუხლი (როგორცაა გადაფასებით განპირობებული ზრდა ან შემცირება, კონკრეტული უცხოური ვალუტის გაცვლის შედეგად მიღებული საკურსო სხვაობები) აღიარებული უნდა იყოს პირდაპირ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მომხდარ ცვლილებად. იმდენად, რამდენადაც საანგარიშგებო პერიოდის დაწყებისა და დამთავრების თარიღებს შორის ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაში მომხდარი ცვლილებების შეფასებისას მნიშვნელოვანია შემოსავლებისა და ხარჯების ყველა მუხლის გათვალისწინება, წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მომხდარი ცვლილებების ანგარიშგების წარდგენას, სადაც ხაზგასმული იქნება ერთეულის შემოსავლებისა და ხარჯების ჯამური თანხა, იმ მუხლების ჩათვლით, რომელთა აღიარება ხდება უშუალოდ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში.
124. სსბასს 3 მოითხოვს სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების შედეგის რეტროსპექტულ კორექტირებას, შესაძლებლობის ფარგლებში, თუ სხვა სსბასს-ით სხვა რამ არ მოითხოვება. სსბასს 3 ასევე მოითხოვს, რომ შეცდომების გასასწორებლად თანხების გადაანგარიშებაც რეტროსპექტულად განხორციელდეს, შესაძლებლობის ფარგლებში. რეტროსპექტული კორექტირება და რეტროსპექტული გადაანგარიშება გაუნაწილებელი მოგების ნაშთის კორექტირებაა, თუ რომელიმე სხვა სსბასს-ით არ მოითხოვება წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტის რეტროსპექტული კორექტირება. 118 (დ) პუნქტი მოითხოვს, რომ წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში კაპიტალის თითოეული ელემენტისთვის ცალკე იყოს ნაჩვენები სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლით გამოწვეული მთლიანი კორექტირების თანხა და ცალკე შეცდომების გასწორებით გამოწვეული. კორექტირებები ნაჩვენები უნდა იყოს თითოეული წინა პერიოდისა და საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის.
125. 118-ე და 119-ე პუნქტების მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად გამოიყენება სვეტებად დაყოფილი ფორმატი, რომელიც საშუალებას იძლევა, შეჯერდეს წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემადგენლობაში არსებული თითოეული კომპონენტის საწყისი და საბოლოო ნაშთი. მითითებული წარდგენის ალტერნატიული მეთოდი არის წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში მხოლოდ 118-ე პუნქტის მუხლებით გათვალისწინებული ინფორმაციის წარდგენა. ამ მიდგომის თანახმად, 119-ე პუნქტით გათვალისწინებული მუხლები აისახება განმარტებით შენიშვნებში.

## ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

126. ფულადი სახსრების ნაკადების შესახებ ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს, შეაფასონ: (ა) ერთეულის მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამო-მუშავების უნარი და (ბ) ერთეულის მოთხოვნილებები. ფულადი სახ-სრების გამოყენების შესახებ. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშ-გების წარდგენისა და სათანადო განმარტებების მოთხოვნებს განსაზ-ღვრავს სსბასს 2.

## განმარტებითი შენიშვნები

### სტრუქტურა

127. ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:

- (ა) ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლისა და ერთეულის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ, 132-ე-139-ე პუნქტების შესაბამისად;
- (ბ) სსბასს-ის მოთხოვნებით გათვალისწინებული განმარტებითი ინ-ფორმაცია, რომელიც ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ან ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში; და
- (გ) დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც ასახული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, ან ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში, მაგრამ აუცილებელია ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის გასაგებად.

128. ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები უნდა მომზად-დეს შექლებისდაგვარად სისტემატურად. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგების, კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგა-რიშგების თითოეული მუხლი უნდა დამოწმდეს ფინანსური ანგარიშ-გების განმარტებით შენიშვნებში ასახული შესაბამისი ინფორმაციის მითითებით.

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

- (ა) იმის აღნიშვნა, რომ ანგარიშგება მომზადებულია სსბასს-ის შესაბამისად (იხ. პუნქტი 28);
  - (ბ) ყველა გამოყენებული მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვა (პუნქტი 132);
  - (გ) დამატებითი ინფორმაცია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებასა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში წარდგენილი მუხლების განმარტებისათვის ისეთივე თანამიმდევრობით, როგორცაა წარდგენილი თითოეული ანგარიშგება და მისი თითოეული მუხლი;
  - (დ) სხვა განმარტებები, მათ შორის:
    - (i) პირობითი ვალდებულებები (იხ. სსბასს 19) და აუდიარებული სახელშეკრულებო ვალდებულებები; და
    - (ii) არაფინანსური შინაარსის განმარტებები. მაგალითად, ერთეულის ფინანსური რისკის მართვის მიზნები და პოლიტიკა (იხ. სსბასს 30).
130. ზოგჯერ შესაძლოა მიზანშეწონილი ან აუცილებელი იყოს განმარტებით შენიშვნებში გარკვეული მუხლების თანამიმდევრობის შეცვლა. მაგალითად, ინფორმაცია ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული სამართლიანი ღირებულების ცვლილების შესახებ შესაძლოა გაერთიანდეს ფინანსური ინსტრუმენტების ვალდებულებების დაფარვის ვადის შესახებ ინფორმაციასთან, მიუხედავად იმისა, რომ პირველი ფინანსური შედეგების ანგარიშგებას ეხება, მეორე კი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას. თუმცა, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნების სისტემური სტრუქტურა, შეძლებისდაგვარად, შენარჩუნებული უნდა იყოს.
131. ინფორმაცია, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძვლისა და გამოყენებული ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესახებ, შესაძლოა წარდგენილი იყოს ფინანსური ანგარიშგების ცალკე განყოფილების სახით.

*სააღრიცხვო პოლიტიკის გამჟღავნება*

132. ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვაში მოცემული უნდა იყოს:
- (ა) ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში გამოყენებული შეფასების საფუძველი (ან საფუძველები); და
  - (ბ) რამდენად გამოიყენა ერთეულმა ამა თუ იმ სსბასს-ის გარდამავალი დებულებები;

(გ) თითოეული გამოყენებული სპეციფიკური საადრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების სწორად გასაგებად.

133. მნიშვნელოვანია, რომ ერთეულმა მომხმარებლებს ინფორმაცია მიაწოდოს, ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული შეფასების საფუძვლის ან საფუძვლების შესახებ (მაგალითად, პირვანდელი, მიმდინარე, ნეტო სარეალიზაციო, სამართლიანი და აღდგენითი ღირებულება), რადგან ის საფუძველი, რომლის მიხედვითაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მომხმარებლების მიერ ჩატარებულ ანალიზზე. თუ უფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოიყენება ერთზე მეტი შეფასების მეთოდი, მაგალითად, როდესაც გადაფასებულია აქტივების კონკრეტული ჯგუფები, საკმარისია აქტივებისა და ვალდებულებების იმ კატეგორიების ჩვენება, რომელთა შეფასებისთვისაც გამოყენებული იყო კონკრეტული შეფასების საფუძველი.
134. როდესაც წყდება ამა თუ იმ საადრიცხვო პოლიტიკის გამჟღავნების საჭიროების საკითხი, ერთეულის ხელმძღვანელობა ითვალისწინებს, დაეხმარება თუ არა ეს ინფორმაცია მომხმარებლებს იმის გაგებაში, როგორ აისახა ერთეულის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, სხვა მოვლენები და პირობები ერთეულის ფინანსურ შედეგებსა და ფინანსურ მდგომარეობაში, რომელიც ანგარიშგებაში არის წარდგენილი. კონკრეტული საადრიცხვო პოლიტიკის განმარტებები განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მომხმარებლებისათვის, როცა ამ პოლიტიკის არჩევა ხდება სსბასს-ების მიერ დაშვებული ალტერნატივებიდან. ამის მაგალითად გამოდგება განმარტება იმის შესახებ, რომ ერთეული საინვესტიციო ქონების აღრიცხვისათვის იყენებს სამართლიან ღირებულებას თუ თვითღირებულებას (იხ. სსბასს 16, *საინვესტიციო ქონება*). ზოგიერთი სსბასს სპეციალურად მოითხოვს კონკრეტული საადრიცხვო პოლიტიკის ახსნას, ხელმძღვანელობის მიერ სხვადასხვა შესაძლო საადრიცხვო პოლიტიკებს შორის გაკეთებული არჩევანის მითითებით. მაგალითად, სსბასს 17 მოითხოვს ძირითადი აქტივების სხვადასხვა კატეგორიისთვის გამოყენებული შეფასების საფუძვლის განმარტებას. სსბასს 5, *ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები*, მოითხოვს გამჟღავნებას ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული ხარჯების შესახებ, მაშინვე აღიარდება, თუ არა ხარჯებად თუ მოხდება მათი კაპიტალიზაცია, როგორც კვალიფიცირებადი აქტივების ღირებულების.
135. თითოეული ერთეული ითვალისწინებს თავისი საქმიანობისა და საადრიცხვო პოლიტიკის იმ სპეციფიკას, რომელსაც მომხმარებელი მოელის, მოცემული ტიპის ერთეულის შემთხვევაში. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეულმა უნდა განმარტოს გადასახადების აღიარების, შემოწირულობებისა და სხვა არაგაცვლითი

ოპერაციებიდან შემოსული შემოსავლებისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა. როდესაც ერთეული საზღვარგარეთ მნიშვნელოვან ოპერაციებს ან გარიგებებს ახორციელებს უცხოურ ვალუტაში, მომხმარებელს დასჭირდება ამგვარი ოპერაციებიდან მოსალოდნელი საკურსო სხვაობებით გამოწვეული მოგების ან ზარალის აღიარების სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტება, ასევე სხვადასხვა ერთეულების გაერთიანების შემთხვევაში, გუდვილისა და არამაკონტროლებელი წილისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტება.

136. ერთეულის საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს მაშინაც, როდესაც მიმდინარე და განვლილი პერიოდის თანხები არსებითი არ არის. ასევე მიზანშეწონილია ყველა ისეთი მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის ახსნა, რომელიც სსბასს-ებით არ მოითხოვება, მაგრამ შერჩეული და გამოყენებულია სსბასს 3-ის შესაბამისად.
137. ერთეულმა ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვაში ან სხვა განმარტებით შენიშვნებში, სააღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებული ინფორმაციის გარდა (იხ. 140-ე პუნქტი), უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმ გადაწყვეტილებების შესახებ, რომლებიც ხელმძღვანელობამ მიიღო სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების პროცესში და ყველაზე მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ თანხებზე.
138. სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას, ხელმძღვანელობას უხდება სხვადასხვა საკითხის განსჯა, იმის გარდა, რაც დაკავშირებულია სააღრიცხვო შეფასებებთან. ამან შესაძლოა მნიშვნელოვანი გავლენა იქონიოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე. მაგალითად, ხელმძღვანელობა მიმართავს მსჯელობას, რათა დაადგინოს:
- არის თუ არა აქტივი საინვესტიციო ქონება;
  - საქონლის/მომსახურების მიწოდების ხელშეკრულებები, რომლებიც გულისხმობს გადაცემული აქტივების გამოყენებას, წარმოადგენს თუ არა იჯარას;
  - წარმოადგენს თუ არა საქონლის გაყიდვის რომელიმე ოპერაცია თავისი შინაარსით დაფინანსებას და, რის გამოც არ ხდება შემოსავლის მიღება;
  - ანგარიშვალდებული ერთეულისა და სპეციალური დანიშნულების სხვა ერთეულის შორის ურთიერთობის შინაარსი მიუთითებს თუ არა იმაზე, რომ სპეციალური დანიშნულების ერთეული კონტროლდება მოცემული ანგარიშვალდებული ერთეულის მიერ.
139. 137-ე პუნქტით გათვალისწინებული ზოგიერთი ინფორმაციის გაჟღავნებას სხვა სტანდარტები მოითხოვს. მაგალითად, სსბასს 38, *სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ განმარტებითი შენიშვნები*,

მოითხოვს ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული განხილვის აღწერას, რის საფუძველზეც ერთეულმა დაადგინა, აკონტროლებს თუ არა სხვა ერთეულს. როდესაც ქონების კლასიფიცირება რთული გასაკეთებელია, სსბასს 16, *საინვესტიციო ქონება*, მოითხოვს ერთეულის მიერ დამუშავებული კრიტერიუმების განმარტებას, რომელთა საშუალებითაც მან განასხვავა საინვესტიციო ქონება მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონებისაგან და ერთეულის ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში გასაყიდად გამიზნული ქონებისაგან.

*განუსაზღვრელობის შეფასების ძირითადი წყაროები*

140. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს ინფორმაცია (ა) მომავალთან დაკავშირებით გამოყენებული ძირითადი დაშვებებისა და (ბ) აგრეთვე განუსაზღვრელობის შეფასებისთვის გამოყენებული სხვა ძირითადი წყაროების შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღისათვის, რომელთა გამოც მომავალ საფინანსო წელს არსებობს აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებების არსებითი კორექტირების რისკი. ამ აქტივებთან და ვალდებულებებთან მიმართებით, განმარტებითი შენიშვნები უნდა მოიცავდეს დეტალურ ინფორმაციას:
- (ა) მათი ბუნების შესახებ;
  - (ბ) *მათი საბალანსო ღირებულების შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის.*
141. ზოგიერთი აქტივისა და ვალდებულების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა მოითხოვს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების თარიღისათვის ამ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული მომავალი განუსაზღვრელი მოვლენების შედეგების შეფასებას. მაგალითად, როდესაც არ არსებობს აქტივებისა და ვალდებულებების ბოლო დროს გამოკვლეული საბაზრო ფასი, საჭიროა მომავლის შეფასება, რათა დადგინდეს (ა) ძირითადი აქტივების ჯგუფების აღდგენითი ღირებულება, (ბ) ტექნოლოგიური მოძველების გავლენა მატერიალურ მარაგზე, (გ) სასამართლო დავების შედეგად მოსალოდნელი ხარჯების ანარიცხები. ამგვარი შეფასებები ეყრდნობა ისეთ დაშვებებს, როგორცაა ფულადი სახსრების ნაკადებთან და დისკონტირების განაკვეთებთან დაკავშირებული რისკის კორექტირება, ხელფასებისა და ფასების ცვლილება მომავალში, რაც გავლენას ახდენს სხვა დანახარჯებზე.
142. ინფორმაციის მომზადება 140-ე პუნქტის შესაბამისად, ძირითადი დაშვებებისა და განუსაზღვრელობის შეფასების სხვა ძირითადი წყაროების შესახებ, ხელმძღვანელობის მხრიდან მოითხოვს ძალიან რთულ, სუბიექტურ ან კომპლექსურ განსჯას. იმ ცვლადებისა და დაშვებების

რაოდენობის ზრდასთან ერთად, რომლებიც გავლენას ახდენს მომავლის განუსაზღვრელობებზე, აღნიშნული განსჯაც უფრო სუბიექტური და რთული ხდება და, შესაბამისად, იზრდება აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულების არსებითი კორექტირების საჭიროების პოტენციური შესაძლებლობა.

143. 140-ე პუნქტის განმარტებები არ მოითხოვება იმ აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის, რომლებიც ექვემდებარება მნიშვნელოვან რისკს იმისა, რომ მათი საბალანსო ღირებულება შესაძლოა არსებითად შეიცვალოს მომავალი ფინანსური წლის განმავლობაში, თუ ისინი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შეფასებულია სამართლიანი ღირებულებით იმ პერიოდისათვის გამოკვლეული საბაზრო ფასებით (მათი სამართლიანი ღირებულება შესაძლოა არსებითად შეიცვალოს მომავალ ფინანსურ წელს, მაგრამ ეს ცვლილება არ წარმოიშობა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს გაკეთებული დაშვებებიდან, ან განუსაზღვრელობის შეფასების სხვა წყაროებიდან).
144. ერთეული 140-ე პუნქტით გათვალისწინებულ განმარტებებს იმგვარი სახით წარადგენს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს დაეხმაროს, ხელმძღვანელობის მიერ მომავლის შესახებ გაკეთებული დაშვებებისა და განუსაზღვრელობის შეფასებისთვის გამოყენებული სხვა წყაროების გაგებაში. განმარტებით შენიშვნებში გადმოცემული ინფორმაციის მოცულობა და ხასიათი განსხვავებული იქნება, დაშვების ხასიათისა და სხვა გარემოებების მიხედვით. ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული განმარტებების ტიპური მაგალითებია:
- (ა) დაშვების ხასიათი ან განუსაზღვრელობის შეფასების ხასიათი;
  - (ბ) საბალანსო ღირებულებების მგრძობელობა მათი გამოთვლის მეთოდებთან, დაშვებებთან და შეფასებებთან, მათ შორის ამ მგრძობელობის გამომწვევი მიზეზები;
  - (გ) განუსაზღვრელობის მოსალოდნელი გადაწყვეტა და მომდევნო ფინანსურ წელს მისი სავარაუდო შედეგები, იმ აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებებთან მიმართებით, რომელზედაც ამ განუსაზღვრელობებმა იქონიეს გავლენა;
  - (დ) აქტივებსა და ვალდებულებებთან მიმართებით ადრე გაკეთებულ დაშვებებში შეტანილი ცვლილებების განმარტება იმ შემთხვევაში, თუ განუსაზღვრელობა ისევ არსებობს.
145. წინამდებარე სტანდარტი ერთეულს არ ავალდებულებს საბიუჯეტო ან საპროგნოზო ინფორმაციის განმარტებას, 140-ე პუნქტით გათვალისწინებული განმარტებების ფარგლებში.
146. ზოგჯერ საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებისას შეუძლებელია რომელიმე დაშვების ან განუსაზღვრელობის შეფასების სხვა წყაროს შესაძლო შედეგების განმარტება. ამ შემთხვევაში, ერთეული

მიუთითებს, რომ არსებულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, სავსებით შესაძლოა, მომავალ ფინანსურ წელს მიღებული შედეგები განსხვავებული იყოს გაკეთებული დაშვებებისაგან, რის გამოც შეიძლება საჭირო გახდეს შესაბამისი აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების არსებითი კორექტირება. ყველა შემთხვევაში, ერთეული განმარტავს იმ კონკრეტული აქტივის ან ვალდებულების (ან აქტივებისა და ვალდებულებების ჯგუფის) ხასიათსა და საბალანსო ღირებულებას, რომლებზეც გავლენა მოახდინა გაკეთებულმა დაშვებებმა.

147. 137-ე პუნქტით გათვალისწინებული განმარტებები, რომლებიც ეხება ხელმძღვანელობის მიერ ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების პროცესში მიღებულ გადაწყვეტილებებს, დაკავშირებული არ არის 140-ე პუნქტით გათვალისწინებულ განმარტებებთან, განუსაზღვრელობის შეფასების წყაროების შესახებ.
148. ზოგიერთი მნიშვნელოვანი დაშვების განმარტება, რომელიც სხვა შემთხვევაში საჭირო იქნებოდა 140-ე პუნქტის შესაბამისად, სხვა სსბასსებით მოითხოვება. მაგალითად, ზოგიერთ გარემოებაში სსბასს 19 მოითხოვს იმ ძირითადი დაშვებების შესახებ განმარტებებს, რომლებიც შეეხება მომავალი მოვლენების ზემოქმედებას ანარიცხების კატეგორიებზე. სსბასს 30 მოითხოვს განმარტებებს, სამართლიანი ღირებულებით წარდგენილი ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული ძირითადი დაშვებების შესახებ. სსბასს 17 მოითხოვს გადაფასებული ძირითადი აქტივების სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული ძირითადი დაშვებების განმარტებას.

### *კაპიტალი*

- 148ა. ერთეულმა ფინანსურ ანგარიშგებაში ისეთი ინფორმაცია უნდა გამჟღავნოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეძლოს კაპიტალის მართვასთან დაკავშირებული ერთეულის მიზნების, პოლიტიკისა და პროცედურების შეფასება.
- 148ბ. 148 (ა) პუნქტის მოთხოვნების შესასრულებლად, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გამჟღავნოს:
- (ა) ხარისხობრივი ინფორმაცია კაპიტალის მართვასთან დაკავშირებული თავისი მიზნების, პოლიტიკისა და პროცედურების შესახებ, მათ შორის:
    - (i) დახასიათება იმისა, რას მართავს ერთეული, როგორც კაპიტალს;

- (ii) როდესაც ერთეული კაპიტალის შესახებ გარე სავალდებულო მოთხოვნებს ექვემდებარება, ამ მოთხოვნების შინაარსი და როგორ უკავშირდება ისინი კაპიტალის მართვას; და
  - (iii) როგორ არის შესრულებული ერთეულის მიზნები კაპიტალის მართვის შესახებ.
- (ბ) მოკლედ რაოდენობრივი მონაცემები იმის შესახებ, რასაც ის მართავს როგორც კაპიტალს. ზოგიერთი ერთეული კაპიტალის ნაწილად განიხილავს ზოგიერთი სახის ფინანსურ ვალდებულებას (მაგ., გარკვეული ფორმის სუბორდინირებულ ვალს). სხვები კაპიტალად მიიჩნევენ კაპიტალს ზოგიერთი კომპონენტის (მაგ., კომპონენტები, რომლებიც წარმოიშობა ფულადი სახსრების ნაკადების ჰეჯირებიდან) გარეშე;
  - (გ) წინა პერიოდის შემდეგ (ა) და (ბ) პუნქტებში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება;
  - (დ) შეასრულა თუ არა მან საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კაპიტალის შესახებ გარე სავალდებულო მოთხოვნა;
  - (ე) თუ ერთეულმა არ შეასრულა კაპიტალის შესახებ ამგვარი გარე სავალდებულო მოთხოვნები, მაშინ ამ დარღვევების შედეგები.

ამგვარი განმარტებები უნდა ეყრდნობოდეს ინფორმაციას, რომელიც მომზადდა ერთეულში, ერთეულის მაღალი თანამდებობის ხელმძღვანელი პერსონალისთვის.

148გ. ერთეულს კაპიტალის მართვა სხვადასხვა გზით შეუძლია. ასევე შესაძლებელია, რომ ერთეული კაპიტალის შესახებ სხვადასხვანაირ მოთხოვნებს ექვემდებარებოდეს. მაგალითად, გაერთიანება შეიძლება მოიცავდეს ისეთ ერთეულებს, რომლებიც სადაზღვევო და საბანკო საქმიანობას ეწევიან და, ამავე დროს, ისინი შეიძლება სხვადასხვა იურისდიქციაში ფუნქციონირებდნენ. როდესაც აგრეგირებული განმარტებები კაპიტალთან დაკავშირებული მოთხოვნებისა და კაპიტალის მართვის მეთოდების შესახებ სასარგებლო ინფორმაციას არ იძლევა, ან ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს ხელს უშლის ერთეულის კაპიტალის რესურსების შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში, ერთეულმა ცალ-ცალკე უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია, კაპიტალთან დაკავშირებული თითოეული სავალდებულო მოთხოვნის შესახებ.

*წმინდა აქტივებად/კაპიტალად კლასიფიცირებული დაბრუნებადი ფინანსური ინსტრუმენტები*

148დ. *წმინდა აქტივებად/კაპიტალად კლასიფიცირებული დაბრუნებადი ფინანსური ინსტრუმენტებისათვის, ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს (თუ იგი სხვაგან არაა ასახული) შემდეგი სახის ინფორმაცია:*

- (ა) მოკლე რაოდენობრივი მონაცემები იმ თანხის შესახებ, რომელიც კლასიფიცირებულია წმინდა აქტივებად/კაპიტალად;
- (ბ) მიზნები, პოლიტიკა და პროცედურები, რომლებიც ეხება ამ ინსტრუმენტების გამოხმობას ან გამოსყიდვას, როდესაც ამას მოითხოვს ინსტრუმენტის მფლობელები, წინა პერიოდში განხორციელებული ნებისმიერი ცვლილებების ჩათვლით;
- (გ) მოცემული კლასის ფინანსური ინსტრუმენტების განადგობის ან გამოსყიდვისათვის საჭირო მოსალოდნელი ფულადი სახსრების გადინება; და
- (დ) ინფორმაცია იმის შესახებ, თუ როგორ განისაზღვრა ამ ინსტრუმენტების გამოსასყიდად ან უკუმესყიდვისთვის საჭირო სავარაუდო ფულადი სახსრების ოდენობა.

*სხვა განმარტებითი შენიშვნები*

149. შენიშვნებში ერთეულმა უნდა განმარტოს შემდეგი:

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

150. ერთეულმა უნდა გაამყდენოს შემდეგი ინფორმაცია, თუ იგი არ არის ასახული სადმე სხვაგან ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად გამოცემულ ინფორმაციაში:

- (ა) ერთეულის მუდმივი ადგილსამყოფელი და სამართლებრივი ფორმა და ის იურისდიქცია, რომლის პირობებშიც იგი მოქმედებს;
- (ბ) ერთეულის ოპერაციების ხასიათისა და ძირითადი საქმიანობების აღწერა;
- (გ) მითითება შესაბამის კანონმდებლობაზე, რომელიც არეგულირებს ერთეულის ოპერაციებს;
- (დ) მაკონტროლებელი ერთეულისა და მისი საბოლოო მაკონტროლებელი ერთეულის სახელწოდება (სადაც ეს შესაძლებელია); და
- (ე) თუ საკითხი ეხება განსაზღვრული ვადის მქონე ერთეულს, ინფორმაცია მისი ვადის ხანგრძლივობის შესახებ.

## გარდამავალი დებულებები

151. [ამოღებულია]

152. [ამოღებულია]

## ძალაში შესვლის თარიღი

153. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2008 წლის 1 იანვრიდან ან მის შემდეგ დაწყებულ პერიოდს. რეკომენდებულია ადრეული გამოყენებაც. თუ ერთეული წინამდებარე სტანდარტს იყენებს 2008 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 153ა. 79-ე და 82-ე მუხლები შეიცვალა 2010 წლის იანვარში *სსბასს-ების გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც მოიცავს 2011 წლის 1 იანვრიდან ან მის შემდეგ დაწყებულ პერიოდს. რეკომენდებულია ადრეული გამოყენებაც. თუ ერთეული წინამდებარე ცვლილებებს იყენებს 2011 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 153ბ. 150-ე პუნქტი შეიცვალა და დაემატა 7 (ა), 95 (ა) და 148 (დ) პუნქტები სსბასს 28-ის, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2013 წლის 1 იანვრიდან ან მის შემდეგ დაწყებულ პერიოდს. თუ ერთეული სსბასს 28-ის ცვლილებებს იყენებს 2013 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის, მან ზემოაღნიშნული ცვლილებებიც ამ ადრეული პერიოდისათვის უნდა გამოიყენოს.
- 153გ. 75-ე, 129-ე და 148-ე პუნქტები შეიცვალა და დაემატა 148 (ა), 148 (გ) პუნქტები სსბასს 30-ის გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომლებიც მოიცავს პერიოდს დაწყებულს 2013 წლის 1 იანვრიდან ან მის შემდეგ. თუ ერთეული სსბასს 30-ის ცვლილებებს იყენებს 2013 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის, მან ზემოაღნიშნული ცვლილებებიც ამ ადრეული პერიოდისათვის უნდა გამოიყენოს.
- 153დ მე-80 მუხლი შეიცვალა 2010 წლის ნოემბერში *სსბასს-ების გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა ეს ცვლილება უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს პერიოდს დაწყებულს 2012 წლის 1 იანვრიდან ან მის შემდგომ. რეკომენდებულია ადრეული გამოყენებაც. თუ ერთეული წინამდებარე ცვლილებებს იყენებს 2012 წლის 1 იანვრამდე პერიოდისათვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.

- 153ე. 21-ე, 53-ე და 54-ე პუნქტები შეიცვალა და 53 (ა) პუნქტი დაემატა 2015 წლის იანვარში *სსბასს-ების 2014 წლის გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2015 წლის 1 იანვარს ან მი ს შემდეგ დაწყებულ პერიოდს. თუ ერთეული იყენებს ცვლილებებს 2015 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 153ვ. 151-ე, 152-ე და 154-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 ეს 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.
- 153ზ. მე-4, მე-7, მე-12, 88 (ო), 95 (დ), 97-ე, 103-ე, 118 (გ), 134-ე, 135-ე და 139-ე პუნქტები შეიცვალა 2015 წლის იანვარში სსბასს 35-ის, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება* და სსბასს 38-ის, *სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ განმარტებითი შენიშვნები*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს მაშინ, როდესაც იგი გამოიყენებს სსბასს 35-ს და სსბასს 38-ს.
- 153თ. 44-ე, 70-ე, 73-ე, 74-ე, 109-ე და 116-ე პუნქტები შეიცვალა, ხოლო დანართი „ა“, *ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები*, ამოღებულია 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 153ი. ამოღებულია მე-5, მე-6 და მე-12 პუნქტები, ხოლო მე-7 და 97-ე პუნქტები შეიცვალა 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 გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.

- 153კ. 116-ე პუნქტი შეიცვალა 2016 წლის ივლისში სსბასს 39-ის, *დაქირავებულთა სარგებელი*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდისათვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავე დროს გამოიყენოს სსბასს 39.
- 153ლ.135-ე პუნქტი შეიცვალა 2017 წლის იანვარში სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2019 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდისათვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს უფრო ადრე, მან უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 40.
154. 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.

## **სსბასს 1 (2000) -ის გაუქმება**

155. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის 2000 წელს გამოცემულ სსბასს 1-ს - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.

დანართი „ა“

ფინანსური ანგარიშგების ხარისხობრივი მახასიათებლები

წინამდებარე დანართი წარმოადგენს სსბასს 1-ის შემადგენელ ნაწილს

[ამოღებულია]

დანართი „ბ“

ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში

[ამოღებულია]

## დასკვნის საფუძველი

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

**სსბასს 1-ის შესწორება ბასსს-ის მიერ განხორციელებული „2003 წლის საერთო გაუმჯობესების“ პროექტის შედეგად**

წინაპირობა

- დს1. სსბასსს-ს სამუშაო პროგრამის მნიშვნელოვანი ელემენტია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების კონვერგენციის პროგრამა. სსბასსს-ს პოლიტიკა მდგომარეობს იმაში, რომ უნდა მოხდეს სსბასს-ების დარიცხვის მეთოდის დაახლოება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ფასს-ებთან საჯარო სექტორის შესაბამისი ერთეულებისათვის.
- დს2. დარიცხვის მეთოდის შესახებ არსებულ სსბასს-ებში, რომლებიც ემთხვევა ფასს-ებს, შენარჩუნებულია ფასს-ების მოთხოვნები, სტრუქტურა და ტექსტი, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა არსებობს საჯარო სექტორისათვის დამახასიათებელი მისგან გადახვევის სპეციფიკური მიზეზი. ანალოგიური ფასს-იდან გადახვევას მაშინ აქვს ადგილი, როდესაც მოცემული ფასს-ის მოთხოვნები ან ტერმინოლოგია არ შეესაბამება საჯარო სექტორს, ან, როდესაც დამატებითი კომენტარების ან მაგალითების დართვაა საჭირო, რათა ნათელი გახდეს გარკვეული მოთხოვნები, საჯარო სექტორთან მიმართებაში. სსბასს-ებსა და მათ შესაბამის ფასს -ებს შორის განსხვავებები განხილულია დოკუმენტში „ფასს-ებთან შედარება“, რომელიც დაერთვის თითოეულ სსბასსს-ს.
- დს3. 2002 წლის მაისში ბასსს-მა „საერთო გაუმჯობესების პროექტის“ ფარგლებში გამოსცა განსახილველი პროექტი, რომელიც ითვალისწინებდა 13 სხვადასხვა ბასსს-ის<sup>1</sup> შესწორებას. ბასსს-ების საერთო გაუმჯობესების პროექტი მიზნად ისახავდა სტანდარტებში არსებული ალტერნატიული მიდგომების, გამეორებებისა და წინააღმდეგობების შემცირებას ან აღმოფხვრას, გარკვეულ საკითხებზე თანხედრის მიღწევასა და სხვა გაუმჯობესებას. ბასსს-ების საბოლოო ვერსიები გამოიცა 2003 წლის დეკემბერში.
- დს4. 2000 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 1 ეფუძნებოდა ბასს 1-ს (რომელშიც შესწორებები შევიდა 1997 წელს). 2003 წლის დეკემბერში სსბასს 1 ხელახლა გამოიცა. 2003 წლის მეორე ნახევარში სსბასსს-ს წინამორბედმა ორგანომ, საჯარო სექტორის კომიტეტმა (სსკ)

---

<sup>1</sup> ბასს-ები გამოიცა ბასსს-ს წინამორბედი ბასსკ-ის მიერ. ბასსს-ს მიერ გამოცემული სტანდარტები იწოდება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებად (ფასსს-ებად). ბასსსს-მ ფასსს-ები განსაზღვრა რომ მოცავს ფასსს-ებს, ბასსსს-ებს და სტანდარტების ინტერპრეტაციებს, ზოგიერთ შემთხვევაში, ბასსსს-მ შეცვალა და არჩაანაცვალა ბასსსს-ები და ამ შემთხვევებში, ბასსსს-ების ნომრები დტუა.

<sup>2</sup>განახორციელა სსბასს-ების გაუმჯობესების პროექტი, რათა სსბასს-ები შესაბამისობაში მოეყვანა 2003 წლის დეკემბერში გამოცემულ გაუმჯობესებულ ბასს-ებთან.

დს5. სსბასსს-მ გადახედა გაუმჯობესებულ ბასს 1-ს და ზოგადად დაეთანხმა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) არგუმენტებს, ბასს 1-ს გადახედვასთან ცვლილებების შეტანასთან დაკავშირებით (ბასსს-ის დასკვნის საფუძველი აქ წარმოდგენილი არ არის. ბასსს-ის ყოველმხრივი სააბონენტო მომსახურების ხელმძღვანელებს შეუძლიათ დასკვნების საფუძველებს გაეცნონ ბასსს-ის შემდეგ ვებგვერდზე: [www.iasb.org](http://www.iasb.org)). იმ შემთხვევებში, როდესაც სსბასს განსხვავდება შესაბამისი ბასს-იდან, სტანდარტის “დასკვნის საფუძველში”, საჯარო სექტორისათვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზნებიდან გამომდინარე, ახსნილია, რამ განაპირობა ეს.

დს6. ბასს 1 კიდევ შეიცვალა, 2003 წლის დეკემბრის შემდეგ გამოცემული ფასს-ების შესაბამისად. სსბასს 1 არ შეიცავს 2003 წლის დეკემბრის შემდეგ გამოცემული ფასს-ების გავლენით ბასს 1-ში შეტანილ ცვლილებებს, ვინაიდან სსბასსს-ს ჯერ არ გადაუხედია და ჩამოუყალიბებია ამ მოთხოვნათა გამოყენების საკითხი, საჯარო სექტორის ერთეულებთან მიმართებით.

### *შემოსავალი*

დს7. ბასს 1-ში გამოიყენება ტერმინი „შემოსულობა“, ხოლო სსბასს 1-ში არა. სსბასს 1-ში გამოყენებულია ტერმინი `შემოსავლები, რომელიც შეესაბამება ბასს-ებში/ფასს-ებში გამოყენებულ ტერმინ „შემოსულობას“. ტერმინი „შემოსულობა“ უფრო ვრცელია, ვიდრე „შემოსავალი“, რადგან მოიცავს შემოსავლის გარდა სხვა შემოსულობასაც. სსბასს-ებში მოცემული არ არის შემოსავლის განმარტება და ასეთი განმარტების შემოღებას არ ითვალისწინებდა არც გაუმჯობესების პროექტი; შესაბამისად, ეს საკითხი შეტანილი არ იყო სტანდარტის განსახილველ პროექტში 26-ში.

### *განსაკუთრებული მუხლები*

დს8. ბასს 1 ერთეულს უკრძალავს, რომ შემოსავლის ან ხარჯების რომელიმე მუხლი წარადგინოს, როგორც განსაკუთრებული, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, ან შენიშვნებში. ბასსს-მა დაადგინა, რომ ასეთი ტიპის მუხლები წარმოიქმნება ჩვეულებრივი ბიზნესრისკებიდან, რომლებსაც ერთეული აწყდება საქმიანობისას და არ საჭიროებს ცალკე კომპონენტის სახით წარდგენას მოგებისა და

---

<sup>2</sup> სსკ გახდა სსბასსს მაშინ, როდესაც ბსფ-ს საბჭომ შეცვალა სსკ-ს მანდატი, სტანდარტების შემმუშავებელ დამოუკიდებელ საბჭოდ გადაქცევის მიზნით, 2004 წლის ნოემბერში

ზარალის ანგარიშგებაში. ოპერაციის ან სხვა მოვლენის ბუნება ან ფუნქცია (დანიშნულება) უნდა განაპირობებდეს მის წარდგენას მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში და არა მისი სიხშირე.

დს9. სსბასს 1-ში (2000) მოცემული განსაკუთრებული მუხლების განმარტება განსხვავდებოდა ბასს 8-ის ადრინდელი ვერსიის (1993) - *საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება ან ზარალი, არსებითი შეცდომები და ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში*<sup>3</sup> - განმარტებისაგან. ეს განსხვავება გამოხატავდა საჯარო სექტორის თვალთახედვას იმის შესახებ, რა მიიჩნევა განსაკუთრებულ მუხლებად საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის.

დს10. წინამდებარე სტანდარტი პირდაპირ არ კრძალავს შემოსავლების ან ხარჯების მუხლების წარდგენას განსაკუთრებული მუხლების სახით, არც ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში და არც შენიშვნებში. ბასს 1 კრძალავს შემოსავლებისა და ხარჯების ნებისმიერი მუხლის წარდგენას განსაკუთრებული მუხლების სახით როგორც მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, ასევე მის შენიშვნებში. სსბასსს-ს კი მიაჩნია, რომ სსბასსს-ები ერთეულებს არ უნდა უკრძალავდეს განსაკუთრებული მუხლების გამჟღავნებას ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ან შენიშვნებში. ამის მიზეზი ისაა, რომ, სსბასსსს-ს აზრით, ინფორმაციის გამჟღავნება განსაკუთრებული მუხლების შესახებ, შეიძლება შეესაბამებოდეს ფინანსური ანგარიშგების მიზნებსა და ხარისხობრივ მახასიათებლებს. თუმცა, სხვა წევრებს მიაჩნიათ, რომ არ არსებობს საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზეზი იმისა, რომ ამ საკითხთან მიმართებაში არ შეესაბამებოდეს ბასს 1-ს. მათ აღნიშნეს, რომ სსბასს 1 არ კრძალავს ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან შენიშვნებში ისეთი მუხლების ცალკე წარდგენას, რომლებიც განსხვავდება მთავრობის ჩვეულებრივი საქმიანობისაგან, ვინაიდან ეს მუხლები არსებითია. ისინი დარწმუნებულნი არ არიან იმაში, რომ არსებობს საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზეზი იმისა, რომ სსბასს 1 არ ითვალისწინებდეს ბასსსს-ის მიერ შემოღებულ აკრძალვას, ფინანსურ ანგარიშგებაში „განსაკუთრებული მუხლების“ წარდგენის თაობაზე.

<sup>3</sup> სსბასს 1 (2000) განსაზღვრავდა განსაკუთრებულ მუხლებს როგორც „შემოსავლებს ან ხარჯებს, რომლებიც წარმოიქმნება მოვლენების ან ოპერაციების შედეგად, რომლებიც მკვეთრად განსხვავდება ერთეულის ჩვეულებრივი საქმიანობისგან, მოსალოდნელი არაა, რომ აღნიშნული ხშირად ან რეგულარულად მოხდება და არ ექვემდებარება ერთეულის მიერ კონტროლს“ ბასს 8 განსაზღვრავდა „განსაკუთრებულ მუხლებს“ როგორც „შემოსავლებს ან ხარჯებს, რომლებიც წარმოიქმნება მოვლენების ან ოპერაციების შედეგად, რომლებიც მკვეთრად განსხვავდება საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობისგან და ამიტომაც არაა მოსალოდნელი, რომ მოხდება ხშირად ან რეგულარულად“.

## **სსბასს 1-ის გადახედვა ბასსს-ის მიერ 2008 წელს გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესების შესაბამისად**

დს11. სსბასსსს-მ განიხილა ბასს 1-ის შესწორებები, რომლებსაც ითვალისწინებდა ბასსს-ის მიერ 2008 წლის მაისში გამოცემული დოკუმენტი – `ფასს-ების გაუმჯობესება~ და ზოგადად დაეთანხმა ბასსს-ის არგუმენტებს, რისთვისაც მან გადახედა ბასს 1-ს და შესაბამისი ცვლილებები შეიტანა. სსბასსსს-მ დაადგინა, რომ არ არსებობდა საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი რაიმე სპეციფიკური მიზეზი იმისათვის, რომ მას არ მიეღო ბასს 1-ში შეტანილი ცვლილებები.

## **სსბასს 1-ის გადახედვა ბასსს-ის მიერ 2009 წელს გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესების შესაბამისად**

დს12. სსბასსსს-მ განიხილა ბასს 1-ის შესწორებები, რომლებსაც ითვალისწინებდა ბასსს-ის მიერ 2009 წლის აპრილში გამოცემული დოკუმენტი – `ფასს-ების გაუმჯობესება~ და ზოგადად დაეთანხმა ბასსს-ის არგუმენტებს, რისთვისაც მან გადახედა ბასს 1-ს და შეიტანა შესაბამისი ცვლილებები. სსბასსსს-მ დაადგინა, რომ არ არსებობდა საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი რაიმე სპეციფიკური მიზეზი იმისათვის, რომ მას ბასს 1-ში შეტანილი ცვლილებები არ მიეღო.

## **სსბასს 1-ის გადახედვა ბასსს-ის მიერ 2012 წლის მაისში გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესების შესაბამისად**

დს13. სსბასსსს-მ მიმოიხილა ბასსს-ის მიერ 2012 წლის მაისში გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესებაში შესული ბასს 1-ის შესწორებები და ზოგადად დაეთანხმა, რომ არ არსებობს საჯარო სექტორისათვის რაიმე მიზეზი, რის გამოც აღნიშნული ცვლილებები მიღებულნი. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ ზოგიერთი ცვლილება გავლენას ახდენს ფასს 1-სა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების პირველად გამოყენება და ბასს 34-ზე, შუალედური ფინანსური ანგარიშგება რომლისთვისაც არ არსებობს ექვივალენტი სტანდარტები სსბასსსს-ებში და, შესაბამისად, ასეთი ცვლილებები გამოირიცხა. გარდა ამისა, შესწორებების ნაწილი გვთავაზობს ცვლილებებს, რომელიც უკავშირდება ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგების წარდგენას წინა პერიოდის დასაწყისში, რეტროსპექტული ცვლილებებისთვის, რომელიც გამოწვეულია სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებით, გადაანგარიშებით და რეკლასიფიცირებით. საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარდგენა ამჟამად არ წარმოადგენს სსბასს 1-ის მოთხოვნას და ბასსს-ის აღნიშნულ შესწორებებთან დაკავშირებული ცვლილებების შემოღება არ მიჩნეულა უმნიშვნელოდ და, შესაბამისად, გამოირიცხა. დანარჩენი ნაწილი შესწორებების, რომელიც უკავშირდება დამატებითი შედარებითი ინფორმაციის წარდგენას, არ მიჩნეულა უმნიშვნელოდ და ასევე გამოირიცხა.

**სსბასს 1-ის გადახედვა სსბასსს-ს საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების პირველი ოთხი თავის გამოცემის შედეგად (სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესება)**

დს14. საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების (კონცეპტუალური საფუძვლების) დასრულების შემდეგ, სსბასსს-მ წამოიწყო შეზღუდული მასშტაბის პროექტი, რათა სსბასსს-ებში განხორციელებულიყო ცვლილებები კონცეპტუალური საფუძვლების პირველი ოთხი თავის ასახვისათვის. აღნიშნულ თავები ეხება როლს და უფლებამოსილებას, მიზნებსა და მომხმარებლებს, ხარისხობრივ მახასიათებლებს (ხმ-ებს), ზოგადი დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაციის შეზღუდვას და ანგარიშგედებულ ერთეულს. კონცეპტუალურმა საფუძვლებმა გამოიყენა ხმ „სამართლიანი წარდგენა“ და არა „საიმედობა“.

დს15. ორივე ვერსია, 2000 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 1-ის და 2006 წლის დეკემბერში გამოცემული სსბასს 1-ის, მოიცავს დანართს, რომელშიც შეჯამებულია ხმ-ები და ის შეზღუდვები, რომლებიც სსბასსს-მ არაპირდაპირ შემოიღო ეს ხმ-ები და შეზღუდვები შედგენილია ყოფილი ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტის 1989 წლის კონცეპტუალური საფუძვლებიდან, სსბასსს-მ განიხილა ამოელო თუ შეესწორებია აღნიშნული დანართი, იმისათვის, რომ აესახა ის ხმ-ები და შეზღუდვები, რომლებიც სსბასსს-ს კონცეპტუალურ საფუძვლებშია ასახული. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ კონცეფციები მნიშვნელოვანია განხილული იყოს კონცეპტუალურ საფუძვლებში პირდაპირ და არა დამხმარე წყაროებში. შესაბამისად, სსბასსს-მ მიიღო გადაწყვეტილება დანართი „ა“ მთლიანად წაეშალა. ამ გადაწყვეტილების შესაბამისად, სსბასსს-მ აგრეთვე გადაწყვიტა დანართი „ა“-ს გამეორების წაშლა სსბასს 18-ში, *სემენტის შესახებ ანგარიშგება*.

დს16. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ აღიარების კრიტერიუმები სსბასსს-ებში მოიცავს სიტყვებს "საიმედოდ" ან "საიმედოობა". სხვა მრავალი სსბასსს არ შეიცავს აღიარების ამკარა კრიტერიუმებს, მაგრამ მოიცავს მითითებას "საიმედოდ" და "საიმედოობა"-ზე ზოგად წესებში აღიარების, შეფასების, განაწილებისა და შეფასებასთან დაკავშირებულ საკითხებთან მიმართებით. სსბასსს-მ მიზანშეწონილად არ მიიჩნია აღიარების კრიტერიუმებში ნაწილობრივი ცვლილებების შეტანა, სანამ მთლიანად არ

გადახედავდა აღიარებს კრიტერიუმებსა და მათთან დაკავშირებულ მითითებებს. შესაბამისად, სსბასსს-მ მიიღო გადაწყვეტილება, ჩაეწერა სქოლიო, რომელიც განმარტავს თითოეულ სსბასსს-ში „საიმედოობის“ მნიშვნელობას, აღიარების კრიტერიუმებით ან შეფასების ასპექტებთან დაკავშირებით მითითებებით. ამ სქოლიოში ნათქვამია, რომ „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 გადახედვა სსბასსს-ს მიერ 2016 წლის აპრილში *სსბასსს-ების გამოყენების გამოცემის შედეგად***

წინაპირობა

დს17. სსბასს 1 მოიცავდა სახელმწიფო კომერციული საწარმოს (სკს) შემდეგ განმარტებას:

*სახელმწიფო კომერციული საწარმო აღნიშნავს ერთეულს, რომელსაც ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი მახასიათებელი გააჩნია:*

- (ა) წარმოადგენს საკუთარი სახელით ხელშეკრულების დადების უფლებით აღჭურვილ ერთეულს;*
- (ბ) საქმიანობის განხორციელებისათვის მინიჭებული აქვს ფინანსური და საოპერაციო უფლებამოსილება;*
- (გ) ჩვეული საქმიანობის ფარგლებში ყიდის საქონელსა და მომსახურებას სხვა ერთეულებზე მოგებით, ან დანახარჯების სრულად ანაზღაურებით;*
- (დ) მისი საქმიანობა დამოკიდებული არ არის სახელმწიფოს უწყვეტ დაფინანსებაზე (გარდა `გამოილი ხელის მანძილის პრინციპით განხორციელებული შესყიდვებისა); და*
- (ე) კონტროლდება საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ.*

დს18. აღნიშნული განმარტება მიზნად ისახავდა სსბასსს-ების მომცველობის სფეროდან საჯარო სექტორის იმ კომერციული ერთეულების გამორიცხვას, რომლებიც აკმაყოფილებენ სკსს-ს ზემოთ მოცემულ განმარტებას. ამასთან, სსბასსსს-ს მიერ მიღებული გამოხმაურება მიუთითებს იმაზე, რომ არსებობს ფართო სპექტრი ერთეულების, რომლებიც აღწერილია სკსს-დ, რომელთა ნაწილი აშკარად არ აკმაყოფილებს სსბასსსს-ს განმარტებას სკსს-ს შესახებ. ასევე, აღმოჩნდა, რომ განმარტების კომპონენტები შეიძლება სხვადასხვად იქნეს ინტერპრეტირებული.

დს19. აღნიშნული პრობლემის გადასაჭრელად, 2014 წლის აგვისტოში სსბასსს-მ გამოსცა საკონსულტაციო დოკუმენტი (სდ), *სახელმწიფო კომერციული საწარმოების და საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ სსბასსს-ების გამოყენება*. აღნიშნული სდ-ით შემოთავაზებული იქნა ორი ძირითადი მიდგომა კომუნიკაციის პოლიტიკის განსაზღვრისათვის - საჯარო სექტორის იმ ერთეულებისთვის რომლისთვისაც იგი შეიმუშავებს ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებს და სკს-ებისათვის.

დს20. 1-ლი მიდგომით შეთავაზებულია (i) სკს-ს განმარტებების წაშლა; და (ii) მაღალი დონის აღწერილობა საჯარო სექტორის იმ ერთეულების მახასიათებლების შესახებ, რომლებისთვისაც სსბასსს-ებია განკუთვნილი. ამ მიდგომას ორი ვარიანტი ჰქონდა: სსბასსს-ს მოქმედი და შემუშავების პროცესში მყოფი გამოცემების (ვარიანტი „ა“) გამოყენება ან სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის (სფს) ანგარიშგების სახელმძღვანელო პრინციპების და განმარტებითი სახელმძღვანელო მითითებების გამოყენება (ვარიანტი 1 „ბ“).

დს21. 1 „ა“ ვარიანტის თანახმად, სსბასსს აღწერს საჯარო სექტორის ერთეულების მახასიათებლებს შემდეგი გზით:

სსბასსს-ები განკუთვნილია იმ ერთეულებისთვის გამოსაყენებლად, რომლებიც:

(ა) პასუხისმგებელი არიან საზოგადოებისთვის მომსახურების მიწოდებისთვის<sup>4</sup> იმ აქტივების საშუალებით, რომლებსაც ფლობენ ძირითადად მომსახურების პოტენციალისთვის და/ან ტრანსფერული გადახდებისათვის, შემოსავლებისა და სიმდიდრის გადასანაწილებლად;

(ბ) დააფინანსოს მათი საქმიანობა, პირდაპირი ან არაპირდაპირი გზით, გადასახადების გზით ან/და მთავრობის სხვა დონიდან ტრანსფერებით, სოციალური შენატანებით, ვალით ან მოსაკრებლებით, რომლებსაც არ ჰყავს კაპიტალის მიმწოდებლები, რომლებიც ცდილობენ მიიღონ მათი ინვესტიციებიდან უკუგება ან დაიბრუნონ აღნიშნული ინვესტიციები.

დს22. მე-2 მიდგომით გათვალისწინებულია, რომ შენარჩუნებული და შეცვლილი ყოფილიყო სკს-ს განსაზღვრება სსბასსს 1-ში, იმისათვის, რომ გადაჭრილიყო მის გამოყენებაში არსებული პრობლემები და შემოთავაზებულია ორი ვარიანტი

---

<sup>4</sup> მომსახურებები გულისხმობს საქონელსა და მომსახურებას

განმარტებების შეცვლასთან დაკავშირებით. 2 „ა“ ვარიანტის მიხედვით, უნდა დაზუსტებულიყო სკს-ს განმარტება, ხოლო 2 „ბ“ ვარიანტის მიხედვით, არსებული სკს-ს განმარტება უნდა შემცირებულიყო.

დს23. სსბასსს-მ გამოთქვა ერთსულოვანი წინასწარი შეხედულება სდ-ში, რომ 1-ლი მიდგომა ყველაზე მიზანშეწონილი იყო, რადგან იგი ყურადღებას ამახვილებს საჯარო სექტორის იმ ერთეულთა მახასიათებლებზე, რომელთათვისაც არის გათვალისწინებული სსბასსს-ები. სსბასსს-ს წევრთა უმრავლესობამ მხარი დაუჭირა 1 „ა“ ვარიანტს, რადგან ეს არის მაღალი დონის, პრინციპებზე დაფუძნებული მიდგომა, რომელიც ემყარება საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებს (კონცეპტუალურ საფუძვლებს) და აღიარებს მარეგულირებლების და სხვა შესაბამისი ორგანოების როლს. იმის განსაზღვრაში, თუ რომელმა ერთეულებმა უნდა გამოიყენონ სსბასსს-ები.

დს.24. რესპონდენტთა მხრიდან დიდი მხარდაჭერა მოიპოვა 1 „ა“ ვარიანტმა. ზოგადად, რესპონდენტებმა მხარი დაუჭირეს 1 „ა“ ვარიანტს წინა პუნქტში მითითებული მიზეზების გამო. ზოგიერთმა რესპონდენტმა ასევე დაასაბუთა დამატებითი მიზეზები, რისთვისაც მხარს უჭერდნენ 1 „ა“ ვარიანტს. ეს მიზეზები მოიცავდა მესამე მხარის გამოცემების გამოყენებას, რომელზეც სსბასსს-ს კონტროლი არ გააჩნია და ასევე, სსბასსს-ს საკუთარი გამოცემების შეუსაბამობის შესაძლებლობას, რომელიც განისაზღვრა როგორც 1 „ბ“ ვარიანტთან დაკავშირებული რისკები.

დს25. მოპასუხეების მიზეზები, თუ რატომ არ დაუჭირეს მხარი 1 „ა“ ვარიანტს, მოიცავს შემდეგს:

(ა) მარეგულირებლების რესურსების შესაძლებლობების ნაკლებობა ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებში, რაც ართულებს ანგარიშგების მოთხოვნების დეტალური კრიტერიუმების შემუშავებას;

(ბ) სხვადასხვა ეროვნული მარეგულირებლების მიერ სხვადასხვა კრიტერიუმების გამოყენება, რაც ამცირებს იურისდიქციებს შორის შესაბამისობას; და

გ) საჯარო სექტორის ერთეულების სირთულეები კერძო სექტორის სუბიექტებთან შედარებით, რომლებიც განსხვავებულ მიდგომას მოითხოვენ მოთხოვნების განსაზღვრის მიმართ.

დს26. გადაწყვეტილების მიღებისას სსბასსს განიხილავდა შემდეგ საკითხებს:

- (ა) იურისდიქციებში მარეგულირებლების როლი საჯარო სექტორის ერთეულის აღრიცხვის ჩარჩოს განსაზღვრის მიხედვით შეიძლება განსხვავდებოდეს;
- (ბ) კავშირს სსბასს-ებსა და სფს-ს ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებებს შორის;
- (გ) ტერმინის „საჯარო სექტორი“ მნიშვნელობას კონცეფციური საფუძვლების წინასიტყვაობის გათვალისწინებით;
- (დ) აქტივების ფლობა მომსახურების პოტენციალის მისაღებად ფოლადი სახსრების წარმოქმნის ნაცვლად თუ როგორაა განმასხვავებელი მახასიათებელი საჯარო სექტორის ერთეულების, რომლებისთვისაც განკუთვნილია სსბასს-ები; და
- (ე) ტერმინის „სახელმწიფო კომერციული საწარმო“ შეცვლას ტერმინებით „კომერციული ერთეულები“ და „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები“, საჭიროების შემთხვევაში.

*მარეგულირებლებისა და სხვა უფლებამოსილი ორგანოების როლი*

დს27. სსბასსს-მ აღიარა, რომ თითოეულ იურისდიქციაში მარეგულირებლებმა და სხვა შესაბამისმა ორგანოებმა შეიძლება ჩამოაყალიბონ სსბასსს-ისგან განსხვავებული შეხედულებები სსბასს-ების გამოყენებასთან დაკავშირებით. ბევრი იურისდიქცია ავითარებს საკუთარ კრიტერიუმებს, რომ გადაწყვიტონ თუ რომელმა ერთეულმა უნდა გამოიყენონ სსბასს-ები. აღნიშნული კრიტერიუმები შეიძლება განსხვავდებოდეს იურიდიული, ეკონომიკური ან ფისკალური მიზეზების გამო. ამრიგად, სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ პრინციპებზე დაფუძნებული მიდგომა არის მიზანშეწონილი, რადგან ეს მიდგომა მოქნილობის საშუალებას იძლევა თითოეულ იურისდიქციაში.

*კავშირი სსბასსს-ებსა და სფსს-ს ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებებს შორის*

დს28. სსბასსსს-ს აქვს პოლიტიკა, სადაც ეს მიზანშეწონილი იქნება სსბასსს-ებსა და სფსს-ს ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებებს შორის ზედმეტი განსხვავებები შეამციროს. სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასსს-ების გამოყენებასთან დაკავშირებით, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებს უკეთესად მოემსახურება, თუ შეიმუშავებს ისეთ მახასიათებლებს, რომლებიც დაფუძნებულია სსბასსსს-ს მოქმედ და შემუშავების პროცესში მყოფ გამოცემებზე, რომელზეც მას აქვს კონტროლი და არა მესამე მხარის სახელმძღვანელო მითითებებზე.

## *ტერმინის "საჯარო სექტორი" მნიშვნელობა*

დს29. კონცეპტუალური საფუძვლების 1.8 პუნქტის თანახმად, ტერმინი „საჯარო სექტორი“ მოიცავს ეროვნულ, რეგიონალურ, სახელმწიფო/პროვინციულ და ადგილობრივ მთავრობებს. იგი ასევე მოიცავს საერთაშორისო სამთავრობო ორგანიზაციებს. სსბასსს აღიარებს, რომ საჯარო სექტორი ასევე მოიცავს სხვა ერთეულებს, რომლებიც ინვესტორებისთვის კაპიტალის უკუგებას გამოიმუშავენ. სსბასს-ები არ არის გამიზნული ამ ტიპის ერთეულების მიერ ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის გამოსაყენებლად. თუმცა, როდესაც ისინი შედიან იმ მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც იყენებს სსბასს-ებს, შესაბამისი კორექტირებები კეთდება, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს ეკონომიკური ერთეულის საადრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობა. აქედან გამომდინარე, სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ ტერმინი „საჯარო სექტორი“ უკავშირდება ინდივიდუალურ ერთეულებს და ჯგუფებს, როგორც ეს აღწერილია კონცეპტუალურ საფუძვლებში.

## *აქტივები, ფლობილი მომსახურების პოტენციალის მისაღებად*

დს30. სსბასსს მიიჩნევს, რომ აღწერილობა ”პასუხისმგებელია საზოგადოებისთვის მომსახურების მიწოდებაზე”, რომელიც მოცემულია *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობაში*, მიუთითებს, რომ სსბასს-ები განკუთვნილია საჯარო სექტორის იმ ერთეულებისათვის, რომლებიც ფლობენ აქტივებს, ძირითადად, მომსახურების პოტენციალისთვის, ვიდრე ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოსაქმნელად.

## *კომერციული ერთეულები და საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები*

დს31. სსბასსს-ს მიაჩნდა, რომ მხოლოდ ტერმინის „სკს“ ამოღება შექმნიდა ვაკუუმს სსბასსს-ს გამოცემებში, ვინაიდან საჯარო სექტორი მოიცავს არა მხოლოდ ისეთ ერთეულებს, რომელთათვისაც შექმნილია სსბასსს-ები, არამედ კომერციული ერთეულებსაც. ამიტომაც, სსბასსს-მ შესთავაზა, მიზანშეწონილობის შემთხვევაში, ტერმინი „სკს“ ჩაენაცვლებათ ტერმინებით „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები“ და „კომერციული ერთეულები“.

## *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობის შეცვლა*

დს32. 2015 წლის აგვისტოში სსბასსს-მ გამოსცა განსახილველი პროექტი (გპ) 56, *სსბასსს-ების გამოყენება*. აღნიშნული გპ ასახავდა სსბასსსს-ს

გადაწყვეტილებას, რომ წაეშალა სკს-ს განსაზღვრება სსბასს 1-დან, სხვა სსბასს-ებიდან და რკმ-ებიდან. სსბასსს თვლიდა, რომ ეს მიდგომა საუკეთესოდ ემსახურება საზოგადოების ინტერესს, რადგან იგი აშორებს განსაზღვრებას, რომელიც ორაზროვანი და რთული იყო განსახორციელებლად და აღწერს საჯარო სექტორის იმ ერთეულების მახასიათებლებს, რომლებისთვისაც შემუშავებულია სსბასს-ები. სსბასსს-მ შესთავაზა აღნიშნული აღწერილობის ასახვა *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობაში* და შემოთავაზებული აღწერილობის გამოცემებში საფუძვლად გათვალისწინება. მიუხედავად იმისა, რომ არ ექვემდებარება სსბასსს-ს განხილვის სათანადო პროცესს, სსბასსს-მ შესწორებული მახასიათებლები ხელმისაწვდომი გახადა გპ 56-ის საბოლოო რეზიუმეში.

### *პასუხები გპ-ზე*

დს33. მთლიანობაში, რესპონდენტებმა მხარი დაუჭირეს შემოთავაზებულ მიდგომას და კომენტარების უმეტესი ნაწილი უკავშირდებოდა:

- (ა) საჯარო სექტორის ერთეულების მახასიათებლებს, სსბასს-ების წინასიტყვაობის მე-10 პუნქტში;
- (ბ) ტერმინების „კომერციული ერთეულები“ და „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები“ გამოყენებას; და
- (გ) სსბასსს-ს გამოცემების სხვა ცვლილებებს.

### *სსბასს-ების წინასიტყვაობის მე-10 პუნქტში საჯარო სექტორის ერთეულების მახასიათებლები*

დს34. სსბასს-ების წინასიტყვაობის მე-10 პუნქტში საჯარო სექტორის ერთეულების მახასიათებლები შეიცვალა, რაც ასახავს სსბასსს-ს შეთანხმებას რესპონდენტთა წინადადებებთან, რომ გაზარდოს კონცეპტუალურ ჩარჩოებთან შესაბამისობა, ხოლო ამავე დროს, პრინციპებზე დაფუძნებული მიდგომა შეინარჩუნოს ამ მახასიათებლების აღწერასთან დაკავშირებით.

დს35. ზოგიერთმა რესპოდენტმა დასვა შეკითხვა, უნდა შეიცვალოს თუ არა 10 (ბ) პუნქტში „კაპიტალის მიმწოდებლები“ მითითებით „წილის მიმწოდებლები“ იმისათვის, რომ შეესაბამებოდეს კონცეპტუალური საფუძვლების ტერმინოლოგიას. სხვა რესპონდენტებმა აღნიშნეს, რომ მითითება „კაპიტალის მიმწოდებლები“ აუცილებელი არ არის, ვინაიდან ნათელია, რომ ერთეულების მიზანი არ უნდა იყოს მოგების მიღება. სსბასსს დათანხმდა ამ წინადადებას და გადაწყვიტა ამოეღო მითითება „კაპიტალის მიმწოდებლების“ შესახებ.

### *საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები*

დს36. გპ-ში, სსბასსს-მ შესთავაზა ტერმინი „სკს“ შეცვლილიყო ტერმინებით „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები“ და „კომერციული ერთეულები“. ტერმინი „კომერციული ერთეულები“ გამოხატვის ეკონომიისთვის გამოიყენებოდა იმ კონტექსტებში, სადაც სსბასსს-მ მიიჩნია ნათლად, რომ მსჯელობა ეხება საჯარო სექტორს. თუმცა, ზოგიერთ რესპონდენტს ჰქონდა მოსაზრება, რომ ერთი და იგივე ტიპის ერთეულისათვის განსხვავებული ტერმინების არსებობას შეიძლება გამოეწვია გაუგებრობა. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ შეეცვალა ტერმინი „სკს“ ერთი ტერმინით - „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები“ - და დაედასტურებია, რომ მარეგულირებლებს შეუძლიათ ტერმინის ინტერპრეტაცია მოახდინონ იურისდიქციული ფაქტორების გათვალისწინებით.

### *სსბასსს-ს გამოცემების სხვა ცვლილებები*

დს37. ზოგიერთმა რესპონდენტმა შესთავაზა სსბასსს-ების ფოკუსირება საჯარო სექტორის იმ ერთეულებზე, რომლებისთვისაც ისინი შექმნილია, სსბასსსს-ების გამოცემებიდან "გარდა სკს-სა" ამოღებით. გპ-ით შეთავაზებული იყო ფორმულირება „გარდა კომერციული ერთეულებისა“. სსბასსსს დათანხმდა რესპონდენტთა წინადადებას და ამოიღო ფორმულირება, რადგან აღნიშნული შეესაბამება გპ-ს მიდგომას საჯარო სექტორის იმ ერთეულებზე პოზიტიური გზით კომუნიკაციის შესახებ, რომლებისთვისაცაა სსბასსს-ები შექმნილი, ვიდრე ყურადღების გამახვილება იმ ერთეულებზე, რომლებისთვისაც სსბასსს-ები არ არის განკუთვნილი. რაც მოიცავს საჯარო სექტორის კომერციულ ერთეულებს.

დს38. სხვა რესპონდენტებმა შესთავაზეს ცვლილებები სსბასსსს-ს გამოცემებში, რომელიც ადრე იყო განხილული, მათ შორის:

- წარმოედგინა განმარტებები „გამყოფი ხაზების“ შემთხვევებისთვის - ზოგიერთმა შემდგენელმა შესთავაზა მეტი განმარტება იმის შესახებ, თუ რა განსხვავებაა "წმინდა" საჯარო სექტორის ერთეულებსა და "წმინდა" მოგების გამომმუშავებელ ერთეულებს შორის. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეული შეიძლება არ იყოს მოგების გამომმუშავებელი, მაგრამ შეიძლება ჰქონდეს მოგება. სსბასსსს-ს მოსაზრებაა, რომ მარეგულირებლებმა შეიძლება გადაწყვიტონ, რომელი ერთეულები იყენებენ სსბასსსს-ებს.
- მიზნების შეცვლამ შეიძლება გამოიწვიოს სსბასსსს-ების გამოყენების შეცვლა - სსბასსსს-ს აზრით, მარეგულირებლებს აქვთ როლი შეიმუშაონ გარდამავალი მოთხოვნები საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ აღრიცხვის საფუძვლების ცვლილებისათვის.

## მითითებები დანერგვაზე

*წინამდებარე წინამდებარე მითითებები თან ერთვის, მაგრამ ამ წარმოადგენს სსბას 1-ის ნაწილს.*

### ფინანსური ანგარიშგების საილუსტრაციო სტრუქტურა

- მდ1. წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშგების კომპონენტები და მინიმალური მოთხოვნები ინფორმაციის გამჟღავნებისთვის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებასა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ასევე წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მომხდარი ცვლილებების წარდგენისთვის. მასში ასევე აღწერილია სხვა მუხლებიც, რომელთა წარდგენაც შესაძლებელია ან ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან შენიშვნებში. წინამდებარე მითითებებში განხილულია იმ მეთოდების მარტივი მაგალითები, რომელთა მეშვეობითაც შესაძლებელია, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებისა და წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგების წარდგენის შესახებ, წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების დაკმაყოფილება. საჭიროებისამებრ, უნდა შეიცვალოს მუხლების წარდგენის თანმიმდევრობა და მათი სახელწოდებები, რათა მიღწეულ იქნეს სამართლიანი წარდგენა თითოეული ერთეულის კონკრეტულ პირობებში. მაგალითად, საჯარო სექტორის ისეთი ერთეულისთვის, როგორცაა, თავდაცვის დეპარტამენტი, ფინანსური ანგარიშგების მუხლები, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვნად იქნება განსხვავებული ცენტრალური ბანკის მუხლებისგან.
- მდ2. საილუსტრაციო ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება გვიჩვენებს ერთ გზას, რომლითაც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში შეიძლება წარდგენილი იყოს მიმდინარე (მოკლევადიანი) და არამიმდინარე (გრძელვადიანი) მუხლები. შეიძლება სხვა ფორმატიც იყოს მისაღები, თუ ზემოაღნიშნული მუხლების გამიჯვნა ნათელი იქნება.
- მდ3. საილუსტრაციო ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ქვეყნის მთავრობისათვის და ფინანსური შედეგების ანგარიშგება (ფუნქციების მიხედვით მომზადებული) ფუნქციებს გვიჩვენებს, სახელმწიფოს მიერ დადგენილი საკლასიფიკაციო ჯგუფების მიხედვით, რომლებიც გამოიყენება სახელმწიფო ფინანსურ სტატისტიკაში. სავარაუდოდ, ზემოაღნიშნული ფუნქციური კლასიფიკაციები გამოსადეგი არ იქნება საჯარო სექტორის ყველა ერთეულისთვის. მიმართეთ წინამდებარე სტანდარტს უფრო საერთო ხასიათის ფუნქციური კლასიფიკაციის დასადგენად, რომელიც მისაღები იქნება საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებისთვის.

მდ4. მაგალითები მიზნად არ ისახავს სსბასს-ების ყველა ასპექტის ილუსტრირებას და არც ფინანსური ანგარიშგების სრულ კომპლექტს არ ეხება, რომელიც ასევე მოიცავს ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებას, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მიმოხილვასა და სხვა განმარტებით შენიშვნებს.

### **საჯარო სექტორის ერთეული – სააღრიცხვო პოლიტიკის ანგარიშგება (ამონარიდი)**

#### *ანგარიშვალდებული ერთეული*

წინამდებარე ფინანსური ანგარიშგება განკუთვნილია საჯარო სექტორის ერთეულისათვის (A ქვეყნის ეროვნული მთავრობისათვის). ფინანსური ანგარიშგება ეხება ანგარიშვალდებულ ეკონომიკურ ერთეულს, როგორც ეს განსაზღვრულია შესაბამის კანონმდებლობაში (სახელმწიფო ფინანსების კანონი 20XX). ეს მოიცავს:

- ცენტრალურ სამთავრობო სამინისტროებს; და
- სახელმწიფო კომერციულ საწარმოებს.

#### *მომზადების საფუძველი*

ფინანსური ანგარიშგება აკმაყოფილებს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის შესახებ არსებულ საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს. შეფასების საფუძველად გამოყენებულია პირვანდელი ღირებულება, რომელიც კორექტირებულია აქტივების გადაფასებით.

ფინანსური ანგარიშგება მომზადდა ფუნქციონირებადი ერთეულის დაშვების საფუძველზე და ერთი და იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უცვლელად გამოიყენება მთელი პერიოდის განმავლობაში.

**საჯარო სექტორის ერთეული — ფინანსური მდგომარეობის  
ანგარიშგება 20X2 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით**

**20X2 წლის 31 დეკემბრისათვის**  
(ათას სავალუტო ერთეულში)

	20X2	20X1
<b>აქტივები</b>		
<b>მოკლევადიანი აქტივები</b>		
ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები	X	X
დებიტორული დავალიანებები	X	X
მატერიალური მარაგები	X	X
გადახდილი ავანსი	X	X
სხვა მოკლევადიანი აქტივები	X	X
	<hr/>	<hr/>
<b>გრძელვადიანი აქტივები</b>		
დებიტორული დავალიანებები	X	X
ინვესტიციები მკავშირე ერთეულებში	X	X
სხვა ფინანსური აქტივები	X	X
ინფრასტრუქტურა, მანქანა-დანადგარები და მოწყობილობა	X	X
მიწა და შენობები	X	X
არამატერიალური აქტივები	X	X
სხვა გრძელვადიანი აქტივები	X	X
	<hr/>	<hr/>
<b>სულ აქტივები</b>	<hr/> <b>X</b>	<hr/> <b>X</b>
<b>ვალდებულებები</b>		
<b>მოკლევადიანი ვალდებულებები</b>		
კრედიტორული დავალიანებები	X	X
მოკლევადიანი სესხები	X	X
გრძელვადიანი სესხების მიმდინარე ნაწილი	X	X
მოკლევადიანი ანარიცხები	X	X
დაქირავებულთა სარგებელი	X	X
ასაკობრივი პენსია	X	X
	<hr/>	<hr/>
<b>გრძელვადიანი ვალდებულებები</b>		
კრედიტორული დავალიანებები	X	X
გრძელვადიანი სესხები	X	X
გრძელვადიანი ანარიცხები	X	X
დაქირავებულთა სარგებელი	X	X
ასაკობრივი პენსია	X	X
	<hr/>	<hr/>
<b>სულ ვალდებულებები</b>	<hr/> <b>X</b>	<hr/> <b>X</b>
<b>წმინდა აქტივები</b>	<hr/> <b>X</b>	<hr/> <b>X</b>

**წმინდა აქტივები/ვაპიტალი**

	20X2	20X1
კაპიტალში შენატანები სხვა სახელმწიფო ერთეულების მიერ	X	X
რეზერვები	X	X
დაგროვილი ნამეტ/ (დეფიციტი)	X	X
უმცირესობის წილი	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>სულ წმინდა აქტივები/კაპიტალი</b>	<u><u>X</u></u>	<u><u>X</u></u>

**საჯარო სექტორის ერთეული — ფინანსური შედეგების ანგარიშგება 20X2 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით**

**(ფუნქციების მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის ილუსტრირება)**

(ათას სავალუტო ერთეულში)

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
<b>შემოსავლები</b>		
გადასახადები	X	X
მოსაკრებელი, საურავი, ჯარიმები და ლიცენზიები	X	X
შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან	X	X
ტრანსფერები სხვა სახელმწიფო ერთეულებიდან	X	X
სხვა შემოსავლები	X	X
<b>სულ შემოსავლები</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>ხარჯები</b>		
საზოგადოებრივი მომსახურება	(X)	(X)
თავდაცვა	(X)	(X)
საზოგადოებრივი წესრიგი და უსაფრთხოება	(X)	(X)
განათლება	(X)	(X)
ჯანდაცვა	(X)	(X)
სოციალური დაცვა	(X)	(X)
საბინაო და კომუნალური მომსახურება	(X)	(X)
გართობა, კულტურა და რელიგია	(X)	(X)
ეკონომიკური საქმიანობა	(X)	(X)
გარემოს დაცვა	(X)	(X)
სხვა ხარჯები	(X)	(X)
ფინანსური დანახარჯები	(X)	(X)
<b>სულ ხარჯები</b>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
წილი მეკავშირე ერთეულების ნამეტში*	X	X
<b>პერიოდის ნამეტი/(დეფიციტი)</b>	<u>X</u>	<u>X</u>

მისაკუთვნიებული:

\* ეს ნიშნავს მეკავშირე ერთეულების ნამეტის წილს, რომელიც მიეკუთვნება მეკავშირე ერთეულების მფლობელებს, ანუ, წილს, რომელიც რჩება გადასახადების გადახდისა და მეკავშირე საწარმოების უმცირესობის წილის გამოკლების შემდეგ.

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
მაკონტროლებელი ერთეულის მფლობელებზე	X	X
უმცირესობის წილზე	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>
	<u>X</u>	<u>X</u>

**საჯარო სექტორის ერთეული — ფინანსური შედეგების ანგარიშგება 20X2 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის ილუსტრირება )**

(ათას სავალუტო ერთეულში)

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
<b>შემოსავლები</b>		
გადასახადები	X	X
მოსაკრებელი, საურავი, ჯარიმები და ლიცენზიები	X	X
შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან	X	X
ტრანსფერები სხვა სახელმწიფო ერთეულებიდან	X	X
სხვა შემოსავლები	X	X
<b>სულ შემოსავლები</b>	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>ხარჯები</b>		
ხელფასები, სარგოები და დაქირავებულთა სარგებელი	(X)	(X)
გრანტები და სხვა სატრანსფერო გადასახდელები	(X)	(X)
მარაგი და სახარჯი მასალა	(X)	(X)
ცვეთისა და ამორტიზაციის ხარჯი	(X)	(X)
ძირითადი აქტივების გაუფასურება*	(X)	(X)
სხვა ხარჯები	(X)	(X)
ფინანსური დანახარჯები	(X)	(X)
<b>სულ ხარჯები</b>	<u>(X)</u>	<u>(X)</u>
წილი მეკავშირე ერთეულების ნამეტში	<u>X</u>	<u>X</u>
<b>პერიოდის ნამეტი/(დეფიციტი)</b>	<u>X</u>	<u>X</u>

მისაკუთვნიებული:

\* ფინანსური შედეგის ანგარიშგებაში, რომელშიც ხარჯები კლასიფიცირებულია მათი ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით, ძირითადი აქტივების გაუფასურების ზარალი ნაჩვენებია ცალკე პუნქტად. ამის საპირისპიროდ, თუ ხარჯები დაჯგუფებულია ფუნქციების მიხედვით, გაუფასურების ზარალი შედის იმ ფუნქციაში (ებში), რომლებსაც იგი უკავშირდება. 79

	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
მაკონტროლებელი ერთეულის მფლობელებზე	X	X
უმცირესობის წილზე	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>



საჯარო სექტორის ერთეული — წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება 20X1 წლის 31 დეკემბერს დამთავრებული წლისათვის

(ათას სავალუტო ერთეულში)

	მისაკუთვნიებული მაკონტროლებელი ერთეულის მფლობელებზე					უმცირესობის წილი	სულ წმინდა აქტივები/კაპიტალი
	კაპიტალში შენატანი	სხვა რეზერვები <sup>5</sup>	გადაანგარიშების რეზერვი	დაგროვილი ნამეტი/ (დეფიციტი)	სულ		
ნაშთი 20X0 წლის 31 დეკემბრისთვის	X	X	(X)	X	X	X	X
ცვლილებები საადრიცხო პოლიტიკაში				(X)	(X)	(X)	(X)
გადაანგარიშებული ნაშთი	X	X	(X)	X	X	X	X
<b>20X1 წლის ცვლილებები წმინდა აქტივებში/კაპიტალში</b>							
მოგება ქონების გადაფასებიდან		X			X	X	X
ზარალი ინვესტიციების გადაფასებიდან		(X)			(X)	(X)	(X)
საკურო სხვაობა უცხოური ოპერაციების გადაანგარიშებიდან			(X)		(X)	(X)	(X)
წმინდა შემოსავლები, რომელიც პირდაპირ აღიარებულია წმინდა აქტივებში/ კაპიტალში		X	(X)		X	X	X

<sup>5</sup> სხვა რეზერვები, თუ არსებითია, გაანალიზებულია მათ კომპონენტებში.

(ათას სავალუტო ერთეულში)

	მისაკუთვნიებული მაკონტროლებელი ერთეულის მფლობელებზე				უმცირესობის წილი	სულ წმინდა აქტივები/კაპიტალი	
	კაპიტალში შენატანი	სხვა რეზერვები <sup>5</sup>	გადაანგარიშების რეზერვი	დაგროვილი ნამეტი/ (დეფიციტი) სულ			
მოცემული პერიოდის ნამეტი				X	X	X	X
სულ მოცემულ პერიოდში აღიარებული შემოსავლები და ხარჯები		X	(X)	X	X	X	X
ნაშთი 20X0 წლის 31 დეკემბრისთვის, გადმოტანილი	X	X	(X)	X	X	X	X
ნაშთი 20X0 წლის 31 დეკემბრისთვის, გადასატანი	X	X	(X)	X	X	X	X
20X1 წლის ცვლილებები წმინდა აქტივებში/კაპიტალში							
ზარალი ქონების გადაფასებიდან		(X)			(X)	(X)	(X)
მოგება ქონების გადაფასებიდან		X			X	X	X
საკურსო სხვაობა უცხოური ოპერაციების გადანგარიშებიდან			(X)		(X)	(X)	(X)
წმინდა შემოსავლები, რომელიც პირდაპირ აღიარებულია წმინდა აქტივებში/ კაპიტალში		(X)	(X)		(X)	(X)	(X)

(ათას სავალუტო ერთეულში)

მოცემული პერიოდის დეფიციტი

სულ მოცემულ პერიოდში აღიარებული შემოსავლები და ხარჯები

ნაშთი 20X2 31 დეკემბრისთვის

მისაკუთვნიებული მაკონტროლებელი ერთეულის მფლობელებზე					უმცირესობის წილი	სულ წმინდა აქტივები/კაპიტალი
კაპიტალში შენატანი	სხვა რეზერვები <sup>5</sup>	გადაანგარიშების რეზერვი	დაგროვილი ნამეტი/ (დეფიციტი)	სულ		
			(X)	(X)	(X)	(X)
	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
X	X	(X)	X	X	X	X

## ბასს 1-თან შედარება

ბასს 1, ძირითადად, გამომდინარეობს ბასს 1-დან (2003) და შეიცავს ყველა ცვლილებას, რომელიც ბასს 1-ში შევიდა 2008 წლის მაისსა და 2009 წლის აპრილში გამოცემული დოკუმენტების - *ფასს-ების გაუმჯობესება* - შედეგად. წინამდებარე სტანდარტის გამოცემის დროს სსბასს-ს განხილული არ ჰქონდა ფასს 5-ის - *გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები* - გამოყენების საკითხი, საჯარო სექტორის ერთეულებთან მიმართებაში. შესაბამისად, სსბასს 1 არ ასახავს ფასს 5-ის გამოქვეყნებისას ბასს 1-ში შეტანილ ცვლილებებს. სსბასს 1-სა და ბასს 1-ს შორის ძირითადი განსხვავებები მდგომარეობს შემდეგში:

- მსჯელობა ფუნქციონირებადი ერთეულის კონცეფციის გამოყენების შესახებ საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის შედის სსბასს 1-ში, ბასს 1-სგან განსხვავებით.
- ბასს 1-ით ნებადართულია ან იმ ანგარიშგების წარდგენა, რომელიც გვიჩვენებს წმინდა აქტივებში/საკუთარ კაპიტალში მომხდარ ყველანაირ ცვლილებას, ან ანგარიშგების, რომელშიც მოცემულია წმინდა აქტივების/საკუთარი კაპიტალის ისეთი ცვლილებები, რომლებიც განპირობებული არ არის მესაკუთრეებთან, როგორც აქციონერებთან კაპიტალთან დაკავშირებით შესრულებული ოპერაციებიდან და მესაკუთრეებზე, როგორც აქციონერებზე განხორციელებული განაწილებებიდან. სსბასს 1 მოითხოვს ისეთი ანგარიშგების წარდგენას, რომელიც ასახავს წმინდა აქტივებში/კაპიტალში მომხდარ ყველანაირ ცვლილებას;
- სსბასს 1-ში ზოგჯერ გამოყენებულია ბასს 1-გან განსხვავებული ტერმინოლოგია. ამის ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითებია ტერმინების „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“ და „წმინდა აქტივი/კაპიტალი“ გამოყენება სსბასს 1-ში. ბასს 1-ში მოცემული ანალოგიური ტერმინებია „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“ და „საკუთარი კაპიტალი“;
- სსბასს 1-ში არ გამოიყენება ტერმინი “შემოსულობა“, რომელსაც ბასს 1-ში უფრო ფართო დატვირთვა გააჩნია ვიდრე „შემოსავალს“;
- ბასს 1-ში განმარტებულია “ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს) და მინიშნებულია, რომ ეს ტერმინი მოიცავს ფასს-ებს, ბასს-ებსა და იმპ/ვაისკ-ის მიერ გამოცემულ ინტერპრეტაციებს. სსბასს 1-ში განმარტებული არ არის „საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები“;

- სსბასს 1 ბასს 1-ისგან განსხვავებული ტექნიკური ტერმინების განმარტებებს შეიცავს (მე-7 პუნქტი);
- სსბასს 1 შეიცავს კომენტარებს, ფინანსური ანგარიშების მომზადების პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებით, ხოლო ბასს 1 – არა (პუნქტები მე-19–მე-20);
- სსბასს 1-ში გამოყენებულია ფრაზა “წინამდებარე სტანდარტში განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშების მიზანი“, რომელიც ცვლის ბასს 1-ში გამოყენებულ ანალოგიურ ფრაზას - “სტრუქტურულ საფუძვლებში განსაზღვრული ფინანსური ანგარიშების მიზანი“. ამ განსხვავებას განაპირობებს ის ფაქტი, რომ არ არსებობს სსბასს-ების სტრუქტურული საფუძვლები;
- კომენტარი ფინანსური ანგარიშების დროულობაზე მოცემულია სსბასს 1-ში, ვინაიდან სსბასს-ებს არა აქვს ანალოგიური სტრუქტურული საფუძვლები (69-ე პუნქტი);
- სსბასს 1 ერთეულებს აშკარად არ უკრძალავს შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების წარდგენას განსაკუთრებული მუხლების სახით, ან ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ან მის შენიშვნებში. ბასს 1 კრძალავს ამონაგებისა და ხარჯების ნებისმიერი მუხლის წარდგენას განსაკუთრებულ მუხლად, როგორც მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, ასევე შენიშვნებში;
- სსბასს 1 შეიცავს გარდამავალ დებულებებს, რაც იმის საშუალებას იძლევა, რომ არ მოხდეს ისეთი მუხლების გამოტოვება, რომლებიც ფინანსური ანგარიშებიდან გამოირიცხა, სხვა სსბასს-ის გარდამავალი დებულების გამო (151-ე პუნქტი)