

**სსბასს 21 — ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების
გაუფასურება
გამომცემლისაგან**

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 36-ს (ბასს 36) - *აქტივების გაუფასურება* - (გადაისინჯა 2004 წელს). ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 36-დან, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების ფონდის (ფასსფ) ნებართვით.

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 21 — ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება

სსბასს-ის ისტორია

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

სსბასს 21 - ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება - გამოიცა 2004 წლის დეკემბერში.

მოგვიანებით, სსბასს 21-ში ცვლილებები შევიდა, შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- სსბასს 40, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები (2017 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 39, დაქირავებულთა სარგებელი (2016 წლის ივლისის გამოცემა)
- გადაფასებული აქტივების გაუფასურება (ცვლილებები სსბასს 21-ში, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება, და სსბასს 26-ში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება) (2016 წლის ივლისის გამოცემა)
- სსბასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს 37, ერთობლივი შეთანხმებები (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 35, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 33, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს-ების 2011 წლის გაუმჯობესება (2011 წლის ოქტომბრის გამოცემა)
- სსბასს 26 - ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება (2008 წლის თებერვლის გამოცემა);

- სსბასს 29 - ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება (2010 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 31 - არამატერიალური აქტივები (2010 წლის იანვრის გამოცემა);
- სსბასს-ების გაუმჯობესება (2010 წლის ნოემბრის გამოცემა).

სსბასს 21-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
2	შეცვლილია	სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
3	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
4	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
5	შეცვლილია	სსბასს 26, 2008 წლის თებერვალი
6	შეცვლილია	სსბასს 26, 2008 წლის თებერვალი
7	შეცვლილია	სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი
9	შეცვლილია	სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი
11	ამოღებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
12	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
13	ამოღებულია	სსბასს 37, 2015 წლის იანვარი
14	შეცვლილია	სსბასს 26, 2008 წლის თებერვალი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
15	ამოღებულია	სსზასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
16 ¹	შეცვლილია	სსზასს 26, 2008 წლის თებერვალი
17	დამატებულია	სსზასს 26, 2008 წლის თებერვალი
18	დამატებულია	სსზასს 26, 2008 წლის თებერვალი
19	დამატებულია	სსზასს 26, 2008 წლის თებერვალი
20	დამატებულია	სსზასს 26, 2008 წლის თებერვალი
20	შეცვლილია	სსზასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
20ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
21	შეცვლილია	სსზასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
26ა	დამატებულია	სსზასს 31, 2010 წლის იანვარი
26ბ	დამატებულია	სსზასს 31, 2010 წლის იანვარი
27	შეცვლილია	სსზასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
37	შეცვლილია	სსზასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
39ა	დამატებულია	სსზასს 31, 2010 წლის იანვარი
43	შეცვლილია	სსზასს 39, ივლისი 2016 წლის
54	შეცვლილია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
54ა	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება,

¹ შესაბამისი პუნქტები გადანომრა.

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2016 წლის ივლისი
69	შეცვლილია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
69ა	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
71	შეცვლილია	სსბასს 26, 2008 წლის თებერვალი
72	დამატებულია	სსბასს 26, 2008 წლის თებერვალი
72ა	დამატებულია	სსბასს 26, 2008 წლის თებერვალი
73ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
73ა	ამოღებულია	რედაქტირებები, 2012 წლის აპრილი
80	ამოღებულია	სსბასს 33, იანვარი 2015 წლის
80ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება 2011 წლის ოქტომბერი
81	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
81ა	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
82ა	დამატებულია	სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი
82ბ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
82გ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
82დ	დამატებულია	სსბასს 37, 2015 წლის იანვარი სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
82ე	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
82ვ	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
82ზ	დამატებულია	სსბასს 39, 2016 წლის ივლისი
82თ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
83	შეცვლილია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

**სსბასს 21 — ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების
გაუფასურება**

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	1
მოქმედების სფერო	2–13
განმარტებები	14–23
სახელმწიფო კომერციული საწარმოები	15
ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები	16–21
ცვეთა	22
გაუფასურება	23
შესაძლო გაუფასურებული აქტივის იდენტიფიცირება	24–34
აღდგენითი ღირებულების შეფასება	35–50
განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების აღდგენითი ღირებულების შეფასება	39ა
გაციდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება 40–43	
აქტივის გამოყენების ღირებულება	44–49
ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მეთოდი	45–47
აღდგენის ღირებულების მეთოდი	48
მომსახურების ერთეულების მეთოდი	49
მეთოდების გამოყენება	50
გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება	51–57
გაუფასურების ზარალის ანუღირება	58–70
აქტივების რეკლასიფიკაცია	71–72
განმარტებითი შენიშვნები	72ა–79

გარდამავალი დებულებები	80–81
ძალაში შესვლის თარიღი	82–83
დასკვნის საფუძველი	
მითითებები დანერგვაზე	
საილუსტრაციო მაგალითები	
ბასს 36-თან (2004) შედარება	

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 21 - ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება - გადმოცემულია 1-83 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 21 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლების, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში. ზუსტი მითითებების არარსებობის შემთხვევაში სსბასს 3 - სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები - წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევასა და გამოყენების საფუძველს.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია იმ პროცედურების განსაზღვრა, რომლებსაც ერთეული გამოიყენებს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების დადგენისას და გაუფასურების ზარალის აღიარებისათვის. წინამდებარე სტანდარტი ასევე ადგენს თუ როდის უნდა მოხდეს ერთეულის მიერ გაუფასურების ზარალის ანულირება და განსაზღვრავს განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის ასახვასთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს.

მოქმედების სფერო

2. ერთეულმა, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით ახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და წარდგენას, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვისას უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი, გარდა ქვემოთ ჩამოთვლილისა:
 - (ა) მატერიალური მარაგები (იხ. სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები*);
 - (ბ) სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად წარმოქმნილი აქტივები (იხ. სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*);
 - (გ) ფინანსური აქტივები, რომლებზეც ვრცელდება სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*;
 - (დ) საინვესტიციო ქონება, რომლის შეფასებაც სამართლიანი ღირებულების მოდელის გამოყენებით ხდება (იხ. სსბასს 16 - *საინვესტიციო ქონება*);
 - (ე) [ამოღებულია]
 - (ვ) [ამოღებულია]
 - (ზ) სხვა აქტივები, რომელთა გაუფასურებასთან დაკავშირებული ბუღალტრული მოთხოვნები განსაზღვრულია სხვა სსბასს-ებში.
3. [ამოღებულია]
4. [ამოღებულია]
5. საჯარო სექტორის ერთეულებმა, რომლებიც ფლობენ მე-14 პუნქტში მითითებულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებს, ამგვარი

აქტივების მიმართ უნდა გამოიყენონ სსბასს 26, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება* საჯარო სექტორის ერთეულებმა, რომლებიც ფლობენ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივებს, ამგვარი აქტივების მიმართ უნდა გამოიყენონ წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნები.

6. წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროში არ შედის იმ აქტივების გაუფასურება, რომლებსაც სხვა სსბასს-ი მოიცავს. საჯარო სექტორის ერთეულები ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების მიმართ იყენებენ სსბასს 26-ს და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების მიმართ გამოიყენებენ წინამდებარე სტანდარტს. წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფერო უფრო დეტალურად აღწერილია მე-6 - მე-13 პუნქტებში.
7. [ამოღებულია]
8. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება მატერიალურ მარაგებსა და სამშენებლო ხელშეკრულებებიდან წარმოქმნილ აქტივებზე, ვინაიდან ამ აქტივების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებული სპეციფიკური მოთხოვნები განსაზღვრულია უკვე არსებულ სსბასს-ებში.
9. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება სსბასს 28-ის - *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა* - მოქმედების სფეროში შემავალ ფინანსურ აქტივებზე. ამ აქტივების გაუფასურებასთან დაკავშირებული საკითხები განსაზღვრულია სსბასს 29-ში.
10. წინამდებარე სტანდარტი არ მოითხოვს გაუფასურების ტესტის ჩატარებას იმ საინვესტიციო ქონებისათვის, რომელიც სსბასს 16-ის შესაბამისად სამართლიანი ღირებულებით აღირიცხება. ეს გამოწვეულია იმით, რომ სსბასს 16-ში სამართლიანი ღირებულების მოდელის მიხედვით საინვესტიციო ქონება ანგარიშგების თარიღისათვის აღირიცხება სამართლიანი ღირებულებითა და მისი შეფასებისას გაითვალისწინება ნებისმიერი სახის გაუფასურება.
11. [ამოღებულია]
12. მე-5 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად, ძირითადი აქტივების ის მუხლები, რომლებიც ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებად კლასიფიცირდება, სსბასს 17-ში დასაშვები ალტერნატიული აღირიცხვისა და ანგარიშგებაში ასახვის წესის შესაბამისად, გადაფასებული ღირებულებით ასახული აქტივების ჩათვლით, განხილულია სსბასს 26-ში.
13. ინვესტიციები:

- (ა) კონტროლირებულ ერთეულებში, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 35-ში, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*;
- (ბ) მეკავშირე ერთეულებში, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 36-ში, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*; და
- (გ) ერთობლივ შეთანხმებებში, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 37-ში, *ერთობლივი შეთანხმებები*

წარმოადგენს ფინანსურ აქტივებს, რომლებიც არ შედის სსბასს 29-ის მოქმედების სფეროში. იმ შემთხვევაში, თუ ეს აქტივები ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებად კლასიფიცირდება, მათზე გავრცელდება სსბასს 26. ამ აქტივების ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივებად კლასიფიცირების შემთხვევაში, მათ მიმართ გავრცელდება წინამდებარე სტანდარტი.

განმარტებები

14. **წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობებით:**

აქტიური ბაზარი არის ბაზარი, სადაც არსებობს ყველა შემდეგი პირობა:

- (ა) საქონელი, რომლითაც ბაზარზე ვაჭრობენ, ერთგვაროვანია;
- (ბ) მსურველი მყიდველებისა და გამყიდველების მოძებნა შესაძლებელია ნებისმიერ დროს; და
- (გ) ინფორმაცია ფასების შესახებ ხელმისაწვდომია საზოგადოებისათვის.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები არის აქტივები, რომლებიც ფლობილია, ძირითადად, კომერციული მოგების გამომუშავების მიზნით. გაუფასურების მიზნებისათვის, გუდვილი განიხილება როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივი.

აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები წარმოადგენს დანახარჯებს, რომლებიც პირდაპირაა დაკავშირებული აქტივის გასვლასთან, ფინანსური დანახარჯებისა და მოგების გადასახადის გამოკლებით.

სამართლიანი ღირებულება გაყიდვის დანახარჯების გათვალისწინებით არის თანხა, რომელიც მიიღება დამოუკიდებელი,

საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის აქტივის რეალიზაციის შედეგად, აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯების გამოკლებით.

გაუფასურება არის აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დანაკარგი, რომელიც აღემატება ცვეთის შედეგად აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის სისტემატურად აღიარებულ ზარალს.

ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივები არის აქტივები, გარდა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისა

მომსახურების აღდგენითი ღირებულება არის ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი.

სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება შემდეგიდან ერთ-ერთით:

- (ა) პერიოდით, რომლის განმავლობაში მოსალოდნელია ერთეულის მიერ აქტივის გამოყენება; ან
- (ბ) პროდუქციის ან მსგავსი ნაწარმის რაოდენობით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია ერთეულის მიერ აქტივის გამოყენებით.

ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენებითი ღირებულება არის აქტივის გამოყენების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება.

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

სახელმწიფო კომერციული საწარმოები

15. [ამოღებულია]

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები

- 16. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებია ის აქტივები, რომელთა ფლობის უმთავრეს მიზანს კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მიღება წარმოადგენს. აქტივი კომერციული საქმიანობიდან შემოსავალს მაშინ იძლევა, როდესაც ის

ისტენაირადვე გამოიყენება, როგორც მოგებაზე ორიენტირებულ ერთეულში. ერთეულის მიერ კომერციული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლის მიღების მიზნით, აქტივის ფლობა იმაზე მიუთითებს, რომ ერთეულს განზრახული აქვს ამ აქტივიდან (ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი იმ ერთეულიდან, რომლის ნაწილსაც ეს აქტივი წარმოადგენს) დადებითი ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა და კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მიღება, რომელიც მოიცავს აქტივის ფლობასთან დაკავშირებულ რისკებს. კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მიღება აქტივის ფლობის უმთავრეს მიზანს შეიძლება წარმოადგენდეს მაშინაც კი, თუ ეს აქტივი რომელიმე კონკრეტულ საანგარიშგებო პერიოდში ვერ უზრუნველყოფს აღნიშნული მიზნის მიღწევას. და პირიქით, აქტივი შეიძლება იყოს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი მაშინაც კი, როდესაც ეს აქტივი კომერციული საქმიანობიდან რომელიმე კონკრეტულ საანგარიშგებო პერიოდში უზრუნველყოფს ზარალის გარეშე ფუნქციონირებას ან შემოსავლის მიღებას. თუ სხვაგვარად არ არის განსაზღვრული, წინამდებარე სტანდარტის შემდგომ პუნქტებში აქტივზე ან აქტივებზე გაკეთებულ მითითებებში მოიაზრება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივ(ებ)ი.

17. არსებობს სხვადასხვა გარემოებები, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეულები რამდენიმე აქტივს, უმთავრესად, კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მიღების მიზნით ფლობენ, მიუხედავად იმისა, რომ აქტივების უმრავლესობა, რომელსაც ისინი ფლობენ ამ მიზნისათვის არ არის განკუთვნილი. მაგალითად, საავადმყოფო შეიძლება იყენებდეს შენობის კორპუსს მომსახურების საფასურის გადამხდელი პაციენტებისათვის. საჯარო სექტორის ერთეულის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები შეიძლება ამავე ერთეულის ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისაგან დამოუკიდებლად ფუნქციონირებდეს. მაგალითად, რეესტრი შეიძლება იღებდეს მიწის რეგისტრაციის საფასურს მიწის საკითხებზე მომუშავე დეპარტამენტისაგან დამოუკიდებლად.
18. ზოგიერთ შემთხვევაში, აქტივმა შეიძლება მოახდინოს ფულადი სახსრების წარმოქმნა მაშინაც, თუ მისი ფლობის უმთავრეს მიზანს საზოგადოებისათვის მომსახურების მიწოდება წარმოადგენს. მაგალითად, ნარჩენების გადამამუშავებელი ქარხნის მუშაობის მიზანია სახელმწიფოს მიერ კონტროლირებული საავადმყოფოების სამედიცინო ნარჩენების უსაფრთხო გადამამუშავება, თუმცა ეს ქარხანა კომერციულ საფუძვლებზე ასევე ამუშავებს სხვა, კერძო საავადმყოფოების მცირე ოდენობით სამედიცინო ნარჩენებს. კერძო საავადმყოფოების სამედიცინო ნარჩენების გადამამუშავება ამ ქარხნის ძირითადი საქმიანობების თანამდევი საქმიანობის სახით

ხდება და შეუძლებელია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისაგან გამოცალკეება.

19. ზოგიერთ შემთხვევაში, აქტივმა შეიძლება მოახდინოს ფულადი სახსრების წარმოქმნა, მაგრამ, ამავდროულად, არ გამოიყენებოდეს ფულადი სახსრების წარმოქმნის მიზნებისათვის. მაგალითად, სახელმწიფო საავადმყოფოს შეიძლება სულ 10 პალატა ჰქონდეს, რომელთაგანაც ცხრა მომსახურების საფასურის გადამხდელი პაციენტებისათვის, კომერციული მიზნებისათვის არის განკუთვნილი, ხოლო ერთი - უფასო მომსახურებით მოსარგებლე პაციენტებისათვის. ორივე კატეგორიის პაციენტები ერთობლივად სარგებლობენ საავადმყოფოს სხვა სათავსოებით (მაგალითად, საოპერაციო). იმის დასადგენად, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს თუ არა წინამდებარე სტანდარტის, თუ სსბასს 26-ის დებულებები, აუცილებელია განხილულ იქნეს, რა ხარისხით იყენებს ერთეული ამა თუ იმ აქტივს, კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მიღების მიზნით. მაგალითად, თუ ზემოაღნიშნული მაგალითის მსგავსად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი კომპონენტი მთლიანი სტრუქტურის მხოლოდ უმნიშვნელო ნაწილს წარმოადგენს, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს სსბასს 26-ის და არა წინამდებარე სტანდარტის დებულებები.
20. ზოგჯერ შეიძლება აშკარად გამოკვეთილი არ იყოს, ამა თუ იმ აქტივის ფლობის უმთავრესი მიზანია თუ არა კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მიღება. ასეთ შემთხვევაში, აუცილებელია ფულადი სახსრების ნაკადების მნიშვნელობის შეფასება. ზოგჯერ შეიძლება რთული იყოს იმის დადგენა, არის თუ არა ამა თუ იმ აქტივის მიერ გამოუმუშავებული ფულადი სახსრების ნაკადები იმდენად მნიშვნელოვანი, რომ აუცილებელია წინამდებარე სტანდარტის გამოყენება და არა სსბასს 26-სა. გამოსაყენებელი სტანდარტის შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად, აუცილებელია მსჯელობა. ერთეულმა უნდა შეიმუშავოს კრიტერიუმები, რომელთა მიხედვითაც შესაძლებელი გახდება თანმიმდევრული მსჯელობა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების განმარტებების და მე-16 - მე-20 პუნქტებში განსაზღვრული წესების შესაბამისად. 73 (ა) პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ამ მსჯელობის ჩამოყალიბებისას გამოყენებული კრიტერიუმები. ამასთან, საჯარო სექტორის ერთეულების უმრავლესობის ზოგადი მიზნებიდან გამომდინარე,

ივარაუდება, რომ აქტივები ფულადი სახსრების არწარმომქმნელია და, შესაბამისად, მათ მიმართ გავრცელდება სსბასს 21.

- 20ა. გაუფასურების მიზნებისათვის, გუდვილი განიხილება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად. გუდვილი არ ქმნის ეკონომიკურ სარგებელს სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად და გაუფასურებაზე შეფასებაც ხდება როგორც აქტივების ჯგუფის ნაწილის. წინამდებარე სტანდარტი ეხება ინდივიდუალური აქტივების შეფასებას. გუდვილი აღიარდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს იწვევს ფულადი სახსრების შემოდინებას ან შემსყიდველის წმინდა ფულადი სახსრების შემცირებას. გუდვილის აღიარება არ ხდება მომსახურების პოტენციალთან დაკავშირებით, რომელიც არ იწვევს ფულადი სახსრების ნაკადებს. მომსახურების აღდგენითი ღირებულება წინამდებარე სტანდარტში გამოიყენება გაუფასურების შეფასების მიზნით, რომელიც მოიცავს მომსახურების პოტენციალს. შესაბამისად, ერთეული იყენებს სსბასს 26-ს და არა ამ სტანდარტს, რათა განსაზღვროს გუდვილის გაუფასურება.
21. საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულების მიერ ფლობილი აქტივები ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებია. საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ ფლობდნენ აქტივებს კომერციული საქმიანობიდან შემოსავლის მისაღებად, წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის, საჯარო სექტორის იმ ერთეულების მიერ ფლობილი აქტივი კლასიფიცირდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად იმ შემთხვევაში, თუ აქტივი (ან ობიექტი, რომლის ნაწილსაც ეს აქტივი წარმოადგენს) ფუნქციონირებს იმ მიზნით, რომ გარე მხარეებისათვის საქონლის ან/და მომსახურების მიწოდებით შემოსავალი მიიღოს კომერციული საქმიანობიდან.

ცვეთა

22. ცვეთა და ამორტიზაცია არის აქტივის ცვეთის თანხის სისტემატური განაწილება აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. ზოგადად, არამატერიალური აქტივის მიმართ ტერმინის „ცვეთა“ ნაცვლად გამოიყენება ტერმინი „ამორტიზაცია“. ორივე ტერმინს იდენტური მნიშვნელობა გააჩნია.

გაუფასურება

23. წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, გაუფასურება არის აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დანაკარგი, რომელიც აღემატება ცვეთის (ამორტიზაციის) შედეგად აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის სისტემატურად

აღიარებულ ზარალს. ამდენად, გაუფასურება ასახავს აქტივის მომავალი სარგებლიანობის შემცირებას იმ ერთეულისათვის, რომელიც ამ აქტივს ფლობს. მაგალითად, ერთეულს შეიძლება გააჩნდეს სპეციალიზებული სამხედრო დანიშნულების საწყობი, რომელსაც იგი აღარ იყენებს. ამას გარდა, აღნიშნული სათავსოს სპეციფიკიდან და მისი ადგილმდებარეობიდან გამომდინარე, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ იგი ვინმემ იჯარით აიღოს ან იყიდოს, ანუ ერთეულის არ შეუძლია აღნიშნული აქტივის იჯარით გაცემა ან გაყიდვა და, შესაბამისად, ფულადი სახსრების ნაკადების მიღება. აქტივი მიიჩნევა გაუფასურებულად, რადგან ეს აქტივი ერთეულს ვეღარ აძლევს მომსახურების პოტენციალს - მას ერთეულის მიერ დასახული მიზნების მიღწევისათვის მხოლოდ მცირედი სარგებლის მოტანა შეუძლია ან საერთოდ არ შეუძლია.

შესაძლო გაუფასურებული აქტივის იდენტიფიცირება

24. 26-34-ე პუნქტებით დადგენილია, თუ როდის უნდა განისაზღვროს აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება.
25. ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გაუფასურება ხდება მაშინ, როდესაც აქტივის საბალანსო ღირებულება მეტია მისი მომსახურების აღდგენით ღირებულებაზე. 27-ე პუნქტში აღწერილია ძირითადი მაჩვენებლები, რომელთა არსებობა მიუთითებს, რომ შესაძლოა ადგილი ჰქონდა გაუფასურების ზარალს. ერთ-ერთი მათგანის არსებობის შემთხვევაშიც კი, ერთეული ვალდებულია, მოახდინოს მომსახურების აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება. თუ არ არსებობს რაიმე მინიშნება შესაძლო გაუფასურების ზარალზე, ერთეულს არ მოეთხოვება გამოიყენოს მომსახურების აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება.
26. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა მაჩვენებლები აქტივის გაუფასურების შესახებ. ასეთის არსებობის შემთხვევაში, ერთეული ვალდებულია შეაფასოს აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება.
- 26ა. მიუხედავად იმისა, არსებობს თუ არა რაიმე სახის მაჩვენებელი გაუფასურებაზე, ერთეული ვალდებულია ყოველწლიურად შეამოწმოს განუსაზღვრელი მომსახურების ვადის მქონე ან ჯერ გამოუყენებადი არამატერიალური აქტივები გაუფასურებაზე, მათი საბალანსო და მომსახურების აღდგენითი ღირებულებების შედარების გზით. გაუფასურების ამ ტესტის ჩატარება შეიძლება საანგარიშგებო წლის განმავლობაში ნებისმიერ დროს განხორციელდეს იმ პირობით, რომ ეს მოხდება ყოველწლიურად ერთსა და იმავე დროს. თუმცა, თუ არამატერიალური აქტივის თავდაპირველი აღიარება ხდება მიმდინარე საანგარიშგებო წელს,

მისი შემოწმება გაუფასურებაზე ხდება მიმდინარე საანგარიშგებო წლის დასრულებამდე.

- 26ბ. არამატერიალური აქტივის უნარის შეფასება, მომავალში გამოიმუშაოს საკმარისი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი ისე, რომ მოხერხდეს საბალანსო ღირებულების დაფარვა, როგორც წესი, უფრო დიდ განუსაზღვრელობას ექვემდებარება აქტივის გამოსაყენებლად ხელმისაწვდომობამდე, ვიდრე მაშინ, როდესაც აქტივი გამოსაყენებლად ხელმისაწვდომია. აქედან გამომდინარე, წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ ერთეულმა სულ მცირე, ყოველწლიურად განახორციელოს იმ არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულების შემოწმება, რომელიც ჯერ ხელმისაწვდომი არაა გამოსაყენებლად.
27. აქტივის შესაძლო გაუფასურების მაჩვენებლების არსებობის დადგენისას, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი მაჩვენებლები მანინც:

ინფორმაციის გარე წყაროები

- (ა) აქტივის მიერ მოწოდებული მომსახურების მოთხოვნის ან საჭიროების სრული ან თითქმის სრული შეწყვეტა;
- (ბ) მოცემულ პერიოდში მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები მოხდა, ან ახლო მომავალში მოხდება ცვლილებები იმ ტექნოლოგიურ, სამართლებრივ ან პოლიტიკურ გარემოში, სადაც ეს ერთეული ფუნქციონირებს და უარყოფით გავლენას ახდენს ერთეულზე;

ინფორმაციის შიდა წყაროები

- (გ) არსებობს აქტივის ფიზიკური დაზიანების მტკიცებულება;
- (დ) მოცემულ პერიოდში მოხდა, ან ახლო მომავალში მოხდება მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულსა და აქტივის მიმდინარე ან შემდგომ გამოყენებაზე. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება აქტივის უმოქმედობა, იმ საქმიანობის შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის გეგმები, რომელსაც მიეკუთვნება აქტივი და მოსალოდნელ თარიღზე ადრე აქტივის ერთეულიდან გასვლის გეგმა და სასარგებლო მომსახურების ვადის ხელახალი შეფასების შედეგად, განუსაზღვრელი ვადის მქონე აქტივის განსაზღვრული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივად შეფასება;
- (ე) გადაწყვეტილება, შეჩერდეს აქტივის მშენებლობა მანამდე, ვიდრე იგი დასრულდება ან აქტივის საექსპლუატაციო მდგომარეობაში მიყვანამდე; და

(გ) შიდა ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია, რომელიც გვიჩვენებს, რომ აქტივის მწარმოებლურობა მოსალოდნელთან შედარებით მნიშვნელოვნად გაუარესდა ან მომავალში გაუარესდება.

28. დროთა განმავლობაში შეიძლება შეიცვალოს მომსახურებაზე მოთხოვნა ან მისი საჭიროება, რაც, შესაბამისად, ზეგავლენას ახდენს ამ მომსახურების მიწოდებისას ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ხარისხზე, თუმცა მოთხოვნის უარყოფითი რხევები აუცილებლად გაუფასურებაზე არ მიანიშნებს. როდესაც მოთხოვნა მომსახურებაზე სრულად ან თითქმის სრულად წყდება, შეიძლება მოხდეს ამ მომსახურების მიწოდებისათვის გამოყენებული აქტივების გაუფასურება. მოთხოვნა „თითქმის შეწყვეტილად“ შეიძლება მაშინ ჩაითვალოს, როდესაც ის იმდენად დაბალია, რომ ერთეული: (ა) არც კი შეეცდებოდა ამ მოთხოვნაზე რეაგირებას, ან ბ) ან იმით მოახდენდა რეაგირებას, რომ არ შეიძენდა ისეთ აქტივს, რომელიც მიიჩნევა გაუფასურების ობიექტად.
29. 27-ე პუნქტში მოცემული ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი. ერთეულმა შეიძლება მოახდინოს აქტივის შესაძლო გაუფასურების სხვა ნიშნების იდენტიფიცირებაც, რომელთა არსებობის შემთხვევაში ერთეულს მოეთხოვება, განსაზღვროს აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება. მაგალითად, გაუფასურების მაჩვენებლად შეიძლება ასევე მიჩნეულ იქნეს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ნებისმიერი:
- (ა) მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივის საბაზრო ღირებულება იმაზე მეტად შემცირდა, ვიდრე ეს მოსალოდნელი იქნებოდა გარკვეული დროის განმავლობაში ან მისი ჩვეულებრივი გამოყენებით; ან
 - (ბ) აქტივის მიერ მიწოდებული მომსახურების მოთხოვნის ან საჭიროების მნიშვნელოვანი, გრძელვადიანი ვარდნა (თუმცა არა აუცილებლად სრული ან თითქმის სრული შეწყვეტა).
30. მნიშვნელოვანი გარემოებები და ვითარებები, რომლებიც შეიძლება მიანიშნებდეს აქტივის გაუფასურებაზე, ხშირ შემთხვევაში, დისკუსიებს იწვევს ერთეულის მმართველ ორგანოებში, ხელმძღვანელობაში ან მედიაში. ისეთი პარამეტრების ცვლილება, როგორცაა მომსახურებაზე მოთხოვნა, აქტივის გამოყენების ხარისხი ან სახე, საკანონმდებლო ან პოლიტიკური გარემო მხოლოდ მაშინ მიანიშნებს გაუფასურებაზე, თუ ეს ცვლილება არსებითია და მას დადასტურებულად ან სავარაუდოდ ექნებოდა გრძელვადიანი უარყოფითი ზეგავლენა. ტექნოლოგიურ გარემოში

განხორციელებულმა ცვლილებამ შეიძლება მიანიშნოს, რომ აქტივის მორალურ მოძველებაზე და გაუფასურების ტესტირების საჭიროებაზე. გარკვეულ პერიოდში აქტივის გამოყენებისა და დანიშნულების ცვლილება ასევე შეიძლება გაუფასურების ინდიკატორს წარმოადგენდეს. მაგალითისათვის, ეს შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც სკოლის შენობას დანიშნულება შეეცვლება და იგი საწყობად გადაკეთდება. იმის შესაფასებლად, სახეზეა თუ არა გაუფასურება, ერთეულმა უნდა შეაფასოს მომსახურების პოტენციალის ცვლილება გრძელვადიან პერსპექტივაში. ეს კიდევ ერთხელ უსვამს ხაზს, რომ ცვლილებები აქტივის შესაძლო გრძელვადიანი გამოყენების პერსპექტივის მიხედვით განიხილება. თუმცა, აქტივის გრძელვადიანი გამოყენების მოლოდინი შეიძლება შეიცვალოს, რაც, შესაბამისად, უნდა აისახოს ერთეულის შეფასებებში ყოველი ანგარიშგების თარიღისათვის. 27-ე პუნქტში განხილული გაუფასურების მაჩვენებლების საილუსტრაციო მაგალითები მოცემულია სტანდარტის „მითითებებში გამოყენებაზე“.

31. იმის შეფასებისას, წარმოადგენს თუ არა სამშენებლო სამუშაოების გაჩერება გაუფასურების ტესტის განხორციელების საფუძველს, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს: (ა) მოხდა თუ არა სამშენებლო სამუშაოების უბრალოდ შეფერხება ან გადადება, (ბ) უახლოეს მომავალში იგეგმება თუ არა სამშენებლო სამუშაოების გაგრძელება, ან (გ) სამშენებლო სამუშაოები დასრულდება თუ არა უახლოეს მომავალში. როდესაც ხდება სამუშაოების შეფერხება ან კონკრეტულ თარიღამდე გადადება, მშენებარე ობიექტი შეიძლება აისახოს როგორც დაუმთავრებელი სამუშაოები და არა როგორც გაჩერებული.
32. 27 (ვ) პუნქტში განსაზღვრული შიდა ანგარიშგებიდან მიღებული მტკიცებულება, რომელიც მიუთითებს აქტივის შესაძლო გაუფასურებაზე, უმეტესწილად, შეეხება აქტივის უნარს, აწარმოოს საქონელი ან მომსახურება და არა აქტივის მიერ მიწოდებული საქონლის ან მომსახურების მოთხოვნის შემცირებას. აღნიშნული მოიცავს შემდეგი პირობების არსებობას:
 - (ა) აქტივის ფუნქციონირების ან მომსახურებისათვის საჭირო დანახარჯების ოდენობა, რომელიც მნიშვნელოვნად მეტია იმაზე, რაც თავდაპირველად ბიუჯეტით იყო გათვალისწინებული; და
 - (ბ) არაეფექტიანი საწარმოო საქმიანობის გამო, აქტივის გაცილებით დაბალი სასარგებლო მომსახურების ვადა ან მწარმოებლურობის დონე, ვიდრე ეს თავდაპირველად იყო დაგეგმილი.

აქტივის ფუნქციონირებისათვის საჭირო დანახარჯების ზრდა შეიძლება მიანიშნებდეს, რომ აქტივი არ არის ისეთი ეფექტიანი ან მწარმოებლური, როგორც ეს თავიდან იყო განსაზღვრული მწარმოებლის მიერ დადგენილი მწარმოებლობის ნორმებით, რომელთა შესაბამისადაც მოხდა ოპერაციული ბიუჯეტის შედგენა. აღნიშნულის მსგავსად, აქტივის მომსახურებისათვის საჭირო დანახარჯების მნიშვნელოვანი ზრდა შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ აქტივის ყველაზე მაღალი მწარმოებლობის მაჩვენებლის შესანარჩუნებლად საჭირო გახდება ხარჯების ზრდა. სხვა შემთხვევებში, გაუფასურების უშუალო რაოდენობრივ მტკიცებულებას შეიძლება წარმოადგენდეს აქტივის მიერ წარმოებული სავარაუდო მომსახურების ან მწარმოებლობის დონის გრძელვადიანი მნიშვნელოვანი კლება.

33. აქტივის აღდგენითი ღირებულების შეფასების საჭიროების დადგენისათვის გამოიყენება არსებითობის პრინციპი. მაგალითად, თუ ადრეული შეფასებები მიანიშნებს, რომ აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას და ადგილი არ ჰქონია ისეთ მოვლენებს, რაც გააბათილებდა არსებულ სხვაობას, ერთეულს არ ესაჭიროება მოცემული აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების ხელახალი შეფასება. ანალოგიურად, ადრეული პერიოდის ანალიზმა შეიძლება აჩვენოს, რომ აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება არ ექვემდებარება 27-ე პუნქტში ჩამოთვლილ ერთი (ან მეტი) ფაქტორის ზემოქმედებას.
34. აქტივის შესაძლო გაუფასურების მაჩვენებლის არსებობა შესაძლოა მიუთითებდეს მოცემული აქტივის: (ა) დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის, (ბ) ცვეთის (ამორტიზაციის) მეთოდის ან (გ) ნარჩენი ღირებულების გადასინჯვის საჭიროებასა და კორექტირებაზე შესაბამისი სსბასს-ის მიხედვით, მაშინაც კი, როცა აქტივის გაუფასურების ზარალი აღიარებული არ არის.

მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასება

35. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, მომსახურების აღდგენითი ღირებულება არის ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი; მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასების საფუძვლები განსაზღვრულია 36-50-ე პუნქტებში.
36. ყოველთვის არ არის აუცილებელი, განისაზღვროს ორივე სიდიდე - აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება და აქტივის გამოყენებითი ღირებულება. მაგალითად, თუ ერთ-ერთი მათგანი მეტია მოცემული აქტივის საბალანსო

ღირებულებაზე, აქტივი არ არის გაუფასურებული და არ არსებობს მეორე სიდიდის შეფასების აუცილებლობა.

37. შესაძლოა აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება განისაზღვროს მაშინაც კი, როცა ამ აქტივით არ ვაჭრობენ აქტიურ ბაზარზე. 42-ე პუნქტში განსაზღვრულია შესაძლო ალტერნატიული საფუძველი აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისათვის, მოცემული აქტივის აქტიური ბაზრის არარსებობის პირობებში. თუმცა, ზოგჯერ შეუძლებელია გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა, რადგან ვერ ხერხდება იმ თანხის საიმედოდ შეფასება², რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის გაყიდვა დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე დამოუკიდებელ მხარეებს შორის გარიგების დადებით. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულს შეუძლია აქტივის გამოყენებითი ღირებულება მიიჩნიოს აქტივის მომსახურების აღდგენით ღირებულებად.
38. თუ არ არსებობს იმის მტკიცების საფუძველი, რომ აქტივის გამოყენებითი ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას, ეს უკანასკნელი შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აქტივის მომსახურების აღდგენით ღირებულებად. ასეთი შემთხვევა ხშირია იმ აქტივებთან დაკავშირებით, რომელთა ერთეულიდან გასვლაა დაგეგმილი. ეს გამოწვეულია იმით, რომ მათი გამოყენებითი ღირებულება, უმთავრესად, შედგება აქტივის გასვლით მისაღები წმინდა ამონაგებებისაგან. თუმცა, საჯარო სექტორის ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი მრავალი აქტივის შემთხვევაში, რომელთა ფლობა უწყვეტად ხდება საზოგადოებისათვის სპეციალური მომსახურების ან საქონლის მუდმივად მიწოდების მიზნით, უფრო სავარაუდოა, რომ აქტივის გამოყენებითი ღირებულება აღემატებოდეს მის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას.
39. ზოგიერთ შემთხვევაში, გაყიდვის დანახარჯებით ან გამოყენების ღირებულებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებისა მიახლოებითი შეფასებისათვის გამოყენებულმა შეფასებებმა, საშუალო მაჩვენებლებმა და შემოკლებულმა გამოთვლებმა შესაძლოა მოგვეცეს საკმარისად მიახლოებული მნიშვნელობები დეტალური გამოთვლებისათვის, რაც ილუსტრირებულია წინამდებარე სტანდარტში.

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. სსპას 1-ის დს16 პუნქტში განხილულია საიმედოობის ახსნის გარდამავალი მიდგომა.

განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასება

39ა. 26ა პუნქტის თანახმად, განუსაზღვრელი მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივები ყოველწლიურად უნდა შემოწმდეს გაუფასურებაზე, მათი საბალანსო და აღდგენითი ღირებულებების შედარების გზით, მიუხედავად იმისა, არსებობს თუ არა რაიმე სახის მინიშნება მის შესაძლო გაუფასურებაზე. თუმცა, გასულ საანგარიშგებო პერიოდში ჩატარებული მომსახურების აღდგენითი ღირებულების უახლესი გამოთვლა შეიძლება გამოყენებულ იქნეს აღნიშნული აქტივის გაუფასურებაზე ტესტირებისათვის, თუ ყველა შემდეგი პირობა არის დაკმაყოფილებული:

- (ა) თუ არამატერიალური აქტივის შემდგომი გამოყენება არ უზრუნველყოფს მომსახურების პოტენციალს, რაც მნიშვნელოვანი ხარისხით დამოუკიდებელია სხვა აქტივების ან აქტივთა ჯგუფების მომსახურების პოტენციალზე. ამრიგად, გაუფასურებაზე ტესტირებას დაექვემდებარება, როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის ობიექტის ნაწილი და თუ ამ ობიექტში შემავალ აქტივებსა და ვალდებულებებს არ განუცდიათ მნიშვნელოვანი ცვლილებები მომსახურების აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდგომ;
- (ბ) მომსახურების აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შედეგად დადგენილმა სიდიდემ მნიშვნელოვნად გადააჭარბა მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებას;
- (გ) აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდგომი მოვლენებისა და გარემოებების ანალიზის საფუძველზე, მიმდინარე აღდგენითი ღირებულების ნაკლებობა საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლებად სავარაუდოა.

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება

- 40. აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების საუკეთესო მტკიცებულებას წარმოადგენს ის იურიდიული ძალის მქონე სახელშეკრულებო ფასი, რომელიც მიიღწევა დამოუკიდებელი, საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის აქტივის რეალიზაციის შედეგად და რომელშიც გათვალისწინებულია აქტივის უშუალოდ გასვლასთან დაკავშირებული დამატებითი დანახარჯები.
- 41. თუ არ არსებობს აქტივის გაყიდვის იურიდიული ძალის მქონე ხელშეკრულება და ამ აქტივით ვაჭრობენ აქტიურ ბაზარზე, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას წარმოადგენს აქტივის საბაზრო ფასი, რომელიც შემცირებულია მის

გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯებით. საბაზრო ფასის მიახლოებით ფასს, როგორც წესი, წარმოადგენს მყიდველის მიერ შეთავაზებული მიმდინარე ფასი. თუ არ არსებობს მყიდველის ფასი, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრის საფუძველად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ბოლო გარიგებაში დაფიქსირებული ფასი, თუ გარიგების დადების თარიღიდან შეფასების თარიღამდე მნიშვნელოვნად არ შეიცვალა ეკონომიკური პირობები.

42. თუ არ არსებობს აქტივის გაყიდვის იურიდიული ძალის მქონე ხელშეკრულება ან მოცემული აქტივის აქტიური ბაზარი, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება ეფუძნება ინფორმაციას, რომლის საშუალებითაც ყველაზე უკეთ შეიძლება იმ თანხის განსაზღვრა, რომელიც ერთეულს შეუძლია მიიღოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ დამოუკიდებელ მხარეებს შორის აქტივის გაყიდვაზე დადებული ობიექტური გარიგების შედეგად, რომელიც შემცირებულია აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯებით. აღნიშნული თანხის განსაზღვრისას ერთეულს შეუძლია გაითვალისწინოს იმავე დარგში ანალოგიური გარიგებების შედეგები. გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება არ ითვალისწინებს იძულებით გაყიდვას, თუ ხელმძღვანელობა ან მმართველობითი ორგანო, გადაუდებელი საჭიროების ან ვალდებულების გამო, არ ახორციელებს აქტივის დაუყოვნებელ რეალიზაციას.
43. აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები, გარდა იმ დანახარჯებისა, რომლებიც უკვე აღიარდა ვალდებულებად, აკლდება გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას. ამგვარ დანახარჯებს მიეკუთვნება იურიდიული მომსახურების დანახარჯები, მოსაკრებლები, გადასახადები და გარიგების სხვა ანალოგიური დანახარჯები, აქტივის დემონტაჟის დანახარჯები და პირდაპირი დამატებითი დანახარჯები, რომლებიც საჭიროა აქტივის გასაყიდად მოსამზადებლად. თუმცა, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული სარგებლები (როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 39-ში, *დაქირავებულთა სარგებელი*) და აქტივის გასვლის შემდეგ ერთეულის საქმიანობის შემცირებასა და ერთეულთან დაკავშირებული დანახარჯები არ წარმოადგენს აქტივის გასვლასთან დაკავშირებულ პირდაპირ დამატებით დანახარჯებს.

აქტივის გამოყენებითი ღირებულება

44. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, აქტივის გამოყენებითი ღირებულება არის აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება.

წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, აქტივის გამოყენებით ღირებულებაში მოიაზრება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენებითი ღირებულება, თუ ეს სხვაგვარად არ არის განსაზღვრული. აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების დადგენა ხდება 45-ე-49-ე პუნქტებში მითითებული ნებისმიერი მეთოდის გამოყენებით.

ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მეთოდი

45. აღნიშნული მეთოდის შესაბამისად, აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება განისაზღვრება როგორც აქტივის ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულება. აქტივის ჩანაცვლების ღირებულება წარმოადგენს აქტივის სრული გამოყენების შესაძლებლობის ჩანაცვლებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს. აღნიშნული ღირებულება ამორტიზდება, რათა აისახოს აქტივის გამოყენების პირობები. აქტივის ჩანაცვლება შეიძლება მოხდეს როგორც არსებული აქტივის აღდგენის (რეპროდუქციის) ან მისი სრული გამოყენების პოტენციალის ჩანაცვლების გზით. ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულება განისაზღვრება როგორც სხვაობა აქტივის რეპროდუქციის ან ჩანაცვლების ღირებულებასა (იმისდა მიხედვით, რომელიც უფრო დაბალია) და დაგროვილ ცვეთას შორის, რომელიც გამოითვლება ამ აქტივის ღირებულების საფუძველზე, რათა აისახოს აქტივის მომსახურების პოტენციალის უკვე გამოყენებული ან დარჩენილი სიდიდე.
46. აქტივის ჩანაცვლების ღირებულება და აღდგენის ღირებულება განისაზღვრება ოპტიმალური გადაწყვეტილების საფუძველზე. აღნიშნული აიხსნება იმით, რომ ერთეული არ მოახდენდა აქტივის ჩანაცვლებას ან აღდგენას მისივე მსგავსი აქტივით, თუ ჩანაცვლებას ან აღდგენას დაქვემდებარებულ აქტივს არ გააჩნია ზედმეტად მაღალი საექსპლუატაციო მახასიათებლები ან ზედმეტი მწარმოებლურობა. ზედმეტად მაღალი საექსპლუატაციო მახასიათებლების მქონე აქტივებს გააჩნიათ ისეთი პარამეტრები, რომლებიც არ არის საჭირო ამ აქტივის მიერ წარმოებული საქონლის ან მომსახურების დასამზადებლად. ზედმეტად მწარმოებლური აქტივი ნიშნავს აქტივს, რომელსაც გააჩნია უფრო მეტი მწარმოებლურობა, ვიდრე ეს აუცილებელია აქტივის მიერ წარმოებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე არსებული მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად. ამდენად, ოპტიმალური გადაწყვეტილების საფუძველზე, აქტივის ჩანაცვლების ღირებულების ან აღდგენის ღირებულების განსაზღვრა ასახავს აქტივისაგან მოთხოვნილ მომსახურების პოტენციალსაც.
47. გარკვეულ შემთხვევებში, სარეზერვო ან ზედმეტი მწარმოებლურობა აუცილებელია უსაფრთხოების ან სხვა მიზნებისათვის. აღნიშნული გამომდინარეობს იმ საჭიროებიდან,

რომ ერთეულის მიერ გარკვეულ განსაკუთრებულ შემთხვევებში უზრუნველყოფილ იქნეს სათანადო მწარმოებლურობა. მაგალითად, სახანძრო სამაშველო სამსახურს უნდა გააჩნდეს სარეზერვო სახანძრო მოწყობილობები საავარიო სიტუაციებში გამოყენებისათვის. ამგვარი ზედმეტი ან სარეზერვო მწარმოებლურობა აქტივისაგან მოთხოვნილი მომსახურების პოტენციალის ნაწილია.

აღდგენითი ღირებულების მეთოდი

48. აღდგენითი ღირებულება წარმოადგენს მომსახურების პოტენციალის გაუფასურების წინა დონემდე არსებული ღირებულების აღდგენით ღირებულებას. ამ მეთოდის თანახმად, აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება განისაზღვრება გაუფასურებამდე აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულებიდან აქტივის გაანგარიშებული აღდგენითი ღირებულების გამოკლებით. ეს უკანასკნელი, როგორც წესი, განისაზღვრება, როგორც უმცირესი აქტივის აღდგენის ან ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულებებს შორის. აქტივის ჩანაცვლების ან აღდგენის ღირებულების დადგენასთან დაკავშირებული დამატებითი დებულებები ასახულია 45-ე და 47-ე პუნქტებში.

მომსახურების ერთეულების მეთოდი

49. აღნიშნული მეთოდის თანახმად, აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის დისკონტირებული ღირებულება განისაზღვრება აქტივის გაუფასურებამდე აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე ღირებულების შემცირებით, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს აქტივის გაუფასურებით მოსალოდნელი სასარგებლო ერთეულების შემცირებულ რაოდენობასთან შესაბამისობა. ისევე, როგორც აღდგენის ღირებულების მეთოდის შემთხვევაში, გაუფასურებამდე აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულება განისაზღვრება როგორც უმცირესი გაუფასურებამდე აქტივის აღდგენის ან ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულებებს შორის.

მეთოდების გამოყენება

50. გამოყენებითი ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, ყველაზე შესაფერისი მეთოდის შერჩევა დამოკიდებულია გაუფასურების შესახებ არსებული მონაცემების ხელმისაწვდომობასა და გაუფასურების ხასიათზე:

(ა) გაუფასურება, განისაზღვრება, როგორც ტექნოლოგიურ, სამართლებრივ ან პოლიტიკურ გარემოში მომხდარი

მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებების შედეგი. როგორც წესი, ამ დროს გამოიყენება ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულებისა და სასარგებლო ერთეულების მეთოდებს შორის უფრო შესაფერისი;

- (ბ) გაუფასურება, განისაზღვრება, როგორც აქტივის გამოყენების ხარისხში, ან მეთოდებში მომხდარი მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებების შედეგად მოთხოვნის სრული ან თითქმის სრული შეწყვეტის შედეგად წარმოქმნილი გაუფასურება. როგორც წესი, ამ დროს გამოიყენება ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულებასა და სასარგებლო ერთეულების მეთოდებს შორის უფრო შესაფერისი;
- (გ) გაუფასურება, როგორც ფიზიკური დაზიანების შედეგი. როგორც წესი, ამ დროს გამოიყენება აღდგენის ღირებულების მეთოდსა და ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მეთოდს შორის უფრო შესაფერისი.

გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

- 51. 52-57-ე პუნქტებში განსაზღვრულია აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები. წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, გაუფასურების ზარალში იგულისხმება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გაუფასურების ზარალი, თუ ეს სხვაგვარად არ არის განსაზღვრული.
- 52. აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა შემცირდეს მის მომსახურების აღდგენით ღირებულებამდე მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოცემული აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე. შემცირების თანხა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალს.
- 53. როგორც ეს 26-ე პუნქტში იქნა განსაზღვრული, წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეულს მაშინ მოეთხოვება აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება, თუ არსებობს რაიმე მაჩვენებლები შესაძლო გაუფასურების ზარალზე. 27-ე-33-ე პუნქტებში განსაზღვრულია შესაძლო გაუფასურების ზარალის ძირითადი მაჩვენებლები.
- 54. გაუფასურების ზარალის აღიარება დაუყოვნებლივ უნდა მოხდეს ნამეტში ან დეფიციტში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი გადაფასებული თანხით აისახება სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსზასს 17-ით, ძირითადი აქტივები და სსზასს 31-ით, არამატერიალური აქტივები, განსაზღვრული გადაფასების მოდელით). გადაფასებული აქტივის ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების შემცირება, ზემოთ ნახსენები სხვა სტანდარტის შესაბამისად.

- 54ა. ნამეტში ან დეფიციტში აღიარდება იმ აქტივთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალი, რომელიც არ გადაფასებულია. თუმცა, გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალი აღიარდება გადაფასების ნამეტს იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც გაუფასურების ზარალი არ აღემატება ამ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტის თანხას. ამგვარი გაუფასურების ზარალი ამცირებს ამ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს.
55. თუ შეფასებული გაუფასურების ზარალის თანხა აღემატება შესაბამისი აქტივის საბალანსო ღირებულებას, ერთეულმა ვალდებულება უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, თუ ეს მოითხოვება სხვა სსბასს-ის მიერ.
56. თუ შეფასებული გაუფასურების ზარალის თანხა აღემატება შესაბამისი აქტივის საბალანსო ღირებულებას, აქტივის საბალანსო ღირებულება დაიყვანება ნულზე, ხოლო შესაბამისი თანხა აღიარდება ნამეტში ან დეფიციტში. ვალდებულება უნდა აღიარდეს მხოლოდ მაშინ, თუ ეს მოითხოვება სხვა სსბასს-ის მიერ. მაგალითად, თუ ერთეული აღარ იყენებს სამხედრო დანიშნულების სპეციალურ დანადგარებს და კანონმდებლობის თანახმად, ამგვარი დანადგარების გამოუყენებლობის შემთხვევაში, ერთეული ვალდებულია, მოახდინოს მათი დემონტაჟი. სსბასს 19-ის, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები, შესაბამისად, ერთეულს შეიძლება წარმოემვას საჭიროება დემონტაჟთან დაკავშირებული დანახარჯებისათვის შექმნას სარეზერვო თანხები.
57. გაუფასურების ზარალის აღიარების შემდეგ მოცემული აქტივის ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა კორექტირდეს შემდეგი პერიოდებისათვის, რათა მოხდეს აქტივის ნარჩენი ღირებულებით (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) კორექტირებული საბალანსო ღირებულების სისტემატური განაწილება აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

გაუფასურების ზარალის ანულირება

58. 59-ე-70-ე პუნქტებში განსაზღვრულია წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირებისთვის მოთხოვნები.
59. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე მაჩვენებელი იმისა, რომ წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებული აქტივის გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობდეს ან შემცირებული იყოს. მისი არსებობის შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა შეაფასოს მოცემული აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება.

60. როდესაც გამოვლინდა ფაქტორები, რომლებიც მინიშნებს, რომ წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებული აქტივის გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობდეს ან შემცირებულია, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს, სულ მცირე, შემდეგი მაჩვენებლები:

ინფორმაციის გარე წყაროები

- (ა) აქტივის მიერ წარმოებულ მომსახურებაზე მოთხოვნის ან საჭიროების კვლავ გაჩენა;
- (ბ) მოცემულ პერიოდში მოხდა ან ახლო მომავალში მოხდება ისეთი მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებმაც დადებითი გავლენა მოახდინა იმ ტექნოლოგიურ, სამართლებრივ ან პოლიტიკურ გარემოზე, რომელშიც ეს ერთეული ფუნქციონირებს;

ინფორმაციის შიდა წყაროები

- (გ) მიმდინარე პერიოდში მოხდა, ან ახლო მომავალში მოხდება მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებიც დადებითად იმოქმედებს ერთეულზე და აქტივის მიმდინარე ან შემდგომ გამოყენების ხარისხსა და სახეზე. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება პერიოდის განმავლობაში აქტივის მწარმოებლობის გაუმჯობესების ან გაძლიერების მიზნით გაწეული დანახარჯები, ან იმ საქმიანობის რესტრუქტურისა, რომელსაც აქტივი განეკუთვნება;
- (დ) გადაწყვეტილება, აქტივის მშენებლობის გაგრძელების თაობაზე, რომელიც წარსულში იქნა შეჩერებული მის საბოლოო დასრულებამდე ან საექსპლუატაციო მდგომარეობაში მიყვანამდე; და
- (ე) შიდა ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია, რომელიც გვიჩვენებს, რომ აქტივის საექსპლუატაციო მახასიათებლები მოსალოდნელთან შედარებით მნიშვნელოვნად გაუმჯობესდა ან გაუმჯობესდება.

61. მე-60 პუნქტში მოცემული გაუფასურების ზარალის შესაძლო შემცირების მაჩვენებლები, ძირითადად, 27-ე პუნქტში ჩამოთვლილი გაუფასურების ზარალის მაჩვენებლების იდენტურია.

62. მე-60 პუნქტში მოცემული ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი. ერთეულმა შეიძლება გამოავლინოს აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირების სხვა მაჩვენებლებიც, რომელთა არსებობის შემთხვევაში, ერთეულს მოეთხოვება, ხელახლა განსაზღვროს აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება. მაგალითად, გაუფასურების ზარალის ანულირების შესაძლო მაჩვენებლად

შეიძლება ასევე მიჩნეულ იქნეს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ნებისმიერი მათგანი:

- (ა) აქტივის საბაზრო ღირებულების მნიშვნელოვანი ზრდა; ან
 - (ბ) აქტივის მიერ წარმოებულ მომსახურებაზე მოთხოვნის ან საჭიროების მნიშვნელოვანი, გრძელვადიანი მატება.
63. ახლო მომავალში საქმიანობის შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის ვალდებულება ამ ოპერაციისათვის განკუთვნილი აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირების მაჩვენებელია იმ შემთხვევაში, თუ ამგვარი ვალდებულება უზრუნველყოფს ერთეულისათვის მოცემული აქტივის გამოყენების ხარისხისა და სახის მნიშვნელოვან დადებით გრძელვადიან ცვლილებას. გარემოებები, როდესაც ამგვარი ვალდებულება ჩაითვლება გაუფასურების ზარალის ანულირების მაჩვენებლად, ხშირად უკავშირდება შემთხვევებს, როდესაც საქმიანობის მოსალოდნელი შეწყვეტა ან რესტრუქტურისაცია წარმოშობს აქტივის გამოყენების ეფექტურობის გაუმჯობესების შესაძლებლობას. მაგალითად, რენტგენის აპარატი, რომელიც სახელმწიფო საავადმყოფოს მიერ ნაკლებად გამოიყენებოდა, რესტრუქტურისაციის შედეგად გადაეცემა საავადმყოფოს მთავარ რენტგენოლოგიურ განყოფილებას, სადაც ის გაცილებით ეფექტურად იქნება გამოყენებული. ამ შემთხვევაში, კლინიკის ფუნქციონირების შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის ვალდებულება შეიძლება იმის მაჩვენებელი იყოს, რომ შეიძლება საჭირო გახდეს აქტივთან დაკავშირებით წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირება.
64. თუ არსებობს რაიმე სახის მაჩვენებელი იმაზე, რომ წინა პერიოდში აქტივის აღიარებული გაუფასურების ზარალი აღარ არსებობს ან შემცირდა, ეს შესაძლოა მიუთითებდეს მოცემული აქტივის: (ა) დარჩენილი სასარგებლო გამოყენების ვადის, (ბ) ცვეთის (ამორტიზაციის) მეთოდის ან (გ) სსბასს-ის მიხედვით ნარჩენი ღირებულების გადასინჯვისა და კორექტირების საჭიროებაზე, მაშინაც კი, როცა აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება არ ხდება.
65. აქტივთან დაკავშირებით, წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აღიარებული გაუფასურების ზარალი მხოლოდ იმ შემთხვევაში ექვემდებარება ანულირებას, თუ გაუფასურების ზარალის ბოლო აღიარების შემდეგ ცვლილება მოხდა მოცემული აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებულ შეფასებებში. ამ შემთხვევაში, აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა გაიზარდოს მისი მომსახურების აღდგენითი ღირებულებამდე, გარდა 68-ე პუნქტში განსაზღვრული

შემთხვევებისა. აღნიშნული ზრდა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალის ანულირებას.

66. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეულმა უნდა მოახდინოს აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების საიმედოდ შეფასება, თუ არსებობს მაჩვენებელი, რომელიც მიანიშნებს გაუფასურების ზარალის ანულირებაზე. მე-60 პუნქტში განსაზღვრულია ძირითადი მაჩვენებლები იმისა, რომ წინა საანგარიშგებო პერიოდებში აქტივის აღიარებული გაუფასურების ზარალი შეიძლება აღარ არსებობდეს ან შემცირებული იყოს.
67. გაუფასურების ზარალის აღდგენილი თანხა ასახავს მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის ბოლო აღიარების თარიღიდან ამ აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების ზრდას მისი გამოყენების ან გაყიდვის შედეგად. 77-ე პუნქტის თანახმად, ერთეულს მოეთხოვება განსაზღვროს შეფასებაში მომხდარი ის ცვლილებები, რომლებიც იწვევს ფულადი სახსრების არწარმომქნელი აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების ზრდას. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება:
- (ა) აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასების მეთოდის შეცვლა (ანუ აღდგენითი ღირებულება ეფუძნება გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას, თუ აქტივის გამოყენებით ღირებულებას);
 - (ბ) იმ შემთხვევაში, თუ მომსახურების აღდგენითი ღირებულება ეფუძნებოდა აქტივის გამოყენებით ღირებულებას – გამოყენებითი ღირებულების შემადგენელი კომპონენტების შეფასებებში მომხდარი ცვლილებები; და
 - (გ) იმ შემთხვევაში, თუ მომსახურების აღდგენითი ღირებულება ეფუძნებოდა გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას – ცვლილებები ამ უკანასკნელის შემადგენელი კომპონენტების შეფასებებში.
68. გაუფასურების ზარალის ანულირების შედეგად აქტივის გაზრდილი საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს იმ საბალანსო ღირებულებას (ამორტიზაციის ან ცვეთის გამოკლებით), რომელიც მიღებული იქნებოდა, წინა საანგარიშგებო პერიოდებში გაუფასურების ზარალის აღიარება რომ არ მომხდარიყო.
69. აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში, თუ მოცემული აქტივი აღრიცხული არ არის გადაფასებული ღირებულებით სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 17-ით და სსბასს 31-ით განსაზღვრული გადაფასების მოდელით). გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირების ნებისმიერი თანხა

უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების ზრდა, ამ სხვა სტანდარტის შესაბამისად.

- 69ა. გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირების თანხა პირდაპირ აღიარდება გადაფასების რეზერვში და ზრდის ამ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს. თუმცა, იმ ოდენობით, რომლითაც იმავე გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალი ნამეტში ან დეფიციტში ადრე აღიარდა როგორც ხარჯი, გაუფასურების ზარალის ანულირებაც ასევე უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში.
70. გაუფასურების ზარალის ანულირების აღიარების შემდეგ, აქტივის ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა კორექტირდეს მომავალი პერიოდებისათვის, რათა აქტივის გადასინჯული საბალანსო ღირებულება ნარჩენი ღირებულების (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) გამოკლებით გადანაწილდეს სისტემატურად, აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

აქტივების რეკლასიფიკაცია

71. აქტივების რეკლასიფიკაცია ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებიდან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებად ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებიდან ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივებად მხოლოდ მაშინ უნდა მოხდეს, როდესაც არსებობს ამგვარი რეკლასიფიკაციის აუცილებლობის ნათელი დადასტურება. რეკლასიფიკაცია, როგორც ასეთი, გაუფასურების ტესტის განხორციელების ან გაუფასურების ზარალის ანულირების უცილობელ წინაპირობას არ წარმოადგენს. გაუფასურების ტესტის განხორციელების ან გაუფასურების ზარალის ანულირების მაჩვენებელს, როგორც მინიმუმ, წარმოადგენს რეკლასიფიკაციის შემდეგ აქტივის მიმართ გამოსაყენებელი მითითებული მაჩვენებლები.
72. არსებობს გარემოებები, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეულმა შეიძლება გადაწყვეტილება მიიღოს, რომ აუცილებელია ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებად რეკლასიფიკაცია. მაგალითად, გამწმენდი ნაგებობა თავდაპირველად აშენდა, უმთავრესად საერთო საცხოვრებლის კომპლექსის გამავალი წყლების უფასო გაწმენდისათვის. საერთო საცხოვრებელი კომპლექსის ობიექტი დაინგრა და გადაწყდა, რომ გამოთავისუფლებულ ნაკვეთზე უნდა აშენდეს საწარმოო და საცალო სავაჭრო ობიექტები. დაგეგმილია, რომ გამწმენდი ნაგებობა გამოყენებული იქნება კომერციული ტარიფებით საწარმოო გადამუშავებული წყლების გასაწმენდად. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საჯარო სექტორის ერთეულმა გადაწყვიტა, მოახდინოს საწარმოო ნარჩენების გადამამუშავებელი

ქარხნის რეკლასიფიკაცია ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად.

განმარტებითი შენიშვნები

- 72ა. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმ კრიტერიუმებზე, რომლებიც მის მიერ შემუშავდა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისაგან განსასხვავებლად.
73. ერთეულმა აქტივების თითოეული კლასისათვის განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს:
- (ა) მოცემული პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალი და ფინანსური შედეგების ანგარიშგების ის მუხლ(ებ)ი, რომელიც/რომლებიც მოიცავს გაუფასურების ზარალის თანხებს;
 - (ბ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირების თანხა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგების ის მუხლ(ებ)ი, რომელშიც/რომლებშიც ასახულია გაუფასურების ზარალის ანულირება;
 - (გ) გადაფასებულ აქტივებთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალი, რომელიც მოცემულ პერიოდში აღიარებულია გადაფასების ნამეტში; და
 - (დ) გადაფასებულ აქტივებთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალის ანულირება, რომელიც მოცემულ პერიოდში აღიარებულია გადაფასების ნამეტში.
- 73ა. [ამოღებულია]
74. აქტივთა კლასი წარმოადგენს ერთეულის საოპერაციო საქმიანობაში შინაარსითა და დანიშნულებით მსგავსი აქტივების დაჯგუფებას.
75. 73-ე პუნქტში მოთხოვნილი ინფორმაცია შესაძლოა წარდგენილ იქნეს მოცემულ აქტივთა კლასის შესახებ სხვა ინფორმაციასთან ერთად. მაგალითად, აღნიშნული ინფორმაცია შესაძლოა წარდგენილ იქნეს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის, ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებების შესახებ შემაჯერებელ ინფორმაციასთან ერთად, სსბასს 17-ის, ძირითადი აქტივები, შესაბამისად.
76. ერთეულმა, რომელიც წარადგენს სეგმენტის ინფორმაციას სსბასს 18-ის, სეგმენტის ანგარიშგება, შესაბამისად, თითოეული საანგარიშგებო სეგმენტის მიხედვით უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში ნამეტში ან დეფიციტში აღრიცხული გაუფასურების ზარალის თანხები; და
- (ბ) მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში ნამეტში ან დეფიციტში აღრიცხული გაუფასურების ზარალის აღდგენილი თანხა.

77. თუ მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული ან აღდგენილი იქნა არსებითი გაუფასურების ზარალი, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) ის მოვლენები და გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია გაუფასურების ზარალის აღიარება ან ანულირება;
- (ბ) აღიარებული ან აღდგენილი გაუფასურების ზარალის თანხა;
- (გ) აქტივის შინაარსი;
- (დ) სემენტი, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი, თუ ერთეული სემენტის ინფორმაციის წარსადგენად იყენებს სსპას 18-ს;
- (ე) წარმოადგენს თუ არა აქტივის აღდგენითი ღირებულება აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას ან მის გამოყენებით ღირებულებას;
- (ვ) თუ მომსახურების აღდგენით ღირებულებას წარმოადგენს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება, ამ უკანასკნელის განსაზღვრის საფუძველი (მაგალითად, განისაზღვრა თუ არა სამართლიანი ღირებულება აქტიური ბაზრის ინფორმაციის საფუძველზე); და
- (ზ) თუ მომსახურების აღდგენით ღირებულებას წარმოადგენს გამოყენებითი ღირებულება, გამოყენების ღირებულების გამოსათვლელად გამოყენებული მეთოდი.

78. ერთეულმა საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული იმ აგრეგირებული გაუფასურების ზარალისა და გაუფასურების ზარალის ანულირებასთან დაკავშირებით, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია არ იქნა წარდგენილი, 77-ე პუნქტის შესაბამისად, უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) აქტივთა ძირითადი კლასები, რომლებზეც გავლენა მოახდინა გაუფასურების ზარალმა (და აქტივთა ძირითადი კლასები, რომლებზეც გავლენა მოახდინა გაუფასურების ზარალის ანულირებამ); და
- (ბ) ძირითადი მოვლენები და გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ამ გაუფასურების ზარალის ან გაუფასურების ზარალის ანულირების აღიარება.

79. სასურველია, ერთეულმა გაამჟღავნოს ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების მომსახურების აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრისას გაკეთებულ ძირითად დაშვებებზე.

გარდამავალი დებულებები

80. [ამოღებულია]
- 80ა. 27-ე მუხლის შესწორება გამოყენებულ უნდა იქნეს პერსპექტიულად, მისი გამოყენების თარიღიდან.
81. [ამოღებულია]
- 81ა. შეიცვალა მე-2, 54-ე, 69-ე და 73-ე პუნქტები, ამოღებულია მე-7 და მე-11 პუნქტები, ხოლო 54 (ა) და 69 (ა) აბზაცები დაემატა 2016 წლის ივლისში გადაფასებული აქტივების გაუფასურების გამოცემის შემდეგ (ცვლილებები სსზასს 21-სა და სსზასს 26-ში).

ძალაში შესვლის თარიღი

82. ერთეულმა წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის წინამდებარე სტანდარტის გამოყენება უნდა დაიწყოს 2006 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ. სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული წინამდებარე სტანდარტს 2006 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის გამოიყენებს, მან ამის შესახებ უნდა აღნიშნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
- 82ა. სსზასს 31-ით შესწორდა მე-2 და მე-7 პუნქტები და დაემატა 26ა, 26ბ და 39ა პუნქტები. ერთეულმა წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის ამ შესწორებების გამოყენება უნდა დაიწყოს 2011 წლის 1 აპრილს ან ამ თარიღის შემდეგ. თუ ერთეული სსზასს 31-ს 2011 წლის 1 აპრილამდე დაწყებული პერიოდისათვის გამოიყენებს, მაშინ შესწორებები უნდა გავრცელდეს ასევე ამ პერიოდებზეც.
- 82ბ. 27-ე პუნქტი შეიცვალა *სსზასს-ების 2011 წლის გაუმჯობესების 2011 წლის ოქტომბერში* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის ამ შესწორების გამოყენება უნდა დაიწყოს 2013 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ. სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული აღნიშნულ შესწორებას 2013 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის გამოიყენებს, მან ამის შესახებ უნდა აღნიშნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
- 82გ. მე-80, 81-ე და 83-ე პუნქტები შეიცვალა სსზასს 33-ის, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსზასს-ების) პირველად გამოყენება*, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის,

2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული იყენებს სსზასს 33-ს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, ამ ადრინდელი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.

- 82დ. მე-13 პუნქტი შეიცვალა 2015 წლის იანვარში სსზასს 35-ის, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება* და სსზასს 37-ის, *ერთობლივი შეთანხმებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეული ვალდებულია გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები, როდესაც იგი გამოიყენებს სსზასს 35-ს და სსზასს 37-ს.
- 82ე. მე-3, მე-4 და მე-15 პუნქტები ამოღებულია და მე-6, მე-20 და 21-ე პუნქტები შეიცვალა 2016 წლის აპრილში *სსზასს-ების გამოყენების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 82ვ. შეიცვალა მე-2, 54-ე, 69-ე და 73-ე პუნქტები, ამოღებულ იქნა მე -7 და მე-11 პუნქტები და დამატა 54 (ა), 69 (ა) და 81 (ა) პუნქტები *გადაფასებული აქტივების გაუფასურების* (ცვლილებები სსზასს 21-სა და სსზასს 26-ში) გამოცემის შედეგად. ერთეული ვალდებულია გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 82ზ. 43-ე პუნქტი შესწორდა 2016 წლის ივლისში სსზასს 39-ის, *დაქირავებულთა სარგებელი*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავედროულად გამოიყენოს სსზასს 39.
- 82თ. მე-14 პუნქტი შეიცვალა, ხოლო 20-ე პუნქტი დამატა 2017 წლის იანვარში სსზასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეული ამ ცვლილებებს გამოიყენებს პერსპექტიულად, წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს, რომლებიც იწყება სსზასსს-ს მიერ განსაზღვრული თარიღიდან ან მის შემდეგ.

ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს უფრო ადრე, მან უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და, თუ მას უკვე არ გაუკეთებია, იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 40.

83. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებს, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ძალაში შესვლის თარიღისათვის, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს, დაწყებულს სსბასს-ების დანერგვის თარიღიდან ან მის შემდეგ.

დასკვნის საფუძველი

დასკვნების საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 21-ის შემადგენელი ნაწილი.

შესავალი

- დს1. სსბასსს-ს ფასს-თან დაახლოების პროგრამა სსბასსს-ს სამუშაო პროგრამის მნიშვნელოვანი ნაწილია. სსბასსს-ს პოლიტიკას წარმოადგენს სსბასსს-ებისა და ბასსს-ის მიერ გამოცემული ფასს-ების ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის შესაბამისობაში მოყვანა იმ ასპექტებში, როდესაც ეს მიზანშეწონილია საჯარო სექტორისათვის.
- დს2. სსბასსს-ების დარიცხვის მეთოდი ეფუძნება ბასსს-ის მიერ გამოცემულ ფასსს-ებს იმ ხარისხით, რომ ამ სტანდარტების მოთხოვნები შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს საჯარო სექტორში. წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნები აღნიშნული პოლიტიკის შესაბამისად იქნა შემუშავებული. ბასსს 36-ის შესაბამისად ერთეულებს მოეთხოვებათ აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების დადგენა იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს მაჩვენებლები აქტივის გაუფასურების შესახებ. აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება განიმარტება, როგორც აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი. წინამდებარე სტანდარტშიც მსგავსი განმარტებაა მოცემული.
- დს3. ბასსს 36 ვრცელდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებსა და ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებზე, ხოლო წინამდებარე სტანდარტი - ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ ინდივიდუალურ აქტივებზე. აღნიშნულის შედეგად არსებობს ამ ორ სტანდარტს შორის წარმოქმნილი სხვადასხვა განსხვავებები. ძირითადი განსხვავებები შემდეგში მდგომარეობს:
- (ა) წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენებითი ღირებულების დადგენის მეთოდი განსხვავდება ბასსს 36-ში ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივისადმი გამოყენებული მეთოდისაგან;
 - (ბ) წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეულებს არ მოეთხოვებათ გაუფასურების ტესტის გამოყენება, გადაფასებული ღირებულებით ასახული ძირითადი აქტივების მიმართ; და
 - (გ) წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, აქტივის საბაზრო ღირებულების იმაზე მეტად შემცირებას, ვიდრე ეს

მოსალოდნელი იქნებოდა გარკვეული დროის გასვლის შემდეგ ან მისი ჩვეულებრივი გამოყენების შედეგად, არ მიიჩნევა გაუფასურების მინიმალურ მაჩვენებლად. ეს მინიშნება გამოიყენება როგორც დამატებითი მაჩვენებელი იმისა, რომ შეიძლება ადგილი ჰქონდეს გაუფასურებას.

სსბასსს-ს მიზეზები, ბასს 36-ის მოთხოვნებიდან აღნიშნული გადახვევების განხორციელების თაობაზე, მოცემულია ქვემოთ მოყვანილ პუნქტებში.

დს4. 2000 წელს კომენტარებისათვის მისაღებად გამოცემულ დოკუმენტში (კმდ) - *აქტივების გაუფასურება* - შემოთავაზებული იყო აქტივების გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვის ბასს 36-ისეული მიდგომის გამოყენება საჯარო სექტორის ერთეულებისადმი, რამდენადაც ეს შესაძლებელი იყო. კმდ-ს გამოცემის შედეგად მიღებული კომენტარებისა და შენიშვნების გათვალისწინებით 2003 წელს გამოცემული იქნა დოკუმენტის პროექტი 23 (დკ 23) *აქტივების გაუფასურება*. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას გათვალისწინებული იყო დკ 23-ის მიმართ გამოთქმული შენიშვნები და კომენტარები.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები

დს5. ბასს 36 მოითხოვს, რომ ერთეულმა გამოყენებითი ღირებულება განსაზღვროს, როგორც ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება, რომელიც, სავარაუდოდ, მიღებულ უნდა იქნეს: (ა) აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის უწყვეტი გამოყენებიდან და (ბ) აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გასვლიდან სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების მომსახურების პოტენციალი გამოიხატება ამ აქტივების უნარში, წარმოქმნას ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები. სსბასს 26 ეფუძნება ბასს 36-ს. სსბასს 26-ის მოთხოვნები ვრცელდება საჯარო სექტორის ერთეულებთან არსებულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებზე. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეულები ვალდებული არიან, საჯარო სექტორში ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ასახვისას გამოიყენონ სსბასს 26.

დს5ა. სსბასს 40, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოიცა 2017 წლის იანვარში. სსბასს 40 მოიცავს გუდვილის აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნებს. სსბასს 40-ის შემუშავებისას, სსბასსს განიხილავდა მოთხოვნებს გუდვილის გაუფასურებასთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ გუდვილი არ წარმოქმნის ეკონომიკურ სარგებელს სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად და, შესაბამისად, მისი შეფასება გაუფასურებასთან დაკავშირებით ხდება როგორც აქტივების ჯგუფის ნაწილის. გუდვილი შეიძლება

შეფასდეს მხოლოდ ფულადი სახსრების ნაკადების გათვალისწინებით, იქნება ეს ფულადი სახსრების შემოღინება ან წმინდა ფულადი სახსრების გადინების შემცირება. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ სსბასსს 21 ეხება მხოლოდ ცალკეული აქტივების გაუფასურებას და აფასებს გაუფასურებას აქტივის დარჩენილი მომსახურების პოტენციალის ამჟამინდელი ღირებულების მითითებით. სსბასსს-მ ამიტომაც დაასკვნა, რომ არ იქნება მიზანშეწონილი სსბასსს 21-ის გამოყენება გუდვილის გაუფასურებასთან დაკავშირებით. სსბასსსს-მ დაასკვნა, რომ გაუფასურების მიზნით გუდვილი უნდა ჩაითვალოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად, იმის მიუხედავად, ოპერაცია, რომელსაც იგი უკავშირდება, არის თუ არა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ოპერაცია. სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასსს 21-სა და სსბასსს 26-ში შეიტანს დამატებით მითითებებს იმასთან დაკავშირებით, რომ გუდვილი უნდა ჩაითვალოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად, გაუფასურების მიზნებისათვის.

ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივები

დს6. ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გამოყენებითი ღირებულების კონცეფციის ფუნდამენტური პრინციპების განხილვისას, სსბასსსს-მ დაასკვნა, რომ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენებითი ღირებულება არის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება. აღნიშნული ემთხვევა ბასს 36-ის მიდგომას.

გამოყენებითი ღირებულების განსაზღვრა

დს7. ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენების ღირებულების (აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების) განსაზღვრისას, მრავალი მიდგომა შეიძლება იქნეს გამოყენებული. ერთ-ერთი მეთოდი იმეორებს ბასს 36-ის მიდგომას და გულისხმობს იმ ფულადი სახსრების ნაკადების შეფასებასა და დისკონტირებას, რომლებიც წარმოიქმნებოდა ერთეულს მისი მომსახურება ან სხვა პროდუქტი ბაზარზე რომ გაეყიდა. თუმცა, სსბასსსს-ს აზრით, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ეს მიდგომა პრაქტიკაში იქნეს რეალიზებული, რაც გამომდინარეობს იმ შესაბამისი ფასების დადგენასთან, რომლითაც უნდა შეფასდეს ერთეულის მომსახურება ან სხვა პროდუქტი და შესაბამისი დისკონტირების განაკვეთი.

დს8. სხვა მეთოდები ასახავს გამოყენებითი ღირებულების ზედმიწევნით დადგენას. ამ მხრივ, სსბასსსს-მ გაითვალისწინა საბაზრო ღირებულების მიდგომა და პრინციპები, რომელთა გამოყენებითაც ხდება ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების

შეფასება და ასევე შეთავაზებულია მომსახურების აღდგენითი ღირებულებისა და სასარგებლო ერთეულების მიდგომები.

საბაზრო ღირებულების მეთოდი

დს9. აღნიშნული მიდგომის ფარგლებში, როდესაც არსებობს მოცემული აქტივით ვაჭრობის აქტიური ბაზარი, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ღირებულება განისაზღვრება აქტივის საერთო ხელმისაწვდომი საბაზრო ფასით. აქტივის აქტიური ბაზრის არარსებობის შემთხვევაში ერთეულმა უნდა გამოიყენოს იმ ფასის საუკეთესო საბაზრო მონაცემები, რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა დამოუკიდებელ, დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე მხარეებს შორის აქტივის გაცვლა, აქტივის საუკეთესო და მაქსიმალური გამოყენების მიზნით და იმის გათვალისწინებით, რომ მოცემულ ვითარებაში ბაზრის მონაწილეები აღნიშნული ფასის გადახდის მზადყოფნას გამოხატავდნენ. სსბასს-მ აღნიშნა, რომ საერთო ხელმისაწვდომი საბაზრო ღირებულების გამოყენება აქტივის გამოყენებითი ღირებულების მტკიცებულებად გადამეტებული იქნებოდა, რადგან აქტივის საბაზრო ღირებულება აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებისაგან (აღდგენითი ღირებულების შეფასების კიდევ ერთი საშუალება) მხოლოდ გაცვლის დანახარჯების თანხით განსხვავდება. ამდენად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გამოყენების დადგენისას, საბაზრო ღირებულება ეფექტურად გამოხატავს აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას.

ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მეთოდი

დს10. აღნიშნული მიდგომის შესაბამისად, აქტივის გამოყენებითი ღირებულება განისაზღვრება, როგორც მინიმალური დანახარჯები, რომლითაც შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის მომსახურების მთლიანი პოტენციალის გამოყენება ჩვეულებრივი საქმიანობისას, აქტივის უკვე მოხმარებული მომსახურების პოტენციალის გამოკლებით. აღნიშნული მიდგომა გულისხმობს, რომ ერთეული აქტივის მომსახურების დარჩენილ პოტენციალს მხოლოდ მაშინ ჩანაცვლებს, თუ აქტივის ეს პოტენციალი აღარ ექნება. აქტივის ჩანაცვლება შეიძლება მოხდეს როგორც არსებული აქტივის რეპროდუქციით (როგორცაა სპეციალიზებული ქონება) ან მისი მთლიანი მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლებით. ამდენად, აქტივის გამოყენებითი ღირებულება განისაზღვრება, როგორც დაგროვილი ცვეთით კორექტირებული აქტივის რეპროდუქციის ან აღდგენითი ღირებულება, იმისდა მიხედვით, რომელი უფრო დაბალია, რომელიც გაანგარიშებული იქნებოდა ისეთი ღირებულების საფუძველზე, რომელშიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს აქტივის უკვე მოხმარებული ან დარჩენილი მომსახურების პოტენციალის სიდიდე.

აღდგენითი ღირებულების მეთოდი

დს11. როგორც წესი, ეს მეთოდი გამოიყენება მაშინ, როდესაც გაუფასურების ზარალს აქტივის ფიზიკური დაზიანება იწვევს. ამ მეთოდის თანახმად, აქტივის გამოყენებითი ღირებულება განისაზღვრება გაუფასურებამდე აქტივის ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულებიდან ან რეპროდუქციის ღირებულებიდან, აქტივის გაანგარიშებული აღდგენითი ღირებულების გამოკლებით.

სასარგებლო ერთეულების მეთოდი

დს12. აღნიშნული მიდგომის თანახმად, აქტივის გამოყენებითი ღირებულება განისაზღვრება გაუფასურებამდე აქტივის ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების ან აქტივის რეპროდუქციის ღირებულების შემცირებით, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს გაუფასურებული აქტივიდან მოსალოდნელი სასარგებლო ერთეულების შემცირებულ რაოდენობასთან შესაბამისობა.

გამოყენებული მითოდები

დს13. სსპასს-მ დაასკვნა, რომ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ღირებულება უნდა განისაზღვროს, ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების, აღდგენითი ღირებულების ან სასარგებლო ერთეულების ზემოაღნიშნული მეთოდების არსებული გარემოებების გათვალისწინებით.

სხვა აქტივები

დს14. სსპასს 21 მოიცავს არამატერიალური აქტივების გაუფასურების ტესტირებასა და არამატერიალური აქტივების გაუფასურების ზარალის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებულ სპეციფიკურ მოთხოვნებს. აღნიშნული მოთხოვნები წარმოადგენს სსპასს 31-ში, *არამატერიალური აქტივები*, განსაზღვრული მოთხოვნების დამატებას. წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფერო ასევე მოიცავს გადაფასებული ღირებულებით შეფასებული ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ არამატერიალურ აქტივებს, რომლებზედაც გაუფასურების ტესტირება წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად უნდა განხორციელდეს.

აქტივთა ჯგუფები და კორპორაციული აქტივები

დს15. ბასს 36-ის თანახმად, თუ შეუძლებელია ცალკეული აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასება, მაშინ უნდა განისაზღვროს მოცემული აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ფსწე) მომსახურების აღდგენითი ღირებულება. ფსწე წარმოადგენს უმცირეს იდენტიფიცირებად აქტივთა ჯგუფს, რომელიც: (ა) წარმოქმნის ფულადი სახსრების ნაკადებს უწყვეტი გამოყენების შედეგად და (ბ) მნიშვნელოვანწილად, დამოუკიდებელია სხვა აქტივების ან

აქტივთა ჯგუფების მიერ წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებისაგან. სსბასსს-მ განიხილა სასარგებლო მომსახურების წარმომქმნელი ერთეულის კონცეფცია ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ კონტექსტში და აღნიშნა, რომ გამომდინარე იქიდან, რომ წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნები ცალკეულ აქტივებზე ვრცელდება, ბასს 36-ში ფსწე-ს ანალოგიურად, ამგვარი კონცეფციის დანერგვა არ არის საჭირო, ვინაიდან შესაძლებელია ცალკეული აქტივის მომსახურების პოტენციალის განსაზღვრა. უფრო მეტიც, ამ კონცეფციის მიღება გაართულებდა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ბუღალტრულ აღრიცხვას.

დს16. ბასს 36-ის თანახმად, გუდვილის გარდა, სხვა აქტივები, რომლებიც ხელს უწყობს ორი ან მეტი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის მომავალ ფულადი სახსრების ნაკადებს, „კორპორაციულ აქტივებად“ მიიჩნევა. ფულადი სახსრების წარმოქმნის კონტექსტში, იქიდან გამომდინარე, რომ კორპორაციული აქტივები არ წარმოქმნის ფულადი სახსრების დამოუკიდებელ ნაკადებს, კორპორაციული აქტივების გაუფასურება განიხილება, როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი იმ ერთეულის გაუფასურების ნაწილი, რომელსაც ეს კორპორაციული აქტივი ეკუთვნის. სსბასსს-მ განიხილა აღნიშნული კონცეფცია ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ კონტექსტში და არ დაამტკიცა მომსახურების წარმომქმნელი ერთეულის კონცეფცია, როგორც ეს ზემოთ, დს15-ში არის აღნიშნული. ამას გარდა, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ, ხშირ შემთხვევაში, ამგვარი აქტივები მომსახურების მიწოდების ფუნქციის განუყოფელი ნაწილია და მათი გაუფასურება ისევე უნდა იქნეს განხილული, როგორც ერთეულის სხვა ნებისმიერი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის.

ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები

დს17. წინამდებარე სტანდარტი არ აწესებს მოთხოვნას გაუფასურების ტესტის გამოყენების თაობაზე ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი იმ აქტივების მიმართ, რომელიც სსბასს 17-ისა და სსბასს 31-ის გათვალისწინებული ალტერნატიული მიდგომის შესაბამისად გადაფასებული ღირებულებით არის ასახული (“გადაფასებული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი”). სსბასსს-ს აზრით, სსბასს 17-ისა და სსბასს 31-ის დასაშვები ალტერნატიული მიდგომის შესაბამისად, მოხდება აქტივების საკმარისი პერიოდულობით გადაფასება იმის უზრუნველსაყოფად, რომ ეს აქტივები არ აისახოს იმ ღირებულებით, რომელიც არსებითად განსხვავდება ანგარიშგების თარიღისათვის მათი სამართლიანი ღირებულებისაგან და შეფასებისას მოხდება ნებისმიერი სახის გაუფასურების გათვალისწინება. ზემოაღნიშნულიდან

გამომდინარე, ნებისმიერი სახის სხვაობა აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის იქნება გასვლის დანახარჯები. სსპასს-ს აზრით, უმეტეს შემთხვევაში, ეს სხვაობა არ იქნება არსებითი და, პრაქტიკული თვალსაზრისიდან, საჭირო არ არის აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასება და გაუფასურების ზარალის აღიარება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გასვლის დანახარჯებში.

დს18. წინამდებარე სტანდარტისაგან განსხვავებით, ბასს 36-ის შესაბამისად, ერთეულებს მოეთხოვება გადაფასებული აქტივების გაუფასურების ტესტირება მას შემდეგ, რაც მათი გადაფასდება მოხდება. აღნიშნული განსხვავების ლოგიკური ახსნა მოცემულია ქვემოთ დს19 და დს20 პუნქტებში მითითებულ ფაქტორებში.

დს19. პირველ რიგში, არსებობს განსხვავება წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრულ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების მომსახურების აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრის მეთოდებსა და მომსახურების აღდგენითი ღირებულების იმ განმარტებას შორის, რომელიც ასახულია ბასს 36-ში. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება არის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეული აქტივის გამოყენებით ღირებულებას ადგენს, აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულების მეშვეობით. აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულების განმარტებისათვის გამოიყენება ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების, მომსახურების აღდგენითი ღირებულებისა და სასარგებლო ერთეულების მეთოდები. აღნიშნული მეთოდები შეიძლება ასევე გამოყენებულ იქნეს სამართლიანი ღირებულების დასადგენად სსპასს 17-ისა და სსპასს 31-ის შესაბამისად. ამიტომ გამოყენებითი ღირებულება სამართლიანი ღირებულების საზომს წარმოადგენს. ბასს 36-ის თანახმად, აღდგენითი ღირებულება არის აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი. ბასს 36-ის თანახმად, გამოყენებითი ღირებულება განისაზღვრება აქტივის უწყვეტი გამოყენებისა და სავარაუდო გასვლის შედეგად წარმოქმნილი ნავარაუდები ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებული ღირებულების მეშვეობით. ბასს 36-ში აღნიშნულია, რომ აქტივის გამოყენებითი ღირებულება შეიძლება განსხვავდებოდეს აქტივის სამართლიანი ღირებულებისაგან.

დს20. მეორე, წინამდებარე სტანდარტში არ არის გადმოტანილი ბასს 36-ის მოთხოვნა, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების შექმნის მიზნით ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებთან გაერთიანების თაობაზე. ბასს 36-ის შესაბამისად, თუ აქტივი არ წარმოქმნის ფულადი სახსრების ნაკადებს, ხდება მისი გაერთიანება სხვა აქტივებთან, რათა ჩამოყალიბდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, რის შემდეგადაც განისაზღვრება ამ უკანასკნელის გამოყენებითი ღირებულებაც. იმ აქტივების სამართლიანი ღირებულების ჯამი, რომლებიც ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს ქმნის, შეიძლება განსხვავებული იყოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენებითი ღირებულებისაგან.

გადაფასებული აქტივების გაუფასურება (ცვლილებები სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ში)

დს20ა. იმ იურისდიქციების მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც იყენებენ სსბასს-ებს, 2015 წელს სსბასსს-მ გადახედა თავდაპირველ გადაწყვეტილებას, გამოერიცხა გადაფასებული ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროდან.

დს20ბ. სსბასსს თვლიდა, რომ დს19 და დს20 პუნქტებში დასაბუთებული საფუძველი სწორი იყო სსბასს 21-ის და ბასს 36-ის განსხვავებულ მოთხოვნებთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ დაადასტურა მოსაზრება, რომ გაუფასურებები გათვალისწინებული უნდა იქნეს აქტივების გადაფასებისას, რათა მათი საბალანსო ღირებულებები მნიშვნელოვნად არ განსხვავდებოდეს სამართლიანი ღირებულებისგან, როგორც ეს მოთხოვნილია სსბასს 17-ის 44-ე პუნქტითა და სსბასს 31-ის 74-ე პუნქტით.

დს20გ. სსბასსს-მ ასევე დაადასტურა, რომ ბუნდოვანია გადაფასებას გაუფასურების ზარალი წარმოადგენს თუ გაუფასურების ზარალის ანულირება იმის გათვალისწინებით, რომ ანალოგიური წესებით ხდება მათი აღრიცხვა. სსბასს 17-ის 51-ე პუნქტის თანახმად, აქტივების მთლიანი კლასი უნდა გადაფასდეს იმ შემთხვევაში, თუ ამ კლასში შემავალი რომელიმე ობიექტი გადაფასდება. ამრიგად, თუ გაუფასურების ზარალი და გაუფასურების ზარალის ანულირება განიხილება როგორც გადაფასება, შედეგები გართულდება. სსბასსს-მ ჩათვალა, რომ მან უნდა გადაჭრას აღნიშნული ბუნდოვანება.

დს20დ. სსბასსს-მ ასევე მიიჩნია მნიშვნელოვნად, რომ მომხმარებლებს მიეწოდებათ რაოდენობრივი და თვისებრივი ინფორმაცია

გაუფასურების შესახებ, რაც მითითებულია სსბასს 21-ის 77-ე და 78-ე პუნქტებში.

დს20ე. სსბასსს-ს ამოცანა ბუნდოვანების გარკვევასთან დაკავშირებით იყო იმის უზრუნველყოფა, რომ გადაფასებული აქტივების გაუფასურების ზარალი და გაუფასურების ზარალის ანულირება არ ითვალისწინებდა ერთეულის მიერ აქტივების იმ მთლიანი კლასის გადაფასებას, რომელსაც ეკუთვნის აღნიშნული ობიექტი, ამ ობიექტთან დაკავშირებით გაუფასურების ზარალის აღიარებისათვის.

დს20ვ. მიუხედავად იმისა, რომ ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები, რომლებიც ფასდება გადაფასებული თანხებით, სსბასს 21-ის ფარგლებში, გულისხმობს, რომ ერთეულს მოეთხოვება ყოველწლიურად შეაფასოს არის თუ არა რაიმე ნიშანი იმისა, რომ აქტივი შეიძლება იყოს გაუფასურებული, სავარაუდოა, რომ ერთეულისთვის ცნობილი იქნება გაუფასურების ნებისმიერი მაჩვენებლის შესახებ. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ იმ ძირითადი აქტივების და არამატერიალური აქტივების სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში შემოყვანა, რომლებიც ფასდება გადაფასებული თანხებით, არ იქნება მეტად ბუნდოვანი ფინანსური ანგარიშგების შემდგენლებისათვის.

დს20ზ. ამ მოსაზრებების შედეგად, სსბასსს-მ 2015 წლის სექტემბერში დაამტკიცა განსახილველი პროექტი (გპ) 57, *გადაფასებული აქტივების გაუფასურება*, და შემდეგ თვეში გამოაქვეყნა აღნიშნული გპ.

პასუხები განსახილველ პროექტ (გპ) 57-ზე

დს20ი. გპ 57-ის გამოკითხულთა უმრავლესობამ მხარი დაუჭირა წინადადებას და სსბასსს-ს დასაბუთებას. სსბასსს-მ გაითვალისწინა წინადადება, რომლის თანახმადაც ახსნა იმისა, რომ გადაფასებული აქტივების გაუფასურების ზარალი ან გაუფასურების ზარალის ანულირება არ ითვალისწინებდა ერთეულის მიერ აქტივების იმ მთლიანი კლასის გადაფასებას, რომელსაც ეკუთვნის აღნიშნული ობიექტი, უფრო ეფექტიანად შეიძლება მიღწეულ იქნას სსბასს 17-ში მოცემული მარტივი განაცხადით.

დს20ი. სსბასსს-მ განიხილა აღნიშნული მოსაზრება, მაგრამ შეუსაბამოდ მიიჩნია ორი მიზეზის გამო. უპირველეს ყოვლისა, ასეთი მიდგომა საკმარისად არ ეხებოდა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისთვის გამოყენებითი ღირებულების განსაზღვრის სხვადასხვა მეთოდებს, აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასებისას. ასეთი მეთოდებია ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების და მომსახურების ერთეულების

მიდგომა, რესტავრაციის ღირებულების მიდგომა და მომსახურების ერთეულების მიდგომა. მეორეც, მიდგომა არ უზრუნველყოფს მომხმარებლის მიერ ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის საჭირო ინფორმაციას, რაც მოცემულია სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ში, განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებით. შესაბამისად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ გპ 57-ის წინადადებები ჩაერთოთ საბოლოო სტანდარტში.

დს20კ. გპ-ს რესპონდენტთა კომენტარების შემდეგ, სსბასსს-მ გადაამუშავა გპ 57-ის დასკვნის საფუძველში არსებული მტკიცება, რომ გაუფასურებები კონცეფციურად განსხვავდება გადაფასების შედეგად შემცირებისგან. იმის გამო, რომ გაუფასურება და გადაფასების შედეგად შემცირება გულისხმობს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის შემცირებას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ისინი კონცეფციურად იგივეა. თუმცა, მათ შორის არის პრაქტიკული განსხვავება. გაუფასურებები ესაა მოვლენები, რომლებიც გავლენას ახდენენ ცალკეულ აქტივებზე, ან აქტივების ჯგუფებზე და არ წარმოადგენენ პერიოდული გადაფასების შედეგებს. აღნიშნული პრაქტიკული განსხვავება აისახება სსბასს 17-ის 51ა პუნქტში, რომელშიც ნათქვამია, რომ „აქტივის გაუფასურების ზარალი და აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება სსბასს 21-ის და სსბასს 26-ის, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება, შესაბამისად, აუცილებლად არ იწვევს აქტივთა იმ კლასის გადაფასების საჭიროებას, რომელსაც ეკუთვნის ეს აქტივი, ან აქტივების ჯგუფი.“

სკს-ს მიერ ფლობილი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება

დს21. როდესაც აღნიშნული სტანდარტი იქნა გამოცემული, ამ სტანდარტმა მოითხოვა, რომ [სკს-ების] (კვადრატულ ფრჩხილებში მოცემული ტერმინი აღარ გამოიყენება 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ის გამოყენების* გამოცემის შედეგად) მიერ ფლობილი ყველა აქტივის გაუფასურება აღირიცხება ბასს 36-ის შესაბამისად. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, სკს იყო მოგებაზე ორიენტირებული ერთეულები, ხოლო მათ მიერ გამოყენებული აქტივები, ძირითადად - ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები, *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობის* შესაბამისად, ცხადი იყო, რომ სკს-ები წარმოადგენდნენ მოგებაზე ორიენტირებულ ერთეულებს და, შესაბამისად, მოეთხოვებოდათ შეესრულებინათ ფასს-ებთან და ბასს-ებთან შესაბამისობა. ამ სტანდარტი გამოცემისას, ცალკეულმა სსბასსს-მა განმარტა, რომ ფასს-ებს იყენებენ სკს-ები. შესაბამისად, მოსალოდნელი იყო სკს-

ების ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივები შესაბამისად დაჯგუფებულიყო ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებთან, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შექმნის მიზნით, რომელიც უნდა შეფასდეს გაუფასურებასთან დაკავშირებით, ბასს 36-ის შესაბამისად.

გაუფასურების მაჩვენებლები - საბაზრო ღირებულების შეცვლა

დს22. ბასს 36 გაუფასურების მინიმალურ მაჩვენებელს შორის მოიცავს ისეთ მაჩვენებელსაც, როდესაც აქტივის საბაზრო ღირებულება იმაზე მეტად მცირდება, ვიდრე ეს მოსალოდნელი იქნებოდა გარკვეული დროის განმავლობაში ან მისი ჩვეულებრივი გამოყენების შედეგად. სსბასსს-მ აღნიშნული მაჩვენებელი ჩართო აქტივის გაუფასურების დამატებით მაჩვენებლებში და არა გაუფასურების მინიმალურ მაჩვენებელში. სსბასსს-ს მიაჩნია, რომ საბაზრო ღირებულების აღნიშნული ცვლილება აუცილებლად ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გაუფასურებაზე არ მიუთითებს. ეს იმიტომ ხდება, რომ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების ფლობა არა კომერციული უკუგების წარმოქმნას, არამედ სხვა მიზნებს ემსახურება; შესაბამისად, საბაზრო ღირებულების შეცვლაში შეიძლება არ აისახოს აქტივის იმ სასარგებლო მომსახურების მოცულობის ცვლილება, რომელსაც ერთეული ამოიღებს აქტივის შემდგომი გამოყენებიდან.

გაუფასურების ანულირება

დს23. 60ა პუნქტის შესაბამისად, აქტივის მიერ წარმოებული მომსახურების მოთხოვნის ან საჭიროების კვლავ გაჩენა გაუფასურების ანულირების მინიმალურ მაჩვენებელს წარმოადგენს, ხოლო 62 (ბ) პუნქტის შესაბამისად, აქტივის მიერ გაწეულ მომსახურებებზე მოთხოვნის ან საჭიროების მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ზრდა გაუფასურების შესაძლო ანულირების მხოლოდ დამატებითი მაჩვენებელია. ამ ორი მაჩვენებლის ფორმულირება მსგავსია, თუმცა მათი ერთმანეთისაგან განსხვავება შესაძლებელია, რადგან 60 (ა) პუნქტი ეხება იმ მოთხოვნის კვლავ გაჩენას, რომლის შემცირებას შედეგად გაუფასურების ზარალის აღიარება მოჰყვა. 62 (ბ) პუნქტი ახალი მოთხოვნის გაჩენას შეეხება და შეიძლება არ უკავშირდებოდეს იმ მიზეზებს, რომლის გამოც მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება მოხდა.

დს24. 60 (ა) პუნქტის შესაბამისად, აქტივის საბაზრო ღირებულების არსებითი ზრდა გაუფასურების ანულირების მინიმალურ მაჩვენებელს წარმოადგენს. ეს არ წარმოადგენს 27 (ა) პუნქტში განსაზღვრული გაუფასურების მაჩვენებლის ანალოგიას, რომლის თანახმადაც საბაზრო ღირებულების კლება იმაზე გაცილებით მეტად უნდა შემცირდეს, ვიდრე ეს მოსალოდნელი იქნებოდა

გარკვეული დროის განმავლობაში, ან აქტივის ჩვეულებრივი გამოყენების შედეგად. ეს განსხვავება ნიშნავს, რომ საბაზრო ღირებულების მატება შეიძლება პროგნოზირებადი ან მოულოდნელი იყოს.

დს25. 27გ პუნქტი აქტივის ფიზიკური დაზიანების შესახებ ინფორმაციის არსებობას გაუფასურების მინიმალურ მაჩვენებლად მიიჩნევს. მე-60 პუნქტი არ მოიცავს გაუფასურების აღიარების მაჩვენებელს, რომელიც გაუფასურების ზარალის აღიარების ამ მაჩვენებლის საპირისპირო იქნებოდა. სსბასსს-მ აქტივის რემონტი არ მიიჩნია გაუფასურების ანუღირების მაჩვენებლად, რადგან სსბასს 17-ის შესაბამისად, ერთეულებს მოეთხოვებათ, გაწეული დანახარჯები დაუმატოს ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებას, თუკი ივარაუდება, რომ ერთეული მიიღებს მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან აქტივის მომსახურების პოტენციალს, აქტივის მთლიანი მომსახურების ვადის განმავლობაში მოცემული აქტივის ბოლოს შეფასებული მაქსიმალური მწარმოებლურობის დონის ზევით. აღნიშნული მოთხოვნა ასევე ვრცელდება, სსბასს 16-ის შესაბამისად თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით შეფასებული საინვესტიციო ქონების მიმართ. სსბასსს მიიჩნევს, რომ აღნიშნული მოთხოვნების დაწესება უარყოფს გაუფასურების ზარალის ანუღირების მაჩვენებლის, როგორც ფიზიკური დაზიანებისაგან წარმოქმნილი გაუფასურების ზარალის საპირისპირო მაჩვენებლის არსებობის საჭიროებას. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ დაზიანების აღდგენა ან რემონტი, წინამდებარე სტანდარტის 65-ე პუნქტის შესაბამისად, არ წარმოადგენს გაუფასურების შემდეგ აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასების ცვლილების საფუძველს.

სსბასს 21-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასსს-ების გამოყენების შედეგად

დს26. **სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა სსბასსს-ების გამოყენება. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასსს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:**

- (ა) თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტები სსბასსსს-ების „საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, გარდა სახელმწიფო კომერციული საწარმოებისა (სკს)“ გამოყენების შესახებ;
- (ბ) ტერმინი „სკს“ შეცვლილია ტერმინით „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეული“, საჭიროების შემთხვევაში; და
- (გ) ცვლილებები იქნა შეტანილი *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების*

წინასიტყვაობის მე-10 პუნქტში, იმ საჯარო სექტორის ერთეულების პოზიტიური აღწერით, რომლისთვისაც არის განკუთვნილი სსბასს-ები.

ამ ცვლილებების მიზნები განხილულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე მითითებები დაერთვის სსბასს 21-ს, მაგრამ არ არის მისი შემადგენელი ნაწილი.

გაუფასურების მაჩვენებლები (27-ე პუნქტი)

ინფორმაციის გარე წყაროები

(ა) აქტივის მიერ უზრუნველყოფილი მომსახურების მოთხოვნის ან საჭიროების სრული ან თითქმის სრული შეწყვეტა.

მდ1. აქტივი კვლავინდებურად ინარჩუნებს მომსახურების იმავე პოტენციალს, მაგრამ მოთხოვნა ამ მომსახურებაზე აღარ არსებობს, ან თითქმის აღარ არსებობს. ამ ტიპის გაუფასურებული აქტივების მაგალითებში შედის:

(ა) სასკოლო განათლებაზე მოთხოვნის ნაკლებობის გამო დახურული სკოლა, რადგან მოსახლეობა მასობრივად გადავიდა სხვა რეგიონში. მოსალოდნელი არ არის, რომ სასკოლო განათლებაზე მოთხოვნის ზეგავლენის მქონე აღნიშნული დემოგრაფიული ტენდენცია პროგნოზირებად მომავალში შეიცვლებას;

(ბ) 1500 მოსწავლეზე გათვლილი სკოლა ამჟამად მხოლოდ 150 მოსწავლისათვის მუშაობს - სკოლის დახურვა შეუძლებელია, ვინაიდან უახლოესი ალტერნატიული სკოლა 100 კმ-ითაა დაშორებული. ერთეული არ ელოდება მოსწავლეთა რაოდენობის ზრდას. დაფუძნების მომენტში მოსწავლეთა რაოდენობა შეადგენდა 1400-ს მოსწავლეს. ერთეულს რომ სცოდნოდა, მომავალში მოსწავლეთა რაოდენობა 150-მდე შემცირდებოდა, გაცილებით პატარა ნაგებობას შეიძენდა. ერთეული მიიჩნევს, რომ მოთხოვნა თითქმის აღარ არსებობს და სკოლის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება უნდა შეუდარდეს მის საბალანსო ღირებულებას;

(გ) რკინიგზის ხაზი დაიხურა მგზავრების სიმცირის გამო (მაგალითად, სოფლად მცხოვრები მოსახლეობა მრავალწლიანი გვალვების შედეგად, ძირითადად, საცხოვრებლად ქალაქში გადავიდა და დარჩენილი მოსახლეობა უფრო იაფ, ავტობუსის მომსახურებას იყენებს); და

(დ) სტადიონი, რომლის ძირითადი მეიჯარე არ აახლებს იჯარის ხელშეკრულებას, რასაც შედეგად ობიექტის დახურვა მოჰყვება.

(ბ) მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები იმ ტექნოლოგიურ, სამართლებრივ ან სახელმწიფო პოლიტიკის გარემოში, რომელშიც ერთეული ფუნქციონირებს და რომლებმაც უარყოფითი გავლენა მოახდინა ერთეულზე.

ტექნოლოგიური გარემო

მდ2. აქტივის სარგებლიანობა შეიძლება შემცირდეს, თუ ტექნოლოგიები ისე განვითარდა, რომ შეიქმნა გაცილებით უკეთესი და მაღალმწარმოებლური ალტერნატივები. ამ ტიპის გაუფასურებული აქტივების მაგალითებში შედის:

- (ა) სამედიცინო დიაგნოსტიკური აპარატურა, რომელიც იშვიათად ან არასდროს გამოიყენება, რადგან ტექნოლოგიურად უფრო დახვეწილი, ახალი აპარატურა უფრო ზუსტ შედეგებს იძლევა (ეს ასევე შეესაბამება ზემოაღნიშნულ „ა“ მაჩვენებელს);
- (ბ) პროგრამული უზრუნველყოფა, რომელსაც ადარ ჰყავს გარე მომწოდებლები ტექნოლოგიური სრულყოფის გამო და ერთეულის არ გააჩნია ამ პროგრამის მომსახურე პერსონალი; და
- (გ) კომპიუტერული მოწყობილობები, რომლებიც, ტექნოლოგიური სიახლეების გაჩენის გამო, მორალურად მოძველდა.

სამართლებრივი ან პოლიტიკური გარემო

მდ3. აქტივის სასარგებლო გამოყენების პოტენციალი შეიძლება შემცირდეს, კანონმდებლობაში ან მარეგულირებელ წესებში ცვლილებების გამო. ამ ტიპის გაუფასურებული აქტივების მაგალითებში შედის:

- (ა) ავტომატქანა, რომელიც არ შეესაბამება მავნე ნივთიერებების გამონაბოლქვთან დაკავშირებულ ახალ სტანდარტებს ან თვითმფრინავი, რომელიც ადარ შეესაბამება ხმაურის დონესთან დაკავშირებით დადგენილ ახალ სტანდარტებს;
- (ბ) სკოლა, რომელიც ვეღარ იქნება გამოყენებული სწავლების მიზნებისათვის, სამშენებლო მასალების უსაფრთხოებასთან ან სათადარიგო გასასვლელებთან დაკავშირებული ახალი მარეგულირებელი წესების გამო; და
- (გ) სასმელი წყლის ქარხანა, რომელიც ვეღარ იქნება გამოყენებული გარემოსდაცვით ახალ სტანდარტებთან შეუსაბამობის გამო.

ინფორმაციის შიდა წყაროები

(გ) აქტივის ფიზიკური დაზიანების შესახებ ინფორმაციის არსებობა.

მდ4. აქტივის ფიზიკურ დაზიანებას, სავარაუდოდ, შედეგად მოჰყვება ის, რომ ეს აქტივი ვეღარ უზრუნველყოფს სარგებლიანობის იმ დონეზე გაწევას, რა დონესაც იგი მანამდე უზრუნველყოფდა. ამ ტიპის გაუფასურებული აქტივების მაგალითებში შედის:

- (ა) ხანძრის, წყალდიდობის ან სხვა ფაქტორების გამო დაზიანებული შენობა-ნაგებობა;
- (ბ) შენობა-ნაგებობა, რომელიც სამშენებლო კონსტრუქციებში აღმოჩენილი შეცდომების გამო დახურულია;
- (გ) ჩქაროსნული ესტაკადების დაწეული მონაკვეთები, რაც იმაზე მიანიშნებს, რომ ამ მონაკვეთებს 15 წელში დასჭირდება გამოცვლა, ნაცვლად პროექტირებული 30 წლისა;
- (დ) კაშხალი, რომლის წყალგადასაშვების დონე შემცირდა, კონსტრუქციის ტექნიკური მდგომარეობის შეფასების შედეგად;
- (ე) წყლის გადამამუშავებელი ქარხანა, რომლის წარმადობა შემცირდა, წყლის მიძღები მოწყობილობის ბლოკირების გამო, რომლის დაბინძურების მოცილება არაეკონომიურია;
- (ვ) ხიდი, რომლის ტვირთამწეობაც, სამშენებლო კონსტრუქციებში დეფექტების აღმოჩენის გამო, შეზღუდულია;
- (ზ) შეჯახების გამო დაზიანებული საზღვაო-საბრძოლო ხომალდი; და
- (თ) აღჭურვილობა, რომელიც დაზიანებულია და აღარ ექვემდებარება შეკეთებას, ან რომლის შეკეთებაც ეკონომიკურად წაგებიანია.

(დ) მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულზე და აქტივის მიმდინარე ან შემდგომი დატვირთვის ხარისხზე.

მდ5. აქტივი კვლავაც ინარჩუნებს მომსახურების იმავე პოტენციალს, მაგრამ გრძელვადიანი ცვლილებები უარყოფით ზეგავლენას ახდენს აქტივის დატვირთვის ხარისხზე. იმ გარემოებების მაგალითები, როდესაც შეიძლება აქტივების ამ ტიპის გაუფასურება მოხდეს, მოიცავს:

- (ა) თუ აქტივი აღარ გამოიყენება იმ სიხშირით, როგორც იგი გამოიყენებოდა მისი ექსპლუატაციაში თავდაპირველი გაშვებისას, ან, როდესაც აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა თავდაპირველად დაგეგმილთან შედარებით უფრო ხანმოკლე აღმოჩნდება, აქტივი შეიძლება გაუფასურდეს. იმ აქტივის მაგალითს, რომელიც პოტენციურად შეიძლება ამ მაჩვენებლის შესაბამისად გაუფასურდეს, წარმოადგენს ცენტრალური კომპიუტერი, რომელიც სრულად არ გამოიყენება, ვინაიდან მრავალი გამოყენებითი პროგრამა ემიგრირებულ იქნა ან შემუშავდა სერვერების ან პერსონალური კომპიუტერის პლატფორმაზე ფუნქციონირებისათვის. აღნიშნული აქტივის მიერ მიწოდებულ მომსახურებაზე

მოთხოვნის ხანგრძლივ დაცემას შეუძლია მნიშვნელოვნად შეცვალოს აქტივის გრძელვადიანი გამოყენების ხარისხი;

- (ბ) თუ აქტივი აღარ გამოიყენება იმავე მიზნით, რა მიზნითაც იგი გამოიყენებოდა მისი ექსპლუატაციაში თავდაპირველი გაშვებისას, აქტივი შეიძლება გაუფასურდეს. იმ აქტივის მაგალითს, რომელიც პოტენციურად შეიძლება ამ მაჩვენებლის შესაბამისად გაუფასურდეს, წარმოადგენს სკოლის შენობა, რომელიც უკვე დასაწყობებისათვის გამოიყენება და არა საგანმანათლებლო მიზნებისათვის.

(ე) გადაწყვეტილება, შეჩერდეს აქტივის მშენებლობა მანამდე, ვიდრე ის დასრულდება ან საექსპლუატაციო მდგომარეობამდე იქნება მიყვანილი.

მდნ. აქტივი, რომელიც არ იქნება დასრულებული, ვერ უზრუნველყოფს დაგეგმილი მომსახურების სრულყოფილად მიწოდებას. ამ ტიპის გაუფასურებული აქტივების მაგალითებში შედის:

- (ა) მშენებლობა შეჩერდა არქეოლოგიური აღმოჩენის ან გარემოს პირობების სპეციფიკის გამო, როგორცაა, მაგალითად, გადაშენების საფრთხის წინაშე მყოფი ბიოლოგიური სახეობის ბუდე; ან

- (ბ) მშენებლობა შეჩერდა ეკონომიკური ვარდნის გამო.

გათვალისწინებული იქნება ასევე გარემოებები, რამაც გამოიწვია მშენებლობის შეჩერება. თუ მშენებლობა გადაიდო, ანუ გადაიდო მშენებლობის ვადები რომელიმე კონკრეტულ თარიღამდე, მაშინ პროექტი მშენებარე და არა შეჩერებულ პროექტად განიხილება.

(ვ) შიდა ანგარიშგებაში მოცემულია ინფორმაცია, რომელიც გვიჩვენებს, რომ აქტივის მწარმოებლურობა მოსალოდნელთან შედარებით მნიშვნელოვნად გაუარესდა ან მომავალში გაუარესდება.

მდ7. შიდა ანგარიშგებებმა შეიძლება აჩვენოს, რომ აქტივი ისე ვერ ფუნქციონირებს, როგორც ეს მოსალოდნელი იყო, ან მისი მწარმოებლურობა დროთა განმავლობაში უარესდება. მაგალითად, ჯანმრთელობის დაცვის შიდა განყოფილება სოფლად მდებარე კლინიკის ფუნქციონირების თაობაზე თავის ანგარიშში მიუთითებს, რომ კლინიკის მიერ გამოყენებული რენტგენის აპარატი გაუფასურდა, რადგან ამ აპარატის შენახვის ხარჯებმა მნიშვნელოვნად გადააჭარბა აღნიშნულისათვის ბიუჯეტში თავდაპირველად დაგეგმილ ხარჯებს.

საილუსტრაციო მაგალითები

წინამდებარე საილუსტრაციო მაგალითები დაერთვის სსბასს 21-ს, მაგრამ არ არის მისი შემადგენელი ნაწილი.

გაუფასურების ზარალის შეფასება

შენიშვნა: თუ სხვაგვარად არ არის განსაზღვრული, ქვემოთ მოყვანილ მაგალითებში იგულისხმება, რომ გაუფასურებაზე ტესტირებული აქტივის გაყიდვის დანახარგებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება აქტივის გამოყენებით ღირებულებაზე ნაკლებია ან არ ექვემდებარება განსაზღვრას. შესაბამისად, აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება მისი გამოყენებითი ღირებულების ტოლია. წინამდებარე მაგალითებში გამოყენებულია გაუფასურების წრფივი მეთოდი.

ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მეთოდი

ცენტრალური კომპიუტერის სიმძლავრის არაეფექტური გამოყენება

მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები გვერდითი ეფექტებით ტექნოლოგიურ გარემოში—ცენტრალური კომპიუტერის სიმძლავრის არაეფექტური გამოყენება

სმ1. 1999 წელს ქალაქ კერმანის გამგეობამ 10 მილიონი ფე-ს³ ღირებულების ახალი ცენტრალური კომპიუტერი შეიძინა. კერმანის გამგეობის შეფასებით კომპიუტერის სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა ყოფილიყო 7 წელი და სხვადასხვა დეპარტამენტების მიერ გამოყენებული იქნებოდა ცენტრალური პროცესორის ერთეულის (ცპე) საშუალოდ 80%. ცპე-ს ზედმეტი დროის რეზერვი 20 პროცენტი, სავარაუდოდ, გამოყენებული იქნებოდა სხვადასხვა სამუშაოებისათვის დათქმული ვადების პიკის პერიოდში შესრულებისათვის. შეძენიდან რამდენიმე თვეში ცპე-ს გამოყენებამ უკვე 80% შეადგინა, თუმცა 2003 წელს 20%-მდე შემცირდა, ვინაიდან დეპარტამენტებისათვის აუცილებელი მრავალი პროგრამა გადატანილ იქნა პერსონალურ კომპიუტერებზე ან სერვერებზე. კომპიუტერი, რომელსაც შეუძლია ცენტრალური კომპიუტერის მიერ მომსახურე დარჩენილი პროგრამების მომსახურების პოტენციალის მიწოდება, ბაზარზე ხელმისაწვდომია 500,000 ფე-დ.

გაუფასურების შეფასება

სმ2. გაუფასურების მაჩვენებელს წარმოადგენს ტექნოლოგიურ გარემოში განხორციელებული მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილება, რასაც შედეგად მოჰყვა ცენტრალური კომპიუტერის პროგრამების სხვა პლატფორმებზე მორგება და შესაბამისად, ცენტრალური

³ წინამდებარე მაგალითებში ფულადი თანხები აღინიშნება "ფულადი ერთეულებით" (ფე)

გამოყენების შემცირება (ალტერნატიულად, ასევე შეიძლება ითქვას, რომ ცენტრალური კომპიუტერის გამოყენების სიხშირის მნიშვნელოვანი შემცირება გაუფასურებაზე მიანიშნებს). გაუფასურების ზარალის დადგენისას გამოიყენება ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მიდგომა:

ა	შეძენის დანახარჯები, 1999	10,000,000
	დაგროვილი ცვეთა, 2003 (ა × 4 ÷ 7)	5,714,286
ბ	საბალანსო ღირებულება, 2003	<u>4,285,714</u>
გ	ჩანაცვლების ღირებულება	500,000
	დაგროვილი ცვეთა (გ × 4 ÷ 7)	285,714
დ	მომსახურების ადდენითი ღირებულება	<u>214,286</u>
	გაუფასურების ზარალი (ბ - დ)	<u><u>4,071,428</u></u>

ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე მოთხოვნის თითქმის შეწყვეტა—ცენტრალური კომპიუტერის არაეფექტური გამოყენება

სმ3. 1999 წელს ქალაქ კერმანის გამგეობამ 350,000 ფე-ის ღირებულების ცენტრალური კომპიუტერის ახალი ლიცენზირებული პროგრამა შეიძინა. კერმანის გამგეობის შეფასებით, პროგრამის სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა ყოფილიყო 7 წელი და მას პროგრამული უზრუნველყოფიდან უნდა მიეღო ეკონომიკური სარგებელი და სასარგებლო გამოყენების პოტენციალი წრფივ საფუძველზე პროგრამის მთელი მომსახურების ვადის განმავლობაში. 2003 წლისათვის აღნიშნული პროგრამის გამოყენებამ თავდაპირველად პროგნოზირებადი მოთხოვნიდან 15%-მდე იკლო. გაუფასურებული პროგრამული უზრუნველყოფის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლებისათვის აუცილებელი პროგრამის ლიცენზია 70,000 ფე ღირს.

გაუფასურების შეფასება

სმ4. გაუფასურების მაჩვენებელია ტექნოლოგიური ცვლილება, რაც ცენტრალური კომპიუტერის მწარმოებლურობის დაკარგვამ გამოიწვია.

ა	შეძენის დანახარჯები, 1999	350,000
	დაგროვილი ცვეთა, 2003 (ა × 4 ÷ 7)	200,000
ბ	საბალანსო ღირებულება, 2003	<u>150,000</u>
გ	ჩანაცვლების ღირებულება	70,000
	დაგროვილი ამორტიზაცია (გ × 4 ÷ 7)	40,000
დ	მომსახურების ადდენითი ღირებულება	<u><u>30,000</u></u>

მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულის მიერ აქტივის დატვირთვის ხარისხზე—საწყობად გამოყენებული სკოლა

სმ5. 1997 წელს ლანდენის ოლქმა ააშენა 10 მილიონი ფე-ის ღირებულების დაწყებითი განათლების სკოლა. სკოლის სავარაუდო სასარგებლო მომსახურების ვადა შეადგენდა 50 წელს. 2003 წელს სკოლა დაიხურა, რადგან მოულოდნელად შემცირდა მოსწავლეთა რაოდენობა, რაც გამოწვეული იყო ამ რეგიონში მთავარი დამსაქმებელი ერთეულის გაკოტრებით და აქ მცხოვრები მოსახლეობის გადასვლით სხვა რეგიონებში. სკოლა გადაკეთდა საწყობად და ლანდენის ოლქში არ არსებობს იმის მოლოდინი, რომ მომავალში მოსწავლეთა რაოდენობა იმდენად გაიზრდება, რომ შენობა კვლავაც სკოლად გადაკეთდეს. საწყობის, რომელსაც იგივე სასაწყობე ტევადობა გააჩნია, რაც სკოლას, მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულებაა 4,2 მილიონი ფე.

გაუფასურების შეფასება

სმ6. სახეზეა გაუფასურება, რადგანაც მნიშვნელოვნად შეიცვალა შენობის თავდაპირველი გამოყენების დანიშნულება და ადგილი, სადაც მოსწავლეებს ასწავლიდნენ, იქცა სასაწყობე სათავსოდ და ვითარების შეცვლა პროგნოზირებად მომავალში მოსალოდნელი არ არის. გაუფასურების ზარალი, ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მიდგომის გამოყენებით, შემდეგნაირად გამოიანგარიშება:

	10,000,00
ა ისტორიული ღირებულება, 1997	0
დაგროვილი ცვეთა, 2003 (ა × 6 ÷ 50)	1,200,000
ბ საბალანსო ღირებულება, 2003	8,800,000
გ იმავე ტევადობის სასაწყობე ნაგებობით ჩანაცვლების ღირებულება	4,200,000
დაგროვილი ცვეთა (გ × 6 ÷ 50)	504,000
დ მომსახურების აღდგენითი ღირებულება	3,696,000
გაუფასურების ზარალი (ბ - დ)	5,104,000

მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულის აქტივის გამოყენების ხარისხზე—მოსწავლეთა რაოდენობის შემცირების გამო ნაწილობრივ დახურული სკოლა

სმ7. 1983 წელს ლუტონის ოლქმა ააშენა 2,5 მილიონი ფე-ის ღირებულების სკოლა. ერთეულის შეფასებით სკოლა გამოყენებული იქნებოდა 40 წლის განმავლობაში. 2003 წელს მოსწავლეთა რაოდენობა 1000-დან

200-მდე შემცირდა, რაც გამოწვეული იყო, რეგიონში მთავარი დამსაქმებელი ერთეულის გაკოტრების გამო ამ რეგიონიდან მოსახლეობის მკვეთრი მიგრაციით. ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, დაეხურა სამსართულიანი სკოლის შენობის ბოლო 2 სართული. ლუტონის ოლქში არ არსებობს იმის მოლოდინი, რომ მომავალში იმდენად გაიზრდება მოსწავლეთა რაოდენობა, რომ ზედა ორი სართული კვლავაც გაიხსნას. ერთსართულიანი სკოლის მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულებაა 1,3 მილიონი ფე.

გაუფასურების შეფასება

სმ8. სახეზეა სკოლის შენობის გაუფასურება, რადგან სკოლის სამი სართულიდან გამოიყენება მხოლოდ ერთი სართული, რაც გამოწვეული იყო მოსწავლეთა რაოდენობის 1000-დან 200-მდე შემცირებით. შენობის გამოყენების ხარისხის ცვლილება არსებითია და პროგნოზირებად მომავალში სავარაუდო არ არის მოსწავლეთა შემცირებული რაოდენობის კვლავ გაზრდა. გაუფასურების ზარალი ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების მიდგომის გამოყენებით შემდეგნაირად გამოიანგარიშება:

ა	შემენის დანახარჯები, 1983	2,500,000
	დაგროვილი ცვეთა, 2003 (ა × 20 ÷ 40)	<u>1,250,000</u>
ბ	საბალანსო ღირებულება, 2003	<u>1,250,000</u>
გ	ჩანაცვლების ღირებულება	1,300,000
	დაგროვილი ცვეთა (გ × 20 ÷ 40)	<u>650,000</u>
დ	მომსახურების აღდგენითი ღირებულება	<u>650,000</u>
	გაუფასურების ზარალი (ბ - დ)	<u>600,000</u>

აღდგენის თვითღირებულების მეთოდი

ფიზიკური დაზიანება—სასკოლო ავტობუსის დაზიანება საგზაო შემთხვევის შედეგად

სმ9. 1998 წელს ჩრდილოეთის ოლქის დაწყებითმა სკოლამ შეიძინა 200,000 ფე-ის ღირებულების სასკოლო ავტობუსი, რომელიც უფასოდ უნდა დახმარებოდა მიმდებარე სოფლებიდან მოსწავლეებს სკოლაში მოსვლასა და უკან დაბრუნებაში. სკოლის შეფასებით ავტობუსის სასარგებლო მომსახურების ვადა 10 წელი უნდა ყოფილიყო. 2003 წელს, საგზაო შემთხვევის შედეგად ავტობუსი დაზიანდა და მის საექსპლუატაციოდ ვარგის მდგომარეობაში მოყვანას 40,000 ფე დასჭირდება. რემონტი გავლენას არ მოახდენს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. მსგავსი მომსახურების გასაწევად ახალი ავტობუსის ყიდვა 2003 წელს 250,000 ფე-დ შეიძლება.

გაუფასურების შეფასება

სმ10. სახეზეა ავტობუსის გაუფასურება, რადგან ავტობუსი საგზაო შემთხვევის შედეგად ფიზიკურად დაზიანდა. გაუფასურების ზარალი აღდგენის ღირებულების მიდგომის გამოყენებით შემდეგნაირად გამოიანგარიშება:

ა	შემენის დანახარჯები, 1998	200,000
	დაგროვილი ცვეთა, 2003 ($ა \times 5 \div 10$)	100,000
ბ	საბალანსო ღირებულება, 2003	<u>100,000</u>
გ	ჩანაცვლების ღირებულება	250,000
	დაგროვილი ცვეთა ($გ \times 5 \div 10$)	125,000
დ	ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულება (დაუზიანებელ მდგომარეობაში)	125,000
	შემცირებული: აღდგენის დანახარჯებით	40,000
ე	მომსახურების აღდგენითი ღირებულება	85,000
	გაუფასურების ზარალი (ბ - ე)	<u>15,000</u>

ფიზიკური დაზიანება - ხანძრის შედეგად დაზიანებული შენობა

სმ11. 1984 წელს ქალაქ მურლენდის ხელმძღვანელობამ ააგო 50 მილიონი ფე-ის ღირებულების საოფისე შენობა. შენობას მომსახურება 40 წლის განმავლობაში უნდა გაეწია. 2003 წელს, გამოყენებიდან 19 წლის შემდეგ, ხანძრის შედეგად შენობის კონსტრუქციის ტექნიკურ მდგომარეობას სერიოზული პრობლემები შეექმნა. უსაფრთხოებიდან გამომდინარე, საოფისე შენობა დაიხურა და მის საექსპლუატაციო მდგომარეობამდე აღდგენას 35,5 მილიონი ფე-ის ღირებულების სამშენებლო სამუშაოების ჩატარება სჭირდება. ახალი საოფისე შენობის ჩანაცვლების ღირებულება 100 მილიონი ფე-ა.

გაუფასურების შეფასება

სმ12. სახეზეა შენობის გაუფასურება, რადგან საოფისე შენობა ხანძრის შედეგად ფიზიკურად დაზიანდა. გაუფასურების ზარალი აღდგენის ღირებულების მეთოდის გამოყენებით შემდეგნაირად გამოიანგარიშება:

ა	შემენის დანახარჯები, 1984	50,000,000
	დაგროვილი ცვეთა, 2003 ($გ \times 19 \div 40$)	23,750,000
ბ	საბალანსო ღირებულება, 2003	<u>26,250,000</u>
გ	ჩანაცვლების ღირებულება (ახალი შენობის)	100,000,000
დ	დაგროვილი ცვეთა ($გ \times 19 \div 40$)	47,500,000
	ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულება (დაუზიანებელ მდგომარეობაში)	52,500,000
	შემცირებული: აღდგენის დანახარჯებით	35,500,000

ე მომსახურების აღდგენითი ღირებულება

17,000,000

გაუფასურების ზარალი (ზ - ე)

9,250,000

სასარგებლო ერთეულების მიდგომა

მნიშვნელოვანი გრძელვადიანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულის მიერ აქტივის გამოყენების ხარისხზე პროგნოზირებად მომავალში—ნაწილობრივ ცარიელი მაღალსართულიანი შენობა.

სმ13. 1998 წელს ორნონგის მუნიციპალიტეტის საბჭომ თავისი სარგებლობისათვის ააგო 80 მილიონი ფე-ის ღირებულების 20-სართულიანი საოფისე შენობა. შენობის სასარგებლო მომსახურების ვადა 40 წელი უნდა ყოფილიყო. 2003 წელს, ეროვნული უსაფრთხოების წესების მოთხოვნის თანახმად, პროგნოზირებად მომავალში აუცილებელი გახდა მაღალსართულიანი შენობის ბოლო ოთხი სართულის თავისუფლად დატოვება. 2003 წელს, აღნიშნული მარეგულირებელი წესის ძალაში შესვლის შემდეგ, შენობის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება წარმოადგენს 45 მილიონ ფე-ს. მსგავსი 20-სართულიანი შენობის მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულება 85 მილიონი ფე-ა.

გაუფასურების შეფასება

სმ4. სახეზეა შენობის გაუფასურება, რადგან შეიცვალა საოფისე შენობის გამოყენების მასშტაბი და 20 სართულიდან მხოლოდ 16 გამოიყენება, რაც გამოწვეული იყო ეროვნული უსაფრთხოების ახალი წესებით. გამოყენების მასშტაბის ცვლილება არსებითია და პროგნოზირებად მომავალში შენობის აღნიშნული სართულები (16 სართული) დარჩება დაკავებული. გაუფასურების ზარალი სასარგებლო ერთეულების მეთოდის გამოყენებით შემდეგნაირად გამოიანგარიშება:

ა შექმნის დანახარჯები, 1988	80,000,000
დაგროვილი ცვეთა, 2003 ($a \times 15 \div 40$)	30,000,000
ბ საბალანსო ღირებულება, 2003	50,000,000
გ ჩანაცვლების ღირებულება (20-სართულიანი შენობა)	85,000,000
დაგროვილი ცვეთა ($g \times 15 \div 40$)	31,875,000
დ ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულება მომსახურების დარჩენილ ერთეულებზე კორექტირებამდე	53,125,000
ე შენობის გამოყენების ღირებულება მარეგულირებელი წესის ძალაში შესვლის შემდეგ	42,500,000
($d \times 16 \div 20$)	

გ	შენიშნის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება მარეგულირებელი წესის ძალაში შესვლის შემდეგ	45,000,000
		<hr/> <hr/>
ზ	მომსახურების აღდგენითი ღირებულება (ე და ვ-ს შორის უფრო მაღალი)	45,000,000
		<hr/>
	გაუფასურების ზარალი (ზ - ზ)	5,000,000
		<hr/> <hr/>

შიდა ანგარიშგების მტკიცებულება - საბეჭდი აპარატის მუშაობის მაღალი დანახარჯები

სმ15. 1998 წელს X ოლქის განათლების დეპარტამენტმა შეიძინა 40 მილიონი ფე-ის ღირებულების ახალი საბეჭდი აპარატი. დეპარტამენტის შეფასებით აპარატს სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში 40 მილიონიანი ტირაჟით უნდა დაებეჭდა წიგნები, რომლებსაც დაწყებითი კლასების მოსწავლეები 10 წელზე ხანგრძლივი დროის განმავლობაში გამოიყენებდნენ. 2003 წელს ანგარიშში მითითებულ იქნა, რომ აპარატის ერთ-ერთი ავტომატური ფუნქცია ისე ვერ ფუნქციონირებს, როგორც ეს დაგეგმილი იყო, რასაც შედეგად მოჰყვებოდა აპარატის სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი 5-წლიანი პერიოდის განმავლობაში აპარატის წლიური წარმადობის 25%-იანი შემცირება. 2003 წელს ახალი საბეჭდი აპარატის ჩანაცვლების ღირებულება არის 45 მილიონი ფე.

გაუფასურების შეფასება

სმ16. გაუფასურებაზე მინიშნება მოცემულია შიდა ანგარიშგებაში წარმოდგენილი მტკიცებულებით, რომ აპარატის საექსპლუატაციო მახასიათებლები მოსალოდნელზე უარესია. შესაბამისად, ჩანს, რომ აპარატის მომსახურების პოტენციალის ცვლილება არსებითი და გრძელვადიანი ხასიათისაა. გაუფასურების ზარალი სასარგებლო ერთეულების მიდგომის გამოყენებით შემდეგნაირად გამოიანგარიშება:

ა	შემენის დანახარჯები, 1998	40,000,000
	დაგროვილი ცვეთა ($a \times 5 \div 10$)	20,000,000
		<hr/>
ბ	საბალანსო ღირებულება, 2003	20,000,000
		<hr/> <hr/>
გ	ჩანაცვლების ღირებულება	45,000,000
	დაგროვილი ცვეთა ($g \times 5 \div 10$)	22,500,000
		<hr/>
დ	ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულება მომსახურების დარჩენილ ერთეულებზე კორექტირებამდე	22,500,000
		<hr/> <hr/>
ე	მომსახურების აღდგენითი ღირებულება ($d \times 75\%$)	16,875,000
		<hr/> <hr/>
	გაუფასურების ზარალი (ზ - ე)	3,125,000
		<hr/> <hr/>

ბასს 36-თან შედარება (2004)

სსბასს 21, ძირითადად, ეფუძნება ბასს 36-ს (2004). სსბასს 21-სა და ბასს 36-ს (2004) შორის შემდეგი ძირითადი განსხვავებებია:

- სსბასს 21 ეხება საჯარო სექტორის ერთეულების ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურებას, ხოლო ბასს 36 - მოგებაზე ორიენტირებული ერთეულების ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურებას. საჯარო სექტორის ერთეულების ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება განსაზღვრულია სსბასს 26-ით.
- სსბასს 21 არ მოიცავს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ იმ აქტივებს, რომლებიც სსბასს 17-ის თანახმად დასაშვები ალტერნატიური მიდგომის შესაბამისად საანგარიშგებო პერიოდისათვის გადაფასებული ღირებულებით არის ასახული. ბასს 36-ის მოქმედების სფერო ასევე ვრცელდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ძირითად აქტივებზე, რომლებიც ანგარიშგების თარიღისათვის გადაფასებული ღირებულებით არის ასახული.
- სსბასს 21-ის შესაბამისად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ღირებულების შეფასების მეთოდი განსხვავდება, ბასს 36-ის შესაბამისად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ღირებულების შეფასების მეთოდისაგან. სსბასს 21 ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ღირებულებას სხვადასხვა მიდგომების გამოყენებით განსაზღვრავს, როგორც აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის დისკონტირებულ ღირებულებას. ბასს 36 ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გამოყენების ღირებულების შეფასებისათვის იყენებს აქტივიდან მისაღები მომავალი ფულადი ნაკადების დისკონტირებულ ღირებულებას.
- სსბასს 21 აქტივის საბაზრო ღირებულების ცვლილებას არ განიხილავს გაუფასურებაზე უცილობელ მინიშნებად. ბასს 36-ში საბაზრო ღირებულების მნიშვნელოვანი, მოულოდნელი ვარდნა გაუფასურების მინიმალური მინიშნებების განუყოფელი ნაწილია მაშინ, როდესაც სსბასს 21 მას მხოლოდ განმარტებით შენიშვნებში განიხილავს.
- ბასს 36-ის მოქმედების სფერო არ ვრცელდება აქტივების გარკვეულ კლასებზე, რომლებიც შედის სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში. ეს გამონაკლისები შეეხება აქტივების იმ კლასებს, რომლებიც სხვა ფას-ების შესაბამისად გაუფასურების განსაკუთრებულ მოთხოვნებს ექვემდებარება. აღნიშნული კლასები შედის სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში, ვინაიდან არ არსებობს სხვა სსბასს-ები,

რომლებიც მათზე გავრცელდებოდა. აღნიშნული გამონაკლისები მოიცავს: (ა) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივები, (ბ) გადავადებული საგადასახადო აქტივები, (გ) გადავადებული შეძენის დანახარჯები, (დ) არამატერიალური აქტივები, რომლებიც წარმოიქმნება ფასს 4-ის - სადაზღვევო ხელშეკრულებები - მოქმედების ფარგლებში, სადაზღვევო ხელშეკრულებებში მზღვეველის სახელშეკრულებო უფლებებიდან და (ე) ფასს 5-ის - გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები - შესაბამისად, გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივები (ან გამსვლელი ჯგუფები).

- სსბასს 21 შეეხება ცალკეული აქტივების გაუფასურებას. სსბასს 21-ში არ არის ბასს 36-ში განსაზღვრული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ანალოგი.
- სსბასს 21 კორპორაციული აქტივების მიმართ იმავე მიდგომებს იყენებს, რასაც სხვა ნებისმიერი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების მიმართ, ხოლო ბასს 36 - მათ განიხილავს, როგორც დაკავშირებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ნაწილს.
- სსბასს 21-ში, ზოგიერთ შემთხვევაში, გამოყენებულია ბასს 36-საგან განსხვავებული ტერმინოლოგია. ყველაზე მნიშვნელოვანი განსხვავებაა სსბასს 21-ში გამოყენებული ტერმინები: „შემოსავალი“, „მომსახურების აღდგენითი ღირებულება“ და „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“. ბასს 36-ში გამოიყენება აღნიშნულის ეკვივალენტი შემდეგი ტერმინები: „ამონაგები“, „აღდგენითი ღირებულება“ და „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“.