

სსბასს 43 - იჯარა

გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტ 16-ს (ფასს 16), იჯარა და IFRIC 1-ს, „ცვლილებები არსებულ დემონტაჟში, აღდგენასა და მსგავს ვალდებულებებში“, რომელიც გამოქვეყნებულია IFRS®-ის ინტერპრეტაციების კომიტეტის მიერ. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ზსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ფასს 16-დან და IFRIC 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

ვებ-გვერდი: 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.

სსბასს 43 - იჯარა

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი.....	1-2
მოქმედებისსფერო.....	3-4
განმარტებები	5
ალიარებიდან გათავისუფლება	6-9
იჯარის იდენტიფიკაცია.....	10-18
ხელშეკრულების კომპონენტების გამოცალკევება.....	13-18
იჯარის ვადა.....	19-22
იჯარა.....	23-64
ალიარება.....	23
შეფასება.....	24-49
წარდგენა.....	50-53
განმარტებითი შენიშვნები.....	54-64
მეიჯარე.....	65-96
იჯარის კლასიფიკაცია.....	65-70
ფინანსური იჯარა	71-80
საოპერაციო იჯარა	81-87
განმარტებითი შენიშვნები.....	88-96
უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები	97-102
იმის შეფასება, აქტივის გადაცემა წარმოადგენს თუ არა გაყიდვას	98-102
ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები	103-126
ძალაში შესვლის თარიღი	103-105
გარდამავალი დებულებები.....	106-126
სსბასს 13-ის (2006 წ. დეკემბერი) გაუქმება და ჩანაცვლება.....	127

დანართი ა: მითითებები გამოყენებაზე
 დანართი ბ: სხვა სსბასს-ების შესწორებები
 დასკვნის საფუძველი
 საილუსტრაციო მაგალითები
 ფასს 16-თან შედარება
 სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან შედარება

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტი ადგენს აღიარების, შეფასების, წარდგენისა და ინფორმაციის გამჟღავნების პრინციპებს იჯარისთვის. სტანდარტის მიზანია, მოიჯარეებმა და მეიჯარეებმა იმგვარად წარმოადგინონ სათანადო ინფორმაცია, რომელიც სამართლიანად წარმოაჩენს ამ ოპერაციებს. ეს ინფორმაცია ქმნის საფუძველს იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა შეაფასონ საიჯარო ხელშეკრულებების გავლენა ერთეულს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების ნაკადებზე.
2. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებისას უნდა გაითვალისწინოს ხელშეკრულებების ვადები და პირობები და ასევე ყველა სათანადო ფაქტი და გარემოება. ერთეულმა მოცემული სტანდარტი თანამიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავსი მახასიათებლების მქონე ხელშეკრულებების მიმართ და ანალოგიურ გარემოებებში.

მოქმედების სფერო

3. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა იჯარასთან, მათ შორის ქვეიჯარის ფარგლებში აქტივების გამოყენების უფლების იჯარასთან მიმართებით, გარდა:
 - (ა) სასარგებლო წიაღისეულის, ნავთობის, ბუნებრივი გაზისა და ანალოგიური არაკვლავწარმოებადი რესურსების მიებასა და გამოყენებასთან დაკავშირებული იჯარისა;
 - (ბ) სსბასს 27-ის, *სოფლის მეურნეობა*, მოქმედების სფეროში მყოფი ბიოლოგიური აქტივების იჯარისა, რომლებსაც მოიჯარე ფლობს;
 - (გ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისა, რომლებიც განეკუთვნება სსბასს 32-ის, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*, მოქმედების სფეროს; და
 - (დ) უფლებებისა, რომლებსაც მოიჯარე ფლობს სალიცენზიო შეთანხმების ფარგლებში, რომლებიც განეკუთვნება სსბასს 31-ის, *არამატერიალური აქტივები*, მოქმედების სფეროს და დაკავშირებულია ისეთ მუხლებთან, როგორიცაა კინოფილმები, ვიდეოჩანაწერები, პიესები, ხელნაწერები, პატენტები და საავტორო უფლებები.
4. მოიჯარეს უფლება აქვს, მაგრამ არ ევალება წინამდებარე სტანდარტის გამოყენება ისეთი არამატერიალური აქტივების იჯარის მიმართ, რომლებიც აღწერილი არ არის 3(დ) პუნქტში.

განმარტებები

5. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

ოჯარის ვადის დაწყების თარიღი – თარიღი, საიდანაც მეიჯარე მოიჯარისთვის გამოსაყენებლად ხელმისაწვდომს ხდის საიჯარო აქტივს.

ხელშეკრულება, წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის, არის შეთანხმება ორ ან რამდენიმე მხარეს შორის, რომელიც წარმოქმნის იურიდიული ძალის მქონე უფლებებსა და ვალდებულებებს.

ეკონომიკური მომსახურების ვადა არის ან:

- ა. პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია, რომ შესაძლებელი იქნება აქტივის ეკონომიკურად გამოყენება ერთი ან მეტი მომხმარებლის მიერ; ან
- ბ. პროდუქციის ან ანალოგიური ერთეულების რაოდენობა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია აქტივის გამოყენებიდან ერთი ან მეტი მომხმარებლის მიერ.

მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღი – თარიღი, როდესაც ორივე მხარე თანხმდება ოჯარის მოდიფიკაციაზე.

სამართლიანი ღირებულება, მეიჯარის მიერ წინამდებარე სტანდარტის სააღრიცხვო მოთხოვნების გამოყენების მიზნებისთვის, არის თანხა რომლითაც აქტივი შეიძლება გაიცვალოს, ან ვალდებულება დაიფაროს საქმის მცოდნე, გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით განხორციელებულ ოპერაციაში.

ფინანსური ოჯარა არის ოჯარა, რომელიც გულისხმობს საიჯარო აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას.

ფიქსირებული გადახდები – მოიჯარის მიერ ოჯარის ვადის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებისთვის მეიჯარისთვის განხორციელებული გადახდები, გარდა ცვლადი საიჯარო გადახდებისა.

მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია არის:

- (ა) მეიჯარის მიერ ფინანსური ოჯარისთვის მისაღები საიჯარო გადახდებისა და
- (ბ) მეიჯარის სასარგებლოდ დაგროვებადი ნებისმიერი არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების ჯამი.

ოჯარის წამოწყების თარიღი – საიჯარო ხელშეკრულების დადების თარიღსა და მხარეების მიერ ოჯარის ძირითადი პირობების შეთანხმების თარიღს შორის უფრო ადრინდელი თარიღი.

თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები – იჯარის ხელშეკრულების შესათანხმებლად გაწეული დამატებითი დანახარჯები, რომლებიც სხვა შემთხვევაში არ გაიწეოდა, თუ არ მოხდებოდა იჯარის ხელშეკრულების შეთანხმება.

იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი – საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გამოყენებით გამოთვლილი (ა) საიჯარო გადახდებისა და (ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების დღევანდელ ღირებულებათა ჯამი ტოლია (1) საიჯარო აქტივის სამართლიანი ღირებულებისა და (2) მეიჯარის თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების ჯამის.

იჯარა არის ხელშეკრულება ან ხელშეკრულების ნაწილი, რომლის თანახმად სხვა მხარეს გადაეცემა აქტივის (საიჯარო აქტივის) გამოყენების უფლება გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ანაზღაურების მიღების სანაცვლოდ.

იჯარის წამახალისებელი გადახდები მოიცავს მეიჯარის მიერ მოიჯარისთვის იჯარასთან დაკავშირებით განხორციელებულ გადახდებს, ან მეიჯარის მიერ მოიჯარის დანახარჯების ანაზღაურებას ან საკუთარ თავზე აღებას.

იჯარის მოდიფიკაცია აღნიშნავს იჯარის მოქმედების სფეროს ან საიჯარო ანაზღაურების ცვლილებას, რომელიც გათვალისწინებული არ იყო იჯარის თავდაპირველ პირობებში (მაგალითად, ერთი ან რამდენიმე საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლების დამატება ან შეწყვეტა, ან სახელშეკრულებო იჯარის ვადის გახანგრძლივება ან შემცირება).

საიჯარო გადახდები აღნიშნავს მოიჯარის მიერ მეიჯარისთვის განხორციელებულ გადახდებს, რომლებიც დაკავშირებულია იჯარის ვადის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებასთან და მოიცავს:

- (ა) ფიქსირებულ გადახდებს (მათ შორის არსებითად ფიქსირებულ გადახდებს), იჯარის წამახალისებელი გადახდების გამოკლებით;
- (ბ) ცვლად საიჯარო გადახდებს, რომლებიც დამოკიდებულია რაიმე ინდექსზე ან განაკვეთზე;
- (გ) შესყიდვის არჩევანის უფლების გამოყენების ფასს, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე ამ უფლებას გამოიყენებს; და
- (დ) იჯარის ვადამდე შეწყვეტისთვის განხორციელებულ ჯარიმების გადახდებს, თუ იჯარის ვადაში გათვალისწინებულია, რომ მოიჯარე გამოიყენებს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებას.

მოიჯარისთვის საიჯარო გადახდები ასევე მოიცავს იმ თანხებს, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ გადასახდელი ექნება მოიჯარეს ნარჩენი ღირებულების გარანტიების შესაბამისად. საიჯარო გადახდები არ მოიცავს ხელშეკრულების არასაიჯარო კომპონენტებზე მიკუთვნებულ გა-

დახდებს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მოიჯარე გადაწყვეტს არა-საიჯარო კომპონენტების გაერთიანებას საიჯარო კომპონენტთან და მათ აღრიცხავს, როგორც ერთ საიჯარო კომპონენტს.

მეიჯარისთვის საიჯარო გადახდები ასევე მოიცავს ნებისმიერი ნარჩენი ღირებულების გარანტიებს, რომელიც მეიჯარისთვის გარანტირებულია მოიჯარის მიერ, მოიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ, ან მეიჯარესთან არადაკავშირებული მესამე მხარის მიერ, რომელსაც ფინანსურად შეუძლია საგარანტიო ვალდებულების შესრულება. საიჯარო გადახდები არ მოიცავს ხელშეკრულების არასაიჯარო კომპონენტებზე მიკუთვნებულ გადახდებს.

იჯარის ვადა არის იჯარის არაგაუქმებადი პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მოიჯარეს აქვს საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება, შემდეგ პერიოდებთან ერთად:

- (ა) პერიოდები, რომლებსაც მოიცავს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლება, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე ამ უფლებას გამოიყენებს; და
- (ბ) პერიოდები, რომლებსაც მოიცავს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლება, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე ამ უფლებას არ გამოიყენებს.

მოიჯარე არის ერთული, რომელიც მოიპოვებს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებას, ანაზღაურების გადახდის სანაცვლოდ.

მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი არის საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გადახდაც მსგავს ეკონომიკურ გარემოში მოუწევდა მოიჯარეს აქტივის გამოყენების უფლების ღირებულების მსგავსი ღირებულების აქტივის მოსაპოვებლად საჭირო სესხით სარგებლობისთვის, რომელსაც მსგავსი ვადა და მსგავსი უზრუნველყოფა ექნებოდა.

მეიჯარე არის ერთული, რომელიც გადასცემს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებას, ანაზღაურების მიღების სანაცვლოდ.

ნეტო საიჯარო ინვესტიცია არის მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია, რომელიც დისკონტირებულია იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთით.

საოპერაციო იჯარა ისეთი ტიპის იჯარაა, რომლის მეშვეობით არ ხდება საიჯარო აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემა.

არჩევითი საიჯარო გადახდები არის მოიჯარის მიერ მეიჯარისთვის განხორციელებული გადახდები საიჯარო აქტივის იმ პერიოდებში გამო-

ყენების უფლებისთვის, რომლებზეც ვრცელდება იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლება და რომლებიც გათვალისწინებული არ არის იჯარის ვადაში.

გამოყენების პერიოდი არის მთლიანი დროის პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც აქტივი გამოიყენება მომხმარებელთან გაფორმებული ხელშეკრულების შესასრულებლად (მათ შორის, პერიოდები, რომლებიც თანამიმდევრული არ არის).

ნარჩენი ღირებულების გარანტია არის გარანტია, რომელსაც მეიჯარეს აძლევს მეიჯარესთან არადაკავშირებული მხარე იმის შესახებ, რომ იჯარის დასრულებისას საიჯარო აქტივის ღირებულება (ან ღირებულების ნაწილი) იქნება სულ მცირე მითითებული სიდიდის მაინც.

აქტივის გამოყენების უფლება არის აქტივი, რომელიც წარმოადგენს მოიჯარის უფლებას, საიჯარო აქტივი გამოიყენოს იჯარის ვადის განმავლობაში.

მოკლევადიანი იჯარა ისეთი იჯარაა, რომლის ვადა იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის შეადგენს არაუმეტეს 12 თვეს. იჯარა, რომელიც შეიცავს საიჯარო აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლებას, არ არის მოკლევადიანი იჯარა.

ქვეიჯარა არის ოპერაცია, რომლის ფარგლებშიც საიჯარო აქტივი მოიჯარის მიერ („შუალედური მეიჯარე“) ხელახლა გაიცემა იჯარით მესამე მხარეზე და ძირითად მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის იჯარა („ძირითადი იჯარა“) ისევ ძალაში რჩება.

საიჯარო აქტივი არის აქტივი, რომელიც იჯარის საგანია და რომლის გამოყენების უფლება მეიჯარემ გადასცა მოიჯარეს.

გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი არის სხვაობა:

- (ა) მთლიან საიჯარო ინვესტიციას; და
- (ბ) ნეტო საიჯარო ინვესტიციას შორის.

არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება არის საიჯარო აქტივის ნარჩენი ღირებულების ნაწილი, რომლის რეალიზებას მეიჯარე არ უზრუნველყოფს, ან გარანტირებულია მხოლოდ მეიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ.

ცვლადი საიჯარო გადახდები წარმოადგენს იჯარის ვადის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებისთვის მოიჯარის მიერ მეიჯარისთვის განხორციელებული გადახდების ნაწილს, რომლებიც იცვლება იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ მომხდარი ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილების შედეგად, გარდა დროის გასვლისა.

სხვა სსბასს-ებში განსაზღვრული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტშიც იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც სხვა სტანდარტებში და ცალკე გამოქვეყნებულ ტერმინთა განმარტებების გლოსარში. ტერმინი „სასარგებლო მომსახურების ვადა“ ამ სტანდარტშიც იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც სსბასს 17-ში, ძირითადი აქტივები.

ალიარებიდან გათავისუფლება (პუნქტები მგ4-მგ9)

6. მოიჯარეს უფლება აქვს გადაწყვიტოს, რომ არ გამოიყენებს 23-52-ე პუნქტების მოთხოვნებს:
 - (ა) მოკლევადიან იჯარასთან მიმართებით; და
 - (ბ) იჯარის მიმართ, რომლის საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს (როგორც აღწერილია მგ4-მგ9 პუნქტებში).
7. თუ მოიჯარე გადაწყვეტს, რომ არ გამოიყენებს 23-52-ე პუნქტების მოთხოვნებს მოკლევადიან იჯარასთან ან დაბალი ღირებულების მქონე საიჯარო აქტივის იჯარასთან მიმართებით, მოიჯარემ ამ იჯარასთან დაკავშირებული საიჯარო გადახდები უნდა აღიაროს ხარჯის სახით იჯარის ვადის განმავლობაში, წრფივი მეთოდით ან რომელიმე სხვა სისტემატური საფუძველით. მოიჯარემ სხვა სისტემატური საფუძველი იმ შემთხვევაში უნდა გამოიყენოს, თუ ეს საფუძველი უფრო ადეკვატურად ასახავს მოიჯარის მიერ სარგებლის მიღების სტრუქტურას/მოდელს.
8. თუ მოიჯარე მოკლევადიან იჯარას მე-7 პუნქტის გამოყენებით აღრიცხავს, წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის მან ეს იჯარა ახალ იჯარად უნდა მიიჩნიოს შემდეგ შემთხვევებში:
 - (ა) იჯარის მოდიფიკაციისას; ან
 - (ბ) იჯარის ვადის შეცვლისას (მაგალითად, როდესაც მოიჯარე იყენებს ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ არჩევანის უფლებას, რომელიც ადრე გათვალისწინებული არ იყო იჯარის ვადის განსაზღვრისას).
9. მოკლევადიანი იჯარის შემთხვევაში მოიჯარემ გადაწყვეტილება უნდა მიიღოს საიჯარო აქტივის კლასის მიხედვით, რომელთანაც დაკავშირებულია გამოყენების უფლება. საიჯარო აქტივის კლასი არის საიჯარო აქტივების ჯგუფი, რომლებიც მსგავსია ხასიათისა და ერთეულის საქმიანობაში გამოყენების წესის მიხედვით. დაბალი ღირებულების მქონე საიჯარო აქტივების საიჯარო ხელშეკრულებებთან მიმართებით გადაწყვეტილების მიღება შესაძლებელია ცალ-ცალკე თითოეული იჯარის მიხედვით.

იჯარის იდენტიფიკაცია (პუნქტები მგ10-მგ34)

10. ხელშეკრულების დაწყებისას ერთეულმა უნდა შეაფასოს, მთლიანად ხელშეკრულება არის თუ არა იჯარა, ან შეიცავს თუ არა იჯარას. ხელშეკრულება მთლიანად არის საიჯარო ხელშეკრულება, ან შეიცავს იჯარას, თუ ხელშეკრულების მეშვეობით ხდება იდენტიფიცირებული აქტივის კონტროლის უფლების გადაცემა გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ანაზღაურების მიღების სანაცვლოდ. მგ10-მგ32 პუნქტებში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები იმის შესახებ, როგორ უნდა შეფასდეს, ხელშეკრულება მთლიანად საიჯარო ხელშეკრულებაა თუ არა, ან შეიცავს თუ არა იჯარას.
11. დროის პერიოდი შეიძლება განსაზღვრული იყოს მითითებული აქტივის გამოყენების მოცულობის/ხარისხის მაჩვენებლებით (მაგალითად, გამოშვებული პროდუქციის ერთეულების რაოდენობა, რომლის საწარმოებლად გამოყენებული იქნება კონკრეტული მოწყობილობა).
12. ერთეულმა ხელმეორედ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა შეაფასოს, მთლიანი ხელშეკრულება არის თუ არა საიჯარო ხელშეკრულება, ან შეიცავს თუ არა იჯარას, თუ შეიცვლება ხელშეკრულების ვადები და პირობები.

ხელშეკრულების კომპონენტების გამოცალკევება

13. ისეთი ხელშეკრულებისთვის, რომელიც საიჯარო ხელშეკრულებას წარმოადგენს მთლიანად ან შეიცავს იჯარას, ერთეულმა ხელშეკრულების შემადგენელი იჯარის თითოეული კომპონენტი უნდა აღრიცხოს როგორც იჯარა, ხელშეკრულების იმ კომპონენტებისგან განცალკევებით, რომლებიც არ წარმოადგენს იჯარას, თუ ერთეული არ იყენებს მე-16 პუნქტში აღწერილ პრაქტიკული ხასიათის გამარტივებულ მიდგომას (გამარტივებული მიდგომა). ხელშეკრულების კომპონენტების გამოცალკეების შესახებ სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია მგ33-მგ34 პუნქტებში.

მოიჯარე

14. ისეთ ხელშეკრულებასთან მიმართებით, რომელიც შეიცავს საიჯარო კომპონენტს და ერთ ან რამდენიმე დამატებით კომპონენტს, რომლებიც წარმოადგენს ან არ წარმოადგენს იჯარას, მოიჯარემ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ანაზღაურება თითოეულ საიჯარო კომპონენტზე უნდა გაანაწილოს საიჯარო კომპონენტების განცალკევებული შედარებითი ფასებისა და არასაიჯარო კომპონენტების განცალკევებული ფასების გაერთიანებული სიდიდის საფუძველზე.
15. საიჯარო და არასაიჯარო კომპონენტების შედარებითი განცალკევებული ფასი ერთეულმა უნდა განსაზღვროს იმ ფასის საფუძველზე, რომელსაც მეიჯარე ან ანალოგიური მომწოდებელი ერთეულსგან მოითხოვდა მოცემული კომპონენტის ან მსგავსი კომპონენტისთვის განცალკევებით.

თუ თავისუფლად ხელმისაწვდომი არ არის ემპირიული ინფორმაცია განცალკევებული ფასის შესახებ, მოიჯარემ თვითონ უნდა შეაფასოს განცალკევებული ფასი, მაგრამ მაქსიმალურად უნდა გამოიყენოს ემპირიული ინფორმაცია.

16. გამარტივებული მიდგომის სახით, მოიჯარეს უფლება აქვს, საიჯარო აქტივების მთელი კლასის მიხედვით მიიღოს გადაწყვეტილება, რომ არასაიჯარო კომპონენტებს არ გამოაცალკევებს საიჯარო კომპონენტებისგან და ამის ნაცვლად თითოეული საიჯარო კომპონენტი და მასთან დაკავშირებული არასაიჯარო კომპონენტი აღრიცხოს, როგორც ერთი საიჯარო კომპონენტი. მოიჯარემ არ უნდა გამოიყენოს ზემოაღნიშნული გამარტივებული მიდგომა ჩართულ წარმოებულ ინსტრუმენტებთან მიმართებით, რომლებიც აკმაყოფილებს სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, 49-ე პუნქტის კრიტერიუმებს.
17. თუ მოიჯარე არ იყენებს მე-16 პუნქტში აღწერილ გამარტივებულ მიდგომას, მან არასაიჯარო კომპონენტები უნდა აღრიცხოს სხვა შესაფერისი სტანდარტების შესაბამისად.

მეიჯარე

18. ისეთ ხელშეკრულებასთან მიმართებით, რომელიც შეიცავს საიჯარო კომპონენტს და ერთ ან რამდენიმე დამატებით კომპონენტს, რომლებიც წარმოადგენს ან არ წარმოადგენს იჯარას, მეიჯარემ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ანაზღაურება უნდა გაანაწილოს ფასს 15-ის, *ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან*, გამოყენებით.

იჯარის ვადა (იხ. პუნქტები მგ35-მგ42)

19. ერთეულმა იჯარის ვადად უნდა მიიჩნიოს იჯარის არაგაუქმებადი პერიოდი, შემდეგ პერიოდებთან ერთად:
 - (ა) პერიოდები, რომლებზეც ვრცელდება იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლება, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს ამ უფლებას;
 - (ბ) პერიოდები, რომლებზეც ვრცელდება იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლება, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე არ გამოიყენებს ამ უფლებას.
20. იმის შესაფასებლად, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს იჯარის გაგრძელების უფლებას, ან არ გამოიყენებს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლებას, ერთეულმა უნდა განიხილოს ყველა სათანადო ფაქტი და გარემოება, რომელიც მოიჯარეს ეკონომიკურ სტიმულს უქმნის, გამოიყენოს იჯარის გაგრძელების უფლება, ან არ გამო-

იყენოს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლება, როგორც აღწერილია მგ38-მგ41 პუნქტებში.

21. მოიჯარე ხელახლა უნდა შეაფასოს, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ ის გამოიყენებს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებას, ან არ გამოიყენებს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლებას იმ შემთხვევაში, თუ მოხდება რაიმე მნიშვნელობანი მოვლენა, ან მნიშვნელოვნად შეიცვლება გარემოებები, რომლებიც:
 - (ა) მოიჯარის კონტროლს ექვემდებარება; და
 - (ბ) გავლენას ახდენს იმის შეფასებაზე, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს უფლებას, რომელიც ადრე გათვალისწინებული არ ჰქონდა იჯარის ვადის დადგენისას, ან არ გამოიყენებს ისეთ უფლებას, რომელიც ადრე გათვალისწინებული ჰქონდა იჯარის ვადის განსაზღვრისას (როგორც აღწერილია მგ42 პუნქტში).
22. ერთეულმა იმ შემთხვევაში უნდა შეასწოროს იჯარის ვადა, თუ შეიცვალა იჯარის არაგაუქმებადი პერიოდი. მაგალითად, იჯარის არაგაუქმებადი პერიოდი შეიცვლება, თუ:
 - (ა) მოიჯარე გამოიყენებს უფლებას, რომელიც ადრე ერთეულს გათვალისწინებული არ ჰქონდა იჯარის ვადის განსაზღვრისას;
 - (ბ) მოიჯარე არ გამოიყენებს უფლებას, რომელიც ერთეულს ადრე გათვალისწინებული ჰქონდა იჯარის ვადის განსაზღვრისას;
 - (გ) მოხდება მოვლენა, რომლის შედეგად მოიჯარეს, ხელშეკრულების თანახმად, წარმოეშობა ისეთი უფლების გამოყენების ვალდებულება, რომელიც ადრე ერთეულს გათვალისწინებული არ ჰქონდა იჯარის ვადის განსაზღვრისას; ან
 - (დ) მოხდება მოვლენა, რომლის შედეგად მოიჯარეს, ხელშეკრულების თანახმად, ეკრძალება ისეთი უფლების გამოყენება, რომელიც ერთეულს ადრე გათვალისწინებული ჰქონდა იჯარის ვადის განსაზღვრისას.

მოიჯარე

აღიარება

23. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, მოიჯარე უნდა აღიაროს გამოყენების უფლების სახით არსებული აქტივი და საიჯარო ვალდებულება.

შეფასება

თავდაპირველი შეფასება

აქტივის გამოყენების უფლების თავდაპირველი შეფასება

24. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლება თვითღირებულებით უნდა შეაფასოს.

25. აქტივის გამოყენების უფლების თვითღირებულება უნდა მოიცავდეს:

- (ა) საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველ შეფასებას, როგორც აღწერილია 27-ე პუნქტში;
- (ბ) საიჯარო გადახდებს, რომლებიც უკვე განხორციელებულია იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, ან ამ თარიღამდე, მიღებული წამახალისებელი საიჯარო გადახდების გამოკლებით;
- (გ) მოიჯარის მიერ გაწეულ თავდაპირველ პირდაპირ დანახარჯებს; და
- (დ) იმ დანახარჯების შეფასებას, რომლებსაც მოიჯარე გასწევს საიჯარო აქტივის დემონტაჟისა და ლიკვიდაციის დროს, იმ ადგილის აღსადგენად, სადაც განთავსებულია აქტივი, ან საიჯარო აქტივის აღსადგენად ისეთ მდგომარეობაში მოყვანის მიზნით, რაც მოთხოვება საიჯარო ხელშეკრულების პირობებით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ეს დანახარჯები გაწეულია მატერიალური მარაგის საწარმოებლად. მოიჯარეს ამგვარი დანახარჯების ვალდებულება წარმოეშობა ან იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, ან გარკვეული პერიოდის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების შედეგად.

26. მოიჯარემ 25(დ) პუნქტში აღწერილი დანახარჯები უნდა აღიაროს აქტივის გამოყენების უფლების თვითღირებულების შემადგენლობაში იმ მომენტში, როდესაც მას წარმოეშობა ამ დანახარჯების გაწევის ვალდებულება. მოიჯარე სსბასს 12-ს, *მატერიალური მარაგები*, იყენებს ისეთ დანახარჯებთან მიმართებით, რომლებსაც გასწევს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში იმის გამო, რომ ამ პერიოდში აქტივის გამოყენების უფლება გამოიყენა მატერიალური მარაგის საწარმოებლად. ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია ამგვარ დანახარჯებთან (რომლებიც აღირიცხება წინამდებარე სტანდარტის ან სსბასს 12-ის შესაბამისად) აღიარდება და შეფასდება სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, გამოყენებით.

საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველი შეფასება

27. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის მოიჯარემ საიჯარო ვალდებულება უნდა შეაფასოს იმ საიჯარო გადახდების დღევანდელი ღირე-

ბულების მიხედვით, რომლებიც ამ თარიღისთვის განხორციელებული არ არის. საიჯარო გადახდების დისკონტირება უნდა განხორციელდეს იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთით, თუ ამ განაკვეთის განსაზღვრა ადვილად შეიძლება. თუ ამ განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია, მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი.

28. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, საიჯარო გადახდები, რომლებიც გაითვალისწინება საიჯარო ვალდებულების შეფასებაში, მოიცავს იჯარის ვადის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებასთან დაკავშირებულ შემდეგი სახის გადახდებს, რომლებიც განხორციელებული არ არის იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის:
- (ა) ფიქსირებულ გადახდებს (მათ შორის, არსებითად ფიქსირებულ გადახდებს, როგორც აღწერილია მგ43 პუნქტში), მისაღები წამახალისებელი საიჯარო გადახდების გამოკლებით;
 - (ბ) ინდექსზე ან განაკვეთზე დამოკიდებულ ცვლად საიჯარო გადახდებს, რომლებიც თავდაპირველად შეფასებულია იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის არსებული ინდექსის, ან განაკვეთის გამოყენებით (როგორც აღწერილია 29-ე პუნქტში);
 - (გ) თანხებს, რომლებსაც მოსალოდნელია, რომ მოიჯარე გადაიხდის ნარჩენი ღირებულების გარანტიების მიხედვით;
 - (დ) შესყიდვის არჩევანის უფლების ფასს, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს ამ უფლებას (რომელიც შეფასებულია მგ38-მგ41 პუნქტებში აღწერილი ფაქტორების გათვალისწინებით); და
 - (ე) იჯარის ვადამდე შეწყვეტისთვის ჯარიმების გადახდას, თუ იჯარის ვადა ასახავს მოიჯარის მიერ იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლების გამოყენებას.

29. 28(ბ) პუნქტში აღწერილი ცვლადი საიჯარო გადახდები, რომლებიც დამოკიდებულია ინდექსზე ან განაკვეთზე, მოიცავს, მაგალითად, სამომხმარებლო ფასების ინდექსთან დაკავშირებულ გადახდას, საორიენტაციო საპროცენტო განაკვეთთან (როგორიცაა LIBOR) დაკავშირებულ გადახდებს, ან გადახდებს, რომლებიც იცვლება საბაზრო საიჯარო ქირის განაკვეთების ცვლილების შესაბამისად.

შემდგომი შეფასება

აქტივის გამოყენების უფლების შემდგომი შეფასება

30. იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლება უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის

გამოყენებით, თუ ერთეული არ იყენებს 35-ე და 36-ე პუნქტებში აღწერილ რომელიმე შეფასების მოდელს.

თვითღირებულების მოდელი

31. თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოსაყენებლად მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლება უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით:
 - (ა) რომელსაც გამოაკლდება დაგროვილი ცვეთა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალი; და
 - (ბ) დაკორექტირდება საიჯარო ვალდებულების შეფასების თანხით, რომელიც აღწერილია 37(გ) პუნქტში.
32. მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლებაზე ცვეთის დასარიცხად უნდა გამოიყენოს სსბასს 17, წინამდებარე სტანდარტის 33-ე პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით.
33. თუ საიჯარო ხელშეკრულების თანახმად საიჯარო აქტივზე საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დასრულებისას მოიჯარეს გადაეცემა, ან აქტივის გამოყენების უფლების თვითღირებულება ასახავს მოიჯარის განზრახვას, რომ ის გამოიყენებს აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლებას, მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლებას ცვეთა უნდა დაარიცხოს იჯარის ვადის დაწყების თარიღიდან საიჯარო აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის დასრულებამდე. სხვა შემთხვევაში, მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლებას ცვეთა უნდა დაარიცხოს იჯარის ვადის დაწყების თარიღიდან შემდეგ ორ თარიღს შორის უფრო ადრინდელ თარიღამდე: აქტივის გამოყენების უფლების სასარგებლო მომსახურების ვადის დასრულებისა და იჯარის ვადის დასრულების თარიღი.
34. მოიჯარემ სსბასს 21, *ფულადი სახსრების არჩარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება* ან სსბასს 26, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება* უნდა გამოიყენოს, საჭიროებისამებრ, აქტივის გამოყენების უფლების გაუფასურების დასადგენად და გამოვლენილი გაუფასურების ზარალის აღრიცხვისთვის.

შეფასების სხვა მოდელები

35. თუ მოიჯარე საინვესტიციო ქონების მიმართ სსბასს 16-ის, *საინვესტიციო ქონება*, სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს იყენებს, მან სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი უნდა გამოიყენოს აქტივების გამოყენების უფლებებთან მიმართებითაც, რომლებიც აკმაყოფილებს სსბასს 16-ში მოცემულ საინვესტიციო ქონების განმარტებას.
36. თუ აქტივების გამოყენების უფლებები დაკავშირებულია ძირითადი აქტივების ისეთ კლასთან, რომლის მიმართაც მოიჯარე სსბასს 17-ის

გადაფასების მოდელს იყენებს, მოიჯარეს გადაფასების მოდელის გამოყენების უფლება აქვს გამოყენების უფლების ყველა აქტივთან მიმართებით, რომლებიც დაკავშირებულია ძირითადი აქტივების მოცემულ კლასთან.

საიჯარო ვალდებულების შემდგომი შეფასება

37. იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ მოიჯარემ საიჯარო ვალდებულება უნდა შეაფასოს შემდეგნაირად:

- (ა) გაზარდოს საბალანსო ღირებულება საიჯარო ვალდებულებასთან დაკავშირებული პროცენტის ასახვის მიზნით;
- (ბ) შეამციროს საბალანსო ღირებულება განხორციელებული საიჯარო გადახდების ასახვის მიზნით; და
- (გ) ხელახლა შეაფასოს საბალანსო ღირებულება 40-47-ე პუნქტებში აღწერილი ხელახალი შეფასების შედეგის, ან იჯარის მოდიფიკაციების, ან გადასინჯული (შესწორებული) არსებითად ფიქსირებული საიჯარო გადახდების ასახვის მიზნით (იხ. მგ43 პუნქტი).

38. საიჯარო ვალდებულების პროცენტის თანხა იჯარის ვადის განმავლობაში თითოეულ პერიოდში წარმოდგენილი უნდა იყოს ისეთი ოდენობით, რომელიც საიჯარო ვალდებულების დარჩენილ ნაშთთან მიმართებით წარმოქმნის მუდმივ (უცვლელ) პერიოდულ საპროცენტო განაკვეთს. პერიოდული საპროცენტო განაკვეთი არის 27-ე პუნქტში აღწერილი დისკონტირების განაკვეთი, ან როდესაც შესაფერისია, 42-ე პუნქტში, 44-ე პუნქტში, ან 46(გ) პუნქტში აღწერილი გადასინჯული დისკონტირების განაკვეთი.

39. იმ შემთხვევაში, თუ დანახარჯები სხვა შესაფერისი სტანდარტების შესაბამისად ჩართული არ არის სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში, მოიჯარემ იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს:

- (ა) საიჯარო ვალდებულების პროცენტი; და ასევე
- (ბ) ცვლადი საიჯარო გადახდები, რომლებიც ასახული არ არის საიჯარო ვალდებულების შეფასებაში, იმ პერიოდში, რომელშიც წარმოიშვა ამ გადახდების გამოძწვევი მოვლენა ან პირობა.

საიჯარო ვალდებულების ხელახლა შეფასება

40. იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ მოიჯარემ 41-44-ე პუნქტების გამოყენებით ხელახლა უნდა შეაფასოს საიჯარო ვალდებულება, საიჯარო გადახდების ცვლილებების ასახვის მიზნით. მოიჯარემ საიჯარო ვალდებულების ხელახალი შეფასების შედეგად მიღებული თანხა უნდა აღიაროს, როგორც აქტივის გამოყენების უფლების კორექტირება. თუმცა, თუ აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულება მცირდება ნულამდე და

ამავე დროს მცირდება საიჯარო ვალდებულების შეფასებაც, მოიჯარემ ხელახალი შეფასების თანხის დარჩენილი ნაწილი უნდა აღიაროს ნამეტში ან დეფიციტში.

41. მოიჯარემ საიჯარო ვალდებულება ხელახლა უნდა შეაფასოს გადასინჯული საიჯარო გადახდების დისკონტირებით გადასინჯული დისკონტირების განაკვეთის გამოყენებით, ნებისმიერ შემდეგ შემთხვევაში, თუ:
 - (ა) შეიცვალა იჯარის ვადა, როგორც აღწერილია 21-22-ე პუნქტებში. მოიჯარემ გადასინჯული საიჯარო გადახდები უნდა განსაზღვროს გადასინჯული იჯარის ვადის საფუძველზე; ან
 - (ბ) შეიცვალა საიჯარო აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლების შეფასება, რომელიც შეფასებული იყო 21-22-ე პუნქტებში აღწერილი მოვლენებისა და გარემოებების გათვალისწინებით შესყიდვის უფლების პირობის კონტექსტში. მოიჯარემ უნდა განსაზღვროს გადასინჯული საიჯარო გადახდები, რათა ასახოს შესყიდვის არჩევანის უფლების შესაბამისად გადასახდელი თანხების ცვლილება.
42. მე-41 პუნქტის გამოყენებისას მოიჯარემ გადასინჯულ დისკონტირების განაკვეთად უნდა მიიჩნიოს იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი იჯარის დარჩენილი ვადისთვის, თუ ამ განაკვეთის განსაზღვრა ადვილად არის შესაძლებელი, ან მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი ხელახალი შეფასების თარიღისთვის, თუ იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია.
43. მოიჯარემ საიჯარო ვალდებულება ხელახლა უნდა შეაფასოს გადასინჯული საიჯარო გადახდების დისკონტირებით, ნებისმიერ შემდეგ შემთხვევაში:
 - (ა) თუ შეიცვალა თანხები, რომელთა გადახდაც მოსალოდნელია ნარჩენი ღირებულების გარანტიის პირობის ფარგლებში. მოიჯარემ უნდა განსაზღვროს გადასინჯული საიჯარო გადახდები, რათა ასახოს ნარჩენი ღირებულების გარანტიის პირობის ფარგლებში გადასახდელი თანხების ცვლილება; ან
 - (ბ) შეიცვალა მომავალი საიჯარო გადახდები იმის გამო, რომ შეიცვალა ამ გადახდების განსაზღვრისთვის გამოსაყენებელი ინდექსი ან განაკვეთი, მათ შორის, როდესაც საიჯარო გადახდები იცვლება საბაზრო საიჯარო ქირის განაკვეთების ცვლილების ასახვის მიზნით, რაც გამოვლინდა საბაზრო საიჯარო ქირის ანალიზის შედეგად. ამგვარი გადასინჯული საიჯარო გადახდების ასახვის მიზნით მოიჯარემ მხოლოდ მაშინ უნდა შეაფასოს ხელახლა საიჯარო ვალდებულება, როდესაც შეიცვლება ფულადი ნაკადები (ე.ი. როდესაც საიჯარო გადახდების კორექტირება ძალაში შევა). მოიჯარემ გადასინჯული საიჯარო გადახდები იჯარის დარჩე-

ნილი ვადისთვის უნდა განსაზღვროს გადასინჯული სახელშეკრულებო გადახდების საფუძველზე.

44. 43-ე პუნქტის გამოყენებისას მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს უცვლელი დისკონტირების განაკვეთი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც საიჯარო გადახდების ცვლილება გამოწვეულია ცვლადი საპროცენტო განაკვეთების ცვლილებით. ამ უკანასკნელ შემთხვევაში მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს გადასინჯული დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც ასახავს საპროცენტო განაკვეთის ცვლილებებს.

იჯარის მოდიფიკაცია

45. მოიჯარემ იჯარის მოდიფიკაცია უნდა ასახოს, როგორც განცალკევებული იჯარა, თუ არსებობს ორივე შემდეგი პირობა:
- (ა) მოდიფიკაციის შედეგად იზრდება იჯარის გამოყენების სფერო იმის გამო, რომ იჯარას ემატება ერთი ან რამდენიმე საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება; და
 - (ბ) იჯარის ანაზღაურება იზრდება ისეთი ოდენობით, რომელიც თანაზომადია იჯარის გაზრდილი გამოყენების სფეროს შესაფერისი განცალკევებული ხელშეკრულების ფასისა და ასევე კონკრეტული ხელშეკრულების გარემოებების ამსახველი, ამ განცალკევებული ფასის ნებისმიერი შესაბამისი კორექტირების გათვალისწინებით.
46. იჯარის ისეთი მოდიფიკაციის შემთხვევაში, რომელიც არ აღირიცხება, როგორც განცალკევებული იჯარა, იჯარის მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის მოიჯარემ:
- (ა) მოდიფიცირებული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ანაზღაურება უნდა გაანაწილოს მე-14-17 პუნქტების გამოყენებით;
 - (ბ) მოდიფიცირებული იჯარისთვის იჯარის ვადა უნდა დაადგინოს მე-19-20 პუნქტების გამოყენებით; და
 - (გ) ხელახლა შეაფასოს საიჯარო ვალდებულება გადასინჯული საიჯარო გადახდების დისკონტირებით გადასინჯული დისკონტირების განაკვეთის საფუძველზე. გადასინჯულ დისკონტირების განაკვეთად უნდა მიიჩნიოს იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი იჯარის დარჩენილი ვადისთვის, თუ ამ განაკვეთის განსაზღვრა ადვილად არის შესაძლებელი, ან მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის, თუ შეუძლებელია იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა.

47. იჯარის ისეთი მოდიფიკაციის შემთხვევაში, რომელიც არ აღირიცხება, როგორც განცალკევებული იჯარა, მოიჯარემ საიჯარო ვალდებულების ხელახალი შეფასება უნდა აღრიცხოს შემდეგნაირად:
- (ა) შეამციროს აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულება იჯარის ნაწილობრივ ან სრულად შეწყვეტის ასახვის მიზნით, იჯარის ისეთი მოდიფიკაციის შემთხვევაში, რომლის შედეგად მცირდება იჯარის მოქმედების სფერო. მოიჯარემ ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს ნებისმიერი მოგება ან ზარალი, რომელიც დაკავშირებულია იჯარის ნაწილობრივ ან მთლიანად შეწყვეტასთან;
 - (ბ) შესაბამისად დააკორექტიროს აქტივის გამოყენების უფლება იჯარის ყველა სხვა მოდიფიკაციის გათვალისწინებით.
48. გამარტივებული მიდგომის სახით, მოიჯარეს უფლება აქვს გადაწყვიტოს, რომ არ შეაფასებს, იჯარის მოდიფიკაციას წარმოადგენს თუ არა საიჯარო ქირის დათმობა, რომელიც აკმაყოფილებს 49-ე პუნქტში აღწერილ პირობებს. მოიჯარემ, რომელიც ამ გადაწყვეტილებას მიიღებს, საიჯარო ქირის ამგვარი დათმობით გამოწვეული ნებისმიერი ცვლილება საიჯარო გადახდებში იმავე მეთოდით უნდა აღრიცხოს, როგორც ასახავდა ამ ცვლილებას წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, თუკი ცვლილება არ იქნებოდა იჯარის მოდიფიკაცია.
49. 48-ე პუნქტში მითითებული გამარტივებული მიდგომა გამოიყენება მხოლოდ საიჯარო ქირის იმგვარ დათმობასთან მიმართებით, რომლებიც წარმოიშობა კოვიდ-19-ის პანდემიის პირდაპირი შედეგის სახით და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დაკმაყოფილებული იქნება ყველა შემდეგი პირობა:
- (ა) საიჯარო გადახდების ცვლილება იწვევს იჯარის ანაზღაურების ოდენობის ცვლილებას/გადახედვას, მაგრამ იჯარის ანაზღაურების შესწორებული ოდენობა ძირითადად იგივეა ან ნაკლებია იჯარის ანაზღაურების იმ ოდენობაზე, როგორიც იყო უშუალოდ საიჯარო გადახდების ცვლილების წარმოშობამდე;
 - (ბ) საიჯარო გადახდების შემცირება ეხება მხოლოდ ისეთ გადახდებს, რომლებიც თავდაპირველი ხელშეკრულების თანახმად გადახდას ექვემდებარებოდა არაუგვიანეს 2022 წლის 30 ივნისისა (მაგალითად, საიჯარო ქირის დათმობა დააკმაყოფილებს ამ პირობას, თუ დათმობის შედეგად შემცირდება 2022 წლის 30 ივნისისთვის ან 30 ივნისამდე განსახორციელებელი საიჯარო გადახდები, ხოლო 2022 წლის 30 ივნისის შემდგომი პერიოდის საიჯარო გადახდები – გაიზრდება); და

- (გ) იჯარის ვადებსა და პირობებში არ შესულა სხვა არსებითი ცვლილებები.

წარდგენა

50. მოიჯარემ შემდეგი ინფორმაცია ან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა წარმოადგინოს, ან გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში:
- (ა) აქტივების გამოყენების უფლებები სხვა აქტივებისგან განცალკევებით. თუ მოიჯარე აქტივების გამოყენების უფლებებს განცალკევებით არ წარადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, მაშინ მოიჯარემ:
 - (i) აქტივების გამოყენების უფლებები უნდა ჩართოს ანგარიშგების იმ მუხლში, რომლის შემადგენლობაშიც აისახებოდა შესაბამისი საიჯარო აქტივები იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულს საკუთრებაში იქნებოდა; და
 - (ii) გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმის შესახებ, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების რომელ მუხლებში არის ასახული ამგვარი აქტივების გამოყენების უფლებები;
 - (ბ) საიჯარო ვალდებულებები სხვა ვალდებულებებისგან განცალკევებით. თუ მოიჯარე საიჯარო ვალდებულებებს განცალკევებით არ წარადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, მაშინ მოიჯარემ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმის შესახებ, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების რომელ მუხლებში არის ასახული ეს ვალდებულებები.
51. 50(ა) პუნქტის მოთხოვნა არ ეხება ისეთი აქტივების გამოყენების უფლებებს, რომლებიც აკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტებას და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში წარდგენილი უნდა იყოს, როგორც საინვესტიციო ქონება.
52. მოიჯარემ ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში საიჯარო ვალდებულებასთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯი აქტივის გამოყენების უფლების ცვეთის ხარჯისგან განცალკევებით უნდა წარადგინოს. საიჯარო ვალდებულებასთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯი ფინანსური დანახარჯების ერთ-ერთი კომპონენტია, რომლის წარდგენა განცალკევებით მოითხოვება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, სსბასს 1-ის, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, 102(ზ) პუნქტის თანახმად.
53. ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში მოიჯარემ:
- (ა) საიჯარო ვალდებულების ძირ თანხასთან დაკავშირებული ფულადი გადახდების კლასიფიცირება უნდა მოახდინოს საფინანსო საქმიანობის შემადგენლობაში;

- (ბ) საიჯარო ვალდებულების პროცენტებთან დაკავშირებული ფულადი გადახდების კლასიფიცირება უნდა მოახდინოს სსბასს 2-ის, *ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება*, მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება გადახდილ პროცენტებს; და
- (გ) საოპერაციო საქმიანობის შემადგენლობაში უნდა მოახდინოს მოკლევადიან იჯარასა და დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარასთან დაკავშირებული გადახდებისა და ასევე ისეთი ცვლადი საიჯარო გადახდების კლასიფიცირება, რომლებიც გათვალისწინებული არ იყო საიჯარო ვალდებულების შეფასებაში.

განმარტებითი შენიშვნები

54. მოიჯარეებისთვის ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანია, ისეთი ინფორმაცია წარმოადგინონ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებასა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციასთან ერთად ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შეუქმნის საფუძველს იმისთვის, რომ შეაფასონ საიჯარო ხელშეკრულებების გავლენა მოიჯარის ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების ნაკადებზე. 55-64-ე პუნქტებში მოცემულია კონკრეტული მითითებები იმის თაობაზე, როგორ მიიღწევა აღნიშნული მიზანი.
55. მოიჯარემ ერთ განმარტებით შენიშვნაში ან ფინანსური ანგარიშგების ცალკე განყოფილებაში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია საიჯარო ხელშეკრულებების შესახებ, სადაც ის მოიჯარეა. თუმცა, მოიჯარეს არ ევალება ისეთი ინფორმაციის გამეორება, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებაში სადმე სხვაგან უკვე წარდგენილია, იმ პირობით, თუ ეს ინფორმაცია იჯარის შესახებ მომზადებულ ერთ შენიშვნაში ან ფინანსური ანგარიშგების ცალკე განყოფილებაში გაერთიანებული იქნება ურთიერთმიმთითების გზით.
56. მოიჯარემ საანგარიშგებო პერიოდისთვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი თანხები:
- (ა) აქტივების გამოყენების უფლებების ცვეთის ხარჯი საიჯარო აქტივის კლასის შესაბამისად;
 - (ბ) საიჯარო ვალდებულებებთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯი;
 - (გ) მე-7 პუნქტის გამოყენებით აღრიცხულ მოკლევადიან იჯარასთან დაკავშირებული ხარჯი. ეს ხარჯი არ უნდა მოიცავდეს ისეთ იჯარასთან დაკავშირებულ ხარჯს, რომლის ვადაა არაუმეტეს ერთი თვე;

- (დ) მე-7 პუნქტის გამოყენებით აღრიცხული ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარასთან. ეს ხარჯი არ უნდა მოიცავდეს დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების ისეთ მოკლევადიან იჯარასთან დაკავშირებულ ხარჯს, რომელიც მითითებულია 56(გ) პუნქტში;
- (ე) ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებული ხარჯი, რომელიც გათვალისწინებული არ იყო საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში;
- (ვ) შემოსავალი, რომელიც მიღებულია აქტივების გამოყენების უფლების ქვეიჯარიდან;
- (ზ) იჯარასთან დაკავშირებით ერთეულიდან გასული ფულადი სახსრების ნაკადების ჯამური თანხა;
- (თ) აქტივების გამოყენების უფლებების მატება;
- (ი) მოგება და ზარალი, რომელიც მიღებულია უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებიდან; და
- (კ) აქტივების გამოყენების უფლებების საბალანსო ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, საიჯარო აქტივის კლასის შესაბამისად.

57. მოიჯარემ 56-ე პუნქტში მითითებული გასამჟღავნებელი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს ცხრილის ფორმატით, თუ რაიმე სხვა ფორმატი უფრო მისაღები არ არის. გამჟღავნებული თანხები უნდა მოიცავდეს დანახარჯებს, რომლებიც მოიჯარემ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ჩართო სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში.
58. მოიჯარემ მე-7 პუნქტის შესაბამისად აღრიცხული მოკლევადიანი იჯარის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს სახელშეკრულებო საიჯარო ვალდებულებების თანხა, თუ მოკლევადიანი საიჯარო ხელშეკრულებების ის პორტფელი, რომლის მიხედვითაც მას სახელშეკრულებო ვალდებულებები აქვს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, განსხვავდება იმ მოკლევადიანი საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელისგან, რომელსაც განეკუთვნება 56(გ) პუნქტის შესაბამისად გამჟღავნებული მოკლევადიანი იჯარის ხარჯი.
59. თუ აქტივების გამოყენების უფლებები აკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტებას, მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ სსბასს 16-ით გათვალისწინებული მოთხოვნები. ასეთ შემთხვევაში მოიჯარეს არ ევალება 56(ა), 56(ვ), 56(თ) ან 56(კ) პუნქტების შესაბამისად ინფორმაციის გამჟღავნება ამგვარი აქტივების გამოყენების უფლებების შესახებ.

60. თუ მოიჯარე აქტივების გამოყენების უფლებებს გადაფასებული ღირებულებით აფასებს სსბასს 17-ის შესაბამისად, მოიჯარემ აქტივების გამოყენების ამგვარი უფლებების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს სსბასს 17-ის 92-ე პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია.
61. მოიჯარემ უნდა წარმოადგინოს საიჯარო ვალდებულებების დაფარვის ვადების ანალიზი სსბასს 30-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები*, 46-ე და მგ12 პუნქტების მიხედვით, სხვა ფინანსური ვალდებულებების დაფარვის ვადების ანალიზისგან განცალკევებით.
62. 56-61-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, მოიჯარემ თავისი საიჯარო საქმიანობის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს დამატებითი ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია 54-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული მიზნის მისაღწევად (როგორც აღწერილია მგ49 პუნქტში). ზემოაღნიშნული დამატებითი ინფორმაცია, სხვაგვარად ერთად, შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება შემდეგი საკითხების შეფასებაში:
- (ა) მოიჯარის საიჯარო საქმიანობის ხასიათი;
 - (ბ) მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადები, რომლებიც ასახული არ არის საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში და რომელთა გადინება მოიჯარისგან პოტენციურად მოსალოდნელია. ამგვარი ფულადი სახსრების ნაკადების გასვლა შეიძლება განპირობებული იყოს:
 - (i) ცვლადი საიჯარო გადახდებით (როგორც აღწერილია მგ50 პუნქტში);
 - (ii) იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებებით (როგორც აღწერილია მგ51 პუნქტში);
 - (iii) ნარჩენი ღირებულების გარანტიებით (როგორც აღწერილია მგ52 პუნქტში); და
 - (iii) იჯარით, რომელიც ჯერ არ დაწყებულა, მაგრამ მასთან მიმართებაში მოიჯარეს აქვს სახელშეკრულებო ვალდებულებები.
 - (გ) იჯარით განპირობებული შეზღუდვები, ან შემზღუდველი პირობები (კოვენანტები); და
 - (დ) აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები (როგორც აღწერილია მგ53 პუნქტში).

63. მოიჯარემ, რომელიც მე-7 პუნქტის გამოყენებით აღრიცხავს მოკლევადიან იჯარას ან დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარას, უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.
64. თუ მოიჯარე იყენებს 48-ე პუნქტში მითითებულ გამარტივებულ მიდგომას, მან უნდა გაამჟღავნოს:
 - (ა) ის ფაქტი, რომ გამარტივებული მიდგომა გამოიყენა საიჯარო ქირის ყველა დათმობის მიმართ, რომელიც აკმაყოფილებს 49-ე პუნქტში აღწერილ პირობებს, ან, თუ გამარტივებული მიდგომა არ გამოუყენებია საიჯარო ქირის ყველა დათმობასთან – ინფორმაცია იმ ხელშეკრულებების მახასიათებლების შესახებ, რომელთა მიმართაც გამოიყენა ზემოაღნიშნული გამარტივებული მიდგომა (იხ. მე-2 პუნქტი); და
 - (ბ) თანხა, რომელიც აღიარებულია საანგარიშგებო პერიოდის ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენლობაში, რათა აისახოს საიჯარო გადახდებში მომხდარი ცვლილებები, რაც განაპირობა საიჯარო ქირის იმგვარმა დათმობამ, რომელთა მიმართაც მოიჯარემ გამოიყენა 48-ე პუნქტში მითითებული გამარტივებული მიდგომა.

მეიჯარე

იჯარის კლასიფიკაცია (იხ. პუნქტები 854–859)

65. მეიჯარემ თითოეულ იჯარას ან საოპერაციო იჯარის კლასიფიკაცია უნდა მიაწოდოს, ან ფინანსური იჯარის.
66. იჯარა კლასიფიცირდება ფინანსურ იჯარად, თუ იგი გულისხმობს საიჯარო აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემას. იჯარა კლასიფიცირდება საოპერაციო იჯარად, თუ იგი არ გულისხმობს საიჯარო აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემას.
67. იჯარა ფინანსურია თუ საოპერაციო დამოკიდებულია გარიგების შინაარსზე და არა ხელშეკრულების იურიდიულ ფორმაზე. ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების მაგალითები, რომლებიც, როგორც წესი, ცალ-ცალკე ან კომბინირებულად განაპირობებს იჯარის კლასიფიცირებას ფინანსურ იჯარად:
 - (ა) ხელშეკრულების თანახმად მოიჯარეს გადაეცემა საიჯარო აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დასრულებისას;
 - (ბ) მოიჯარეს უფლება აქვს, საიჯარო აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ იმდენად დაბალი იქნება საიჯარო აქტივის სამართლიან ღირებულებაზე ამ უფლების გამოყენების მომენტში, რომ იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის საკმარისად სარწმუნოა, რომ ეს უფლება გამოყენებული იქნება;

- (გ) იჯარის ვადა მოიცავს საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, თუნდაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდებოდეს;
- (დ) იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის საიჯარო გადახდების დღევანდელი ღირებულება, სულ მცირე, საიჯარო აქტივის პრაქტიკულად მთლიანი სამართლიანი ღირებულების ტოლია; და
- (ე) საიჯარო აქტივი იმდენად სპეციფიკური ხასიათისაა, რომ მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მისი გამოყენება არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე.

68. ქვემოთ განხილულია ისეთი გარემოებების ინდიკატორები, რომლებმაც ცალ-ცალკე ან კომბინირებულად ასევე შეიძლება განაპირობოს იჯარის კლასიფიცირება ფინანსურ იჯარად:

- (ა) თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის ვადამდე გაუქმება, მაგრამ მას დაეკისრება ზარალის ანაზღაურება, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს საიჯარო ხელშეკრულების ვადამდე გაუქმების შედეგად;
- (ბ) ნარჩენი სამართლიანი ღირებულების მერყეობის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი ერიცხება მოიჯარეს (მაგალითად, საიჯარო გადახდის ფასდათმობის სახით, რომელიც იჯარის ვადის ბოლოს მისი გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის დიდი ნაწილის ტოლია); და
- (გ) მოიჯარეს იჯარის გაგრძელება შეუძლია მეორადი პერიოდით, საბაზრო საიჯარო ქირაზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო ქირით.

69. 67-68-ე პუნქტებში განხილული მაგალითები და ინდიკატორები ყოველთვის არ გამოდგება იჯარის კლასიფიკაციის შესახებ ცალსახა დასკვნის გამოსატანად. თუ სხვა ფაქტორები აშკარად მიუთითებს, რომ საიჯარო ხელშეკრულების მეშვეობით არ ხდება საიჯარო აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული პრაქტიკულად ყველა რისკისა და სარგებლის გადაცემა, მაშინ ასეთი იჯარა კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო. მაგალითად, ასე შეიძლება მოხდეს იმ შემთხვევაში, როდესაც მოიჯარეს იჯარის ვადის ბოლოს აქტივზე საკუთრების უფლება გადაეცემა ცვლადი გადახდის სანაცვლოდ, რომელიც ამ მომენტისთვის აქტივის სამართლიანი ღირებულების ტოლია, ან, როდესაც საიჯარო ხელშეკრულება ითვალისწინებს ისეთ ცვლად გადახდებს, რომელთა გამო მოიჯარეს არ გადაეცემა პრაქტიკულად ყველა რისკი და სარგებელი.

70. იჯარის კლასიფიცირება ხდება იჯარის წამოწყების თარიღისთვის, ხოლო მისი ხელახლა შეფასება - მხოლოდ იჯარის (საიჯარო ხელშეკრულების) მოდიფიკაციის შემთხვევაში. სააღრიცხვო შეფასებების ცვლი-

ლებები (მაგალითად, საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ან ნარჩენი ღირებულების), ან სხვა გარემოებების შეცვლა (მაგალითად, მოიჯარის მიერ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შეუსრულებლობა) არ იწვევს იჯარის ხელახალი კლასიფიკაციის აუცილებლობას მისი აღრიცხვის მიზნებისათვის.

ფინანსური იჯარა

აღიარება და შეფასება

71. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის მეიჯარემ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშებაში უნდა აღიაროს ფინანსური იჯარით გადაცემული აქტივები და წარმოადგინოს, როგორც მოთხოვნები, ნეტო საიჯარო ინვესტიციის ტოლი თანხით.

თავდაპირველი შეფასება

72. მეიჯარემ ნეტო საიჯარო ინვესტიციის შესაფასებლად უნდა გამოიყენოს იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი. ქვეიჯარის შემთხვევაში, თუ ქვეიჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია, შუალედურ მეიჯარეს უფლება აქვს, ძირითადი იჯარის მიმართ გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი ქვეიჯარის ნეტო საიჯარო ინვესტიციის შესაფასებლად გამოიყენოს (რომელიც კორექტირებული იქნება ქვეიჯარასთან დაკავშირებული თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯებით).

73. თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ჩაირთვება ნეტო საიჯარო ინვესტიციის საწყის შეფასებაში და ამცირებს იჯარის ვადის განმავლობაში აღიარებულ შემოსავლის ოდენობას. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი იმგვარად განისაზღვრება, რომ თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ავტომატურად აისახება ნეტო საიჯარო ინვესტიციაში და საჭირო აღარ არის მათი ცალკე დამატება.

ნეტო საიჯარო ინვესტიციაში ჩართული საიჯარო გადახდების თავდაპირველი შეფასება

74. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, საიჯარო გადახდები, რომლებიც გაითვალისწინება ნეტო საიჯარო ინვესტიციის შეფასებაში, მოიცავს იჯარის ვადის განმავლობაში საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებასთან დაკავშირებულ შემდეგ გადახდებს, რომლებიც მეიჯარეს მიღებული არა აქვს იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის:

- (ა) ფიქსირებული გადახდები (მათ შორის, არსებითად ფიქსირებული გადახდები, როგორც აღწერილია მგ43 პუნქტში), წამახალისებელი საიჯარო გადახდების გამოკლებით;
- (ბ) ცვლადი საიჯარო გადახდები, რომლებიც დამოკიდებულია ინდექსზე ან განაკვეთზე და თავდაპირველად ფასდება იჯარის ვა-

დის დაწყების თარიღის მდგომარეობით ამ ინდექსის ან განაკვეთის გამოყენებით;

- (გ) ნარჩენი ღირებულების გარანტიები, რომლებიც მეიჯარისთვის გარანტირებულია მოიჯარის მიერ, მოიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ, ან მეიჯარისგან დამოუკიდებელი ნებისმიერი მესამე მხარის მიერ, რომელსაც შეუძლია ამ საგარანტიო ვალდებულების ფინანსურად შესრულება;
- (დ) საიჯარო აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლების გამოყენების ფასი, თუ საკმარისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე ამ უფლებას გამოიყენებს (რომელიც შეფასებულია მგ38 პუნქტში აღწერილი ფაქტორების გათვალისწინებით); და
- (ე) იჯარის ვადამდე შეწყვეტისთვის გათვალისწინებული ჯარიმები, თუ იჯარის ვადა ასახავს მოიჯარის მიერ იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლების გამოყენებას.

შემდგომი შეფასება

- 75. მეიჯარემ იჯარის ვადის განმავლობაში ფინანსური შემოსავალი ისეთი სქემის საფუძველზე უნდა აღიაროს, რომელიც ასახავს მეიჯარის ნეტო საიჯარო ინვესტიციის უკუგების მუდმივ (უცვლელ) პერიოდულ განაკვეთს.
- 76. მეიჯარის მიზანია ფინანსური შემოსავლის განაწილება იჯარის მთელ ვადაზე რაიმე სისტემატური და რაციონალური საფუძველით. მეიჯარემ მოცემულ პერიოდთან დაკავშირებული საიჯარო გადახდები უნდა ასახოს მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის საპირისპიროდ, რათა შეამციროს როგორც ძირი თანხა, ისე გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი.
- 77. მეიჯარემ ნეტო საიჯარო ინვესტიციასთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს სსბასს 41-ით გათვალისწინებული აღიარების შეწყვეტისა და გაუფასურების მოთხოვნები. მეიჯარემ რეგულარულად უნდა გადახედოს არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შეფასებას, რომელიც გამოყენებული იყო მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის გამოსათვლელად. თუ შეფასებული არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება შემცირებულია, მაშინ მეიჯარემ ასევე უნდა გადასინჯოს იჯარის ვადაზე შემოსავლის განაწილების სქემა და დაუყოვნებლივ აღიაროს ადრე დარიცხული თანხების შემცირება.
- 78. მეიჯარემ, რომელიც ფინანსური იჯარით გადაცემულ აქტივს ანიჭებს გასაყიდად გამიზნული აქტივის კლასიფიკაციას (ან აკუთვნებს გამსვლელ ჯგუფს, რომელიც კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული) ბუღალტრული აღრიცხვის შესაფერისი ეროვნული ან საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად, რომელიც გასაყიდად გამიზ-

ნულ გრძელვადიან აქტივებსა და შეწყვეტილ ოპერაციებს ეხება, მან ეს აქტივი იმ სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

იჯარის მოდიფიკაცია

79. მეიჯარემ ფინანსური იჯარის მოდიფიკაცია უნდა აღრიცხოს, როგორც განცალკევებული იჯარა, თუ დაკმაყოფილებულია ორივე შემდეგი პირობა:

- (ა) მოდიფიკაციის შედეგად იზრდება იჯარის გამოყენების სფერო იმის გამო, რომ იჯარას ემატება ერთი ან რამდენიმე საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება; და
- (ბ) იჯარის ანაზღაურება იზრდება ისეთი ოდენობით, რომელიც თანაზომადია იჯარის გაზრდილი გამოყენების სფეროს შესაფერისი განცალკევებული ხელშეკრულების ფასისა და ასევე ამ განცალკევებული ფასის ნებისმიერი შესაბამისი კორექტირების, რომელიც ასახავს კონკრეტული ხელშეკრულების გარემოებებს.

80. ფინანსური იჯარის ისეთი მოდიფიკაციის შემთხვევაში, რომელიც არ აღირიცხება როგორც განცალკევებული იჯარა, მეიჯარემ მოდიფიკაცია უნდა აღრიცხოს შემდეგნაირად:

- (ა) თუ ეს იჯარა საოპერაციო იჯარად იქნებოდა კლასიფიცირებული, მოდიფიკაცია ძალაში შესული რომ ყოფილიყო იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, მეიჯარემ:
 - (i) მოდიფიკაცია უნდა აღრიცხოს, როგორც ახალი იჯარა, მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღიდან; და
 - (ii) საიჯარო აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა შეაფასოს ნეტო საიჯარო ინვესტიციის ტოლი თანხით უშუალოდ იჯარის მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღის წინ.
- (ბ) სხვა შემთხვევაში მეიჯარემ უნდა გამოიყენოს სსბასს 41-ის მოთხოვნები.

საოპერაციო იჯარა

აღიარება და შეფასება

81. მეიჯარემ საოპერაციო იჯარიდან მიღებული საიჯარო გადახდები უნდა აღიაროს, როგორც შემოსავალი წრფივი მეთოდით, ან რომელიმე სხვა სისტემატური საფუძველით. მეიჯარემ იმ შემთხვევაში უნდა გამოიყენოს სხვა სისტემატური საფუძველი, თუ იგი უფრო ადეკვატურად ასახავს საიჯარო აქტივის გამოყენებით მიღებული სარგებლის შემცირების მოდელს/სქემას.

82. მეიჯარემ ხარჯის სახით უნდა აღიაროს დანახარჯები, მათ შორის ცვეთა, რომელიც გასწია საიჯარო შემოსავლის მისაღებად.

83. მეიჯარემ საიჯარო აქტივის საბალანსო ღირებულებას უნდა დაუმატოს თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები, რომლებიც გასწია საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულების შესატანხმებლად და ეს დანახარჯები იჯარის ვადის განმავლობაში აღიაროს ხარჯის სახით იმავე საფუძველით, რომელიც გამოიყენა საიჯარო შემოსავალთან მიმართებით.
84. იმ ცვეთადი საიჯარო აქტივების ცვეთის პოლიტიკა, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია, უნდა შეესაბამებოდეს მეიჯარის სტანდარტულ ცვეთის პოლიტიკას, რომელსაც ანალოგიური აქტივების მიმართ იყენებს. მეიჯარემ ცვეთა უნდა გამოითვალოს სსბასს 17-ისა და სსბასს 31-ის შესაბამისად.
85. მეიჯარემ უნდა გამოიყენოს სსბასს 21 ან სსბასს 26, საჭიროებისამებრ, იმის დასადგენად, გაუფასურებულია თუ არა საიჯარო აქტივი, რომელიც საოპერაციო იჯარის საგანია და ასევე გამოვლენილი გაუფასურების ზარალის აღრიცხვისთვის.

იჯარის მოდიფიკაცია

86. მეიჯარემ საოპერაციო იჯარის მოდიფიკაცია უნდა აღრიცხოს როგორც ახალი იჯარა მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღიდან, ხოლო თავდაპირველ იჯარასთან დაკავშირებული წინასწარ განხორციელებული ან დარიცხული საიჯარო გადახდები მიიჩნიოს ახალი იჯარის შესაბამისი საიჯარო გადახდების ნაწილად.

წარდგენა

87. მეიჯარემ საიჯარო აქტივები, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს საიჯარო აქტივის ტიპის შესაბამისად.

განმარტებითი შენიშვნები

88. მეიჯარეებისთვის ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანია, ისეთი ინფორმაცია წარმოადგინონ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებასა და ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციასთან ერთად ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შეუქმნის საფუძველს იმისთვის, რომ შეაფასონ საიჯარო ხელშეკრულებების გავლენა მეიჯარის ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების ნაკადებზე. 89-96-ე პუნქტებში მოცემულია კონკრეტული მითითებები იმის თაობაზე, როგორ მიიღწევა აღნიშნული მიზანი.
89. მეიჯარემ საანგარიშგებო პერიოდისთვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი თანხები:
 - (ა) ფინანსური იჯარისთვის:
 - (i) ნამეტი ან დეფიციტი გაყიდვიდან;

- (ii) ფინანსური შემოსავალი ნეტო საიჯარო ინვესტიციის მიხედვით;
 - (iii) ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც გათვალისწინებული არ არის ნეტო საიჯარო ინვესტიციის შეფასებაში.
- (ბ) საოპერაციო იჯარისთვის - საიჯარო შემოსავალი, სადაც ცალკე იქნება გამოყოფილი ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც დამოკიდებული არ არის რაიმე ინდექსზე ან განაკვეთზე.
90. მეიჯარემ 89-ე პუნქტში მითითებული გასამჟღავნებელი ინფორმაცია ცხრილის ფორმატით უნდა წარმოადგინოს, თუ რომელიმე სხვა ფორმატი უფრო მისაღები არ არის.
91. მეიჯარემ თავისი საიჯარო საქმიანობის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს დამატებითი ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია 88-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული მიზნის მისაღწევად. ზემოაღნიშნული დამატებითი ინფორმაცია, სხვაგვარადაც, შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომზადრებლებს ეხმარება შემდეგი საკითხების შეფასებაში:
- (ა) მეიჯარის საიჯარო საქმიანობის ხასიათი; და
 - (ბ) როგორ მართავს მეიჯარე ისეთ უფლებებთან დაკავშირებულ რისკს, რომლებსაც ის ინარჩუნებს საიჯარო აქტივებთან მიმართებით. კერძოდ, მეიჯარემ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ზემოაღნიშნული რისკების მართვის თავისი სტრატეგიის შესახებ, მათ შორის იმ მექანიზმების შესახებ, რომლის მეშვეობითაც მეიჯარე ამცირებს ამ რისკებს. ამგვარი მექანიზმები შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად, უკუშესყიდვის შეთანხმებებს, ნარჩენი ღირებულების გარანტიებს, ან ცვლად საიჯარო გადახდებს, რომლებიც დაკავშირებულია აქტივის გამოყენებასთან დადგენილი ლიმიტის გადაჭარბებით.

ფინანსური იჯარა

92. მეიჯარემ უნდა წარმოადგინოს იმ მნიშვნელოვანი ცვლილებების ხარისხობრივი და რაოდენობრივი განმარტებები, რომლებიც დაფიქსირდა ფინანსური იჯარის ნეტო ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებაში.
93. მეიჯარემ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია საიჯარო ვალდებულებების მოთხოვნების დაფარვის ვადების ანალიზის შესახებ, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები ყოველწლიურად მისაღები არადისკონტირებული საიჯარო გადახდები, სულ მცირე თითოეული პირველი ხუთი წლის მიხედვით, ხოლო დანარჩენი წლებისთვის - შესაბამისი თანხების ჯამი. მეიჯარემ უნდა განახორციელოს არადისკონტირებული საიჯარო გადახ-

დების შეჯერება ნეტო საიჯარო ინვესტიციასთან. შემაჯერებელ ცხრილში გამოყოფილი უნდა იყოს საიჯარო გადახდების მოთხოვნებთან დაკავშირებული გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი და დისკონტირებული არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება.

საოპერაციო იჯარა

94. ძირითადი აქტივებისთვის, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია, მეიჯარემ უნდა იხელმძღვანელოს სსბასს 17-ით გათვალისწინებული მოთხოვნებით, რომლებიც ეხება ინფორმაციის გამჟღავნებას. სსბასს 17-ის ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნების გამოყენებისას, მეიჯარემ ძირითადი აქტივების თითოეული კლასი უნდა დაყოს ორ ნაწილად: აქტივები, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია და აქტივები, რომლებიც არ ექვემდებარება საოპერაციო იჯარას. შესაბამისად, მეიჯარემ სსბასს 17-ის მოთხოვნების შესაბამისი ინფორმაცია საოპერაციო იჯარას დაქვემდებარებული აქტივების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს (საიჯარო აქტივის კლასის შესაბამისად) იმ ინფორმაციისგან განცალკევებით, რომელიც ეხება მის განკარგულებაში მყოფ საკუთარ აქტივებს, რომლებსაც თვითონ იყენებს.
95. იმ აქტივებთან მიმართებით, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია, მეიჯარემ უნდა იხელმძღვანელოს ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებული სსბასს 16-ის, სსბასს 21-ის ან სსბასს 26-ის, სსბასს 27-ის ან სსბასს 31-ის მოთხოვნებით, საჭიროებისამებრ.
96. მეიჯარემ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია საიჯარო ვალდებულებების დაფარვის ვადების ანალიზის შესახებ, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები ყოველწლიურად მისაღები არადისკონტირებული საიჯარო გადახდები, სულ მცირე თითოეული პირველი ხუთი წლის მიხედვით, ხოლო დანარჩენი წლებისთვის - შესაბამისი თანხების ჯამი.

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები

97. თუ ერთეული (გამყიდველი მოიჯარე) სხვა ერთეულს გადასცემს აქტივს (მყიდველი მეიჯარე) და ამ აქტივს მყიდველი მეიჯარისგან იჯარით იღებს, როგორც გამყიდველმა მოიჯარემ, ისე მყიდველმა მეიჯარემ უნდა აღრიცხოს აქტივის გადაცემის ხელშეკრულება და იჯარა 98-102-ე პუნქტების გამოყენებით.

იმის შეფასება, აქტივის გადაცემა წარმოადგენს თუ არა გაყიდვას

98. იმისათვის რომ განსაზღვროს, აქტივის გადაცემა უნდა აღრიცხოს თუ არა, როგორც აქტივის გაყიდვა, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ფასს 15-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მომენტის დადგენას.

როდესაც აქტივის გადაცემა არის გაყიდვა

99. თუ გამყიდველი მოიჯარის მიერ აქტივის გადაცემა აკმაყოფილებს ფასს 15-ის მოთხოვნებს, რათა აქტივის გადაცემა აღირიცხოს, როგორც აქტივის გაყიდვა:
- (ა) გამყიდველმა მოიჯარემ უკუიჯარის შედეგად წარმოქმნილი აქტივის გამოყენების უფლება უნდა შეაფასოს ამ აქტივის ადრინდელი საბალანსო ღირებულების იმ ნაწილის ტოლი თანხით, რომელიც დაკავშირებულია გამყიდველი მოიჯარის მიერ შენარჩუნებულ გამოყენების უფლებასთან. შესაბამისად, გამყიდველმა მოიჯარემ მხოლოდ მოგების ან ზარალის ის ნაწილი უნდა აღიაროს, რომელიც დაკავშირებულია მყიდველი მეიჯარისთვის გადაცემულ უფლებებთან;
 - (ბ) მყიდველმა მეიჯარემ აქტივის შესყიდვა უნდა აღიაროს შესაბამისი სტანდარტების გამოყენებით, ხოლო იჯარა წინამდებარე სტანდარტით, მეიჯარისთვის გათვალისწინებული სააღრიცხვო მოთხოვნების შესაბამისად.
100. თუ აქტივის გაყიდვის სანაცვლო ანაზღაურების სამართლიანი ღირებულება აქტივის სამართლიანი ღირებულების ტოლი არ არის, ან საიჯარო გადახდების განხორციელება არ ეფუძნება საბაზრო განაკვეთებს, ერთეულმა შემდეგი კორექტირებები უნდა განახორციელოს გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის სამართლიანი ღირებულებით შესაფასებლად:
- (ა) საბაზრო დონესთან შედარებით დაბალი პირობები უნდა აღრიცხოს, როგორც საიჯარო გადახდების წინასწარ განხორციელება; და
 - (ბ) საბაზრო დონეზე მაღალი პირობები უნდა აღრიცხოს, როგორც მყიდველი მეიჯარის მიერ გამყიდველი მოიჯარის დამატებითი დაფინანსება.
101. ერთეულმა მე-100 პუნქტით მოთხოვნილი პოტენციური კორექტირების სიდიდე უნდა შეაფასოს შემდეგი ორი სიდიდიდან ერთ-ერთის საფუძველზე, კერძოდ, რომლის განსაზღვრაც უფრო ადვილად იქნება შესაძლებელი:
- (ა) სხვაობა გაყიდვის სანაცვლო ანაზღაურების სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის სამართლიან ღირებულებას შორის; და
 - (ბ) სხვაობა სახელშეკრულებო საიჯარო გადახდების დღევანდელ ღირებულებასა და საბაზრო განაკვეთებით განსაზღვრულ საიჯარო გადახდების დღევანდელ ღირებულებას შორის.

აქტივის გადაცემა არ არის გაყიდვა

102. თუ გამყიდველი მოიჯარის მიერ აქტივის გადაცემა არ აკმაყოფილებს ფასს 15-ის მოთხოვნებს, რათა აქტივის გადაცემა აღირიცხოს, როგორც აქტივის გაყიდვა:
- (ა) გამყიდველმა მოიჯარემ უნდა გააგრძელოს გადაცემული აქტივის აღიარება და იმავდროულად უნდა აღიაროს ფინანსური ვალდებულება გადაცემიდან მიღებული შემოსავლის ტოლი თანხით. მან ფინანსური ვალდებულება უნდა აღრიცხოს სსბასს 41-ის გამოყენებით;
 - (ბ) მყიდველმა მეიჯარემ არ უნდა აღიაროს გადაცემული აქტივი, არამედ უნდა აღიაროს ფინანსური აქტივი გადაცემული შემოსავლის ტოლი თანხით. მან ფინანსური აქტივი უნდა აღრიცხოს სსბასს 41-ის გამოყენებით.

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

ძალაში შესვლის თარიღი

103. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდს. ვადაზე ადრე გამოყენება ნებადართულია იმ ერთეულებისთვის, რომლებიც სსბასს 41-ის გამოყენებას დაიწყებენ წინამდებარე სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან ან მანამდე. თუ ერთეული ამ სტანდარტს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში.
104. თუ ერთეული ამ ძალაში შესვლის თარიღის შემდეგ შემოიღებს ბუღალტრული აღრიცხვისთვის დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებს, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება*, მან წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ერთეულის იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს სსბასს-ების შემოღების თარიღიდან ან მის შემდეგ დაწყებულ პერიოდს.
105. თუ მოიჯარე გადაწყვეტს ამ სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენებას, მან უნდა გამოიყენოს 48-ე, 49-ე, 64-ე, 124-ე, 125-ე და 126-ე პუნქტები იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომელიც მოიცავს 2022 წლის 1 თებერვალს ან მის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება, მათ შორის იმ ფინანსურ ანგარიშგებებში, რომლებიც გამოსაცემად დამტკიცებული არ არის 2022 წლის 31 იანვრის მდგომარეობით.

სტანდარტზე გადასვლა

106. 103–123-ე პუნქტებში აღწერილი მოთხოვნების მიზნებისთვის თავდაპირველი გამოყენების თარიღი არის იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი, როდესაც ერთეული პირველად გამოიყენებს მოცემულ სტანდარტს.

იჯარის განმარტება

107. სიმარტივისთვის, ამ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის ერთეულს არ ევალება იმის ხელახლა შეფასება, ხელშეკრულება წარმოადგენს თუ რა საიჯარო ხელშეკრულებას, ან შეიცავს თუ არა იგი იჯარას. ამის ნაცვლად, ერთეულს უფლება აქვს:

- (ა) ეს სტანდარტი გამოიყენოს ისეთი ხელშეკრულებებისთვის, რომლებიც ადრე სსპასს 13-ის, *იჯარა*, შესაბამისად კლასიფიცირებული ჰქონდა, როგორც იჯარა. ერთეულმა ამგვარი ხელშეკრულებების მიმართ უნდა გამოიყენოს 109–122-ე პუნქტებით განსაზღვრული გარდამავალი მოთხოვნები;
- (ბ) არ გამოიყენოს ეს სტანდარტი ისეთი ხელშეკრულებებისთვის, რომლებიც წინათ სსპასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული არ ჰქონდა, როგორც იჯარის შემცველი ხელშეკრულება.

108. თუ ერთეული აირჩევს 107-ე პუნქტით გათვალისწინებულ გამარტივებულ მიდგომას, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში და ეს გამარტივებული მიდგომა გამოიყენოს ყველა ხელშეკრულებისთვის. შესაბამისად, ერთეულმა მე-10-12 პუნქტების მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს მხოლოდ ისეთი ხელშეკრულებების მიმართ, რომლებიც ძალაში შევიდა (ან შეიცვალა) ამ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის ან მის შემდეგ.

მოიჯარეები

109. მოიჯარემ ყველა იჯარასთან მიმართებით წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს:

- (ა) რეტროსპექტულად, თითოეული წინა წარდგენილი საანგარიშგებო პერიოდისთვის, სსპასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად; ან
- (ბ) რეტროსპექტულად, ამ სტანდარტის პირველად გამოყენებით გამოწვეული კუმულაციური ეფექტის აღიარებით თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის, 111-117-ე პუნქტების შესაბამისად.

110. მოიჯარემ 109-ე პუნქტში აღწერილი მეთოდი უნდა გამოიყენოს თანამიმდევრულად ყველა იჯარისთვის, რომლის თანახმადაც ის მოიჯარეა.

111. თუ მოიჯარე გადაწყვეტს ამ სტანდარტის გამოყენებას 109(ბ) პუნქტის

შესაბამისად, მას არ ევალება შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება. ამის ნაცვლად, მოიჯარემ ამ სტანდარტის პირველად გამოყენებით გამოწვეული კუმულაციური ეფექტი უნდა აღიაროს, როგორც დაგროვილი ნამეტის/(დეფიციტის) (ან წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტის, საჭიროებისამებრ) საწყისი ნაშთის კორექტირება, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის.

იჯარა, რომელიც წინათ კლასიფიცირებული იყო, როგორც საოპერაციო იჯარა

112. თუ მოიჯარე გადაწყვეტს ამ სტანდარტის გამოყენებას 109(ბ) პუნქტის შესაბამისად, მან უნდა:

- (ა) აღიაროს საიჯარო ვალდებულება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით ისეთი იჯარისთვის, რომელიც ადრე სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო საოპერაციო იჯარად. მოიჯარემ აღნიშნული საიჯარო ვალდებულება უნდა შეაფასოს დარჩენილი საიჯარო გადახდების დღევანდელი ღირებულების ტოლი თანხით, რომელიც დისკონტირებული იქნება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის განსაზღვრული მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთით;
- (ბ) აღიაროს აქტივის გამოყენების უფლება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით ისეთი იჯარისთვის, რომელიც ადრე სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო საოპერაციო იჯარად. მოიჯარემ თითოეული იჯარისთვის ცალ-ცალკე უნდა მიიღოს გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, როგორ შეაფასებს აქტივის გამოყენების უფლებას:
 - (i) საბალანსო ღირებულებით ისე, თითქოს წინამდებარე სტანდარტს იყენებდა იჯარის ვადის დაწყების თარიღიდან, მაგრამ მისი დისკონტირებით სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის განსაზღვრული მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთის გამოყენებით; ან
 - (ii) საიჯარო ვალდებულების ტოლი თანხით, რომელიც კორექტირებული იქნება ამ იჯარასთან დაკავშირებით წინასწარ განხორციელებული ან დარიცხული საიჯარო გადახდების თანხით, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებულია უშუალოდ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე;
- (გ) გამოიყენოს სსბასს 21 ან სსბასს 26, საჭიროებისამებრ, აქტივების გამოყენების უფლებებთან მიმართებით, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მოიჯარე იყენებს 114(ბ) პუნქტში აღწერილ გამარტივებულ მიდგომას.

113. 112-ე პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნების მიუხედავად, იმ იჯარისთვის, რომელიც ადრე სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო საოპერაციო იჯარად:

- (ა) ამ სტანდარტზე გადასვლისას მოიჯარეს არ ევალება არანაირი კორექტირების განხორციელება ისეთი იჯარისთვის, რომლის საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს (როგორც ეს აღწერილია მგ4-მგ9 პუნქტებში) და რომელიც აღირიცხება მე-7 პუნქტის გამოყენებით. მოიჯარემ ამგვარი იჯარა უნდა აღრიცხოს ამ სტანდარტის გამოყენებით, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან;
- (ბ) ამ სტანდარტზე გადასვლისას მოიჯარეს არ ევალება არანაირი კორექტირების განხორციელება ისეთი იჯარისთვის, რომელიც წინათ აღირიცხებოდა, როგორც საინვესტიციო ქონება სსბასს 16-ის სამართლიანი ღირებულებით აღიცხვის მოდელით. მოიჯარემ ამგვარი იჯარიდან წარმოქმნილი აქტივების გამოყენების უფლებები და საიჯარო ვალდებულებები უნდა აღრიცხოს სსბასს 16-ისა და წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებით, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან;
- (გ) მოიჯარემ თავდაპირველი გამოყენების თარიღით განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს ისეთ იჯარასთან დაკავშირებული აქტივის გამოყენების უფლება, რომელიც წინათ სსბასს 13-ის შესაბამისად აისახებოდა, როგორც საოპერაციო იჯარა და ამ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან აღრიცხული იქნება, როგორც საინვესტიციო ქონება, სსბასს 16-ის სამართლიანი ღირებულების მოდელით. მოიჯარემ ამგვარი იჯარის შედეგად წარმოქმნილი აქტივის გამოყენების უფლება და საიჯარო ვალდებულება უნდა აღრიცხოს სსბასს 16-ისა და წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებით, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან.

114. 109(ბ) პუნქტის შესაბამისად, მოიჯარეს წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენებისას ერთი ან რამდენიმე ქვემოთ აღწერილი გამარტივებული მიდგომის გამოყენების უფლება აქვს ისეთ იჯარასთან მიმართებით, რომელიც წინათ სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო საოპერაციო იჯარად. ამასთან, მოიჯარეს ამ გამარტივებული მიდგომების გამოყენების უფლება აქვს ცალკეულ იჯარასთან მიმართებით:

- (ა) მოიჯარეს უფლება აქვს ერთი დისკონტირების განაკვეთი გამოიყენოს საკმარისად მსგავსი მახასიათებლების მქონე საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელთან მიმართებით (როგორიცაა, მაგალი-

თად, ანალოგიურ ეკონომიკურ გარემოში მსგავსი კლასის საიჯარო აქტივების საიჯარო ხელშეკრულებები, რომლებსაც მსგავსი დარ-ჩენილი იჯარის ვადა აქვთ);

- (ბ) გაუფასურების მიმოხილვის ჩატარების ნაცვლად, მოიჯარეს უფლება აქვს, სსბასს 19-ის შესაბამისად გააანალიზოს, არის თუ არა იჯარა წამგებიანი. ამასთან, ეს ანალიზი უშუალოდ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღის წინ უნდა ჩატაროს. თუ მოიჯარე გადაწყვეტს ზემოაღნიშნული გამარტივებული მიდგომის გამოყენებას, მან სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის უნდა დააკორექტიროს აქტივის გამოყენების უფლება წამგებიან იჯარასთან დაკავშირებით აღიარებული ანარიცხის ტოლი თანხით, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული იყო უშუალოდ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე;
- (გ) მოიჯარეს უფლება აქვს გადაწყვიტოს, რომ არ გამოიყენებს 112-ე პუნქტით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს ისეთ იჯარასთან მიმართებით, რომლის იჯარის ვადა სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღის შემდეგ 12 თვის განმავლობაში იწურება. ასეთ შემთხვევაში, მოიჯარემ:
 - (i) ამგვარი იჯარა მოკლევადიანი იჯარის მსგავსად უნდა აღრიცხოს, როგორც ეს აღწერილია მე-7 პუნქტში; და
 - (ii) ამ იჯარასთან დაკავშირებული დანახარჯი უნდა გაამჟღავნოს მოკლევადიანი იჯარის ხარჯის შესახებ გასამჟღავნებელ ინფორმაციასთან ერთად, იმ წლიურ საანგარიშგებო პერიოდში, რომელსაც განეკუთვნება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღი.
- (დ) მოიჯარეს უფლება აქვს, თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები არ გაითვალისწინოს სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით აქტივის გამოყენების უფლების შეფასებაში;
- (ე) მოიჯარეს უფლება აქვს, რეტროსპექტული ხედვა (წარსული მოვლენების შეფასება) გამოიყენოს, მაგალითად იჯარის ვადის განსაზღვრისას, თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებას.

იჯარა, რომელიც წინათ კლასიფიცირებული იყო, როგორც ფინანსური იჯარა

115. თუ მოიჯარე 109(ბ) პუნქტის შესაბამისად წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებას გადაწყვეტს ისეთი იჯარისთვის, რომელიც წინათ სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო ფინანსურ იჯარად, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის აქტივის გამოყე-

ნების უფლებისა და საიჯარო ვალდებულების საბალანსო ღირებულება ტოლი უნდა იყოს საიჯარო აქტივისა და საიჯარო ვალდებულების იმ საბალანსო ღირებულების, რომელიც მათ ჰქონდათ უშუალოდ ამ თარიღამდე, სსბასს 13-ის შესაბამისად შეფასებული. ამგვარ იჯარასთან მიმართებით მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლება და საიჯარო ვალდებულება უნდა აღრიცხოს წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებით, სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან.

განმარტებითი შენიშვნები

116. თუ მოიჯარე წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებას გადაწყვეტს 109(ბ) პუნქტის შესაბამისად, მან სტანდარტის პირველად გამოყენებასთან დაკავშირებით უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია სსბასს 3-ის 33-ე პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით, იმ ინფორმაციის გარდა, რომელიც მითითებულია სსბასს 3-ის 33(ვ) პუნქტში. სსბასს 3-ის 33(ვ) პუნქტში მითითებული ინფორმაციის ნაცვლად, მოიჯარემ უნდა:

(ა) გაამჟღავნოს მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთების საშუალო შეწონილი მნიშვნელობა, რომლებიც გამოიყენა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის აღიარებულ საიჯარო ვალდებულებებთან მიმართებით; და

(ბ) ახსნას შემდეგ ორ სიდიდეს შორის განსხვავება:

(i) სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღის უშუალო წინა წლიური საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს სსბასს 13-ის შესაბამისად გამჟღავნებული საოპერაციო იჯარის სახელშეკრულებო ვალდებულებები, რომლებიც დისკონტირებულია სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის განსაზღვრული მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთით, როგორც აღწერილია 112(ა) პუნქტში; და

(ii) საიჯარო ვალდებულებები, რომლებიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებულია სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის.

117. თუ მოიჯარე იყენებს 114-ე პუნქტში აღწერილ ერთ ან რამდენიმე გამარტივებულ მიდგომას, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.

მეიჯარეები

118. 119-ე პუნქტში აღწერილი შემთხვევების გარდა, მეიჯარეს არანაირი კორექტირების განხორციელება არ ევალება ამ სტანდარტზე გადასვლისას ისეთ იჯარასთან მიმართებით, სადაც ის მეიჯარეა და მან ამგვარი იჯარა უნდა აღრიცხოს წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებით სტანდარტის

თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან.

119. შუალედურმა მეიჯარემ:

- (ა) ხელახლა უნდა შეაფასოს ქვეიჯარა, რომელიც სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო საოპერაციო იჯარად და ისევ მოქმედია სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის, რათა თითოეული ქვეიჯარისთვის დაადგინოს, წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებით მისი კლასიფიცირება საოპერაციო იჯარად არის აუცილებელი, თუ ფინანსურ იჯარად. შუალედურმა მეიჯარემ ამგვარი შეფასება უნდა განახორციელოს სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით, ძირითადი იჯარისა და ქვეიჯარის დარჩენილი სახელშეკრულებო ვადებისა და პირობების საფუძველზე ამ თარიღის მდგომარეობით;
- (ბ) ქვეიჯარა, რომელიც სსბასს 13-ის შესაბამისად კლასიფიცირებული იყო საოპერაციო იჯარად, მაგრამ წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით ფინანსურ იჯარას წარმოადგენს, უნდა აღრიცხოს, როგორც ახალი ფინანსური იჯარის ხელშეკრულება, რომელიც გაფორმდა სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით.

თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე განხორციელებული უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები

- 120. ერთეულს არ ევალება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე განხორციელებული უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების ხელახლა შეფასება იმის დასადგენად, საიჯარო აქტივის გადაცემა აკმაყოფილებს თუ არა ფასს 15-ით გათვალისწინებულ კრიტერიუმებს იმის თაობაზე, რომ ოპერაცია აღირიცხოს, როგორც გაყიდვა.
- 121. თუ უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია სსბასს 13-ის შესაბამისად აღრიცხული იყო, როგორც გაყიდვა და ფინანსური იჯარა, გამყიდველმა მოიჯარემ:
 - (ა) უკუიჯარა იგივენაირად უნდა აღრიცხოს, როგორც აღრიცხავს ნებისმიერ სხვა ფინანსურ იჯარას, რომელიც არსებობს სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის; და
 - (ბ) გააგრძელოს გაყიდვიდან მიღებული მოგების ამორტიზება იჯარის ვადის განმავლობაში.
- 122. თუ უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია სსბასს 13-ის შესაბამისად აღიარებული იყო როგორც გაყიდვა და საოპერაციო იჯარა, გამყიდველმა მოიჯარემ:
 - (ა) უკუიჯარა იგივენაირად უნდა აღრიცხოს, როგორც აღრიცხავს ნებისმიერ სხვა საოპერაციო იჯარას, რომელიც არსებობს სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის; და

- (ბ) დააკორექტიროს უკუიჯარის პირობით გადაცემული აქტივის გამოყენების უფლება იმ გადავადებული მოგების ან ზარალის ტოლი თანხით, რომელიც დაკავშირებულია არასაბაზრო პირობებთან და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული იყო უშუალოდ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე.

თანხები, რომლებიც წინათ აღიარებული იყო საჯარო სექტორის გაერთიანებებთან დაკავშირებით

123. თუ მოიჯარემ წინათ აქტივი ან ვალდებულება აღიარა სსბასს 40-ის, საჯარო სექტორის გაერთიანებები, გამოყენებით, საჯარო სექტორის გაერთიანების ფარგლებში შეძენილი საოპერაციო იჯარის ხელსაყრელ ან არახელსაყრელ პირობებთან დაკავშირებით, მოიჯარემ უნდა შეწყვიტოს ამ აქტივის ან ვალდებულების აღიარება და აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულება დააკორექტიროს შესაბამისი თანხით სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისთვის.

კოვიდ-19-თან დაკავშირებული საიჯარო ქირის დათმობა მოიჯარეებისთვის

124. მოიჯარემ რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს 48-ე, 49-ე და 64-ე პუნქტები ისე, რომ ამ შესწორების თავდაპირველი გამოყენებით გამოწვეული კუმულაციური ეფექტი აღიაროს, როგორც დაგროვილი ნამეტის/(დეფიციტის) (ან წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტის, საჭიროებისამებრ) საწყისი ნაშთის კორექტირება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში, რომელშიც მოიჯარე პირველად გამოიყენებს მოცემულ შესწორებას.
125. მოიჯარეს არ ევალება სსბასს 3-ის 33(ვ) პუნქტით გათვალისწინებული ინფორმაციის გამჟღავნება იმ საანგარიშგებო პერიოდში, რომელშიც ის პირველად გამოიყენებს 48-ე, 49-ე და 64-ე პუნქტებს.
126. წინამდებარე სტანდარტის მე-2 პუნქტის გამოყენებისას მოიჯარემ 48-ე პუნქტში აღწერილი გამარტივებული მიდგომა თანამიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავსი მახასიათებლების მქონე შესაფერის ხელშეკრულებებთან მიმართებით და მსგავს გარემოებებში, იმის მიუხედავად, ეს ხელშეკრულება დააკმაყოფილებს თუ არა ზემოაღნიშნული გამარტივებული მიდგომის გამოყენებისთვის დადგენილ პირობებს მას შემდეგ, რაც მოიჯარე გამოიყენებს დოკუმენტის „კოვიდ-19-თან დაკავშირებული საიჯარო ქირის დათმობა“ მოთხოვნებს.

სსბასს 13-ის (2006 წ. დეკემბერი) გაუქმება და ჩანაცვლება

127. წინამდებარე სტანდარტმა ჩანაცვლა 2006 წელს გამოცემული სსბასს 13. სსბასს 13 ისევ იმოქმედებს მანამ, სანამ ერთეული არ გამოიყენებს ამ სტანდარტს ან ეს სტანდარტი ძალაში არ შევა, იმის მიხედვით, რომელი მოვლენა უფრო ადრე მოხდება.

დანართი ა

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსბასს 43-ის განუყოფელი ნაწილია.

გამოყენება ხელშეკრულებების პორტფელთან მიმართებით

მგ1. წინამდებარე სტანდარტი აღრიცხვის წესებს ადგენს ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულებისთვის. თუმცა, გამარტივებული მიდგომის სახით ერთეულს ამ სტანდარტის გამოყენების უფლება აქვს მსგავსი მახასიათებლების მქონე საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელის მიმართ, თუ ერთეული გონივრულად ვარაუდობს, რომ ხელშეკრულებების პორტფელთან მიმართებით ამ სტანდარტის გამოყენების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითად განსხვავებული არ იქნება პორტფელის შემადგენელი ცალკეული ხელშეკრულების მიმართ მისი გამოყენების შედეგისგან. ხელშეკრულებების პორტფელის მიხედვით აღრიცხვის შემთხვევაში, ერთეულმა ისეთი შეფასებები და დაშვებები უნდა გამოიყენოს, რომლებიც ასახავს პორტფელის სიდიდესა და შემადგენლობას.

ხელშეკრულებების გაერთიანება

მგ2. ამ სტანდარტის გამოყენებისას ერთეულმა უნდა გააერთიანოს ერთსა და იმავე კონტრაქტთან (ან ერთი და იმავე კონტრაქტის დაკავშირებულ მხარეებთან) ერთდროულად, ან თითქმის ერთსა და იმავე დროს გაფორმებული ორი ან რამდენიმე ხელშეკრულება და ეს ხელშეკრულებები აღრიცხოს, როგორც ერთი ხელშეკრულება, თუ დაკმაყოფილებულია ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთი ან რამდენიმე:

- (ა) ხელშეკრულებებზე მოლაპარაკება წარმოებს, როგორც ერთი კომერციული მიზნის პაკეტზე, რომლის გაგება შეუძლებელია, თუ ხელშეკრულებები ერთად არ იქნება განხილული;
- (ბ) ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში გადასახდელი ანაზღაურების ოდენობა დამოკიდებულია სხვა ხელშეკრულების ფასზე, ან შესრულებაზე (შედეგებზე); ან
- (გ) ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული საიჯარო აქტივების გამოყენების უფლებები (ან თითოეული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საიჯარო აქტივების გამოყენების ზოგიერთი უფლება) ერთი საიჯარო ხელშეკრულების ნაწილია, როგორც ეს აღწერილია მგ33 პუნქტში.

განმარტებები (იხ. მე-5 პუნქტი)

მგ3. იმის დასადგენად, ესა თუ ის შეთანხმება წარმოადგენს თუ არა „ხელშეკრულებას“ წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის, ერთეულმა უნდა განიხილოს შეთანხმების შინაარსი და არა მისი იურიდიული ფორმა. ამ სტანდარტის მიზნებისათვის, ხელშეკრულების არსებობა, როგორც წესი, დასტურდება შემდეგი ფაქტორებით (თუმცა, ეს ფაქტორები შეიძლება განსხვავებული იყოს სხვადასხვა იურისდიქციაში):

- ხელშეკრულება გულისხმობს გარიგებაში ნებაყოფლობით მონაწილე მხარეთა შორის შეთანხმების დადებას;
- ხელშეკრულების პირობები წარმოშობს ხელშეკრულების მხარეთა უფლებებსა და ვალდებულებებს და აუცილებელი არ არის, რომ ეს უფლებები და ვალდებულებები ორივე მხარისთვის ერთნაირ შედეგებს უზრუნველყოფდეს; და
- ვალდებულების შეუსრულებლობის შემთხვევაში სამართლებრივი დაცვის საშუალება გათვალისწინებულია კანონმდებლობით.

აღიარებისგან გათავისუფლება: იჯარა, რომლის საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს (6-9-ე პუნქტები)

მგ4. მგ8 პუნქტში აღწერილი შემთხვევის გარდა, მოცემული სტანდარტი მოიჯარეს მე-7 პუნქტის გამოყენების უფლებას აძლევს ისეთ იჯარასთან მიმართებით, რომლის საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს. მოიჯარემ საიჯარო აქტივის ღირებულება უნდა შეაფასოს აქტივის იმ ღირებულების საფუძველზე, რომელიც ახალს ექნებოდა, საიჯარო აქტივის ასაკის მიუხედავად.

მგ5. იმის შეფასება, საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს თუ არა, მოიჯარემ უნდა განახორციელოს აბსოლუტურ საფუძველზე. დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარა აკმაყოფილებს მე-7 პუნქტში აღწერილი მიდგომის შესაბამისად აღრიცხვის კრიტერიუმს, იმის მიუხედავად, მოცემული იჯარა არსებითია თუ არა მოიჯარისთვის. ზემოაღნიშნულ შეფასებაზე გავლენას არ ახდენს მოიჯარის სიდიდე, ხასიათი ან გარემოებები. შესაბამისად, მოსალოდნელია, რომ მსგავსი იქნება სხვადასხვა მოიჯარის მიერ გამოტანილი დასკვნები იმის თაობაზე, ესა თუ ის კონკრეტული საიჯარო აქტივი დაბალი ღირებულების მქონეა თუ არა.

მგ6. საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება ჰქონდეს, თუ:

- (ა) მოიჯარეს საიჯარო აქტივის გამოყენებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია განცალკევებით, ან მოიჯარისთვის ადვილად ხელმისაწვდომ სხვა რესურსებთან ერთად გამოყენების შედეგად; და
- (ბ) საიჯარო აქტივი ძალიან დამოკიდებული ან ურთიერთდაკავშირებული არ არის სხვა აქტივებთან.

- მგ7. აქტივის იჯარა არ აკმაყოფილებს დაბალი ღირებულების მქონე აქტივის იჯარად კლასიფიცირების კრიტერიუმებს, თუ საიჯარო აქტივი ისეთი ბუნებისაა, რომ ახალს, როგორც წესი, არა აქვს დაბალი ღირებულება. მაგალითად, ავტომანქანების იჯარა არ აკმაყოფილებს დაბალი ღირებულების მქონე აქტივის იჯარად კლასიფიცირების კრიტერიუმებს, რადგან ახალ ავტომანქანას, როგორც წესი, არ ექნება დაბალი ღირებულება.
- მგ8. თუ მოიჯარე აქტივს ქვეიჯარით გასცემს, ან აქტივის ქვეიჯარით გაცემას ვარაუდობს, ძირითადი იჯარა არ აკმაყოფილებს დაბალი ღირებულების მქონე აქტივის იჯარად კლასიფიცირების კრიტერიუმებს.
- მგ9. დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების მაგალითებია პლანშეტი და პერსონალური კომპიუტერები, საოფისე ავეჯის მცირე ელემენტები და ტელეფონები.

იჯარის იდენტიფიკაცია (მე-10-12 პუნქტები)

- მგ10. იმის დასადგენად, ესა თუ ის ხელშეკრულება გადასცემს თუ არა იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების კონტროლის უფლებას (იხ. მგ14-მგ21 პუნქტები) გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ერთეულმა უნდა შეაფასოს, გამოყენების პერიოდის განმავლობაში მომხმარებელს გააჩნია თუ არა ორივე შემდეგი უფლება:
- (ა) ხელშეკრულებაში იდენტიფიცირებული აქტივიდან პრაქტიკულად მთელი სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება (როგორც ეს აღწერილია მგ22-მგ24 პუნქტებში); და
 - (ბ) იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების მართვის (წესის განსაზღვრის) უფლება (როგორც ეს აღწერილია მგ25-მგ31 პუნქტებში).
- მგ11. თუ ერთეულს იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების კონტროლის უფლება აქვს მხოლოდ ხელშეკრულების ვადის გარკვეული ნაწილის განმავლობაში, ეს ხელშეკრულება იჯარას გულისხმობს/შეიცავს მხოლოდ დროის ამ მონაკვეთის განმავლობაში.
- მგ12. საქონლის ან მომსახურების მიღების ხელშეკრულება შეიძლება დადოს ერთობლივმა საქმიანობამ, ან გაფორმდეს ერთობლივი საქმიანობის სახელით, სსბასს 37-ში, *ერთობლივი საქმიანობა*, მოცემული განმარტების შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, ამ ხელშეკრულებისთვის მომხმა-

რეგულირება ერობლივი საქმიანობა. მაშასადამე, იმის დასადგენად, მოცემული ხელშეკრულება შეიცავს თუ არა იჯარას, ერთეულმა უნდა შეაფასოს, ერობლივი საქმიანობას გააჩნია თუ არა იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების კონტროლის უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

მგ13. ერთეულმა ხელშეკრულებაში იჯარის არსებობა უნდა შეაფასოს ხელშეკრულების თითოეული განცალკევებული, პოტენციური საიჯარო კომპონენტისთვის. განცალკევებული საიჯარო კომპონენტების შესახებ მითითებებისთვის იხილეთ მგ33 პუნქტი.

იდენტიფიცირებული აქტივი

მგ14. როგორც წესი, აქტივი პირდაპირ არის განსაზღვრული ხელშეკრულებაში. თუმცა, ასევე შესაძლებელია, რომ აქტივის იდენტიფიცირება არაპირდაპირი გზით მოხდეს იმ მომენტში, როდესაც აქტივი გამოყენებისთვის ხელმისაწვდომი ხდება მომხმარებლისთვის.

აქტივის შეცვლის არსებითი უფლებები

მგ15. იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც აქტივი იდენტიფიცირებულია, მომხმარებელს არა აქვს იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების უფლება, თუ მომწოდებელს აქვს ამ აქტივის შეცვლის/ჩანაცვლების არსებითი უფლება მისი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. აქტივის შეცვლაზე მომწოდებლის უფლება მხოლოდ იმ შემთხვევაშია არსებითი, თუ ორივე შემდეგი პირობა არსებობს:

- (ა) მომწოდებელს გააჩნია საიჯარო აქტივის ალტერნატიული აქტივებით შეცვლის პრაქტიკული შესაძლებლობა გამოყენების პერიოდის განმავლობაში (მაგალითად, მომხმარებელი მომწოდებელს აქტივის შეცვლაში ხელს ვერ შეუშლის და ალტერნატიული აქტივები მომწოდებლისთვის ადვილად ხელმისაწვდომია, ან მომწოდებელს მათი მიწოდება შეუძლია გონივრული პერიოდის განმავლობაში); და
- (ბ) მომწოდებელი ეკონომიკურ სარგებელს მიიღებს აქტივის შეცვლაზე თავისი უფლების გამოყენების შემთხვევაში (ე.ი. მოსალოდნელია, რომ აქტივის შეცვლასთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებელი აღემატება აქტივის შეცვლასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს).

მგ16. თუ მომწოდებელს აქტივის შეცვლის უფლება ან ვალდებულება აქვს მხოლოდ რომელიმე კონკრეტული თარიღისთვის ან მის შემდგომ, ან რაიმე დადგენილი მოვლენის მოხდენისას, ან მის შემდგომ, აქტივის შეცვლაზე მომწოდებლის უფლება არსებითი არ არის, რადგან მომწოდებელს არ გააჩნია საიჯარო აქტივის ალტერნატიული აქტივებით

შეცვლის პრაქტიკული შესაძლებლობა გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

მგ17. ერთეულს მიერ ჩატარებული ანალიზი იმის თაობაზე, არსებითია თუ არა მომწოდებლის უფლება აქტივის შეცვლაზე, უნდა ეყრდნობოდეს ხელშეკრულების დაწყების მომენტისთვის არსებულ ფაქტებსა და გარემოებებს და არ უნდა ითვალისწინებდეს ისეთ სამომავლო მოვლენებს, რომელთა ხდომილობის ალბათობა ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში მაღალი არ არის. ქვემოთ მოყვანილია ისეთი სამომავლო მოვლენების მაგალითები, რომელთა ხდომილობის ალბათობა ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში მაღალი არ არის და, მაშასადამე, არ უნდა იყოს გათვალისწინებული ზემოაღნიშნულ ანალიზში:

- (ა) მომავალი (პოტენციური) მომხმარებლის თანხმობა იმის თაობაზე, რომ აქტივის გამოყენებისთვის გადაიხდის საბაზრო განაკვეთზე მაღალ განაკვეთს;
- (ბ) ახალი ტექნოლოგიის დანერგვა, რომელიც ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში მნიშვნელოვანწილად დაუშუშავებელია;
- (გ) არსებითად განსხვავებულია მომხმარებლის მიერ აქტივის გამოყენების წესი ან აქტივის გამოყენების შედეგი და აქტივის გამოყენების წესი, ან აქტივის გამოყენების შედეგი, რომელიც ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში მაღალი ალბათობით იყო მოსალოდნელი; და
- (დ) არსებითად განსხვავდება აქტივის საბაზრო ფასი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში და აქტივის საბაზრო ფასი, რომელიც ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში მაღალი ალბათობით იყო მოსალოდნელი.

მგ18. თუ აქტივი მომხმარებლის ტერიტორიაზეა განთავსებული, ან სადმე სხვაგან, აქტივის შეცვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები, როგორც წესი, უფრო მაღალი იქნება, ვიდრე იმ შემთხვევაში, თუ განთავსებული იქნებოდა მომწოდებლის ტერიტორიაზე. მაშასადამე, ამ შემთხვევაში უფრო დიდი ალბათობით არის მოსალოდნელი, რომ დანახარჯები გადააჭარბებს აქტივის შეცვლასთან დაკავშირებულ სარგებელს.

მგ19. აქტივის რემონტისა და ტექმომსახურების მიზნით მომწოდებლის უფლების ან ვალდებულების არსებობა აქტივის შეცვლაზე, ხელს არ უშლის იმას, რომ მომხმარებელს გააჩნდეს იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების უფლება.

მგ20. თუ მომხმარებელს ადვილად არ შეუძლია იმის დადგენა, მომწოდებელს აქვს თუ არა აქტივის შეცვლის არსებითი უფლება, მომხმარებელმა უნდა იგულისხმოს, რომ აქტივის შეცვლის უფლება არსებითი არ არის.

აქტივების ნაწილები

მგ21. აქტივის მწარმოებლური ნაწილი მიიჩნევა იდენტიფიცირებულ ნაწილად, თუ ის ფიზიკური თვალსაზრისით, განცალკევებულია (მაგალითად, შენობის სართული). აქტივის მწარმოებლური ან სხვა ნაწილი, რომელიც, ფიზიკური თვალსაზრისით, განცალკევებული არ არის (მაგალითად, ოპტიკურბოჭკოვანი კაბელის მწარმოებლური ნაწილი) არ არის იდენტიფიცირებული აქტივი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც იგი პრაქტიკულად აქტივის მთელ სიმძლავრეს წარმოადგენს და, მაშასადამე, მომხმარებელს ამ აქტივის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლებას აძლევს.

გამოყენებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება

მგ22. იმისთვის, რომ გააკონტროლოს იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენება, მომხმარებელს უნდა ჰქონდეს აქტივის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში (მაგალითად, მთელი ამ პერიოდის განმავლობაში აქტივის ექსკლუზიური გამოყენების სახით). მომხმარებელს აქტივის გამოყენებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღება შეუძლია სხვადასხვა გზით, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მაგალითად აქტივის გამოყენებით, ფლობით ან ქვეიჯარით გაცემით. აქტივის გამოყენებიდან მიღებული ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი მოიცავს მისი მეშვეობით შექმნილ ძირითად და თანმდევ პროდუქციას (მათ შორის, ამ პროდუქციიდან მიღებულ ფულად ნაკადებს), ასევე სხვა სახის ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, რომლის რეალიზება შესაძლებელია სხვა მხარესთან კომერციული ოპერაციების განხორციელების შედეგად.

მგ23. როდესაც აფასებს აქტივის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლების არსებობას, ერთეულმა ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის ის სახეები უნდა განიხილოს, რომლებიც აქტივის გამოყენებით მიიღება აქტივის გამოყენებაზე მომხმარებლის უფლებებისთვის დადგენილ გარკვეულ საზღვრებში (იხ. მგ31 პუნქტი). მაგალითად:

- (ა) თუ ხელშეკრულება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში ავტომატურად გამოყენებას ზღუდავს მხოლოდ კონკრეტულ ტერიტორიაზე, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ის ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც მიიღება მხოლოდ ამ ტერიტორიაზე ავტომატურად გამოყენების შედეგად;

- (ბ) თუ ხელშეკრულებაში კონკრეტულად მითითებულია, რომ მომხმარებელს ავტომობილის გამოყენება შეუძლია მხოლოდ გარკვეული მანძილის გავლამდე, გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, ერთეულმა ის ეკონომიკური სარგებელი უნდა გაითვალისწინოს, რომელიც ავტომობილის გამოყენებიდან მიიღება მხოლოდ ნებადართული რაოდენობის გარბენის ფარგლებში.

მგ24. თუ ხელშეკრულების პირობები მომხმარებელს ავალდებულებს, რომ მომწოდებელს ან სხვა მხარეს ანაზღაურების სახით გადაუხადოს აქტივის გამოყენებიდან მიღებული ფულადი სახსრების ნაკადების გარკვეული ნაწილი, ანაზღაურების სახით გადახდილი ამგვარი ფულადი ნაკადები ერთეულმა უნდა მიიჩნიოს იმ ეკონომიკური სარგებლის ნაწილად, რომელსაც მომხმარებელი იღებს აქტივის გამოყენებიდან. მაგალითად, თუ მომხმარებელმა მომწოდებელს ანაზღაურების სახით უნდა გადაუხადოს გარკვეული ფართობის გამოყენების შედეგად განხორციელებული გაყიდვების გარკვეული პროცენტი, ფართობის გამოყენებისთვის, ამგვარი მოთხოვნა ხელს არ უშლის იმას, რომ მომხმარებელს ჰქონდეს ამ ფართობის გამოყენებიდან მიღებული პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის მიღების უფლება. ეს იმით არის განპირობებული, რომ ამ გაყიდვებიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადები მიიჩნევა მომხმარებლის მიერ მოცემული ფართობის გამოყენებიდან მიღებულ ეკონომიკურ სარგებლად, საიდანაც ნაწილს შემდეგ მომწოდებელს უხდის, როგორც ამ ფართობის გამოყენების უფლების ანაზღაურებას.

აქტივის გამოყენების მართვის, წესის განსაზღვრის უფლება

მგ25. მომხმარებელს მხოლოდ იმ შემთხვევაში გააჩნია იდენტიფიცირებული აქტივის მართვის, გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება მისი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, თუ:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს განსაზღვროს, როგორ და რა მიზნით გამოიყენება აქტივი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში (როგორც ეს აღწერილია მგ26-მგ31 პუნქტებში); ან
- (ბ) წინასწარ არის დადგენილი შესაბამისი გადაწყვეტილებები იმის თაობაზე, როგორ და რა მიზნით გამოიყენება აქტივი და:
 - (i) მომხმარებელს აქვს აქტივის ექსპლუატაციის უფლება (ან იმის უფლება, სხვა მხარეებს მისცეს ინსტრუქციები აქტივის ექსპლუატაციის წესის შესახებ) გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, ხოლო მომწოდებელს არა აქვს მომხმარებლის მიერ განსაზღვრული აქტივის ექსპლუატაციის ინსტრუქციების შეცვლის უფლება; ან
 - (ii) მომხმარებელმა იმგვარად დააპროექტა აქტივი (ან აქტივის გარკვეული ასპექტები), რაც თავად განსაზღვრავს, როგორ

და რა მიზნით იქნება გამოყენებული აქტივი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

როგორ და რა მიზნით გამოიყენება აქტივი

მგ26. მომხმარებელს იმ შემთხვევაში აქვს იმის განსაზღვრის უფლება, როგორ და რა მიზნით გამოიყენება აქტივი, თუ, აქტივის გამოყენების უფლებების ფარგლებში, რაც ხელშეკრულებით არის განსაზღვრული, მას შეუძლია იმის შეცვლა, როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული აქტივი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. ამგვარი შეფასების პროცესში ერთეული ითვალისწინებს ისეთი გადაწყვეტილებების მიღების უფლებებს, რომლებიც ყველაზე მეტად რელევანტურია იმის შესავლელად, როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული აქტივი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. გადაწყვეტილებების მიღების უფლებები რელევანტურია იმ შემთხვევაში, როდესაც ისინი გავლენას ახდენს აქტივის გამოყენებიდან მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელზე ან მომსახურების პოტენციალზე. სხვადასხვა ხელშეკრულებისთვის, სავარაუდოდ, განსხვავებული იქნება ყველაზე მეტად რელევანტური გადაწყვეტილებების მიღების უფლებები, აქტივის ხასიათიდან და ხელშეკრულების პირობებიდან გამომდინარე.

მგ27. ქვემოთ განხილულია ისეთი გადაწყვეტილებების მიღების უფლების მაგალითები, რომლებიც გარემოებებისა და მიხედვით, ითვალისწინებს იმის შეცვლის უფლებას, როგორ და რა მიზნით გამოიყენება აქტივი, აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებული მომხმარებლის უფლებებისთვის დადგენილ ფარგლებში:

- (ა) აქტივის მეშვეობით წარმოებული პროდუქციის სახეობის შეცვლის უფლებები (მაგალითად, გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, სატვირთო კონტეინერი საქონლის ტრანსპორტირებისთვის იქნება გამოყენებული თუ შესანახად, ან გადაწყვეტილება პროდუქციის ასორტიმენტის შესახებ, რომელიც იყიდება ტურისტულ მაღაზიაში);
- (ბ) პროდუქციის წარმოების დროის შეცვლის უფლებები (მაგალითად, როდის იქნება გამოყენებული ესა თუ ის მანქანა-დანადგარი, ან ძაღვანი მოწყობილობა);
- (გ) პროდუქციის წარმოების ადგილის შეცვლის უფლებები (მაგალითად, გადაწყვეტილება სატვირთო ავტომობილის ან გემის დანიშნულების ადგილის (პუნქტის) შესახებ, ან გადაწყვეტილება ამა თუ იმ მოწყობილობის გამოყენების ადგილის შესახებ; და
- (დ) გადაწყვეტილების შეცვლის უფლებები იმის თაობაზე, გამოუშვებენ თუ არა პროდუქციას და რა რაოდენობის პროდუქციას გამოუშვებენ (მაგალითად, გადაწყვეტილება იმის შესახებ, ელექტროენერგიას ელექტროსადგურების მეშვეობით აწარმოებენ თუ

არა და რამდენი ელექტროენერგია უნდა აწარმოონ ელექტროსადგურებში).

მგ28. უფლებები, რომლებიც შეზღუდულია მხოლოდ აქტივის ექსპლუატაციით ან ტექნიკური მომსახურებით ისეთი გადაწყვეტილებების მიღების უფლების მაგალითებია, რომელიც არ ითვალისწინებს იმის შეცვლას, როგორ და რა მიზნით იქნება გამოიყენებული აქტივი. ამგვარი უფლებები შეიძლება ჰქონდეს მომხმარებელს ან მომწოდებელს. მართალია, აქტივის ექსპლუატაციის ან ტექნიკური მომსახურების უფლებას ხშირად არსებითი მნიშვნელობა აქვს აქტივის ეფექტიანი გამოყენებისთვის, მაგრამ ეს არ არის იმის განსაზღვრის უფლება, როგორ და რა მიზნით იქნება გამოიყენებული აქტივი და ზემოაღნიშნული უფლებები ხშირად დამოკიდებულია გადაწყვეტილებებზე იმის თაობაზე, როგორ და რა მიზნით გამოიყენება აქტივი. თუმცა, აქტივის ექსპლუატაციის უფლებამ შეიძლება მომხმარებელს მიაწოდოს აქტივის გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება, თუ წინასწარ არის განსაზღვრული რელევანტური გადაწყვეტილებები იმის შესახებ, როგორ და რა მიზნით იქნება გამოიყენებული აქტივი (იხ. მგ25ბ)(i) პუნქტი).

გადაწყვეტილებები, რომლებიც მიიღება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში და გამოყენების პერიოდის დაწყებამდე

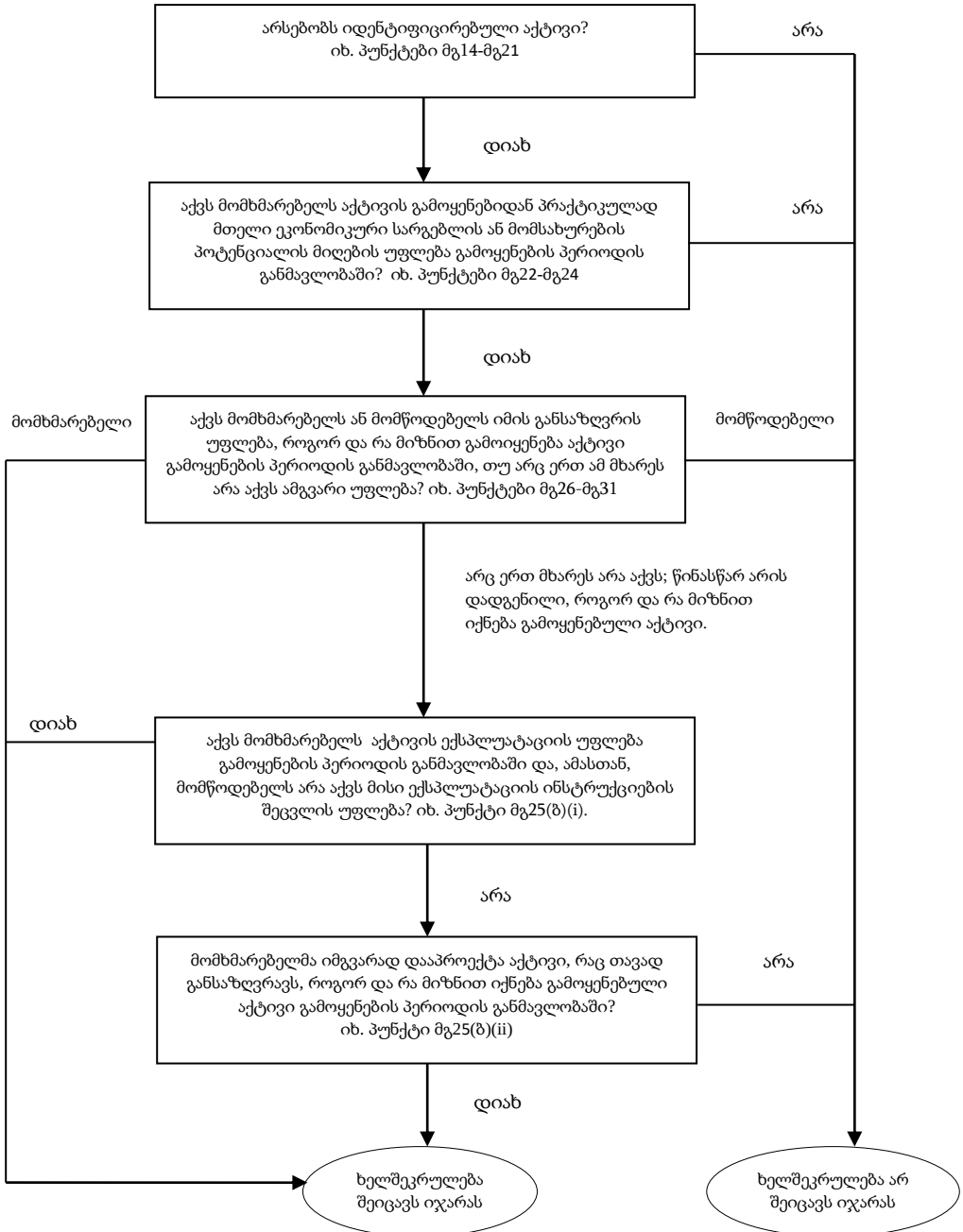
მგ29. რელევანტური გადაწყვეტილებები იმის შესახებ, როგორ და რა მიზნით იქნება გამოიყენებული აქტივი შეიძლება წინასწარ იყოს განსაზღვრული რამდენიმე გზით. მაგალითად, რელევანტური გადაწყვეტილებები შესაძლოა წინასწარ იყოს განსაზღვრული აქტივის სტრუქტურის (კონსტრუქციით), ან აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებით ხელშეკრულებით გათვალისწინებული შეზღუდვებით.

მგ30. როდესაც აფასებს, მომხმარებელს აქვს თუ არა აქტივის გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება, ერთეულმა მხოლოდ გადაწყვეტილებების მიღების ის უფლებები უნდა გაითვალისწინოს, რომლებიც ეხება აქტივის გამოყენებას გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, თუ მომხმარებელს არ დაუპროექტებია აქტივი (ან აქტივის გარკვეული ასპექტები), როგორც ეს აღწერილია მგ25ბ)(ii) პუნქტში. შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მგ25ბ)(ii) პუნქტის პირობა არსებობს, ერთეულმა არ უნდა გაითვალისწინოს ისეთი გადაწყვეტილებები, რომლებიც წინასწარ არის დადგენილი გამოყენების პერიოდის დაწყებამდე. მაგალითად, თუ მომხმარებელს მხოლოდ იმის უფლება აქვს, გამოყენების პერიოდის დაწყებამდე განსაზღვროს აქტივის გამოყენებით მიღებული შედეგი, მომხმარებელს არა აქვს ამგვარი აქტივის გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება. იმის შესაძლებლობა, რომ მომხმარებელმა აქტივის გამოყენების პერიოდის დაწყებამდე განსაზღვროს ხელშეკრულებაში აქტივის გამოყენებით მიღებული შედეგი, როდესაც

მას არა აქვს სხვა გადაწყვეტილებების მიღების უფლება აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებით, ამ მომხმარებელს ისეთივე უფლებებს ჰქვას, რაც ნებისმიერ მომხმარებელს აქვს, რომელიც საქონელს ან მომსახურებას ყიდულობს.

ინტერესების დაცვის უფლებები

- მგ31. ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებდეს ისეთ პირობებს, რომლებიც გამიზნულია მომწოდებლის ინტერესის დასაცავად მოცემულ აქტივთან დაკავშირებით, ან სხვა აქტივებთან მიმართებით მისი პირადი ინტერესების დასაცავად, ან იმისთვის, რომ მომწოდებელმა უზრუნველყოს კანონებისა თუ სხვა ნორმატიული აქტების მოთხოვნების დაცვა. ეს არის ინტერესების დაცვის უფლებების მაგალითები. მაგალითად, ხელშეკრულება შეიძლება ადგენდეს: (1) აქტივის მაქსიმალური გამოყენების მოცულობას/ხარისხს, ან ზღუდავდეს, სად ან როდის შეუძლია მომხმარებელს აქტივის გამოყენება; (2) მომხმარებელს ავალდებულებდეს აქტივის ექსპლუატაციას კონკრეტული ტექნოლოგიური რეჟიმის პირობებში ან მომწოდებლის ინფორმირებას იმის თაობაზე, როგორ შეიცვლება აქტივის გამოყენების წესი. ინტერესების დაცვის უფლებები, როგორც წესი, განსაზღვრავს აქტივის გამოყენებაზე მომხმარებლის უფლებების საზღვრებს, მაგრამ, თავისთავად, მარტო ამგვარი უფლებების არსებობა ხელს არ უშლის იმას, რომ მომხმარებელს ჰქონდეს აქტივის გამოყენების მართვის, მისი გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება.
- მგ32. შემდეგი სქემა ერთეულს შეიძლება დაეხმაროს იმის შეფასებაში, ხელშეკრულება მთლიანად საიჯარო ხელშეკრულებაა ან შეიცავს თუ არა იჯარას.



ხელშეკრულების კომპონენტების გამოცალკევება (მე-13-18 პუნქტები)

მგ33. საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება განცალკევებული საიჯარო კომპონენტია, თუ ორივე შემდეგი პირობა დაკმაყოფილებულია:

- (ა) მოიჯარეს საიჯარო აქტივის გამოყენებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია განცალკევებით, ან მოიჯარისთვის ადვილად ხელმისაწვდომ სხვა რესურსებთან ერთად გამოყენების შედეგად. ადვილად ხელმისაწვდომი რესურსები არის საქონელი ან მომსახურება, რომელიც განცალკევებით იყიდება ან იჯარით გაიცემა (მეიჯარის, ან სხვა მომწოდებლების მიერ), ან რესურსები, რომლებიც მოიჯარემ უკვე მიიღო (მეიჯარისგან ან სხვა ოპერაციებისა თუ მოვლენების შედეგად); და
- (ბ) საიჯარო აქტივი არც ძალიან არის დამოკიდებული ხელშეკრულების სხვა საიჯარო აქტივებზე და არც ძალიან არის ურთიერთდაკავშირებული მათთან. მაგალითად, ის ფაქტი, რომ მოიჯარეს შეუძლია გადაწყვიტოს, იჯარით არ გასცეს საიჯარო აქტივი ისე, რომ ამან მნიშვნელოვანი გავლენა არ მოახდინოს სხვა საიჯარო აქტივების გამოყენების მის სახელშეკრულებო უფლებებზე, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ ეს საიჯარო აქტივი ძალიან არ არის დამოკიდებული ხელშეკრულების სხვა საიჯარო აქტივებზე, ან ძალიან არ არის ურთიერთდაკავშირებული მათთან.

მგ34. ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებდეს მოიჯარის მიერ მეიჯარისთვის გარკვეული თანხის გადახდას ისეთი საქმიანობებისა და დანახარჯებისთვის, რომელთა მეშვეობით მოიჯარეს არ გადაეცემა საქონელი ან მომსახურება. მაგალითად, მეიჯარეს შეუძლია გარკვეული თანხის გადახდის გათვალისწინება მთლიან გადასახდელ თანხაში, იჯარასთან დაკავშირებით გაწეული ადმინისტრაციული ხასიათის ან სხვა დანახარჯების ასანაზღაურებლად, რომელთა შედეგად მოიჯარეს არ გადაეცემა საქონელი ან მომსახურება. ამგვარი გადასახდელი თანხები არ წარმოშობს ხელშეკრულების განცალკევებულ კომპონენტს, მაგრამ მიიჩნევა მთლიანი ანაზღაურების ნაწილად, რომელიც ნაწილდება ხელშეკრულების განცალკევებით იდენტიფიცირებულ კომპონენტებზე.

იჯარის ვადა (მე-19-22 პუნქტები)

მგ35. იჯარის ვადისა და იჯარის არაგაუქმებადი პერიოდის ხანგრძლივობის დასადგენად ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ხელშეკრულების განმარტება და განსაზღვროს პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც ხელშეკრულება

სამართლებრივი სანქციებით დაცულია (სარჩელის ძალა აქვს). იჯარა აღარ იქნება სამართლებრივი სანქციებით დაცული, თუ მოიჯარესაც და მეიჯარესაც, ორივეს აქვს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლება მეორე მხარის თანხმობის გარეშე, არაუმეტეს უმნიშვნელო სიდიდის ჯარიმის გადახდის პირობით.

მგ36. თუ მხოლოდ მოიჯარეს აქვს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლება, ეს უფლება მიიჩნევა იჯარის შეწყვეტაზე მოიჯარის არჩევანის უფლებად, რასაც ერთეული ითვალისწინებს იჯარის ვადის განსაზღვრის დროს. თუ მხოლოდ მეიჯარეს აქვს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლება, იჯარის არაგაუქმებადი პერიოდი მოიცავს იმ პერიოდსაც, რომელსაც მოიცავს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლება.

მგ37. იჯარის ვადა იწყება იჯარის ვადის დაწყების თარიღიდან და მოიცავს საიჯარო ქირისგან თავისუფალ პერიოდებს, რომელსაც მეიჯარე აძლევს მოიჯარეს.

მგ38. იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის ერთეული აფასებს, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს იჯარის გაგრძელების, ან საიჯარო აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლებას, ან არ გამოიყენებს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებას. ერთეული ითვალისწინებს ყველა სათანადო ფაქტსა და გარემოებას, რომელიც ეკონომიკურ სტიმულს უქმნის მოიჯარეს იმისთვის, რომ გამოიყენოს ან არ გამოიყენოს ეს უფლება, მათ შორის იჯარის ვადის დაწყების თარიღიდან ამ არჩევანის უფლების გამოყენების თარიღამდე პერიოდში ფაქტებისა და გარემოებების მოსალოდნელ ცვლილებებს. ამასთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელ ფაქტორებს, სხვასთან ერთად, განეკუთვნება, მაგალითად:

- (ა) არჩევით პერიოდებთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო პირობები, საბაზრო განაკვეთებთან შედარებით, როგორიცაა:
 - (i) საიჯარო გადახდების ოდენობა ნებისმიერ არჩევით პერიოდში;
 - (ii) ცვლადი საიჯარო გადახდების ან სხვა პირობითი გადახდების სიდიდე, მაგალითად, გადახდების, რომლებიც განპირობებულია იჯარის ვადამდე შეწყვეტისთვის განკუთვნილი ჯარიმებითა და ნარჩენი ღირებულების გარანტიებით; და
 - (iii) ნებისმიერი არჩევანის უფლებების პირობები, რომლებიც გამოიყენება ექვემდებარება თავდაპირველი არჩევითი პერიოდების შემდეგ (მაგალითად, საიჯარო აქტივის შესყიდვის

არჩევანის უფლება, რომლის რეალიზება შესაძლებელია იჯარის გაგრძელებული ვადის ბოლოს ისეთი განაკვეთით, რომელიც ამჟამად საბაზრო განაკვეთებზე დაბალია).

- (ბ) საიჯარო ქონების მნიშვნელოვანი გაუმჯობესება, რომელიც განხორციელდა (ან მოსალოდნელია, რომ განხორციელდება) ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში და მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვან ეკონომიკურ სარგებელს მოუტანს მოიჯარეს, როდესაც შესაძლებელი იქნება იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის, ან საიჯარო აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლების რეალიზება;
- (გ) იჯარის ვადამდე შეწყვეტასთან დაკავშირებული დანახარჯები, როგორიცაა მოლაპარაკებების წარმოების დანახარჯები, აქტივის გადაადგილების დანახარჯები, სხვა საიჯარო აქტივის იდენტიფიკაციასთან დაკავშირებული დანახარჯები, რომელიც მოიჯარის საჭიროებების შესაფერისია, მოიჯარის ოპერაციებში ახალი აქტივის ინტეგრირების დანახარჯები, ან იჯარის ვადამდე შეწყვეტისთვის განკუთვნილი ჯარიმები და სხვა ანალოგიური დანახარჯები, მათ შორის, რომლებიც დაკავშირებულია საიჯარო აქტივისთვის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მდგომარეობის, ან საიჯარო აქტივის ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ ადგილზე დაბრუნებასთან;
- (დ) საიჯარო აქტივის მნიშვნელობა მოიჯარის საქმიანობისთვის, მათ შორის, შემდეგი ასპექტების გათვალისწინება: საიჯარო აქტივი სპეციალიზებული აქტივია თუ არა, საიჯარო აქტივის ადგილმდებარეობა და შესაფერისი ალტერნატიული ვარიანტების არსებობა; და
- (ე) არჩევანის უფლების გამოყენებასთან დაკავშირებული პირობითობა (ე.ი. როდესაც არჩევანის უფლების გამოყენება მხოლოდ იმ შემთხვევაშია შესაძლებელი, თუ ერთი ან რამდენიმე პირობა დაკმაყოფილებულია) და ამ პირობების მატერიალიზების ალბათობა.

მგ39. იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლება შესაძლებელია გაერთიანებული იყოს ერთ ან რამდენიმე სხვა სახელშეკრულებო პირობასთან (მაგალითად, ნარჩენი ღირებულების გარანტიასთან), რის შედეგადაც მოიჯარე მეიჯარეს გარანტიას აძლევს, რომ დაუბრუნებს მინიმალურ ან რაიმე ფიქსირებულ ფულად თანხას, რაც პრაქტიკულად ერთი და იგივეა სიდიდით, იმის მიუხედავად, რეალიზდება თუ არა არჩევანის უფლება. ასეთ შემთხვევაში და მგ43 პუნქტში მოცემული მითითებების მიუხედავად, რომლებიც არსებითად ფიქსირებულ გადახდებს ეხება, ერთეულმა უნდა იგულისხმოს, რომ საკმა-

რისად სარწმუნოა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებას, ან არ გამოიყენებს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებას.

მგ40. რაც უფრო მცირეა იჯარის არაგაუქმებადი ვადა, მით უფრო მეტია იმის ალბათობა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებას, ან არ გამოიყენებს იჯარის ვადამდე შეწყვეტის უფლებას. ეს იმით არის განპირობებული, რომ შემცვლელი აქტივის შეძენასთან დაკავშირებული დანახარჯები, სავარაუდოდ, არაგაუქმებადი ვადის შემცირების პროპორციულად იზრდება.

მგ41. ინფორმაცია მოიჯარის იმ პერიოდის წარსული საქმიანობის შესახებ, რომლის განმავლობაშიც იგი, ჩვეულებრივ, გარკვეული ტიპის აქტივებს (იჯარით აღებულს ან საკუთარს) იყენებდა, ასევე ეკონომიკური მიზეზები, რის გამოც ამას აკეთებდა, შეიძლება ერთეულს დაეხმაროს იმის შეფასებაში, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს ან არ გამოიყენებს არჩევანის უფლებას. მაგალითად, თუ მოიჯარე, როგორც წესი, გარკვეული ტიპის აქტივებს იყენებდა გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ან მოიჯარის საქმიანი პრაქტიკა გულისხმობს გარკვეული ტიპის საიჯარო აქტივების იჯარით აღების შემთხვევაში არჩევანის უფლებების ხშირად გამოყენებას, მოიჯარემ ამგვარი წარსული პრაქტიკის ეკონომიკური მიზეზები უნდა გაითვალისწინოს, როდესაც აფასებს, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ ამ აქტივების იჯარასთან დაკავშირებით გამოიყენებს არჩევანის უფლებას.

მგ42. 21-ე პუნქტში მითითებულია, რომ იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ, მოიჯარემ ხელახლა უნდა შეაფასოს იჯარის ვადა, თუ მოხდება რაიმე მნიშვნელოვანი მოვლენა, ან მნიშვნელოვნად შეიცვლება გარემოებები, რომლებიც მოიჯარის კონტროლს ექვემდებარება და გავლენას ახდენს იმის შეფასებაზე, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს უფლებას, რომელიც ადრე გათვალისწინებული არ ჰქონდა იჯარის ვადის დადგენისას, ან არ გამოიყენებს ისეთ უფლებას, რომელიც ადრე გათვალისწინებული ჰქონდა იჯარის ვადის განსაზღვრისას. ამგვარი მნიშვნელოვანი მოვლენების ან გარემოებების ცვლილებების მაგალითებია:

- (ა) იჯარით აღებული ქონების მნიშვნელოვანი გაუმჯობესება, რაც იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის ნავარაუდევია არ იყო და მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვან ეკონომიკურ სარგებელს მოუტანს მოიჯარეს, როდესაც შესაძლებელი იქნება იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის, ან საიჯარო აქტივის შესყიდვის არჩევანის უფლების გამოყენება;

- (ბ) საიჯარო აქტივის მნიშვნელოვანი მოდიფიკაცია ან ადაპტაცია, რაც ნავარაუდევია არ იყო იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის;
- (გ) საიჯარო აქტივის ქვეიჯარის დაწყება, რომელიც მოიცავს ადრე დადგენილი იჯარის ვადის დასრულების შემდგომ პერიოდს; და
- (დ) მოიჯარის გადაწყვეტილება, რომელიც უშუალო კავშირშია იმასთან, მოიჯარე გამოიყენებს თუ არ გამოიყენებს არჩევანის უფლებას (მაგალითად, გადაწყვეტილება შემავსებელი აქტივის იჯარის გაგრძელებაზე, ალტერნატიული აქტივის ექსპლუატაციიდან ამოღებაზე, ან იმ ქვედანაყოფის გაყიდვაზე, რომლის საქმიანობაშიც გამოიყენება აქტივის გამოყენების უფლება).

არსებითად ფიქსირებული საიჯარო გადახდები (პუნქტები 28(ა), 37(გ) და 74(ა))

მგ43. საიჯარო გადახდები მოიცავს გარკვეულ არსებითად ფიქსირებულ საიჯარო გადახდებს. არსებითად ფიქსირებული საიჯარო გადახდები ისეთი გადახდებია, რომლებიც ფორმის მიხედვით შეიძლება ცვალებადობას ითვალისწინებდეს, მაგრამ, თავისი არსით, გარდაუვალი გადახდებია. მაგალითად, არსებითად ფიქსირებული საიჯარო გადახდები იმ შემთხვევაში არსებობს, როდესაც:

- (ა) გადახდები იმგვარადაა სტრუქტურირებული, როგორც ცვლადი საიჯარო გადახდები, მაგრამ მათთვის დამახასიათებელი არ არის ნამდვილი ცვალებადობა. ამგვარი გადახდები მოიცავს ისეთ ცვალებად პირობებს, რომლებსაც რეალური ეკონომიკური შინაარსი არ გააჩნია. ასეთი ტიპის საიჯარო გადახდების მაგალითებია:
 - (i) გადახდები, რომელთა გადახდა სავალდებულო ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დამტკიცდება, რომ შესაძლებელია აქტივის ექსპლუატაცია იჯარის ვადის განმავლობაში, ან მხოლოდ ისეთი მოვლენის მოხდენისას, რომლისთვისაც არ არსებობს რეალური ალტერნატივა, რომ არ მოხდეს; ან
 - (ii) გადახდები, რომლებიც თავდაპირველად იმგვარად არის სტრუქტურირებული, როგორც ცვლადი საიჯარო გადახდები - დაკავშირებულია საიჯარო აქტივის გამოყენებასთან, მაგრამ მათი ცვალებადობის ასპექტი მოიხსნება იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ დროის გარკვეულ მომენტში, რის შედეგადაც ეს გადახდები ფიქსირებული გახდება იჯარის დარჩენილი ვადის განმავლობაში. ასეთი გადახდები არსებითად ფიქსირებულ გადახდებად გადაიქცევა მაშინ, როდესაც მათი ცვალებადობის ასპექტი მოიხსნება.

- (ბ) გადახდების რამდენიმე ნაკრები არსებობს, რომელთა გადახდა მოიჯარეს შეუძლია, მაგრამ აქედან მხოლოდ გადახდების ერთი ნაკრებია რეალისტური. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულმა საიჯარო გადახდებად უნდა მიიჩნიოს გადახდების რეალისტური ნაკრები;
- (გ) რეალისტური გადახდების რამდენიმე ნაკრები არსებობს, რომელთა გადახდა მოიჯარეს შეუძლია, მაგრამ ის ვალდებულია, რომ აქედან, სულ მცირე, გადახდების ერთი ნაკრები მაინც გადაიხადოს. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულმა საიჯარო გადახდებად უნდა მიიჩნიოს გადახდების ის ნაკრები, რომელთა აგრეგირებული სიდიდე (დისკონტირებულ საფუძველზე) ყველაზე მცირეა.

მოიჯარის მონაწილეობა საიჯარო აქტივში იჯარის ვადის დაწყების თარიღამდე

საიჯარო აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებული მოიჯარის დანახარჯები

მგ44. ერთეული შეიძლება იჯარის შესახებ მოლაპარაკებებს აწარმოებდეს მანამ, სანამ საიჯარო აქტივი მოიჯარისთვის ხელმისაწვდომი გახდება გამოსაყენებლად. ზოგიერთი იჯარის დროს შეიძლება აუცილებელი იყოს საიჯარო აქტივის მშენებლობა ან მისი კონსტრუქციის შეცვლა იმისათვის, რომ მოიჯარემ გამოიყენოს. ხელშეკრულების ვადებიდან და პირობებიდან გამომდინარე, მოიჯარეს შეიძლება ევალუბოდეს აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებით გადახდების განხორციელება.

მგ45. თუ მოიჯარე დანახარჯებს გასწევს აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებით, მან ეს დანახარჯები უნდა აღრიცხოს სხვა შესაფერისი სტანდარტების გამოყენებით, როგორცაა, მაგალითად სსბასს 17. საიჯარო აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებული დანახარჯები არ მოიცავს იმ გადახდებს, რომლებსაც მოიჯარე იხდის საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებისთვის. საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებისთვის განკუთვნილი გადახდები საიჯარო გადახდებია, იმის მიუხედავად, როდის განხორციელდება მათი გადახდა.

საიჯარო აქტივის საკუთრების უფლება

მგ46. მოიჯარემ საიჯარო აქტივის საკუთრების უფლება შეიძლება მანამდე მიიღოს, სანამ მეიჯარეს გადაეცემა მისი საკუთრების უფლება და მოიჯარეს გადაეცემა აქტივი იჯარით. საკუთრების უფლების მიღება, თავისთავად, არ განსაზღვრავს მოცემული ოპერაციის აღრიცხვის წესს.

მგ47. თუ მოიჯარე უკვე მანამდე აკონტროლებს საიჯარო აქტივს (ან საიჯარო აქტივზე მანამდე მოიპოვებს კონტროლს), სანამ ეს აქტივი მეიჯარეს

გადაეცემა, ამგვარი ოპერაცია არის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია, რომელიც აღირიცხება 97–102-ე პუნქტების გამოყენებით.

მგ48. თუმცა, თუ მოიჯარე მანამდე არ მოიპოვებს კონტროლს საიჯარო აქტივზე, სანამ ეს აქტივი მეიჯარეს გადაეცემა, ასეთი ოპერაცია არ არის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია. მაგალითად, ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც მწარმოებელი, მეიჯარე და მოიჯარე ათანხმებენ მწარმოებლისგან მეიჯარის მიერ აქტივის შესყიდვას, რომელიც, თავის მხრივ, იჯარით გადაეცემა მოიჯარეს. მოიჯარემ საიჯარო აქტივის საკუთრების უფლება შეიძლება მანამდე მიიღოს, სანამ მისი საკუთრების უფლება მეიჯარეს გადაეცემა. ასეთ შემთხვევაში, თუ მოიჯარე იღებს საიჯარო აქტივის საკუთრების უფლებას, მაგრამ არ იღებს აქტივზე კონტროლს მანამ, სანამ აქტივი არ გადაეცემა მეიჯარეს, ეს ოპერაცია არ აღირიცხება, როგორც უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია, არამედ აღირიცხება, როგორც იჯარა.

ინფორმაციის გამჟღავნება მოიჯარის მიერ (62-ე პუნქტი)

მგ49. იმის დასადგენად, აუცილებელია თუ არა საიჯარო ოპერაციების შესახებ დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება 54-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის მისაღწევად, მოიჯარემ უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- (ა) ეს ინფორმაცია აქტუალურია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის. მოიჯარემ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა წარმოადგინოს 62-ე პუნქტში მითითებული დამატებითი ინფორმაცია, თუ მოსალოდნელია, რომ ეს ინფორმაცია სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის. ამ თვალსაზრისით, სავარაუდოდ, მომხმარებლებისთვის სასარგებლო იქნება ინფორმაცია, რომელიც მას დაეხმარება შემდეგი საკითხების გარკვევაში:
 - (i) იჯარით გათვალისწინებული მოქმედების თავისუფლება. იჯარა შეიძლება მოქმედების თავისუფლებას ითვალისწინებდეს, მაგალითად, თუ მოიჯარეს შეუძლია რისკის გაღების შემცირება, რომელსაც ექვემდებარება, იჯარის ვადამდე შეწყვეტის ან განახლების არჩევანის უფლების რეალიზებით ხელსაყრელი ვადებითა და პირობებით;
 - (ii) იჯარით გათვალისწინებული შეზღუდვები. იჯარა შეიძლება შეზღუდვებს ითვალისწინებდეს, მაგალითად, მოიჯარეს ავალდებულებდეს გარკვეული ფინანსური კოეფიციენტების გარკვეული დონის შენარჩუნებას;

- (iii) საანგარიშგებო ინფორმაციის მგრძნობელობა ძირითად ცვლადებთან მიმართებით. მაგალითად, ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ინფორმაციაზე, შეიძლება გავლენას ახდენდეს მომავალი ცვლადი საიჯარო გადახდები;
- (iv) იჯარით განპირობებულ სხვა რისკებზე დაქვემდებარება;
- (v) დარგის პრაქტიკიდან გადახვევა. ამგვარი გადახვევა შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად, იჯარის უჩვეულო ან უნიკალურ ვადებსა და პირობებს, რომლებიც გავლენას ახდენს მოიჯარის საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელზე.
- (ბ) ჩანს თუ არა ეს ინფორმაცია ძირითად ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ინფორმაციიდან, ან შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციიდან. მოიჯარეს არ ევალება ფინანსურ ანგარიშგებაში სადმე სხვაგან უკვე წარდგენილი ინფორმაციის გამეორება.

მგ50. დამატებითი ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნება, გარკვეულ გარემოებებში, შეიძლება აუცილებელი გახდეს ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებით 54-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის მისაღწევად, შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება, მაგალითად, შემდეგი საკითხების შეფასებაში:

- (ა) მიზეზები, რის გამოც მოიჯარე იყენებს ცვლად საიჯარო გადახდებს და ამგვარი გადახდების დომინირება/სიჭარბე;
- (ბ) ცვლადი საიჯარო გადახდების შეფარდებითი სიდიდე ფიქსირებულ საიჯარო გადახდებთან მიმართებით;
- (გ) ძირითადი ცვლადები, რომლებზეც დამოკიდებულია ცვლადი საიჯარო გადახდები, ასევე ამ გადახდების მოსალოდნელი ცვლილების დონე ძირითადი ცვლადების ცვლილების შედეგად; და
- (დ) ცვლადი საიჯარო გადახდების სხვა საოპერაციო და ფინანსური ეფექტი.

მგ51. დამატებითი ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნება, გარკვეულ გარემოებებში, შეიძლება აუცილებელი გახდეს იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებასთან დაკავშირებით 54-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის მისაღწევად, შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება, მაგალითად, შემდეგი საკითხების შეფასებაში:

- (ა) მიზეზები, რის გამოც მოიჯარე იყენებს იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის არჩევის უფლებებს და ამგვარი უფლებების დომინირება/სიჭარბე;
- (ბ) არჩევითი საიჯარო გადახდების შეფარდებითი სიდიდე ფიქსირებული საიჯარო გადახდებთან მიმართებით;
- (გ) ისეთი არჩევის უფლებების რეალიზების სიხშირე, რომლებიც გათვალისწინებული არ იყო საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში; და
- (დ) ამგვარი უფლებების სხვა საოპერაციო და ფინანსური ეფექტი.

მგ52. დამატებითი ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნება, გარკვეულ გარემოებებში, შეიძლება აუცილებელი გახდეს ნარჩენი ღირებულების გარანტიებთან დაკავშირებით 54-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის მისაღწევად, შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება, მაგალითად, შემდეგი საკითხების შეფასებაში:

- (ა) მიზეზები, რის გამოც მოიჯარე იძლევა ნარჩენი ღირებულების გარანტიებს და ამგვარი გარანტიების დომინირება;
- (ბ) მოიჯარის დაქვემდებარების ხარისხი ნარჩენი ღირებულების რისკზე;
- (გ) იმ საიჯარო აქტივების ხასიათი, რომლისთვისაც გაიცემა ამგვარი გარანტიები; და
- (დ) ამ გარანტიების სხვა საოპერაციო და ფინანსური ეფექტი.

მგ53. დამატებითი ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნება, გარკვეულ გარემოებებში, შეიძლება აუცილებელი გახდეს უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებთან დაკავშირებით 54-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის მისაღწევად, შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება, მაგალითად, შემდეგი საკითხების შეფასებაში:

- (ა) მიზეზები, რის გამოც მოიჯარე იყენებს უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებს და ამ ოპერაციების დომინირება;
- (ბ) უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ცალკეული ოპერაციის ძირითადი პირობები;
- (გ) გადახდები, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში; და
- (დ) უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების გავლენა საანგარიშგებო პერიოდის ფულად ნაკადებზე.

იჯარის კლასიფიცირება მეიჯარის მიერ (65–70-ე პუნქტები)

- მგ54. წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, მეიჯარისთვის იჯარის კლასიფიკაცია ეფუძნება იმის შეფასებას, რა დონეზე ხდება საიჯარო აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემა საიჯარო ხელშეკრულებით. რისკები მოიცავს ზარალის მიღების შესაძლებლობას აქტივის მოცდენის ან ტექნოლოგიური მოძველებისა და მისი უკუგების ცვალებადობის გამო, რაც გამოწვეული იქნება ეკონომიკური პირობების ცვლილებით. სარგებელი შეიძლება გამოიხატებოდეს იმის მოლოდინით, რომ საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის განმავლობაში შესაძლებელი იქნება მისი მომსახურების პოტენციალის გამოყენება ან საიჯარო აქტივი მომგებიანად იმუშავებს და ამასთან მოგებას მოიტანს ღირებულების ზრდის, ან ნარჩენი ღირებულების რეალიზაციის შედეგად.
- მგ55. საიჯარო ხელშეკრულება შეიძლება მოიცავდეს ისეთ პირობებს, რომლებიც ითვალისწინებს საიჯარო გადახდების კორექტირებას გარკვეული ცვლილებების შედეგად, რომლებიც მოხდება იჯარის წამოწყების თარიღსა და იჯარის ვადის დაწყების თარიღს შორის პერიოდში (როგორცაა, მაგალითად საიჯარო აქტივის თვითღირებულების შეცვლა მეიჯარისთვის, ან მეიჯარისთვის იჯარის დაფინანსების ღირებულების/დანახარჯების შეცვლა). ასეთ შემთხვევაში, იჯარის კლასიფიკაციის მიზნებისთვის, მეიჯარემ უნდა მიიჩნიოს, რომ ნებისმიერი ამგვარი ცვლილება იჯარის წამოწყებისას მოხდა.
- მგ56. როდესაც იჯარა მოიცავს როგორც მიწის ნაკვეთის, ასევე შენობა-ნაგებობების ელემენტს, ერთეულმა თითოეული ელემენტის კლასიფიკაცია ცალ-ცალკე უნდა განსაზღვროს, როგორც ფინანსური იჯარა, ან საოპერაციო იჯარა 66-70-ე და 854-855 პუნქტების შესაბამისად. როდესაც ერთეული ადგენს, იჯარის მიწის ელემენტი საოპერაციო იჯარის საგანია თუ ფინანსურის, მნიშვნელოვანი გასათვალისწინებელი ფაქტორია ის, რომ მიწას, როგორც წესი, განუსაზღვრელი ეკონომიკური მომსახურების ვადა აქვს.
- მგ57. ყოველთვის, როდესაც აუცილებელია მიწის ნაკვეთსა და შენობა-ნაგებობებთან დაკავშირებული იჯარის კლასიფიკაცია და აღრიცხვა, მეიჯარემ იჯარის წამოწყების თარიღისთვის საიჯარო გადახდები (მათ შორის, ნებისმიერი ერთჯერადი წინასწარი საზღაური) უნდა გაანაწილოს მიწისა და შენობა-ნაგებობების ელემენტებზე, მიწის ელემენტსა და შენობა-ნაგებობის ელემენტებში განსახიერებული საიჯარო უფლებების სამართლიანი ღირებულების პროპორციულად. თუ შეუძლებელია

საიჯარო გადახდების საიმედოდ განაწილება¹ იჯარის ამ ორ ელემენტს შორის, მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება ფინანსურ იჯარად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც აშკარაა, რომ ორივე ელემენტი საოპერაციო იჯარის საგანია და მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება, როგორც საოპერაციო იჯარა.

მგ58. ისეთი მიწის ნაკვეთისა და შენობა-ნაგებობების იჯარის შემთხვევაში, როდესაც მიწის ელემენტთან დაკავშირებული თანხა არაარსებითია მოცემულ იჯარასთან მიმართებით, მეიჯარეს უფლება აქვს, იჯარის კლასიფიკაციის მიზნებისთვის, მიწის ნაკვეთი და შენობა-ნაგებობები ერთ ობიექტად მიიჩნიოს და მისი კლასიფიცირება ფინანსურ ან საოპერაციო იჯარად მოახდინოს 66–70-ე და მგ54–მგ55 პუნქტების შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, მეიჯარემ შენობა-ნაგებობების ეკონომიკური მომსახურების ვადა უნდა მიიჩნიოს მთლიანი საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადად.

ქვეიჯარის კლასიფიკაცია

მგ59. ქვეიჯარის კლასიფიცირებისას შუალედურმა მეიჯარემ ქვეიჯარას ფინანსური ან საოპერაციო იჯარის კლასიფიკაცია უნდა მიანიჭოს შემდეგი წესების დაცვით:

- (ა) თუ ძირითადი იჯარა მოკლევადიანი იჯარაა, რასაც ერთეული, როგორც მოიჯარე მე-6 პუნქტის შესაბამისად აღრიცხავდა, ქვეიჯარას უნდა მიანიჭოს ფინანსური იჯარის კლასიფიკაცია;
- (ბ) სხვა შემთხვევაში, ქვეიჯარის კლასიფიცირება საიჯარო აქტივის გათვალისწინებით კი არ უნდა მოხდეს (მაგალითად, ძირითადი აქტივის, რომელიც იჯარის საგანია), არამედ ძირითადი იჯარის შედეგად წარმოქმნილი, აქტივის გამოყენების უფლების გათვალისწინებით.

1. საიმედო ინფორმაცია არ შეიცავს არსებით შეცდომას და არ არის მიკერძოებული და მომხმარებლებს შეუძლიათ დარწმუნებულნი იყვნენ, რომ ის სამართლიანად ასახავს იმას, რასაც უნდა ასახავდეს ან რისი წარმოჩენაც გონივრულად მოსალოდნელია. სსბასს 1-ის დს16 პუნქტში განიხილულია საიმედოობის ახსნის გარდამავალი მიდგომა

სხვა სსზასს-ების შესწორებები

სსზასს 2-ის, *ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება, შესწორებები*

ცვლილებები შევიდა 25-ე და 55-ე პუნქტებში, დაემატა 63კ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების წარდგენა

...

საფინანსო საქმიანობა

26. საფინანსო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადების ცალკე წარმოდგენა მნიშვნელოვანია, ვინაიდან იგი საჭიროა ერთეულის კაპიტალის ფორმირებაში მონაწილეთა ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მიმართ მოთხოვნებზე სათანადო პროგნოზის გასაკეთებლად. საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების ნაკადების მაგალითებს წარმოადგენენ:

- (ა) ფულადი შემოსავლები მიღებული სავალო ფასიანი ქაღალდების გამოშვებიდან, სესხებიდან, თამასუქებიდან, ობლიგაციებიდან, გირაოებიდან და სხვა მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სესხებიდან;
- (ბ) სესხების დასაფარად გამოყოფილი ფულადი სახსრები; და
- (გ) მოიჯარის მიერ ~~ფინანსური~~ იჯარის ვალდებულებების შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები.

...

არაფულადი ოპერაციები

...

55. ხშირად, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობა პირდაპირ გავლენას არ ახდენს ფულადი სახსრების მიმდინარე ნაკადებზე, თუმცა მოქმედებს ერთეულის კაპიტალზე და აქტივების სტრუქტურაზე. არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგებიდან შეესაბამება ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგების მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადებს. არაფულადი ოპერაციების მაგალითებია:

- (ა) აქტივების შეძენა შესაბამის ვალდებულებათა უშუალო აღებით ან ~~ფინანსური~~ იჯარით; ~~და~~

(ბ) სასესიო ვალდებულებათა საკუთარ კაპიტალად კონვერტირება.

...

63კ. 26-ე და 55-ე პუნქტებში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 43-ის, იჯარა შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. მისასაღებელია ვადადელი გამოყენება. თუ ერთული ამ ცვლილებას 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

სსბასს 4-ის, *უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები, შესწორებები*

ცვლილებები შევიდა მე-17 პუნქტში. დამატა 71ვ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

განმარტებები

...

ფულადი მუხლები

17. ფულადი მუხლის არსებითი მახასიათებელი არის უფლება მიიღო (ან ვალდებულება, რომ შეასრულო) ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა. მაგალითები მოიცავს: ნაღდი ფულით გადასახდელ სოციალური უზრუნველყოფის ვალდებულებებს და მომსახურე პერსონალის სხვა ტიპის გასამრჯელოს, ანარიცხებს, რომელიც უნდა დაიფაროს ნაღდი ფულით; საიჯარო ვალდებულებებს და ნაღდი ფულით გადასახდელ დივიდენდებს ან მსგავს გადახდებს, რომლებიც აღიარებულია, როგორც ვალდებულება. და პირიქით, არაფულადი მუხლის მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს უფლების არქონა მიიღო (ან ვალდებულება შეასრულო) ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული ან განსაზღვრული ოდენობა. მაგალითები მოიცავს: საქონლისა და მომსახურებისათვის წინასწარ გადახდილ თანხას (~~მაგ., წინასწარ გადახდილი იჯარა~~); გუდვილი; არამატერიალური აქტივები; მატერიალური მარაგები; ძირითადი აქტივები, აქტივების გამოყენების უფლებები და ანარიცხები, რომლებიც უნდა გადახდილ იქნეს არაფულადი აქტივით.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

71გ. მე-17 პუნქტში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 43-ის, ოჯარა, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. მისასალმებელია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

სსბასს 5-ის, *ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები, შესწორებები*

ცვლილებები შევიდა მე-6 პუნქტში, დამატა 42ვ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

განმარტებები

ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები

...

6. ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები შეიძლება მოიცავდეს:

- (ა) საბანკო ოვერდრაფტებისა და მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სესხების პროცენტებს;
- (ბ) ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული ფასდათმობების ან პრემიების ამორტიზაციას;
- (გ) სესხის აღების შეთანხმების ორგანიზებასთან დაკავშირებული დამატებითი დანახარჯების ამორტიზაციას;
- (დ) ~~ფინანსური~~ ~~ოჯარის~~ ვალდებულებებსა და შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებთან დაკავშირებულ პროცენტებს ~~ფინანსურ ხარჯებს~~; და
- (ე) უცხოური ვალუტაში აღებული სესხებიდან წარმოქმნილ საკურსო სხვაობებს, იმ ოდენობით, რომელიც მიიჩნევა საპროცენტო დანახარჯების კორექტირებად.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

42გ. მე-6 პუნქტში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 43-ის, ოჯარა, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ

პერიოდებს. ვადამდელი გამოყენება მისასაღებელია. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავედროულად უნდა გამოიყენოს სსპას 43.

სსპას 12-ის, მატერიალური მარაგები, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-20 პუნქტში, დაემატა 51ი პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

მატერიალური მარაგების შეფასება

...

მატერიალური მარაგების თვითღირებულება

...

კონვერსიის დანახარჯები

20. დაუმთავრებელი წარმოების მზა პროდუქციად გარდაქმნის დანახარჯების გაწევას ადგილი აქვს საწარმოო პირობებში. მატერიალური მარაგების კონვერსიის დანახარჯები მოიცავს ისეთ დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდაა დაკავშირებული პროდუქციის ერთეულის წარმოებასთან, მაგალითად, პირდაპირი შრომითი დანახარჯები. ისინი მოიცავს აგრეთვე სისტემატურად გასანაწილებელ მუდმივ და ცვლად ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც გაწეულია ნედლეულისა და მასალების მზა პროდუქციად გარდაქმნის, გადამუშავების პროცესში. მუდმივი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც (ა) წარმოების მოცულობის ცვლილებასთან მიმართებაში უცვლელი რჩება. ესენია: საწარმოო პროცესში გამოყენებული შენობების, ა და მოწყობილობებისა და აქტივების გამოყენების უფლებების ცვეთა და ექსპლუატაციის დანახარჯები, აგრეთვე (ბ) წარმოების მართვისა და ადმინისტრირების ხარჯები. ცვლადი საწარმოო ზედნადები ხარჯები ისეთი არაპირდაპირი საწარმოო დანახარჯებია, რომლებიც იცვლება წარმოების მოცულობის ცვლილებების პირდაპირპროპორციულად. ესენია, დანახარჯები დამხმარე მასალებსა და დამხმარე ცოცხალ შრომაზე.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

- 51ი. მე-20 პუნქტში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსპას 43-ის, ოჯარა, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ

პერიოდებს. ვადამდელი გამოყენება მისასაღმებელია. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწესებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავედროულად უნდა გამოიყენოს სსპასს 43

სსპასს 16-ის, საინვესტიციო ქონება, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-7, მე-10, მე-12, მე-13, მე-20, 26-ე, 27-ე, 39-ე, 49-ე, 50-ე, 59-ე, 62-ე, 62ა, 63-ე, 65-ე, 71-ე, 72-ე, 73-ე, 78-ე, მე-80, 85-ე, 86-ე, 88-ე და 89-ე პუნქტებში. დამატა 25ა, 38ა, 41ა, 41ბ, 41გ, 49ა, 100ა პუნქტები და მათი შესაბამისი სათაურები, ასევე 101ლ პუნქტი. პუნქტები მე-5, მე-8, 34-ე, 35-ე და 43-ე ამოღებულ იქნა.

მოქმედების სფერო

...

5. [ამოღებულია] მოცემული სტანდარტი გამოიყენება საინვესტიციო ქონების აღრიცხვისთვის, მათ შორის (ა) მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებებში იჯარით გასაცემად გათვალისწინებული იმ საინვესტიციო ქონების წილის შეფასებისთვის, რომელიც აღირიცხება ანგარიშგებაში, როგორც ფინანსური იჯარით გადაცემული და (ბ) საოპერაციო იჯარის ფარგლებში მოიჯარისათვის გადაცემული საინვესტიციო ქონების მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებებში შეფასებისთვის. მოცემული სტანდარტი არ მოიცავს სსპასს 13 ში, იჯარა, განხილულ საკითხებს, მათ შორის:

- (ა) — იჯარის კლასიფიცირებას ფინანსურ ან საოპერაციო იჯარად;
- (ბ) — საინვესტიციო ქონების იჯარიდან მიღებული შემოსავლების აღიარებას (იხ. ასევე, სსპასს 9, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან);
- (გ) — მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში იჯარით გასაცემი იმ ქონების წილის შეფასებას, რომელიც ანგარიშგებაში აღირიცხება როგორც საოპერაციო იჯარით გადაცემული;
- (დ) — მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში ფინანსურ იჯარაში განხორციელებული ნეტო ინვესტიციების შეფასებას.
- (ე) — უკუიჯარით გაყიდვის ოპერაციების აღრიცხვას; და
- (ვ) — ფინანსური იჯარისა და საოპერაციო იჯარის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას.

...

განმარტებები

...

7. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

...

საინვესტიციო ქონება არის ქონება (მიწა ან შენობები, ან შენობის ნაწილი, ან ორივე ერთად), რომელსაც ფლობენ (მესაკუთრე ან მოიჯარე აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით) რომელიც გამიჯნულია საიჯარო შემოსავლების მისაღებად იჯარით გაცემის გზით ან კაპიტალის ღირებულების ნაზრდის მისაღებად, ან ორივე მიზნით, და არა:

- (ა) საქონლის წარმოებაში ან მიწოდებაში, მომსახურების გაწევიდან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის გამოსაყენებლად; ან
- (ბ) ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში გასაყიდად.

მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება არის ქონება, რომელიც ფლობილია (მესაკუთრის მიერ ან მოიჯარის მიერ, ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით) საქონლის წარმოების ან მიწოდების, მომსახურების გაწევის ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის.

...

მოიჯარის ქონებრივი მონაწილეობა საოპერაციო იჯარის დროს

8. [ამოღებულია] ~~საოპერაციო იჯარით მოიჯარესთან არსებული ქონება, შეიძლება კლასიფიცირებული და აღრიცხული იქნას საინვესტიციო ქონებად, მხოლოდ მაშინ, როდესაც (ა) უძრავი ქონება სხვა მხრივ დააკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების განმარტებას და (ბ) მოიჯარე აქტივის აღიარებისთვის იყენებს სამართლიანი ღირებულების მოდელს, როგორც ეს აღწერილია 42-ე 64-ე პუნქტებში. კლასიფიკაციის ასეთი ვარიანტი შეიძლება გამოყენებულ იქნას ქონების ცალკეული ობიექტისათვის. თუმცა, როდესაც კლასიფიკაციის ასეთი ვარიანტი შერჩეულია ჩვეულებრივი იჯარით გაცემული ქონების რომელიმე ობიექტისათვის, ყველა ქონება, რომელიც კლასიფიცირებულია საინვესტიციო ქონებად, აღიარდება სამართლიანი ღირებულების მოდელით. თუ შერჩეულია ზემოაღნიშნული კლასიფიკაციის ვარიანტი, ამგვარად კლასიფიცირებული ყველა ქონების შესახებ ინფორმაცია ექვემდებარება წარდგენას 85-ე 89-ე პუნქტების შესაბამისად.~~

...

საინვესტიციო ქონება

10. საინვესტიციო ქონებას ფლობენ მათი იჯარით გაცემიდან შემოსავლების მიღების ან კაპიტალის ღირებულების გაზრდის, ან ორივე მიზნით.

ამრიგად, საინვესტიციო ქონების საშუალებით ხდება ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა ერთეულის მფლობელობაში არსებული სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად. ეს განასხვავებს საინვესტიციო ქონებას საჯარო სექტორის ერთეულის კონტროლირებულ მიწისგან ან შენობებისგან, ასევე მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონებისაგან. საქონლის წარმოებას ან მიწოდებას, მომსახურების გაწევას (ან ქონების გამოყენება ადმინისტრაციული მიზნებისათვის) აგრეთვე შეუძლია ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ გამოიყენონ შენობა საქონლის მიწოდების და მომსახურების გასაწევად ღირებულების სრულად ან ნაწილობრივ ანაზღაურების სანაცვლოდ. თუმცა, შენობები გამოიყენება საქონლის წარმოების და მომსახურების გაწევის ხელშეწყობის მიზნით, ხოლო ფულადი სახსრების ნაკადები უკავშირდება არა მხოლოდ შენობებს, არამედ წარმოების და მომსახურების მიწოდების პროცესში გამოყენებულ სხვა აქტივებს. სსბასს 17, *ძირითადი აქტივები*, გამოიყენება მესაკუთრის მიერ დაკავებული საკუთარი ქონების მიმართ, ხოლო სსბასს 43, *ოჯარა მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების მიმართ, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით.*

...

12. საინვესტიციო ქონების მაგალითებია:

- (ა) მიწა, რომელიც გამოიყენება კაპიტალის ღირებულების გრძელვადიანი ზრდისათვის, და არა მოკლე ვადაში გასაყიდად მიმდინარე საქმიანობის ფარგლებში. მაგალითად კაპიტალის ღირებულების გაზრდის მიზნით საავადმყოფოს მფლობელობაში არსებული მიწა, რომელიც შეიძლება მომავალში გაიყიდოს ხელსაყრელ დროს;
- (ბ) მიწა, რომლის სამომავლო დანიშნულება მიმდინარე პერიოდში განუსაზღვრელია. (იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულს არ განუსაზღვრავს გამოიყენოს თუ არა მიწა, როგორც „მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება“, მათ შორის მომსახურების გაწევისათვის, მაგალითად, ნაკრძალების მომსახურება ეხლანდელი და მომავალი თაობებისათვის, ან გაყიდოს ის მოკლე ვადაში მიმდინარე საქმიანობის ფარგლებში, მაშინ მიწა მიიჩნევა კაპიტალის ღირებულების გასაზრდელად განკუთვნილ ქონებად;
- (გ) შენობა, რომელიც ერთეულის საკუთრებაშია (ან ისეთ შენობასთან დაკავშირებული აქტივის გამოყენების უფლება, რომელსაც ერთეული ფლობს საკუთრებაშია მასთანაა ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით) და გაცემულია ერთი ან რამდენიმე საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულებით კომერციულ საფუძველზე. მაგალითად უნი-

ვერსიტეტი შეიძლება ფლობდეს შენობას, რომელსაც ის გასცემს იჯარით სხვა პირებზე, კომერციულ საფუძველზე.

- (დ) შენობა, რომელიც არ არის დაკავებული მაგრამ განკუთვნილია საოპერაციო იჯარით ერთი ან რამდენიმე ხელშეკრულებით გადასაცემად, კომერციულ საფუძველზე;
- (ე) ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია, მომავალში მისი საინვესტიციო ქონების სახით გამოყენების მიზნით.

13. იმ ობიექტების მაგალითები, რომლებიც არ წარმოადგენს საინვესტიციო უძრავ ქონებას და შესაბამისად არ შედის მოცემული სტანდარტის მოქმედების სფეროში, არიან:

- (ა) უძრავი ქონება, რომელიც გამიზნულია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში, ან შენდება, ან რეკონსტრუქცია უტარდება გაყიდვის მიზნით (იხ. სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები*). მაგალითად, მუნიციპალურ მთავრობას შუძლია რეგულარულად მიიღოს დამატებითი შემოსავლები ქონების ყიდვა-გაყიდვით. ამ შემთხვევაში, ქონება, რომელიც გამიზნულია უახლოეს მომავალში გასაყიდად ან რეკონსტრუქციისათვის შემდგომი გადაყიდვისათვის, კლასიფიცირდება, როგორც მატერიალური მარაგები. ბინათმშენებლობის დეპარტამენტს ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში შეუძლია მის მფლობელობაში არსებული საბინო ფონდის რეგულარულად გაყიდვა ცვალებადი დემოგრაფიული მდგომარეობის მიხედვით. ამ შემთხვევაში, გასაყიდად გამიზნული ნებისმიერი საბინაო ფონდი კლასიფიცირდება როგორც მატერიალური მარაგები.
- (ბ) ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია მესამე მხარის დაკვეთით. მაგალითად, ქონების მართვის სამინისტრომ შეიძლება დადოს სამშენებლო ხელშეკრულებები ისეთ ერთეულებთან, რომლებიც წარმოადგენს გარე მხარებს მის ადმინისტრაციასთან მიმართებაში. (იხ. სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*).
- (გ) მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება (იხ. სსბასს 17 და სსბასს 43), რომელიც მოიცავს (სხვასთან ერთად) ასევე ქონებას, რომელიც მომავალში გამოყენებული იქნება, როგორც მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონება. ასევე, შემდგომში რეკონსტრუქციის მიზნით განკუთვნილი ქონება, რომელიც მომავალში გამოყენებული იქნება მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების სახით; ერთეულის თანამშრომლების მიერ დაკავებული ქონება, მაგალითად: საცხოვრებელი ბინები სამხედრო პირებისათვის (იმის მიუხედა-

ვად იხდიან თუ არა თანამშრომლები საიჯარო ქირას საბაზრო განაკვეთებით); და ჩამოწერისათვის განკუთვნილი მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება.

- (დ) [ამოღებულია]
- (ე) ქონება, რომელიც გადაცემულია სხვა ერთეულზე ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით.
- (ვ) ქონება, რომელიც გამოიყენება სოციალური მომსახურების გასაწევად, რომელიც აგრეთვე წარმოქმნის ფულად სახსრებს. მაგალითად, ბინათმშენებლობის დეპარტამენტი შეიძლება ფლობდეს დიდ საბინაო ფონდს, რომელიც გამიზნულია დაბალი შემოსავლების მქონე ოჯახების ბინით უზრუნველყოფისთვის საბაზროზე დაბალი საიჯარო გადასახდელით. ამ პირობებში, ქონება მომსახურების გასაწევად არის ფლობილი და არა იჯარით გაცემიდან შემოსავლის მისაღებად, ან კაპიტალის ღირებულების გასაზრდელად, ხოლო იჯარით გაცემიდან შემოსავლის მიღება მეორეხარისხოვანია ქონების ფლობის მიზნების გათვალისწინებით. ასეთი ქონება არ განიხილება „საინვესტიციო ქონებად“, მისი აღირიცხვა მოხდება სსბასს 17-ის შესაბამისად.
- (ზ) ქონება, რომელიც გამოყენებულია სტრატეგიული მიზნებისათვის და რომელთა აღრიცხვა წარმოებს სსბასს 17-ის შესაბამისად.

...

აღიარება

20. საკუთარი საინვესტიციო ქონება აქტივად უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- (ა) მოსალოდნელია, რომ ერთეული მიიღებს მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებულ სასარგებლო მომსახურების პოტენციალს; და
- (ბ) შესაძლებელია საინვესტიციო ქონების თვითღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ² შეფასება.

...

25ა. საინვესტიციო ქონება, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით, უნდა აღიარდეს სსბასს 43-ის შესაბამისად.

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

შეფასება აღიარებისას

26. საკუთარი საინვესტიციო ქონება თავდაპირველად უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით (საოპერაციო ხარჯები ჩართული უნდა იქნას თავდაპირველ შეფასებაში).
27. როდესაც საკუთარი საინვესტიციო ქონება შეძენილია არაგაცვლითი ოპერაციით, მისი თვითღირებულება უნდა შეფასდეს შეძენის თარიღისათვის არსებული მისი სამართლიანი ღირებულებით.

...

34. [ამოღებულია] ~~იჯარით გასაცემი და საინვესტიციო ქონებად კლასიფიცირებული ქონების თავდაპირველი ღირებულება უნდა განისაზღვროს სსპასს 13-ის 28-ე პუნქტით დადგენილი ფინანსური იჯარის აღრიცხვის წესებით, ანუ აქტივი აღიარებულ უნდა იქნას ქონების სამართლიან ღირებულებასა და მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის უმცირესი სიდიდის მიხედვით. ანალოგიური თანხა უნდა აღიარდეს ვალდებულების სახით იმავე პუნქტის შესაბამისად.~~

35. [ამოღებულია] ~~იჯარის ხელშეკრულების მიხედვით, გადახდილი ნებისმიერი ანაზღაურებული თანხა, ამ კონტექსტში ითვლება მინიმალური საიჯარო გადასახდელების ნაწილად და ამიტომ ჩაითვლება აქტივის ღირებულებაში, მაგრამ გამოირიცხება ვალდებულებიდან. თუ იჯარით გასაცემი ქონება კლასიფიცირებულია საინვესტიციო ქონებად, მაშინ სამართლიანი ღირებულებით აისახება სწორედ ეს ქონება და არა მთლიანი ქონება. ქონების სამართლიანი ღირებულების დადგენასთან დაკავშირებული რეკომენდაციები მოცემულია 42-ე 61-ე პუნქტებში აღწერილ სამართლიანი ღირებულების მოდელში. ეს რეკომენდაციები აგრეთვე გამოიყენება სამართლიანი ღირებულების დასადგენად ისეთ შემთხვევებში, როდესაც მისი გამოყენება ხდება, როგორც თვითღირებულება, თავდაპირველი აღიარებისას.~~

...

- 38ა. საინვესტიციო ქონება, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით, თავდაპირველად უნდა შეფასდეს თვითღირებულებით სსპასს 43-ის შესაბამისად.

შეფასება აღიარების შემდეგ

სააღრიცხვო პოლიტიკა

39. 43-ე 41-ე პუნქტში აღწერილი გამონაკლისის გარდა, ერთეულმა უნდა აირჩიოს თავის სააღრიცხვო პოლიტიკად 42-ე 64-ე პუნქტებში მოცემული სამართლიანი ღირებულების მოდელი ან 65-ე პუნქტში აღწერილი თვითღირებულების მოდელი და ეს მეთოდი გამოიყენოს საინვესტიციო ქონების ყველა ობიექტისათვის.

...

41ა. ერთეულს შეუძლია:

(ა) შეარჩიოს სამართლიანი ღირებულების მოდელი ან თვითღირებულების მოდელი ყველა საინვესტიციო ქონებისათვის, რომლითაც უზრუნველყოფილია ვალდებულება, რომლის დაფარვა უშუალოდ დაკავშირებულია საინვესტიციო ქონებაში შემავალი გარკვეული აქტივების სამართლიან ღირებულებასთან ან უკუგებასთან; და

(ბ) შეარჩიოს სამართლიანი ღირებულების მოდელი ან თვითღირებულების მოდელი ყველა სხვა საინვესტიციო ქონებისთვის, მიუხედავად (ა) პუნქტის მიხედვით გაკეთებული არჩევანისა.

41ბ. ზოგიერთი მზღვეველი და სხვა ერთეული მართავს უძრავი ქონების შიდა ფონდს, რომელიც უშვებს ნომინალურ პაებს. ამასთან ზოგიერთ პაებს ინვესტორები ფლობენ დაკავშირებული ხელშეკრულებების მეშვეობით, ხოლო სხვები თვითონ ერთეულის საკუთრებაშია. 41ა პუნქტი უფლებას არ აძლევს ერთეულს, რომ ფონდის განკარგულებაში არსებული ქონების ნაწილი თვითღირებულებით შეაფასოს და ნაწილი – სამართლიანი ღირებულებით.

41გ. თუ ერთეული სხვადასხვა მოდელს ირჩევს 41ა პუნქტში აღწერილი ორი კატეგორიისთვის, სხვადასხვა მოდელის გამოყენებით შეფასებულ აქტივების ჯგუფებს შორის საინვესტიციო ქონების გაყიდვები უნდა აღიარდეს სამართლიანი ღირებულებით, ხოლო სამართლიანი ღირებულების მთლიანი ცვლილება უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში. შესაბამისად, თუ სამართლიანი ღირებულების მოდელით შეფასებული საინვესტიციო ქონების ჯგუფიდან ქონება გაიყიდება თვითღირებულების მოდელით შეფასებულ ჯგუფზე, გაყიდვის თარიღისათვის განსაზღვრული ამ ქონების სამართლიანი ღირებულება გახდება მისი დასაშვები საწყისი ღირებულება.

...

სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

...

43. [ამოღებულია] თუ მოიჯარესთან საოპერაციო იჯარით არსებული ქონება კლასიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად მე-8 პუნქტის შესაბამისად, მაშინ 39-ე პუნქტი არ გამოიყენება. გამოყენებულ უნდა იქნას სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი.

...

49. საინვესტიციო ქონების ღირებულება სხვასთან ერთად ასახავს საიჯარო შემოსავლებს მიმდინარე იჯარის ხელშეკრულებიდან და კარგად გათვითცნობიერებულ და გარიგების დადების მსურველი მხარეების მიერ

მომავალი იჯარის ხელშეკრულებებიდან საიჯარო შემოსავლებზე გაკეთებულ გონივრულ და დასაბუთებულ დაშვებებს. არსებული მდგომარეობის გათვალისწინებით, სამართლიანი ღირებულება, ანალოგიურ საფუძველზე, ასევე ასახავს ფულადი სახსრების ნებისმიერ გადინებას (საიჯარო გადასახდელებისა და ფულადი სახსრების სხვა გადინებას), რომელიც შეიძლება მოსალოდნელი იყოს ქონებასთან დაკავშირებით. ზოგიერთი, ამ ფულადი სახსრების გადინებიდან ასახულია ვალდებულებაში, მაშინ, როდესაც სხვა ფულადი სახსრების გადინებები არ აისახება ფინანსურ ანგარიშგებებში უფრო გვიანდელ თარიღამდე (მაგალითად, ისეთი პერიოდული გადასახდელები, როგორიცაა პირობითი საიჯარო გადასახდელო).

- 49ა. როდესაც მოიჯარე სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს იყენებს საინვესტიციო ქონების შესაფასებლად, რომელსაც ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით, მან სამართლიანი ღირებულებით აქტივის გამოყენების უფლება უნდა შეაფასოს და არა საიჯარო აქტივი.
50. 34-ე პუნქტი სსბასს 43 განსაზღვრავს იჯარით გადაცემული უძრავი ქონების მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონების თვითღირებულების თავდაპირველი აღიარების საფუძველს. 42-ე პუნქტი მოითხოვს, აუცილებლობის შემთხვევაში, მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონების გადაფასებას სამართლიან ღირებულებამდე, თუ ერთეული გადაწყვეტს სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებას. როდესაც საიჯარო გადახდები საბაზრო განაკვეთებით ხორციელდება, მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულება შეძენის თარიღისათვის ნული უნდა იყოს, ყველა მოსალოდნელი საიჯარო გადახდის (მათ შორის, რომელიც დაკავშირებულია აღიარებულ საიჯარო ვალდებულებებთან) გამოკლების შემდეგ. ამგვარად, სსბასს 43-ის მიხედვით განსაზღვრული, აქტივის გამოყენების უფლების თვითღირებულების გადაფასებამ სამართლიან ღირებულებამდე 42-ე პუნქტის შესაბამისად (59-ე პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით), არ უნდა გამოიწვიოს არანაირი თავდაპირველი მოგების ან ზარალის წარმოქმნა, თუ სამართლიანი ღირებულება სხვადასხვა დროს არ არის განსაზღვრული. სხვადასხვა დროს განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულებები ერთულს მაშინ ექნება, როდესაც სამართლიანი ღირებულების მოდელს თავდაპირველი აღიარების შემდეგ აირჩევს. იჯარით გადაცემული ქონების გადაფასებას სამართლიანი ღირებულებით, საბაზრო განაკვეთით დადებულ იჯარის ხელშეკრულებაში, იჯარით გადაცემული ქონების სამართლიანი ღირებულება შეძენის თარიღისათვის ყველა მოსალოდნელი საიჯარო გადასახდელის (მათ შორის, ის გადასახდელები, რომელიც დაკავშირებულია აღიარებულ ვალდებულებასთან) გამოკლებით ნულის ტოლი უნდა იყოს.

~~სამართლიანი ღირებულება არ იცვლება, მიუხედავად იმისა, იჯარით გადაცემული აქტივი და ვალდებულება აღრიცხება სამართლიანი ღირებულებით თუ მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით სსბასს 13-ის 28-ე პუნქტის შესაბამისად. ამგვარად, იჯარით გადაცემული აქტივის 34-ე პუნქტის მიხედვით დადგენილი ღირებულების გადაფასებამ 42-ე პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრულ სამართლიან ღირებულებამდე, არ უნდა მიგვიყვანოს არანაირი თავდაპირველი მოგების ან ზარალის წარმოქმნამდე, თუ სამართლიანი ღირებულების დადგენა დროის სხვადასხვა მომენტში არ ხდება. ეს შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც გადაწყვეტილება სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის არჩევის თაობაზე მიიღება თავდაპირველი აღიარების შემდეგ.~~

...

59. სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის შესაბამისად, საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების დადგენისას, ერთეულმა თავიდან უნდა აიცილოს იმ აქტივებისა და ვალდებულებების ორმაგი აღრიცხვა, რომლებიც აღიარებულია ცალკე აქტივებისა და ვალდებულებების სახით. მაგალითად:

- (ა) ისეთი მანქანა-დანადგარები, როგორებიცაა ლიფტები და ჰაერის კონდიციონერების სისტემები ხშირად წარმოადგენს შენობის შემადგენელ ნაწილს და შეტანილია საინვესტიციო ქონების სამართლიან ღირებულებაში და არ აღიარდება როგორც ძირითადი აქტივები.
- (ბ) თუ ოფისი გაქირავებულია ავეჯთან ერთად, ოფისის სამართლიანი ღირებულება, როგორც წესი, მოიცავს ავეჯის სამართლიან ღირებულებასაც, რადგან საიჯარო გადასახდელი განკუთვნილია ავეჯით გაწყობილი ოფისისათვის. იმ შემთხვევაში, როდესაც ავეჯის ღირებულება შესულია საინვესტიციო ქონების სამართლიან ღირებულებაში, ერთეული ამ ავეჯს არ აღიარებს, როგორც ცალკე აქტივს.
- (გ) საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულება არ მოიცავს დარიცხულ ან წინასწარ გადახდილ საიჯარო შემოსავლებს, რადგან ერთეული მათ აღიარებს ცალკე აქტივის ან ვალდებულების სახით.
- (დ) იჯარით-გასაცემი მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულება ასახავს ფულადი სახსრების მოსალოდნელ ნაკადებს (მათ შორის ცვლად საიჯარო გადახდებს, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ გადასახდელი გახდება) (პირობითი საიჯარო გადასახდელის

~~ჩათვლით, რომელიც ექვემდებარება გადარიცხვას.~~ შესაბამისად, თუ უძრავი ქონების დადგენილი შეფასება არ მოიცავს ყველა გადასახდელ თანხას, მაშინ საჭიროა გათვალისწინებულ იქნას ყველა აღიარებული საიჯარო ვალდებულება, რათა სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით განისაზღვროს საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულება.

...

სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასების შეუძლებლობა

62. არსებობს საკამათო დაშვება, რომ ერთეული მუდმივად შეძლებს საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრას. თუმცა, გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც ერთეული პირველად იძენს საინვესტიციო ქონებას, შეძენის მომენტში (ან როდესაც ხსენებული ქონება გადაიქცევა საინვესტიციო ქონებად, მის დანიშნულებაში მომხდარი ცვლილების შედეგად) შეიძლება აღმოჩნდეს, რომ შეუძლებელია უწყვეტად ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ეს ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესადარისი საბაზრო ოპერაციები იშვიათად ხორციელდება და სამართლიანი ღირებულების დადგენის ალტერნატიული გზები არ არსებობს (მაგალითად, მოსალოდნელი დისკონტირებული ფულადი ნაკადების პროგნოზების საფუძველზე) თუ ერთეული მივა იმ დასკვნამდე, რომ მშენებარე საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაგრამ ვარაუდობს, რომ ეს შესაძლებელი იქნება მშენებლობის დამთავრების შემდეგ, მან მოცემული მშენებარე საინვესტიციო ქონება უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, ვიდრე შესაძლებელი იქნება ან მისი სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა, ან მშენებლობის დამთავრებამდე (იმისდა მიხედვით ამ ორიდან, რომელიც უფრო ადრე მოხდება). თუ ერთეული მივა იმ დასკვნამდე, რომ საინვესტიციო ქონების (მშენებარე საინვესტიციო უძრავი ქონების გარდა) სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა უწყვეტად შეუძლებელია, მან ამგვარი ქონებიდან საკუთარი საინვესტიციო ქონება უნდა შეაფასოს სსპასს 17-ის შესაბამისად თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით, ხოლო მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონება – სსპასს 43-ის შესაბამისად. ამ დროს, საინვესტიციო ქონების ნარჩენი ღირებულება ჩაითვლება ნულის ტოლად. ერთეულმა უნდა გააგრძელოს სსპასს 17-ის ან სსპასს 43-ის გამოყენება საინვესტიციო ქონების გასვლამდე.

62ა. როგორც კი ერთეული შეძლებს მშენებარე საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრას, რომელიც ადრე თვითღირებულებით ჰქონდა შეფასებული, მან ეს საინვესტიციო ქონება

სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს. მიიჩნევა, რომ საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შესაძლებელია მშენებლობის დასრულების შემდეგ. წინააღმდეგ შემთხვევაში, 62-ე პუნქტის შესაბამისად, ქონება უნდა აისახოს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელით სსბასს 17-ის შესაბამისად, თუ ეს არის მის საკუთრებაში მყოფი საინვესტიციო ქონება, ან სსბასს 43-ის შესაბამისად, თუ ეს არის საინვესტიციო ქონება, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით.

...

63. გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც 62-ე პუნქტში მითითებული მიზეზების გამო, ერთეული იძულებულია ამა თუ იმ საინვესტიციო ქონების ღირებულება თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელით განსაზღვროს სსბასს 17-ის შესაბამისად, ან სსბასს 43-ის შესაბამისად შეაფასოს, ერთეული მან ყველა სხვა საინვესტიციო ქონება, მათ შორის მშენებარე საინვესტიციო ქონება ~~სადაც~~ უნდა შეაფასოს სამართლიანი ღირებულებით. ასეთ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ ერთეულის ერთი საინვესტიციო ქონების ობიექტისათვის შეუძლია გამოიყენოს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელი, მან უნდა გაარძელოს დანარჩენი ყოველი საინვესტიციო ქონების ობიექტების აღრიცხვა სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით.

...

თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

65. ~~ერთეული, რომელიც თავდაპირველი აღიარების შემდეგ აირჩევს თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, საკუთარი საინვესტიციო ქონების შეფასება უნდა განახორციელოს ამ მოდელთან მიმართებაში სსბასს 17-ით განსაზღვრული მოთხოვნების შესაბამისად, ანუ თვითღირებულებას მინუს ნებისმიერი აკუმულირებული ცვეთა და გაუფასურების შედეგად მიღებული აკუმულირებული ზარალი.~~ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, ერთეულმა, რომელიც თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებას გადაწყვეტს, საინვესტიციო ქონება უნდა შეაფასოს:

- (ა) სსბასს 43-ის მიხედვით, თუ მას მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით; და
- (გ) სსბასს 17-ის იმ მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება თვითღირებულების მოდელს, თუ ეს ქონება არის მესაკუთრის მიერ დაკავებული საინვესტიციო ქონება.

გადატანები სხვა კატეგორიაში

...

71. სამართლიანი ღირებულებით ასახული საინვესტიციო უძრავი ქონების კატეგორიიდან ობიექტის მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიაში ან მატერიალურ მარაგებში გადატანისას, ამ ობიექტის ღირებულება შემდგომი აღრიცხვისათვის, სსბასს 17-ის, სსბასს 43-ის ან სსბასს 12-ის შესაბამისად არის მისი სამართლიანი ღირებულება ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღისათვის.
72. თუ მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონება გადადის საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში, რომელიც უნდა აღირიცხოს სამართლიანი ღირებულებით, ერთეულმა ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღამდე უნდა გამოიყენოს სსბასს 17 საკუთარი ქონების მიმართ და სსბასს 43 იმ ქონებისთვის, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით. ერთეულმა ამ თარიღისათვის წარმოქმნილი ნებისმიერი სხვაობა სსბასს 17-ის შესაბამისად განსაზღვრულ ქონების საბალანსო ღირებულებასა და მის სამართლიან ღირებულებას შორის, ერთეულმა უნდა ასახოს სსბასს 17-ის ან სსბასს 43-ის შესაბამისად, ხოლო მისი სამართლიანი ღირებულება - იგივენაირად, როგორც ასახავს, გადაფასებას სსბასს 17-ის შესაბამისად.
73. ერთეული აგრძელებს ქონებაზე (ან აქტივის გამოყენების უფლებაზე) ცვეთის დარიცხვას და ყველა გაუფასურების ზარალის აღიარებას იმ თარიღამდე, როდესაც მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება იქცევა სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხულ საინვესტიციო ქონებად. ერთეულმა ამ თარიღისათვის არსებული ნებისმიერი სხვაობა, სსბასს 17-ის ან სსბასს 43-ის შესაბამისად განსაზღვრულ ქონების საბალანსო ღირებულებასა და მის სამართლიან ღირებულებას შორის, უნდა ასახოს, როგორც გადაფასება სსბასს 17-ის შესაბამისად. სხვა სიტყვებით:
 - (ა) ობიექტის საბალანსო ღირებულების ნებისმიერი შემცირება აღიარებული უნდა იყოს პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში, ამასთან, ობიექტის ღირებულება მცირდება ამავე ობიექტის გადაფასების შედეგად უკვე აღიარებული კაპიტალის ღირებულების ნამეტით შექმნილი რეზერვიდან ამავე ნამეტის გამოქვითვით.
 - (ბ) საბალანსო ღირებულების ნებისმიერი ზრდა აღრიცხვაში აისახება შემდეგნაირად:
 - (i) ღირებულების ზრდა ამ ქონების ადრე აღიარებული გაუფასურების ზარალის სიდიდემდე აღიარდება იმავე პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში. პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული ღირებულების ზრდის სიდიდე არ აჭარბებს იმ თანხას, რომელიც საჭიროა საბალანსო ღირებულების იმ სიდიდემდე აღსადგენად, რომელიც განისაზღვრებოდა (ცვეთის გამოკლებით), თუ წინა

პერიოდებში არ მოხდებოდა ამ ობიექტის გაუფასურებით გამოწვეული ზარალის აღიარება.

- (ii) ღირებულების ზრდის ნებისმიერი დარჩენილი ნაწილით კრედიტდება წმინდა აქტივების/კაპიტალის ანგარიში, როგორც გადაფასების შედეგად მიღებული ღირებულების ნამეტი. საინვესტიციო ქონების შემდგომი გასვლის შემთხვევაში, წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ასახული მოცემული ობიექტის გადაფასების შედეგად მიღებული ღირებულების ნამეტი შეიძლება გადატანილ იქნას დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში. გადაფასებით მიღებული ღირებულების ნამეტის ანგარიშიდან დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის ანგარიშზე თანხის გადატანა არ აისახება ნამეტში ან დეფიციტში.

...

გასვლა

...

78. საინვესტიციო ქონების გასვლა შეიძლება მოხდეს მისი გაყიდვის ან ფინანსურ იჯარით გადაცემის გზით. გაყიდული საინვესტიციო ქონების გასვლის თარიღის დადგენისათვის, ერთეული ხელმძღვანელობს სსბასს 9-ში ასახული საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმებით და ითვალისწინებს სსბასს 9-ის გამოყენების სახელმძღვანელო მითითებებში ასახულ რეკომენდაციებს. ~~სსბასს 13~~ სსბასს 43 გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც გასვლა ხდება ფინანსური იჯარით გაცემის გზით ან უკუიჯარის პირობით გაყიდვასა.

...

80. საინვესტიციო ქონების ჩამოწერის ან გასვლის შედეგად წარმოშობილი მოგება ან ზარალი უნდა განისაზღვროს, როგორც სხვაობა გასვლის შედეგად მიღებულ წმინდა შემოსავალსა და ქონების საბალანსო ღირებულებას შორის და უნდა აღიარდეს ჩამოწერის ან გასვლის პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში (იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ~~სსბასს 13~~ სსბასს 43 სხვაგვარად მოითხოვს უკუიჯარის პირობით გაყიდვის აღრიცხვას).

...

განმარტებითი შენიშვნები

სამართლიანი ღირებულებითა და თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელები

85. ქვემოთ ჩამოთვლილი განმარტებითი შენიშვნების სახეები წარმოადგენს იმის დამატებას, რაც სსბასს 43-ითაა 13-ითაა განსაზღვრული. სსბასს 43-ის 13-ის შესაბამისად, საინვესტიციო ქონების მფლობელი განმარტავს ინფორმაციას საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულებების თაობაზე მეიჯარის პოზიციიდან. ~~ერთეული~~, მოიჯარე, რომელიც ფლობს საინვეს-

ტიციო ქონებას აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფინანსური ან საოპერაციო იჯარის ხელშეკრულების შესაბამისად, ამჟღავნებს მოიჯარეებისთვის განსაზღვრულ ინფორმაციას სსპასს 43-ის შესაბამისად, ხოლო საოპერაციო იჯარასთან დაკავშირებით – სსპასს 43-ით მეიჯარეებისთვის მოთხოვნილ ინფორმაციას. ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებულ ცნობებს წარადგენს მეიჯარის პოზიციიდან, ასევე, საოპერაციო იჯარაში არსებული საინვესტიციო ქონების ობიექტების თაობაზე მოიჯარის პოზიციიდან.

86. ერთეულმა უნდა განმარტოს ინფორმაცია:

- (ა) სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს იყენებს, თუ თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელს;
- (ბ) [ამოღებულია] თუ გამოიყენება სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი, მაშინ კლასიფიცირდება თუ არა, ან აღრიცხება თუ არა საოპერაციო იჯარით გაცემული უძრავი ქონება, როგორც საინვესტიციო ქონება და პირობები;
- (გ) ქონების კლასიფიკაციის გართულებისას (იხ. მე-18 პუნქტი), ერთეულის მიერ შემუშავებული კრიტერიუმები, რომლითაც დგინდება, წარმოადგენს თუ არა ქონება საინვესტიციო უძრავ ქონებას, მფლობელის მიერ დაკავებულ უძრავ ქონებას ან იმ ქონებას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში;
- (დ) საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების დადგენისას გამოყენებული მეთოდები და არსებითი დაშვებები, მათ შორის განცხადება იმის შესახებ, რომ მოყვანილი სამართლიანი ღირებულება დასტურდება ბაზრის მონაცემებით, ან ის ძირითადად ეფუძნება სხვა ფაქტორებს (რომლებიც ერთეულის მხრიდან საჭიროებს ინფორმაციის გამჟღავნებას) საინვესტიციო ქონების ბუნების, ან შესაძარისი საბაზრო მონაცემების არარსებობის გამო;
- (ე) რამდენად ეფუძნება საინვესტიციო ქონების (რომელიც აღიარებულია ან გამჟღავნებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში) სამართლიანი ღირებულება ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის შეფასებას, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და სათანადო კვალიფიკაცია, ასევე, ანალოგიური ადგილმდებარეობისა და კატეგორიის საინვესტიციო ქონების უახლოეს წარსულში შეფასების ჩატარების გამოცდილება. თუ ასეთი შეფასება არ ჩატარებულა, ეს ფაქტი საჭიროებს გამჟღავნებას.
- (ვ) ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული ისეთი თანხები, როგორიცაა:
 - (i) საინვესტიციო ქონებიდან მიღებული საიჯარო შემოსავლები;
 - (ii) იმ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული პირდაპირი საოპერაციო ხარჯები (რემონტისა და ექსპლუატაციის ხარ-

- ჯების ჩათვლით), რომელთა იჯარიდანაც პერიოდის განმავლობაში მიიღება შემოსავლები; და
- (iii) იმ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული პირდაპირი საოპერაციო ხარჯები (შეკეთების და ექსპლუატაციის ხარჯების ჩათვლით), რომელთა იჯარიდანაც შემოსავლები პერიოდის განმავლობაში არ მიიღება.
- (ზ) საინვესტიციო ქონების გაყიდვის ან შემოსავლის მიღების და გასვლასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლების შესაძლებლობის არსებობა ან შეზღუდვის სიდიდე; და
- (თ) სახელშეკრულებო ვალდებულებები საინვესტიციო ქონების შესყიდვაზე, მშენებლობაზე ან შექმნაზე, ან რემონტზე, შენარჩუნებაზე ან გაუმჯობესებაზე.

სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

...

88. იმ შემთხვევებში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგებისათვის საინვესტიციო ქონების შეფასება მნიშვნელოვნად კორექტირდება, მაგალითად, იმ აქტივებისა და ვალდებულებების ორმაგი აღრიცხვის თავიდან ასაცილებლად, რომლებიც აღიარებულია ცალკე აქტივებისა და ვალდებულებების სახით 59-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩართული მიღებული შეფასებისა და კორექტირებული შეფასების შედარების შესახებ და ცალ-ცალკე აჩვენოს ყოველი აღიარებული და გათვალისწინებული საიჯარო ვალდებულებების მთლიანი ჯამი და სხვა მნიშვნელოვანი კორექტირება.
89. 62-ე პუნქტში მოყვანილ გამონაკლის შემთხვევაში, როდესაც ერთეული განსაზღვრავს საინვესტიციო ქონების ღირებულებას თვითღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით, სსპასს 17-ის ან სსპასს 43-ის შესაბამისად, 87-ე პუნქტით მოთხოვნილმა შედარებამ ამ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული თანხები უნდა წარადგინოს სხვა დანარჩენი საინვესტიციო ქონების თანხისაგან განცალკევებულად. ამასთან ერთად, ერთეულმა უნდა წარადგინოს:
- (ა) საინვესტიციო ქონების აღწერა;
- (ბ) იმის ახსნა, თუ რატომაა შეუძლებელი სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა;
- (გ) თუ შესაძლებელია, იმ დიაპაზონის დადგენა, რომელშიც მაღალი ალბათობით მოქცეულია სამართლიანი ღირებულება; და
- (დ) იმ საინვესტიციო ქონების გასვლის შემთხვევაში, რომელიც არ აღირიცხებოდა სამართლიანი ღირებულებით:

- (i) იმ საინვესტიციო ქონების გასვლის ფაქტი, რომელიც არ აღირიცხებოდა სამართლიანი ღირებულებით;
- (ii) საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულება გაყიდვის მომენტისათვის; და
- (iii) ქონების გასვლიდან აღიარებული მოგება ან ზარალი.

...

გარდამავალი დებულებები

...

სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

...

სსბასს 43

100ა. ერთეულმა, რომელიც სსბასს 43-სა და მისი შემოღების შედეგად წინამდებარე სტანდარტში შეტანილ ცვლილებებს პირველად იყენებს, აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონების მიმართ უნდა გამოიყენოს სსბასს 43-ში მოცემული გარდამავალი დებულებები.

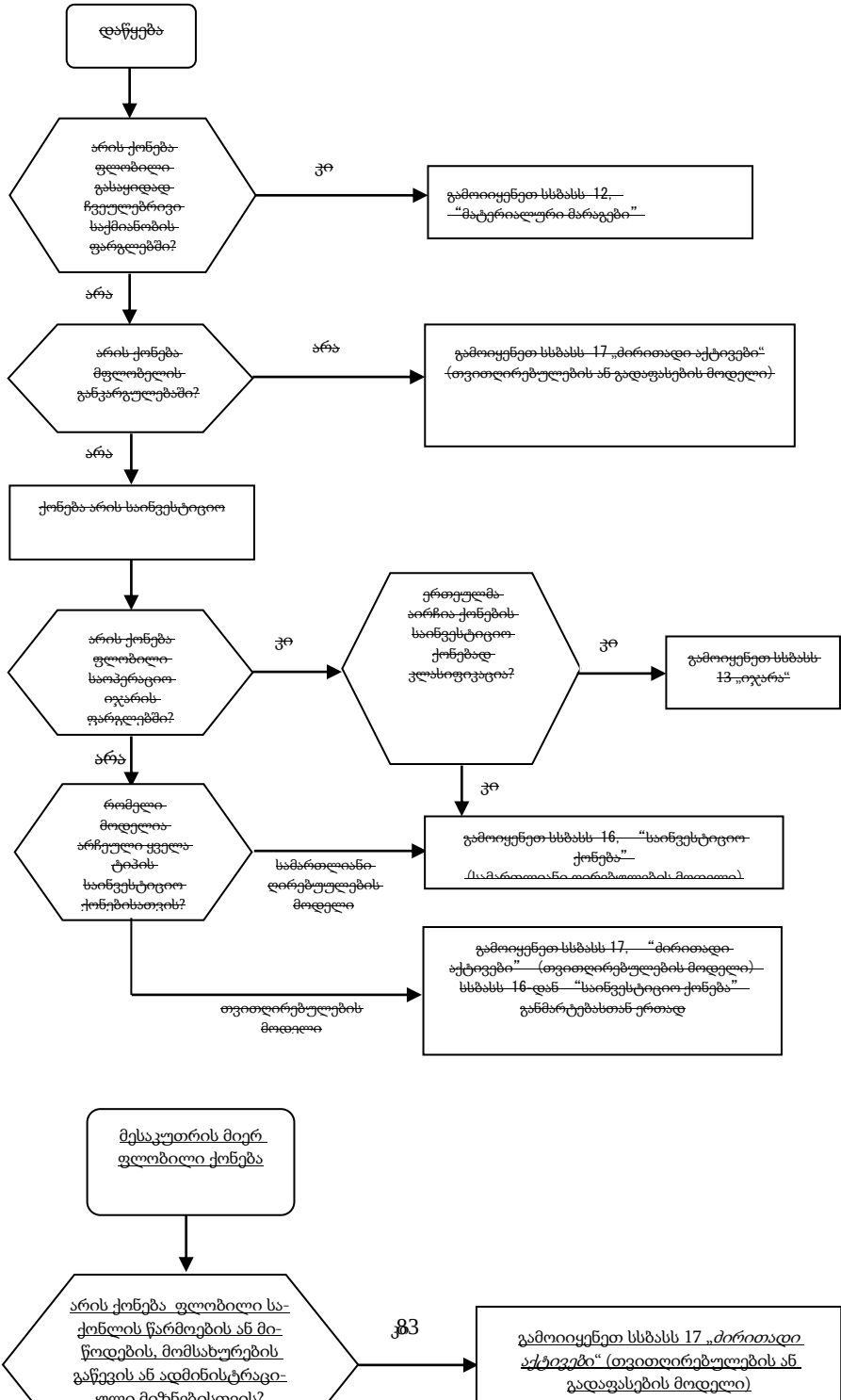
ძალაში შესვლის თარიღი

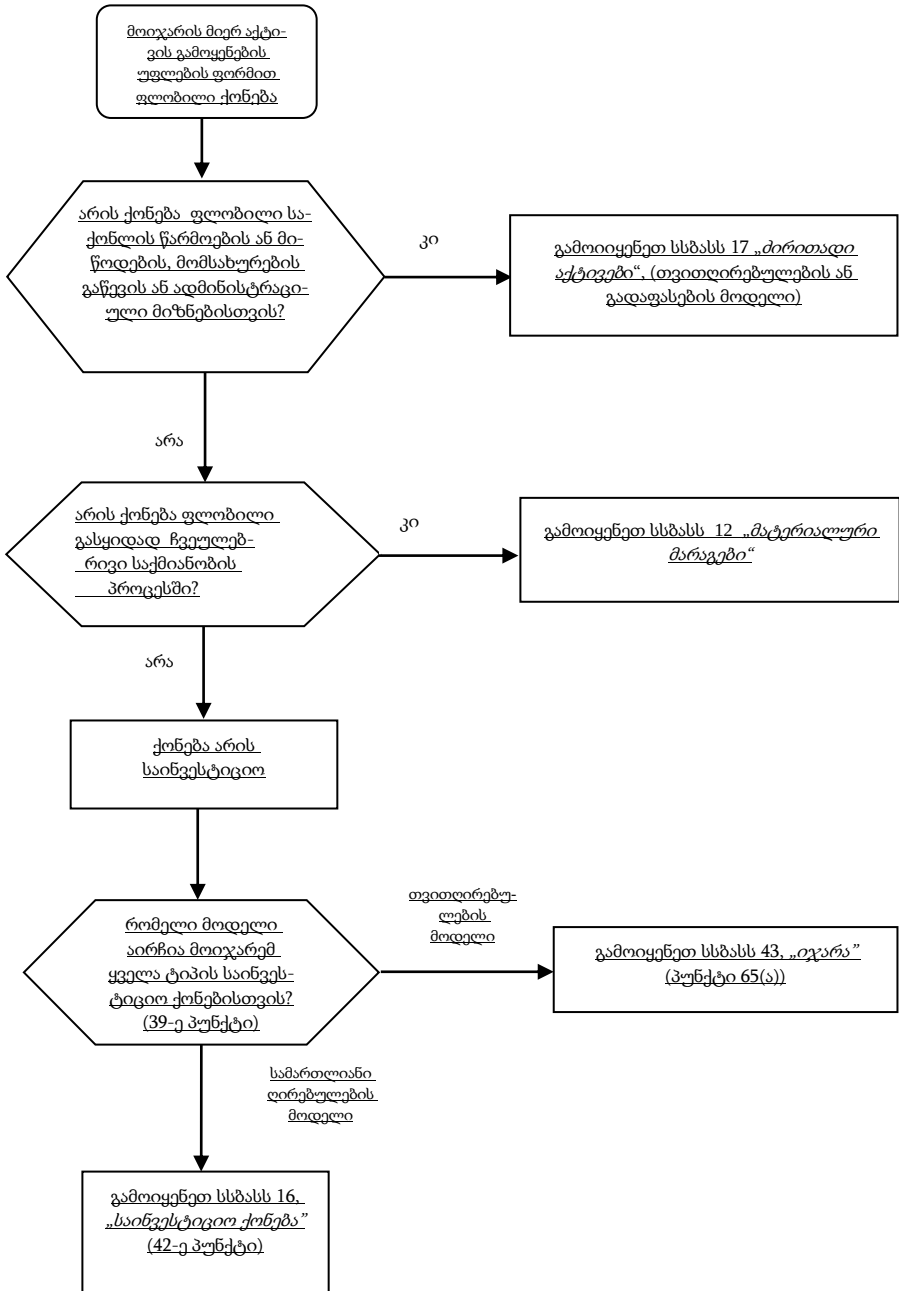
...

101ლ. 2022 წლის იანვარში გამოცემულმა სსბასს 43-მა, იჯარა გამოიწვია სსბასს 16-ის მოქმედების სფეროს შეცვლა, კერძოდ, საინვესტიციო ქონების განმარტებაში ცვლილებების შეტანით, რომელიც ახლა მოიცავს როგორც მოიჯარის საკუთარ საინვესტიციო ქონებას, ისე მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილ ქონებას. შეიცვალა მე-7, მე-10, მე-12, მე-13, მე-20, 26-ე, 27-ე, 39-ე, 49-ე, 50-ე, 59-ე, 62-ე, 62ა, 63-ე, 65-ე, 71-ე, 72-ე, 73-ე, 78-ე, მე-80, 85-ე, 86-ე, 88-ე და 89-ე პუნქტები. დამატა 25ა, 38ა, 41ა, 41ბ, 41გ, 49ა, 100ა პუნქტები და მათი შესაბამისი სათაურები, ასევე 101ლ პუნქტი. პუნქტები მე-5, მე-8, 34-ე, 35-ე და 43-ე ამოღებულ იქნა, სსბასს 43-ის შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

გადაწყვეტილების საილუსტრაციო ხე

ეს გადაწყვეტილების ხეები თან დაერთვის, მაგრამ არ არის სსზასს 16-ის ნაწილი.





სსბასს 17-ის, ძირითადი აქტივები, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-8, მე-19, მე-60, 83-ე, 84-ე პუნქტებში. დაემატა 107-ე პუნქტი. მე-7 და 41-ე პუნქტები ამოღებულია. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

მოქმედების სფერო

...

7. ~~[ამოღებულია] სხვა სსბასს ები შესაძლებელია მოითხოვდნენ ძირითადი აქტივების აღიარებას იმ მიდგომის საფუძველზე, რომელიც განსხვავდება მოცემულ სტანდარტში ასახული მიდგომისაგან. მაგალითად სსბასს 13, იჯარა, ავალდებულებს ერთეულს იჯარით აღებული ძირითადი აქტივების აღიარება შეაფასოს რისკებისა და სარგებლის გადაცემის საფუძველზე. სსბასს 32 ავალდებულებს ერთეულს აქტივების კონტროლის საფუძველზე განახორციელოს იმ ძირითადი აქტივების აღიარების შეფასება, რომლებიც გამოყენებულია შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებაში. თუმცა, ასეთ შემთხვევებში, ამ აქტივებთან დაკავშირებული აღრიცხვის ყველა სხვა ასპექტი, ცვეთის ჩათვლით, განისაზღვრება წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნებით.~~
8. ერთეულმა, რომელიც იყენებს თვითღირებულების მოდელს საინვესტიციო ქონებისათვის სსბასს 16-ის, *საინვესტიციო ქონება*, შესაბამისად, მოცემული სტანდარტის თვითღირებულების მოდელი უნდა გამოიყენოს საკუთარი საინვესტიციო ქონებისთვის.

აღიარება

...

19. ერთეული ყველა ძირითად აქტივს აფასებს აღიარების ზემოაღნიშნული პრინციპის მიხედვით, რომელი თარიღითაც ისინი იქნა შეძენილი. ეს ღირებულება მოიცავს ძირითადი აქტივების თავდაპირველი შეძენის ან შექმნის დროს გაწეულ დანახარჯებს და შემდგომში ნაწილების შეცვლის ან მისი მომსახურებისთვის დამატებით გაწეულ დანახარჯებს. ძირითადი აქტივების თვითღირებულება შეიძლება მოიცავდეს იმ აქტივების იჯარასთან დაკავშირებით გაწეულ დანახარჯებს, რომლებიც გამოიყენება ძირითადი აქტივების მშენებლობის, გაუმჯობესების, მისი ნაწილის შეცვლის, ან მომსახურებისთვის, როგორიცაა, მაგალითად, აქტივების გამოყენების უფლებების ცვეთა.

შეფასება აღიარებისას

...

თვითღირებულების შეფასება

....

41. ~~[ამოღებულია] მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარით ფლობილი ძირითადი აქტივის თვითღირებულება განისაზღვრება სსპასს 13-ის შესაბამისად.~~

შეფასება აღიარების შემდეგ

....

60. ერთეული ძირითადი აქტივების ცალკეული ობიექტის თავდაპირველად აღიარებული თანხიდან გამოყოფს მნიშვნელოვანი ღირებულების მქონე ნაწილებს და თითოეულ ასეთ ნაწილს ცვეთას ცალკე არიცხავს. მაგალითად, უმეტეს შემთხვევაში, საგზაო სისტემის ნაწილებზე, როგორცაა ხელოვნური საფარები, ფეხით სასიარულო ბილიკები, ხიდები, სადრენაჟო ან წყალსაწრეტი სისტემები და განათებები, ერთეულებს ცვეთის დარიცხვა ცალკე მოეთხოვებათ. ანალოგიურად, შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს, რომ თვითმფრინავის კორპუსი და მისი ძრავები ჩათვალოს განსხვავებულ ცვეთად აქტივებად, ~~მოუხედავად იმისა, იგი ერთეულის საკუთრებაა, თუ ფინანსური იჯარის ობიექტია.~~ ანალოგიურად, თუ ერთეული იძენს ძირითად აქტივს, რომელიც საოპერაციო იჯარის საგანია და იგი არის მეიჯარე, შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს ცვეთის ცალკე დარიცხვა მის თვითღირებულებაში ასახულ ისეთ თანხებზე, რომლებიც მისაკუთვნებელია საბაზრო პირობებთან შედარებით ხელსაყრელ ან არახელსაყრელ საიჯარო პირობებზე.

...

აღიარების შეწყვეტა

....

83. ძირითადი აქტივის ობიექტის აღიარების შეწყვეტის შედეგად წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი აქტივის აღიარების შეწყვეტისას უნდა ჩაირთოს ნამეტის ან დეფიციტის ნაწილში (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ~~სსპასს 13~~ სსპასს 43, იჯარა, მოითხოვს განსხვავებულ მიდგომას აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვასთან დაკავშირებით).

...

84. ძირითადი აქტივის ობიექტის გასვლა შეიძლება მოხდეს სხვადასხვა გზით (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით დატვირთვით ან ჩუქებით). ობიექტის გასვლის თარიღის დადგენისას ერთეული ხელმძღვანელობს სსპასს 9-ში საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარებისათვის განსაზღვრული კრიტერიუმებით. ~~სსპასს 13~~ სსპასს 43 გამოიყენება აქტივის უკუიჯარის პირობით გასვლის შემთხვევებში.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

107^უ. მე-8, მე-19, მე-60, 83-ე, 84-ე პუნქტებში ცვლილებები შევიდა, ხოლო მე-7 და 41-ე პუნქტები ამოღებულ იქნა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსპასს 43-ის, იჯარა, შესაბამისად, ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსპასს 43.

სსპასს 18-ის, სეგმენტის ანაგარიშგება, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა 33-ე და 35-ე პუნქტებში, დანატარა 76^ზ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

სეგმენტის შემოსავლების, ხარჯების, აქტივების, ვალდებულებების და სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებები

...

სეგმენტის აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯი

33. სეგმენტის აქტივების მაგალითებს მიეკუთვნება მიმდინარე აქტივები, რომლებიც გამოყენებულია სეგმენტის საოპერაციო საქმიანობაში: ძირითადი აქტივები, აქტივების განოყენების უფლებები, რომლებიც ფინანსური იჯარის ობიექტა და არამატერიალური აქტივები. თუ გაუფასურების ან ამორტიზაციის განსაკუთრებული მუხლი ჩართულია სეგმენტის ხარჯში, შესაბამისი აქტივი ასევე შესულია სეგმენტის აქტივებში. სეგმენტის აქტივები არ მოიცავს აქტივს, რომლებიც გამოყენებულია მთლიანად ერთეულისათვის ან სათაო ოფისისათვის. მაგალითად:

- (ა) განათლების სამინისტროს ცენტრალური ადმინისტრაციული განყოფილების ოფისი არ შედის სეგმენტებში, რომლებიც ასახავენ დაწყებითი, საშუალო და უმაღლესი განათლების მომსახურების მიწოდებას, ან

- (ბ) საპარლამენტო ან სხვა წარმომადგენლობითი ორგანოს შენობა არ შედის სეგმენტებში, რომლებიც ასახავენ ძირითად საქმიანობების ფუნქციონალურ მიმართულებებს - განათლებას, ჯანდაცვას და თავდაცვას - როდესაც ანგარიშგება ხდება მთლიანი მთავრობის დონეზე.

სეგმენტის აქტივები მოიცავს საოპერაციო აქტივებს, რომლებიც საერთოა ორი ან მეტი სეგმენტისათვის, თუ განაწილებისათვის არსებობს შესაბამისი გონივრული საფუძველი.

...

35. სეგმენტის ვალდებულებების მაგალითები მოიცავს ვაჭრობას და სხვა კრედიტორულ დავალიანებებს, ვალდებულებების დარიცხვას, მოსახლეობისათვის მომავალში ნაწილობრივ სუბსიდირებული საქონლისა და მომსახურებების მიწოდებისათვის მიღებულ ავანსს, რეზერვებს პროდუქციის ხარისხზე გაცემული გარანტიისათვის, რომელიც წარმოადგენს ერთეულის კომერციული საქმიანობის შედეგს და სხვა პრეტენზიებს, რომლებიც უკავშირდება საქონლისა და მომსახურების მიწოდებას. სეგმენტის ვალდებულებები არ მოიცავს სესხებს, აქტივების გამოყენების უფლებებთან დაკავშირებულ ვალდებულებებს ~~რომლებიც წარმოადგენს ფინანსური იჯარის ობიექტს~~ და სხვა ვალდებულებებს, რომლებიც აღებულია ფინანსური და არა საოპერაციო მიზნებისთვის. თუ პროცენტის ხარჯი შესულია სეგმენტის ხარჯში, შესაბამისი ვალდებულებები, რომლებზეც დარიცხულია პროცენტი, მიეკუთვნება სეგმენტს.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

- 76ზ. 33-ე და 35-ე პუნქტში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსპასს 43-ის, იჯარა, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს

სსბასს 19-ის, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-13 პუნქტში. დამატა 111ო პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

მოქმედების სფერო

13. როდესაც სხვა რომელიმე სსბასს ეხება სპეციფიური ტიპის ანარიცხს, პირობით ვალდებულებას, ან პირობით აქტივს, ერთეული წინამდებარე სტანდარტის ნაცვლად იყენებს იმ სტანდარტს. მაგალითად, გარკვეული ტიპის ანარიცხებს ყურადღება ეთმობა შემდეგ სტანდარტებში:
 - (ა) სამშენებლო ხელშეკრულებები (იხ. სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*); და
 - (ბ) იჯარა (იხ. სსბასს 13 სსბასს 43, იჯარა). თუმცა, ვინაიდან სსბასს 13-ში არ არის მოცემული კონკრეტული მოთხოვნები საოპერაციო იჯარის შეთანხმებებთან დაკავშირებით, რომლებიც გახდა წამგებიანი, ასეთ შემთხვევებზე ვრცელდება წინამდებარე სტანდარტი. თუმცა, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ისეთი იჯარისთვის, რომელიც წაგებიანი ხდება იჯარის ვადის დაწყების თარიღამდე, როგორც ეს ტერმინი განმარტებულია სსბასს 43-ში. გარდა ამისა, მოცემული სტანდარტი გამოიყენება მოკლევადიან იჯარასა და დაბალი ღირებულების საიჯარო აქტივის მქონე იჯარასთან მიმართებითაც, რომლებიც აღირიცხებოდა სსბასს 43-ის მე-7 პუნქტის შესაბამისად და წაგებიანი გახდა;

ძალაში შესვლის თარიღი

...

- 111ო. მე-13 პუნქტში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 43-ის შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე მითითებები თან ერთვის, მაგრამ არ წარმოადგენს სსბასს 19-ის ნაწილს.

...

წამგებიანი ხელშეკრულება

მდ13. [ამოღებულია] საავადმყოფოს სამრეცხო თავის საქმიანობას აწარმოებს იმ ~~შენიშვნად, რომელიც საავადმყოფომ (ანგარიშვალდებულმა ერთეულმა) აიღო საოპერაციო იჯარით. 2004 წლის დეკემბრის განმავლობაში, სამრეცხო გადადის ახალ შენობაში. საიჯარო ხელშეკრულება ძველ შენობაზე გრძელდება მომდევნო ოთხი წლის განმავლობაში; დაუშვებელია ხელშეკრულების გაუქმება და მისი გადაცემა სხვა მომხმარებლისათვის.~~

ანალიზი

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა მავალდებულებელი მოვლენას წარმოადგენს იჯარის ხელშეკრულებაზე ხელმოწერა, რაც წარმოქმნის იურიდიულ მოვალეობას.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დასაფარად როდესაც საიჯარო ხელშეკრულება წამგებიანი ხდება, მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის მატარებელი რესურსების გასვლა (მანამ, სანამ საიჯარო ხელშეკრულება გახდება წამგებიანი, ერთეული საიჯარო ხელშეკრულებას აღრიცხავს სსბასს მე 13-ის, იჯარა, შესაბამისად).

დასკვნა

ანარიცხის აღიარება ხდება იმ საიჯარო გადასახადების საუკეთესო შეფასების ოდენობით, რომელთა გადახდა გარდაუვალია (იხ. პუნქტები მე 13 (ბ), 22 ე და 76 ე).

სსბასს 27-ის, სოფლის მეურნეობა, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-3 პუნქტში. პუნქტი 56ი დაემატა. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

მოქმედების სფერო

...

3. წინამდებარე სტანდარტი არ გამოიყენება:

- (ა) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული მიწის მიმართ (იხ. სსბასს 16, საინვესტიციო ქონება და სსბასს 17, ძირითადი აქტივები);

- (ბ) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული არამატერიალური აქტივების მიმართ (იხ. სსბასს 31, *არამატერიალური აქტივები*); და
- (გ) მომსახურების გაწევის ან მიწოდებისათვის განსაზღვრული ბიოლოგიური აქტივების მიმართ; და
- (დ) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული მიწის იჯაროდან წარმოშობილი აქტივების გამოყენების უფლებების მიმართ (იხ. სსბასს 43, *ოჯარა*).

ძალაში შესვლის თარიღი

...

56ი. ცვლილებები შევიდა მე-3 პუნქტში 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 43-ის შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

სსბასს 28-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მგ16 და მგ 17 პუნქტებში, დამატა 60კ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

60კ. მგ16 და მგ 17 პუნქტებში ცვლილებები შევიდა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსბასს 43-ის, *ოჯარა*, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

განმარტებები (9–12 პუნქტები)

კლასიფიცირება სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვისთვის, ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით

...

- მგ16. სსბასს 13-ის, ~~იჯარა, თანახმად, ფინანსური იჯარის ქვეშ იგულისხმება იჯარა, როგორც წესი, წარმოშობს~~ მეიჯარის უფლებას, მიიღოს და მოიჯარის ვალდებულებას, გადაიხადოს სხვადასხვა გადასახდელი, რომელიც არსებითად იგივეა, რაც სასესხო შეთანხმებით გათვალისწინებული ძირითადი თანხისა და პროცენტის თანხების შერეული გადახდა. მეიჯარე თავის ინვესტიციას ასახავს ~~საიჯარო ფინანსური იჯარის~~ ხელშეკრულების თანახმად მისაღები თანხების ოდენობით და არა ~~როგორც იჯარიტ გადემოლ თვითონ იმ აქტივს, რომელიც ფინანსური იჯარის საგანია.~~ შესაბამისად, მეიჯარე ფინანსურ იჯარას მიიჩნევს ფინანსურ ინსტრუმენტად. სსბასს 43-ის, ~~იჯარა, თანახმად, საოპერაციო იჯარის დროს მეიჯარე არ აღიარებს საიჯარო გადახდების მიღების უფლებას. მეორე მხრივ, საოპერაციო იჯარა, უპირველეს ყოვლისა, განიხილება, როგორც დაუსრულებელი ხელშეკრულება, რომელიც მეიჯარეს ავალდებულებს, აქტივი გამოსაყენებლად გადასცეს მომავალ პერიოდში მისაღები ანაზღაურების სანაცვლოდ, გაწეული მომსახურების გასამრჯელოს მსგავსად.~~ მეიჯარე აგრძელებს ~~იჯარიტ გადემოლ თვითონ~~ თავად საიჯარო აქტივის ასახვას და არა ხელშეკრულებით გათვალისწინებული, მომავალში მისაღები თანხებისას. შესაბამისად, ~~ფინანსური იჯარა განიხილება, როგორც ფინანსური ინსტრუმენტი,~~ მეიჯარე ხოლო ჩვეულებრივი საოპერაციო იჯარას არ შეიძლება მიეკუთვნოს განიხილავს, როგორც ფინანსურ ინსტრუმენტს (იმ შემთხვევების გარდა, რომელიც ეხება ცალკეულ გადასახდელებს, რომელთა გადახდის ვადა დამდგარია და ჯერ არ არის გადახდილი).
- მგ17. მატერიალური აქტივები (როგორიცაა, მატერიალური მარაგები, ძირითადი აქტივები), ~~იჯარიტ გადემოლ აქტივები, აქტივების გამოყენების უფლებები,~~ ასევე არამატერიალური აქტივები (მაგალითად, პატენტები და სავაჭრო ნიშნები) არ წარმოადგენს ფინანსურ აქტივებს. ამგვარი მატერიალური აქტივების, აქტივების გამოყენების უფლებებისა და არამატერიალური აქტივების კონტროლი წარმოშობს ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივების მიღების შესაძლებლობას ერთეულისთვის, მაგრამ არ წარმოშობს ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივების მიღების რეალურ უფლებას.

სსბასს 29-ის, ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა 125ა პუნქტში. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

125ა. მე-2 პუნქტი შეიცვალა 2011 წლის ოქტომბერში გამოცემული სსბასს 32-ით – *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2014 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებას 2014 წლის 1 იანვრამდე პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 32, სსბასს 5-ის მე-6 და 42ა პუნქტებში შეტანილი ცვლილებები, სსბასს 13-ის 25-27-ე და 85ბ პუნქტებში შეტანილი ცვლილებები, სსბასს 17-ის მე-5, მე-7 და 107გ პუნქტებსა და სსბასს 31-ის მე-6 და 132ა პუნქტებში შეტანილი ცვლილებები.*

სსბასს 30-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები, შესწორებები*

ცვლილებები შევიდა 35-ე და მგ16 პუნქტებში. დაემატა 52ი პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

ფინანსური ინსტრუმენტების მნიშვნელობა ერთეულის ფინანსური მდგომარეობისა და შედეგებისათვის

...

სხვა განმარტებითი შენიშვნები

...

სამართლიანი ღირებულება

...

35. სამართლიანი ღირებულების განმარტება არ მოითხოვება:

- (ა) როდესაც საბალნსო ღირებულება მიახლოებით სამართლიანი ღირებულების ტოლია, მაგალითად, ისეთი ფინანსური ინსტრუმენტებისათვის, როგორიცაა მოკლევადიანი სავაჭრო მოთხოვნები და ვალდებულებები;
- (ბ) აქტიურ ბაზარზე კოტირებული საბაზრო ფასის არმქონე წილობრივ ინსტრუმენტებში ჩადებული ინვესტიციებისათვის, ან ამგვარ წილობრივ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული წარმოებული ინსტრუმენტებისათვის, რომლებიც შეფასებულია თვითღირებუ-

ლებით სსზასს 29-ის შესაბამისად იმის გამო, რომ შეუძლებელია მისი სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება; ან

- (გ) ისეთი ხელშეკრულებისათვის, რომელიც შეიცავს დისკრეციული მონაწილეობის მახასიათებელს, თუ ამ პარამეტრის სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია; ან

(დ) საიჯარო ვალდებულებებისთვის.

...

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

...

52ი. 2022 წლის იანვარში გამოცემულმა სსზასს 43-მა, იჯარა, გამოიწვია 35-ე და მგ16 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადადელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსზასს 43.

დანართი ა

მითითებები გამოყენებაზე

...

ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების ბუნება და დონე (38-49-ე პუნქტები)

...

ლიკვიდურობის რისკის რაოდენობრივი განმარტებები (პუნქტები 41(ა), 46(ა) და (ბ))

...

მგ16. 46-ე(ა) და (ბ)პუნქტით მოთხოვნილი დაფარვის ვადების ანალიზში განმარტებულისახელშეკრულებოთანხები წარმოადგენს სახელშეკრულებო პირობებით არადისკონტირებულ ფულად ნაკადებს, მაგალითად:

- (ა) ფინანსური იჯარის მთლიან საიჯარო ვალდებულებებს (ფინანსური ხარჯების გამოქვითვამდე);
- (ბ) ფინანსური აქტივების ნაღდ ფულზე შესასყიდ ფასებს;
- (გ) წმინდა თანხებს მცოცავი საპროცენტო განაკვეთებიანი სვოპების დასაფარად ან ფიქსირებულ საპროცენტო განაკვეთიანი სვოპების

- მისაღებად, რომელიც ითვალისწინებს წმინდა ფულად სახსრებზე გაცვლას;
- (დ) სახელშეკრულებო თანხებს, რომლებიც უნდა გაიცვალოს ისეთ წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტზე (მაგ., სავალუტო სვოპი), რომელიც ითვალისწინებს მთლიან (ბრუტო) ფულად სახსრებზე გაცვლას; და
 - (ე) მთლიან სასესხო ვალდებულებებს.

ამგვარი არადისკონტირებული ფულადი სახსრების ნაკადები განსხვავდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახული თანხებისგან, ვინაიდან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების თანხები დისკონტირებულ ფულად ნაკადებს ეყრდნობა. როდესაც გადასახდელი თანხა არ არის ფიქსირებული, შენიშვნებში საჩვენებელი თანხა განისაზღვრება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობების გათვალისწინებით. მაგალითად, როდესაც გადასახდელი თანხა დამოკიდებულია ამა თუ იმ ინდექსის ცვლილებებზე, შენიშვნებში წარმოსადგენი თანხა შეიძლება დაეყრდნოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის არსებულ ინდექსის დონეს.

სსბასს 31-ის, *არამატერიალური აქტივები*, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-6, მე-9, 112-ე, 113-ე და მგ 6 პუნქტებში, დაემატა 132ო პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

მოქმედების სფერო

...

6. თუ არამატერიალური აქტივების განსაზღვრული ტიპებისათვის სხვა რომელიმე სსბასს ადგენს აღრიცხვის წესებს, ერთეული იყენებს იმ სსბასს-ს, ნაცვლად წინამდებარე სტანდარტისა. მაგალითად, ეს სტანდარტი არ გამოიყენება:
 - (ა) ჩვეულებრივი საოპერაციო საქმიანობის ფარგლებში ერთეულის მიერ გასაყიდად გამიზნული არამატერიალური აქტივებისთვის (იხ. სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები* და სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები*);
 - (ბ) არამატერიალური აქტივების იჯარისთვის, რომელიც აისახება სსბასს 43-ის, იჯარა, შესაბამისად შედის სსბასს 13-ის, იჯარა, მოქმედების სფეროში;
 - (გ) აქტივებისთვის, რომლებიც წარმოქმნილია დაქირავებულთა სარგებლიდან (იხ. სსბასს 39, *დაქირავებულთა სარგებელი*);
 - (დ) ფინანსური აქტივებისთვის, რომლებიც განსაზღვრულია სსბასს 28-ით. ზოგიერთი ფინანსური აქტივის აღიარება და შეფასება

დაფარულია სსბასს 34-ით, ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება, სსბასს 35-ით, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება და სსბასს 36-ით - ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში;

- (ე) შეღავათიანი მომსახურების აქტივების აღიარებისა და თავდაპირველი შეფასებისთვის, რომლებიც შედის სსბასს 32-ის, შეღავათიანი მომსახურების აქტივები: უფლების გადამცემი, სფეროში. თუმცა, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ასეთი აქტივების შესაბამისი შეფასებისა და გამჟღავნებისათვის; და
- (ვ) გუდვილისათვის (იხ. სსბასს 40, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები).

...

- 9. ~~ფინანსური ლიზინგის შემთხვევაში, მის საფუძველად აღებული აქტივი შეიძლება იყოს მატერიალური ან არამატერიალური. თავდაპირველი აღიარების შემდგომ, მოიჯარე, ფინანსური იჯარით ფლობილ არამატერიალურ აქტივზე, პასუხისმგებლობას ამ სტანდარტის შესაბამისად იღებს. მოიჯარის მიერ სალიცენზიო ხელშეკრულებით მიღებული უფლებები ისეთ მუხლებზე, როგორიცაა ფილმები, ვიდეო ჩანაწერები, თამაშები, პატენტები და საავტორო უფლებები განეკუთვნება წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროს და გამოირიცხება სსბასს 43-ის მოქმედების სფეროდან. , გამოირიცხება სსბასს 13-ის მოქმედების სფეროდან და განიხილება წინამდებარე სტანდარტით.~~

...

მომგვლეა და გასვლა

- 112. არამატერიალური აქტივის აღიარების შეწყვეტისას წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი უნდა განისაზღვროს როგორც სხვაობა აქტივის გასვლის წმინდა შემოსავლებსა და აქტივის საბალანსო ღირებულებას შორის. იგი უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში (თუ ~~სსბასს 13~~ სსბასს 43 გაყიდვაზე ან უკუიჯარაზე სხვაგვარად არ განსაზღვრავს), როდესაც აქტივის აღიარება შეწყდება.
- 113. არამატერიალური აქტივის გასვლა შეიძლება რამდენიმე გზით მოხდეს (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით, ან არაგაცვლითი ოპერაციით). ასეთი აქტივის გასვლის თარიღის განსაზღვრისას, ერთეული იყენებს სსბასს 9-ის, *შემოსავლები გაცვლითი ოპერაციებიდან*, კრიტერიუმებს საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარების შესახებ. ~~სსბასს 13~~ სსბასს 43 ეხება აქტივის გასვლას უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციის მეშვეობით.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

132ო. 2022 წლის იანვარში გამოცემულმა სსბასს 43-მა, იჯარა, გამოიწვია მე-6, მე-9, 112-ე, 113-ე და მგ6 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

დანართი „ა“

მითითებები გამოყენებაზე

ვებ-გვერდის დანახარჯები

მგ6. სსბასს 31 არ გამოიყენება ჩვეულებრივი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში გასაყიდად განკუთვნილი არამატერიალური აქტივებისათვის (იხ. სსბასს 11 და სსბასს 12) ან სსბასს 13-ის სფეროში შემავალი არამატერიალური აქტივების იჯარისათვის, რომლებიც აისახება სსბასს 43-ის შესაბამისად. შესაბამისად, ეს მითითებები არ ვრცელდება სხვა ერთეულზე გასაყიდად განკუთვნილი ვებ-გვერდის (ან ვებ-გვერდის პროგრამული უზრუნველყოფის) განვითარების სამუშაოების ან ფუნქციონირების დანახარჯებზე, ან ვებ-გვერდზე (ან ვებ-გვერდის პროგრამულ უზრუნველყოფაზე). რომელიც აღირიცხება სსბასს 43-ის შესაბამისად. როდესაც ვებ-გვერდი იჯარით გაიცემა, მეიჯარე იყენებს გამოყენების ამ წესს. როდესაც ვებ-გვერდი ფინანსური იჯარის პირობით გაიცემა, მოიჯარე იყენებს გამოყენების ამ წესს იჯარით გაცემული აქტივის თავდაპირველი აღიარების შემდგომ.

სსბასს 32-ის, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი, შესწორებები*

ცვლილებები შევიდა მგ13 და მგ17 პუნქტებში, დამატა 36ზ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

36ზ. 2022 წლის იანვარში გამოცემულმა სსბასს 43-მა, იჯარა, გამოიწვია მგ13 და მგ17 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ,

რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავედროულად უნდა გამოიყენოს სსპასს 43.

დანართი „ა“

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსპასს 32-ის განუყოფელი ნაწილია.

...

მგ13. ოპერატორს შესაძლოა მგ12 (ა) პუნქტში აღწერილი განცალკევებადი აქტივის ან მგ12 (ბ) პუნქტში აღწერილი დამატებითი არარეგულირებული მომსახურების გასაწევად საჭირო საშუალებების გამოყენების უფლება ჰქონდეს. ნებისმიერ შემთხვევაში, შეიძლება შინაარსობრივად არსებობდეს იჯარა უფლების გადამცემიდან ოპერატორზე. თუ ასეა, ეს სსპასს 13-ის სსპასს 43-ის შესაბამისად აღირიცხება.

...

მგ17. თუ აქტივი მე-9 პუნქტით (ან მე-10 პუნქტით, სრულვადიანი აქტივისათვის) განსაზღვრულ აღიარების პირობას ვეღარ აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი სსპასს 17-ში ან სსპასს 31-ში, შესაბამისად, წარმოდგენილ აღიარების შეწყვეტის პრინციპებს სისრულეში მოიყვანს. მაგალითად, თუ აქტივი დროებით გადაიცემა, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ამ პირობის შინაარსს იმის დასადგენად განიხილავს, შეწყდეს თუ არა აქტივის აღიარება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი ასევე განიხილავს, შეთანხმება იჯარის ოპერაციაა თუ გაყიდვის და იჯარით უკან დაბრუნების ოპერაცია, რომელიც ~~სსპასს 13-ის~~ სსპასს 43-ის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს.

მითითებები დანერგვაზე

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

(...)

შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების სააღრიცხვო სტრუქტურა

მდ2. შემდეგ დიაგრამაზე შეჯამებულია სსპასს 32-ის მიერ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის დადგენილი აღრიცხვის წესები.

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

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

კატეგორია	იჯარა	მომსახურების მიმწოდებელი			მფლობელი	
ტიპური შეთანხმებების სახეობები	იჯარა (მაგ., ოპერატორს უფლების გადამცემისა გან იჯარით აქვს აქტივი აღებული)	ხელშეკრულება მომსახურებაზე და/ან რემონტზე (კონკრეტული ამოცანები, მაგ., დავალიანების ამოღება)	რეკონსტრუქცია-ექსპლუატაცია-გადაცემა	მშენებლობა-ექსპლუატაცია-გადაცემა	მშენებლობა-საკუთრება-ექსპლუატაცია	100 % კაპიტალ-დაბანდებების ამოღება/პრივატიზაცია/კორპორაცია
აქტივის საკუთრება	გრანტორი				ოპერატორი	
კაპიტალდაბანდებები	უფლების გადამცემი		ოპერატორი			
მოთხოვნის რისკი	განაწილებული	უფლების გადამცემი	უფლების გადამცემი და/ან ოპერატორი		ოპერატორი	
ტიპური ვადა	8–20 წელი	1–5 წელი	25–30 წელი		წინასწარ განსაზღვრული (ან შეიძლება იყოს სავალდებულო შეთანხმებით ან ლიცენზიით შეზღუდული)	
ნარჩენი წილი	გრანტორი				ოპერატორი	
შესაბამისი სსბასს	სსბასს 13–სსბასს 43	სსბასს 1	წინამდებარე სსბასს/სსბასს 17/სსბასს 31		სსბასს 17/სსბასს 31 (ალიარების შეწყვეტა) სსბასს 9 (შემოსავლის ალიარება)	

სსბასს 33-ის, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა 36-ე, 46-ე, 47-ე, 64-ე, 95-ე და 148-ე პუნქტებში, ასევე შეიცვალა 46-ე, 95-ე და 148-ე პუნქტების ზემოთ მდებარე სათაურები. დაემატა პუნქტები 96ა, 96ბ, 96გ, 96დ და 154ფ, ხოლო 96-ე პუნქტი ამოღებულ იქნა. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

გათავისუფლებები, რომლებიც გავლენას ახდენენ სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე გარდამავალ პერიოდში

...

სამწლიან გარდამავალ პერიოდში აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარებისა და/ან შეფასებისგან გათავისუფლება

აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარება და/ან შეფასება

36. როდესაც პირველად შემომღებს არ აუღიარებია აქტივები და/ან ვალდებულებები თავისი ადრინდელი ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლების შესაბამისად, არ მოითხოვება ქვემოთ მოცემული აქტივების და/ან ვალდებულებების აღიარება და/ან შეფასება იმ საანგარიშგებო პერიოდებისთვის, რომლებიც იწყება სსბასს-ების შემოღების შემდეგ სამწლიან პერიოდში შემავალი თარიღით:

- (ა) მარაგი (იხ. სსბასს 12, *მარაგები*);
- (ბ) საინვესტიციო ქონება (იხ. სსბასს 16, *საინვესტიციო ქონება*);
- (გ) ძირითადი აქტივები (იხ. სსბასს 17, *ძირითადი აქტივები*);
- (დ) ფიქსირებულსარგებლიანი და თანამშრომელთა სხვა გრძელვადიანი სარგებელი (იხ. სსბასს 39, *დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*);
- (ე) ბიოლოგიური აქტივები და სოფლის მეურნეობის პროდუქცია (იხ. სსბასს 27, *სოფლის მეურნეობა*);
- (ვ) არამატერიალური აქტივები (იხ. სსბასს 31, *არამატერიალური აქტივები*);
- (გა) აქტივების გამოყენების უფლებები და დაკავშირებული საიჯარო ვალდებულებები (იხ. სსბასს 43, *იჯარა*);
- (ზ) შეღავათიანი მომსახურების აქტივები და დაკავშირებული ვალდებულებები ფინანსური ვალდებულების მოდელის ან ოპერატორის უფლების გრანტის მოდელის ფარგლებში (იხ. სსბასს 32, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: გრანტის გამცემი*); და

(თ) ფინანსური ინსტრუმენტები (იხ. სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები; აღიარება და შეფასება*).

...

სხვა გათავისუფლებები

...

~~სსბასს 13~~ სსბასს 43, *იჯარა*

46. როდესაც პირველად შემომღები იყენებს 36-ე პუნქტში მოცემულ გათავისუფლებას, რომელიც სსბასს-ების მიღებიდან სამწლიან გარდამავალ პერიოდში აქტივების არაღიარების უფლებას აძლევს, მას არ მოეთხოვება ~~ფინანსური~~ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნების გამოყენება გათავისუფლების ვადის გასვლამდე და/ან შესაბამისი აქტივების შესაფერისი სსბასს-ის შესაბამისად აღიარებამდე. (რომელიც უფრო ადრე იქნება).
47. 36-ე პუნქტით ნებადართულია, რომ პირველად შემომღებმა აქტივები არ აღიაროს და/ან შეაფასოს სსბასს-ების 16, 17, 27, 31 და 32 შესაბამისად, სსბასს-ების შემოღების თარიღიდან მაქსიმუმ სამწლიან პერიოდში. ამ პერიოდის განმავლობაში პირველად შემომღებმა უნდა გაითვალისწინოს ამ სსბასს-ების მოთხოვნები და იმავდროულად უნდა გაითვალისწინოს ~~ფინანსური~~ იჯარის აღიარება ამ სსბასს-ით. როდესაც პირველად შემომღები სარგებლობს გარდამავალ პერიოდში აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლებით სსბასს-ების 16, 17, 27, 31 და 32 შესაბამისად, მას არ მოეთხოვება ~~ფინანსური-იჯარის~~ საიჯარო აქტივების და/ან ვალდებულებების აღიარება გათავისუფლების ვადის გასვლამდე და/ან შესაბამისი აქტივების შესაფერისი სსბასს-ის შესაბამისად აღიარებამდე. (რომელიც უფრო ადრე იქნება).

...

გათავისუფლება, რომელიც გავლენას არ ახდენს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე სტანდარტების შემოღების პერიოდში

...

დასაშვები საწყისი ღირებულების გამოყენება აქტივების და/ან ვალდებულებების შეფასებისთვის

64. პირველად შემომღებმა შეიძლება არჩიოს ქვემოთ მოცემული აქტივების და/ან ვალდებულებების სამართლიანი ღირებულებით შეფასება, როდესაც აქტივებისა და ვალდებულებების თვითღირებულების შესახებ საიმედო ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ არის და ეს სამართლიანი ღირებულება გამოიყენოს, როგორც შემდეგი მუხლების დასაშვები

საწყისი ღირებულება:

- (ა) მატერიალური მარაგი (იხ. სსბასს12);
- (ბ) საინვესტიციო ქონება, თუ პირველად შემომღები აირჩევს სსბასს 16-ში მოცემული კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებას;
- (ბა) აქტივების გამოყენების უფლებები (იხ. სსბასს 43, იჯარა);
- (გ) ძირითადი აქტივები (იხ. სსბასს 17);
- (დ) არამატერიალური აქტივები, შიდა წარმოშობის არამატერიალური აქტივების გარდა (იხ. სსბასს 31), რომლებიც აკმაყოფილებენ:
 - (i) სსბასს 31-ში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს (საიმედოდ შეფასების კრიტერიუმის გარდა); და
 - (ii) სსბასს 31-ში მოცემულ გადაფასების კრიტერიუმებს (მათ შორის, აქტიური ბაზრის არსებობა);
- (ე) ფინანსური ინსტრუმენტები (იხ. სსბასს 29); ან
- (ვ) შეღავათიანი მომსახურების აქტივები (იხ. სსბასს 32).

სსბასს 13 სსბასს 43, იჯარა

95. პირველად შემომღებმა სსბასს-ების შემოღების თარიღით ყველა არსებულ იჯარას უნდა მიანიჭოს საოპერაციო ან ფინანსური იჯარის კლასიფიკაცია, იჯარის წარმოქმნისას არსებული გარემოებების საფუძველზე, იმდენად, რამდენადაც ეს ცნობილია სსბასს-ების შემოღების თარიღით. იმის შეფასება, სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის არსებული ხელშეკრულება შეიცავს თუ არა იჯარას, პირველად შემომღებ ერთეულს შეუძლია ამგვარი ხელშეკრულებების მიმართ სსბასს 43-ის 10-12-ე პუნქტების გამოყენებით ამ თარიღისთვის არსებული ფაქტებისა და გარემოებების საფუძველზე.
96. ~~[ამოღებულია] თუმცა, თუ მეიჯარე და მოიჯარე იჯარის პირობების შეცვლაზე შეთანხმდნენ იჯარის წარმოქმნისა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღს შორის პერიოდში, ისე რომ ეს გამოიწვევდა შემოღების თარიღით იჯარის განსხვავებულ კლასიფიკაციას, გადასინჯული შეთანხმება მიჩნეულ უნდა იქნეს ახალ შეთანხმებად. აღნიშნული იჯარისთვის საოპერაციო ან ფინანსური იჯარის კლასიფიკაციის მინიჭებისას პირველად შემომღებმა უნდა გაითვალისწინოს ამ ახალი შეთანხმების პირობები დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღით.~~
- 96ა. თუ პირველად შემომღები ერთეული, რომელიც მოიჯარეა, აღიარებს საიჯარო ვალდებულებებსა და აქტივების გამოყენების უფლებებს, მას უფლება აქვს, შემდეგი მიდგომა გამოიყენოს ყველა თავისი იჯარის (საი-

ჯარო ხელშეკრულების) მიმართ (96გ პუნქტში აღწერილი გამარტივებული მიდგომის გათვალისწინებით):

(ა) საიჯარო ვალდებულება შეაფასოს სსბასს-ების შემოღების თარიღის მდგომარეობით. მოიჯარემ, რომელიც ამ მიდგომას გამოიყენებს, ეს საიჯარო ვალდებულება უნდა შეაფასოს დარჩენილი საიჯარო გადახდების დღევანდელი ღირებულების ტოლი თანხით (იხ. 96დ პუნქტი), რომელიც დისკონტირებული იქნება სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის განსაზღვრული მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთით (იხ.96დ პუნქტი):

(ბ) შეაფასოს აქტივის გამოყენების უფლება სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის. მოიჯარემ თითოეული იჯარისთვის ცალ-ცალკე უნდა მიიღოს გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, როგორ შეაფასებს აქტივის გამოყენების უფლებას:

(i) საბალანსო ღირებულებით ისე, თითქოს სსბასს 43-ს იყენებდა იჯარის ვადის დაწყების თარიღიდან (იხ. 96დ პუნქტი), მაგრამ მისი დისკონტირებით სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის განსაზღვრული მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთის გამოყენებით; ან

(ii) საიჯარო ვალდებულების ტოლი თანხით, რომელიც კორექტირებული იქნება იჯარასთან დაკავშირებით წინასწარ განხორციელებული ან დარიცხული საიჯარო გადახდების თანხით, რომელიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებულია უშუალოდ სსბასს-ების შემოღების თარიღამდე;

(გ) გამოიყენოს სსბასს 21 ან სსბასს 26 აქტივების გამოყენების უფლებებთან მიმართებით სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის.

96ბ. 96ა პუნქტის მოთხოვნების მიუხედავად, პირველად შემომღებმა ერთეულმა, რომელიც მოიჯარეა, სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს ისეთ იჯარასთან დაკავშირებული აქტივის გამოყენების უფლება, რომელიც აკმაყოფილებს სსბასს 16-ში მოცემულ საინვესტიციო ქონების განმარტებას და სსბასს-ების შემოღების თარიღიდან შეფასდება სსბასს 16-ის სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით.

96გ. პირველად შემომღებ ერთეულს, რომელიც მოიჯარეა, ერთი ან რამდენიმე ქვემოთ აღწერილი გამარტივებული მიდგომის გამოყენების უფლება აქვს სსბასს-ების შემოღების თარიღისთვის, ცალკეულ იჯარასთან მიმართებით:

- (ა) ერთი დისკონტირების განაკვეთი გამოიყენოს საკმარისად მსგავსი მახასიათებლების მქონე საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელთან მიმართებით (როგორიცაა, მაგალითად, მსგავსი კლასის საიჯარო აქტივების საიჯარო ხელშეკრულებები, რომლებსაც მსგავსი დარჩენილი იჯარის ვადა აქვთ ანალოგიურ ეკონომიკურ გარემოში);
- (ბ) გადაწყვიტოს, რომ არ გამოიყენებს 96ა პუნქტით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს ისეთ იჯარასთან მიმართებით, რომლის იჯარის ვადა (იხ. 96დ პუნქტი) სსბასს-ების შემოღების თარიღის შემდეგ 12 თვეში იწურება. ამის ნაცვლად, ერთეულმა ამგვარი იჯარა ისე უნდა აღრიცხოს (მათ შორის, მის შესახებ განმარტებით შენიშვნებშიც ისეთი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს) თითქოს მოკლევადიანი იჯარაა, რომელიც აისახება სსბასს 43-ის მე-7 პუნქტის შესაბამისად;
- (გ) გადაწყვიტოს, რომ არ გამოიყენებს 96ა პუნქტით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს ისეთ იჯარასთან მიმართებით, რომლის საიჯარო აქტივი დაბალი ღირებულების მქონეა (როგორც აღწერილია სსბასს 43-ის მგ4-მგ9 პუნქტებში). ამის ნაცვლად, ერთეულმა ეს იჯარა უნდა აღრიცხოს (მათ შორის, მის შესახებ განმარტებით შენიშვნებშიც ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს) სსბასს 43-ის მე-7 პუნქტის შესაბამისად;
- (დ) არ გაითვალისწინოს თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები (იხ. 96დ პუნქტი) სსბასს-ების შემოღების თარიღის მდგომარეობით აქტივის გამოყენების უფლების შეფასებაში;
- (ე) გამოიყენოს რეტროსპექტული ხედვა (წარსული მოვლენების შეფასება), მაგალითად, იჯარის ვადის განსაზღვრისას, თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს იჯარის გაგრძელების ან ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებას.

96დ. საიჯარო გადახდები, მეიჯარე, მოიჯარე, მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი, იჯარის ვადის დაწყების თარიღი, თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები და იჯარის ვადა განმარტებულია სსბასს 43-ში და ამ სტანდარტშიც იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც სსბასს 43-ში.

...

განმარტებითი შენიშვნები

...

განმარტებითი შენიშვნები, როდესაც დასაშვები საწყისი ღირებულება გამო-

იყენება მარაგის, საინვესტიციო ქონების, ძირითადი აქტივის, არამატერიალური აქტივების, აქტივების გამოყენების უფლებების, ფინანსური ინსტრუმენტების ან შეღავათიანი მომსახურების აქტივებისათვის

148. თუ პირველად შემომღები სამართლიან ღირებულებას ან პუნქტებში 64, 67 ან 70 მოცემულ ალტერნატივებს იყენებს, როგორც დასაშვებ საწყის ღირებულებას მარაგის, საინვესტიციო ქონების, ძირითადი აქტივების, არამატერიალური აქტივების, აქტივების გამოყენების უფლებების, ფინანსური ინსტრუმენტების ან შეღავათიანი მომსახურების აქტივებისათვის, მის ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გამჟღავნდეს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) დასაშვები საწყისი ღირებულების განსაზღვრისას გათვალისწინებული სამართლიანი ღირებულებების ან ალტერნატიული შეფასებების აგრეგირებული თანხა;
- (ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლებით აღიარებული საბალანსო ღირებულებების აგრეგირებული შესწორებები; და
- (გ) დასაშვები საწყისი ღირებულება სსბასს-ების შემოღების თარიღით განისაზღვრა თუ გარდამავალი პერიოდის განმავლობაში.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

1546. 2022 წლის იანვარში გამოცემულმა სსბასს 43-მა, ოქარა, გამოიწვია 36-ე, 46-ე, 47-ე, 64-ე, 95-ე, და 148-ე პუნქტების შეცვლა და 96-ე პუნქტის დამატება. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

მითითებები დანერგვაზე

მითითებები დანერგვაზე თან ახლავს, მაგრამ არ არის სსბასს 33-ის ნაწილი.

...

სამწლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდის გათვალისწინებული აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარების და/ან შეფასებისგან

...

~~ფინანსური იჯარის აქტივებისა და ფინანსური იჯარის ვალდებულებების აღრიცხვა~~

მდ20. როდესაც პირველად შემომღები, რომელიც მოიჯარეა, სარგებლობს სამწლიან საშელავათო პერიოდში ~~თავისი ფინანსური იჯარის აქტივების გამოყენების უფლებების~~ აღიარებისგან გათავისუფლებით, ის ასევე ვერ შეძლებს ~~ფინანსური იჯარის საიჯარო~~ ვალდებულებებთან დაკავშირებული აღიარების კრიტერიუმების დაკმაყოფილებას, სანამ ~~ფინანსურ იჯარასთან~~ აქტივების გამოყენების უფლებებთან დაკავშირებული გათავისუფლების ვადა არ ამოიწურება ~~ან ფინანსური იჯარის აქტივები არ აღიარდება სსბასს 13-ის შესაბამისად.~~

მდ21. მაგალითად, დავუშვათ, რომ პირველად შემომღებს, რომელიც მოიჯარეა, დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღით, 20X1 წლის 1 იანვარს, ~~საიჯარო ხელშეკრულების შედეგად გააჩნია აქტივის გამოყენების უფლება.~~ ფინანსური იჯარის შეთანხმებით მიღებული აქვს ავტომატილი. პირველად შემომღები სარგებლობს სამწლიან საშელავათო პერიოდში ამ ~~აქტივის გამოყენების უფლების~~ აღიარებისგან გათავისუფლებით. ~~აქტივის გამოყენების უფლება~~ აღიარდება 20X3 წლის 31 დეკემბერს, როდესაც გათავისუფლების ვადა ამოიწურება. სსბასს 33-ით მოითხოვება, რომ პირველად შემომღებმა მხოლოდ ამ ~~ავტომატილის~~ თავის შესაბამისი ფინანსური იჯარის საიჯარო ვალდებულება აღიაროს 20X3 წლის 31 დეკემბერს ~~ამ აქტივის გამოყენების უფლებასთან დაკავშირებით,~~ ანუ ფინანსური იჯარის აქტივის (ავტომატილი) — ~~აქტივის გამოყენების უფლების~~ აღიარების თარიღით.

...

მდ51. სსბასს 33-ის პუნქტებში 23–26 მოცემულ მოთხოვნებს უპირატესი ძალა არა აქვს სხვა სსბასს-ებში მოცემულ მოთხოვნებთან შედარებით, რომლებიც წარმოადგენს კონკრეტული თარიღით არსებული გარემოებების კლასიფიკაციის ან შეფასებების საფუძველს. მაგალითად:

- (ა) ~~განსხვავება ფინანსურ იჯარასა და საოპერაციო იჯარას შორის იჯარის იდენტიფიკაცია (იხ. სსბასს 13, სსბასს 43, იჯარა); და~~
- (ბ) ~~განსხვავება ფინანსურ ვალდებულებებსა და წილობრივ ინსტრუმენტებს შორის (იხ. სსბასს 28, ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა).~~

სსბასს 13 სსბასს 43, იჯარა

მდ52. სსბასს 33-ის 95-ე პუნქტისა და ~~სსბასს 13-ის მე-18~~ სსბასს 43-ის 70-ე პუნქტის შესაბამისად, მოიჯარე ან მეიჯარე საოპერაციო იჯარის ან ფინანსური იჯარის სახით კლასიფიკაციას ახორციელებენ იჯარის

დასაწყისში არსებული გარემოებების გათვალისწინებით, დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღით. ზოგიერთ შემთხვევაში მოიჯარე და მეიჯარე შეიძლება შეთანხმდნენ იჯარის პირობების შეცვლაზე, იჯარის განახლების გარდა, ისე, რომ ეს სსბასს 13-ის სსბასს 43-ის შესაბამისად მეიჯარისთვის იჯარის განსხვავებულ კლასიფიკაციას გამოიწვევდა, შეცვლილი პირობები იჯარის დასაწყისში რომ ყოფილიყო ძალაში. ასეთ შემთხვევაში გადასინჯული შეთანხმება ახალ შეთანხმებად ხელშეკრულებად მიიჩნევა დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღიდან. ~~თუმცა, შეფასებების ცვლილებები (მაგალითად, საიჯარო ქონების ეკონომიკური მომსახურების ვადის ან ნარჩენი ღირებულების ცვლილება) ან გარემოებების ცვლილებები (მაგალითად, მოიჯარის გადახდის უუნარობა) არ წარმოქმნის იჯარის ახალ კლასიფიკაციას.~~

სსბასს 33-ში, დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების პირველად გამოყენება, მოცემული გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებებისა და დებულებების შეჯამება

მდ91.

სსბასს	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება							
	არა	დიახ						
		დასაშვები საწყისი ღირებულება	3-წლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდი აღიარებისთვის	3-წლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდი შეფასებისთვის	3-წლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდი აღიარების და/ან შეფასებისთვის	3-წლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდი განმარტებითი შენიშვნებისთვის	ოპერაციების, ნაშთების, შემოსავლისა და ხარჯების ანულირება	სხვა
სსბასს 13, <u>სსბასს 43</u> იჯარა			✓ საიჯარო აქტივები და/ან ვალდებულებები არ აღიარდება ბუღალტრული აღრიცხვის აღრიცხვით საფუძველებით	✓ საიჯარო აქტივები და/ან ვალდებულებები აღიარდება ბუღალტრული აღრიცხვის აღრიცხვით საფუძველებით				

დანართი

განსხავება გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებებსა და დებულებებს შორის, რომელთა გამოყენება მოითხოვება და/ან შეიძლება არჩევანი გაკეთდეს მათ გამოყენებაზე დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღებისას

წინამდებარე დანართში შეჯამებულია გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებები და დებულებები, რომელთა გამოყენება მოითხოვება წინამდებარე სსბასს-ით და გათავისუფლებები და დებულებები, რომელთა გამოყენების შესახებ პირველად შემომღებს შეუძლია არჩევანის გაკეთება დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღებისას.

რადგან გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებებსა და დებულებებს, რომელთა გამოყენების შესახებ შეიძლება არჩევანის გაკეთება, შეუძლიათ გავლენის მოხდენა სამართლიან წარდგენასა და პირველად შემომღების უნარზე, დაადასტუროს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობა, როგორც ეს ახსნილის სსბასს 33-ის პუნქტებში 27-32, ამ დანართში წარმოჩენილია განსხვავება გარდამავალი პერიოდის იმ გათავისუფლებებსა და დებულებებს, რომლებიც გავლენას ახდენენ სამართლიან წარდგენასა და პირველად შემომღების უნარზე, დაადასტურონდ დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობა, და გარდამავალი პერიოდის იმ გათავისუფლებებსა და დებულებებს შორის, რომლებიც გავლენას არ ახდენენ აღნიშნულზე.

გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება, რომელიც გამოყენებულ უნდა იქნეს	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ან შეიძლება არჩეულ იქნეს	
	გავლენა არა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	გავლენა არა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	გავლენა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე

გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება, რომელიც გამოყენებულ უნდა იქნეს	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ან შეიძლება არჩეულ იქნეს		
	გავლენა არა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	გავლენა არა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	გავლენა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	
სსბასს 13 სსბასს 43 - როდესაც პირველად შემომღები ერთული მოიჯარეა, ფინანსური იჯარის საიჯარო ვალდებულება და აქტივის გამოყენების უფლება ფინანსური იჯარის აქტივი არ აღიარდება და/ან შეფასდება, თუ გამოყენებულია საშეღავათო პერიოდი აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისთვის; - იჯარის იდენტიფიკაცია კლასიფიკაციის დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღით არსებული ვითარების საფუძველზე.			✓	✓

სსბასს 40-ის, საჯარო სექტორის გაერთიანებები, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა 68-ე, 71-ე, 120-ე, მგ76, და მგ89 პუნქტებში. ამოღებულ იქნა მგ72-მგ74 პუნქტები და დაკავშირებული სათაურები. დაემატა 82ა, 82ბ, და 126თ პუნქტები. დაემატა სათაური 82ა პუნქტის წინ. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

აღრიცხვის შეძენის მეთოდი

...

შემენილი იდენტიფიცირებადი აქტივების, აღებული ვალდებულებებისა და შემენილ ოპერაციებში არამაკონტორლებელი წილის აღიარება და შეფასება აღიარების პრინციპი

...

აღიარების პირობები

...

68. მგ72-მგ84 მგ75-მგ84 პუნქტებში მოცემულია მითითებები საოპერაციო იჯარისა და არამატერიალური აქტივების აღიარების შესახებ. პუნქტებში 76-82დ განსაზღვრულია იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების სახეობები, რომელიც შეიცავს ისეთ მუხლებს, რომლებისთვისაც მოცემული სტანდარტი მცირე გამონაკლისებს უშვებს აღიარების პრინციპისა და პირობების გამოყენებაში.

...

შემენილი იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების კლასიფიკაცია ან კლასიფიცირება

...

71. წინამდებარე სტანდარტი უშვებს ორ გამონაკლისს 69-ე პუნქტში მოცემულ პრინციპთან მიმართებით:

- (ა) საიჯარო ხელშეკრულების კლასიფიკაცია საოპერაციო იჯარად ან ფინანსურ იჯარად, როდესაც შემენილი ერთეული მოიჯარეა სსპასს 13-ის, სსპასს 43-ის, იჯარა, შესაბამისად; და
- (ბ) ხელშეკრულების კლასიფიკაცია სადაზღვევო ხელშეკრულებად, შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტის, რომელიც სადაზღვევო ხელშეკრულებებს ეხება, შესაბამისად.

...

აღიარების ან შეფასების პრინციპების გამონაკლისები

...

იჯარა, რომელშიც შემენილი ერთეული მოიჯარეა

82ა. მყიდველმა ერთეულმა სსპასს 43-ის შესაბამისად უნდა აღიაროს ისეთ იჯარასთან დაკავშირებული აქტივების გამოყენების უფლებები და საიჯარო ვალდებულებები, სადაც შემენილი ერთეული მოიჯარეა. მყიდველ ერთეულს არ ევალება აქტივების გამოყენების უფლებებისა და საიჯარო ვალდებულებების აღიარება ისეთ იჯარასთან მიმართებით:

- (ა) რომლისთვისაც იჯარის ვადა (როგორც განმარტებულია სსპასს 43-ში) იჭურება შემენის თარიღიდან 12 თვის განმავლობაში; ან

(ბ) რომლის საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს (როგორც ეს აღწერილია სსბასს 43-ის მგ4-მგ9 პუნქტებში).

28ბ. მყიდველმა ერთეულმა საიჯარო ვალდებულება უნდა შეაფასოს დარჩენილი საიჯარო გადახდების (როგორც განმარტებულია სსბასს 43-ში) დღევანდელი ღირებულების ტოლი თანხით ისე, თითქოს შეძენილი იჯარა ახალი იჯარა იყო შეძენის თარიღისთვის. მყიდველმა ერთეულმა იმავე სიდიდის თანხით უნდა შეაფასოს აქტივის გამოყენების უფლება, როგორც შეფასებულია საიჯარო ვალდებულება და ეს თანხა დააკორექტიროს საიჯარო ხელშეკრულების იმ პირობების გათვალისწინებით, რომლებიც საბაზრო პირობებთან შედარებით უფრო ხელსაყრელი ან არახელსაყრელია.

განმარტებითი შენიშვნები

...

120. 119-ე პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად, მყიდველმა ერთეულმა შემდეგი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული თითოეული შეძენისთვის:

- (ა) შეძენილი ოპერაციის დასახელება და აღწერა;
- (ბ) შეძენის თარიღი;
- (გ) შეძენილი ხმის უფლების მქონე სააქციო წილის ან ეკვივალენტის პროცენტი;
- (დ) შეძენის ძირითადი მიზეზები და იმის აღწერა, მყიდველმა ერთეულმა როგორ მოიპოვა კონტროლი შეძენილ ოპერაციაზე, მათ შორის, როდესაც შესაფერისია, შეძენის იურიდიული საფუძველი;
- (ე) ხარისხობრივი შეფასება იმ ფაქტორებისა, რომლებმაც განაპირობეს გუდვილის აღიარება, მაგალითად, შეძენილი ოპერაციისა და მყიდველი ერთეულის გაერთიანებული ოპერაციებიდან მოსალოდნელი სინერგიული ეფექტები, არამატერიალური აქტივები, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ცალკე აღიარების კრიტერიუმებს, ან სხვა ფაქტორები;
- (ვ) ერთეულითა გაერთიანებაში გადაცემული მთლიანი კომპენსაციის სამართლიანი ღირებულება და თითოეული ძირითადი კატეგორიის კომპენსაციის სამართლიანი ღირებულება, შეძენის თარიღისთვის განსაზღვრული, როგორიცაა:
 - (i) ფულადი სახსრები;
 - (ii) სხვა მატერიალური ან არამატერიალური აქტივები, მათ შორის მყიდველი ერთეულის ოპერაცია ან კონტროლირებული ერთეული;

- (iii) წარმოშობილი ვალდებულებები, მაგალითად, პირობითი კომპენსაციის ვალდებულება; და
- (iv) მყიდველი ერთეულის სააქციო წილი, მათ შორის გამოშვებული ან გამოსაშვები აქციების ან ინსტრუმენტების რაოდენობა და ამ აქციებისა და ინსტრუმენტების სამართლიანი ღირებულების დადგენის მეთოდი;
- (ზ) პირობითი კომპენსაციის შეთანხმებებისა და საკომპენსაციო შენატანების აქტივებისათვის:
 - (i) შეძენის თარიღისთვის აღიარებული თანხა;
 - (ii) შეთანხმების აღწერა და გადასახდელი თანხის დადგენის საფუძველი; და
 - (iii) შედეგების (არადისკონტრირებული) დიაპაზონის შეფასება ან, თუ ვერ ხდება შედეგების დიაპაზონის შეფასება, ის ფაქტები და მიზეზები, რის გამოც ვერ ხერხდება შეფასება. თუ გადასახადის მაქსიმალური თანხა შეზღუდული არ არის, მყიდველმა ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.
- (თ) შემენილი მოთხოვნებისათვის:
 - (i) მოთხოვნების სამართლიანი ღირებულება;
 - (ii) მისაღები საერთო (ბრუტო) თანხები სავალდებულო შეთანხმების მიხედვით; და
 - (iii) შეძენის თარიღისათვის განსაზღვრული საუკეთესო შეფასება სავალდებულო შეთანხმების ფულადი ნაკადების, რომელთა ამოღებაც, სავარაუდოდ, ვერ მოხერხდება.
განმარტებით შენიშვნებში მოცემული უნდა იქნეს მოთხოვნები ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, როგორიცაა, მაგალითად, სესხები, ~~ჰირდაჰირი ფინანსური~~ იჯარა და ნებისმიერი სხვა კატეგორიის მოთხოვნები.
- (ო) (...)

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

ძალაში შესვლის თარიღი

...

126თ. ცვლილებები შევიდა 68-ე, 71-ე, 120-ე, მგ76 და მგ89 პუნქტებში, ამოღებულ იქნა მგ72–მგ74 პუნქტები და შესაბამისი სათაურები, ხოლო 82ა და 82ბ პუნქტები და შესაბამისი სათაურები დაემატა 2022 წლის იანვარში გამოცემული სსზასს 43-ის, იჯარა, შესაბამისად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან

ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავედროულად უნდა გამოიყენოს სსპასს 43.

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსპასს 40-ის შემადგენელი ნაწილია.

...

შემენისას მიღებული გარკვეული აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების აღიარება (იხ. პუნქტები 64–68)

საოპერაციო იჯარა

მგ72. [ამოღებულია] მყიდველმა ერთეულმა არ უნდა აღიაროს საოპერაციო იჯარასთან დაკავშირებული აქტივები ან ვალდებულებები, როდესაც შემენილი ოპერაცია მოიჯარეა, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ეს მოითხოვება პუნქტებით მგ73–მგ74.

მგ73. [ამოღებულია] მყიდველმა ერთეულმა უნდა განსაზღვროს ხელსაყრელია თუ არა იმ თითოეული იჯარის პირობები, სადაც შემენილი ოპერაცია მოიჯარეა. მყიდველმა ერთეულმა არამატერიალური აქტივი უნდა აღიაროს, თუ საოპერაციო იჯარის პირობები ხელსაყრელია საბაზრო პირობებთან შედარებით და ვალდებულება უნდა აღიაროს, თუ ეს პირობები არახელსაყრელია საბაზრო პირობებთან შედარებით. პუნქტში მგ69 მოცემულია მითითებები საოპერაციო იჯარის აქტივების სამართლიანი ღირებულების შემენის თარიღისთვის განსაზღვრის შესახებ, როდესაც შემენილი ოპერაცია მეიჯარეა.

მგ74. [ამოღებულია] იდენტიფიცირებადი არამატერიალური აქტივი შეიძლება დაკავშირებული იყოს საოპერაციო იჯარასთან, რომლის მტკიცებულება შეიძლება გამოიხატებოდეს ბაზრის მონაწილეების სურვილით, გადაიხადონ იჯარისთვის ფასი, თუნდაც საბაზრო პირობებით. მაგალითად, აეროპორტში გასასვლელების იჯარა ან საცალო ვაჭრობის ადგილი პრეტესტულ სავაჭრო სივრცეში, შეიძლება უზრუნველყოფდეს ბაზარზე შესვლას ან სხვა სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, რომელიც აკმაყოფილებს იდენტიფიცირებადი არამატერიალური აქტივების განმარტებას, მაგალითად, როგორც ურთიერთობა მომსახურების მომხმარებლებთან. ასეთ სიტუაციაში, მყიდველმა ერთეულმა დაკავშირებული იდენტიფიცირებადი არამატერიალური აქტივ(ებ)ი უნდა აღიაროს პუნქტის მგ75 შესაბამისად.

...

არამატერიალური აქტივები

...

მგ76. არამატერიალური აქტივი, რომელიც აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების კრიტერიუმს, იდენტიფიცირებადია, თუნდაც ეს აქტივი არ იყოს გადაცემადი ან განცალკევებადი შეძენილი **ოპერაციიდან** ან სხვა უფლებებიდან და მოვალეობებიდან. მაგალითად:

- (ა) [ამოღებულია] ~~შემენილ ოპერაციას საოპერაციო იჯარით აქვს აღებული ნაგებობა და ამ იჯარის პირობები ხელსაყრელია საბაზრო პირობებთან შედარებით. იჯარის პირობებით ცალ-სახადაა აკრძალული ამ იჯარის გადაცემა (გაყიდვის ან ქვეიჯარის მეშვეობით). თანხა, რომლითაც ამ იჯარის პირობები ხელსაყრელია იგივე ან მსგავსი მოხსენების მიმდინარე საბაზრო გარიგებების პირობებთან შედარებით, არის არამატერიალური აქტივი, რომელიც აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების კრიტერიუმს გუდვილისგან განცალკევებით აღიარებისთვის, მიუხედავად იმისა, რომ მყიდველ ერთეულს არ შეუძლია მისი გაყიდვა ან საიჯარო შეთანხმების სხვაგვარად გადაცემა;~~
- (ბ) ერთ-ერთი შეძენილი **ოპერაცია** ფლობს ატომურ ელექტროსადგურს და მის ოპერირებას ახორციელებს. ამ ელექტროსადგურის ოპერირების ლიცენზია არამატერიალური აქტივია, რომელიც აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების კრიტერიუმს გუდვილისგან განცალკევებით აღიარებისთვის, თუნდაც მყიდველ ერთეულს არ შეუძლოს მისი გაყიდვა ან შეძენილი ატომური ელექტროსადგურისგან განცალკევებით გადაცემა. მყიდველ ერთეულს შეუძლია ოპერირების ლიცენზიის სამართლიანი ღირებულებისა და ელექტროსადგურის სამართლიანი ღირებულების ერთი აქტივის სახით აღიარება ფინანსური ანგარიშის მიზნებისათვის, თუ ამ აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადები მსგავსია.
- (გ) შეძენილი ოპერაცია ფლობს ტექნოლოგიის პატენტს. მას ამ პატენტის ლიცენზიები აქვს გაცემული სხვებზე, მათ მიერ უცხოეთის ბაზარზე გამოსაყენებლად, რისთვისაც უცხოური სამომავლო შემოსავლის განსაზღვრულ პროცენტს იღებს. ორივე, ტექნოლოგიის პატენტი და დაკავშირებული სალიცენზიო შეთანხმება აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების კრიტერიუმს გუდვილისგან განცალკევებით აღიარებისათვის, მიუხედავად იმისა, რომ შეუძლებელი იქნებოდა პატენტისა და დაკავშირებული სალიცენზიო შეთანხმების ერთმანეთისგან განცალკევებით გაყიდვა ან გაცვლა.

...

საოპერაციო იჯარით გაცემული აქტივები, როდესაც შეძენილი **ოპერაცია** მეიჯარეა

მგ89. მყიდველმა ერთეულმა იჯარის პირობები უნდა გაითვალისწინოს ისეთი აქტივის შეძენის თარიღის სამართლიანი ღირებულების შეფასებისას, როგორცაა მაგალითად შენობა, რომელიც საოპერაციო იჯარის სუბიექტია, როდესაც შეძენილი ოპერაცია მეიჯარეა. ~~სხვა-სიტყვებით, მყიდველი ერთეული ცალკე აქტივს ან ვალდებულებას არ აღიარებს, თუ საოპერაციო იჯარის პირობები ხელსაყრელი ან არახელსაყრელია საბაზრო პირობებთან შედარებით როგორც პუნქტით მგ73 მოითხოვება მოიჯარისთვის, როდესაც შეძენილი ოპერაცია მოიჯარეა.~~

...

საილუსტრაციო მაგალითები

წინამდებარე მაგალითები თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსპასს 40-ის შემადგენელი ნაწილი.

...

იდენტიფიცირებადი არამატერიალური აქტივები შეძენისას

...

სავალდებულო შეთანხმებაზე დაფუძნებული არამატერიალური აქტივები

მდ224. სავალდებულო შეთანხმებაზე დაფუძნებული არამატერიალური აქტივები წარმოადგენენ იმ უფლებების ღირებულებას, რომელიც სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოიშობა. კლიენტებთან სავალდებულო შეთანხმებები ერთ-ერთი სახის სავალდებულო შეთანხმებაზე დაფუძნებული არამატერიალური აქტივია. თუ სავალდებულო შეთანხმების პირობები ვალდებულებას წარმოქმნის (მაგალითად, თუ კლიენტთან ~~საოპერაციო იჯარის~~ ან სავალდებულო შეთანხმების პირობები არახელსაყრელია საბაზრო პირობებთან შედარებით), მყიდველი მას აღიარებს შეძენისას მიღებული ვალდებულების სახით. სავალდებულო შეთანხმებაზე დაფუძნებული არამატერიალური აქტივების მაგალითებია:

ჯგუფი	საფუძველი
ლიცენზია, როიალტი და მორატორიუმის შეთანხმებები	სავალდებულო შეთანხმება
რეკლამის, მშენებლობის, მენეჯმენტის, მომსა-	სავალდებულო

ჯგუფი	საფუძველი
ხურების ან მიწოდების სავალდებულო შეთანხმებები	შეთანხმება
საიჯარო შეთანხმებები (მიუხედავად იმისა, მყიდველი ერთეული მოიჯარეა თუ მეიჯარე)	სავალდებულო შეთანხმება
მშენებლობის ნებართვები	სავალდებულო შეთანხმება
ფრენჩაიზინგის ხელშეკრულებები	სავალდებულო შეთანხმება
საოპერაციო და სამაუწყებლო უფლებები	სავალდებულო შეთანხმება
სავალდებულო შეთანხმებების მომსახურება, მაგალითად, იპოთეკის მომსახურების სავალდებულო შეთანხმებები	სავალდებულო შეთანხმება
სავალდებულო შეთანხმებები დასაქმებისთვის	სავალდებულო შეთანხმება
უფლებების გამოყენება, მაგალითად, ბურღვის, წყლის, ჰაერის, ხეების მოჭრისა და მარშრუტის უფლებას	სავალდებულო შეთანხმება

სსპასს 41-ის, ფინანსური ინსტრუმენტები, შესწორებები

ცვლილებები შევიდა მე-2, 87-ე, მგ198 და მგ210 პუნქტებში. 156დ პუნქტი დაემატა. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო ამოღებულ ტექსტს ხაზი აქვს გადასმული.

მოქმედების სფერო

2. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა სახის ფინანსური ინსტრუმენტის მიმართ, გარდა:

- (ა)...
- (ბ) იჯარიდან წარმოშობილი უფლებებისა და ვალდებულებებისა, რომელთა მიმართაც გამოიყენება სსპასს—13, სსპასს 43, იჯარა.

თუმცა:

- (i) მეიჯარის მიერ აღიარებული ფინანსური იჯარის მოთხოვნებისა (ე.ი. ნეტო ინვესტიციები ფინანსურ იჯარაში) და საოპერაციო იჯარის მოთხოვნების მიმართ გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტის აღიარების შეწყვეტისა და გაუფასურების მოთხოვნები;
- (ii) მოიჯარის მიერ აღიარებული საიჯარო ვალდებულებების მიმართ გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტის 35-ე პუნქტით გათვალისწინებული აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნები; და
- (iii) იჯარაში ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტების მიმართ გამოიყენება ამ სტანდარტის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ჩართულ წარმოებულ ინსტრუმენტებს.

(გ)...

გამარტივებული მიდგომა მოთხოვნებისთვის

87. 75-ე და 77-ე პუნქტების მოთხოვნების მიუხედავად, ერთულმა ქვემოთ განხილულ მუხლებთან დაკავშირებით, ზარალის რეზერვი ყოველთვის უნდა შეაფასოს ისეთი თანხით, რომელიც მოქმედების ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ტოლია:

- (ა) გაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოშობილი მოთხოვნები, რომლებიც განეკუთვნება სსპსსს 9-ის მოქმედების სფეროს და არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოშობილი მოთხოვნები, რომლებიც განეკუთვნება სსპსსს 23-ის მოქმედების სფეროს
- (ბ) ისეთი ოპერაციების შედეგად წარმოშობილი საიჯარო მოთხოვნები, რომლებიც ~~სსპსსს 13-ის~~ სსპსსს 43-ის მოქმედების სფეროს განეკუთვნება, თუ ერთეული სააღრიცხვო პოლიტიკად ირჩევს ზარალის რეზერვის შეფასებას ისეთი თანხით, რომელიც მოქმედების ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ტოლია. ეს სააღრიცხვო პოლიტიკა ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ყველა საიჯარო მოთხოვნასთან მიმართებით, თუმცა შესაძლებელია მისი ცალ-ცალკე გამოყენება ფინანსური და საოპერაციო საიჯარო მოთხოვნებისთვის.

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

ძალაში შესვლის თარიღი

...

156დ. 2022 წლის იანვარში გამოცემულმა სსბასს 43-მა, ოჯარა, გამოიწვია მე-2, 87-ე, მგ198 და მგ210 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიმართ, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება, თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 43.

მითითებები გამოყენებაზე

...

მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის შეფასება

მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი

...

მგ198. საიჯარო მოთხოვნებისთვის ზარალის რეზერვის შეფასებისას, მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის განსაზღვრისათვის გამოყენებული ფულადი სახსრების ნაკადები შესაბამისობაში უნდა იყოს იმ ფულადი სახსრების ნაკადებთან, რომლებიც ~~სსბასს 13-ის~~, სსბასს 43-ის, ოჯარა, შესაბამისად გამოიყენება საიჯარო მოთხოვნების შესაფასებლად.

...

ფულის დროითი ღირებულება

...

მგ210. საიჯარო მოთხოვნისთვის მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის დისკონტირება უნდა განხორციელდეს იმავე დისკონტირების განაკვეთით, რომელიც ერთეულმა გამოიყენა მოცემული საიჯარო მოთხოვნის შეფასებისას ~~სსბასს 13-ის~~ სსბასს 43-ის, ოჯარა, შესაბამისად.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსპსსს 43-ის, იჯარა, შემადგენელი ნაწილი.

შესავალი

- დს1. სსპსსს 13, *იჯარა*, ძირითადად შემუშავებული იყო ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 17-ის (ბასს 17), *იჯარა*, (გადასინჯული 2003 წელს) საფუძველზე. 2016 წლის იანვარში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ გამოსცა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი (ფასს) 16, *იჯარა*. ფასს 16-მა ჩაანაცვლა ბასს 17 და რამდენიმე მასთან დაკავშირებული ინტერპრეტაცია³.
- დს2. 2016 წლის ივნისში საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საჭმომ (სსპსსსს) დაამტკიცა პროექტის მონახაზი, რომელიც ეხებოდა იჯარის აღრიცხვისთვის დადგენილი მოთხოვნების გადასინჯვას. ამ დოკუმენტში სსპსსსს-მა კიდევ ერთხელ დაადასტურა სსპსსს 13-ში მოცემული დასკვნა იმის თაობაზე, რომ საიჯარო ოპერაციების ეკონომიკური ასპექტები ერთნაირია საჯარო სექტორშიც და კერძო სექტორშიც, რის გამოც სსპსსსს-მა გადაწყვიტა, რომ ეს პროექტი შესაბამისობაში უნდა ყოფილიყო ფასს 16-ის პროექტთან.
- დს3. სსპსსსს-ის პოლიტიკის დოკუმენტში „*ბასსს-ის დოკუმენტების განხილვისა და მოდიფიცირების პროცესი*“ განსაზღვრულია პროცედურა, რომელსაც საბჭო იცავს შეთანხმებული სტანდარტის შემუშავებისას. ამ პროცესის 1-ელი ეტაპია იმის გამოკვლევა, არსებობს თუ არა საჯარო სექტორში ისეთი საკითხი, რომელიც მოითხოვს ბასსს-ის დოკუმენტიდან გადახვევას.
- დს4. იმის დასადგენად, საჯარო სექტორის საკითხები მოითხოვს თუ არა ბასსს-ის ამ თუ იმ დოკუმენტიდან გადახვევას, სსპსსსს-ი იხილავს და მხედველობაში იღებს შემდეგ საკითხებს:

3. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო ინტერპრეტაციების კომიტეტის ინტერპრეტაცია ფასიკ 4, *როგორ განვსაზღვროთ, შეიცავს თუ არა შეთანხმება იჯარას* და ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის ინტერპრეტაციები იმკ-15, *საოპერაციო იჯარა – სტიმულირება* და იმკ-27, *გარიგებების შინაარსის შეფასება, რომელიც შეიცავს იჯარის სამართლებრივ ფორმას*.

- (ა) ბასსს-ის დოკუმენტის მოთხოვნების გამოყენება ხომ არ ნიშნავს იმას, რომ სათანადოდ მიღწეული არ იქნება საჯარო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების მიზნები;
- (ბ) ბასსს-ის დოკუმენტის მოთხოვნების გამოყენება ხომ არ ნიშნავს იმას, რომ საჯარო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების ხარის-ხოვრივი მახასიათებლები სათანადოდ მიღწეული არ იქნება;
- (გ) ბასსს-ის დოკუმენტის მოთხოვნების გამოყენება ხომ არ საჭი-როებს მიზანშეუწონელ დანახარჯებს ან ძალისხმევას.

დს5. „ბასსს-ის დოკუმენტების განხილვისა და მოდიფიცირების პროცესი“ მოითხოვს, რომ სსბასსს-მა გადაწყვეტილებები მიიღოს შემდეგი საკითხების გათვალისწინებით:

- (ა) შესაბამისობა სსბასსს-ის მიერ გამოცემულ საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებთან (კონცეპტუალური საფუძვ-ლები);
- (ბ) ურთიერთთავსებადობა მოქმედ სსბასსს-ებთან; და
- (გ) შესაბამისობა სტატისტიკურ ბაზასთან.

საბაზისო ინფორმაცია

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის, იჯარა, შემუშავება

იჯარის აღრიცხვის მოდელი მოიჯარეებისთვის

დს6. ფასს 16-მა მოიჯარეებისთვის შემოიღო იჯარის აღრიცხვის ახალი მოდელი – აქტივის გამოყენების უფლების მოდელი. გამოყენების უფ-ლების მოდელი ეფუძნება ძირითად პრინციპს, რომლის თანახმად იჯარა წარმოადგენს საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლების დაფი-ნანსებას და ამიტომ მოიჯარე იჯარას აღრიცხავს შემდეგნაირად⁴:

- (ა) აღიარებს „აქტივის გამოყენების უფლებას“; და
- (ბ) აღიარებს საიჯარო ვალდებულებას მომავალ საიჯარო გადახ-დებთან დაკავშირებით.

დს7. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის, იჯარა, შემუშავებისას სსბასსსს-მა განიხილა, არსებობს თუ არა საჯარო სექტორში ისეთი საკითხები, რომლებიც დაასაბუთებდა აქტივის გამოყენების უფლების მოდელზე უარის თქმას, რომელსაც ფასს 16 ითვალისწინებს

4. მოკლევადიანი იჯარისა და ისეთი იჯარის გარდა, რომლის საიჯარო აქტივს დაბალი ღირებულება აქვს, როგორც აღწერილია ფასს16-ის 5-8-ე პუნქტებში.

მოიჯარებისთვის. ამასთან დაკავშირებით სსბასსს-მა გამოიტანა შემდეგი დასკვნები:

- (ა) აქტივის გამოყენების უფლება აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას და აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს, რომლებიც განსაზღვრულია სსბასსს-ის *კონცეპტუალურ საფუძვლებში*;
- (ბ) აქტივის გამოყენების უფლებას მოიჯარე მაშინ აღიარებს, როდესაც მოიჯარე აკონტროლებს აქტივს, რაც შესაბამისობაშია სსბასსს-ის *კონცეპტუალურ საფუძვლებთან*;
- (გ) ფასს 16-ით განსაზღვრული მოიჯარის სააღრიცხვო მოდელის შესაბამისად წარდგენილი ინფორმაცია, რომელიც აქტივის გამოყენების უფლებას ეყრდნობა, განსაკუთრებით სასარგებლო იქნება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა ფართო წრისთვის;
- (დ) გამოყენების უფლების მოდელი ხელს უშლის ბუღალტრულ აღრიცხვასთან დაკავშირებული დავებისა და ინფორმაციის ასიმეტრიის წარმოქმნას. ის აუმჯობესებს საჯარო სექტორის ერთეულების მონაცემებს შორის შესადარისობას, როგორცაა, მაგალითად, საჯარო სექტორის იმ ერთეულების მონაცემები, რომლებიც იჯარით იღებენ აქტივებს და იმ ერთეულების მონაცემები, რომლებიც შეისყიდიან აქტივებს;
- (ე) სსბასსს-მა აღიარა, რომ მოიჯარეებს მოუწევთ გარკვეული დანახარჯების გაწევა საჯარო სექტორში აქტივის გამოყენების უფლების მოდელის დანერგვასთან დაკავშირებით, თუმცა, მიიჩნია, რომ ამგვარი მიდგომით მიღებული სარგებელი აღემატება დანახარჯებს, განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში, თუ იგი შემოიღებს ასევე ფასს 16-ით გათვალისწინებულ გამონაკლისებს.

დს8. ამგვარად, სსბასსს-ი დათანხმდა იმას, რომ საჯარო სექტორში არ არსებობს ისეთი საკითხები, რომლებიც დაასაბუთებდა მოიჯარეებისთვის ფასს 16-ით განსაზღვრულ გამოყენების უფლების მოდელზე უარის თქმას. შესაბამისად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის შემუშავება, რომელიც მოიჯარისთვის ისეთ სააღრიცხვო მოთხოვნებს გაითვალისწინებდა, რომლებიც შესაბამისობაში იქნებოდა ფასს 16-ის მოთხოვნებთან.

იჯარის აღრიცხვის მოდელი მეიჯარეებისთვის

დს9. ფასს 16-ში შენარჩუნებულია „საკუთრების უფლებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის“ მოდელი, რომელიც გამოიყენებოდა ბასს 17-ში (და სსბასსს 13-ში). სსბასსს-მა განიხილა, საჯარო სექტორში

არსებობდა თუ არა ისეთი საკითხები, რომლებიც დაასაბუთებდა ფასს 16-ით მეიჯარისთვის დადგენილი სააღრიცხვო მოთხოვნებიდან გადახვევას. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ზე მუშაობისას სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ „საკუთრების უფლებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის“ მოდელი:

- (ა) არ ეყრდნობა კონტროლის ცნებას და შესაბამისობაში არ იქნება სსბასსს-ის *კონცეპტუალურ საფუძვლებთან*;
- (ბ) არ განასხვავებს აქტივის გამოყენების უფლებას და საიჯარო აქტივს. სსბასსს-მა მიიჩნია რომ ეს განსხვავებული ეკონომიკური მოვლენებია და ორივე მათგანი უნდა იყოს გათვალისწინებული;
- (გ) თუ მეიჯარის სააღრიცხვო მიდგომისთვის „საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის“ მოდელს გამოვიყენებთ, ხოლო მოიჯარისთვის – კონტროლზე დაფუძნებულ მიდგომას:
 - (i) ეს შეუსაბამობას გამოიწვევს სსბასს 17-თან, *ძირითადი აქტივები* და სსბასს 32-თან, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*, რომლებიც ეყრდნობა კონტროლის ცნებას; და
 - (ii) კონსოლიდაციასთან დაკავშირებით პრობლემები წარმოიქმნება და გაუარესდება ამ ინფორმაციის აღქმა და გადაწყვეტილებების მისაღებად მის სარგებლიანობა იმ შემთხვევაში, როდესაც მეიჯარე და მოიჯარე ერთი და იმავე ეკონომიკური ერთეულის ნაწილები არიან. მაგალითად, თუ მეიჯარე იჯარას ანიჭებს ფინანსური იჯარის კლასიფიკაციას, საიჯარო აქტივი არცერთი მხარის მიერ არ აღიარდება და კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში საიჯარო აქტივის ასახვისთვის აუცილებელი გახდება ცალკე აღრიცხვის წარმოება. ამის გათვალისწინებით სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მეიჯარემ არ უნდა შეწყვიტოს საიჯარო აქტივის აღიარება, ვინაიდან მეიჯარემ გადასცა მხოლოდ საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება და არა თვითონ საიჯარო აქტივი.

დს10. აქედან გამომდინარე, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, აქტივის გამოყენების უფლების ისეთი მოდელი შეემუშავებინა მეიჯარის აღრიცხვისთვის, რომელიც სპეციალურად განკუთვნილი იქნებოდა საჯარო სექტორის ფინანსური ანგარიშგებისათვის.

სსბასსს-ის მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფი

დს11. განსახილველ პროექტ 64-ზე მუშაობის პროცესში მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფმა კონსულტაციები გაიარა, კერძოდ, სსბასსს-ის

გადაწყვეტილებასთან დაკავშირებით, რომელიც ეხებოდა მეიჯარის სააღრიცხვო მიდგომასთან დაკავშირებული ფასს 16-ის მოთხოვნებისგან გადახვევას საჯარო სექტორში.

დს12. 2016 წლის დეკემბრის სხდომაზე მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფმა სსბასსს-ს გააცნო თავისი შეხედულებები იმის თაობაზე, რომ:

- (ა) იჯარის აღრიცხვაში შესაძლოა აუცილებელი არ იყოს სიმეტრია;
- (ბ) საიჯარო აქტივის აღრიცხვა საჯარო სექტორში მნიშვნელოვანი საკითხია და ეს უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში; და
- (გ) ფასს 16-ზე დაფუძნებულმა მიდგომამ შეიძლება გამოიწვიოს ის, რომ ზოგ შემთხვევაში საიჯარო აქტივი არ აისახება არც მეიჯარის და არც მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, რაც საზოგადოებრივი ინტერესების დაცვას საფრთხეს შეუქმნიდა.

დს13. მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფმა სსბასსს-ს ასევე აცნობა, რომ თუ ის ფასს 16-ისგან განსხვავებული წინადადებების შემუშავებას მოისურვებს მეიჯარის ბუღალტრული აღრიცხვისთვის, მაშინ მხედველობაში მისაღება ის ფაქტი, რომ მეიჯარისთვის შესაბამისი მოდელის დამუშავებას შესაძლოა დიდი დრო დასჭირდეს, ბასსს-ის გამოცდილებისა და იმ სირთულეების გათვალისწინებით, რომლებსაც ის წააწყდა ამ საკითხებზე მუშაობისას.

სტანდარტის განსახილველი პროექტი 64, იჯარა

დს14. 2018 წლის იანვარში სსბასსს-მა გამოაქვეყნა სტანდარტის განსახილველი პროექტი 64, *იჯარა*, რომელიც იჯარის აღრიცხვისთვის აქტივის გამოყენების უფლების ერთიან მოდელს ითვალისწინებდა როგორც მეიჯარეების, ისე მოიჯარეებისთვის, რომლის თანახმად:

- (ა) მოიჯარე აღიარებდა „აქტივის გამოყენების უფლებას“ და საიჯარო ვალდებულებას მომავალ საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებით იჯარის ვადის დაწყებისას; და
- (ბ) მეიჯარე აღიარებდა საიჯარო მოთხოვნას და საიჯარო ვალდებულებას (გამოუმუშავებელ შემოსავალს) იჯარის ვადის დაწყებისას, ამავე დროს გააგრძელებდა საიჯარო აქტივის აღიარებასა და შეფასებას შესაბამისი სტანდარტების მიხედვით.

დს15. გარდა ამისა, სტანდარტის განსახილველი პროექტი 64 განსაკუთრებულ მოთხოვნებს მოიცავდა საჯარო სექტორში იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვისთვის, საბაზრო პირობებზე დაბალი პირობების მქონე იჯარისთვის, რასაც ასევე უწოდებენ შედავათიან იჯარას. პროექტის მიხედვით, ასეთი იჯარა შეფასდებოდა სამართლიანი ღირებულებით, რაც გამოიწვევდა ნაგულისხმევი სუბსიდიის აღიარებას

(სხვაობა იჯარის საბაზრო ღირებულებასა და იჯარის სახელშეკრულებო ღირებულებას შორის) როგორც მოიჯარის, ისე მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის, იჯარა, განხილვაში მონაწილეებისგან მიღებული გამოხმაურებები

დს16. სსპსსს-მა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-თან დაკავშირებით მიიღო 39 კომენტარების წერილი. ამ გამოხმაურებებიდან გამოჩნდა, რომ:

- (ა) რესპონდენტების უდიდესი ნაწილი დაეთანხმა აქტივის გამოყენების უფლების მოდელის გამოყენებას მოიჯარისთვის. ბევრმა რესპონდენტმა, რომელიც ამ წინადადებებს დაეთანხმა, აღნიშნა, რომ მათი პოზიცია მთლიანად შეესაბამება სსპსსსს-ის არგუმენტაციას, რომელიც აღწერილია პროექტ 64-ის დასკვნის საფუძველში;
- (ბ) რესპონდენტებს, რომლებიც არ დაეთანხმნენ ან ნაწილობრივ ეთანხმებოდნენ გამოყენების უფლების მოდელის გამოყენებას მოიჯარეებისთვის, მიაჩნდათ რომ:
 - (i) შემოთავაზებული მოდელი ზედმეტად რთული და ძვირადღირებული იყო და ფოკუსირებული იყო ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაზე;
 - (ii) მოიჯარეების აღრიცხვისთვის გამოყენების უფლების მოდელის გამოყენება თავისთავად არ არის ადეკვატური საჯარო სექტორის ანგარიშგებისთვის, ვინაიდან სსპსსსს-მა საკმარისად არ გაითვალისწინა მატერიალურ და არამატერიალურ აქტივებთან დაკავშირებული უფლებების განაწილება, რაც გავრცელებულია საჯარო სექტორში;
 - (iii) აუცილებელია გამონაკლისის გათვალისწინება საჯარო სექტორის ერთეულებს შორის გაფორმებული საიჯარო ხელშეკრულებებისთვის; და
 - (iv) აუცილებელია სტანდარტში მითითებების გათვალისწინება იჯარის ვადის დასრულებისას გადაცემული აქტივის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით⁵.
- (გ) პრაქტიკულად თანაბრად გაიყო რესპონდენტების მოსაზრებები იმის თაობაზე, გამართლებული იყო თუ არა მეიჯარისთვის ფასს 16-ით გათვალისწინებული სააღრიცხვო მოთხოვნებიდან გადახვევა, ამასთან უმნიშვნელო ნაწილმა დაუჭირა მხარი ფასს 16-ის

5. იხ. პუნქტი დს27.

მოთხოვნებზე უარის თქმას. საერთო ჯამში, რესპონდენტებს, რომლებიც ემხრობოდნენ მოიჯარეებისთვის ფასს 16-ით გათვალისწინებულ სააღრიცხვო მიდგომას, მიაჩნდათ, რომ სსპასსს-მა არ წარმოადგინა საკმარისად საფუძვლიანი არგუმენტები ფასს 16-ის მოთხოვნებიდან გადახვევის მხარდასაჭერად. მეორე მხრივ, რესპონდენტები, რომლებიც მხარს უჭერდნენ მეიჯარეების აღრიცხვაში ფასს 16-ის მოთხოვნებიდან გადახვევას კონცეპტუალური მოსაზრებების გამო, დაეთანხმნენ სსპასსს-ის არგუმენტაციას, რომელიც აღწერილია დასკვნის საფუძველში, მაგრამ არ დაეთანხმნენ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის იმ წინადადებებს, რომლებიც მეიჯარეების აღრიცხვას ეხებოდა;

- (დ) რესპონდენტებს, რომლებიც არ დაეთანხმნენ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ში მეიჯარეების აღრიცხვისთვის შემოთავაზებულ წინადადებებს, არ ჰქონდათ ერთიანი მოსაზრება იმ მიდგომის შესახებ, რომელიც უნდა გამოეყენებინათ მეიჯარეებს და მათ მიერ შემოთავაზებული იყო არაერთი ალტერნატიული ვარიანტი. იჯარის ეკონომიკური ასპექტებისა და მეიჯარეების მიერ იჯარის აღრიცხვისთვის გამოსაყენებელი მიდგომის შესახებ რესპონდენტების მოსაზრებების არაერთგვაროვნებამ მნიშვნელოვანი განსხვავებები გამოავლინა იურისდიქციებს შორის;
- (ე) რესპონდენტებს მიაჩნდათ, რომ სსპასსს-მა აუცილებლად უნდა განიხილოს იჯარასთან დაკავშირებული სპეციფიკური საკითხები, რომელიც დამახასიათებელია საჯარო სექტორისთვის (მაგალითად, შეღავათიანი იჯარა, წვდომის უფლება და საჯარო სექტორის სხვა ტიპის შეთანხმებები და ა.შ.). ამასთან, რესპონდენტებმა განსხვავებული მოსაზრებები წარმოადგინეს საჯარო სექტორში ამ სპეციფიკური საკითხების მოგვარების გზების შესახებ.

სსპასსს-ის პასუხი სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის, იჯარა, განხილვაში მონაწილეებისგან მიღებულ გამოხმაურებებზე

სსპასსს-ის მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფი

დს17. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის განხილვაში მონაწილეებისგან მიღებული გამოხმაურებების განხილვის შემდეგ 2018 წლის დეკემბერში მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფის სხდომაზე სსპასსს-მა, სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-თან დაკავშირებით შემოსული პასუხების გათვალისწინებით, მრჩეველთა საკონსულტაციო

ჯგუფის მოსაზრებები მოითხოვა იჯარის პროექტის შემდგომი დამუშავებისთვის საჭირო ღონისძიებების შესახებ.

დს18. მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფმა სსბასსს-ის აცნობა, რომ იჯარის პროექტის ამ ეტაპზე საზოგადოების ინტერესების გათვალისწინებით უკეთესი იქნებოდა, თუ:

- (ა) დაყოვნდებოდა პროექტი იჯარა – გახანგრძლივდებოდა მისი ვადა რესპონდენტების მიერ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-თან დაკავშირებით წამოჭრილი საკითხების უფრო უკეთ შესასწავლად;
- (ბ) გაგრძელდებოდა მეიჯარეების სააღრიცხვო მიდგომის ფასს 16-თან შესაბამისობის საკითხის განხილვა; და
- (გ) განსაკუთრებული ყურადღება დაეთმობოდა საჯარო სექტორში საიჯარო ოპერაციებთან დაკავშირებულ განსხვავებებს.

სსბასსს-ის სხვა ინიციატივები

დს19. სსბასსს-მა მიიღო გადაწყვეტილება, რომ:

- (ა) ყველა მიღებული კომენტარის საფუძვლიანი ანალიზის ჩასატარებლად 2018 წლის დეკემბერში უნდა შეექმნა მიზნობრივი ჯგუფი, რომლის შემადგენლობაში იქნებოდნენ სხვადასხვა იურისდიქციის წარმომადგენლები, მათ შორის ფინანსური ანგარიშგების მომმზადებლები, მომხმარებლები, აუდიტორები და სტანდარტების შემმუშავებელი ორგანოების წარმომადგენლები; და
- (ბ) სსბასსს-ის 2019 წლის ივნისისა და სექტემბრის სხდომაზე მოიწვევდნენ მომხსენებლებს თავიანთი მოსაზრებების წარმოსადგენად იჯარის აღრიცხვისა და ფასს 16-ის დანერგვასთან დაკავშირებული სირთულეების შესახებ როგორც კერძო, ისე საჯარო სექტორში. მომხსენებლები იქნებოდნენ სტანდარტების შემმუშავებელი ეროვნული ორგანოები, აუდიტორები, ფინანსური ანგარიშგების მომმზადებლები და სტატისტიკური აღრიცხვის სპეციალისტები.

დს20. მოწვეულმა მომხსენებლებმა ხაზი გაუსვეს იმ ფაქტს, რომ მეიჯარის მიერ გამოსაყენებელი ფასს 16-ის შესაბამისი აღრიცხვის ახალი მოდელი მნიშვნელოვან პრობლემებს ქმნის დანერგვისას, როგორც კერძო, ისე საჯარო სექტორში. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ იჯარა საკმაოდ გავრცელებული ოპერაციაა საჯარო სექტორში და ამიტომ იჯარის აღრიცხვის წესებში შეტანილმა ნებისმიერმა ცვლილებამ ანალოგიური ან შეიძლება უფრო არსებითი დანახარჯები და დანერგვის პრობლემები გამოიწვიოს საჯარო სექტორში. გარდა ამისა, ფასს 16 მნიშვნელოვან

კონცეპტუალურ და პრაქტიკულ პრობლემებს ქმნის სტატისტიკური აღრიცხვის სპეციალისტებისთვისაც.

იჯარის პროექტის ახალი მიდგომა

დს21. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-თან დაკავშირებული ზემოაღნიშნული პრეზენტაციებისა და პასუხების გათვალისწინებით 2020 წლის მარტში სსბასსს-მა გადაწყვიტა იჯარის პროექტთან დაკავშირებული თავისი მიდგომის გადახედვა და ეტაპობრივი მიდგომის გამოყენება შემდეგნაირად:

- (ა) 1-ელი ეტაპი მიემდგნებოდა როგორც მოიჯარეების, ისე მეიჯარეებისთვის განკუთვნილ იჯარის აღრიცხვის მოდელ(ებ)ს, რომელიც (რომლებიც) დაფუძნებული იქნებოდა ფასს 16-ში მოცემულ იჯარის განმარტებაზე; და
- (ბ) მე-2 ეტაპი მიემდგნებოდა საჯარო სექტორისთვის სპეციფიკურ საკითხებს, როგორიც არის, მაგალითად, შეღავათიანი იჯარა, წვდომის უფლებები და საჯარო სექტორის სხვა სახის შეთანხმებები. სსბასსს-მა ასევე მიიღო გადაწყვეტილება, რომ გამოაქვეყნებდა „ინფორმაციის მოთხოვნის“ დოკუმენტს, რათა მე-2 ეტაპის სამუშაოს შესახებ უფრო დეტალურად ყოფილიყო საბჭო ინფორმირებული.

დს22. პროექტის 1-ელი ეტაპის მიდგომის განსაზღვრისას სსბასსს-მა იმსჯელა იმის თაობაზე, უნდა განეხილა თუ არა ფასს 16-ის შესაბამისი, მეიჯარის სააღრიცხვო მიდგომის ვარიანტი, რომელიც ყველა მეიჯარისგან მოითხოვს იჯარის ასახვას მხოლოდ საოპერაციო იჯარის სახით. ამ ვარიანტის მიზანი იყო რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი პრობლემის გადაჭრა, რომელიც ეხებოდა საიჯარო აქტივის არაღიარებას როგორც მეიჯარის, ისე მოიჯარის მიერ იმ შემთხვევაში, თუ მეიჯარეს იჯარა კლასიფიცირებული იქნება ფინანსურ იჯარად.

დს23. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, არ გამოეყენებინა ფასს 16-ით მეიჯარეებისთვის გათვალისწინებული სააღრიცხვო მიდგომის ეს ვარიანტი, ვინაიდან:

- (ა) მეიჯარის ყველა ოპერაციის საოპერაციო იჯარად აღრიცხვის მოთხოვნა გამორიცხავს ანგარიშგების მომმზადებლების განსჯის აუცილებლობას, რაც დამახასიათებელია რისკებისა და სარგებლის მოდელისთვის და ამ მოდელს გადააქცევს წესებზე დაფუძნებულ მოდელად, არასაკმარისი ეკონომიკური დასაბუთების გარეშე;
- (ბ) ეს კონსოლიდაციისას შექმნის პრობლემებს იმ შემთხვევაში, თუ მეიჯარეც და მოიჯარეც ერთი და იმავე ეკონომიკური ერთეულის ნაწილები იქნებიან, რომელიც იყენებს სსბასსს-ებს; და

- (გ) ეს შერეული ჯგუფისთვის⁶ პრობლემებს წარმოქმნის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჯარო სექტორის ზოგიერთი კომერციული ერთეული ფასს სტანდარტებს იყენებს, მაგრამ კონტროლდება საჯარო სექტორის ისეთი ერთეულის მიერ, რომელიც სსბასს-ებს იყენებს. განსხვავებული მოთხოვნები ძვირი უჯდება მათ, ვინც სსბასს-ებს იყენებს, როდესაც საჯარო სექტორში არ არსებობს კონკრეტული მიზეზები იმისთვის, რომ განსხვავებული სააღრიცხვო მიდგომები შემოიღონ.

იჯარის პროექტის სამი სტრატეგიული ვარიანტი

დს24. ამ გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ სსბასსს-მა განიხილა სამი სტრატეგიული ვარიანტი:

- (ა) 1-ელი ვარიანტი – სსბასს 13-ის უცვლელად დატოვება, რაც გამოიწვევდა ახალი პროექტის გაჩერებას;
- (ბ) მე-2 ვარიანტი – ფასს 16-ის შესაბამისი სტანდარტის შემუშავებისას აქტივის გამოყენების უფლების მოდელის გამოყენება მოიჯარეებისთვის და რისკებისა და სარგებლის მოდელის – მეიჯარეებისთვის; ან
- (გ) მე-3 ვარიანტი – გამოყენების უფლების მოდელის გამოყენება როგორც მოიჯარეების, ისე მეიჯარეებისთვის და ახალი სტანდარტის შემუშავება სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის საფუძველზე.

დს25. პროექტის საერთო სამომავლო მიმართულების შესახებ სტრატეგიული გადაწყვეტილების მისაღებად სსბასსს-მა განიხილა შემდეგი ექვსი ფაქტორი, ასევე საზოგადოებრივი ინტერესები:

- (ა) სახელმწიფო ფინანსების მართვის უპირატესობები⁷;

6. შერეული ისეთი ჯგუფებია, რომლის შემადგენლობაში არიან საჯარო სექტორის ის ერთეულები, რომლებიც სსბასს-ებს იყენებენ და ასევე საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები, რომლებიც ფასს სტანდარტებს იყენებენ.

7. CIPFA-ის ფინანსური მართვის მოდელში „მოსაზრებები სათანადო პრაქტიკის შესახებ“ (CIPFA FM Model, Statements of Good Practice) განმარტებულია შემდეგნაირად: „სახელმწიფოს ფინანსების მართვა არის სისტემა, რომლის მეშვეობითაც ფინანსური რესურსები იგეგმება, იმართება და კონტროლდება, რათა ეფექტიანი და ქმედითი საშუალებებით უზრუნველყოს საზოგადოებრივი მომსახურების შედეგების მიღწევა“. იხ.

<https://www.cipfa.org/media/files/training%20and%20qualifications/keystone%20guides/cipfa%20fm%20model.pdf>.

ეს განმარტება შეესაბამება IFAC/CIPFA-ის საერთაშორისო ჩარჩო-დოკუმენტს: საჯარო სექტორის ეფექტიანი მართვა (*International Framework: Good Governance in the Public Sector*) (იხ. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-globaleconomy/publications/international-framework-goodgovernance-public-sector>)

- (ბ) დანერგვასთან დაკავშირებული დანახარჯები და სირთულეები: პერსონალის სწავლება, საინფორმაციო ტექნოლოგიების ცვლილებები, პროცესების შეცვლა, ცვლილებები ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემაში (ახალი სტანდარტის პირველად დანერგვა) და უწყვეტი ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება;
- (გ) სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან შესაბამისობა: კონცეპტუალურ დონეზე – სსბასს-ებისა და სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის სააღრიცხვო სისტემების შედარებისას, ხოლო პრაქტიკულ დონეზე – სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ანგარიშების შედგენისას სსბასს-ების ანგარიშების ინფორმაციის გამოყენებით, რომლებიც ეყრდნობა დარიცხვის მეთოდს;
- (დ) სსბასსს-ის *კონცეპტუალური საფუძვლები*: საჯარო სექტორის ფინანსური ანგარიშგების მიზნები ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილებების მიღების სფეროში, ასევე ოპერაციებისა და მოვლენების შესაბამისობა ელემენტების განმარტებასთან⁸;
- (ე) ფასს სტანდარტებთან შესაბამისობა: შესაბამისობა ფასს 16-თან; და
- (ვ) იჯარის პროექტის განხორციელებადობა: დროულობა და გავლენა პროექტის მართვაზე, სსბასსს-ის რესურსების განაწილება და სსბასსს-ის სამუშაო პროგრამა.

დს26. სსბასსს-მა ჯერ განიხილა იჯარის პროექტის შეჩერებისა და სსბასს 13-ის შენარჩუნების საკითხი (1-ელი ვარიანტი). სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ სსბასს 13-ის შენარჩუნება ნაკლებად ხელსაყრელი ვარიანტი იყოს სახელმწიფო ფინანსების მართვის უპირატესობების, სსბასსს-ის *კონცეპტუალურ საფუძვლებთან* შესაბამისობისა და ფასს სტანდარტებთან შესაბამისობის თვალსაზრისით, ვინაიდან ეს:

- (ა) მოიჯარეებს ისევ მისცემს იმის საშუალებას, რომ გარე საბალანსო დაფინანსების სახით აღრიცხონ საოპერაციო იჯარა;
- (ბ) პრობლემებს გამოიწვევს შერეული ჯგუფების შემთხვევაში, როდესაც ზოგიერთ კონტროლირებულ ერთეულს ფასს სტანდარტების გამოყენება მოეთხოვება;
- (გ) ზოგ შემთხვევაში გამოიწვევს იმას, რომ საიჯარო აქტივი არ აღიარდება არც მოიჯარის და არც მეიჯარის მიერ, ან ორივე აღიარებს;

8. ამ სამ ვარიანტს შორის ძირითადი განსხვავება დაკავშირებულია ელემენტების აღიარებასთან და რა გავლენას ახდენს ეს ანგარიშვალდებულებასა და გადაწყვეტილებების მიღებაზე.

- (დ) წინააღმდეგობაში მოდის კონტროლზე დაფუძნებულ მიდგომასთან, რომელიც ეხება აქტივის აღიარებას და აღიარების შეწყვეტას სსბასსს-ის კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით; და
- (ე) შენარჩუნდება ბუღალტრული აღრიცხვის ისეთი მოდელი, რომელიც განსხვავებული იქნება როგორც მოიჯარეებისთვის განკუთვნილი ფასს 16-ის მოდელისგან, ისე მეიჯარეების მოდელისგან, თუმცა, უფრო ნაკლები ხარისხით.⁹

დს27. 1-ელი ვარიანტის განხილვისას სსბასსს-მა ასევე განიხილა იმ რესპონდენტების კომენტარები, რომლებიც არ ეთანხმებოდნენ ან ნაწილობრივ ეთანხმებოდნენ მოიჯარეებისთვის განკუთვნილ გამოყენების უფლების მოდელს (იხ. პუნქტები დს16(ბ)(i)–დს16(ბ)(ii)). სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ რესპონდენტების შემფოთება არ ეხება საჯარო სექტორს და, ამგვარად, საჭირო არ არის ფასს 16-იდან გადახვევა. გარდა ამისა, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მოიჯარეებისთვის გამოყენების უფლების მოდელის გამოყენების უპირატესობები გადაწონის აღრიცხვაში განსახორციელებელი ცვლილებების დანახარჯებს, ვინაიდან გათვალისწინებული იქნება მთელი რიგი გამარტივებული მიდგომები, როგორიცაა, მაგალითად:

- (ა) აღრიცხვის ერთიანი მოდელის განსაზღვრა მოიჯარეებისთვის, რაც აღმოფხვრის იჯარის კლასიფიკაციაში განსხვავებებს, რომელიც არსებობდა სსბასს 13-ში;
- (ბ) მოიჯარისთვის უფლების მიცემა, არ აღიაროს აქტივები და ვალდებულებები მოკლევადიანი იჯარისა და დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარის დროს;
- (გ) ერთეულებისთვის სტანდარტის გამოყენების უფლების მიცემა პორტფელის საფუძველზე, მსგავსი მახასიათებლების მქონე საიჯარო ხელშეკრულებებისთვის;
- (დ) საიჯარო ვალდებულების შეფასების მოთხოვნის გამარტივება, კერძოდ, იმ მოთხოვნების, რომლებიც ეხება ცვლად საიჯარო გადახდებს, არჩევით პერიოდებთან დაკავშირებულ გადახდებს და საიჯარო ვალდებულებების ხელახლა შეფასებას;

9. მოიჯარეებისთვის სსბასს 13 მოიცავს საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის მოდელს, ხოლო ფასს 16 - აქტივის გამოყენების უფლების მოდელს. მეიჯარეებისთვის, ფასს 16-მა შეცვალა საკუთრებასთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის ის მოდელი, რომელიც ბასს 17-ში გამოიყენებოდა (სტანდარტი, საიდანაც ძირითადად აღებულია სსბასს 13), რადგან მან ცვლილებები შეიტანა ქვეიჯარის, იჯარის მოდიფიკაციების, თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების, ცვლადი საიჯარო გადახდების და განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის მოთხოვნებში.

- (ე) მოთხოვნების შემოღება ერთი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საიჯარო კომპონენტებისა და არასაიჯარო კომპონენტების განცალკევების შესახებ;
- (ვ) ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნების შემოღება მოიჯარეებისთვის, მათი საიჯარო პორტფელების ყველაზე მნიშვნელოვანი მახასიათებლების შესახებ; და
- (ზ) მოიჯარეებისთვის გამარტივებული გარდამავალი მოთხოვნების შემოღება.

დს28. ამასთან დაკავშირებით, სსბასს-მა მიიღო გადაწყვეტილება, რომ, საზოგადოებრივი ინტერესებიდან გამომდინარე, არ უნდა გამოეყენებინათ 1-ელი ვარიანტი და, მაშასადამე, სსბასს 13 უნდა ჩაენაცვლებინათ ახალი სტანდარტით.

დს29. შემდეგ სსბასს-მა იმსჯელა იმის თაობაზე, მე-2 ვარიანტი უნდა გამოეყენებინათ (ფასს 16-ის შესაბამისი სტანდარტი), თუ მე-3 ვარიანტი (განსახილველი პროექტი 64), რისთვისაც განიხილა დს25 პუნქტში აღწერილი 6 ფაქტორი. ვინაიდან ეს ორი ვარიანტი, ძირითადად, მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელით განსხვავდებოდა, სსბასს-მა სწორედ ეს საკითხი განიხილა და ამიტომ მომდევნო პუნქტებში აქცენტი გადატანილია მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელზე, თუ კონკრეტულად სხვა რამ არ არის მითითებული.

დს30. რაც შეეხება სახელმწიფო ფინანსების მართვის უპირატესობებს, სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-თან დაკავშირებული პასუხებიდან აშკარად არ ჩანდა, რომელი ვარიანტი უფრო მეტ უპირატესობებს უზრუნველყოფს. მაგალითად, ზოგიერთი რესპონდენტი ამტკიცებდა, რომ ვალდებულებების აღიარება გამოიწვევს ფინანსური ლევერიჯის გაზრდას, რომელიც ასახულია მეიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. ცხადია, ეს ფაქტორი ნათლად არ გვიჩვენებს, რომელი ვარიანტი უფრო მისაღებია.

დს31. მე-3 ვარიანტს უფრო დიდი დანახარჯები დასჭირდება დანერგვისას და უფრო მეტ სირთულეებთან იქნება დაკავშირებული, ვიდრე მე-2 ვარიანტი, ვინაიდან ფასს 16-ში მოცემული მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელი, ძირითადად, ბასს 17-დან არის გადმოღებული (რომელსაც შეესაბამება სსბასს 13), მხოლოდ შედარებით უმნიშვნელო ცვლილებებია შეტანილი.

დს32. რაც შეეხება სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან შესაბამისობას, სადაც მოიჯარეებიც და მეიჯარეებიც რისკებისა და სარგებლის კონცეფციას იყენებენ, მე-2 ვარიანტის სააღრიცხვო მოდელი შესაბამისობაში იქნება მეიჯარეების სააღრიცხვო მოდელთან, მაგრამ მოიჯარეების მოდელთან არ იქნება შესაბამისობაში. სახელმწიფო ფინანსების

სტატისტიკის მდგომარეობიდან გამომდინარე, მე-2 ვარიანტს ისევ დასჭირდება გამოკვლევის ჩატარება საიჯარო აქტივის შესახებ მონაცემების მისაღებად (როდესაც მეიჯარეს აქვს ფინანსური იჯარა). ამასთან, აღსანიშნავია, რომ მე-2 ვარიანტი ამჟამად გამოიყენება კერძო სექტორში და საჯარო სექტორშიც იქნება შესაძლებელი ნებისმიერი დამატებითი სტატისტიკური ინფორმაციის წარმოება/მიღება ან მონაცემების დამუშავებისთვის ისეთი პროცესების გამოყენება, რომლებიც სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკისთვის არის აუცილებელი, თუკი სსბასსს-ი აირჩევს ამ ვარიანტს. მე-3 ვარიანტის შემთხვევაში სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის სააღრიცხვო მოდელთან/სისტემასთან შესაბამისობაში არ იქნება არც მოიჯარის და არც მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელი.

- დს33. მე-3 ვარიანტი, რომლის თანახმად მოიჯარეებიც და მეიჯარეებიც კონტროლის ცნებას გამოიყენებენ, უფრო მეტად შეესაბამება სსბასსს-ის *კონცეპტუალურ საფუძვლებს*, ხოლო მე-2 ვარიანტი – უფრო ნაკლებად.¹⁰
- დს34. მე-2 მხრივ, მე-2 ვარიანტი შესაბამება ფასს სტანდარტებს, ხოლო მე-3 ვარიანტი ასეთ დონეზე არ შეესაბამება.
- დს35. პროექტის მართვის პოზიციიდან, მე-2 ვარიანტს უფრო მეტი უპირატესობა აქვს, ვინაიდან უფრო მარტივია და, მამასადამე, უფრო განხორციელებადი, ვიდრე მე-3 ვარიანტი. გარდა ამისა, მე-3 ვარიანტის განხორციელება გაცილებით უფრო რთული იქნება, ვინაიდან, სავარაუდოდ, შენარჩუნდება სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის იმ წინადადებების შემდგომ დამუშავებასთან დაკავშირებულ მოსაზრებებში განსხვავებები, რომლებიც ეხება მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელს, რამაც შეიძლება პროექტის ვადების გახანგრძლივება გამოიწვიოს.
- დს36. მას შემდეგ, რაც სსბასსს-მა გულმოდგინედ განიხილა ამ ვარიანტების მომხრე და საწინააღმდეგო არგუმენტები ზემოაღნიშნული 6 ფაქტორიდან თითოეულის მიხედვით, მან გადაწყვიტა, რომ, საერთო ჯამში, საზოგადოების ინტერესებს უფრო უკეთ პასუხობს მე-2 ვარიანტი (ფასს 16-ის შესაბამისი სტანდარტი), ვინაიდან:
- (ა) მას ნაკლები დანახარჯები დასჭირდება და მისი განხორციელება ნაკლებად რთული იქნება, რადგან შეიცვლება მხოლოდ მოიჯარის სააღრიცხვო მოდელი და, ამასთან, საჯარო სექტორში

10. როდესაც ისეთი სტანდარტია შემუშავებული, რომელიც განსხვავდება *კონცეპტუალური საფუძვლებისგან*, სსბასსს-ი განმარტავს გადახვევის მიზეზებს.

შესაძლებელი იქნება ფასს 16 დანერგვის საკითხში კერძო სექტორის გამოცდილების გამოყენება;

- (ბ) მე-2 ვარიანტი შესაბამისობაში იქნება სსბასს-ის სტრატეგიასა და სამუშაო გეგმასთან „ფასს სტანდარტებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფა“, რაც იჯარის პროექტის თავდაპირველი მიზანია იყო;
- (გ) ეს ვარიანტი დააჩქარებს სსბასს 13-ით ნებადართული მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პრობლემის მოგვარებას, რომელიც ეხება მოიჯარეების მიერ საოპერაციო იჯარის გარე საბალანსო დაფინანსების სახით აღრიცხვას ისე, რომ საჭირო არ იქნება მოიჯარეებისთვის ახალი მოდელის შემუშავებისთვის დალოდება; და
- (დ) ხელს შეუწყობს 1-ელი ეტაპის განხორციელებას, რაც სსბასს-ს საშუალებას მისცემს, ყურადღების კონცენტრაცია მიმართოს პროექტის მე-2 ეტაპზე და, ამგვარად, უფრო ოპერატიულად გადაჭრას საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი მნიშვნელოვანი საკითხები, რომლებიც აღწერილია დს21 (ბ) პუნქტში.

განსახილველი პროექტი 75, იჯარა და ინფორმაციის მოთხოვნა

დს37. 2020 წლის იანვარში სსბასსს-მა გამოაქვეყნა:

- (ა) განსახილველი პროექტი 75, *იჯარა*, იჯარის პროექტის 1-ელი ეტაპის ფარგლებში; და
- (ბ) ინფორმაციის მოთხოვნის დოკუმენტი, *შედავითანი იჯარა და იჯარის მსგავსი სხვა შეთანხმებები*, იჯარის პროექტის მე-2 ეტაპის ფარგლებში.

დს38. სსბასსს-მა მიიღო 48 წერილი და 37 კომენტარების წერილი სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-სა და ინფორმაციის მოთხოვნასთან დაკავშირებით, შესაბამისად.

დს39. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის¹¹ წინადადებებთან დაკავშირებით მიღებული გამოხმაურებებიდან გამოვლინდა შემდეგი:

- (ა) რესპონდენტების უმეტესობა ეთანხმებოდა ან ნაწილობრივ ეთანხმებოდა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებებს ფასს 16-თან შესაბამისობის შესახებ და, მაშასადამე, გამოყენების უფლების მოდელს მოიჯარეებისთვის¹² და რისკებისა და სარგებლის მოდელს – მოიჯარეებისთვის; და

11. ინფორმაციის მოთხოვნასთან დაკავშირებით მიღებული პასუხების ანალიზი ჩატარდება იჯარის პროექტის მეორე ეტაპზე.

12. ეს გამოხმაურება შესაბამისობაშია განსახილველ პროექტ 64-ის მოიჯარის სააღრიცხვო მოდელს, რომელიც, თავის მხრივ, შესაბამისაა ფასს 16-ს, რომელიც ასევე მხარდაჭერილი იყო.

(ბ) ზოგიერთმა რესპონდენტმა, რომელიც ეთანხმება სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ს, აღნიშნა, რომ მათი მოსაზრებები, საერთო ჯამში, შეესაბამება სსბასს-ის არგუმენტაციას, რომელიც აღწერილია სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის დასკვნის საფუძველში. სხვა რესპონდენტები სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ს ისე დაეთანხმნენ, რომ დამატებითი არგუმენტები არ წარმოუდგენიათ.

დს40. სსბასს-მა აღნიშნა, რომ რესპონდენტების მხრიდან გაცილებით ძლიერი მხარდაჭერა ჰქონდა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის იმ წინადადებებს, რომლებიც ეხება მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელს, ვიდრე სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-ის წინადადებებს, რომლებსაც არაერთგვაროვანი მხარდაჭერა ჰქონდა.

დს41. ზოგიერთმა რესპონდენტმა, რომელიც დაეთანხმა მოიჯარეებისა და მეიჯარეების სააღრიცხვო მიდგომისთვის პროექტ 75-ში გათვალისწინებულ წინადადებებს, სსბასს-ს, შემდგომი განხილვისთვის, შესთავაზეს საკმაოდ ბევრი უმნიშვნელო საკითხი.

დს41. ზოგიერთმა რესპონდენტმა, რომელიც ნაწილობრივ დაეთანხმა ან არ დაეთანხმა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ს, წარმოადგინა უთანხმოების შემდეგი მიზეზები:

- (ა) დანახარჯებისა და სარგებლის თანაფარდობის მოსაზრებით, საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის აუცილებელია იჯარის აღრიცხვისთვის შემოთავაზებული მოთხოვნების გამოყენებისგან გათავისუფლება, როდესაც საიჯარო ოპერაცია ხორციელდება საჯარო სექტორის ერთეულებს შორის;
- (ბ) ასიმეტრიის არსებობა მეიჯარისა და მოიჯარის სააღრიცხვო მოდელებს შორის;
- (გ) საიჯარო აქტივი არ აღიარდება არც მეიჯარის და არც მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ შემთხვევაში, თუ მეიჯარეს იჯარა კლასიფიცირებული აქვს ფინანსურ იჯარად;
- (დ) მოიჯარის სააღრიცხვო მოდელის განსხვავება სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის მოდელისგან;
- (ე) სახელმწიფო ვალის მოცულობა მოიჯარეებისთვის;
- (ვ) იჯარის პროექტი უნდა იყოს ერთეტაპიანი;
- (ზ) უნდა გაგრძელდეს სსბასს 13-ის დანერგვა; და
- (თ) მოიჯარეებისთვის შემოთავაზებული მოდელი ზედმეტად რთულია, დიდ დანახარჯებს მოითხოვს და კონცენტრირებულია ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაზე.

დს43. სსბასსს-მა განიხილა ყველა მიღებული გამოხმაურება და დაასკვნა, რომ იმ რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი პრობლემები, რომლებიც ნაწილობრივ ეთანხმებოდნენ ან არ დაეთანხმნენ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ს:

- (ა) არ არის სპეციფიკური საჯარო სექტორისთვის და, მაშასადამე, არ არსებობს ფასს 16-იდან გადახვევის საფუძველი; ან
- (ბ) განხილული იყო სსბასსს-ის მიერ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ზე მუშაობისას, როგორც მითითებულია ამ დოკუმენტის „დასკვნის საფუძველში“ (იხ. პუნქტები დს21 – დს36).

დს44. ამგვარად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა მუშაობის გაგრძელება სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებებზე, რომლებიც ეხება მოიჯარისა და მეიჯარის სააღრიცხვო მოდელებს, იმ პირობით, რომ გაითვალისწინებდა რესპონდენტების უმნიშვნელო შენიშვნებს, რომლებიც, სსბასსს-ის აზრით, გააუმჯობესებს სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ს.

სსბასს 43, იჯარა

დს45. წინამდებარე სტანდარტი ეყრდნობა ბასსს-ის მიერ გამოცემულ ფასს 16-ს, იჯარა. არსებული პრაქტიკის შესაბამისად წინამდებარე „დასკვნის საფუძველში“ განხილულია მხოლოდ ის სფეროები, სადაც სსბასს 43 განსხვავდება ფასს 16-ის ძირითადი მოთხოვნებისგან, ან რომლისთვისაც სსბასსს-მა განიხილა ამგვარი გადახვევები სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან დაკავშირებით მიღებული გამოხმაურებების გათვალისწინებით.

გამოყენების სფერო (იხ. მე-3 პუნქტი)

დს46. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ზე მუშაობისას სსბასსს-მა განიხილა საკითხი იმის თაობაზე, მიზანშეწონილია თუ არა სტანდარტის მოქმედების სფეროდან შეღავათიანი იჯარის გამორიცხვის ცალსახად მითითება. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ ეს აშკარად არ მიეთითებინა სტანდარტში, რადგან:

- (ა) სსბასს 13 არ ითვალისწინებს მოქმედების სფეროდან შეღავათიანი იჯარის გამორიცხვას;
- (ბ) პროექტი 75 არის სტანდარტი, რომელიც ფასს სტანდარტებს შეესაბამება, ხოლო ფასს 16-ში მოქმედების სფეროდან გამორიცხული არ არის შეღავათიანი იჯარა; და
- (გ) შეღავათიანი იჯარის მიმართ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის გამოყენებასთან დაკავშირებულ ნებისმიერ საკითხს, მათ შორის შეღავათიან კომპონენტს, სსბასსს-ი განიხილავს შემდგომში, იჯარის პროექტის მე-2 ეტაპზე (იხ. პუნქტი დს21ბ).

დს47. ამ გადაწყვეტილების მიღებასთან დაკავშირებით სსბასს-მა აღნიშნა, რომ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში უკვე განხილული იყო იჯარასთან დაკავშირებული შეღავათები (წამახალისებელი გადახდები), რომელსაც მეიჯარე უხდის მოიჯარეს, რათა წამახალისოს საიჯარო ხელშეკრულების გაფორმება. თუმცა, ამ სიტუაციაში იჯარასთან დაკავშირებული შეღავათები არ ცვლის იჯარის ხასიათს, რომელიც საბაზრო პირობებზე დაფუძნებულ იჯარას წარმოადგენს. იჯარა, რომელიც იჯარის პროექტის მე-2 ეტაპზე უნდა განიხილოს, იქნება შეღავათიანი იჯარა, რომლის ფარგლებშიც მეიჯარეს განზრახული აქვს ისეთი ფასდათმობის მიცემა, რომელიც ცვლის იჯარის ხასიათს, გადააქცევს რა მას საბაზრო პირობებთან შედარებით უფრო შეღავათიანი პირობების მქონე იჯარად.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები

დს48. რესპონდენტების უმეტესობამ მხარი დაუჭირა პროექტ 75-ში შემოთავაზებულ სტანდარტის მოქმედების სფეროს, იმავე არგუმენტების საფუძველზე, რომლებიც აღწერილია დს39 პუნქტში.

დს49. რესპონდენტების მცირე ნაწილმა, რომლებმაც მხარი არ დაუჭირეს სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის მოქმედების სფეროს, აღნიშნეს, რომ მათ უკეთესად მიაჩნდათ სტანდარტის მოქმედების სფეროდან შეღავათიანი იჯარის პირდაპირ გამორიცხვა, ვინაიდან:

- (ა) ხელშეკრულებიდან საიჯარო კომპონენტის გამოცალკევების მოთხოვნის გამოყენება შეუძლებელია ისეთი იჯარის მიმართ, რომელიც არ ითვალისწინებს ანაზღაურებას, ან გაცვლა უმნიშვნელოა;
- (ბ) ეს ხელს შეუწყობს იმის გარკვევას, პროექტი 75 გამოიყენება შეღავათიანი იჯარის მიმართ (რომელიც თვითღირებულებით შეფასდება), თუ სსბასს 23 (რომელიც სამართლიანი ღირებულებით შეფასდება);
- (გ) ეს ხელს შეუწყობს იმის დადგენას, შეღავათიანი იჯარის მიმართ პროექტი 75 უნდა გამოიყენონ თუ მომავალი სტანდარტი, რომელიც დაეყრდნობა ინფორმაციის მოთხოვნის შედეგად მიღებულ გამოხმაურებებს;
- (დ) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლებს შესაძლოა 1-ელი ეტაპის შემდეგ მოუწიოთ შეღავათიანი იჯარისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო მიდგომის შეცვლა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის მოთხოვნების შესასრულებლად, ხოლო შემდეგ ისევ მოუწევთ შეღავათიანი იჯარის აღრიცხვის წესის შეც-

ვლა იმისთვის, რომ შეასრულონ სსბასსს-ის იჯარის პროექტის მე-2 ეტაპის შემდეგ გამოცემული სტანდარტის მოთხოვნები.

დს50. სსბასსს-მა განიხილა რესპონდენტების მიერ დაყენებული საკითხები და გადაწყვიტა პროექტ 75-ის წინადადებებზე მუშაობის გაგრძელება, რომელიც იქნებოდა სსბასს 43-ის საფუძველი, შემდეგი მიზეზების გამო:

- (ა) მიზეზები, რომლებიც მითითებულია დს46 პუნქტში; და
- (ბ) ასევე იმის გამო, რომ პროექტს 75-ის რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი საკითხები არ იყო საკმარისად დამარწმუნებელი სხვა მიდგომის დასასაბუთებლად.

განმარტებები

იჯარის განმარტება

დს51. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ზე მუშაობისას სსბასსს-მა გადაწყვიტა მიეღო ფასს 16-ში მოცემული იჯარის განმარტება, ვინაიდან ვერ გამოავლინა საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზეზი, რაც დაასაბუთებდა ფასს 16-დან გადახვევას.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები

დს52. მართალია რესპონდენტების უმეტესობა დაეთანხმა პროექტ 75-ის წინადადებას, მაგრამ რამდენიმე რესპონდენტმა სსბასსს-ს შესთავაზა, რომ:

- (ა) დაეზუსტებინა ტერმინი ანაზღაურება, მიეთითებინა ფინანსური ან არაფინანსური ანაზღაურება, ვინაიდან საჯარო სექტორის ერთეულს საიჯარო ხელშეკრულებების დადება შეუძლია არაფინანსური ანაზღაურების სანაცვლოდაც;
- (ბ) დაეზუსტებინა განსხვავება შეღავათიან იჯარასა და ნომინალურ იჯარას შორის, ასევე რაოდენობრივად განესაზღვრა იჯარის ნომინალური ღირებულება და მისი საფუძველი იჯარის განმარტების პოზიციიდან; და
- (გ) შეეცვალა იჯარის განმარტება, დაემატებინა ტერმინი „კონტროლი“ ტერმინის „იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენება“ (სქოლიო გამოტოვებულია) წინ, რათა შესაბამისობაში მოსულიყო სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის „მითითებები გამოყენებაზე“ მე-10 პუნქტთან, ვინაიდან აქტივის გამოყენების უფლების შესახებ შეუსაბამო მითითებები ართულებს გადაწყვეტილების მიღებას იმის თაობაზე, ჩატარდეს უნდა თუ არა გამოყენების უფლების, გამოყენების კონტროლის უფლების ან გამოყენების უფლების მართვის ანალიზი.

- დს53. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში განხილულია ანაზღაურება ფულადი ნაკადების ფორმით, ვინაიდან:
- (ა) იჯარის განმარტება დაკავშირებულია საიჯარო გადახდების განმარტებასთან; და
 - (ბ) ეს მიდგომა შეესაბამება როგორც სსბასს 13-ის, იჯარა, ისე ფასს 16-ის, იჯარა, მიდგომას.
- დს54. სსბასსს-მა ასევე აღნიშნა, რომ იჯარის პროექტის მე-2 ეტაპი მიემდგნება შედგავითან იჯარას, რომლის ნაწილიც არის ინფორმაციის მოთხოვნა, „შეღავათიანი იჯარა და სხვა ანალოგიური შეთანხმებები იჯარის შესახებ“.
- დს55. სსბასსს-მა განიხილა იჯარის განმარტების შესაბამისობა მისი გამოყენების მითითებებთან. მან დაასკვნა, რომ პროექტ 75-ის „მითითებები გამოყენებაზე“ ნაწილში ახსნილია პრინციპი, რომელსაც ითვალისწინებს იჯარის განმარტება იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების უფლების გადაცემის შესახებ ისე, რომ ეს პირდაპირ არ არის მითითებული იჯარის განმარტებაში, მაგრამ პირდაპირ არის მითითებული იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების კონტროლის უფლება. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ეს მიდგომა შეესაბამება ფასს 16-ის მიდგომას.
- დს56. დასასრულს, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ პროექტ 75-ის წინადადებებს შეინარჩუნებდა სსბასს 43-ში, იჯარა, ვინაიდან მასში მითითებული არ არის საჯარო სექტორისთვის სპეციფიკური მიზნები, რაც დაასაბუთებდა ფასს 16-დან გადახვევას.

სახელშეკრულებო შეთანხმებები

- დს57. პროექტ 75-ზე მუშაობისას სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ზოგიერთ იურისდიქციაში საჯარო სექტორის ერთეულებს ეკრძალებათ ფორმალური ხელშეკრულებების გაფორმება, თუმცა, ისინი დებენ შეთანხმებებს, რომლებსაც პრაქტიკულად ხელშეკრულების შინაარსი აქვს. ასეთ შეთანხმებებს შეიძლება ეწოდოს მაგალითად, „სახელმწიფო შეკვეთა“. იმისათვის, რომ ერთეულებს დაეხმაროს ისეთი ხელშეკრულებების დადგენაში, რომლებიც შინაარსით ან იურიდიული ფორმით ხელშეკრულებას წარმოადგენს, სსბასსს-მა მიზანშეწონილად მიიჩნია „მითითებები გამოყენებაზე“ ნაწილში მითითებების დამატება, სადაც ახსნილია ფაქტორები, რომლებიც ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს იმის შეფასებისას, შეთანხმება სახელშეკრულებო შეთანხმებაა თუ არასახელშეკრულებო.
- დს58. განიხილეს ტერმინის „სავალდებულო შეთანხმება“ გამოყენების მიზანშეწონილობის საკითხი მგკ პუნქტში მითითებული შეთანხმებე-

ბისტვის სახელწოდების შესარჩევად. ტერმინი „სავალდებულო შეთანხმება“ სსბასს 32-ში, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*, განმარტებულია, როგორც „იმავე უფლებებისა და ვალდებულებების მიმანიჭებელი ხელშეკრულებები და სხვა შეთანხმებები, რაც ხელშეკრულების გაფორმების შემთხვევაში ექნებოდათ“. მაგალითად, შეთანხმება ორ სახელმწიფო უწყებას შორის, რომლებსაც ხელშეკრულების დადების უფლება არა აქვთ, შეიძლება იყოს სავალდებულო შეთანხმება. სსბასს-მა დაასკვნა, რომ ტერმინი „სავალდებულო შეთანხმებები“, რომლებიც სსბასს-ებში გამოიყენება, იმაზე უფრო ფართო სპექტრის შეთანხმებებს მოიცავს, რომლებიც მითითებულია მგკ პუნქტში და ამიტომ გადაწყვიტა, რომ ამ ტერმინის გამოყენება საჭირო არ არის წინამდებარე სტანდარტში. ერთეულები, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებების მონაწილე მხარეები არიან, თავიანთი უფლებების და ვალდებულებების დაცვას უზრუნველყოფენ სამართლებრივი (სასამართლო სისტემის მეშვეობით) ან ანალოგიური საშუალებებით (მინისტრთა კაბინეტისა და სამინისტროების დირექტივების ან აღმასრულებელი ხელისუფლების გადაწყვეტილებების მეშვეობით, ან სხვა მსგავსი მექანიზმებით). თუმცა, ხელშეკრულების მონაწილე მხარეები თავიანთი უფლებებისა და ვალდებულებების დაცვას უზრუნველყოფენ მხოლოდ სამართლებრივი საშუალებებით (ე.ი. კანონმდებლობით, სასამართლო სისტემის მეშვეობით).

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები დს59. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში იჯარის განმარტებაში კონკრეტულად ნახსენებია ხელშეკრულებები. მართალია, რესპონდენტების უმეტესობა დაეთანხმა პროექტ 75-ის წინადადებებს, მაგრამ ზოგიერთი რესპონდენტი არ დაეთანხმა იჯარის განმარტების შეზღუდვას მხოლოდ ხელშეკრულებებით, ვინაიდან ამით იჯარის შესახებ სსბასს-ის საბოლოო ვარიანტის მოქმედების სფეროში არ მოხდებოდა ისეთი ტიპის შეთანხმებები, რომლებიც არ წარმოადგენს ხელშეკრულებას, მაგრამ გავრცელებულია საჯარო სექტორში, ვინაიდან:

- (ა) ამგვარი შეთანხმების მხარეებს შეიძლება არ ჰქონდეთ ხელშეკრულების გაფორმების სურვილი; ან
- (ბ) საჯარო სექტორის ბევრ ერთეულს არა აქვს ხელშეკრულების გაფორმების უფლება, მაგრამ დებენ სავალდებულო შეთანხმებებს, რომლებიც მხარეებს ხელშეკრულების ფორმის ანალოგიურ უფლებებსა და ვალდებულებებს ანიჭებს.

- დს60. რესპონდენტების ამგვარი შეშფოთების საპასუხოდ, სსბასსს-მა განმარტა, რომ სსბასს 43 განკუთვნილია მხოლოდ ისეთი გარიგებებისთვის, რომლებიც მოიცავს მგკ პუნქტში მითითებულ სამ ელემენტს.
- დს61. როგორც აღნიშნულია დს58 პუნქტში, სსბასსს-ი განასხვავებს ხელშეკრულებებს, რომელთა შესრულება უზრუნველყოფილია სამართლებრივი საშუალებებით და სავალდებულო შეთანხმებებს, რომელთა შესრულება უზრუნველყოფილია კანონმდებლობით ან ანალოგიური საშუალებებით. გარიგება, რომელშიც არ არსებობს ნებაყოფლობით მონაწილე მხარეები, არც ხელშეკრულებაა და არც სავალდებულო შეთანხმება.
- დს62. აქედან გამომდინარე, სსბასსს-მა გადაწყვიტა სსბასს 43-ში იჯარის განმარტებაში შეენარჩუნებინა ტერმინი „ხელშეკრულება“.

თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები

- დს63. სსბასსს-მა გადაწყვიტა სსბასს 43-ში არ გაეთვალისწინებია ფასს 16-ის ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება მწარმოებელ ან დილერ მეიჯარეს (იხ. პუნქტი დს93). ამის გამო, შეიცვალა „თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების“ განმარტებაც, რომელსაც მოიცავს ფასს 16, რათა მასში აღარ ყოფილიყო გამოყოფილი მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარე.

სამართლიანი ღირებულება

- დს64. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ზე მუშაობისას სსბასსს-მა განიხილა საკითხი იმის თაობაზე, სამართლიანი ღირებულების ის განმარტება უნდა შეენარჩუნებინა, რომელიც შესაბამისობაში იქნებოდა ფასს 16-სა და სსბასს 13-თან, თუ უნდა გაეთვალისწინებინა პროექტ 77-ის, *შეფასება*, შესაბამისი სამართლიანი ღირებულების განმარტება.
- დს65. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 77-ის შესაბამისი სამართლიანი ღირებულების განმარტების ჩართვამ შესაძლოა მნიშვნელოვნად შეცვალოს იჯარის კლასიფიკაცია და უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებთან დაკავშირებული მოგების ან ზარალის აღიარების დრო.
- დს66. ამგვარად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა ფასს 16-ის შესაბამისი სამართლიანი ღირებულების განმარტების შენარჩუნება, ვინაიდან:

- (ა) ეს შეესაბამება სსბასსს-ის მიერ 2020 წლის მარტში მიღებულ გადაწყვეტილებას, რომელიც ითვალისწინებდა სსბასს 13-ის მოთხოვნების შენარჩუნებას მეიჯარეებისთვის და მის შესაბამისობაში მოყვანას ფასს 16-თან, დანახარჯებისა და სარგებლის

თანაფარდობის ოპტიმიზაციის მოსაზრებით (იხ. პუნქტი დს36);
და

- (ბ) ეს შეესაბამება ბასსს-ის გადაწყვეტილებას იმის თაობაზე, რომ ფასს 16-ში უნდა შეანარჩუნდეს ბასს 17-ში არსებული სამართლიანი ღირებულების განმარტება, ვინაიდან მეიჯარის ადრინდელ სააღრიცხვო მოდელს, რომელსაც ბასს 17 ითვალისწინებდა, არ გააჩნდა ფუნდამენტური ნაკლოვანებები და არ უნდა შეიცვალოს.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, *იჯარა*, დაკავშირებული პასუხები

დს67. მართალია რესპონდენტების უმეტესობა დაეთანხა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებებს, მაგრამ ზოგიერთი რესპონდენტი არ დაეთანხმა ფასს 16-ის, *იჯარა* და სსბასს 13-ის, *იჯარა*, სამართლიანი ღირებულების განმარტების შენარჩუნებას სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში შემდეგი მიზეზების გამო:

- (ა) რათა თავიდან აეცილებინათ მომხმარებლებსა და ფინანსური ანგარიშგების მომმზადებლებში შესაძლო არევ-დარევა, რასაც გამოიწვევდა სსბასსს-ის დოკუმენტებში სამართლიანი ღირებულების ორი განსხვავებული განმარტების არსებობა;
- (ბ) იმის გამო, რომ უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები (სადაც გამოიყენება სამართლიანი ღირებულების განმარტება) არც თუ ისე იშვიათად გხვდება საჯარო სექტორში;
- (გ) სსბასსს-ის დოკუმენტებში ერთგვაროვანი ტერმინოლოგიის გამოყენების უპირატესობების გამო; და
- (დ) ქვეყნების უმეტესობა ჯერ ისევ სსბასს-ების დანერგვის ეტაპზე არიან და, ცხადია, სტანდარტის განსახილველ პროექტ 77-ის სამართლიანი ღირებულების განმარტების შეცვლა არ გამოიწვევს მათ ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემებში მნიშვნელოვან ცვლილებებს.

დს68. სსბასსს-მა გადაწყვიტა სსბასს 43-ში შეენარჩუნებინა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში მოცემული სამართლიანი ღირებულების განმარტება, ვინაიდან საჯარო სექტორში არ არსებობს საფუძვლიანი არგუმენტაცია ფასს 16-დან გადახვევისთვის.

იჯარის იდენტიფიკაცია

დს69. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ზე მუშაობისას, სსბასსს-მა განიხილა საკითხი იმის თაობაზე, სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის „მითითებები გამოყენებაზე“ იმ ნაწილში, რომელიც იჯარის

იდენტიფიკაციას ეხება, ორივე ტერმინი „ეკონომიკური სარგებელი“ და „მომსახურების პოტენციალი“ უნდა გამოეყენებინა, თუ მხოლოდ „ეკონომიკური სარგებელი“.

დს70. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ თუ მითითებებში მხოლოდ ეკონომიკური სარგებელი იქნებოდა განხილული, მაშინ ერთეულმა, რომელიც იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენებას აპირებს საზოგადოებისთვის მომსახურების გასაწევად, შეიძლება დაასკვნას, რომ ოპერაცია (გარიგება), რომელიც აკმაყოფილებს პროექტ 75-ში მოცემულ იჯარის განმარტებას, არ წარმოადგენს იჯარას, ვინაიდან ის არ მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს ამ აქტივის გამოყენებიდან. ამგვარად, სსბასსს-მა გადაწყვიტა ტერმინის „მომსახურების პოტენციალი“ დამატება შესაბამის ადგილას განყოფილებაში „მითითებები გამოყენებაზე“ იმ ნაწილში, რომელიც იჯარის იდენტიფიკაციას ეხება.

დს71. ამასთან ერთად, სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ამგვარი მიდგომა შეესაბამება „საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების“ (2014 წ.) აქტივებთან დაკავშირებულ მიდგომას, როგორც ეკონომიკური სარგებლის, ისე მომსახურების პოტენციალის ასპექტში.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები

დს72. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის ყველა რესპონდენტმა მხარი დაუჭირა „მითითებები გამოყენებაზე“ განყოფილებაში იჯარის იდენტიფიკაციასთან დაკავშირებულ ნაწილში არა მარტო „ეკონომიკური სარგებლის“ ტერმინის გამოყენებას, არამედ როგორც „ეკონომიკური სარგებლის“, ისე „მომსახურების პოტენციალის“ ტერმინის გამოყენებას.

დს73. რესპონდენტების წინადადებების საფუძველზე სსბასსს-მა გადაწყვიტა ამ მიდგომის გავრცელება საილუსტრაციო მაგალითებზე, საჭიროებისამებრ. ამასთან, სსბასსს-მა აუცილებლად მიიჩნია ტერმინის „მომსახურების პოტენციალის“ მითითება ყველა საილუსტრაციო მაგალითში, სადაც ზოგადად ნახსენებია იჯარიდან მიღებული სარგებელი.

იჯარის აღრიცხვის მოდელი მოიჯარეებისთვის

აღიარებისგან გათავისუფლება

დს74. სსბასსს-მა განიხილა ფასს 16-ით გათვალისწინებული აღიარების მოთხოვნებიდან გათავისუფლების საკითხი. სსბასსს-მა ვერ გამოავლინა საჯარო სექტორისთვის სპეციკური მიზეზი, რომელიც დაასაბუ-

თებდა წინამდებარე სტანდარტში აღიარებისგან სხვა სახის გათავისუფლებას.

- დს75. სსბასსს-მა ასევე განიხილა საკითხი იმის თაობაზე, ფასს 16-ით ნებადართული გათავისუფლება აღიარების მოთხოვნებიდან წინამდებარე სსბასსს-ში სავალდებულო მოთხოვნა უნდა ყოფილიყო, თუ არჩევითი. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ მისი გამოკვლევით, დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარა გრძელვადიანი აქტივების იჯარის 1%-ზე ნაკლებია. ამის გათვალისწინებით, სსბასსს-მა მიიჩნია, რომ აღიარების მოთხოვნებიდან გამონაკლისის დაშვება სავალდებულო მოთხოვნის და არა არჩევითი ვარიანტის სახით გააუმჯობესებს საჯარო სექტორის ერთეულების მონაცემებს შორის შესადარისობას და ხელს შეუწყობს მათი დანახარჯების დამატებით შემცირებას, ამავე დროს ძალიან დაბალი იქნება უარყოფითი ზემოქმედების ალბათობა ფინანსური ანგარიშგების საიმედოობასა და სისწორეზე. თუმცა, მეორე მხრივ, სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ მოკლევადიანი იჯარისთვის აღიარებისგან გათავისუფლების მოთხოვნამ შეიძლება ახალი საკამათო საკითხი გააჩინოს, რის გამოც ერთეულები საიჯარო ხელშეკრულებების იმგვარად შედგენას შეძლებენ, რომ ბუღალტრულ აღრიცხვაში სასურველ შედეგებს მიაღწიონ.
- დს76. საერთო ჯამში, სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ არ არსებობს საჯარო სექტორისთვისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზეზები იმისთვის, რომ ერთეულებს აღიარების მოთხოვნისგან გათავისუფლების უფლება კი არ მისცეს, არამედ გათავისუფლება სავალდებულო გახადოს. სსბასსს-მა ასევე მიიჩნია, რომ თუ საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის გათავისუფლება სავალდებულო არ იქნებოდა, ისინი ისეთ მიდგომას გამოიყენებდნენ, რომელიც სათანადოდ უზრუნველყოფდა საიჯარო ოპერაციების სამართლიანად ასახვას მათ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებებში.
- დს77. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ფასს 16 არ ადგენს კონკრეტულ ფულად თანხას დაბალი ღირებულების მქონე აქტივის იჯარისთვის. ამის საპირისპიროდ, სსბასსს-მა „დასკვნის საფუძვლის“ ნაწილში, დს100 პუნქტში ჩართო შემდეგი ახსნა: „ბასსს-ი დაბალი ღირებულების მქონე საიჯარო აქტივებში გულისხმობდა ისეთ აქტივებს, რომელთა ღირებულება ახალ მდგომარეობაში შეადგენს \$5,000-ს ან \$5,000-ზე ნაკლებს“. სსბასსს-მა განიხილა, საჯარო სექტორის ფინანსური ანგარიშგებისთვის ამავე თანხის გამოყენება იქნება მიზანშეწონილი თუ სხვა თანხის, თუ უკეთესი იქნებოდა, წინამდებარე სტანდარტის „დასკვნის საფუძველში“ მითითებული არ ყოფილიყო ზღვრული მნიშვნელობა.

დს78. სსბასსს-მა აღიარა, რომ საჯარო სექტორის ბევრი ერთეულისთვის, რომელთა საქმიანობა მომსახურების გაწევას ეყრდნობა, \$5,000-ის ღირებულება შეიძლება ჰქონდეს მათი ცალკეული აქტივის უდიდეს ნაწილს. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ თუ ისინი გადაწყვეტენ ამ გათავისუფლების მიდგომის გამოყენებას, საჯარო სექტორის ერთეულებმა დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარის დასადგენად უნდა გამოიყენონ ზღვრული მნიშვნელობა, მათი ფინანსური ანგარიშგებისთვის საიჯარო ოპერაციების არსებობის გათვალისწინებით. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ არ გაითვალისწინებდა მითითებებს კონკრეტული ფულადი თანხის შესახებ. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლები არსებობის შეფასებისას ითვალისწინებენ, ამა თუ იმ ინფორმაციის გამოტოვება გავლენას იქონიებს თუ არა ერთეულის ანგარიშვალდებულების შეფასებაზე ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ ან მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები

დს79. დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარისთვის საიჯარო აქტივის ღირებულების დოლარებში დასადგენად სსბასსს-მა განიხილა შემდეგი გამოხმაურებები, რომლებიც მიიღო სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან დაკავშირებით:

- (ა) არსებობს აშკარა წინააღმდეგობა დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარასთან დაკავშირებულ გამოყენების მითითებებსა (სადაც საუბარია აბსოლუტური თანხით შეფასებაზე) და „დასკვნის საფუძველს“ შორის, სადაც საუბარია არსებობის გათვალისწინებით შეფასებაზე; და
- (ბ) არ არსებობს საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზეზები, რომელთა გამო საჯარო სექტორის ერთეულები ვერ გამოიყენებდნენ იმავე ფულად თანხას, რომლითაც იხელმძღვანელებდნენ გათავისუფლების მიდგომის გამოყენებისას.

დს80. სსბასსს-მა მიღებული გამოხმაურებების საფუძველზე დაასკვნა, რომ თუ საჯარო სექტორის ერთეულები გადაწყვეტენ გათავისუფლების მიდგომის გამოყენებას, მათ დაბალი ღირებულების აქტივების იჯარის დასადგენად უნდა იხელმძღვანელონ ზღვრული მნიშვნელობით, სსბასს 43-ის მგ4-მგ9 პუნქტებში მოცემული მითითებების გათვალისწინებით. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ერთეულმა გათავისუფლების მიდგომა უნდა გამოიყენოს ისეთი იჯარის მიმართ, სადაც საიჯარო აქტივს, ახალს აქვს დაბალი ღირებულება. გათავისუფლების მიდგომის გამოყენება არ ეხება ისეთ იჯარას, როდესაც საიჯარო აქტივის ღირებულება ახალ მდგომარეობაში, როგორც წესი, არ არის დაბალი.

დს81. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ „დასკვნის საფუძველში“ არ მიუთითებს კონკრეტულ ფულად თანხას, ვინაიდან „მითითებები გამოყენებაზე“ ნაწილი უკვე მოიცავს რეკომენდაციებს სტანდარტის მოთხოვნების გამოყენების შესახებ, რომლებიც შეესაბამება ფასს 16-ს. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ მოიჯარის შეფასების შედეგი, საიჯარო აქტივი დაბალი ღირებულების მქონეა თუ არა, დამოკიდებული არ უნდა იყოს მოიჯარის ზომაზე, მისი საქმიანობის ხასიათსა და გარემოებებზე, ე.ი. აღიარებისგან გათავისუფლება უნდა ეყრდნობოდეს იჯარით გაცემული აქტივის იმ ღირებულებას, რომელიც მას ექნებოდა ახალს და არ უნდა გაითვალისწინებოდეს იმ ერთეულის ზომა ან მისი საქმიანობის ხასიათი, რომელსაც იჯარით აქვს აღებული ეს აქტივი.

დისკონტირების განაკვეთი

დს82. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ზე მუშაობისას სსბასსს-მა განიხილა დამატებითი მითითებების აუცილებლობის საკითხი ისეთი შემთხვევებისთვის, როდესაც:

- (ა) მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი განსხვავდება იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთისგან; ან
- (ბ) მოიჯარეს არ შეუძლია იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის განსაზღვრა ან უჭირს ზღვრული სასესხო განაკვეთის განსაზღვრა.

დს83. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ ეს საკითხი არ არის საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური საკითხი, ვინაიდან კერძო სექტორის ერთეულებიც ანალოგიურ სირთულეებს აწყდებიან იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთისა და ზღვრული სასესხო განაკვეთის განსაზღვრისას.

დს84. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ზღვრული სასესხო განაკვეთის განსაზღვრა შესაძლებელია:

- (ა) საიჯარო ხელშეკრულების პირობების გათვალისწინებით;
- (ბ) ადვილად დაკვირვებადი განაკვეთის გამოყენებით ორიენტირის სახით (მაგალითად, საპროცენტო განაკვეთი, რომელიც მოიჯარემ გადაიხდა ან მოიჯარე გადაიხდიდა საიჯარო აქტივის შესაძენად საჭირო სესხის ასაღებად, ან უძრავი ქონების შემოსავლიანობა დისკონტირების განაკვეთის განსაზღვრისას, რომელიც გამოიყენება უძრავი ქონების იჯარის მიმართ); და
- (გ) ამგვარი დაკვირვებადი განაკვეთების კორექტირებით, რომლებიც აუცილებელია მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთის განსაზღვრისთვის, როგორც ეს ტერმინი განმარტებულია სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები
 დს85. მართალია, რესპონდენტების უმეტესობა დაეთანხმა სტანდარტის გან-
 სახილველ პროექტ 75-ის წინადადებებს, მაგრამ ზოგიერთმა მათგანმა
 საბჭოს შესთავაზა გარკვეული მითითებების გათვალისწინება დის-
 კონტირების განაკვეთის განსაზღვრასთან დაკავშირებით, შემდეგი მი-
 ზეზღების გამო:

- (ა) იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის განსაზღვრის
 სირთულე, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეულები სირთუ-
 ლეებს აწყდებიან სესხის აღებისას ზღვრული სასესხო განაკვე-
 თის განსაზღვრისას;
- (ბ) განსხვავებების არსებობა რეალურ და ნომინალურ საპროცენტო
 განაკვეთებს შორის განვითარებად ქვეყნებში, სადაც მაღალი
 დონის ინფლაციაა;
- (გ) მითითებების არარსებობა ტერმინის „მსგავსი ღირებულება“
 მნიშვნელობის შესახებ, რომელიც გამოყენებულია მოიჯარის
 ზღვრული სასესხო განაკვეთის განმარტებაში.

დს86. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, მუშაობა გაეგრძელებინა სტანდარტის განსა-
 ხილველ პროექტ 75-ის წინადადებებზე და არ დაემატებინა მითი-
 თებები დისკონტირების განაკვეთთან დაკავშირებით, ვინაიდან:

- (ა) ზღვრული სასესხო განაკვეთის არარსებობა გავრცელებულია
 კერძო სექტორშიც;
- (ბ) სსბასსს-მა უკვე განმარტა დს 84 პუნქტში, როგორ უნდა
 განისაზღვროს ზღვრული სასესხო განაკვეთი მსგავსი გარიგე-
 ბების საფუძველზე; და
- (გ) რეალურ და ნომინალურ საპროცენტო განაკვეთებს შორის გან-
 სხვავების არსებობა მხოლოდ საჯარო სექტორისთვის დამა-
 ხასიათებელი პრობლემა არ არის.

კოვიდ-19-თან დაკავშირებული მოთხოვნები

დს87. სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ში სსბასსს-მა ჩართო ფასს 16-ში
 2020 წელს კოვიდ19-თან დაკავშირებით შეტანილი შესწორებები, რომ-
 ლებიც ეხებოდა საიჯარო ქირის დათმობას. სსბასსს-ს მიაჩნდა, რომ ამ
 მოთხოვნების ჩართვა შესაძლოა სასარგებლო ყოფილიყო ზოგადი
 დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლებისა და მომ-
 ხმარებლებისთვის, პანდემიის ხანგრძლივობასა და სამომავლო
 შედეგებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის გამო

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები

დს88. მართალია, რესპონდენტების უმეტესობა დაეთანხმა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებებს, მაგრამ რამდენიმე რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ ეს მოთხოვნები გამოყენებული უნდა ყოფილიყო ზოგადად პანდემიების დროს, ვინაიდან:

- (ა) ამ მოთხოვნების მიზანშეწონილობას შესაძლოა აზრი დაეკარგა მიმდინარე მოვლენების გამო და, შესაბამისად, შესაძლოა გამოუსადეგარი გამხდარიყო ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლებისა და მომხმარებლებისთვის; და
- (ბ) გადავადებულია სხვა სსბასს-ების ძალაში შესვლის თარიღები.

დს89. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ბასსს-ს განხილული ჰქონდა ამ გამარტივებული მიდგომის ფართოდ გამოყენებასთან დაკავშირებული რისკი, რამაც შეიძლება გაუთვალისწინებელი შედეგები გამოიწვიოს. ამიტომ სსბასსს-მა გადაწყვიტა ამ პრაქტიკული გამარტივებული მიდგომის გამოყენების სფეროს შეზღუდვა და მისი გამოყენება მხოლოდ საიჯარო ქირის შეღავათების მიმართ, რაც უშუალოდ კოვიდ-19-ის პანდემიასთან დაკავშირებით წარმოიქმნა, გარკვეული პირობების არსებობის შემთხვევებისთვის.

დს90. გარდა ამისა, ზოგიერთმა რესპონდენტმა სსბასსს-ს შესთავაზა იმ თარის შეცვლა, როდემდეც შესაძლებელი იქნებოდა ამ პრაქტიკული გამარტივებული მიდგომის გამოყენება, ვინაიდან ეს გახდება სტანდარტის მოქმედების თარიღი და შეზღუდავდა იმ პერიოდს, რომელზეც ვრცელდება კოვიდ-19. საბოლოო ჯამში, ერთი და იმავე მოქმედების პერიოდის დადგენა ყველასთვის შესაძლოა არ იყოს ეფექტიანი, რადგან ეს შეიძლება მიზანშეწონილი არ აღმოჩნდეს ყველასთვის.

დს91. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ 2021 წლის მარტში ბასსს-მა გამოაქვეყნა დოკუმენტი „კოვიდ-19-თან დაკავშირებული საიჯარო ქირის დათმობა 2021 წლის 30 ივნისის შემდეგ“, (ფასს 16-ის შესწორებები). ამ დოკუმენტში ბასსს-მა მხოლოდ ზემოაღნიშნული გამარტივებული მიდგომის გამოყენების ვადა გააგრძელა 2022 წლის 30 ივნისამდე – არ შემოულია არანაირი ახალი გამარტივებული მიდგომა და არც ამ მიდგომის გამოყენების (ან არგამოყენების) ახალი შესაძლებლობები განუსაზღვრავს. ბასსს-ს მხოლოდ ის სურდა, რომ ეს მოთხოვნები გამოყენებული ყოფილიყო მხოლოდ კოვიდ-19-ის პანდემიის მიმართ, რომელიც ყველა იურისდიქციისთვის ერთნაირ კრიტერიუმს გაითვალისწინებდა.

დს92. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, სსბასს 43-ში შეენარჩუნებინა სტანდარტის განსახილველი პროექტის წინადადებები, რადგან ვერ გამოავლინა საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზეზები, რომლებიც დაასაბუთებდა ფასს 16-იდან გადახვევას.

იჯარის აღრიცხვის მოდელი მეიჯარეებისთვის

მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეები

დს93. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, წინამდებარე სტანდარტში არ გაეთვალისწინებია მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარისთვის განკუთვნილი მოთხოვნები, რომლებსაც მოიცავს ფასს 16, ვინაიდან:

- (ა) ამგვარი საქმიანობის განხორციელება მოსალოდნელი არ არის საჯარო სექტორის იმ ერთეულებისგან, რომლისთვისაც შემუშავებულია სსბასსს-ები; და
- (ბ) სსბასსს-ის წევრები არ ითხოვდნენ ამ მოთხოვნების ჩართვას სტანდარტის განსახილველ პროექტ 64-თან დაკავშირებული კონსულტაციების დროს, რომელიც ასევე არ მოიცავდა ზემოაღნიშნულ მოთხოვნებს.

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები

დს94. მართალია, რესპონდენტები მთლიანად დაეთანხმნენ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებას, მაგრამ ერთ-ერთ რესპონდენტს სარწმუნოდ არ მიაჩნდა დასაბუთება იმისა, რომ მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარისთვის განკუთვნილი მოთხოვნები არ უნდა შესულიყო სსბასს 43-ში, ვინაიდან საჯარო სექტორში აკრძალული არ არის საწარმოო ან დილერული საქმიანობა, თუმცა, შესაძლოა საჯარო სექტორის ერთეულებისგან მოსალოდნელი არ იყოს ამგვარი საქმიანობის განხორციელება.

დს95. სსბასსს-ი აღიარებს, რომ მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარისთვის ამ მოთხოვნის მნიშვნელობა შესაძლოა სხვადასხვანაირი იყოს სხვადასხვა იურისდიქციაში. თუმცა, სსბასსს-მა გადაწყვიტა პროექტ 75-ის იმ წინადადებაზე მუშაობის გაგრძელება, რომელიც ეხებოდა სსბასს 43-ში მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარისთვის განკუთვნილი მოთხოვნების არგათვალისწინებას, შემდეგი მიზეზების გამო:

- (ა) მიზეზები, რომლებიც მითითებულია დს93 პუნქტში;
- (ბ) ის ფაქტი, რომ სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებებს რესპონდენტების უმეტესობა უჭერს მხარს.

დს96. ამგვარი დასკვნის გამოტანისას, სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ თუ საჯარო სექტორის ერთეულს ექნება შეთანხმებები მწარმოებელ ან დილერ მეიჯარესთან, მას შეუძლია დაიცვას ფასს 16-ის მოთხოვნები, სსბასს 3-ში, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, აღწერილი იერარქიის შესაბამისად.

შუალედური მეიჯარეები

სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-თან, იჯარა, დაკავშირებული პასუხები დს97. მართალია, ყველა რესპონდენტი დაეთანხმა პროექტ 75-ის ამ წინადადებას, მაგრამ ერთ-ერთმა რესპონდენტმა სსბასსს-ს შესთავაზა სახელმძღვანელო მითითებების დამატების შესაძლებლობის საკითხის განხილვა ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც არსებობს ფიქსირებული გადახდების მქონე ძირითადი საიჯარო ხელშეკრულება და ცვლადი საიჯარო გადახდების მქონე ქვეიჯარის ხელშეკრულება, ცვლადი საიჯარო გადახდები დაკავშირებულია გაყიდვებთან და ამ ორივე ხელშეკრულებას ერთნაირი იჯარის ვადა აქვს. რესპონდენტი ამგვარ მითითებებს იმიტომ მიიჩნევდა საჭიროდ, რომ ცალკეულ შემთხვევაში შესაძლოა განსხვავებული იყოს დასკვნა იმის თაობაზე, შუალედურმა მეიჯარემ იჯარას საოპერაციო იჯარის კლასიფიკაცია უნდა მიანიჭოს, თუ ფინანსური იჯარის. გარდა ამისა, ერთ-ერთი რესპონდენტის მოსაზრება ეხებოდა აქტივის გამოყენების უფლებასთან დაკავშირებული მოგების ან ზარალის აღიარებას ქვეიჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის.

დს98. სსბასსს-მა გადაწყვიტა სტანდარტის განსახილველ პროექტ 75-ის წინადადებების გადატანა სსბასს 43-ში, ვინაიდან მას არ გამოუვლენია მხოლოდ საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი ისეთი მიზეზი, რაც დაასაბუთებდა შუალედური მეიჯარეებისთვის განკუთვნილი ფასს 16-ის მოთხოვნებიდან გადახვევას.

ფასს 15-ის, ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებიდან, მითითება

დს99. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფასს 15-ის მითითება, ბუღალტრული აღრიცხვის რომელიმე ეროვნული ან საერთაშორისო სტანდარტის ნაცვლად, რომელიც არეგულირებს მომხმარებლებთან გაფორმებულ ხელშეკრულებებს, ვინაიდან ეს შეესაბამება:

(ა) სსბასს 43-ის მოიჯარის სააღრიცხვო მიდგომას, რომელიც ეყრდნობა კონტროლს; და

(ბ) ფასს 16-ში, შესაბამის მოთხოვნებში, ფასს 15-ის მითითებას.

დს100. ამ გადაწყვეტილების მიღებისას სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ამგვარი მითითებები განახლდება შემოსავლის შესახებ ახალი სსბასს-ის გამოცემის შემდეგ.

ძალაში შესვლის თარიღი

დს101. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ სსბასს 43-ის ძალაში შესვლის თარიღი უნდა იყოს ის წლიური ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოიცავს

2025 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებულ პერიოდს, ვადადელი გამოყენების შესაძლებლობით.

დს102. სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღის დადგენისას სსბასსს-მა გაითვალისწინა, რომ:

- (ა) ფასს 16-საც ძალაში შესვლისთვის სამწლიანი პერიოდი ჰქონდა;
- (ბ) სსბასს 41, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, ძალაში შედის 2023 წლის 1 იანვარს, რაც სსბასს 43-ის გამოყენებამდე გაზრდის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლების ტვირთს;
- (გ) ეს ვადა საკმარისია იმისთვის, რომ დასრულდეს მუშაობა შემოსავლის შესახებ ახალ სსბასს-ზე და სხვა სსბასს-ებზე, რომლებზეც მიმდინარეობს მუშაობა სსბასსს-ის სამუშაო პროგრამის ფარგლებში, რამაც შესაძლოა შესაბამისი ცვლილებები გამოიწვიოს სსბასს 43-ში;
- (დ) ასე სსბასსს-ს საკმარისი დრო ექნება იჯარის პროექტის მე-2 ეტაპის დასრულებისთვის; და
- (ე) საჯარო სექტორის ერთეულებს დროს ექნებათ იმისთვის, რომ შეაფასონ იჯარის ახალი სტანდარტის დანერგვის შედეგები და მოემზადონ მის დასაწერად.

დს103. სსბასსს-მა გადაწყვიტა, ერთეულებისთვის სსბასს 43-ის ვადაზე ადრე გამოყენების უფლება მიეცა და არ წახეხილეს ისინი, ვინაიდან, იდეალურ შემთხვევაში, ეს სტანდარტი უნდა გამოიყენებოდეს შემოსავლის შესახებ შემუშავებულ ახალ სსბასსს-თან ერთად, რომელიც შესაბამისობაში იქნება ფასს 15-თან. თუმცა, ფასს 15-ის პრინციპებს ამჟამად ჯერ ისევ იხილავს სსბასსს-ი.

დს104. საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, რომლებიც სსბასს 43-ის ვადაზე ადრე გამოყენებას გადაწყვეტენ, შესაძლოა უფრო რთული იყოს შემოსავლების მომტანი ოპერაციების ანალიზის ჩატარება, აღრიცხვის განსხვავებული პრინციპების არსებობის გამო: ზოგიერთი საიჯარო ოპერაცია აისახება ფასს 15-ის პრინციპებით, ხოლო სხვა ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის იჯარასთან, ძველებურად ისევ აისახება სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, სანამ სსბასსს-ი არ გამოაქვეყნებს შემოსავალთან დაკავშირებულ ახალ სსბასსს-ს. ამასთან, შემოსავლის აღიარებასთან დაკავშირებით ფასს 15-ის მითითება, აუცილებლობის შემთხვევაში, დროებითი გადაწყვეტილებაა, რომელიც საჯარო სექტორის ერთეულებს სავარაუდო სამომავლო ცვლილებებისადმი მომზადების საშუალებას მისცემს, რაც შეიძლება აუცილებელი გახდეს მას შემდეგ, რაც სსბასსს-ი დაასრულებს შემოსავლების აღრიცხვის პროექტს.

საილუსტრაციო მაგალითები

შინაარსი

	პუნქტი
იჯარის იდენტიფიკაცია.....	სმ2
მაგალითი 1 – სარკინიგზო ვაგონები	
მაგალითი 2 – გამოყოფილი სივრცე	
მაგალითი 3 – ოპტიკურბოჭკოვანი კაბელი	
მაგალითი 4 – საოფისე ბლოკი	
მაგალითი 5 – სატვირთო მანქანის იჯარა	
მაგალითი 6 – გემი	
მაგალითი 7 – თვითმფრინავი	
მაგალითი 8 – ხელშეკრულება მამაკაცის პერანგების შესყიდვაზე	
მაგალითი 9 – ელექტროენერგიის მიწოდების ხელშეკრულება	
მაგალითი 10 – ქსელური მომსახურების ხელშეკრულება	
დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარა და პორტფელის გამოყენება.....	სმ3
მაგალითი 11 – დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარა და პორტფელის გამოყენება	
ანაზღაურების განაწილება ხელშეკრულების კომპონენტებზე.....	სმ4
მაგალითი 12 – ანაზღაურების განაწილება ხელშეკრულების საიჯარო და არასაიჯარო კომპონენტებზე მოიჯარის მიერ	
მოიჯარის შეფასებები	სმ5
მაგალითი 13 – მოიჯარის შეფასებები და იჯარის ვადის ცვლილების აღრიცხვა	

ცვალებადი საიჯარო გადახდები.....	სმ6
მაგალითი 14 – ინდექსზე დამოკიდებული ცვლადი საიჯარო გადახდები და გაყიდვების მოცულობასთან დაკავშირებული ცვლადი საიჯარო გადახდები	
იჯარის მოდიფიკაცია.....	სმ7
მაგალითი 15 – მოდიფიკაცია, რომელიც განცალკევებულ იჯარას წარმოადგენს	
მაგალითი 16 – მოდიფიკაცია, რომელიც ზრდის იჯარის მოქმედების სფეროს იჯარის სახელშეკრულებო ვადის გახანგრძლივებით	
მაგალითი 17 – მოდიფიკაცია, რომელიც ამცირებს იჯარის მოქმედების სფეროს	
მაგალითი 18 – მოდიფიკაცია, რომელიც ერთდროულად ზრდის და ამცირებს იჯარის მოქმედების სფეროს	
მაგალითი 19 – მოდიფიკაცია, რომელიც მხოლოდ ანაზღაურების ცვლილებას იწვევს	
ქვეიჯარა.....	სმ8
მაგალითი 20 – როდესაც ქვეიჯარა კლასიფიცირებულია, როგორც ფინანსური იჯარა	
მაგალითი 21 – როდესაც ქვეიჯარა კლასიფიცირებულია, როგორც საოპერაციო იჯარა	
მოიჯარის განმარტებითი შენიშვნები.....	სმ9-მ10
მაგალითი 22 – ცვლადი გადახდის პირობები	
მაგალითი 23 – იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებები	
უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები.....	სმ11
მაგალითი 24 – უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია	

საილუსტრაციო მაგალითები

ეს მაგალითები თან ერთვის სსპასს 43-ს, მაგრამ არ არის მისი შემადგენელი ნაწილი.

სმ1. ამ მაგალითებში აღწერილია ჰიპოთეზური სიტუაციები, რომლებიც გვიჩვენებს, თუ როგორ შეუძლია ერთეულს სსპასს 43-ის ზოგიერთი მოთხოვნის გამოყენება იჯარის (ან სხვა ხელშეკრულებების) კონკრეტული ასპექტების მიმართ, შეზღუდული რაოდენობის წარმოდგენილი ფაქტების საფუძველზე. არცერთ მაგალითში მოცემული ანალიზი არ გულისხმობს იმას, რომ ეს არის სტანდარტის მოთხოვნების გამოყენების ერთადერთი გზა და არც მაგალითები არის განკუთვნილი მხოლოდ ამ მითითებულ კონკრეტულ დარგში გამოსაყენებლად. მართალია, მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება არსებობდეს რეალურ სიტუაციებში, მაგრამ სსპასს 43-ის გამოყენებისას აუცილებელია კონკრეტული რეალური სიტუაციის ყველა შესაბამისი ფაქტისა და გარემოების შეფასება.

იჯარის იდენტიფიკაცია (იხ. 10–12-ე და მგ10–მგ31 პუნქტები)

სმ2. შემდეგი მაგალითები გვიჩვენებს, თუ როგორ ადგენს ერთეული, მთლიანად ხელშეკრულება არის თუ არა იჯარა (საიჯარო ხელშეკრულება), ან შეიცავს თუ არა იჯარას.

მაგალითი 1– სარკინიგზო ვაგონები

მომხმარებელსა და ტვირთის გადამზიდავს (მომწოდებელს) შორის დადებული ხელშეკრულებით, მომხმარებელს ხუთი წლის ვადით სარგებლობისთვის გადაცემული აქვს 10 კონკრეტული ტიპის სარკინიგზო ვაგონი. ხელშეკრულებაში მითითებულია ვაგონები. ვაგონები მომწოდებლის საკუთრებაა. მომხმარებელი განსაზღვრავს, როდის, სად და რომელი საქონელი უნდა გადაიზიდოს ვაგონების მეშვეობით. როდესაც ვაგონები არ გამოიყენება, ისინი მომხმარებლის ტერიტორიაზე ინახება. მომხმარებელს ვაგონების გამოყენება შეუძლია სხვა მიზნით (მაგალითად, შესანახად), საკუთარი შეხედულებისამებრ. თუმცა, ხელშეკრულებაში მითითებულია, რომ მომხმარებელს არ შეუძლია გარკვეული ტიპის ტვირთის (მაგალითად, ასაფეთქებელი ნივთიერებების) გადაზიდვა. თუ კონკრეტული ვაგონი საჭიროებს ტექნომსახურებას ან რემონტს, მომწოდებელი ვალდებულია შეცვალოს იგი იმავე ტიპის ვაგონით. მომხმარებლის მიერ სახელშეკრულებო ვალდებულებების შეუსრულებლობის შემთხვევის გარდა, სხვა შემთხვევაში, მომწოდებელს არ შეუძლია ვაგონების დაბრუნება ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში.

ხელშეკრულება ასევე მომწოდებელს ავალდებულებს მომხმარებლის-თვის ლოკომოტივის და მძღოლის მიწოდებას მისი მოთხოვნის შემთხვევაში. მომწოდებელი ლოკომოტივებს თავის ტერიტორიაზე ინახავს და მძღოლს ინსტრუქციებს აძლევს, სადაც დეტალურად აღწერს საქონლის ტრანსპორტირებასთან დაკავშირებულ მომხმარებლის მოთხოვნებს. მომწოდებელს მომხმარებლის თითოეული მოთხოვნის შესასრულებლად შეუძლია აირჩიოს მრავალი ლოკომოტივიდან ნებისმიერის გამოყენება და ერთი ლოკომოტივის გამოყენება შესაძლებელია არა მხოლოდ ამ მომხმარებლის საქონლის, არამედ სხვა მომხმარებლების საქონლის ტრანსპორტირებისთვისაც (ანუ, თუ სხვა მომხმარებლებს სჭირდებათ საქონლის ტრანსპორტირება მომხმარებლის მიერ მოთხოვნილ დანიშნულების ადგილთან ახლოს და მისი ვადების მსგავს ვადებში, მომწოდებელს შეუძლია ლოკომოტივზე 100-მდე რკინიგზის ვაგონის მიბმა).

ხელშეკრულება მოიცავს რკინიგზის ვაგონების იჯარით აღებას. მომხმარებელს ხუთი წლის განმავლობაში 10 რკინიგზის ვაგონის გამოყენების უფლება აქვს.

ხელშეკრულებაში მითითებულია 10 ვაგონი. ვაგონები ხელშეკრულებაში აშკარად არის განსაზღვრული. მომხმარებლისთვის მიწოდების შემდეგ ვაგონების შეცვლა შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ, როდესაც მათ ესაჭიროება ტექნოლოგიური ან რემონტი (იხ. პუნქტი მგ19). რკინიგზის ვაგონების ტრანსპორტირებისთვის გამოყენებული ლოკომოტივი არ არის იდენტიფიცირებული აქტივი, რადგან ის არც აშკარად არის მითითებული ხელშეკრულებაში და არც ნაგულისხმები სახით.

მომხმარებელს უფლება აქვს, 10 რკინიგზის ვაგონის გამოყენება გააკონტროლოს ხუთწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს, გამოყენების 5-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ვაგონების გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მომხმარებელს აქვს ვაგონების გამოყენების ექსკლუზიური უფლება მთელი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, მათ შორის მაშინ, როდესაც ისინი არ გამოიყენება მომხმარებლის საქონლის ტრანსპორტირებისთვის.
- (ბ) მომხმარებელს უფლება აქვს, მართოს ვაგონების გამოყენება, რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში განსაზღვრული პირობები. ვაგონებით გადასაზიდ ტვირთზე სახელშეკრულებო შეზღუდვები მომწოდებლის დამცავი უფლებებია და განსაზღვრავს მომხმარებლის უფლებების ფარგლებს/მოცულობას ვაგონების გამოყენების საკით-

ხში. ხელშეკრულებით განსაზღვრულ მომხმარებლის გამოყენების უფლების ფარგლებში, მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს იმის თაობაზე, თუ როგორ და რა მიზნით გამოიყენებს ვაგონებს, რადგან მას შეუძლია განსაზღვროს, როდის და სად იქნება გამოყენებული რკინიგზის ვაგონები და რომელი საქონელი გადაიზიდება მათი გამოყენებით. მომხმარებელი ასევე განსაზღვრავს, გამოიყენებენ თუ არა და როგორ გამოიყენებენ ვაგონებს მაშინ, როდესაც ისინი არ გამოიყენება მისი საქონლის ტრანსპორტირებისთვის (მაგალითად, გამოიყენებენ თუ არა ვაგონებს შესანახად და როდის გამოიყენებენ). გამოყენების ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში მომხმარებელს ამ გადაწყვეტილებების შეცვლის უფლება აქვს.

მართალია, ტვირთის გადასაზიდად ვაგონების ეფექტიანი გამოყენებისთვის აუცილებელია ლოკომოტივისა და მემანქანის (მომწოდებლის მიერ კონტროლირებადი) არსებობა, მაგრამ ამასთან დაკავშირებული მომწოდებლის გადაწყვეტილებები მას უფლებას არ აძლევს, განსაზღვროს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ვაგონები. შესაბამისად, მომწოდებელი არ აკონტროლებს ვაგონების გამოყენებას გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

მაგალითი 1ბ: მომხმარებელსა და მომწოდებელს შორის დადებული ხელშეკრულება მომწოდებელს ავალდებულებს ხუთი წლის განმავლობაში მითითებული რაოდენობის საქონლის გადაზიდვას მითითებული ტიპის რკინიგზის ვაგონის მეშვეობით, დადგენილი გრაფიკის შესაბამისად. დადგენილი გრაფიკი და საქონლის მითითებული რაოდენობა მომხმარებლის მიერ ხუთი წლის განმავლობაში 10 რკინიგზის ვაგონის გამოყენების ეკვივალენტურია. მომწოდებელი ხელშეკრულების ფარგლებში უზრუნველყოფს რკინიგზის ვაგონებს, მძღოლს და ლოკომოტივს. ხელშეკრულებაში მითითებულია გადასაზიდი საქონლის ბუნება და რაოდენობა (და საქონლის გადასაზიდად გამოსაყენებელი რკინიგზის ვაგონის ტიპი). მომწოდებელს მსგავსი ვაგონების დიდი პარკი აქვს, რომელთა გამოყენება შესაძლებელია ხელშეკრულების მოთხოვნების შესასრულებლად. ანალოგიურად, მომწოდებელს არსებული ლოკომოტივებიდან შეუძლია ნებისმიერის არჩევა მომხმარებლის თითოეული მოთხოვნის შესასრულებლად და ერთი ლოკომოტივის გამოყენება შესაძლებელია არა მხოლოდ მოცემული მომხმარებლის საქონლის, არამედ სხვა მომხმარებლების საქონლის გადასაზიდადაც. ვაგონები და ლოკომოტივები მომწოდებლის ტერიტორიაზე ინახება, როდესაც ისინი არ გამოიყენება საქონლის გადასაზიდად.

ხელშეკრულება არ შეიცავს რკინიგზის ვაგონების ან ლოკომოტივის იჯარას.

რკინიგზის ვაგონები და ლოკომოტივები, რომლებიც გამოიყენება მომხმარებლის საქონლის გადასაზიდად, არ წარმოადგენს იდენტიფიცირებულ აქტივებს. მომწოდებელს აქვს არსებითი უფლება, შეცვალოს რკინიგზის ვაგონები და ლოკომოტივი, რადგან:

- (ა) მომწოდებელს, გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში, პრაქტიკული შესაძლებლობა აქვს, შეცვალოს თითოეული ვაგონი და ლოკომოტივი (იხ. პუნქტი მგ15(ა)). ალტერნატიული ვაგონები და ლოკომოტივები ადვილად ხელმისაწვდომია მომწოდებლისთვის და მომწოდებელს თითოეული ვაგონისა და ლოკომოტივის შეცვლა შეუძლია მომხმარებლის თანხმობის გარეშე;
- (ბ) მომწოდებელი ეკონომიკურ სარგებელს იღებს თითოეული ვაგონისა და ლოკომოტივის ჩანაცვლებით (იხ. პუნქტი მგ15(ბ)). თითოეული ვაგონის ან ლოკომოტივის ჩანაცვლებასთან დაკავშირებული დანახარჯები მინიმალური იქნება (ან საერთოდ არ იქნება), რადგან ვაგონები და ლოკომოტივები ინახება მომწოდებლის ტერიტორიაზე და მომწოდებელს აქვს ანალოგიური ვაგონებისა და ლოკომოტივების დიდი პარკი. ამ ტიპის ხელშეკრულებებში მომწოდებელი სარგებელს იღებს თითოეული ვაგონის ან ლოკომოტივის ჩანაცვლებით (შეცვლით), რადგან ჩანაცვლება მომწოდებელს საშუალებას აძლევს, მაგალითად, (1) ვაგონები ან ლოკომოტივი იმ დავალების შესასრულებლად გამოიყენოს, რომლის შესასრულებლადაც უკვე განკუთვნილია (მაგალითად, დავალება რკინიგზის სადგურში, ტვირთის გასაგზავნ საწყის პუნქტთან ახლოს) ან (2) გამოიყენოს ის ვაგონები ან ლოკომოტივი, რომლებიც სხვა შემთხვევაში უმოქმედოდ იდგებოდა, რადგან მომხმარებელი არ იყენებს მათ.

შესაბამისად, მომხმარებელი არ მართავს განსაზღვრული ვაგონის ან ლოკომოტივის გამოყენებას (არ განსაზღვრავს მისი გამოყენების წესს) და არც იმის უფლება აქვს, რომ გამოყენების პერიოდის განმავლობაში მათი გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. რკინიგზის ვაგონებისა და ლოკომოტივის გამოყენებას მომწოდებელი განსაზღვრავს, კერძოდ, იმით, რომ ის არჩევს, რომელი ვაგონები და ლოკომოტივი იქნება გამოყენებული თითოეული კონკრეტული მიწოდებისთვის და ის იღებს რკინიგზის ვაგონებისა და ლოკომოტივის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელ ეკონომიკურ სარგებელს. მომწოდებელი მხოლოდ ტვირთის გადაზიდვას უზრუნველყოფს.

მაგალითი 2 - გამოყოფილი სივრცე

ყავის კომპანია (მომხმარებელი) ხელშეკრულებას დებს აეროპორტის ოპერატორთან (მომწოდებელი) აეროპორტის გარკვეული სივრცის სამი წლის განმავლობაში გამოყენების შესახებ მისი საქონლის გასაყიდად. ხელშეკრულებაში მითითებულია სივრცის ფართობი და ის, რომ ამ სივრცის განთავსება შესაძლებელია აეროპორტის შენობაში ჩასხდომის რამდენიმე ზონიდან ნებისმიერში. მომწოდებელს მომხმარებლისთვის გამოყოფილი სივრცის ადგილმდებარეობის შეცვლის უფლება აქვს ნებისმიერ დროს გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომწოდებლისთვის მომხმარებლის სივრცის შეცვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები მინიმალურია: მომხმარებელი იყენებს კიოსკს (რომელიც მას ეკუთვნის), რომლის გადაადგილება მარტივად შეიძლება თავისი საქონლის გასაყიდად. აეროპორტში მრავალი თავისუფალი სივრცეა, რომელიც აკმაყოფილებს ხელშეკრულებაში მითითებულ სივრცის სპეციფიკაციებს.

ხელშეკრულება არ შეიცავს იჯარას.

მართალია, ხელშეკრულებაში მითითებულია სივრცის ფართობი, რომელსაც მომხმარებელი იყენებს, მაგრამ არ არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. მომხმარებელი აკონტროლებს მის საკუთრებაში არსებულ კიოსკს. თუმცა, ხელშეკრულება ეხება აეროპორტში არსებულ სივრცეს და მისი ადგილმდებარეობის შეცვლა მომწოდებელს შეუძლია ნებისმიერ დროს, თავისი შეხედულებისამებრ. მომწოდებელს აქვს არსებითი უფლება, შეცვალოს მომხმარებლის მიერ გამოყენებული სივრცე, რადგან:

- (ა) მომწოდებელს აქვს პრაქტიკული შესაძლებლობა, შეცვალოს მომხმარებლის მიერ გამოყენებული სივრცე გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში (იხ. პუნქტი მგ15(ა)). აეროპორტში ბევრი ადგილია, რომელიც აკმაყოფილებს ხელშეკრულებაში მითითებულ სპეციფიკაციებს და მომწოდებელს უფლება აქვს, მომხმარებლის თანხმობის გარეშე, ნებისმიერ დროს შეცვალოს სივრცის ადგილმდებარეობა სხვა სივრცით, რომელიც აკმაყოფილებს ამ სპეციფიკაციებს;
- (ბ) მომწოდებელი მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს სივრცის ჩანაცვლებით (იხ. პუნქტი მგ15(ბ)). მომხმარებლის მიერ გამოყენებული სივრცის შეცვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები მინიმალური იქნება, რადგან კიოსკის გადაადგილება მარტივია. მომწოდებელი სარგებელს იღებს აეროპორტში სივრცის ჩანაცვლებით, რადგან ეს მომწოდებელს საშუალებას აძლევს მაქსიმალურად

ლურად ეფექტიანად გამოიყენოს აეროპორტში სივრცე ჩასხდომის ზონებში, ცვალებადი გარემოებების გათვალისწინებით.

მაგალითი 3 – ოპტიკურბოჭკოვანი კაბელი

მაგალითი 3ა: მომხმარებელი დებს 15-წლიან ხელშეკრულებას კომუნალური მომსახურების კომპანიასთან (მომწოდებელთან) სამი კონკრეტული, ფიზიკურად განცალკევებული „მუქი“ ბოჭკოების გამოყენების უფლების შესახებ, რომლებიც ჰონგ-კონგისა და ტოკიოს დამაკავშირებელი უფრო დიდი კაბელის შემადგენლობაში შედის. მომხმარებელი იღებს გადაწყვეტილებებს ბოჭკოების გამოყენების შესახებ, ბოჭკოების თითოეული ბოლოს შეერთებით თავის ელექტრონულ მოწყობილობასთან (ანუ მომხმარებელი „ანათებს“ ბოჭკოებს და წყვეტს, თუ რა მონაცემებსა და რამდენ მონაცემს გადასცემს ეს ბოჭკოები). ბოჭკოების დაზიანების შემთხვევაში, მომწოდებელია პასუხისმგებელი მის რემონტსა და ტექმომსახურებაზე. მომწოდებელი ფლობს სხვა ბოჭკოებსაც, მაგრამ მას ამ ბოჭკოებით მომხმარებლის ბოჭკოების ჩანაცვლება შეუძლია მხოლოდ მათი შეკეთების, ტექმომსახურების ან გაუმართაობის შემთხვევაში (და ასეთ შემთხვევაში მომწოდებელი ვალდებულია, ჩანაცვლოს მომხმარებლის ბოჭკოები).

ხელშეკრულება შეიცავს მუქი ბოჭკოების იჯარას. მომხმარებელს სამი მუქი ბოჭკოს გამოყენების უფლება აქვს 15 წლის განმავლობაში.

არსებობს სამი იდენტიფიცირებული ბოჭკო. ბოჭკოები ხელშეკრულებაში მკაფიოდ არის მითითებული და ფიზიკურად განცალკევებულია კაბელის შემადგენლობაში არსებული სხვა ბოჭკოებისგან. მომწოდებელს არ შეუძლია ბოჭკოების ჩანაცვლება მათი რემონტის, ტექმომსახურების ან გაუმართაობის შემთხვევების გარდა სხვა შემთხვევაში (იხ. პუნქტი მგ19).

მომხმარებელს უფლება აქვს, გამოყენების 15-წლიანი პერიოდის განმავლობაში გააკონტროლოს ბოჭკოების გამოყენება, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს, გამოყენების 15-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ბოჭკოების გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მომხმარებელს აქვს ბოჭკოების ექსკლუზიური გამოყენების უფლება მათი გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში;
- (ბ) მომხმარებელს აქვს ბოჭკოების მართვის (მათი გამოყენების წესის განსაზღვრის) უფლება, რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში მითითებული პირობები. მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს იმის თაობაზე, თუ როგორ და რა მიზნით გამო-

იყენებს ბოჭკოებს, გადაწყვეტს რა (1) როდის უნდა გაანათოს ბოჭკოები და გაანათოს უნდა თუ არა; და (2) როდის და რამდენ პროდუქტს გამოიმუშავეს ბოჭკოები (ანუ რა მონაცემების და რა მოცულობის მონაცემების გადაცემა მოხდება ამ ბოჭკოებით). მომხმარებელს გამოყენების 15-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ამ გადაწყვეტილებების შეცვლის უფლება აქვს.

მართალია, ბოჭკოების გარემონტებისა და ტექნომსახურების შესახებ მიღებულ მომწოდებლის გადაწყვეტილებებს არსებითი მნიშვნელობა აქვს მათი ეფექტიანი გამოყენებისთვის, მაგრამ ეს გადაწყვეტილებები მომწოდებელს არ აძლევს იმის განსაზღვრის უფლებას, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ბოჭკოები. მაშასადამე, მომწოდებელი არ აკონტროლებს ბოჭკოების გამოყენებას გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

მაგალითი 3ბ: მომხმარებელი მომწოდებელთან დებს 15-წლიან ხელშეკრულებას ჰონგ-კონგისა და ტოკიოს დამაკავშირებელი კაბელის სიმძლავრიდან გარკვეული რაოდენობის სიმძლავრის გამოყენების უფლების შესახებ. ხელშეკრულებაში მითითებული სიმძლავრის რაოდენობა ეკვივალენტურია იმისა, რომ მომხმარებელმა გამოიყენოს კაბელის შემადგენელი ბოჭკოებიდან სამი ოპტიკური ბოჭკოს სრული სიმძლავრე (კაბელი შეიცავს ანალოგიური სიმძლავრის 15 ბოჭკოს). მომწოდებელი იღებს მონაცემთა გადაცემის შესახებ გადაწყვეტილებებს (ანუ მომწოდებელი „ანათებს“ ბოჭკოებს, გადაწყვეტილებას იღებს იმის თაობაზე, თუ რომელი ბოჭკოები იქნება გამოყენებული მომხმარებლის ტრაფიკის (ინფორმაციის) გადასაცემად და ასევე იმის შესახებ, მომწოდებლის საკუთრებაში არსებულ რომელ ელექტრონულ მოწყობილობას მიუერთებს ბოჭკოებს).

ეს ხელშეკრულება არ შეიცავს იჯარას.

მომწოდებელი იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას თავისი მომხმარებლის მონაცემების გადაცემასთან დაკავშირებით, რაც მოითხოვს კაბელის მთელი სიმძლავრის მხოლოდ ნაწილის გამოყენებას თითოეული მომხმარებლისთვის. მომხმარებლისთვის მიწოდებული სიმძლავრის ნაწილი ფიზიკურად არ არის განცალკევებული კაბელის დანარჩენი სიმძლავრისგან და ეს არ არის კაბელის პრაქტიკულად მთელი სიმძლავრე (იხ. პუნქტი მგ21). შესაბამისად, მომხმარებელს არა აქვს იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების უფლება.

მაგალითი 4 – საოფისე ბლოკი

მომხმარებელი ხელშეკრულებას დებს უძრავი ქონების მფლობელთან (მომწოდებელთან) A საოფისე ბლოკის (სივრცის) ხუთი წლის განმავ-

ლობაში გამოყენების შესახებ. A საოფისე ბლოკი უფრო დიდი საოფისე სივრცის (შენობის) ნაწილია, რომელიც მოიცავს მრავალ საოფისე ბლოკს.

მომხმარებელს აქვს A საოფისე ბლოკის გამოყენების უფლება. მომწოდებელს შეუძლია, მომხმარებელს მოსთხოვოს სხვა საოფისე ბლოკში გადასვლა. ამ შემთხვევაში, მომწოდებელი ვალდებულია, მომხმარებელი უზრუნველყოს A საოფისე ბლოკის მსგავსი ხარისხისა და სპეციფიკაციების მქონე საოფისე სივრცით და თვითონ გადაიხადოს სხვა ადგილას მომხმარებლის გადასვლის დანახარჯები. მომწოდებელი მომხმარებლის გადასვლის შედეგად მხოლოდ იმ შემთხვევაში მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს, თუ ახალი მსხვილი მოიჯარე გადაწყვეტს მსხვილი საოფისე სივრცის (შენობის) დაკავებას ისეთ ფასად, რაც საკმარისი იქნება იმისთვის, რომ დაფაროს მომხმარებლისა და ამ შენობის სხვა საოფისე ბლოკების მოიჯარეების ადგილმდებარეობის შეცვლის დანახარჯები. ამასთან, მართალია, ზემოაღნიშნული გარემოებების წარმოქმნა შესაძლებელია, მაგრამ ხელშეკრულების გაფორმების მომენტში ეს ნაკლებად არის მოსალოდნელი.

ხელშეკრულების თანახმად, მომხმარებელი ვალდებულია, A საოფისე ბლოკი გამოიყენოს თავისი ცნობილი ტურისტული სააგენტოს ფუნქციონირებისთვის, რათა თავისი მომსახურება გაყიდოს ან უზრუნველყოს იმ საათებში, როდესაც უფრო მსხვილი საოფისე სივრცე (შენობა) ღიაა. გამოყენების პერიოდის განმავლობაში მომხმარებელი იღებს ყველანაირ გადაწყვეტილებას საოფისე ბლოკის გამოყენებასთან დაკავშირებით. მაგალითად, მომხმარებელი განსაზღვრავს იმ მომსახურებების სახეობებს, რომლებსაც გაყიდის ან გასწევს მოცემული სივრციდან, ასევე გაყიდული ან გაწეული მომსახურების ფასებს და ოფისში დასაქმებულთა რაოდენობას. გარდა ამისა, გამოყენების 5-წლიანი პერიოდის განმავლობაში მომხმარებელი აკონტროლებს საოფისე ბლოკზე ფიზიკურ წვდომას.

ხელშეკრულება მომხმარებელს ავალდებულებს, მომწოდებელს გადაუხადოს ფიქსირებული თანხები, ასევე ცვლადი თანხები, რომელთა ოდენობა განისაზღვრება A საოფისე სივრცეში გაყიდული ან გაწეული მომსახურების მიმართ პროცენტული მაჩვენებლის სახით.

ხელშეკრულების ფარგლებში მომწოდებელი უზრუნველყოფს საოფისე ბლოკის დასუფთავებისა და დაცვის მომსახურებას.

ხელშეკრულება მოიცავს საოფისე ბლოკის (სივრცის) იჯარას. მომხმარებელს A საოფისე ბლოკის გამოყენების უფლება აქვს ხუთი წლის განმავლობაში.

A საოფისე ბლოკი არის იდენტიფიცირებული აქტივი. ის პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში. მომწოდებელს აქვს პრაქტიკული შესაძლებლობა, შეცვალოს საოფისე ბლოკი, მაგრამ მას ეკონომიკური სარგებლის მიღება შეუძლია მხოლოდ კონკრეტულ გარემოებებში მისი ჩანაცვლებით. მომწოდებლის ჩანაცვლების უფლება არ არის არსებითი, რადგან ხელშეკრულების დაწყების მომენტში, ამ გარემოებების წარმოქმნა მოსალოდნელად არ მიიჩნევა (იხ. პუნქტი მგ17).

მომხმარებელს უფლება აქვს, გააკონტროლოს A საოფისე ბლოკის გამოყენება გამოყენების 5-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს, 5-წლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში A საოფისე ბლოკის გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მომხმარებელს აქვს A საოფისე ბლოკის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მართალია, A საოფისე ბლოკში გაყიდული ან გაწეული მომსახურებიდან მიღებული ფულადი სახსრების ნაკადების ნაწილი მომხმარებლისგან მომწოდებელს გადაეცემა, მაგრამ ეს არის ანაზღაურება, რომელსაც მომხმარებელი უხდის მომწოდებელს საოფისე ბლოკის გამოყენების უფლებისთვის. ეს ხელს არ უშლის იმას, რომ მომხმარებელს გამოყენების პერიოდის განმავლობაში ჰქონდეს A საოფისე ბლოკის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება;
- (ბ) მომხმარებელს უფლება აქვს, მართოს A საოფისე ბლოკის გამოყენება, რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში მითითებული პირობები. მომსახურების იმ სახეობებთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო შეზღუდვები, რომლის გაწევა ან გაყიდვა შესაძლებელია A საოფისე ბლოკის გამოყენებით, ასევე A საოფისე ბლოკის სამუშაო საათები, განსაზღვრავს A საოფისე ბლოკის გამოყენებასთან დაკავშირებულ მომხმარებლის უფლებების მოცულობას. ხელშეკრულებით განსაზღვრული გამოყენების უფლების ფარგლებში, მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული A საოფისე ბლოკი, მაგალითად, მომხმარებელი განსაზღვრავს იმ მომსახურების სახეობებს, რომლებსაც გასწევს ან გაყიდის საოფისე ბლოკის გამოყენებით, ასევე ამ მომსახურებების გასაყიდ ფასებს. 5-წლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში მომხმარებელს ამ გადაწყვეტილებების შეცვლის უფლება აქვს.

მართალია, დასუფთავების, უსაფრთხოებისა და სარეკლამო მომსახურება აუცილებელია A საოფისე ბლოკის ეფექტიანი გამოყენებისთვის, მაგრამ ამასთან დაკავშირებული მომწოდებლის გადაწყვეტილებები მას იმის განსაზღვრის უფლებას არ აძლევს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული A საოფისე ბლოკი. შესაბამისად, მომწოდებელი არ აკონტროლებს A საოფისე ბლოკის გამოყენებას გამოყენების პერიოდის განმავლობაში და მომწოდებლის გადაწყვეტილებები გავლენას არ ახდენს A საოფისე ბლოკის გამოყენებაზე მომხმარებლის მიერ განხორციელებულ კონტროლზე.

მაგალითი 5 – სატვირთო მანქანის იჯარა

მომხმარებელი მომწოდებელთან აფორმებს ხელშეკრულებას ერთი კვირის განმავლობაში სატვირთო მანქანის გამოყენების შესახებ, რათა ნიუ-იორკიდან სან-ფრანცისკოში გადაზიდოს ტვირთი. მომწოდებელს სატვირთო მანქანის ჩანაცვლების უფლება არა აქვს. ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში ამ სატვირთო მანქანით ნებადართულია მხოლოდ ხელშეკრულებაში მითითებული ტვირთის გადაზიდვა. ხელშეკრულებაში განსაზღვრულია მაქსიმალური მანძილი, რომლის გავლაც სატვირთო მანქანას შეუძლია. მომხმარებელს შეუძლია რეისის დეტალების არჩევა (სიჩქარე, მარშრუტი, დასვენების ადგილები და ა.შ.) ხელშეკრულების პარამეტრების ფარგლებში. მომხმარებელს სატვირთო მანქანის გამოყენების გაგრძელების უფლება არა აქვს ხელშეკრულებით განსაზღვრული რეისის დასრულების შემდეგ.

ხელშეკრულებაში მითითებულია გადასაზიდი ტვირთი, ასევე ნიუ-იორკში მანქანის აყვანისა და სან-ფრანცისკოში ტვირთის მიწოდების დრო და ადგილი.

მომხმარებელი პასუხისმგებელია სატვირთო მანქანის ნიუ-იორკიდან სან-ფრანცისკოში მიყვანაზე.

ხელშეკრულება მოიცავს სატვირთო მანქანის იჯარას. მომხმარებელს სატვირთო მანქანის გამოყენების უფლება აქვს მითითებული რეისის განმავლობაში.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. სატვირთო მანქანა ხელშეკრულებაში პირდაპირ არის მითითებული და მომწოდებელს არა აქვს მისი შეცვლის უფლება.

მომხმარებელს სატვირთო მანქანის გამოყენების კონტროლის უფლება აქვს გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს, გამოყენების პერიოდის განმავლობაში სატვირთო მანქანის გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად

მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მომხმარებელს აქვს სატვირთო მანქანის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში;

- (ბ) მომხმარებელს უფლება აქვს, განსაზღვროს სატვირთო მანქანის გამოყენების წესი, რადგან არსებობს მგ25(ბ)(i)-ში მითითებული პირობები. როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული სატვირთო მანქანა (ანუ განსაზღვრული ტვირთის გადაზიდვა ნიუ-იორკიდან სან-ფრანცისკოში დადგენილ ვადაში) წინასწარ არის განსაზღვრული ხელშეკრულებით. მომხმარებელი განსაზღვრავს სატვირთო მანქანის გამოყენების წესს, რადგან მას აქვს სატვირთო მანქანის ექსპლუატაციის უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში (მაგალითად, განსაზღვროს სიჩქარე, მარშრუტი, დასვენების ადგილები). მომხმარებელი იღებს ყველა გადაწყვეტილებას სატვირთო მანქანის გამოყენებასთან დაკავშირებით, რომლის მიღება შესაძლებელია მისი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში სატვირთო მანქანის მუშაობაზე კონტროლის განხორციელებით.

ვინაიდან ხელშეკრულების ვადა ერთი კვირაა, ეს იჯარა აკმაყოფილებს მოკლევადიანი იჯარის განმარტებას.

მაგალითი 6 – გემი

მაგალითი 6ა. მომხმარებელი ხელშეკრულებას დებს გემის მფლობელთან (მომწოდებელთან) ტვირთის როტერდამიდან სიდნეიში გადაზიდვის შესახებ კონკრეტული გემით. ეს გემი პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს არ აქვს მისი ჩანაცვლების უფლება. ტვირთი დაიკავებს გემის (ტვირთ) ტევადობაის პრაქტიკულად მთელ ნაწილს. ხელშეკრულებაში მითითებულია გემით გადასაზიდი ტვირთი, მისი ალებისა (ჩატვირთვის) და მიწოდების თარიღები.

მომწოდებელი უწევს ექსპლუატაციას და ტექნომსახურებას გემს და პასუხისმგებელია გემით ტვირთის უსაფრთხო გადაზიდვაზე. მომხმარებელს ეკრძალება გემისთვის სხვა მესაჰის დაქირავება ან გემის თავად მართვა ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში.

ეს ხელშეკრულება არ შეიცავს იჯარას.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. გემი პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს არ აქვს მისი ჩანაცვლების უფლება.

მომხმარებელს უფლება აქვს, გამოყენების პერიოდის განმავლობაში გემის გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მისი ტვირთი დაიკავებს

გემის ტვირთტევადობის პრაქტიკულად მთელ ნაწილს, რითაც სხვა მხარეებს ხელს შეუშლის გემის გამოყენებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებაში.

თუმცა, მომხმარებელს არ აქვს გემის გამოყენებაზე კონტროლის განხორციელების უფლება, რადგან მას უფლება არა აქვს განსაზღვროს, თუ როგორ და რა მიზნით გამოიყენებს გემს. როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული გემი (ანუ განსაზღვრული ტვირთის გადაზიდვა როტერდამიდან სიდნეიში განსაზღვრულ ვადებში) წინასწარ არის განსაზღვრული ხელშეკრულებით. მომხმარებელს გემის გამოყენების წესისა და მიზნის შეცვლის უფლება არა აქვს გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებელს არ აქვს სხვა გადაწყვეტილების მიღების უფლება გემის გამოყენებასთან დაკავშირებით გამოყენების პერიოდის განმავლობაში (მაგალითად, მას არ აქვს გემის ექსპლუატაციის უფლება) და მონაწილეობა არ მიუღია გემის დაპროექტებაში. მომხმარებელს გემის გამოყენებასთან დაკავშირებით ისეთივე უფლებები აქვს, რაც ნებისმიერ მომხმარებელს, რომლის ტვირთის ტრანსპორტირებაც ხდება ამ გემით.

მაგალითი ნბ: მომხმარებელი მომწოდებელთან ხელშეკრულებას დებს განსაზღვრული გემის ხუთწლიანი ვადით გამოყენების შესახებ. გემი პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს არ აქვს მისი ჩანაცვლების უფლება.

მომხმარებელი ხელშეკრულებით განსაზღვრული შეზღუდვების გათვალისწინებით წყვეტს, ხუთწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში რა ტვირთის გადაზიდვა მოხდება გემით, გაემგზავრება თუ არა გემი, თუ გაემგზავრება, როდის და რომელ პორტებში. სახელშეკრულებო შეზღუდვები მომხმარებელს ხელს უშლის გემის გაშვებაში მეკობრეობის მაღალი რისკის მქონე წყლებში ან გემით საზიფათო მასალის გადაზიდვაში.

მომწოდებელი უწევს ექსპლუატაციას და ტექნომსახურებას გემს და პასუხისმგებელია გემით ტვირთის უსაფრთხო გადაზიდვაზე. ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში მომხმარებელს ეკრძალება ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მესაჰის გარდა გემისთვის სხვა მესაჰის დაქირავება ან გემის ექსპლუატაცია თავად/დამოუკიდებლად.

ეს ხელშეკრულება შეიცავს იჯარას. მომხმარებელს გემის გამოყენების უფლება აქვს ხუთი წლის განმავლობაში.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. გემი პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს არ აქვს მისი შეცვლის უფლება.

მომხმარებელს გემის გამოყენების გაკონტროლების უფლება აქვს ხუთწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს, გამოყენების ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში გემის გამოყენებიდან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მომხმარებელს აქვს გემის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში;
- (ბ) მომხმარებელს გემის გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება აქვს, რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში მითითებული პირობები. გემის მარშრუტსა და გემით გადასაზიდ ტვირთთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო შეზღუდვები განსაზღვრავს მომხმარებლის უფლებების ფარგლებს გემის გამოყენებასთან დაკავშირებით. ეს არის დამცავი უფლებები, რომლებიც იცავს მომწოდებლის გემსა და თავის პერსონალში მომწოდებლის მიერ განხორციელებულ ინვესტიციას. ზემოაღნიშნულ გამოყენების უფლებების ფარგლებში, მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით გამოიყენებს გემს გამოყენების ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში, რადგან ის წყვეტს, გაემგზავრება თუ არა გემი, ხოლო თუ გაემგზავრება, როდის და რომელ პორტებში, ასევე რა ტვირთს გადაზიდავს. მომხმარებელს ხუთწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში ამ გადაწყვეტილებების შეცვლის უფლება აქვს.

მართალია, გემის ექსპლუატაცია და ტექნომსახურება აუცილებელია მისი ეფექტიანი გამოყენებისთვის, მაგრამ ამ საკითხთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებები მომწოდებელს იმის განსაზღვრის უფლებას არ აძლევს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული გემი. მომწოდებლის გადაწყვეტილებები დამოკიდებულია მომხმარებლის გადაწყვეტილებებზე იმის თაობაზე, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული გემი.

მაგალითი 7– თვითმფრინავი

მომხმარებელი ხელშეკრულებას დებს თვითმფრინავის მფლობელთან (მომწოდებელთან) ორი წლის განმავლობაში ზუსტად განსაზღვრული თვითმფრინავის გამოყენების შესახებ. ხელშეკრულებაში დეტალურად არის აღწერილი თვითმფრინავის შიდა და გარე სპეციფიკაციები.

ხელშეკრულებაში გათვალისწინებულია სახელშეკრულებო და სამართლებრივი შეზღუდვები იმის შესახებ, თუ სად შეუძლია თვითმფრინავს ფრენა. ამ შეზღუდვების გათვალისწინებით, მომხმარებელი განსაზღვრავს, სად და როდის განხორციელდება ფრენა და რომელ მგზავრებს

გადაიყვანს და რომელ ტვირთს გადაზიდავს თვითმფრინავით. მომწოდებელი პასუხისმგებელია თვითმფრინავის ექსპლუატაციაზე საკუთარი ეკიპაჟის გამოყენებით. ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში მომხმარებელს ეკრძალება თვითმფრინავისთვის სხვა პილოტის დაქირავება ან თვითმფრინავის თავად ექსპლუატაცია.

ორწლიანი პერიოდის განმავლობაში მომწოდებელს თვითმფრინავის შეცვლის უფლება აქვს ნებისმიერ დროს, ხოლო გაუმართაობის შემთხვევაში – ვალდებულია შეცვალოს თვითმფრინავი. ნებისმიერი შემცვლელი თვითმფრინავი უნდა აკმაყოფილებდეს ხელშეკრულებაში მითითებულ შიდა და გარე სპეციფიკაციებს. მომწოდებლის ფლოტში არსებული ნებისმიერი თვითმფრინავის გადაწყობა მომხმარებლის სპეციფიკაციების შესაბამისად მნიშვნელოვან დანახარჯებთან არის დაკავშირებული.

ეს ხელშეკრულება შეიცავს იჯარას. მომხმარებელს თვითმფრინავის გამოყენების უფლება აქვს ორი წლის განმავლობაში.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. თვითმფრინავი ხელშეკრულებაში პირდაპირ არის მითითებული და, მართალია, მომწოდებელს მისი შეცვლა/ჩანაცვლება შეუძლია, მაგრამ მისი უფლება არსებითი არ არის, რადგან მგ15(ბ) პუნქტში მითითებული პირობები არ არსებობს. თვითმფრინავის შეცვლის მომწოდებლის უფლება არსებითი არ არის, რადგან მნიშვნელოვანი დანახარჯებია საჭირო სხვა თვითმფრინავის გადასაწყობად ხელშეკრულებით მოთხოვნილი სპეციფიკაციების დასაკმაყოფილებლად, ამიტომ მომწოდებელი თვითმფრინავის შეცვლით არ მოელის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

მომხმარებელს ორწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში თვითმფრინავის გამოყენებაზე კონტროლის განხორციელების უფლება აქვს, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს უფლება აქვს, ორწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში თვითმფრინავის გამოყენებისგან მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. მომხმარებელს აქვს თვითმფრინავის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში;
- (ბ) მომხმარებელს თვითმფრინავის გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება აქვს, რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში მითითებული პირობები. თვითმფრინავის ფრენის ადგილმდებარეობის შეზღუდვები განსაზღვრავს თვითმფრინავის გამოყენებასთან და-

კავშირებულ მომხმარებლის უფლებების ფარგლებს. ამ შეზღუდული უფლების ფარგლებში, მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული თვითმფრინავი ორწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, რადგან ის წყვეტს, თვითმფრინავი განახორციელებს თუ არა ფრენას, სად და როდის განახორციელებს, ასევე რომელ მგზავრებს გადაიყვანს და რომელ ტვირთს გადაზიდავს. მომხმარებელს ორწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში ამ გადაწყვეტილებების შეცვლის უფლება აქვს.

მართალია, თვითმფრინავის ექსპლუატაცია და ტექმომსახურება აუცილებელია მისი ეფექტიანი გამოყენებისთვის, მაგრამ ამ საკითხთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებები მომწოდებელს იმის განსაზღვრის უფლებას არ აძლევს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული თვითმფრინავი. შესაბამისად, მომწოდებელი არ აკონტროლებს თვითმფრინავის გამოყენებას გამოყენების პერიოდის განმავლობაში და მომწოდებლის გადაწყვეტილებები გავლენას არ ახდენს თვითმფრინავის გამოყენებაზე მომხმარებლის მიერ განხორციელებულ კონტროლზე.

მაგალითი 8 – ხელშეკრულება მამაკაცის პერანგების შესყიდვაზე

მომხმარებელი ხელშეკრულებას დებს მწარმოებელთან (მომწოდებელთან) კონკრეტული ტიპის, ხარისხისა და რაოდენობის მამაკაცის პერანგების შესაძენად სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში. პერანგების ტიპი, ხარისხი და რაოდენობა მითითებულია ხელშეკრულებაში.

მომწოდებელს მხოლოდ ერთი ქარხანა აქვს, რომელსაც შეუძლია მომხმარებლის მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება. მომწოდებელს არ შეუძლია პერანგების სხვა ქარხნიდან მიწოდება ან სხვა მომწოდებლისგან ყიდვა. ქარხნის სიმძლავრე აღემატება წარმოების იმ მოცულობას, რომელზეც მომხმარებელმა დადო ხელშეკრულება (ანუ მომხმარებლის ხელშეკრულება არ მოიცავს ქარხნის პრაქტიკულად მთელ სიმძლავრეს).

მომწოდებელი იღებს ყველა გადაწყვეტილებას ქარხნის ოპერაციების შესახებ, მათ შორის წარმოების დონის შესახებ, რომელზეც უნდა იმუშაოს ქარხანამ და რომელი მომხმარებლების ხელშეკრულებები შესრულდება ქარხნის იმ პროდუქციით, რომელიც არ გამოიყენება მომხმარებლის ხელშეკრულების შესასრულებლად.

ეს ხელშეკრულება არ შეიცავს იჯარას.

ქარხანა არის იდენტიფიცირებული აქტივი. ქარხანა არაპირდაპირ არის მითითებული, რადგან მომწოდებელს ხელშეკრულების შესრულება მხოლოდ ამ აქტივის გამოყენებით შეუძლია.

მომხმარებელი არ აკონტროლებს ქარხნის გამოყენებას, რადგან მას არ აქვს ქარხნის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება. ეს იმით არის განპირობებული რომ გამოყენების პერიოდის განმავლობაში მომწოდებელს შეუძლია გადაწყვიტოს ქარხნის გამოყენება სხვა მომხმარებლების ხელშეკრულებების შესასრულებლად.

მომხმარებელი ქარხნის გამოყენებას არ აკონტროლებს სხვა მიზეზის გამოც: მას ქარხნის გამოყენების წესის/მართვის უფლება არა აქვს. მომხმარებელს უფლება არა აქვს განსაზღვროს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოიყენებული ქარხანა გამოყენების სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებლის უფლებები შემოიფარგლება ქარხნის პროდუქციის წარმოების მოცულობის მითითებით მომწოდებელთან გაფორმებულ ხელშეკრულებაში. ქარხნის გამოყენებასთან დაკავშირებით ამ მომხმარებელს იგივე უფლებები აქვს, რაც სხვა მომხმარებლებს, რომლებიც ამ ქარხნისგან ყიდულობენ მამაკაცის პერანგებს. ქარხნის გამოყენების მართვის უფლება მომწოდებელს აქვს, რადგან მას შეუძლია გადაწყვიტოს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ქარხანა (ანუ მომწოდებელს უფლება აქვს, გადაწყვიტოს წარმოების დონე/მოცულობა, რომელზეც იმუშავებს ქარხანა და რომელი მომხმარებლების ხელშეკრულებები შესრულდება წარმოებული პროდუქციით).

ის ფაქტი, რომ მომხმარებელს უფლება არა აქვს, ქარხნის გამოყენებით მიიღოს პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, ან ის ფაქტი, რომ მომხმარებელს არ აქვს ქარხნის გამოყენების წესის განსაზღვრის უფლება, საკმარისია დასკვნის გამოსატანად იმის თაობაზე, რომ მომხმარებელი არ აკონტროლებს ქარხნის გამოყენებას.

მაგალითი 9 – ელექტროენერგიის მიწოდების ხელშეკრულება

მაგალითი 9ა: საჯარო სექტორის ერთეული (მომხმარებელი) ხელშეკრულებას დებს ენერგეტიკულ კომპანიასთან (მომწოდებელი) ახალი მზის ელექტროსადგურის მიერ წარმოებული მთლი ელექტროენერგიის შესყიდვის შესახებ 20 წლის განმავლობაში. მზის ელექტროსადგური პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს არ აქვს მისი ჩანაცვლების უფლება. მზის ელექტროსადგური მომწოდებლის საკუთრებაა და მომხმარებლისთვის ენერგიის მიწოდება სხვა აქტივიდან შეუძლებელია. მზის ელექტროსადგური დააპროექტა მომ-

ხმარებელმა მის აშენებამდე – მომხმარებელმა დაიქირავა მზის ენერგიის ექსპერტები, რომლებიც დაეხმარნენ ელექტროსადგურის ადგილმდებარეობისა და გამოსაყენებელი მოწყობილობების ტექნიკური მახასიათებლების განსაზღვრაში. მომწოდებელი პასუხისმგებელია მზის ელექტროსადგურის აშენებაზე მომხმარებლის სპეციფიკაციების შესაბამისად, შემდეგ კი მის ექსპლუატაციასა და ტექმომსახურებაზე. საჭირო არ არის გადაწყვეტილებების მიღება იმის შესახებ, იწარმოება თუ არა ელექტრო ენერგია, ან როდის ან რამდენი ელექტროენერგია იქნება წარმოებული, რადგან აქტივის პროექტში წინასწარ არის განსაზღვრული ეს გადაწყვეტილებები. მომწოდებელი მიიღებს მზის ელექტროსადგურის მშენებლობასა და საკუთრებასთან დაკავშირებულ საგადასახადო შეღავათებს, ხოლო მომხმარებელი მიიღებს კრედიტებს მზის ელექტროსადგურის მიერ წარმოებული განახლებადი ენერგიის გამოყენებისთვის.

ეს ხელშეკრულება შეიცავს იჯარას. მომხმარებელს მზის ელექტროსადგურის გამოყენების უფლება აქვს 20 წლის განმავლობაში.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი, რადგან მზის ელექტროსადგური პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს არ აქვს მითითებული მზის ელექტროსადგურის შეცვლის უფლება.

მომხმარებელს მზის ელექტროსადგურის გამოყენების გაკონტროლების უფლება აქვს გამოყენების 20-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს მზის ელექტროსადგურის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება აქვს 20-წლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებელს მზის ელექტროსადგურის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება აქვს. ის იღებს ელექტროსადგურის მიერ წარმოებულ მთელ ელექტროენერგიას 20-წლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, ასევე განახლებადი ენერგიის გამოყენებასთან დაკავშირებულ კრედიტებს, რომლებიც მზის ელექტროსადგურის გამოყენების თანმდევი პროდუქტია. მართალია, მომწოდებელი მზის ელექტროსადგურიდან ეკონომიკურ სარგებელს მიიღებს საგადასახადო შეღავათების სახით, მაგრამ ეს ეკონომიკური სარგებელი დაკავშირებულია მზის ელექტროსადგურის საკუთრებასთან და არა მზის ელექტროსადგურის გამოყენებასთან და, შესაბამისად, არ გაითვალისწინება ამ შეფასებაში;
- (ბ) მომხმარებელს მზის ელექტროსადგურის გამოყენების განსაზღვრის უფლება აქვს, რადგან არსებობს მგ25(ბ)(ii) პუნქტში მითითებული პირობები. არც მომხმარებელი და არც მომწოდებელი არ წყვეტს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული მზის

ელექტროსადგური გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, რადგან ეს გადაწყვეტილებები წინასწარ არის განსაზღვრული აქტივის პროექტში/კონსტრუქციაში (ანუ მზის ელექტროსადგურის კონსტრუქციამ, ფაქტობრივად, აქტივში დააპროგრამა ნებისმიერი შესაბამისი გადაწყვეტილების მიღების უფლება იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული მზის ელექტროსადგური გამოყენების პერიოდის განმავლობაში). მომხმარებელი არ ახორციელებს მზის ელექტროსადგურის ექსპლუატაციას. მომწოდებელი იღებს გადაწყვეტილებებს მზის ელექტროსადგურის ექსპლუატაციასთან დაკავშირებით. თუმცა, მომხმარებლის მიერ დამუშავებული მზის ელექტროსადგურის პროექტი/კონსტრუქცია მას ელექტროსადგურის გამოყენების მართვის (წესის განსაზღვრის) უფლებას აძლევს. ვინაიდან მზის ელექტროსადგურის კონსტრუქცია წინასწარ განსაზღვრავს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული აქტივი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, მომხმარებლის კონტროლი ამ კონსტრუქციაზე, თავისი არსით, პრაქტიკულად იგივეა, რაც მომხმარებლის მიერ ამ გადაწყვეტილებებზე კონტროლის განხორციელების შესაძლებლობა.

მაგალითი 9ბ: მომხმარებელი მომწოდებელთან დებს ხელშეკრულებას, რომლის თანახმად სამი წლის განმავლობაში უნდა შეისყიდოს კონკრეტულად განსაზღვრული ელექტროსადგურის მიერ წარმოებული მთელი ელექტროენერგია. ელექტროსადგური მომწოდებლის საკუთრებაა და ის უზრუნველყოფს მის ექსპლუატაციას.

მომწოდებელს არ შეუძლია მომხმარებლისთვის ელექტროენერგიის მიწოდება სხვა ელექტროსადგურიდან. ხელშეკრულებაში განსაზღვრულია ელექტროენერგიის რაოდენობა, რომელიც ელექტროსადგურმა უნდა გამოიმუშაოს გამოყენების პერიოდის განმავლობაში და ასევე მისი გამომუშავების დრო და ამ მონაცემების შეცვლა არ შეიძლება, თუ არ შეიქმნება განსაკუთრებული გარემოებები (მაგალითად, საგანგებო სიტუაციები). მომწოდებელი ყოველდღიურად ახორციელებს ელექტროსადგურის ექსპლუატაციას და ტექნომსახურებას დამტკიცებული დარგობრივი ნორმატივების შესაბამისად. მომწოდებელმა ელექტროსადგური დააპროექტა მისი მშენებლობის დროს, მომხმარებელთან ხელშეკრულების გაფორმებამდე რამდენიმე წლით ადრე – მომხმარებელს მონაწილეობა არ მიუღია ამ პროექტის შემუშავებაში.

ეს ხელშეკრულება არ შეიცავს იჯარას.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი, რადგან ელექტროსადგური კონკრეტულად არის მითითებული ხელშეკრულებაში და მომწოდებელს მითითებული ელექტროსადგურის ჩანაცვლების უფლება არა აქვს.

მომხმარებელს იდენტიფიცირებული ელექტროსადგურის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება აქვს სამწლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებელი მიიღებს ელექტროსადგურის მიერ გამო-
მუშავებულ მთელ ელექტროენერგიას გამოყენების სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში.

თუმცა, მომხმარებელს არ გაჩნია ელექტროსადგურის გამოყენების კონტროლის უფლება, რადგან მას ელექტროსადგურის გამოყენების მართვის (გამოყენების წესის განსაზღვრის) უფლება არა აქვს. მომხმარებელს უფლება არა აქვს, განსაზღვროს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ელექტროსადგური. როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ელექტროსადგური (ანუ ელექტროსადგური გამოიმუშავებს თუ არა ელექტრო ენერგიას, როდის და რამდენ ელექტრო ენერგიას გამოიმუშავებს) წინასწარ არის განსაზღვრული ხელშეკრულებაში. მომხმარებელს იმის შეცვლის უფლება არა აქვს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ელექტროსადგური გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებელს არა აქვს სხვა გადაწყვეტილების მიღების უფლება ელექტროსადგურის გამოყენებასთან დაკავშირებით გამოყენების პერიოდის განმავლობაში (მაგალითად, ის არ უზრუნველყოფს ელექტროსადგურის ექსპლუატაციას) და მას არ დაუპროექტებია ელექტროსადგური. მომწოდებელი ერთადერთი მხარეა, რომელსაც შეუძლია ელექტროსადგურის შესახებ გადაწყვეტილებების მიღება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში, კერძოდ იმის თაობაზე, თუ როგორ მოხდება მისი ექსპლუატაცია და ტექმომსახურება. მომხმარებელს ელექტროსადგურის გამოყენებასთან დაკავშირებით ისეთივე უფლებები აქვს, როგორიც მრავალი მომხმარებლიდან ნებისმიერს, რომელიც ელექტროენერგიას იღებს ამ ელექტროსადგურიდან.

მაგალითი 9გ: მომხმარებელი მომწოდებელთან დებს ხელშეკრულებას, რომლის თანახმად, 10 წლის განმავლობაში უნდა შეისყიდოს კონკრეტულად განსაზღვრული ელექტროსადგურის მიერ წარმოებული მთელი ელექტროენერგია. ხელშეკრულებაში მითითებულია, რომ მომხმარებელს უფლება აქვს ელექტროსადგურის მიერ წარმოებულ მთელ ელექტროენერგიაზე (ანუ მომწოდებელს არ შეუძლია ამ ელექტროსადგურის გამოყენება სხვა ხელშეკრულებების შესასრულებლად).

მომხმარებელი მომწოდებელს ინსტრუქციებს აძლევს ელექტროენერგიის მიწოდების რაოდენობისა და ვადების შესახებ. თუ ელექტრო-

სადგური მომხმარებლისთვის არ აწარმოებს ელექტროენერგიას, ის არ მუშაობს.

მომწოდებელი ყოველდღიურად ახორციელებს ელექტროსადგურის ექსპლუატაციას და ტექმომსახურებას დამტკიცებული დარგობრივი ნორმატივების შესაბამისად.

ეს ხელშეკრულება შეიცავს იჯარას. მომხმარებელს ელექტროსადგურის გამოყენების უფლება აქვს 10 წლის განმავლობაში.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. ხელშეკრულებაში ეს ელექტროსადგური პირდაპირ არის მითითებული და მომწოდებელს მისი შეცვლის უფლება არა აქვს.

მომხმარებელს აქვს ელექტროსადგურის გამოყენების კონტროლის უფლება გამოყენების 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს ელექტროსადგურის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება აქვს 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებელს აქვს ელექტროსადგურის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება. მას უფლება აქვს ელექტროსადგურის მიერ გამომუშავებულ მთელ ელექტროენერგიაზე 10-წლიანი გამოყენების პერიოდის განმავლობაში;
- (ბ) მომხმარებელს ელექტროსადგურის გამოყენების მართვის უფლება აქვს, რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში მითითებული პირობები. გამოყენების პერიოდის განმავლობაში მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ელექტროსადგური, რადგან მას უფლება აქვს განსაზღვროს, ელექტროსადგური აწარმოებს თუ არა ელექტროენერგიას, როდის და რამდენ ელექტროენერგიას აწარმოებს (ანუ წარმოებული ელექტროენერგიის რაოდენობა და წარმოების დრო, თუ საერთოდ გადაწყვეტს, რომ ელექტროსადგურმა აწარმოოს ელექტროენერგია). ვინაიდან მომწოდებელს ეკრძალება ელექტროსადგურის სხვა მიზნით გამოყენება, მომხმარებლის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება ელექტროენერგიის წარმოების დროისა და რაოდენობის შესახებ, ფაქტობრივად, განსაზღვრავს, როდის გამოიმუშავებს ელექტროსადგური ელექტროენერგიას და საერთოდ გამოიმუშავებს თუ არა.

მართალია, ელექტროსადგურის ექსპლუატაცია და ტექმომსახურება აუცილებელია მისი ეფექტიანი გამოყენებისთვის, მაგრამ ამ საკითხებთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებები მომწოდებელს იმის

უფლებას არ აძლევს, რომ მან განსაზღვროს, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ელექტროსადგური. შესაბამისად, მომწოდებელი არ აკონტროლებს ელექტროსადგურის გამოყენებას გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. ამის ნაცვლად, მომწოდებლის გადაწყვეტილებები დამოკიდებულია მომხმარებლის გადაწყვეტილებებზე იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული ელექტროსადგური.

მაგალითი 10 – ქსელური მომსახურების ხელშეკრულება

მაგალითი 10ა: მომხმარებელი ტელეკომუნიკაციების კომპანიასთან (მომწოდებელი) ხელშეკრულებას დებს ქსელური მომსახურების შესახებ ორი წლის განმავლობაში. ხელშეკრულება მომწოდებელს ავალდებულებს ქსელის მომსახურების უზრუნველყოფას, რომელიც დააკმაყოფილებს ხარისხის განსაზღვრულ დონეს. მომსახურების გასაწევად მომწოდებელი ამონტაჟებს სერვერებს მომხმარებლის ობიექტებში და განსაზღვრავს მათ კონფიგურაციას – მომწოდებელი განსაზღვრავს ქსელში სერვერების მეშვეობით გადასაცემი მონაცემების გადაცემის სიჩქარეს და მონაცემების ხარისხს. საჭიროების შემთხვევაში, მომწოდებელს შეუძლია სერვერების კონფიგურაციის შეცვლა ან სერვერების ჩანაცვლება, რათა უწყვეტად უზრუნველყოს ხელშეკრულებით განსაზღვრული ქსელური მომსახურების ის ხარისხი. მომხმარებელი არ ახორციელებს სერვერების ექსპლუატაციას და არც არანაირ მნიშვნელოვან გადაწყვეტილებებს იღებს მათი გამოყენების შესახებ.

ეს ხელშეკრულება არ შეიცავს იჯარას, არამედ ეს არის მომსახურების ხელშეკრულება, რომლის თანახმად მომწოდებელი გარკვეულ მოწყობილობას იყენებს მომხმარებლის მიერ განსაზღვრული ქსელური მომსახურების დონის უზრუნველსაყოფად.

აქ საჭირო არ არის იმის შეფასება, მომხმარებლის ობიექტებში დამონტაჟებული სერვერები იდენტიფიცირებული აქტივებია თუ არა. ეს შეფასება გავლენას არ იქონიებს ხელშეკრულებაში იჯარის ელემენტის არსებობის ანალიზზე, რადგან მომხმარებელს სერვერების გამოყენებაზე კონტროლის განხორციელების უფლება არა აქვს.

მომხმარებელი არ აკონტროლებს სერვერების გამოყენებას, რადგან გადაწყვეტილების მიღების მისი ერთადერთი უფლება დაკავშირებულია ქსელური მომსახურების დონის (სერვერების სიმძლავრის) განსაზღვრასთან გამოყენების პერიოდამდე – ქსელური მომსახურების დონის შეცვლა გამოყენების პერიოდის განმავლობაში შეუძლებელია ხელშეკრულების შეცვლის გარეშე. მაგალითად, მართალია, მომხმარებელი ქმნის გადასატან მონაცემებს, მაგრამ ეს აქტივობა პირდაპირ გავლენას არ ახდენს ქსელური მომსახურების კონფიგურაციაზე და, შესაბამისად,

გავლენას არ იქონიებს იმაზე, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული სერვერები.

მომწოდებელი ერთადერთი მხარეა, რომელსაც შეუძლია შესაბამისი გადაწყვეტილებების მიღება სერვერების გამოყენების შესახებ გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომწოდებელს უფლება აქვს გადაწყვიტოს, თუ როგორ მოხდება მონაცემების გადაცემა სერვერების გამოყენებით, საჭიროა თუ არა სერვერების კონფიგურაციის შეცვლა და სერვერებს გამოიყენებს თუ არა სხვა მიზნით. შესაბამისად, მომწოდებელი აკონტროლებს სერვერების გამოყენებას მომხმარებლისთვის ქსელური მომსახურების გაწევისას.

მაგალითი 10ბ: მომხმარებელი ხელშეკრულებას დებს ინფორმაციული ტექნოლოგიების კომპანიასთან (მომწოდებელი) მითითებული სერვერის გამოყენების შესახებ სამი წლის განმავლობაში. მომწოდებელს მიაქვს სერვერი მომხმარებლის ტერიტორიაზე და ის ამონტაჟებს მომხმარებლის ინსტრუქციების შესაბამისად, ამავე დროს უზრუნველყოფს სარემონტო და ტექნომსახურებას, საჭიროებისამებრ, გამოყენების პერიოდის განმავლობაში. მომწოდებელი სერვერს მხოლოდ გაუმართაობის შემთხვევაში ცვლის. მომხმარებელი თავად წყვეტს, თუ რომელ მონაცემებს შეინახავს სერვერზე და როგორ მოახდენს სერვერის ინტეგრირებას თავის საქმიანობაში. მომხმარებელს შეუძლია ამ საკითხებთან დაკავშირებული თავისი გადაწყვეტილებების შეცვლა გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

ეს ხელშეკრულება შეიცავს იჯარას. მომხმარებელს სერვერის გამოყენების უფლება აქვს სამი წლის განმავლობაში.

არსებობს იდენტიფიცირებული აქტივი. სერვერი პირდაპირ არის მითითებული ხელშეკრულებაში. მომწოდებელს სერვერის შეცვლა შეუძლია მხოლოდ მისი გაუმართაობის შემთხვევაში (იხ. პუნქტი მგ19).

მომხმარებელს სერვერის გამოყენების კონტროლის უფლება აქვს სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში, რადგან:

- (ა) მომხმარებელს სერვერის გამოყენებიდან პრაქტიკულად მთელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება აქვს სამი წლის განმავლობაში. მომხმარებელს აქვს სერვერის ექსკლუზიური გამოყენების უფლება გამოყენების პერიოდის განმავლობაში;
- (ბ) მომხმარებელს სერვერის გამოყენების მართვის/განსაზღვრის უფლება აქვს (რადგან არსებობს მგ25(ა) პუნქტში მითითებული პირობები). მომხმარებელი იღებს შესაბამის გადაწყვეტილებებს

იმის შესახებ, თუ როგორ და რა მიზნით იქნება გამოყენებული სერვერი, რადგან მას უფლება აქვს გადაწყვიტოს, მისი ოპერაციების/საქმიანობის რომელი ასპექტის მხარდასაჭერად იქნება გამოყენებული სერვერი და რომელ მონაცემებს შეინახავს სერვერზე. მომხმარებელი ერთადერთი მხარეა, რომელსაც შეუძლია გადაწყვეტილებების მიღება სერვერის გამოყენების შესახებ გამოყენების პერიოდის განმავლობაში.

დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარა და პორტფელის გამოყენება (იხ. პუნქტები მე-6–7, მგ1 და მგ4–მგ9)

სმ3. შემდეგი მაგალითიდან ჩანს, თუ როგორ შეუძლია მოიჯარეს (ა) სსბასს 43-ის მგ4–მგ9 პუნქტების გამოყენება დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარის მიმართ; და (ბ) განსაზღვროს საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელები, რომლის მიმართაც გამოიყენებს სსბასს 43-ის მოთხოვნებს.

მაგალითი 11 – დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარა და პორტფელის გამოყენება

საჯარო სექტორის ერთეულს (მოიჯარე), რომელსაც ოფისები აქვს ქვეყნის თითოეულ პროვინციაში/შტატში, აქვს შემდეგი საიჯარო ხელშეკრულებები:

- (ა) უძრავი ქონების იჯარა (როგორც საოფისე შენობების, ისე საწყობების);
- (ბ) საავადმყოფოს მოწყობილობის იჯარა;
- (გ) სხვადასხვა ხარისხის, სპეციფიკაციისა და ღირებულების მქონე მსუბუქი ავტომობილების იჯარა, როგორც მომსახურე პერსონალისთვის, ისე ზედა დონის ხელმძღვანელი პერსონალისთვის;
- (დ) სხვადასხვა ზომისა და ღირებულების მქონე სატვირთო მანქანებისა და ფურგონების იჯარა, რომლებიც გამოიყენება მომსახურების გასაწევად;
- (ე) ინდივიდუალური თანამშრომლების გამოსაყენებლად განკუთვნილი ინფორმაციული ტექნოლოგიური მოწყობილობების იჯარა (როგორიცაა ლეპტოპები, პერსონალური (სამაგიდე) კომპიუტერები, ჯიბის კომპიუტერები, სამაგიდე პრინტერები და მობილური ტელეფონები);
- (ვ) სერვერების იჯარა, მათ შორის მრავალი ინდივიდუალური მოდულის, რომლებიც ზრდის ამ სერვერების ოპერატიული მექანიზმების მოცულობას. მოდულები დროთა განმავლობაში დაემატა

მოთავარ სერვერებს, რადგან მოიჯარეს დასჭირდა სერვერების ოპერატიული მეხსიერების გაზრდა;

(ზ) საოფისე მოწყობილობის იჯარა:

- (i) საოფისე ავეჯი (როგორცაა სკამები, მაგიდები და საოფისე ტიხრები);
- (ii) წყლის დისპენსერები; და
- (iii) მაღალი სიმძლავრის მრავალფუნქციური ასლის გადამღები აპარატები.

დაბალი ღირებულების აქტივების იჯარა

მოიჯარემ დაადგინა, რომ შემდეგი აქტივების საიჯარო ხელშეკრულებები კლასიფიცირდება დაბალი ღირებულების მქონე აქტივების იჯარად, იმის საფუძველზე, რომ ამ საიჯარო აქტივებს, როდესაც ახალია, ინდივიდუალურად დაბალი ღირებულებები აქვს:

- (ა) ინდივიდუალური თანამშრომლების გამოსაყენებლად განკუთვნილი ინფორმაციული ტექნოლოგიების მოწყობილობების იჯარა; და
- (ბ) საოფისე ავეჯისა და წყლის დისპენსერების იჯარა.

მოიჯარე გადაწყვეტს სსპასს 43-ის მე-7 პუნქტის მოთხოვნების გამოყენებას ყველა ამ იჯარის აღრიცხვისთვის.

მართალია, სერვერებში მოთავსებული თითოეული მოდული ინდივიდუალურად განხილვის შემთხვევაში, შეიძლება დაბალი ღირებულების აქტივი იყოს, მაგრამ სერვერებში მოთავსებული მოდულების იჯარა არ კლასიფიცირდება დაბალი ღირებულების აქტივების იჯარად. ეს იმით აიხსნება, რომ თითოეული მოდული მჭიდროდ არის დაკავშირებული სერვერის სხვა ნაწილებთან. მოიჯარე იჯარით არ აიღებს ამ მოდულებს ცალკე, თუ იმავედროულად იჯარით არ აიღებს სერვერებს.

პორტფელის გამოყენება

აქედან გამომდინარე, მოიჯარე უძრავი ქონების, საავადმყოფოს მოწყობილობის, მსუბუქი ავტომობილების, სატვირთო მანქანებისა და ფურგონების, სერვერებისა და მაღალი სიმძლავრის მრავალფუნქციური ასლის გადამღები აპარატების იჯარის მიმართ იყენებს სსპასს 43-ის აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნებს. ამასთან, მოიჯარე თავის მსუბუქ, სატვირთო მანქანებსა და ფურგონებს პორტფელებად აჯგუფებს.

მოიჯარის მსუბუქი ავტომობილები იჯარით არის აღებული გენერალური საიჯარო ხელშეკრულებების სერიის ფარგლებში. მოიჯარე იყენებს რვა სხვადასხვა ტიპის ავტომობილს, რომლებიც განსხვავდება ფასის მიხედვით და პერსონალზე ნაწილდება თანამდებობრივი რანგისა და

ტერიტორიის მიხედვით. მოიჯარეს თითოეული განსხვავებული ტიპის ავტომობილისთვის გაფორმებული აქვს გენერალური საიჯარო ხელშეკრულება. თითოეული გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების შემადგენელი ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულებები მსგავსია (მათ შორის, მსგავსია იჯარის ვადის დაწყებისა და დასრულების თარიღები), მაგრამ, როგორც წესი, სხვადასხვა გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების პირობები ერთმანეთისგან განსხვავდება. ვინაიდან თითოეული გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების შემადგენელი ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულებები ერთმანეთის მსგავსია, მოიჯარე გონივრულად ვარაუდობს, რომ სსბასს 43-ის მოთხოვნების გამოყენება თითოეული გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ არ გამოიწვევს არსებითად განსხვავებულ შედეგს იმასთან შედარებით, თუ სსბასს 43-ის მოთხოვნებს გამოყენებდა გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების შემადგენელი თითოეული ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ. შესაბამისად, მოიჯარე დაასკვნის, რომ მას შეუძლია თითოეული გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების განხილვა საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელად და სსბასს 43-ის მოთხოვნების გამოყენება მის მიმართ. გარდა ამისა, მოიჯარე დაასკვნის, რომ რვა გენერალური საიჯარო ხელშეკრულებიდან ორი მსგავსია და ეხება არსებითად მსგავსი ტიპის ავტომობილებს მსგავს ტერიტორიებზე. მოიჯარე გონივრულად ვარაუდობს, რომ ამ ორი გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების შემადგენელი საიჯარო ხელშეკრულებების გაერთიანებული პორტფელის მიმართ სსბასს 43-ის გამოყენება არ გამოიწვევს არსებითად განსხვავებულ შედეგს იმასთან შედარებით, თუ სსბასს 43-ს გამოიყენებდა ამ გაერთიანებული პორტფელის შემადგენელი თითოეული საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ. შესაბამისად, მოიჯარე დაასკვნის, რომ მას შეუძლია ამ ორი გენერალური საიჯარო ხელშეკრულების გაერთიანება საიჯარო ხელშეკრულებების ერთ პორტფელში.

მოიჯარის სატვირთო მანქანები და ფურგონები იჯარით აღებულია ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულებების საფუძველზე. სულ გაფორმებულია 6,500 საიჯარო ხელშეკრულება. სატვირთო მანქანის ყველა საიჯარო ხელშეკრულებას მსგავსი პირობები აქვს, ისევე როგორც ყველა ფურგონის საიჯარო ხელშეკრულებას. სატვირთო მანქანების საიჯარო ხელშეკრულებები, როგორც წესი, ოთხწლიანია და მოიცავს სატვირთო მანქანების მსგავს მოდელებს. ფურგონების იჯარა, როგორც წესი, ხუთწლიანია და მოიცავს ფურგონების მსგავს მოდელებს. მოიჯარე გონივრულად ვარაუდობს, რომ სსბასს 43-ის მოთხოვნების გამოყენება სატვირთო მანქანებისა და ფურგონების იმ საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელების მიმართ, რომლებიც დაჯგუფებულია საიჯარო

რო აქტივის ტიპის, ტერიტორიისა და წლის იმ კვარტლის მიხედვით, რომლის განმავლობაშიც გაფორმდა საიჯარო ხელშეკრულება, არ გამოიწვევს არსებითად განსხვავებულ შედეგს იმასთან შედარებით, თუ სსბასს 43-ის მოთხოვნებს გამოიყენებდა სატვირთო მანქანის ან ფურგონის თითოეული ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ. შესაბამისად, მოიჯარე სსბასს 43-ის მოთხოვნებს გამოიყენებს სატვირთო მანქანებისა და ფურგონების საიჯარო ხელშეკრულებების სხვადასხვა პორტფელის და არა 6,500 ინდივიდუალური საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ.

ანაზღაურების განაწილება ხელშეკრულების კომპონენტებზე (იხ. მე-13–17 და მგ33-მგ34 პუნქტები)

სმ4. შემდეგი მაგალითი გვიჩვენებს, როგორ ანაწილებს მოიჯარე ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ ანაზღაურებას ხელშეკრულების საიჯარო და არასაიჯარო კომპონენტებზე.

მაგალითი 12 – ანაზღაურების განაწილება ხელშეკრულების საიჯარო და არასაიჯარო კომპონენტებზე მოიჯარის მიერ

მეიჯარე მოიჯარეს იჯარით აძლევს სერვერს, სამედიცინო ვენტტილატორს და კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატს, მოიჯარის საავადმყოფოს საქმიანობაში გამოყენების მიზნით ოთხი წლის განმავლობაში. მეიჯარე ასევე თანახმაა, უზრუნველყოს თითოეული მოწყობილობის ტექმომსახურება იჯარის ვადის განმავლობაში. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მთლიანი ანაზღაურება შეადგენს 600,000 ფე-ს^(ა), ხოლო ყოველწლიური გადახდები – 150,000 ფე-ს. გარდა ამისა, ხელშეკრულება ითვალისწინებს ცვლადი თანხის გადახდას, რომლის ოდენობა დამოკიდებულია კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის მომსახურებაზე დახარჯული საათების რაოდენობაზე. ცვლადი გადახდის ოდენობა შეზღუდულია კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის ჩანაცვლების ღირებულების 2%-მდე. ანაზღაურება მოიცავს თითოეული მოწყობილობის ტექმომსახურების ღირებულებას.

მოიჯარე სსბასს 43-ის მე-13 პუნქტის შესაბამისად არასაიჯარო კომპონენტებს (ტექნიკურ მომსახურებას) აღრიცხავს მოწყობილობის თითოეული საიჯარო ხელშეკრულებისგან განცალკევებით. მოიჯარემ არ აირჩია სსბასს 43-ის მე-16 პუნქტით გათვალისწინებული გამარტივებული მიდგომის გამოყენება. მოიჯარე ითვალისწინებს სსბასს 43-ის მგ33 პუნქტის მოთხოვნებს და დაასკვნის, რომ *სერვერის იჯარა, სამედიცინო ვენტტილატორის იჯარა და კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის იჯარა*, თითოეული, განცალკევებული საიჯარო კომპონენტებია. ეს იმიტია განპირობებული, რომ:

- (ა) მოიჯარეს თითოეული მოწყობილობის გამოყენებიდან სარგებლის მიღება შეუძლია განცალკევებით/დამოუკიდებლად ან ადვილად ხელმისაწვდომ სხვა რესურსებთან ერთად გამოყენების შედეგად (მაგალითად, მოიჯარეს ადვილად შეუძლია იჯარით აიღოს ან შეიძინოს სხვა სამედიცინო ვენტილატორი ან კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატი თავისი საქმიანობისთვის); და
- (ბ) მართალია, მოიჯარე სამივე მოწყობილობას ერთი მიზნით იღებს იჯარით (ანუ საავადმყოფოს საქმიანობაში გამოსაყენებლად), მაგრამ ეს მოწყობილობები არც ძალიან არის ერთმანეთზე დამოკიდებული და არც ერთმანეთთან არის ძალიან დაკავშირებული. მოიჯარის შესაძლებლობაზე, სარგებელი მიიღოს თითოეული მოწყობილობის იჯარიდან, მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენს მისი გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, იჯარით აიღებს თუ არ აიღებს სხვა მოწყობილობას მეიჯარისგან.

შესაბამისად, მოიჯარე დაასკვნის, რომ ხელშეკრულება შეიცავს სამ საიჯარო კომპონენტს და სამ არასაიჯარო კომპონენტს (ტექნიკური მომსახურება). მოიჯარე იყენებს სსპასს 43-ის მე-14-15 პუნქტების მითითებებს, რათა ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ანაზღაურება გაანაწილოს სამ საიჯარო კომპონენტსა და არასაიჯარო კომპონენტებზე.

მსგავსი სერვერისა და მსგავსი სამედიცინო ვენტილატორის ტექნოლოგიის სახურებას რამდენიმე მომწოდებელი უზრუნველყოფს. შესაბამისად, იჯარით აღებული ამ ორი მოწყობილობის ტექნიკური მომსახურების შესახებ არსებობს ემპირიული (დაკვირვებადი) განცალკევებული ფასები. მოიჯარეს შეუძლია სერვერისა და სამედიცინო ვენტილატორის ტექნიკური მომსახურების დაკვირვებადი განცალკევებული ფასების დადგენა, 32,000 ფე-ისა და 16,000 ფე-ის ოდენობით, შესაბამისად, იმ პირობით, თუ იმ ხელშეკრულებებს მეიჯარესთან გაფორმებული მისი ხელშეკრულების მსგავსი გადახდის პირობები ექნება. კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატი ვიწრო სპეციალიზაციის აპარატია და, შესაბამისად, სხვა მომწოდებლები იჯარით არ იღებენ მას, ან არ უზრუნველყოფენ ანალოგიური კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატების ტექნიკურ მომსახურებას. თუმცა, მეიჯარე ოთხწლიან ტექნიკური მომსახურების ხელშეკრულებებს უფორმებს იმ მომხმარებლებს, რომლებიც მეიჯარისგან შეიძენენ კომპიუტერული ტომოგრაფიის ანალოგიურ აპარატს. ამ ოთხწლიანი ტექნიკური მომსახურების ხელშეკრულებების დაკვირვებადი ანაზღაურებაა 56,000 ფე-ის ტოლი ფიქსირებული თანხა, რომელიც გადასახდელია ოთხი წლის განმავლობაში, ასევე ცვლადი თანხა, რომელიც დამოკიდებულია კომპიუტერული

ტომოგრაფიის აპარატის მომსახურებაზე დახარჯულ საათებზე. ეს ცვლადი გადახდა შეზღუდულია კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის ჩანაცვლების ღირებულების 2%-მდე. შესაბამისად, მოიჯარე აფასებ, რომ კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის ტექნიკური მომსახურების განცალკევებული ფასი არის 56,000 ფე-ს პლუს ნებისმიერი ცვლადი თანხა. მოიჯარეს შეუძლია დაადგინოს სერვერის, სამედიცინო ვენტილიატორისა და კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის იჯარის დაკვირვებადი განცალკევებული ფასები 170,000 ფე-ის, 102,000 ფე-ისა და 224,000 ფე-ის ოდენობით, შესაბამისად.

მოიჯარე სახელშეკრულებო ფიქსირებულ ანაზღაურებას (600,000 ფე) საიჯარო და არასაიჯარო კომპონენტებზე ანაწილებს შემდეგნაირად:

ფე	სერვერი	სამედიცინო ვენტილიატორი	კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატი	სულ
საიჯარო	170.000	102.000	224.000	496.000
არასაიჯარო				104.000
სულ ფიქსირებული ანაზღაურება				600.000

მოიჯარე ცვლადი ანაზღაურების მთელ თანხას აკუთვნებს კომპიუტერული ტომოგრაფიის აპარატის ტექნომსახურებას და, მაშასადამე, ხელშეკრულების არასაიჯარო კომპონენტებს. შემდეგ მოიჯარე თითოეულ საიჯარო კომპონენტს აღრიცხავს სსპასს 43-ში მოცემული მითითებების გამოყენებით, განაწილებულ ანაზღაურებას მიიჩნევს რა თითოეულ საიჯარო კომპონენტთან დაკავშირებულ საიჯარო გადახდებად.

- (ა) ამ საილუსტრაციო მაგალითებში ფულადი თანხები გამოსახულია „ფულად ერთეულებში“ (ფე).

მოიჯარის შეფასებები (იხ. 19–42-ე და მგ35–მგ42 პუნქტები)

სმ5. შემდეგი მაგალითი გვიჩვენებს, თუ როგორ აფასებს მოიჯარე აქტივების გამოყენების უფლებას და საიჯარო ვალდებულებებს. ასევე გვიჩვენებს, თუ როგორ აღრიცხავს მოიჯარე იჯარის ვადის ცვლილებას.

მაგალითი 13 – მოიჯარის შეფასებები და იჯარის ვადის ცვლილების აღრიცხვა
ნაწილი 1 – აქტივის გამოყენების უფლებისა და საიჯარო ვალდებულების თავდაპირველი შეფასება

მოიჯარე 10-წლიან ხელშეკრულებას დებს შენობის ერთი სართულის იჯარით აღებაზე, ხუთი წლით ვადის გაგრძელების არჩევანის უფლებით. საიჯარო გადახდები წელიწადში 50,000 ფე-ს შეადგენს იჯარის თავდაპირველი ვადის განმავლობაში და 55,000 ფე-ს წელიწადში – არჩევითი პერიოდის განმავლობაში. ყველა ეს თანხა გადასახდელია ყოველი წლის დასაწყისში. იჯარის შესათანხმებლად მოიჯარემ გასწია 20,000 ფე-ის ოდენობის თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები, საიდანაც 15,000 ფე შენობის ამ სართულის ყოფილი მოიჯარისთვის გადახდილი თანხაა, ხოლო 5,000 ფე – იჯარის ორგანიზატორი უძრავი ქონების აგენტისთვის გადახდილი საკომისიო. საიჯარო ხელშეკრულების დადების სტიმულირების მიზნით, მეიჯარე თანახმაა, მოიჯარეს აუნაზღაუროს 5,000 ფე-ის ოდენობის უძრავი ქონების საკომისიო.

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის მოიჯარე დაასკვნის, რომ საკმარისად სარწმუნო არ არის, რომ ის გამოიყენებს იჯარის ვადის გაგრძელების არჩევანის უფლებას და ამიტომ გადაწყვეტს, რომ იჯარის ვადა 10 წელია.

იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შესაძლებელი არ არის. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი წლიურ 5%-ს შეადგენს, რაც ასახავს ფიქსირებულ განაკვეთს, რომლითაც მოიჯარეს შეუძლია ისესხოს აქტივის გამოყენების უფლების ღირებულების ანალოგიური თანხა, იმავე ვალუტაში, 10 წლის ვადით და მსგავსი უზრუნველყოფით.

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, მოიჯარე პირველი წლის საიჯარო გადახდას ახორციელებს, ეწევა თავდაპირველ პირდაპირ დანახარჯებს, მეიჯარისგან იღებს წამახალისებელ საიჯარო გადახდას და საიჯარო ვალდებულებას აფასებს 50,000 ფე-ის ოდენობის დარჩენილი ცხრა გადახდის დღევანდელი ღირებულებით, რომელიც წლიური 5% საპროცენტო განაკვეთით დისკონტირდება და შეადგენს 355,391 ფე-ს.

მოიჯარე საიჯარო აქტივებსა და ვალდებულებებს თავდაპირველად შემდეგნაირად აღიარებს:

აქტივის გამოყენების უფლება	405,391ფე	
საიჯარო ვალდებულება		355,391ფე
ფულადი სახსრები (1-ელი წლის საიჯარო გადახდა)		50,000 ფე
აქტივის გამოყენების უფლება	20,000 ფე	
ფულადი სახსრები (თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები)		20,000 ფე

ფულადი სახსრები (წამახალისებელი
საიჯარო გადახდა)

5,000 ფე

აქტივის გამოყენების უფლება

5,000 ფე

ნაწილი 2 - იჯარის ვადის ცვლილების შემდგომი შეფასება და აღრიცხვა

იჯარის მეექვსე წელს, მოიჯარე იძენს A ერთეულს. A ერთეულს იჯარით აქვს აღებული სართული სხვა შენობაში. A ერთეულის მიერ დადებული საიჯარო ხელშეკრულება შეიცავს იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებას, რომლის გამოყენებაც A ერთეულს შეუძლია. A ერთეულის შეძენის შემდეგ მოიჯარეს სჭირდება შენობის ორი სართული, პერსონალის გაზრდილი რაოდენობის შესაბამისად. დანახარჯების მინიმიზაციის მიზნით, მოიჯარე (ა) დებს ცალკე რეაწლიან საიჯარო ხელშეკრულებას იჯარით აღებულ შენობაში კიდევ ერთი სართულისთვის, რომელიც გამოსაყენებლად ხელმისაწვდომი იქნება მე-7 წლის ბოლოს და (ბ) ვადაზე ადრე წყვეტს A ერთეულის მიერ დადებულ საიჯარო ხელშეკრულებას მე-8 წლის დასაწყისიდან.

A ერთეულის პერსონალის გადაყვანა მოიჯარის მიერ დაკავებულ იმავე შენობაში ეკონომიკურ სტიმულს უქმნის მოიჯარეს, გააგრძელოს თავდაპირველი საიჯარო ხელშეკრულება 10 წლიანი არაგაუქმებადი პერიოდის ბოლოს. A ერთეულის შეძენა და A ერთეულის პერსონალის გადაადგილება მნიშვნელოვანი მოვლენაა, რომელსაც მოიჯარე აკონტროლებს და გავლენას ახდენს იმაზე, საკმარისად სარწმუნოა თუ არა, რომ მოიჯარე გამოიყენებს იჯარის ვადის გაგრძელების არჩევანის უფლებას, რომელიც ადრე არ ჰქონდა გათვალისწინებული იჯარის ვადის განსაზღვრისას. ამის მიზეზი ისაა, რომ თავდაპირველ სართულს უფრო დიდი სამომხმარებლო ღირებულება აქვს მოიჯარისთვის (და შესაბამისად, უფრო მეტი სარგებელი მოაქვს), ვიდრე სხვა აქტივებს, რომელთა იჯარით აღება შესაძლებელია არჩევითი პერიოდის საიჯარო გადახდების მსგავსი თანხით – მოიჯარეს დამატებითი დანახარჯების გაწევა მოუწევს, თუ ის სხვა შენობაში აიღებს იჯარით მსგავს სართულს, რადგან მისი პერსონალი სხვადასხვა შენობაში იქნება განთავსებული. შესაბამისად, მე-6 წლის ბოლოს მოიჯარე დაასკვნის, რომ ახლა საკმარისად სარწმუნოა, რომ გამოიყენებს თავდაპირველი იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებას A ერთეულის შეძენისა და მისი დაგეგმილი გადაადგილების შედეგად.

მე-6 წლის ბოლოს მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი წლიურ 6%-ს შეადგენს, რაც ასახავს ფიქსირებულ საპროცენტო განაკვეთს, რომლითაც მოიჯარეს შეუძლია ისესხოს აქტივის გამოყენების უფლებას

ღირებულების მსგავსი თანხა, იმავე ვალუტაში, ცხრა წლის ვადით და მსგავსი უზრუნველყოფით. მოიჯარე ვარაუდობს, რომ იჯარის ვადის განმავლობაში თანაბარზომიერად მოიხმარს აქტივის გამოყენების უფლებიდან მისაღებ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს და, შესაბამისად, აქტივის გამოყენების უფლებას ცვეთას წრფივი მეთოდით არიცხავს.

შემდეგ ცხრილში წარმოდგენილია 1-6 წლების მონაცემები აქტივის გამოყენების უფლებისა და საიჯარო ვალდებულების შესახებ.

წელი	საიჯარო ვალდებულება				აქტივის გამოყენების უფლება		
	საწყისი ნაშთი	საიჯარო გადახდა	5% საპროცენტო ხარჯი	საბოლოო ნაშთი	საწყისი ნაშთი	ცვეთის ხარჯი	საბოლოო ნაშთი
	ფე	ფე	ფე	ფე	ფე	ფე	ფე
1.	355,391	-	17,770	373,161	420,391	(42,039)	378,352
2.	373,161	(50,000)	16,158	339,319	378,352	(42,039)	336,313
3.	339,319	(50,000)	14,466	303,785	336,313	(42,039)	294,274
4.	303,785	(50,000)	12,689	266,474	294,274	(42,039)	252,235
5.	266,474	(50,000)	10,823	227,297	252,235	(42,039)	210,196
6.	227,297	(50,000)	8,865	186,162	210,196	(42,039)	168,157

მე-6 წლის ბოლოს, იჯარის ვადის ცვლილების გათვალისწინებამდე, საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 186,162 ფე-ს (4 დარჩენილი გადახდის, 50,000 ფე-ის, დღევანდელი ღირებულება, დისკონტირებული თავდაპირველი საპროცენტო განაკვეთით, წლიური 5%-ით). 8,865 ფე-ის ოდენობის საპროცენტო ხარჯი აღიარდება მე-6 წელს. მოიჯარის აქტივის გამოყენების უფლების ღირებულება შეადგენს 168,157 ფე-ს.

მოიჯარე ხელახლა აფასებს საიჯარო ვალდებულებას 50,000 ფე-ის ოდენობის ოთხი გადახდის დღევანდელი ღირებულებით, რასაც მოჰყვება 55,000 ფე-ის ოდენობის ხუთი გადახდა (ყველა თანხა დისკონტირდება გადასინჯული დისკონტირების განაკვეთით, წლიური 6%-ით), რაც 378,174 ფე-ს შეადგენს. მოიჯარე ზრდის საიჯარო ვალდებულებას 192,012 ფე-ით, რაც არის სხვაობა ხელახლა შეფასებულ 378,174 ფე-ის ოდენობის ვალდებულებასა და მის ადრინდელ საბალანსო ღირებულებას, 186,162 ფე-ს შორის. შესაბამისად დაკორექტირდება აქტივის გამოყენების უფლება, რათა აისახოს დამატებითი გამოყენების უფლების ღირებულება, რომელიც აღიარდება შემდეგნაირად.

აქტივის გამოყენების უფლება
საიჯარო ვალდებულება

192,012 ფე

192,012 ფე

ხელახალი შეფასების შემდეგ მოიჯარის აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულება გახდა 360,169 ფე (ანუ 168,157 ფე + 192,012 ფე). მე-7 წლის დასაწყისიდან მოიჯარე საიჯარო ვალდებულების საპროცენტო ხარჯებს ითვლის გადასინჯული დისკონტირების განაკვეთით, წლიური 6%-ით.

შემდეგ ცხრილში მოცემულია 7-15 წლების მონაცემები აქტივის გამოყენების უფლებისა და საიჯარო ვალდებულების შესახებ.

წელი	საიჯარო ვალდებულება				აქტივის გამოყენების უფლება		
	საწყისი ნაშთი ფე	საიჯარო გადახდა ფე	6% საპროცენ ტო ხარჯი ფე	საბოლოო ნაშთი ფე	საწყისი ნაშთი ფე	ცვთვის ხარჯი ფე	საბოლოო ნაშთი ფე
7.	378,174	(50,000)	19,690	347,864	360,169	(40,019)	320,150
8.	347,864	(50,000)	17,872	315,736	320,150	(40,019)	280,131
9.	315,736	(50,000)	15,944	281,680	280,131	(40,019)	240,112
10.	281,680	(50,000)	13,901	245,581	240,112	(40,019)	200,093
11.	245,581	(55,000)	11,435	202,016	200,093	(40,019)	160,074
12.	202,016	(55,000)	8,821	155,837	160,074	(40,019)	120,055
13.	155,837	(55,000)	6,050	106,887	120,055	(40,019)	80,036
14.	106,887	(55,000)	3,113	55,000	80,036	(40,018)	40,018
15.	55,000	(55,000)	-	-	40,018	(40,018)	-

ცვლადი საიჯარო გადახდები (იხ. 28-ე, 40-ე, 43(ბ) და 44-ე პუნქტები)

სმ6. შემდეგი მაგალითები ასახავს, როგორ აღრიცხავს მოიჯარე ინდექსზე დამოკიდებულ ცვლად საიჯარო გადახდებს და ასევე იმ საიჯარო გადახდებს, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის საიჯარო ვალდებულების შეფასებაში.

მაგალითი 14 – ინდექსზე დამოკიდებული ცვლადი საიჯარო გადახდები და გაყიდვების მოცულობასთან დაკავშირებული ცვლადი საიჯარო გადახდები

მაგალითი 14ა – მოიჯარე 10-წლიან ხელშეკრულებას დებს უძრავი ქონების იჯარით აღებაზე, 50,000 ფე-ის ოდენობის წლიური საიჯარო გადახდებით, რომელიც გადასახდელია ყოველი წლის დასაწყისში. ხელშეკრულებაში მითითებულია, რომ საიჯარო გადახდები გაიზრდება ყოველ ორ წელიწადში ერთხელ, წინა 24 თვის განმავლობაში სამომხმარებლო ფასების ინდექსის ზრდის საფუძველზე. იჯარის ვადის დაწყების თარიღის მდგომარეობით სამომხმარებლო ფასების ინდექსი შეადგენს 125-ს. ამ მაგალითში უგულებელყოფილია ყველანაირი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯი. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შესაძლებელი არ არის. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი წლიური 5%-ია, რომელიც ასახავს ფიქსირებულ საპროცენტო განაკვეთს, რომლითაც მოიჯარეს შეუძლია ისესხოს აქტივის გამოყენების უფლების ღირებულების ანალოგიური თანხა იმავე ვალუტაში, 10 წლის ვადით და მსგავსი უზრუნველყოფით.

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, მოიჯარე პირველი წლის საიჯარო გადახდას ახორციელებს და საიჯარო ვალდებულებას აფასებს 50,000 ფე-ის ოდენობის დარჩენილი ცხრა გადახდის დღევანდელი ღირებულების ტოლი თანხით, რომელიც წლიური 5% საპროცენტო განაკვეთით დისკონტირდება და შეადგენს 355,391 ფე-ს.

მოიჯარე საიჯარო აქტივებსა და ვალდებულებებს თავდაპირველად შემდეგნაირად აღიარებს:

აქტივის გამოყენების უფლება	405,391 ფე
საიჯარო ვალდებულება	355,391 ფე
ფულადი სახსრები (1-ელი წლის საიჯარო გადახდა)	50,000 ფე

მოიჯარე ვარაუდობს, რომ იჯარის ვადის განმავლობაში თანაბარზომიერად მოიხმარს აქტივის გამოყენების უფლებიდან მისაღებ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს და, შესაბამისად, აქტივის გამოყენების უფლებას ცვეთას წრფივი მეთოდით არიცხავს.

იჯარის პირველი ორი წლის განმავლობაში მოიჯარე იჯარასთან დაკავშირებით აგრეგირებულად აღიარებს შემდეგ თანხებს:

საპროცენტო ხარჯი	33,928 ფე
საიჯარო ვალდებულება	33,928 ფე

ცვეთის ხარჯი $81,078 \text{ ფე } (405,391 \text{ ფე } \div 10 \times \text{წელი})$

აქტივის გამოყენების უფლება $81,078 \text{ ფე}$

მეორე წლის დასაწყისში მოიჯარე ახორციელებს მეორე წლის საიჯარო გადახდას და აღიარებს შემდეგ თანხებს:

საიჯარო ვალდებულება $50,000 \text{ ფე}$

ფულადი სახსრები $50,000 \text{ ფე}$

მესამე წლის დასაწყისში, სანამ მოიჯარე აღრიცხავს სამომავლო საიჯარო გადახდების ცვლილებას, რომელიც გამოწვეულია სამომხმარებლო ფასების ინდექსის ცვლილებით და სანამ განახორციელებს მესამე წლის საიჯარო გადახდას, საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 339,319 ფე-ს ($50,000 \text{ ფე-ის ოდენობის რვა გადახდის დღევანდელი ღირებულება, რომელიც დისკონტირებულია წლიური 5%-ის ტოლი საპროცენტო განაკვეთით} = 355,391 \text{ ფე} + 33,928 \text{ ფე} - 50,000 \text{ ფე}$).

იჯარის მესამე წლის დასაწყისში სამომხმარებლო ფასების ინდექსი შეადგენს 135-ს.

მესამე წლის გადახდა, სამომხმარებლო ფასების ინდექსის გათვალისწინებით კორექტირებული, შეადგენს 54,000 ფე-ს ($50,000 \text{ ფე} \times 135 \div 125$). ვინაიდან შეიცვალა სამომავლო საიჯარო გადახდები მათი ოდენობის დასადგენად გამოსაყენებელი სამომხმარებლო ფასების ინდექსის ცვლილების შედეგად, მოიჯარე ხელახლა აფადსებს საიჯარო ვალდებულებას, რათა ასახოს ეს შეცვლილი საიჯარო გადახდები, ე.ი. საიჯარო ვალდებულება ახლა ასახავს 54,000 ფე-ის ოდენობის რვა წლიურ საიჯარო გადახდას.

მესამე წლის დასაწყისში, მოიჯარე ხელახლა აფასებს საიჯარო ვალდებულებას 54,000 ფე-ის ოდენობის რვა გადახდის დღევანდელი ღირებულებით, რომელიც დისკონტირდება იმავე დისკონტირების განაკვეთით, წლიური 5%-ით და საიჯარო ვალდებულება გახდება 366,464 ფე. მოიჯარე ზრდის საიჯარო ვალდებულებას 27,145 ფე-ით, ანუ ხელახლა შეფასებულ ვალდებულებას ($366,464 \text{ ფე}$) და მის წინა საბალანსო ღირებულებას ($339,319 \text{ ფე}$) შორის სხვაობის ტოლი თანხით. შესაბამისად დაკორექტირდება აქტივის გამოყენების უფლება, რაც აისახება შემდეგნაირად:

აქტივის გამოყენების უფლება 27,145 ფე

საიჯარო ვალდებულება 27,145 ფე

მესამე წლის დასაწყისში, მოიჯარე ახორციელებს მესამე წლის საიჯარო გადახდას და აღიარებს:

საიჯარო ვალდებულება 54,000 ფე

ფულადი სახსრები 54,000 ფე

მაგალითი 14b - იგულისხმება იმავე ფაქტების არსებობა, რაც 14a მაგალითშია, გარდა იმისა, რომ მოიჯარეს ასევე მოეთხოვება ცვლადი საიჯარო გადახდების გადახდა იჯარის თითოეული წლისთვის, რომლის ოდენობა განისაზღვრება მოიჯარის მიერ იჯარით აღებული ქონების გამოყენებით განხორციელებული გაყიდვების 1%.

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, მოიჯარე აფასებს აქტივის გამოყენების უფლებას და საიჯარო ვალდებულებას იმავე თანხებით, როგორც 14a მაგალითში. ასე იმიტომ ხდება, რომ დამატებითი ცვლადი საიჯარო გადახდები დაკავშირებულია სამომავლო გაყიდვებთან და, მაშასადამე, არ აკმაყოფილებს საიჯარო გადახდების განმარტებას. შესაბამისად, ეს გადახდები არ გაითვალისწინება აქტივისა და ვალდებულების შეფასებაში.

აქტივის გამოყენების უფლება 405,391 ფე

საიჯარო ვალდებულება 355,391 ფე

ფულადი სახსრები (1-ელი წლის საიჯარო გადახდა) 50,000 ფე

მოიჯარე ყოველწლიურად ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას. იჯარის პირველი წლის განმავლობაში, მოიჯარე იჯარით აღებული ქონების გამოყენებით 800,000 ფე-ის ოდენობის გაყიდვებს ახორციელებს.

მოიჯარე იჯარასთან დაკავშირებით დამატებით ხარჯს ეწევა 8,000 ფე-ის (800,000 ფე $\times$ 1 პროცენტი) ოდენობით, რომელსაც მოიჯარე აღიარებს იჯარის პირველი წლის ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენლობაში.

იჯარის მოდიფიკაცია (იხ. 45–47-ე პუნქტები)

სმ7. 15–19-ე მაგალითები ასახავს იჯარის მოდიფიკაციასთან დაკავშირებულ სსზასს 43-ის მოთხოვნების გამოყენებას, რომლებიც მოიჯარეს ეხება.

მაგალითი 15 - მოდიფიკაცია, რომელიც განცალკევებულ იჯარას (საიჯარო ხელშეკრულებას) წარმოადგენს

მოიჯარე 10-წლიან ხელშეკრულებას დებს 2,000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის იჯარით ალების შესახებ. მე-6 წლის დასაწყისში მოიჯარე და მეიჯარე თანხმდებიან და ცვლილებები შეაქვთ თავდაპირველი საიჯარო ხელშეკრულების დარჩენილ ხუთ წელთან დაკავშირებით, რათა გაითვალისწინონ იმავე შენობაში დამატებით 3,000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის იჯარით ალება. დამატებითი სივრცე მოიჯარისთვის გამოსაყენებლად ხელმისაწვდომი გახდება მე-6 წლის მეორე კვარტლის ბოლოს. იჯარის მთლიანი ანაზღაურების ზრდა შეესაბამება ახალი 3,000 კვ. მეტრი საოფისე ფართობის მიმდინარე საბაზრო ფასს, რომელიც კორექტირებულია მოიჯარის მიერ მიღებული ფასდათმობის გათვალისწინებით, რაც ასახავს იმ ფაქტს, რომ მეიჯარეს არ მოუწევს იმ დანახარჯების გაწევა, რომელსაც სხვა შემთხვევაში გასწევდა იმავე ფართობის ახალი მოიჯარისთვის იჯარით გადაცემის შემთხვევაში (მაგალითად, მარკეტინგის დანახარჯებს).

მოიჯარე ამ მოდიფიკაციას აღრიცხავს, როგორც ცალკე საიჯარო ხელშეკრულებას, თავდაპირველი 10-წლიანი საიჯარო ხელშეკრულებისგან განცალკევებით. ასე იმიტომ ხდება, რომ მოდიფიკაცია მოიჯარეს ანიჭებს საიჯარო აქტივის გამოყენებაზე დამატებით უფლებას, ხოლო იჯარის მთლიანი ანაზღაურების ზრდა შეესაბამება დამატებითი გამოყენების უფლების განცალკევებულ ფასს, რომელიც კორექტირებულია ხელშეკრულების პირობების გათვალისწინებით. ამ მაგალითში, დამატებითი საიჯარო აქტივი არის ახალი 3,000 კვ. მეტრი საოფისე სივრცე. შესაბამისად, ახალი იჯარის დაწყების თარიღისთვის (მე-6 წლის მეორე კვარტლის ბოლოს), მოიჯარე აღიარებს აქტივის გამოყენების უფლებას და საიჯარო ვალდებულებას, რომელიც დაკავშირებულია დამატებითი 3,000 კვ. მეტრი საოფისე ფართობის იჯარით ალებასთან. ამ მოდიფიკაციის შედეგად მოიჯარე არაფერს არ აკორექტირებს 2,000 კვ. მეტრი საოფისე ფართობის თავდაპირველი იჯარის აღრიცხვაში.

მაგალითი 16 - მოდიფიკაცია, რომელიც ზრდის იჯარის მოქმედების სფეროს იჯარის სახელშეკრულებო ვადის გახანგრძლივებით

მოიჯარე დებს 10-წლიან ხელშეკრულებას 5,000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის იჯარით ალების შესახებ. წლიური საიჯარო გადახდები შეადგენს 100,000 ფე-ს, რომელიც გადასახდელია ყოველი წლის ბოლოს. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის წლიური 6%-ია. მე-7 წლის დასაწყისში მოიჯარე და მეიჯარე თანხმდებიან თავდაპირველ საიჯარო ხელშეკრუ-

ლებში ცვლილებების შეტანაზე, სახელმწიფო იჯარის ვადის ოთხი წლით გაგრძელებასთან დაკავშირებით. წლიური საიჯარო გადახდები უცვლელი რჩება (ანუ 100,000 ფე გადასახდელია ყოველი წლის ბოლოს, მე-7 წლიდან მე-14 წლამდე). მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი მე-7 წლის დასაწყისში წლიური 7%-ია.

მოდIFIკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-7 წლის დასაწყისში), მოიჯარე ხელახლა აფასებს საიჯარო ვალდებულებას შემდეგი ფაქტორების საფუძველზე: (ა) იჯარის დარჩენილი ვადა – 8 წელი, (ბ) 100,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდები და (გ) მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი – წლიური 7%. მოდიფიცირებული საიჯარო ვალდებულება 597,130 ფე-ს შეადგენს. საიჯარო ვალდებულება უშუალოდ მოდიფიკაციამდე (მე-6 წლის ბოლომდე აღიარებული საპროცენტო ხარჯის ჩათვლით) 346,511 ფე-ის ტოლია. მოიჯარე აქტივის გამოყენების უფლების კორექტირების სახით აღიარებს სხვაობას მოდიფიცირებული საიჯარო ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა და საიჯარო ვალდებულების იმ საბალანსო ღირებულებას შორის, რომელიც მას ჰქონდა უშუალოდ მოდიფიკაციამდე (250,619 ფე).

მაგალითი 17 - მოდიფიკაცია, რომელიც ამცირებს იჯარის მოქმედების სფეროს

მოიჯარე დებს 10-წლიან ხელშეკრულებას 5000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის იჯარით ალების შესახებ. წლიური საიჯარო გადახდები შეადგენს 50,000 ფე-ს, რომელიც გადასახდელია ყოველი წლის ბოლოს. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის წლიური 6%-ია. მე-6 წლის დასაწყისში მოიჯარე და მეიჯარე თანხმდებიან თავდაპირველ საიჯარო ხელშეკრულებაში ცვლილებების შეტანაზე, რათა თავდაპირველი საიჯარო ფართობი შემცირდეს 2,500 კვ. მეტრამდე მე-6 წლის პირველი კვარტლის ბოლოდან. წლიური ფიქსირებული საიჯარო გადახდები (მე-6 წლიდან მე-10 წლამდე) შეადგენს 30,000 ფე-ს. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი მე-6 წლის დასაწყისში წლიური 5%-ია.

ხელშეკრულების მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში), მოიჯარე ხელახლა აფასებს საიჯარო ვალდებულებას შემდეგი ფაქტორების საფუძველზე: (ა) იჯარის დარჩენილი ვადა – 5 წელი, (ბ) 30,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდები და (გ) მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი – წლიური 5%. მოდიფიცირებული საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 129,884 ფე-ს.

მოიჯარე განსაზღვრავს აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულების პროპორციულ (თანაზომად) შემცირებას დარჩენილი საიჯარო ფართობის (აქტივის) გამოყენების უფლების საფუძველზე (ანუ

2,500 კვ. მეტრი, რაც შეესაბამება აქტივის თავდაპირველი გამოყენების უფლების 50 %-ს).

მოდIFIცირებამდე არსებული აქტივის გამოყენების უფლების (184,002 ფე) 50% 92,001 ფე-ს შეადგენს. მოდიფიცირებამდე არსებული საიჯარო ვალდებულების (210,618 ფე) 50% 105,309 ფე-ია. შესაბამისად, მოიჯარე ამცირებს აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულებას 92,001 ფე-ით, ხოლო საიჯარო ვალდებულების საბალანსო ღირებულებას – 105,309 ფე-ით. მოიჯარე მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში) აღიარებს საიჯარო ვალდებულების შემცირებისა და აქტივის გამოყენების უფლების შემცირების თანხებს შორის სხვაობას (105,309 ფე – 92,001 ფე = 13,308 ფე), როგორც მოგებას, ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენლობაში.

მოიჯარე დარჩენილ საიჯარო ვალდებულებასა (105,309 ფე) და მოდიფიცირებულ საიჯარო ვალდებულებას (129,884 ფე) შორის სხვაობას (ანუ 24,575 ფე-ს) აღიარებს, როგორც აქტივის გამოყენების უფლების კორექტირებას, რაც ასახავს იჯარისთვის გადასახდელი ანაზღაურების ცვლილებას და გადასინჯულ (შეცვლილ) დისკონტირების განაკვეთს.

მაგალითი 18 - მოდიფიკაცია, რომელიც ერთდროულად ზრდის და ამცირებს იჯარის მოქმედების სფეროს

მოიჯარე დებს 10-წლიან ხელშეკრულებას 2,000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის იჯარით აღების შესახებ. წლიური საიჯარო გადახდები შეადგენს 100,000 ფე-ს, რომელიც გადასახდელია ყოველი წლის ბოლოს. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის წლიური 6%-ია. მე-6 წლის დასაწყისში მოიჯარე და მოიჯარე თანხმდებიან თავდაპირველ საიჯარო ხელშეკრულებაში ცვლილებების შეტანაზე, რათა აისახოს (ა) მე-6 წლის დასაწყისიდან იმავე შენობაში დამატებით 1,500 კვ. მეტრი ფართობის იჯარით აღება და (ბ) იჯარის ვადის 10 წლიდან 8 წლამდე შემცირება. 3,500 კვ. მეტრისთვის წლიური ფიქსირებული გადახდა შეადგენს 150,000 ფე-ს, რომელიც გადასახდელია ყოველი წლის ბოლოს (მე-6 წლიდან მე-8 წლამდე). მე-6 წლის დასაწყისში მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი წლიურ 7%-ს შეადგენს.

საიჯარო ფართობის 1,500 კვ. მეტრით გაზრდის ანაზღაურება არ შეესაბამება ამგვარი ზრდის განცალკევებულ ფასს, რომელიც კორექტირებულია ხელშეკრულების პირობების გათვალისწინებით. შესაბამისად, მოიჯარე ამ მოდიფიკაციას, ანუ იჯარის მოქმედების სფეროს

ზრდას, რომელიც მას დამატებით 1,500 კვ. მეტრი ფართობის გამოყენების უფლებას აძლევს, არ ასახავს, როგორც განცალკევებულ იჯარას.

შემდეგ ცხრილში წარმოდგენილია მონაცემები აქტივის გამოყენების უფლებისა და საიჯარო ვალდებულების შესახებ, საიჯარო ხელშეკრულების მოდიფიკაციამდე.

წელი	საიჯარო ვალდებულება				აქტივის გამოყენების უფლება		
	საწყისი ნაშთი	6 % საპროცენტო ხარჯი	საიჯარო გადახდა	საბოლოო ნაშთი	საწყისი ნაშთი	ცვეთის ხარჯი	საბოლოო ნაშთი
	ფე	ფე	ფე	ფე	ფე	ფე	ფე
1	736,009	44,160	(100,000)	680,169	736,009	(73,601)	662,408
2	680,169	40,810	(100,000)	620,979	662,408	(73,601)	588,807
3	620,979	37,259	(100,000)	558,238	588,807	(73,601)	515,206
4	558,238	33,494	(100,000)	491,732	515,206	(73,601)	441,605
5	491,732	29,504	(100,000)	421,236	441,605	(73,601)	368,004
6	421,236				368,004		

მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში), მოიჯარე ხელახლა აფასებს საიჯარო ვალდებულებას შემდეგი ფაქტორების საფუძველზე: (ა) იჯარის დარჩენილი ვადა – 3 წელი, (ბ) 150,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდები და (გ) მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი – წლიური 7%. მოდიფიცირებული ვალდებულება 393,647 ფე-ს შეადგენს, საიდანაც (ა) 131,216 ფე დაკავშირებულია წლიური საიჯარო გადახდების, 50,000 ფე-ის, ზრდასთან მე-6 წლიდან მე-8 წლამდე და (ბ) 262,431 ფე დაკავშირებულია 100,000 ფე-ის ოდენობის დარჩენილ 3 წლიურ საიჯარო გადახდასთან, მე-6 წლიდან მე-8 წლამდე.

იჯარის ვადის შემცირება

მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში), აქტივის გამოყენების უფლება მოდიფიკაციამდე შეადგენს 368,004 ფე-ს. მოიჯარე განსაზღვრავს აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულების პროპორციულ შემცირებას, თავდაპირველი 2,000 კვ. მეტრი საოფისე ფართობის დარჩენილი გამოყენების უფლების საფუძველზე (ანუ იჯარის დარჩენილი ვადის, 3 წლის საფუძველზე და არა იჯარის თავდაპირველი ვადის, 5 წლის მიხედვით). თავდაპირველი 2,000 კვ. მეტრი საოფისე ფართობისთვის დარჩენილი აქტივის გამოყენების უფლების ღირებულება შეადგენს 220,802 ფე-ს (ანუ $368,004 \text{ ფე} \div 5 \times 3 \text{ წელი}$).

მოდIFIკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში), მოდიფიკაციამდელი საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 421,236 ფე-ს. თავდაპირველი 2,000 კვ. მეტრი საოფისე ფართობისთვის დარჩენილი საიჯარო ვალდებულება შეადგენს 267,301 ფე-ს (ანუ 100,000 ფე-ის ოდენობის 3 წლიური საიჯარო გადახდის დღევანდელი ღირებულება, რომელიც დისკონტირებულია თავდაპირველი დისკონტირების განაკვეთით, ანუ წლიური 6%-ით).

შესაბამისად, მოიჯარე ამცირებს აქტივის გამოყენების უფლების საბალანსო ღირებულებას 147,202 ფე-ით (368,004 ფე – 220,802 ფე), ხოლო საიჯარო ვალდებულების საბალანსო ღირებულებას – 153,935 ფე-ით (421,236 ფე – 267,301 ფე). მოიჯარე აღიარებს საიჯარო ვალდებულების შემცირებისა და აქტივის გამოყენების უფლების შემცირების თანხებს შორის სხვაობას (153,935 ფე – 147,202 ფე = 6,733 ფე), როგორც მოგებას, ნამეტში ან დეფიციტში ხელშეკრულების მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში).

საიჯარო ვალდებულება	153,935 ფე
აქტივის გამოყენების უფლება	147,202 ფე
მოგება	6,733 ფე

ხელშეკრულების მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში), მოიჯარე დარჩენილი საიჯარო ვალდებულების ხელახალი შეფასების შედეგს, რომელიც ასახავს გადასინჯულ დისკონტირების განაკვეთს, წლიურ 7%-ს და შეადგენს 4,870 ფე-ს (267,301 ფე – 262,431 ფე), აღიარებს როგორც აქტივის გამოყენების უფლების კორექტირებას.

საიჯარო ვალდებულება	4,870 ფე
აქტივის გამოყენების უფლება	4,870 ფე

იჯარით აღებული ფართობის ზრდა

დამატებითი 1,500 კვ. მეტრი ფართობის იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში) მოიჯარე იჯარის მოქმედების სფეროს ზრდასთან დაკავშირებით აღიარებს საიჯარო ვალდებულების 131,216 ფე-ის ოდენობით ზრდას (ანუ 50,000 ფე-ის ოდენობის 3 წლიური საიჯარო გადახდის დღევანდელი ღირებულება, რომელიც დისკონტირებული გადასინჯული საპროცენტო განაკვეთით, ანუ წლიური 7%-ით), როგორც აქტივის გამოყენების უფლების კორექტირებას.

აქტივის გამოყენების უფლება

131,216 ფე

საიჯარო ვალდებულება

131,216 ფე

შემდეგ ცხრილში წარმოდგენილია მონაცემები მოდიფიცირებული აქტივის გამოყენების უფლებისა და მოდიფიცირებული საიჯარო ვალდებულების შესახებ, რაც განაპირობა საიჯარო ხელშეკრულების მოდიფიკაციამ.

წელი	საიჯარო ვალდებულება				აქტივის გამოყენების უფლება		
	საწყისი ნაშთი ფე	7% საპრო- ცენტო ხარჯი ფე	საიჯარო გადახდა ფე	საბოლოო ნაშთი ფე	საწყისი ნაშთი ფე	ცვეთის ხარჯი ფე	საბოლოო ნაშთი ფე
6	393,647	27,556	(150,000)	271,203	347,148	(115,716)	231,432
7	271,203	18,984	(150,000)	140,187	231,432	(115,716)	115,716
8	140,187	9,813	(150,000)	-	115,716	(115,716)	-

მაგალითი 19 - მოდიფიკაცია, რომელიც მხოლოდ ანაზღაურების ცვლილებას იწვევს

მოიჯარე დებს 10-წლიან ხელშეკრულებას 5,000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის იჯარით ალების შესახებ. მე-6 წლის დასაწყისში მოიჯარე და მეიჯარე თანხმდებიან თავდაპირველ საიჯარო ხელშეკრულებაში ცვლილებების შეტანაზე იმასთან დაკავშირებით, რომ დარჩენილი ხუთი წლის განმავლობაში საიჯარო გადახდებს შეამცირებენ წლიური 100,000 ფე-დან წლიურ 95,000 ფე-მდე. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის ადვილად განსაზღვრა შეუძლებელია. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის წლიურ 6%-ს შეადგენს. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი მე-6 წლის დასაწყისში წლიური 7%-ია. წლიური საიჯარო გადახდები განსაზღვრულია ყოველი წლის ბოლოს.

მოდიფიკაციის ძალაში შესვლის თარიღისთვის (მე-6 წლის დასაწყისში), მოიჯარე ხელახლა აფასებს საიჯარო ვალდებულებას შემდეგი ფაქტორების საფუძველზე: (ა) იჯარის დარჩენილი ვადა – 5 წელი, (ბ) 95,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდები და (გ) მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი – წლიური 7%. მოიჯარე აღიარებს მოდიფიცირებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა (389,519 ფე) და უშუალოდ ხელშეკრულების მოდიფიცირებამდე არსებულ საიჯარო ვალდებულებას (421,236 ფე) შორის სხვაობას, ანუ 31,717 ფე-ს, როგორც აქტივის გამოყენების უფლების კორექტირებას.

ქვეიჯარა (იხ. პუნქტი მგ59)

სმ8. 20-21 მაგალითებში ილუსტრირებულია იმ შუალედური მეიჯარისთვის განკუთვნილი სსბასს 43-ის მოთხოვნების გამოყენება, რომელსაც ერთი და იმავე საიჯარო აქტივთან დაკავშირებით აქვს ძირითადი საიჯარო ხელშეკრულება და ასევე ქვეიჯარის ხელშეკრულება.

მაგალითი 20 - როდესაც ქვეიჯარა კლასიფიცირებულია, როგორც ფინანსური იჯარა

ძირითადი საიჯარო ხელშეკრულება - შუალედური მეიჯარე A ერთეულთან (ძირითადი მეიჯარე) ხუთწლიან საიჯარო ხელშეკრულებას დებს 5000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის (ძირითადი იჯარა) შესახებ.

ქვეიჯარა - მე-3 წლის დასაწყისში, შუალედური მეიჯარე სხვა ერთეულზე (ქვემოიჯარეზე) ქვეიჯარით გასცემს 5,000 კვ. მეტრ საოფისე ფართობს ძირითადი იჯარის დარჩენილი სამი წლის ვადით.

შუალედური მეიჯარე ქვეიჯარის კლასიფიკაციას განსაზღვრავს ძირითადი იჯარიდან წარმოქმნილი აქტივის გამოყენების უფლების მიხედვით. შუალედური მეიჯარე ქვეიჯარას ანიჭებს ფინანსური იჯარის კლასიფიკაციას, სსბასს 43-ის 65–70-ე პუნქტების მოთხოვნების გათვალისწინებით.

როდესაც შუალედური მეიჯარე დებს ქვეიჯარის ხელშეკრულებას, შუალედური მეიჯარე:

- (ა) წყვეტს ძირითად იჯარასთან დაკავშირებული აქტივის გამოყენების უფლების აღიარებას, რომელსაც ის ქვემოიჯარეს გადასცემს და აღიარებს ქვეიჯარის ნეტო ინვესტიციას;
- (ბ) ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენლობაში აღიარებს აქტივის გამოყენების უფლებასა და ქვეიჯარის ნეტო ინვესტიციას შორის არსებულ ნებისმიერ სხვაობას; და
- (გ) თავის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ინარჩუნებს ძირითად იჯარასთან დაკავშირებულ საიჯარო ვალდებულებას, რომელიც წარმოადგენს ძირითადი მეიჯარისთვის განკუთვნილ საიჯარო გადახდებს.

ქვეიჯარის ხელშეკრულების ვადის განმავლობაში, შუალედური მეიჯარე აღიარებს როგორც ქვეიჯარასთან დაკავშირებულ ფინანსურ შემოსავალს, ისე ძირითად იჯარასთან (ერთეული A) დაკავშირებულ საპროცენტო ხარჯს.

მაგალითი 21 - როდესაც ქვეიჯარა კლასიფიცირებულია, როგორც საოპერაციო იჯარა

ძირითადი იჯარა - შუალედური მეიჯარე A ერთეულთან (ძირითადი მეიჯარე) ხუთწლიან საიჯარო ხელშეკრულებას დებს 5000 კვ. მეტრის საოფისე ფართობის (ძირითადი იჯარა) შესახებ.

ქვეიჯარა - ძირითადი იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, შუალედური მეიჯარე სხვა ერთეულზე (ქვემოიჯარეზე) ქვეიჯარით გასცემს 5,000 კვ. მეტრ საოფისე ფართობს 2 წლის ვადით.

შუალედური მეიჯარე ქვეიჯარას კლასიფიკაციას ანიჭებს ძირითადი იჯარიდან წარმოქმნილი აქტივის გამოყენების უფლების მიხედვით. შუალედური მეიჯარე ქვეიჯარას ანიჭებს საოპერაციო იჯარის კლასიფიკაციას, სსბასს 43-ის 65-70-ე პუნქტების მოთხოვნების გათვალისწინებით.

როდესაც შუალედური მეიჯარე ქვეიჯარის ხელშეკრულებას დებს, შუალედური მეიჯარე ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ინარჩუნებს ძირითად იჯარასთან დაკავშირებულ საიჯარო ვალდებულებას და აქტივის გამოყენების უფლებას.

ქვეიჯარის ვადის განმავლობაში, შუალედური მეიჯარე:

- (ა) აღიარებს აქტივის გამოყენების უფლების ცვლის ხარჯს და საიჯარო ვალდებულებასთან დაკავშირებულ პროცენტებს; და
- (ბ) აღიარებს ქვეიჯარიდან მიღებულ საიჯარო შემოსავალს.

მოიჯარის განმარტებითი შენიშვნები (იხ. 62-ე და მგ50-მგ51 პუნქტები)

სმ9. 22-ე მაგალითი გვიჩვენებს, თუ როგორ შეუძლია სხვადასხვა ტიპის საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელის მქონე მოიჯარეს ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნების შესრულება, რომლებიც აღწერილია სსბასს 43-ის 62-ე და მგ50 პუნქტებში. ეს მაგალითი ეხება მხოლოდ მიმდინარე პერიოდის ინფორმაციას. სსბასს 1, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, ერთეულს ავალდებულებს შესადარისი ინფორმაციის წარმოდგენასაც.

მაგალითი 22 - ცვლადი გადახდის პირობები

მოიჯარე, რომელსაც დიდი რაოდენობის საიჯარო ხელშეკრულებები აქვს, რომლებიც უცვლელი გადახდის პირობებსაც მოიცავს

მაგალითი 22ა: ქალაქი XYZ (მოიჯარე) მართავს ოთხ ტურისტულ მაღაზიას, A, B, C და D-ს, რომლებიც ტურისტულ საქონელს ყიდნიან ქალაქში.

მოიჯარეს იჯარით აღებული აქვს დიდი მოცულობის უძრავი ქონება. მოიჯარის პოლიტიკაა ახლადგახსნილი (იჯარით აღებული ახალი)

მაღაზიისთვის ცვლადი გადახდის პირობების შეთანხმება. მოიჯარე ასკვნის, რომ ცვლადი საიჯარო გადახდების შესახებ ინფორმაცია შესაბამისია მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის და ამგვარი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის წარმოდგენილი. კერძოდ, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისია ინფორმაცია მთლიან საიჯარო გადახდებში ცვლადი საიჯარო გადახდების ხვედრითი წილის შესახებ და ასევე ინფორმაცია, რომელიც ეხება გაყიდვების მოცულობის ცვლილების მიმართ ცვლადი საიჯარო გადახდების მგრძნობელობას (ცვალებადობას). ეს ინფორმაცია ანალოგიურია იმ ინფორმაციის, რომელიც მოიჯარის უმაღლეს ხელმძღვანელობას მიეწოდება ცვლადი საიჯარო გადახდების შესახებ.

ქალაქის ზოგიერთი ქონების საიჯარო ხელშეკრულება შეიცავს ცვლადი გადახდის პირობებს, რომლებიც დაკავშირებულია ტურისტული მაღაზიის გაყიდვების მოცულობასთან. როდესაც შესაძლებელია, ახლადგახსნილი ტურისტული მაღაზიების იჯარისთვის ცვლადი გადახდის პირობები გამოიყენება, რათა საიჯარო გადახდები დააკავშირონ ტურისტული მაღაზიის ფულადი სახსრების ნაკადებთან და მინიმუმამდე დაიყვანონ მუდმივი დანახარჯები. შემდეგ ცხრილში მოცემულია მონაცემები 20X0 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული პერიოდის ფიქსირებული და ცვლადი საიჯარო გადახდების შესახებ ტურისტული მაღაზიების მიხედვით.

	ტურისტული მაღაზია	ფიქსირ- ბული გა- დახდები	ცვლადი გადახ- დები	სულ გადახდები	გაყიდვების 1%-ით ზრდის შეფასებული წლიური გა- ზრდა ტურისტული მაღაზიის მთლიან საიჯარო ქირაზე
	რაოდენობა	ფე	ფე	ფე	%
A	4,522	3,854	120	3,974	0.03%
B	965	865	105	970	0.11%
C	124	26	163	189	0.86%
D	652	152	444	596	0.74%
	6,263	4,897	832	5,729	0.15%

ტურისტული მაღაზიების შესახებ უფრო დეტალური ინფორმაციის მისაღებად მიმართეთ მმართველობის ანგარიშგებას, რომელიც წარმოდგენილია შესაძარისი საფუძვლით და ასევე X შენიშვნას, რომელიც ეხება სსზასს 18-ის, *სეგმენტის ანგარიშგება*, შესაბამისად მომზადებულ ინფორმაციას სეგმენტების შესახებ და მოიცავს A–D ტურისტული მაღაზიების შესახებ ინფორმაციას.

მაგალითი 22ბ: ქალაქ XYZ-ს (მოიჯარე) იჯარით აღებული აქვს დიდი მოცულობის უძრავი ქონება ტურისტული მაღაზიებისთვის, რომლებიც

ტურისტულ საქონელს ყიდიან მთელ ქალაქში. ამ საიჯარო ხელშეკრულებების უმეტესობა მოიცავს ცვლადი გადახდის პირობებს, რომლებიც დაკავშირებულია მაღაზიის გაყიდვების მოცულობასთან. მოიჯარის ჯგუფის პოლიტიკა განსაზღვრავს იმ გარემოებებს, როდესაც გამოიყენება ცვლადი გადახდის პირობები და ნებისმიერ იჯარასთან დაკავშირებული მოლაპარაკება (შეთანხმება) უნდა დამტკიცდეს ცენტრალიზებულად. საიჯარო გადახდებზე მონიტორინგი ცენტრალიზებულად ხორციელდება. მოიჯარე ასკვნის, რომ ცვლადი საიჯარო გადახდების შესახებ ინფორმაცია შესაბამისია მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის და ამგვარი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის წარმოდგენილი. კერძოდ, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისია ინფორმაცია სხვადასხვა ტიპის სახელშეკრულებო პირობების შესახებ, რომლებსაც ის იყენებს ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებით, ინფორმაცია სახელშეკრულებო პირობების გავლენის თაობაზე მის ფინანსურ მაჩვენებლებზე და ასევე ინფორმაცია, რომელიც ეხება გაყიდვების მოცულობის ცვლილების მიმართ ცვლადი საიჯარო გადახდების მგრძნობელობას. ეს ინფორმაცია ანალოგიურია იმ ინფორმაციის, რომელიც მოიჯარის უმაღლეს ხელმძღვანელობას მიეწოდება ცვლადი საიჯარო გადახდების შესახებ.

XYZ ქალაქის ქონების საიჯარო ხელშეკრულებების უმეტესობა შეიცავს ცვლადი გადახდის პირობებს, რომლებიც დაკავშირებულია იჯარით აღებული ტურისტული მაღაზიების გაყიდვების მოცულობასთან. როდესაც შესაძლებელია, ამგვარი პირობები გამოიყენება იმისთვის, რომ საიჯარო გადახდები შეესაბამებოდეს იმ ტურისტულ მაღაზიებს, რომლებიც სხვებთან შედარებით უფრო მაღალ ფულად ნაკადებს ქმნიან. ცალკეული ტურისტული მაღაზიების 100 პროცენტამდე საიჯარო გადახდები ცვლადი გადახდის პირობებს ეფუძნება და გამოიყენება ფართო სპექტრის გაყიდვების პროცენტული მაჩვენებლები. ზოგიერთ შემთხვევაში, ცვლადი გადახდის პირობები ასევე მოიცავს მინიმალურ წლიურ გადახდებს და შეზღუდვებს (ლიმიტებს).

შემდეგ ცხრილში მოცემულია მონაცემები 20X0 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული პერიოდის საიჯარო გადახდებისა და გადახდის პირობების შესახებ.

	ტურისტული მაღაზიები	ფიქსირებული გადახდები	ცვლადი გადახდები	სულ გადახდები
	რაოდენობა	ფე	ფე	ფე
მხოლოდ ფიქსირ- ბული საიჯარო ქირა	1,490	1,153	—	1,153
ცვლადი საიჯარო ქირა მინიმუმის გარეშე	986	—	562	562
ცვლადი საიჯარო ქირა, მინიმალური ოდენობის პირობით	3,089	1,091	1,435	2,526
	5,565	2,244	1,997	4,241

მოსალოდნელია, რომ საჯარო სექტორის ერთეულის ყველა ტურისტულ მაღაზიაში გაყიდვების 1%-იანი ზრდა მთლიანი საიჯარო გადახდების დაახლოებით 0.6–0.7%-ით გაზრდას გამოიწვევს, ხოლო საჯარო სექტორის ერთეულის ყველა ტურისტულ მაღაზიაში გაყიდვების 5%-იანი ზრდა მთლიანი საიჯარო გადახდების დაახლოებით 2.6–2.8%-ით გაზრდას გამოიწვევს.

მოიჯარე, რომელსაც დიდი რაოდენობის საიჯარო ხელშეკრულებები აქვს ფართო სპექტრის განსხვავებული გადახდის პირობებით

მაგალითი 22გ: ქალაქ XYZ-ს (მოიჯარე) იჯარით აღებული აქვს დიდი მოცულობის უძრავი ქონება ტურისტული მაღაზიებისთვის, რომლებიც ტურისტულ საქონელს ყიდნიან მთელ ქალაქში. ეს საიჯარო ხელშეკრულებები შეიცავს ფართო სპექტრის ცვლადი გადახდის პირობებს. იჯარის პირობებს ათანხმებს და მათზე მონიტორინგს ახორციელებს ადგილობრივი ხელმძღვანელობა. მოიჯარე ასკვნის, რომ ცვლადი საიჯარო გადახდების შესახებ ინფორმაცია შესაბამისია მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის და ამგვარი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის წარმოდგენილი. კერძოდ, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისია ინფორმაცია იმის შესახებ, თუ როგორ ხდება ქონების საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელი მართვა. გარდა ამისა, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისი იქნება ასევე ინფორმაცია მომდევნო წლის ცვლადი საიჯარო გადახდების სავარაუდო დონის შესახებ (ეს ინფორმაცია მსგავსია იმ ინფორმაციის, რომელიც უმაღლეს ხელმძღვანელობას მიეწოდება შიდა მიზნებისთვის).

ქალაქის იჯარით აღებული ქონების საიჯარო ხელშეკრულებების უმეტესობა შეიცავს ცვლადი გადახდის პირობებს. მაღაზიების მოგების მარჟებზე პასუხისმგებელია ადგილობრივი ხელმძღვანელობა. შესაბა-

მისად, იჯარის პირობებს ადგილობრივი ხელმძღვანელობა ათანხმებს, რომლებიც მოიცავს ფართო სპექტრის გადახდის პირობებს. ცვლადი გადახდის პირობები გამოიყენება სხვადასხვა მიზეზის გამო, მათ შორის ახლადგახსნილი ტურისტული მაღაზიებისთვის მუდმივი დანახარჯების ბაზის მინიმუმაციის ან მოგების მარჟებზე კონტროლის განხორციელებისა და საოპერაციო მოქნილობის უზრუნველყოფის მიზნით. ქალაქის სხვადასხვა ადგილისთვის გამოყენებული ცვლადი საიჯარო გადახდის პირობები მნიშვნელოვნად განსხვავებულია:

- (ა) ცვლადი გადახდის პირობების უმეტესობა ეყრდნობა ტურისტული მაღაზიების გაყიდვების მოცულობის მიმართ დადგენილ ფართო სპექტრის პროცენტულ მაჩვენებლებს;
- (ბ) ცალკეული ქონების ცვლად პირობებზე დაფუძნებული საიჯარო გადახდები მთლიანი საიჯარო გადახდების 0-დან 20%-მდე ფარგლებში მერყეობს; და
- (გ) ცვლადი გადახდის ზოგიერთი პირობა მოიცავს მინიმალურ ან მაქსიმალურ ზღვარს.

ცვლადი გადახდის პირობების გამოყენებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი ის არის, რომ მაღალი დონის გაყიდვების მქონე ტურისტული მაღაზიებისთვის უფრო მაღალია საიჯარო ქირის დანახარჯები. ეს აადვილებს ქალაქის ტურისტულ მაღაზიებში მოგების მარჟების მართვას.

მოსალოდნელია, რომ მომდევნო წლებშიც ცვლადი საიჯარო გადახდების ხარჯების ხვედრითი წილი მაღაზიების გაყიდვების მოცულობასთან მიმართებით წინა წლების ანალოგიური იქნება.

- სმ10. 23-ე მაგალითი გვიჩვენებს, სხვადასხვა ტიპის საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელის მქონე მოიჯარეს როგორ შეუძლია სსბასს 43-ის 62-ე და მგ51 პუნქტების მოთხოვნების შესრულება, რომლებიც ეხება იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას. ეს მაგალითი ეხება მხოლოდ მიმდინარე პერიოდის ინფორმაციას. სსბასს 1, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, ერთეულს ავალდებულებს შესადარისი ინფორმაციის წარმოდგენასაც.

მაგალითი 23 – იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებები

მოიჯარე, რომელსაც დიდი რაოდენობის საიჯარო ხელშეკრულებები აქვს, ფართო სპექტრის განსხვავებული გადახდის პირობებით, რომლებიც ცენტრალიზებულად არ იმართება

მაგალითი 23ა: მოიჯარეს იჯარით აღებული აქვს დიდი რაოდენობის მოწყობილობები ფართო სპექტრის განსხვავებული პირობებით. იჯარის პირობებს ათანხმებს და მათზე მონიტორინგს ახორციელებს ადგილობრივი ხელმძღვანელობა. მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისი იქნება ინფორმაცია იმის თაობაზე, როგორ მართავს ის იჯარის ვადამდე შეწყვეტისა და გაგრძელების არჩევანის უფლებების გამოყენებას და ამგვარი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის წარმოდგენილი. გარდა ამისა, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისი იქნება ასევე ინფორმაცია (ა) ამ არჩევანის უფლებების ხელახალი შეფასების ფინანსური გავლენისა და (ბ) ისეთი მოკლევადიანი საიჯარო ხელშეკრულებების პორტფელის წილის შესახებ, რომლებიც მოიცავს ხელშეკრულების წელიწადში ერთხელ შეწყვეტის პუქტებს.

იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებებს მოიცავს თითოეული ეკონომიკური ერთეულის მოწყობილობების ბევრი საიჯარო ხელშეკრულება. ადგილობრივი გუნდები არიან პასუხისმგებლები მათი იჯარის მართვაზე და, შესაბამისად, იჯარის პირობების შეთანხმება ინდივიდუალურად ხდება და მოიცავს ფართო სპექტრის განსხვავებულ პირობებს. შესაძლებლობის შემთხვევაში, ხელშეკრულებაში გათვალისწინებულია იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებები, რათა ადგილობრივ ხელმძღვანელობას მეტი მოქნილობის შესაძლებლობა ჰქონდეს იმისთვის, რომ მოწყობილობებზე წვდომის თავისი საჭიროება მომხმარებლის ხელშეკრულებების შესრულებას შეუსაბამოს. სხვადასხვა ეკონომიკური ერთეულის საიჯარო ხელშეკრულებებში განსხვავებული ინდივიდუალური პირობებია გამოყენებული.

იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებების უმეტესობას მხოლოდ მოიჯარე იყენებს და არა შესაბამისი მეიჯარეები. იმ შემთხვევაში, როდესაც მოიჯარე საკმარისად დარწმუნებული არ არის, რომ გამოიყენებს გახანგრძლივებულ იჯარის ვადას, არჩევით პერიოდთან დაკავშირებული გადახდები არ გაითვალისწინება საიჯარო ვალდებულებებში.

20X0 წლის განმავლობაში იჯარის გაგრძელებისა და ვადამდე შეწყვეტის არჩევანის უფლებების გამოყენების გავლენის ასახვის მიზნით განხორციელებული იჯარის პირობების შესწორებით გამოწვეული ფინანსური ეფექტი გამოიხატა აღიარებული საიჯარო ვალდებულებების 489 ფე-ით ზრდით.

გარდა ამისა, მოიჯარეს აქვს რამდენიმე ისეთი საიჯარო შეთანხმება, რომლებიც მოიცავს ხელშეკრულების წელიწადში ერთხელ შეწყვეტის პუნქტებს ჯარიმის გარეშე. ამგვარი იჯარა კლასიფიცირდება მოკლევადიან იჯარად და არ გაითვალისწინება საიჯარო ვალდებულებებში. 20X0 წლის განმავლობაში მოკლევადიან იჯარასთან დაკავშირებით აღიარებული 30 ფე-ის ოდენობის ხარჯი მოიცავს 27 ფე-ს, რომელიც ეხება იჯარის წლიური შეწყვეტის პირობის მქონე ხელშეკრულებას.

მოიჯარე, რომელსაც დიდი რაოდენობის საიჯარო ხელშეკრულებები აქვს, რომლებიც უცვლელი გადახდის პირობებსა და არჩევანის უფლებებს მოიცავს

მაგალითი 23ბ: ქალაქ XYZ-ს (მოიჯარე) აქვს დიდი რაოდენობის ქონების საიჯარო ხელშეკრულებები, რომლებიც მოიცავს ჯარიმის გარეშე იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებებს, რომელთა რეალიზება შესაძლებელია მოიჯარის გადაწყვეტილებით. მოიჯარის პოლიტიკის თანახმად იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებები გაითვალისწინება ხუთ წელზე მეტი ვადის მქონე იჯარის შემთხვევაში, როდესაც ეს შესაძლებელია. მოიჯარეს ჰყავს ცენტრალიზებული გუნდი ქონების მართვისთვის, რომელიც მოლაპარაკებებს აწარმოებს იჯარის პირობების შესახებ. მოიჯარე ასკვნის, რომ იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებების შესახებ ინფორმაცია მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისია და ამგვარი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის წარმოდგენილი. კერძოდ, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისი იქნება ინფორმაცია (ა) იმ სამომავლო საიჯარო გადახდების პოტენციური ზემოქმედების შესახებ, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში და ასევე (ბ) ინფორმაცია წარსულში გამოყენებული იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებების წილის (თანაფარდობის) შესახებ. მოიჯარე ასევე აღნიშნავს, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისი იქნება ამ ინფორმაციის წარდგენა იმავე ქვედანაყოფების მიხედვით, რომლისთვისაც გამჟღავნებულია სეგმენტური ინფორმაცია სსბასს 18-ის მიხედვით. ეს ინფორმაცია ანალოგიურია იმ ინფორმაციის, რომელიც მოიჯარის უმაღლეს ხელმძღვანელობას მიეწოდება იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებების შესახებ.

ქალაქის ქონების საიჯარო ხელშეკრულებების უმეტესობა შეიცავს იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებებს. ეს არჩევანის უფლებები გამოიყენება ცალკეული საიჯარო ხელშეკრულებების ვადების შესაზღუდად, ქალაქის ვალდებულებების ფარგლებში და მაქსიმალური საოპერაციო მოქნილობის უზრუნველსაყოფად ინდივიდუალური ოფისების გახსნისა და დახურვისას. ოფისების იჯარის უმეტესი ხელ-

შეკრულების შემთხვევაში, აღიარებული საიჯარო ვალდებულებები არ მოიცავს იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებების გამოყენების თარიღის შემდგომი პერიოდის პოტენციურ სამომავლო საიჯარო გადახდებს, რადგან მოიჯარე საკმარისად დარწმუნებული არ არის, რომ ამ თარიღის შემდეგ გააგრძელებს იჯარას. ეს ეხება საიჯარო ხელშეკრულებების უდიდეს ნაწილს, რომლისთვისაც იჯარის ვადის გახანგრძლივება მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია და არა მეიჯარეს და რომელიც არანაირ საჯარიმო სანქციას არ ითვალისწინებს იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებასთან დაკავშირებით.

შემდეგ ცხრილში მოცემულია მონაცემები იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებების გამოყენების თარიღის შემდგომ პერიოდებთან დაკავშირებული პოტენციური სამომავლო საიჯარო გადახდების შესახებ.

სეგმენტი	აღიარებული საიჯარო ვალდებუ- ლებები (დისკონტირებული)	პოტენციური სამომავლო საიჯარო გადახდები, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის საიჯარო ვალდებულებებში (არადისკონტირებული)		
		გადასახდელი 20X1–20X5 წ.წ.	გადასახდელი 20X6–20Y0 წ.წ.	სულ
	ფი	ფი	ფი	ფი
ქვედანაყოფი A	569	71	94	165
ქვედანაყოფი B	2,455	968	594	1,562
ქვედანაყოფი C	269	99	55	154
ქვედანაყოფი D	1,002	230	180	410
ქვედანაყოფი E	914	181	321	502
	5,209	1,549	1,244	2,793

შემდეგ ცხრილში მოცემულია მონაცემები 20X0 წლის განმავლობაში გამოყენებული იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლებების დონეების შესახებ.

სეგმენტი	იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლება, გამოსაყენებელი 20X0 წლის განმავლობაში	იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლება, გამოუყენებელი	იჯარის შეწყვეტის არჩევანის უფლება, გამოყენებული
	იჯარის რაოდენობა	იჯარის რაოდენობა	იჯარის რაოდენობა
ქვედანაყოფი A	33	30	3
ქვედანაყოფი B	86	69	17
ქვედანაყოფი C	19	18	1

ქვედანაყოფი D	30	5	25
ქვედანაყოფი E	66	40	26
	234	162	72

მაგალითი 23გ: მოიჯარეს აქვს დიდი რაოდენობის მსხვილი მოწყობილობების საიჯარო ხელშეკრულებები, რომლებიც შეიცავს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებებს, რომელთა გამოყენება მოიჯარეს შეუძლია იჯარის ვადის განმავლობაში. მოიჯარის პოლიტიკაა, გამოიყენოს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებები, რათა მსხვილი მოწყობილობის იჯარის პირობები შეძლებისდაგვარად შეუსაბამოს შესაბამისი მომხმარებლების ხელშეკრულებების თავდაპირველ სახელშეკრულებო ვადას და ამავდროულად შეინარჩუნოს მოქნილობა თავისი მსხვილი მოწყობილობების მართვისა და ხელშეკრულებებს შორის აქტივების გადანაწილების საკითხში. მოიჯარე ასკვნის, რომ იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებების შესახებ ინფორმაცია შესაბამისია მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის და ამგვარი ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში სხვაგან არსად არ არის წარმოდგენილი. კერძოდ, მოიჯარე ასკვნის, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის შესაბამისი იქნება (ა) ინფორმაცია იმ სამომავლო საიჯარო გადახდების პოტენციური ზემოქმედების შესახებ, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში და (ბ) ინფორმაცია იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებების გამოყენების წარსული დონის შესახებ. ეს ინფორმაცია ანალოგიურია იმ ინფორმაციის, რომელიც მოიჯარის უმაღლეს ხელმძღვანელობას მიეწოდება იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებების შესახებ.

მთელი ქალაქის მასშტაბით მსხვილი მოწყობილობების საიჯარო ხელშეკრულებების უმეტესობა შეიცავს იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებებს. ეს პირობები გამოიყენება ხელშეკრულებების მართვის საკითხში მაქსიმალური საოპერაციო მოქნილობის უზრუნველსაყოფად. ამგვარი პირობები ბევრ შემთხვევაში არ აისახება საიჯარო ვალდებულებების შეფასებაში, რადგან არჩევანის უფლებების გამოყენება საკმარისად სარწმუნო არ არის. როგორც წესი, ასე იმ შემთხვევაში ხდება, როდესაც ესა თუ ის მსხვილი საიჯარო მოწყობილობა გამოყოფილი/დაკავებული არ იყო მომხმარებლის კონკრეტული ხელშეკრულებით გამოსაყენებლად იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლების გამოყენების თარიღის შემდეგ.

შემდეგ ცხრილში მოცემულია მონაცემები იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებების გამოყენების თარიღების შემდგომ პერიოდებთან

დაკავშირებული პოტენციური სამომავლო საიჯარო გადახდების შესახებ.

სეგმენტი	აღიარებული საიჯარო ვალდებულებები (დისკონტირებული)	პოტენციური სამომავლო საიჯარო გადახდები, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის საიჯარო ვალდებულებებში (დისკონტირებული)	იჯარის გაგრძელების არჩევანის უფლებების გამოყენების გასული პერიოდის დონე
	ფი	ფი	%
ქვედანაყოფი A	569	799	52%
ქვედანაყოფი B	2,455	269	69%
ქვედანაყოფი C	269	99	75%
ქვედანაყოფი D	1,002	111	41%
ქვედანაყოფი E	914	312	76%
	5,209	1,590	67%

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები (იხ. 97–102-ე პუნქტები)

სმ11. 24-ე მაგალითი გვიჩვენებს, როგორ უნდა გამოიყენონ სსპასს 43-ის 97–102-ე პუნქტების მოთხოვნები გამყიდველმა მოიჯარემ და მყიდველმა მეიჯარემ.

მაგალითი 24 – უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია

ერთეული (გამყიდველი მოიჯარე) შენობას ყიდის სხვა ერთეულზე (მყიდველი მეიჯარე) 2,000,000 ფე-ად. ზუსტად ამ ოპერაციის წინ შენობა აღრიცხული იყო 1,000,000 ფე-ის თვითღირებულებით. გამყიდველი მოიჯარე, ამავდროულად, ხელშეკრულებას დებს მყიდველ მეიჯარესთან ამ შენობის გამოყენების უფლების შესახებ 18 წლის განმავლობაში, 120,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდების პირობით, რომელიც გადასახდელია ყოველი წლის ბოლოს. ოპერაციის პირობები ისეთია, რომ გამყიდველი მოიჯარის მიერ შენობის გადაცემა აკმაყოფილებს ფასს 15-ის, ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან, მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მომენტის განსაზღვრას. შესაბამისად, გამყიდველი მოიჯარე და მყიდველი მეიჯარე ამ ოპერაციას აღრიცხავენ, როგორც უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციას. ამ მაგალითში უგულებელყოფილია თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები.

შენობის სამართლიანი ღირებულება გაყიდვის თარიღისთვის შეადგენს 1,800,000 ფე-ს. ვინაიდან შენობის გასაყიდი ფასი არ არის სამართლიანი ღირებულება, გამყიდველი მოიჯარე და მყიდველი მეიჯარე აკორექტირებენ გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალს სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად. გასაყიდი ფასის 200,000 ფე-ის ოდენობის მეტობა (2,000,000 ფე – 1,800,000 ფე) აისახება, როგორც მყიდველი მეიჯარის მიერ გამყიდველი მოიჯარისთვის უზრუნველყოფილი დამატებითი დაფინანსება.

იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი წლიურ 4.5%-ს შეადგენს, რომლის განსაზღვრა გამყიდველ მოიჯარეს ადვილად შეუძლია. წლიური გადახდების დღევანდელი ღირებულება (120,000 ფე-ის ოდენობის 18 გადახდა, დისკონტირებული წლიური 4.5%-ით) შეადგენს 1,459,200 ფე-ს, საიდანაც 200,000 ფე ეხება დამატებით დაფინანსებას, ხოლო 1,259,200 ფე დაკავშირებულია იჯარასთან, რაც შეესაბამება 16,447 ფე-ის ოდენობის და 103,553 ფე-ის ოდენობის 18 წლიურ გადახდას, შესაბამისად.

გამყიდველი მოიჯარე

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, გამყიდველი მოიჯარე შენობის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციის შედეგად წარმოშობილი აქტივის გამოყენების უფლებას აფასებს შენობის ადრინდელი საბალანსო ღირებულების იმ წილის მიხედვით, რომელიც დაკავშირებულია გამყიდველი მოიჯარის მიერ შენარჩუნებულ გამოყენების უფლებასთან, რაც 699,555 ფე-ს შეადგენს. ზემოაღნიშნული აქტივის გამოყენების უფლების ღირებულება გამოითვლება შემდეგნაირად:

$1,000,000 \text{ ფე (შენობის საბალანსო ღირებულება)} \div 1,800,000 \text{ ფე (შენობის სამართლიანი ღირებულება)} \times 1,259,200 \text{ ფე (დისკონტირებული საიჯარო გადახდები აქტივის 18-წლიანი გამოყენების უფლებისთვის)}.$

გამყიდველი მოიჯარე აღიარებს მხოლოდ მოგების იმ ოდენობას (240,355 ფე), რომელიც დაკავშირებულია მყიდველი მეიჯარისთვის გადაცემულ უფლებებთან, რაც გამოთვლილია შემდეგნაირად.

შენობის გაყიდვასთან დაკავშირებული მოგება შეადგენს 800,000 ფე-ს (1,800,000 ფე – 1,000,000 ფე), საიდანაც:

- (ა) $559,645 \text{ ფე (} 800,000 \text{ ფე} \div 1,800,000 \text{ ფე} \times 1,259,200 \text{ ფე)}$ დაკავშირებულია შენობის გამოყენების იმ უფლებასთან, რომელიც შეინარჩუნა გამყიდველმა მოიჯარემ; და

(ბ) $240,355 \text{ ფე} (800,000 \text{ ფე} \div 1,800,000 \text{ ფე} \times (1,800,000 \text{ ფე} - 1,259,200 \text{ ფე}))$ დაკავშირებულია მყიდველი მეიჯარისთვის გადაცემულ უფლებებთან.

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის გამყიდველი მოიჯარე ამ ოპერაციას ასახავს შემდეგნაირად:

ფულადი სახსრები	2,000,000 ფე
აქტივის გამოყენების უფლება	699,555 ფე
შენობა	1,000,000 ფე
ფინანსური ვალდებულება	1,459,200 ფე
გადაცემულ უფლებებთან დაკავშირებული მოგება	240,355 ფე

მყიდველი-მეიჯარე

იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის მყიდველი მეიჯარე ამ ოპერაციას აღრიცხავს შემდეგნაირად:

შენობა	1,800,000 ფე
ფინანსური აქტივი	200,000 ფე (16,447 ფე-ის ოდენობის 18 გადახდა, დისკონტირებული წლიური 4.5% განაკვეთით)
ფულადი სახსრები	2,000,000 ფე

იჯარის ვადის დაწყების თარიღის შემდეგ, მყიდველი მეიჯარე იჯარას აღრიცხავს შემდეგნაირად: 120,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდებიდან 103,553 ფე-ს მიიჩნევს საიჯარო გადახდებად. გამყიდველი მოიჯარისგან მიღებული წლიური გადახდების დარჩენილი 16,447 ფე აღირიცხება, როგორც (ა) 200,000 ფე-ის ოდენობის ფინანსური აქტივის დასაფარად მიღებული გადახდები და (ბ) საპროცენტო შემოსავალი.

ფასს 16-თან შედარება

სსბასს 43, იჯარა, ძირითადად ეყრდნობა ფასს 16-ს (2016 წ.) იჯარა, მათ შორის 2021 წლის მარტამდე შეტანილ შესწორებებს.

სსბასს 43-სა და ფასს 16-ს შორის შემდეგი ძირითადი განსხვავებებია:

სსბასს 43-ში ფასს 16-ისგან განსხვავებული ტერმინოლოგია გამოიყენება. მაგალითად, სსბასს 43-ში გამოიყენება ტერმინები „ქვედანაყოფი“, „დაგროვილი ნამეტი/(დეფიციტი)“ და „სეგმენტი“, ხოლო ფასს 16-ში – „სამეურნეო ერთეული“, გაუნაწილებელი მოგება“ და „საოპერაციო სეგმენტი“, შესაბამისად.

სსბასს 43-ში იჯარის იდენტიფიკაციასთან დაკავშირებულ პუნ-ქტებში, შესაბამის შემთხვევაში, გამოიყენება ორი ტერმინი „ეკონომიკური სარგებელი“ და „მომსახურების პოტენციალი“, ხოლო ფასს 16-ში მხოლოდ ტერმინი „ეკონომიკური სარგებელი“ გამოიყენება.

სსბასს 43 ფასს 16-ისგან განსხვავებით არ მოიცავს კონკრეტულ მოთხოვნებს მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეებისთვის.

სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან (GFS) შედარება

სსბასს 43-ის, იჯარა, შემუშავებისას, სსბასსს-მა გაითვალისწინა სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში (GFS) მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც ანგარიშგებას ეხება.

GFS-თან ძირითადი მსგავსებები და განსხვავებები შემდეგია:

სსბასს 43-ში მოიჯარეებისთვის გამოიყენება აქტივის გამოყენების უფლების მოდელი, ხოლო მეიჯარეებისთვის – რისკებისა და სარგებლის მოდელი, მაშინ, როდესაც სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში რისკებისა და სარგებლის მოდელი გამოიყენება როგორც მოიჯარეების, ისე მეიჯარეებისთვის.

სსბასს 43-ის მიხედვით მეიჯარეები იჯარას ანიჭებენ ფინანსური იჯარის ან საოპერაციო იჯარის კლასიფიკაციას, ხოლო მოიჯარეები იჯარას არ ყოფენ ფინანსურ იჯარად და საოპერაციო იჯარად. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში იჯარა კლასიფიცირდება ფინანსურ იჯარად, საოპერაციო იჯარად ან რესურსების იჯარად.

სსბასს 43-ის მიხედვით მოიჯარეები აღიარებენ აქტივის გამოყენების უფლებას და საიჯარო ვალდებულებას. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში ფინანსური იჯარის შემთხვევაში აღიარდება საიჯარო აქტივი და სესხი, ხოლო საოპერაციო იჯარიდან მიღებული საიჯარო გადახდები აღიარდება, როგორც საქონლის ან მომსახურების გამოყენება.

სსბასს 43 მოიჯარეებისთვის ითვალისწინებს აღიარებისგან გათავისუფლების არჩევანის უფლებას მოკლევადიანი იჯარისა და დაბალი ღირებულების მქონე აქტივის იჯარისთვის. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკა არ ითვალისწინებს აღიარების მოთხოვნისგან ამგვარ გათავისუფლებას.