

სსბასს 13—იჯარა

გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 17-ს (ბასს 17) - იჯარა - (2003 წლის განახლებული ვერსია). ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 17-დან.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს-ების) დამტკიცებულ ტექსტს წარმოადგენს ბასსს-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი, რომლის ასლები შესაძლებელია მოპოვებულ იქნეს 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 13—იჯარა

სსბასს-ის ისტორია

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

სსბასს 13 - იჯარა - გამოიცა 2001 წლის დეკემბერში.

2006 წლის დეკემბერში სსბასსს-მა გამოსცა განახლებული სსბასს 13.

მოგვიანებით, სსბასს 13-ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- სსბასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს 33, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 32 - შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი (2011 წლის ოქტომბრის გამოცემა);
- სსბასს-ების 2011 წლის გაუმჯობესება (2011 წლის ოქტომბრის გამოცემა);
- სსბასს 27 - სოფლის მეურნეობა - (2009 წლის დეკემბრის გამოცემა);
- სსბასს 31 - არამატერიალური აქტივები - (2010 წლის იანვრის გამოცემა);
- სსბასს-ების გაუმჯობესება (2010 წლის ნოემბრის გამოცემა)

სსბასს 13-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
შესავალი ნაწილი	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
2	შეცვლილია	სსბასს 27, 2009 წლის დეკემბერი
3	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2016 წლის აპრილი
4	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
19	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
20	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება,, 2010 წლის ნოემბერი
20ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება 2010 წლის ნოემბერი
21	შესწორებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
25	შეცვლილია	სსბასს 32, 2011 წლის ოქტომბერი
26	შეცვლილია	სსბასს 32, 2011 წლის ოქტომბერი
27	შეცვლილია	სსბასს 32, 2011 წლის ოქტომბერი
36	შეცვლილია	სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი
40	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
41	შეცვლილია	სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი
44	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
66	შეცვლილია	სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი
79	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
80	ამოღებულია	სსბასს 33,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2015 წლის იანვარი
84ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
85ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
85ბ	დამატებულია	სსბასს 32, 2011 წლის ოქტომბერი
85გ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
85დ	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
86	შესწორებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

სსზასს 13—იჯარა

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	1
მოქმედების სფერო	2–7
განმარტებები	8–11
იჯარის დასაწყისსა და იჯარის ვადის დასაწყისს შორის პერიოდში საიჯარო გადასახდელებში მომხდარი ცვლილებები	9
გამოსყიდვის უფლებით ხელშეკრულებები	10
ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი	11
საიჯარო ურთიერთობების კლასიფიკაცია	12–24
იჯარა და სხვა ხელშეკრულებები	25–27
იჯარის ასახვა მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში	28–44
ფინანსური იჯარა	28–41
საოპერაციო იჯარა	42–44
იჯარის ასახვა მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში	45–69
ფინანსური იჯარა	45–61
თავდაპირველი აღიარება	50–61
საოპერაციო იჯარა	62–69
უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები	70–78
გარდამავალი დებულებები	79–84
ძალაში შესვლის თარიღი	85–86
სსზასს 13-ის (2001) გაუქმება	87
დასკვნის საფუძველი	
მითითებები დანერგვაზე	
ბასს 17-თან შედარება	

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 13, იქვარა, ჩამოყალიბებულია 1-87-ე პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 13 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში. სსბასს 3, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, იძლევა სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს, დეტალური მითითებების არარსებობის შემთხვევაში.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, მოიჯარეებისა და მეიჯარეებისათვის განსაზღვროს შესაბამისი ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკა და ფინანსურ და საოპერაციო იჯარასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები.

მოქმედების სფერო

2. ერთეულმა, რომელიც ფინანსური ანგარიშგებების მომზადებას და წარდგენას ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით აწარმოებს, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა სახის იჯარის აღრიცხვისათვის, გარდა:

- (ა) მინერალების, ნავთობის, ბუნებრივი გაზისა და სხვა არაკვლავწარმოებადი რესურსების ძიებისა და გამოყენების საიჯარო ხელშეკრულებებისა; და
- (ბ) ისეთი ობიექტების სალიცენზიო შეთანხმებებისა, როგორიცაა მხატვრული კინოფილმები, ვიდეოჩანაწერები, წარმოდგენები, ხელნაწერები, პატენტები და საავტორო უფლება.

ამასთან, ეს სტანდარტი არ უნდა იქნეს გამოყენებული, როგორც შეფასების საფუძველი:

- (ა) მოიჯარის მიერ ფლობილი ქონების, რომელიც აღირიცხება საინვესტიციო ქონების სახით (იხ. სსბასს 16, *საინვესტიციო ქონება*);
- (ბ) მეიჯარის მიერ საოპერაციო იჯარით გადაცემული საინვესტიციო ქონების (იხ. სსბასს 16);
- (გ) მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარით ფლობილი ბიოლოგიური აქტივების (იხ. სსბასს 27, *სოფლის მეურნეობა*); ან
- (დ) მეიჯარის მიერ საოპერაციო იჯარით გადაცემული ბიოლოგიური აქტივების (იხ. სსბასს 27).

3. [ამოღებულია]

4. [ამოღებულია]

5. წინამდებარე სტანდარტი ვრცელდება იმ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას, მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარი აქტივების ექსპლუატაციისა და შენახვისას შესაძლოა საჭირო გახდეს მეიჯარის მიერ მნიშვნელოვანი მომსახურების გაწევა. მეორე მხრივ, წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება იმ ხელშეკრულებებს, რომლებიც წარმოადგენს მომსახურების ისეთ ხელშეკრულებებს, რომლებიც არ ითვალისწინებს აქტივების გამოყენების უფლების გადაცემას ხელშეკრულების მონაწილე ერთი მხარიდან მეორისათვის. საჯარო

სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ გააფორმონ სხვადასხვა ტიპის ხელშეკრულებები მომსახურებების მიწოდების შესახებ, რომლებიც ითვალისწინებს ან არ ითვალისწინებს აქტივების იჯარით გადაცემას. ასეთი ტიპის ხელშეკრულებები განხილულია 25-27-ე პუნქტებში.

6. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება: (ა) ბუნებრივი რესურსების, როგორიცაა: ნავთობი, გაზი, ხის მასალა, მეტალები და სხვა მინერალური რესურსების გამოყენების საიჯარო ხელშეკრულებებზე; და (ბ) ისეთი საქონლისა და საქმის სალიცენზიო შეთანხმებებზე როგორიცაა, მხატვრული კინოჩანაწერები, ვიდეოჩანაწერები, წარმოდგენები, ხელნაწერები, პატენტები და საავტორო უფლება. ეს გამოწვეულია იმით, რომ ასეთი ტიპის ხელშეკრულებებით შესაძლებელია, წარმოიშვას რთული საკითხები, ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსაზრისით, რომლებიც საჭიროებს სხვა მიდგომას.
7. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება საინვესტიციო ქონებაზე. მეიჯარეები და მოიჯარეები საინვესტიციო ქონების შეფასებას ახორციელებენ, სსბას 16-ის დებულებების შესაბამისად.

განმარტებები

8. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

იჯარის ვადის დასაწყისი არის თარიღი, რომლიდანაც მოიჯარეს შეუძლია განახორციელოს საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება. ეს არის იჯარის თავდაპირველი აღიარების თარიღი (ე.ი. იჯარიდან გამომდინარე, აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება).

პირობითი საიჯარო ქირა საიჯარო გადასახდელების ის ნაწილია, რომლის სიდიდე მუდმივი არ არის, მაგრამ ეფუძნება სხვა ცვლად ფაქტორებს, ვიდრე დროის მსვლელობას (მაგალითად, მომავალი გაყიდვების ხვედრითი წილი, მომავალი გამოყენების მოცულობა, მომავალი ფასების ინდექსი, მომავალი საზაზრო საპროცენტო განაკვეთი).

ეკონომიკური მომსახურების ვადა არის:

- (ა) ის პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია, რომ აქტივი ეკონომიკურ სარგებელს, ან მომსახურების პოტენციალს მოუტანს ერთ ან მეტ მომხმარებელს; ან
- (ბ) პროდუქციის ან ანალოგიური ერთეულების რაოდენობა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია აქტივიდან ერთი ან მეტი მომხმარებლის მიერ.

ფინანსური ოჯარა გულისხმობს აქტივთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას მო-
ოჯარეზე. საკუთრების უფლება შეიძლება გადაეცეს ან არა.

მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია არის:

- (ა) ფინანსური ოჯარისათვის მეიჯარის მიერ მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელების თანხისა; და
- (ბ) მეიჯარის სასარგებლოდ დაგროვებადი ყველა არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების ერთობლიობა.

გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება არის:

- (ა) მოიჯარისათვის - ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც გარანტირებულია მოიჯარის ან მოიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ (გარანტიის თანხა წარმოადგენს მაქსიმალურ თანხას, რომელიც, ნებისმიერ შემთხვევაში, გადახდილ უნდა იქნეს); და
- (ბ) მეიჯარისათვის - ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც გარანტირებულია მოიჯარის ან მეიჯარისგან დამოუკიდებელი მხარის მიერ, რომელსაც გააჩნია ფინანსური შესაძლებლობა, შეასრულოს გარანტიით გათვალისწინებული ვალდებულებები.

ოჯარის დასაწყისი არის საიჯარო ხელშეკრულების დადების თარიღსა და მხარეების მიერ ოჯარის ძირითად პირობებთან დაკავშირებული ვალდებულების აღების თარიღს შორის უფრო ადრინდელი. ამავე თარიღით:

- (ა) საიჯარო ხელშეკრულება კლასიფიცირდება როგორც ფინანსური ან საოპერაციო ოჯარა; და
- (ბ) თუ ეს ფინანსური ოჯარაა, მაშინ განისაზღვრება თანხა, რომელიც უნდა აღიარდეს ოჯარის ვადის დასაწყისში.

თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები არის უშუალოდ ოჯარის ხელშეკრულების პირობების განხილვასა და შეთანხმებასთან დაკავშირებით გაწეული დაგროვებადი დანახარჯები, გარდა მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეების დანახარჯებისა.

საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი ის დისკონტირებული საპროცენტო განაკვეთია, რომელიც ოჯარის დასაწყისში უზრუნველყოფს დისკონტირებულ ღირებულებათა ჯამის ტოლობას:

- (ა) მინიმალური საიჯარო გადასახდელებისა და

(ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების

(i) იჯარით გაცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულებისა და (ii) მეიჯარის ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების ჯამთან.

იჯარა არის მხარეთა ურთიერთშეთანხმება, რომლის თანახმად, მეიჯარე, საიჯარო გადასახდელის ან გადასახდელების სერიის მიღების მიზნით, მოიჯარეს გადასცემს აქტივის გამოყენების უფლებას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვადის განმავლობაში.

იჯარის ვადა არის მოიჯარის მიერ იჯარით აღებული აქტივით სარგებლობის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული დროის მონაკვეთი, რომელიც არ ექვემდებარება შეცვლას ან გაუქმებას, იმ დამატებით დროის მონაკვეთთან ერთად, რომლის განმავლობაში მოიჯარეს, ხელშეკრულების თანახმად, უფლება აქვს, გააგრძელოს აქტივის გამოყენება გარკვეული დამატებითი თანხის გადახდის ან გადაუხდელობის პირობით, როდესაც იჯარის დასაწყისში არსებობს გონივრული რწმენა, რომ მოიჯარე ისარგებლებს ამ უფლებით.

მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთია ის საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გადახდაც მოიჯარეს მოუწევდა ანალოგიური იჯარისათვის ან, თუ ამის დადგენა შეუძლებელია, საპროცენტო განაკვეთი, რომელსაც იჯარის დასაწყისში მოიჯარე გადაიხდიდა ამ აქტივის შესაძენად საჭირო ოდენობის სესხისათვის, იმავე პერიოდზე, ასეთივე უზრუნველყოფით.

მინიმალური საიჯარო გადასახდელები ის გადასახდელებია, რომლის გადახდა მოეთხოვება ან შეიძლება მოეთხოვოს მოიჯარეს იჯარის ვადის გასვლამდე, მეიჯარისათვის ასანაზღაურებელი პირობითი საიჯარო ქირის, გაწეული მომსახურების დანახარჯებისა და გადახდილი გადასახადების გარდა, შემდეგ გადასახდელებთან ერთად:

- (ა) მოიჯარისათვის - მოიჯარის ან მასთან დაკავშირებული რომელიმე პირის მიერ გარანტირებული თანხები;
- (ბ) მეიჯარისათვის - ნებისმიერი ნარჩენი ღირებულება, რომელიც მეიჯარისათვის გარანტირებულია:
 - (i) მოიჯარის მიერ;
 - (ii) მოიჯარესთან დაკავშირებული პირის მიერ; ან
 - (iii) მეიჯარისგან დამოუკიდებელი ნებისმიერი მესამე პირის მიერ, რომელსაც შეუძლია ამ გარანტიის ფინანსურად შესრულება.

ამასთან, თუ მოიჯარეს აქტივის გამოსყიდვის უფლება აქვს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ აქტივის სამართლიან ღირებულებაზე გაცილებით დაბალი იქნება უფლების გამოყენების თარიღისათვის და იჯარის დასაწყისისათვის არსებობს გონივრული მოლოდინი ამ უფლების გამოყენებისა, მაშინ მინიმალური საიჯარო გადასახდელები მოიცავს იჯარის ვადის განმავლობაში გამოსყიდვის უფლების გამოყენების სავარაუდო თარიღამდე გადასახდელ მინიმალურ თანხებს და აქტივის გამოსასყიდ თანხას.

წმინდა საიჯარო ინვესტიცია არის მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია, დისკონტირებული საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთით.

შეუქცევადი იჯარა ისეთი ტიპის იჯარაა, რომლის შეწყვეტა შესაძლებელია მხოლოდ:

- (ა) გაუთვალისწინებელი მოვლენის შედეგად, რომელსაც პირდაპირი კავშირი არა აქვს იჯარასთან;
- (ბ) მეიჯარის ნებართვით;
- (გ) თუ მოიჯარე აპირებს იმავე აქტივის იჯარის განახლებას ან სხვა ანალოგიური აქტივის იჯარით აღებას იმავე მეიჯარისაგან;
- (დ) მოიჯარის მიერ დამატებითი თანხის გადაუხდელობის შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულება თავიდანვე ითვალისწინებდა აღნიშნული თანხის გადახდას, იჯარის გაგრძელების შემთხვევაში.

საოპერაციო იჯარა ისეთი ტიპის იჯარაა, რომელიც არ შეიძლება ჩაითვალოს ფინანსურ იჯარად.

გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი არის სხვაობა:

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

არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება არის იჯარით გაცემული აქტივის ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომლის რეალიზაციას მეიჯარე არ უზრუნველყოფს, ან გარანტირებულია მხოლოდ მეიჯარესთან დაკავშირებული მხარის მიერ.

სასარგებლო მომსახურების ვადა არის საიჯარო ვადის დაწყებიდან დარჩენილი შეფასებული პერიოდი, რომელიც დამოკიდებული არ არის საიჯარო ვადაზე და რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია აქტივში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის, ან მომსახურების პოტენციალის მიღება ერთეულის მიერ.

სხვა სსბასს-ებში განსაზღვრული ტერმინები წინამდებარე

სტანდარტში იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც მოცემულია სხვა სტანდარტებში და ცალკე გამოქვეყნებულ ტერმინთა განმარტებების გლოსარში.

იჯარის დასაწყისსა და იჯარის ვადის დასაწყისს შორის პერიოდში საიჯარო გადასახდელებში მომხდარი ცვლილებები

9. საიჯარო ხელშეკრულება ან ვალდებულება შეიძლება ითვალისწინებდეს საიჯარო გადასახდელების კორექტირების პირობებს: (ა) საიჯარო აქტივის მშენებლობის ან შეძენის ღირებულების, ან (ბ) სხვა ისეთი ხარჯებისა და ღირებულებების შეცვლასთან დაკავშირებით, როგორიცაა ფასების საერთო დონე, ან იჯარის დაფინანსებასთან დაკავშირებული მეიჯარის დანახარჯები იჯარის დასაწყისსა და იჯარის ვადის დასაწყისს შორის პერიოდში. ასეთ შემთხვევაში, ამ სტანდარტის მიზნებისათვის ჩაითვლება, რომ ნებისმიერ ასეთ ცვლილებას ადგილი ჰქონდა იჯარის დასაწყისში.

გამოსყიდვის უფლებით ხელშეკრულება

10. იჯარის განმარტება მოიცავს ისეთ საიჯარო ხელშეკრულებებსაც, რომლებიც ითვალისწინებს მოიჯარისათვის საკუთრების უფლების გადაცემას, ხელშეკრულებით განსაზღვრული სათანადო პირობების შესრულების შემთხვევაში. ზოგჯერ ასეთ ხელშეკრულებას უწოდებენ გამოსყიდვის უფლებით ხელშეკრულებას.

მზარდი სასესხო საპროცენტო განაკვეთი

11. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულს სახელმწიფოს გარანტიის საფუძველზე აქვს სესხი აღებული, მოიჯარესთვის დადგენილი მზარდი სასესხო საპროცენტო განაკვეთში გათვალისწინებული უნდა იყოს მთავრობის გარანტიისა და სხვა დაკავშირებული გადასახდელები. ეს, ჩვეულებრივ, გამოიწვევს მზარდ სასესხო საპროცენტო განაკვეთზე უფრო მცირე განაკვეთის გამოყენებას.

იჯარის კლასიფიკაცია

12. სტანდარტში გამოყენებული საიჯარო ურთიერთობების კლასიფიკაცია ეყრდნობა იმას, თუ როგორ არის განაწილებული იჯარით გაცემულ აქტივთან დაკავშირებული რისკები და ეკონომიკური სარგებელი მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის. რისკის ქვეშ აქნაგულისხმევია: (ა) აქტივის გამოუყენებლობის, მორალური ცვეთის გამო ზარალის მიღების შესაძლებლობა, ან (ბ) ეკონომიკური პირობების ცვლილებით გამოწვეული აქტივის გამოყენებით მიღებული შემოსავლის სიდიდის ცვლილება. სარგებელი შეიძლება წარმოვიდგინოთ აქტივის სავარაუდო მომავალი მომსახურების პოტენციალის, ან ერთეულის მოგებიანი საქმიანობის სახით, აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის განმავლობაში, აგრეთვე,

შემოსავლების მიღება აქტივის გაძვირების შედეგად ან მისი ნარჩენი ღირებულების რეალიზაციიდან.

13. იჯარა კლასიფიცირდება ფინანსურ იჯარად, თუ იგი ითვალისწინებს ფაქტობრივად აქტივის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას. იჯარა კლასიფიცირდება საოპერაციო იჯარად, თუ იგი არ ითვალისწინებს ფაქტობრივად აქტივის ფლობასთან დაკავშირებული ყველა რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის გადაცემას.
14. ვინაიდან მოიჯარესა და მეიჯარეს შორის ოპერაცია დაფუძნებულია მათ შორის საიჯარო ხელშეკრულებაზე, აუცილებელია თავსებადი განმარტებების გამოყენება. ამ განმარტებების სხვადასხვა ვითარებაში გამოყენებამ შესაძლოა გამოიწვიოს ის, რომ მოიჯარემ და მეიჯარემ ერთი და იმავე იჯარის კლასიფიკაცია სხვადასხვანაირად მოახდინოს. ეს შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც მეიჯარე სარგებელს იღებს ნარჩენი ღირებულებიდან, რომელიც გარანტირებულია მოიჯარესთან არაურთიერთდაკავშირებული მხარის მიერ.
15. იჯარა ფინანსურია თუ საოპერაციო, დამოკიდებულია გარიგების შინაარსზე და არა ხელშეკრულების იურიდიულ ფორმაზე. ქვემოთ მოცემულია ისეთი სიტუაციის მაგალითები, რომლებიც, ჩვეულებრივ, ცალკე ან ერთობლივად განაპირობებს იმას, რომ იჯარა კლასიფიცირებული იქნება როგორც ფინანსური. თუმცა, სავალდებულო არ არის, რომ იჯარა ყველა მოცემულ კრიტერიუმს აკმაყოფილებდეს, რათა მას ფინანსური იჯარის კლასიფიკაცია მიენიჭოს:
 - (ა) იჯარის ხელშეკრულების თანახმად, მოიჯარეს გადაეცემა აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ;
 - (ბ) მოიჯარეს უფლება აქვს, აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვნად დაბალი იქნება აქტივის სამართლიან ღირებულებაზე, რომელიც მას ექნება უფლების გამოყენების მომენტში, ხოლო იჯარის დასაწყისისათვის არსებობს გონივრული რწმენა, რომ ეს უფლება გამოყენებული იქნება;
 - (გ) იჯარის ვადა მოიცავს აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, მაშინაც კი, როდესაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდება;

- (დ) იჯარის დასაწყისისათვის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს მინიმუმ იჯარით გაცემული აქტივის პრაქტიკულად მთლიან სამართლიან ღირებულებას;
 - (ე) იჯარით გაცემულ აქტივებს აქვს სპეციფიკური შინაარსი და მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მათი გამოყენება, არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე;
 - (ვ) იჯარით გაცემული აქტივების ჩანაცვლება სხვა აქტივით ადვილი არ არის.
16. გარემოებები, რომლებიც დამოუკიდებლად ან სხვა გარემოებებთან ერთად განაპირობებს იჯარის კლასიფიკაციას ფინანსურ იჯარად, შემდეგია:
- (ა) თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის შეწყვეტა, მას დაეკისრება ზარალი, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს იჯარის გაუქმების შედეგად;
 - (ბ) ნარჩენი სამართლიანი ღირებულების მერყეობის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი წილად ხვდება მოიჯარეს (მაგალითად, საიჯარო გადასახდელის ფასდაკლების სახით, რომელიც იჯარის ვადის ბოლოს გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების უმეტესობის ტოლია); და
 - (გ) მოიჯარეს შეუძლია იჯარა მეორადი პერიოდით გააგრძელოს, საბაზრო საიჯარო გადასახდელზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო გადასახდელით.
17. მე-15 და მე-16 პუნქტებში მოტანილი მაგალითები და ინდიკატორები ყოველთვის არ არის საბოლოო. თუ სხვა ნიშნები მიუთითებს, რომ საიჯარო ხელშეკრულების მიხედვით საკუთრებიდან გამომდინარე რისკისა და სარგებლის არსებითი ნაწილი არ გადაეცემა, მაშინ ასეთი იჯარა კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო. მაგალითად, ეს შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც: (ა) აქტივზე საკუთრების უფლება გადაეცემა იჯარის ვადის ბოლოს ცვალებადი გადახდით, რომელიც ამ მომენტში სამართლიანი ღირებულების ტოლია, ან (ბ) იმ შემთხვევაში, როდესაც საიჯარო გადასახდელები პირობითია და ამის შედეგად მოიჯარე არ ფლობს არსებითად ყველა რისკსა და სარგებელს.
18. იჯარის კლასიფიკაცია ხდება იჯარის დასაწყისში. თუ შემდეგ მოიჯარე და მეიჯარე გადაწყვიტენ საიჯარო პირობების შეცვლას, იჯარის განახლების გარეშე ისე, რომ ეს გამოიწვევს იჯარის სხვაგვარად

კლასიფიკაციას, მე-12-17 პუნქტებით განსაზღვრული კრიტერიუმების მიხედვით და შეცვლილი პირობები ძალაში იქნებოდა შესული იჯარის დასაწყისში, გადასინჯული შეთანხმება განიხილება ახალ ხელშეკრულებად, მისი ვადის განმავლობაში. თუმცა, შეფასებებში მომხდარი ცვლილებები (მაგალითად, ეკონომიკური მომსახურების ვადაში ან იჯარით გაცემული ქონების ნარჩენ ღირებულებაში), ან სხვა გარემოებების შეცვლა (მაგალითად, მოიჯარის გადახდის უნარობის შემთხვევაში) არ იწვევს იჯარის ხელახალ კლასიფიკაციას ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის.

19. [ამოღებულია]

20. [ამოღებულია]

20ა. როდესაც იჯარის ხელშეკრულება მოიცავს მიწისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტებს, ერთეულმა, ამ თითოეული ელემენტის ფინანსურ თუ საოპერაციო იჯარად კლასიფიცირება უნდა მოახდინოს ცალ-ცალკე, მე-12-18 პუნქტების მიხედვით. როდესაც ერთეულს სურს მოახდინოს მიწის ელემენტის კლასიფიცირება საოპერაციო ან ფინანსურ იჯარად, მან უნდა გაითვალისწინოს ის მნიშვნელოვანი ფაქტორი, რომ მიწას გააჩნია განუსაზღვრელი ეკონომიკური მომსახურების ვადა.

21. ყოველთვის, როდესაც აუცილებელია მიწასა და შენობა-ნაგებობებთან დაკავშირებული იჯარის კლასიფიკაცია და აღრიცხვა, მინიმალური საიჯარო გადასახდელი (ნებისმიერი ერთჯერადი წინასწარი საზღაურის ჩათვლით) უნდა განაწილდეს მიწასა და შენობა-ნაგებობებს შორის იჯარის დასაწყისში, საიჯარო ქონების სამართლიან ღირებულებაში მიწის ელემენტისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტის პროპორციულად. თუ შეუძლებელია საიჯარო გადასახდელების საიმედოდ¹ განაწილება ამ ორ ელემენტს შორის, მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება როგორც ფინანსური იჯარა, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ნათელია, რომ ორივე ელემენტი წარმოადგენს საოპერაციო იჯარას, რომლის დროსაც მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება საოპერაციო იჯარის სახით.

22. მიწისა და შენობა-ნაგებობის იჯარის დროს, რომელშიც მიწის ელემენტის თანხა, რომელიც თავდაპირველად აღიარებული იქნებოდა როგორც მიწის ელემენტი, 28-ე პუნქტის მიხედვით, არაარსებითია, მიწა და შენობა-ნაგებობის ელემენტი, კლასიფიკაციის მიზნით, შე-

¹ 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.

იძლება განხილულ იქნეს ერთ ელემენტად და კლასიფიცირდეს ფინანსურ ან საოპერაციო იჯარად, მე-12-18 პუნქტების მიხედვით. ასეთ შემთხვევაში, შენობა-ნაგებობის ეკონომიკური მომსახურების ვადა განიხილება მთლიანი საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადად.

23. მიწისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტებისათვის ცალკე შეფასება აუცილებელი არ არის, როდესაც ორივეს, მიწისა და შენობა-ნაგებობის წილი კლასიფიცირებულია საინვესტიციო ქონების სახით, სსბას 16-ის შესაბამისად და შერჩეულია სამართლიანი ღირებულების მოდელი. შეფასების დეტალური გაანგარიშება საჭიროა მხოლოდ მაშინ, როდესაც ერთი ან ორივე ელემენტის კლასიფიკაცია სხვაგვარად არასაიმედოა.
24. სსბას 16-ის შესაბამისად, შესაძლებელია მოიჯარემ საოპერაციო იჯარის ქონებრივი ინტერესის კლასიფიკაცია მოახდინოს საინვესტიციო ქონების სახით. ასეთი ქმედებისას ქონებრივი ინტერესი განიხილება ისე, თითქოს ეს იყო ფინანსური იჯარა და აღიარებული აქტივისათვის გამოყენებული იყო სამართლიანი ღირებულების მოდელი. მოიჯარემ უნდა გააგრძელოს იჯარის აღრიცხვა ფინანსური იჯარის სახით მაშინაც, თუ შემდგომი მოვლენები იჯარის ქონებრივი ინტერესის ხასიათს ისეთნაირად შეცვლის, რომ იგი არ იყოს საინვესტიციო ქონების სახით კლასიფიცირებული. ამას ადგილი ექნება, თუ მოიჯარე:
 - (ა) იყენებს ქონებას, რომლის საკუთრებაში გადაცემის დროინდელი გაანგარიშებითი ღირებულება ტოლია, ცვლილების თარიღისათვის გამოყენებაში არსებული სამართლიანი ღირებულების; ან
 - (ბ) აფორმებს ქვეიჯარას, რომლითაც საკუთრებისათვის დამახასიათებელ არსებითად ყველა რისკსა და სარგებელს გადასცემს არადაკავშირებულ მესამე მონაწილე პირს. ასეთი ქვეიჯარა მოიჯარისათვის მიჩნეულია ფინანსურ იჯარად, მესამე პირთან მიმართებით, მიუხედავად იმისა, რომ იგი მესამე პირს მიერ შეიძლება განხილულ იქნეს საოპერაციო იჯარად.

იჯარა და სხვა ხელშეკრულებები

25. ხელშეკრულება შეიძლება შეიცავდეს შეთანხმებას, აქტივის იჯარით გაცემასთან დაკავშირებით. თუმცა, იჯარა შესაძლოა წარმოადგენდეს მხოლოდ ერთ ელემენტს კერძო სექტორის ერთეულთან გაფორმებულ მრავალსაპექტიან შეთანხმებებს შორის,

რაც შეიძლება გულისხმობდეს მშენებლობას, საკუთრების უფლებას, მართვას და/ან აქტივების გადაცემას. საჯარო სექტორის ერთეულები ხშირად აფორმებენ მსგავსი ტიპის ხელშეკრულებებს, განსაკუთრებით გრძელვადიან ფიზიკურ აქტივებთან და ინფრასტრუქტურულ აქტივებთან დაკავშირებით. სხვა ხელშეკრულებები შესაძლოა ითვალისწინებდეს საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ინფრასტრუქტურის იჯარით აღებას კერძო სექტორის ერთეულებისგან. ერთეული თავად განსაზღვრავს, ხელშეკრულება არის თუ არა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება, ისე როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 32-ში - *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*

26. როდესაც შეთანხმება არ აკმაყოფილებს სსბასს 32-ით განსაზღვრულ პირობებს, იმისათვის, რომ აღიარდეს როგორც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების აქტივი და შეთანხმება შეიცავს ისეთ კომპონენტს, რომლის იდენტიფიცირება შესაძლებელია საოპერაციო ან ფინანსურ იჯარად, ისე როგორც ეს განსაზღვრულია წინამდებარე სტანდარტით, ამ შეთანხმების იჯარის კომპონენტის ასახვა მოხდება მოცემული სტანდარტის დებულებების მიხედვით.
27. საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ აგრეთვე გააფორმონ სხვადასხვა ტიპის შეთანხმებები საქონლის და/ან მომსახურების მიწოდებაზე, რომელიც აუცილებლად გულისხმობს სპეციალური დანიშნულების მქონე აქტივებს. ზოგი მსგავსი ტიპის შეთანხმება არ იძლევა საშუალებას კონკრეტულად განვსაზღვროთ, ეს უკანასკნელი მომსახურებაზე კონცესიური ხელშეკრულებაა, ისე როგორც ეს განმარტებულია სსბასს-32-ში, თუ იჯარის ხელშეკრულება, წინამდებარე სტანდარტის განმარტების შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა ისარგებლოს პროფესიული განსჯის მეთოდით და გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი იმ შემთხვევაში, თუ დადგინდა, რომ საქმე გვაქვს იჯარასთან; წინააღმდეგ შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა ისარგებლოს სხვა შესაბამისი სსბასს-ებით, ან, ასეთის არ არსებობის შემთხვევაში, სხვა შესაბამისი საერთაშორისო და/ან ადგილობრივი ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებით.

იჯარის ასახვა მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში

ფინანსური იჯარა

28. იჯარის ვადის დასაწყისისათვის მოიჯარემ ფინანსური იჯარა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს როგორც

აქტივები და ვალდებულებები საიჯარო აქტივის სამართლიანი ღირებულების ტოლი თანხით ან, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით, რომლებიც გაანგარიშებულია იჯარის დასაწყისში. მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების გამოსაანგარიშებელი დისკონტირების განაკვეთი იქნება საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია; თუ არა, გამოყენებულ უნდა იქნეს მოიჯარის ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი. მოიჯარის ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯი დაემატება აქტივის სახით აღიარებულ თანხას.

29. ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ასახვა და წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ეყრდნობოდეს ოპერაციის ბუნებისა და ფინანსური არსის და არა მხოლოდ მისი სამართლებრივი ფორმის გარკვევას. ასე, მაგალითად, საიჯარო ურთიერთობის სამართლებრივი ფორმა საიჯარო ხელშეკრულებაა, რომელიც შეიძლება ითვალისწინებდეს ან არ ითვალისწინებდეს მოიჯარისათვის აქტივზე საკუთრების უფლების გადაცემას. ფინანსური იჯარის არსებობის დამადასტურებელი არსებითი ნიშანი კი ის არის, რომ მოიჯარეს გადაეცემა საიჯარო აქტივის გამოყენებით მიღებული ეკონომიკური სარგებელი, ან მომსახურების პოტენციალი მისი ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითადი ნაწილის განმავლობაში, რათა აქტივის მიახლოებითი სამართლიანი ღირებულების შესაბამისად, მან დაფაროს საიჯარო ვალდებულებები და სხვა დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები.
30. თუ ასეთი ტიპის იჯარა ასახული არ არის მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ეს იმას ნიშნავს, რომ ერთეულის ეკონომიკური რესურსები და ვალდებულებების სიდიდე შემცირებულია და არ შეესაბამება სინამდვილეს. ამიტომ ფინანსური იჯარისათვის დამახასიათებელია მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარდეს აქტივი და მომავალში დასაფარავი საიჯარო გადასახდელის ვალდებულება. იჯარის ვადის დასაწყისისათვის, მოიჯარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში იჯარასთან დაკავშირებული აქტივი და ვალდებულება უნდა აისახოს ერთი და იმავე თანხით, თუ მოიჯარის თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები დამატებული არ არის აღიარებული აქტივის თანხაზე.
31. არ არის მართებული ფინანსურ ანგარიშგებაში საიჯარო აქტივებთან დაკავშირებული ვალდებულებების ასახვა, იჯარით გაცემული აქტივებიდან მათი გამორიცხვით.

32. თუ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ვალდებულებები აისახება მოკლევადიან და გრძელვადიან ვალდებულებებად, ასევე უნდა გაიმიჯნოს საიჯარო ვალდებულებებიც.
33. თავდაპირველი პირდაპირი ხარჯები ხშირად გაიწევა სპეციფიკურ საიჯარო საქმიანობაზე, როგორიცაა, პირობების განხილვა და საიჯარო ხელშეკრულების დადება. ის დანახარჯები, რომლებიც უშუალოდ მიეკუთვნება მოიჯარის მიერ ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებით განხორციელებულ საქმიანობას, ემატება აღიარებული აქტივის თანხას.
34. მინიმალური საიჯარო გადასახდელები უნდა განაწილდეს, დარიცხული ფინანსური ხარჯებისა და გადაუხდელი ვალდებულებების შემცირების პროპორციულად. ფინანსური ხარჯები იჯარის მთლიანი ვადის განმავლობაში, თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდზე ისე უნდა განაწილდეს, რომ წარმოიქმნას მუდმივი პერიოდული საპროცენტო განაკვეთი, თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის ვალდებულებების ნაშთის მიმართ. პირობითი საიჯარო გადასახდელები ხარჯად აღირიცხება იმ პერიოდში, როდესაც იქნა გაწეული.
35. პრაქტიკაში ფინანსური ხარჯების იჯარის მთელ ვადაზე განაწილებისას, გაანგარიშებების გამარტივების მიზნით, მოიჯარეს შეუძლია გამოიყენოს რომელიმე მიახლოებითი მოდელი.
36. ფინანსური იჯარა წარმოშობს ამორტიზებადი აქტივის ცვეთის ხარჯს, ასევე ფინანსურ ხარჯს ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში. ამორტიზებადი საიჯარო აქტივების მიმართ მოიჯარის მიერ გატარებული ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს საკუთარი ცვეთადი აქტივების მიმართ გამოყენებულ ცვეთის დარიცხვის პოლიტიკას, ხოლო აღიარებული ცვეთის თანხების გაანგარიშება უნდა ხდებოდეს სსბასს 17-ის *ძირითადი აქტივები* და სსბასს 31-ის, *არამატერიალური აქტივები*, შესაბამისად. თუ არ არსებობს იმის გონივრული მოლოდინი, რომ იჯარის ვადის გასვლის შემდეგ მოიჯარე მიიღებს საკუთრების უფლებას, აქტივი მთლიანად უნდა ჩამოიწეროს, იჯარის ვადასა და მის სასარგებლო მომსახურების ვადას შორის უმცირესი პერიოდის განმავლობაში.
37. ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში საიჯარო აქტივის ცვეთის თანხა სისტემატურად უნდა განაწილდეს იმ პერიოდზე, რომლის განმავლობაშიც ნავარაუდევია აქტივის გამოყენება, მოიჯარის მიერ საკუთარი ცვეთადი აქტივების მიმართ გატარებული, ცვეთის დარიცხვის პოლიტიკის შესაბამისად. თუ არსებობს გონივრული რწმენა იმისა, რომ მოიჯარე მიიღებს საკუთრების უფლებას იჯარის ვადის

გასვლის შემდეგ, აქტივის სავარაუდო გამოყენების ვადად უნდა ჩაითვალოს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა. წინააღმდეგ შემთხვევაში, აქტივს ცვეთა დაერიცხება იჯარის ვადასა და მის სასარგებლო მომსახურების ვადას შორის, უმცირესი დროის მონაკვეთის განმავლობაში.

38. საიჯარო აქტივის ცვეთის ანარიცხებისა და ფინანსური ხარჯების შესაბამისი თანხების ჯამი, როგორც წესი, არ ემთხვევა მოცემული საანგარიშგებო პერიოდის საიჯარო გადასახდელების ვალდებულებას. ამიტომ მიზანშეწონილი არ არის გადახდას დაქვემდებარებული საიჯარო გადასახდელების აღიარება ხარჯის სახით. შესაბამისად, ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ აქტივებისა და მათი შესაბამისი ვალდებულებების თანხები იჯარის ვადის დასაწყისის შემდგომ პერიოდში ერთმანეთის ტოლი აღმოჩნდეს.
39. იმის დასადგენად, გაუფასურდა თუ არა საიჯარო აქტივი, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს შესაბამისი გაუფასურების ტესტები, რომლებიც გათვალისწინებულია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო და ადგილობრივი სტანდარტებით.
40. მოიჯარეებმა ფინანსური იჯარის შესახებ უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) აქტივების თითოეული კლასისათვის საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული ნეტო საბალანსო ღირებულება;
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხის შეჯერება მათ დისკონტირებულ ღირებულებასთან;
 - (გ) გარდა ამისა, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხისა და მათი დისკონტირებული ღირებულების შესახებ, თითოეული პერიოდისათვის:
 - (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
 - (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა;
 - (iii) ხუთი წლის შემდეგ;
 - (დ) მიმდინარე პერიოდის ხარჯად აღიარებული პირობითი საიჯარო ქირა;

- (j) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა ქვეიჯარის მიხედვით, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი ქვეიჯარებიდან საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს; და
 - (3) მოიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ჩამონათვალით:
 - (i) გადასახდელი პირობითი საიჯარო ქირის განსაზღვრის საფუძველი;
 - (ii) განახლების ან შესყიდვის უფლებების არსებობა და პირობები და მასშტაბების გაზრდის პირობები; და
 - (iii) საიჯარო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შეზღუდვები, რომლებიც ეხება ნამეტისა და სააქციო კაპიტალის შენატანების უკუგებას, დივიდენდებს, ანალოგიურ განაწილებებს, დამატებით ვალს და შემდგომ იჯარას.
41. გარდა ამისა, ერთეულს, რომელიც ოფიციალურად იყენებს სსბასს 16-ს, სსბასს 17-ს, სსბასს 21-ს, *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, სსბასს 26-ს, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება* და სსბასს 31-ს, მოეთხოვება გაამჟღავნოს ინფორმაცია, ამ სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად ფინანსური იჯარით მიღებული ისეთი აქტივების შესახებ, რომლებსაც მოიჯარე აღრიცხავს, როგორც აქტივების შეძენას.

საოპერაციო იჯარა

42. საოპერაციო იჯარის დროს, საიჯარო გადასახდელები საიჯარო ვადის განმავლობაში ხარჯად უნდა აღიარდეს, წრფივი მეთოდის მიხედვით, თუ სხვა სისტემატური მეთოდი უფრო ტიპური არ იქნება სარგებლის გამომყენებლისათვის დროის ამ მონაკვეთში.
43. საოპერაციო იჯარის დროს, საიჯარო გადასახდელების ხარჯად აღიარება (ისეთი მომსახურების დანახარჯების გარდა, როგორიცაა დაზღვევა და ტექნიკური მომსახურება) ხდება წრფივი მეთოდით, თუ სხვა სისტემატური მეთოდი უფრო ტიპური არ იქნება სარგებლის გამომყენებლისათვის მოცემული დროის მონაკვეთში, თუნდაც საიჯარო გადასახდელები არ ეფუძნებოდეს ამ ბაზას.
44. საოპერაციო იჯარის შესახებ მოიჯარეებმა უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი საოპერაციო იჯარის მიხედვით შემდეგი პერიოდებისათვის:
 - (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
 - (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა;
 - (iii) ხუთი წლის შემდეგ;
- (ბ) მომავალი მინიმალური საქვეიჯარო გადასახდელების მთლიანი თანხა, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი იჯარის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს; და
- (გ) მოცემული პერიოდის ხარჯებში აღიარებული საიჯარო და საქვეიჯარო გადასახდელები, მინიმალური საიჯარო გადასახდელების, პირობითი საიჯარო ქირისა და საქვეიჯარო გადასახდელების თანხების ცალკე გამოყოფით;
- (დ) მოიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა, რომელიც მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ჩამონათვალით:
 - (i) გადასახდელი პირობითი საიჯარო ქირის განსაზღვრის საფუძველი;
 - (ii) განახლების ან შესყიდვის უფლებების არსებობა და პირობები და მასშტაბების გაზრდის პირობები; და
 - (iii) საიჯარო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული შეზღუდვები, რომლებიც ეხება ნამეტისა და სააქციო კაპიტალის შენატანების უკუგებას დივიდენდებს ან ანალოგიურ განაწილებებს, დამატებით ვალს და შემდგომ იჯარას.

იჯარის ასახვა მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში

ფინანსური იჯარა

45. წინამდებარე სტანდარტში აღწერილია ფინანსური იჯარის შედეგად მიღებული ფინანსური შემოსავლის აღრიცხვის მეთოდი. ტერმინი “მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარე” წინამდებარე სტანდარტში ვრცელდება საჯარო სექტორის ყველა იმ ერთეულზე, რომელიც აწარმოებს აქტივებს ან ვაჭრობს აქტივებით და აგრეთვე ახორციელებს ასეთი აქტივების იჯარით გაცემას, მიუხედავად იჯარის, ვაჭრობის ან წარმოების მასშტაბებისა. წინამდებარე სტანდარტი აგრეთვე ადგენს იმ მოგებისა თუ ზარალის აღრიცხვის მეთოდებს, ისეთი მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარისთვის, რომელიც წარმოიშობა აქტივების გადაცემისას.

46. საჯარო სექტორის ერთეულები შეიძლება მოგვევლინონ როგორც ფინანსური იჯარის გამცემი მეიჯარეები სხვადასხვა გარემოებებში. ზოგიერთ საჯარო სექტორის ერთეულს რეგულარულად უწევს აქტივებით ვაჭრობა. მაგალითად, მთავრობამ შესაძლოა შექმნას სპეციალური დანიშნულების მქონე ერთეული, რომელიც პასუხისმგებელია აქტივების შესყიდვებსა და ყველა დანარჩენი ერთეულის მომარაგებაზე. შესყიდვების ფუნქციის ცენტრალიზაცია მეტ შესაძლებლობებს იძლევა, სავაჭრო ფასდათმობებისა და სხვა ხელსაყრელი პირობების მოპოვების თვალსაზრისით. ზოგიურისდიქციაში, მთავარი შემსყიდველი ერთეული ახორციელებს შესყიდვებს სხვა ერთეულების სახელით, ასე, რომ ყველა ოპერაცია სრულდება სხვა ერთეულების სახელზე. ზოგან კი მთავარი შემსყიდველი ერთეული შესყიდვებს ახორციელებს საკუთარ სახელზე და მისი ფუნქციები შესაძლოა მოიცავდეს შემდეგს:

- (ა) აქტივებისა და მარაგის შესყიდვა;
- (ბ) აქტივების გადაცემა გაყიდვის ან/და იჯარით გაცემის გზით; და/ან
- (გ) აქტივების პორტფელის მართვა, როგორიცაა ავტომატური პარკი, სხვა ერთეულების მიერ მათი სარგებლობის უზრუნველყოფის თვალსაზრისით, ანუ მათი გაცემა მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი იჯარით, ან/და მათი შესყიდვა.

47. საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებს შეუძლიათ განახორციელონ საიჯარო ოპერაციები უფრო შეზღუდული მასშტაბით და ნაკლებად ხშირი ინტერვალებით. განსაკუთრებით, ზოგიურისდიქციაში საჯარო სექტორის ერთეულებს, რომლებიც ტრადიციულად ფლობდნენ და ოპერირებას უწევდნენ ისეთ ინფრასტრუქტურულ აქტივებს, როგორიცაა გზები, კაშხალები, წყალგამწმენდი მოწყობილობები, უკვე აღარ გააჩნიათ ასეთი აქტივების სრული ფლობისა და ოპერირების ავტომატური პასუხისმგებლობები. გარდა ამისა, საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ კერძო სექტორის ერთეულებთან პარტნიორობის საფუძველზე, ააშენონ ახალი გრძელვადიანი და ინფრასტრუქტურული აქტივები, იმ თვალსაზრისით, რომ კერძო სექტორის ერთეული აქტივებზე პასუხისმგებლობას აიღებს მათი საბოლოო გამოსყიდვის ან ფინანსური იჯარით აღების გზით, როგორც კი მათი მშენებლობა დასრულდება. ზოგიერთ შემთხვევაში ხელშეკრულება ითვალისწინებს აქტივის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში კერძო სექტორის მფლობელობაში დატოვებას, მანამდე, სანამ მოხდება აქტივზე საკუთრებისა და გაკონტროლების უფლების

უკან საჯარო სექტორისთვის დაბრუნება. მაგალითად, ვთქვათ ადგილობრივმა ხელისუფლებამ ააშენა საავადმყოფო და დაწესებულება და იჯარით გადასცა კერძო სექტორის კომპანიას, 20 წლით სარგებლობის ვადით, ამ დროის გასვლის შემდეგ დაწესებულება დაქვემდებარებაში დაუბრუნდება საჯარო სექტორს.

48. ფინანსური იჯარის დროს მეიჯარეებმა აქტივი უნდა აღიარონ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში და წარმოადგინონ იგი დებიტორული დავალიანების სახით, წმინდა საიჯარო ინვესტიციების ტოლი თანხით.

49. ფინანსური იჯარის დამახასიათებელი არსებითი ნიშანია, საიჯარო აქტივის იურიდიულ საკუთრებასთან დაკავშირებული ყველა რისკისა და სარგებლის მოიჯარეზე გადაცემა. ამგვარად, მისაღები საიჯარო გადასახდელი მეიჯარის პოზიციიდან განიხილება როგორც ძირითადი თანხის დაფარვა და გარკვეული ფინანსური შემოსავლის მიღება, როდესაც მას აუნაზღაურდება და ეკონომიკური სარგებლის სახით დაუბრუნდება ჩადებული ინვესტიცია და მომსახურება.

თავდაპირველი აღიარება

50. ხშირად მეიჯარე ეწევა თავდაპირველ პირდაპირ დანახარჯებს, რომლებიც მოიცავს საკომისიოს, იურიდიულ მოსაკრებელს და შიდა დანახარჯებს, რომლებიც უშუალოდ დაკავშირებულია იჯარის პირობების განხილვასა და შეთანხმებასთან. იგი არ მოიცავს საერთო ზედნადებ ხარჯებს, როგორიცაა მარკეტინგსა და გაყიდვებზე გაწეული ხარჯები. ფინანსური იჯარის დროს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მეიჯარეა მწარმოებელი ან დილერი, თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ჩაირთვება ფინანსური იჯარის მოთხოვნების თავდაპირველ შეფასებაში და ამცირებს იჯარის ვადაში აღიარებულ შემოსავალს. საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი განსაზღვრულია ისე, რომ თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ავტომატურად ჩართულია ფინანსური იჯარიდან მოთხოვნებში და არ არსებობს მისი ცალკე ჩართვის აუცილებლობა. იჯარის პირობების განხილვასა და შეთანხმებასთან დაკავშირებით, მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის მიერ გაწეული დანახარჯები გამორიცხულია თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯების განმარტებიდან. ამის შედეგად ისინი გამორიცხულია წმინდა საიჯარო ინვესტიციიდან და ხარჯად აღიარდება გაყიდვიდან მოგების აღიარებისთანავე, რომელიც ფინანსური იჯარის დროს, ჩვეულებრივ, ხდება იჯარის ვადის დასაწყისში.

51. **ფინანსური შემოსავლის აღიარება უნდა ეფუძნებოდეს ფინანსურ იჯარაში მეიჯარის წმინდა საიჯარო ინვესტიციების უკუგების მუდმივი პერიოდული განაკვეთის ამსახველ მოდელს.**

52. მეიჯარის მიზანია ფინანსური შემოსავლის განაწილება სისტემატურ და რაციონალურ საფუძველზე, იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში. როგორც წესი, აღნიშნული შემოსავლის განაწილება ეფუძნება მეიჯარის წმინდა საიჯარო ინვესტიციების უკუგების, მუდმივი პერიოდული განაკვეთის ამსახველ მოდელს. საანგარიშგებო პერიოდის საიჯარო გადასახდელი, მომსახურების დანახარჯების გამოქვითვით, მიმართულია მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის საპირისპიროდ, როგორც ძირითადი თანხის, ისე გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავლის შემცირებისაკენ.
53. მეიჯარის მთლიანი ინვესტიციის თანხის განსაზღვრისათვის გამოყენებული შეფასებითი არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება პერიოდულად უნდა გადაისინჯოს. თუ არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება შემცირებულია, უნდა გადაისინჯოს აგრეთვე იჯარის ვადაში შემოსავლის განაწილება და ნებისმიერი შემცირების დაგროვილი თანხები დაუყოვნებლივ აღიარდეს.
54. მწარმოებლებმა ან დილერმა მეიჯარეებმა გაყიდვიდან მიღებული მოგება ან ზარალი უნდა აღიარონ იმ პერიოდში, იმავე სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად, რომელსაც ერთეული იყენებს გაყიდვის ოპერაციების განხორციელებისას.
55. თუ გამოყენებულია ხელოვნურად შემცირებული საპროცენტო განაკვეთი, გაყიდვიდან მოგების ან ზარალის ოდენობა უნდა შეიზღუდოს იმ ზომამდე, რომელიც მისაღები იქნებოდა საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის გამოყენების დროს. მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის მიერ იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მომზადებასთან დაკავშირებით გაწეული დანახარჯები, ხარჯის სახით, უნდა აღიარდეს გაყიდვიდან მოგების აღიარებისთანავე.
56. საჯარო სექტორის ერთეულები, რომლებიც აწარმოებენ ან ვაჭრობენ აქტივებით, ხშირად მომხმარებელს სთავაზობენ აქტივის შეძენის ან იჯარის ალტერნატივას. მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეების მიერ აქტივის ფინანსური იჯარით გადაცემის შედეგად წარმოიშობა ორი ტიპის შემოსავალი:
- (ა) მოგება ან ზარალი, რომელიც ეკვივალენტურია იმ მოგება-ზარალის თანხებისა, რომელიც მიღებული იქნება იჯარით გაცემული აქტივის ჩვეულებრივი გასაყიდი ფასებით გაყიდვის შედეგად და დამოკიდებულია მოცულობაზე ან სავაჭრო დათმობებზე; და
 - (ბ) ფინანსური შემოსავალი იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში.
57. მეიჯარე მწარმოებლების ან დილერების მიერ განხორციელებული ფი-

ნანსური იჯარის დროს, იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებული გაყიდვიდან შემოსავალი არის აქტივის სამართლიანი ღირებულება ან, თუ უფრო მცირეა, მეიჯარის სასარგებლოდ დაგროვილი მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება, გაანგარიშებული საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის საფუძველზე. იჯარის ვადის დასაწყისში აღიარებადი გაყიდვის თვითღირებულება არის იჯარით გაცემული აქტივის თვითღირებულება ან მისი საბალანსო ღირებულება, თუ ისინი განსხვავებულია, არაგარანტირებული დისკონტირებული ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით. სხვაობა გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალსა და გაყიდვის თვითღირებულებას შორის წარმოადგენს გაყიდვიდან მიღებულ მოგებას, ან ზარალს, რომელიც აღიარდება ერთეულის მიერ, ღია გაყიდვის პროცესების მიმართ გამოყენებული პოლიტიკის შესაბამისად.

58. ზოგჯერ მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეები, მომხმარებელთა მიზიდვის მიზნით, ხელოვნურად დაბალ საპროცენტო განაკვეთებს აცხადებენ. ასეთი საპროცენტო განაკვეთის გამოყენება, როგორც წესი, იწვევს გაყიდვის დროს საერთო შემოსავლების გაცილებით დიდი ნაწილის აღიარებას. როდესაც გამოიყენება ხელოვნურად დაბალი საპროცენტო განაკვეთი, გაყიდვიდან მოგება ან ზარალი უნდა შეიზღუდოს იმ ოდენობით, რომელიც საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის გამოყენების შემთხვევაში იქნებოდა.
59. თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები ხარჯის სახით აღიარდება იჯარის ვადის დასაწყისში, რადგან ეს ხარჯები, ძირითადად, დაკავშირებულია მწარმოებლის ან დილერის მიერ აქტივის გაყიდვიდან მოგების ან ზარალის მიღებასთან.
60. **ფინანსური იჯარის შესახებ მეიჯარეებმა უნდა გაამჟღავნონ შემდეგი ინფორმაცია:**
- (ა) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის შეჯერება, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ მისაღებ მინიმალურ საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებასთან. ამასთან, ერთეულმა დამატებით უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, მთლიანი საიჯარო ინვესტიციისა და მისაღები მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების შესახებ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, თითოეული შემდეგი პერიოდისათვის:
- (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
- (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა;
- (iii) ხუთი წლის შემდეგ;

- (ბ) გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი;
- (გ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება, რომელიც ზრდის მეიჯარის სარგებელს;
- (დ) მინიმალური საიჯარო გადასახდელების ამოუღებელი მოთხოვნების აკუმულირებული შესწორება;
- (ე) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აღიარებული პირობითი საიჯარო ქირა; და
- (ვ) მეიჯარის არსებითი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა.

61. ზრდის ინდიკატორის სახით, ხშირად სასარგებლოა, ინფორმაცია გაიხსნას მთლიანი ინვესტიციის შესახებ, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დამატებული ახალი საქმიანობიდან გამოუმუშავებელი შემოსავლის გამოკლებით, მას შემდეგ, რაც გამოიქვითება გაუქმებული იჯარის შესაბამისი თანხები.

საოპერაციო იჯარა

- 62. საოპერაციო იჯარის დროს მეიჯარეებმა საიჯარო აქტივები უნდა წარადგინონ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, აქტივის ბუნების შესაბამისად.
- 63. იჯარიდან მიღებული შემოსავალი უნდა აღიარდეს თანაბარზომიერად, წრფივი მეთოდით, იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სხვა სისტემატური საფუძველი უფრო დამახასიათებელია იმ დროის მონაკვეთისათვის, რომლის დროსაც იჯარით გაცემული აქტივის გამოყენებიდან მიღებული სარგებელი მცირდება.
- 64. იჯარიდან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებული დანახარჯები, ცვეთის ჩათვლით, უნდა აღიარდეს ხარჯის სახით. იჯარიდან შემოსავალი (ისეთი მომსახურების ხარჯების გარდა, როგორიცაა სადაზღვეო და სარემონტო მომსახურება) უნდა აღიარდეს თანაბარზომიერად (წრფივი მეთოდით) იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში, თუნდაც ფულადი შემოსულობები დაფუძნებული არ იყოს ამ მეთოდზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სხვა სისტემატური საფუძველი უფრო დამახასიათებელია იმ დროის მონაკვეთისათვის, რომლის დროსაც იჯარით გაცემული აქტივის გამოყენებიდან მიღებული სარგებელი მცირდება.
- 65. საოპერაციო იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მომზადების პროცესში, მეიჯარის მიერ გაწეული თავდაპირველი

პირდაპირი დანახარჯები უნდა დაემატოს საიჯარო აქტივის საბალანსო ღირებულებას და ხარჯად აღიარდეს იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში იმავე მეთოდით, როგორც იჯარიდან შემოსავალი.

66. ცვეთადი საიჯარო აქტივების ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს მეიჯარის მიერ ანალოგიური აქტივების მიმართ გამოყენებულ ჩვეულებრივ ცვეთის პოლიტიკას, ხოლო ცვეთის გაანგარიშება უნდა ხდებოდეს, სსბასს 17-ის და სსბასს 31-ის შესაბამისად.
67. იმის დასადგენად, გაუფასურდა თუ არა საიჯარო აქტივი, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს შესაბამისი გაუფასურების ტესტი, რომელიც მოცემულია საერთაშორისო და/ან ეროვნულ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებში.
68. მეიჯარე მწარმოებელი ან დილერი საოპერაციო იჯარის გაფორმებისას არ აღიარებს გაყიდვიდან მოგებას, რადგან იგი არ არის გაყიდვის ეკვივალენტური.
69. საოპერაციო იჯარის შესახებ მეიჯარეებმა უნდა გახსნან შემდეგი ინფორმაცია:
 - (ა) მომავალი მინიმალური საიჯარო გადასახდელები, რომელთა მიღება მოსალოდნელია შეუქცევადი საოპერაციო იჯარის მიხედვით, მთლიანად და თითოეული შემდეგი პერიოდისათვის:
 - (i) არა უგვიანეს ერთი წლისა;
 - (ii) ერთი წლის შემდეგ და არა უგვიანეს ხუთი წლისა;
 - (iii) ხუთი წლის შემდეგ;
 - (ბ) საანგარიშგებო პერიოდში ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში აღიარებული მთლიანი პირობითი საიჯარო ქირა; და
 - (გ) მეიჯარის მნიშვნელოვანი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერა.

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები

70. უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია გულისხმობს აქტივის გაყიდვას და იმავე აქტივის იჯარის გზით უკან დაბრუნებას. როგორც წესი, ასეთ შემთხვევაში, საიჯარო ქირა და აქტივის გასაყიდი ფასი ურთიერთდამოკიდებულია, რადგან ისინი განიხილება როგორც ერთიანი პაკეტი. აქტივის გაყიდვისა და მისი იჯარით უკან დაბრუნების ოპერაციის აღრიცხვის წესი დამოკიდებულია იჯარის ტიპზე.
71. თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია წარმოადგენს

ფინანსურ იჯარას, გაყიდვიდან ამონაგები თანხის არანაირი ნამეტი მის საბალანსო ღირებულებაზე არ შეიძლება გამყიდველ-მოიჯარის მიერ მაშინვე აღიარდეს შემოსავლის სახით. სანაცვლოდ, იგი აისახება გადავადებული შემოსავლების სახით და თანდათანობით ამორტიზდება იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში.

72. თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვა არის ფინანსური იჯარა, ოპერაცია წარმოადგენს მეიჯარის მიერ მოიჯარის ფინანსური სახსრებით მომარაგებას, ხოლო აქტივი მის უზრუნველყოფას. ამიტომ არ შეიძლება აქტივის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები თანხის მეტობა მის საბალანსო ღირებულებაზე აღიარდეს შემოსავლის სახით. ეს ნამეტი გადავადდება და ამორტიზდება იჯარის ვადის განმავლობაში.
73. თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვა წარმოადგენს საოპერაციო იჯარას და აშკარაა, რომ ოპერაცია ეყრდნობა სამართლიან ღირებულებას, მაშინ მოგებისა და ზარალის ნებისმიერი თანხა უნდა აღიარდეს დაუყოვნებლივ. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი დაბალია მის სამართლიან ღირებულებაზე, მაშინ ნებისმიერი მოგებისა და ზარალის თანხა მაშინვე უნდა აღიარდეს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ზარალის კომპენსაცია ხდება საბაზრო ფასზე დაბალი ღირებულების მქონე მომავალი საიჯარო გადასახდელებით. ამ დროს სხვაობა უნდა გადავადდეს და ამორტიზდებოდეს საიჯარო გადასახდელების პროპორციულად იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი აღემატება მის სამართლიან ღირებულებას, მათ შორის სხვაობის თანხა ასევე უნდა გადავადდეს და ამორტიზაცია განხორციელდეს იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება.
74. თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვა წარმოადგენს საოპერაციო იჯარას და საიჯარო გადასახდელები და სარეალიზაციო ფასი შეესაბამება სამართლიან ღირებულებას, ასეთი ოპერაცია რეალიზაციის ჩვეულებრივ ოპერაციად ჩაითვლება და შესაბამისი მოგებისა და ზარალის აღიარება მაშინვე მოხდება.
75. საოპერაციო იჯარის დროს, თუ აქტივის სამართლიანი ღირებულება უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციის მომენტისათვის ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, ზარალის თანხა, რომელიც აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და სამართლიან ღირებულებას შორის სხვაობის ტოლია, დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს.

76. ფინანსური იჯარის დროს, აუცილებელი არ არის ამგვარი კორექტირება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც: (ა) აქტივის ღირებულება გაუფასურებულია და (ბ) აუცილებელია ანალოგიური გაუფასურების აღიარება უზრუნველყოფილი იყოს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტებით გაუფასურების შესახებ, რომელსაც იყენებს ერთეული.
77. მოიჯარისა და მეიჯარისათვის განსაზღვრული განმარტებითი მოთხოვნები თანაბრად ეხება აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებსაც. მნიშვნელოვანი საიჯარო ხელშეკრულებების ზოგადი აღწერის მოთხოვნა განაპირობებს ინფორმაციის გახსნას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული უნიკალური ან განსაკუთრებული დებულებების, ან აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებით გათვალისწინებული პირობების შესახებ.
78. უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების მიმართ შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს ინფორმაციის გახსნის ცალკეული კრიტერიუმი, რომელიც მოცემულია სსბასს 1-ში.

გარდამავალი დებულებები

79. [ამოღებულია]
80. [ამოღებულია]
81. 83-ე პუნქტის თანახმად, წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტული გამოყენება რეკომენდებულია და არა სავალდებულო იმ ერთეულების მიერ, რომლებმაც უკვე მიიღეს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდი და განზრახული აქვთ, იმუშაონ ახლად გამოცემული სსბასს-ების თანახმად. იმ შემთხვევაში, თუ სტანდარტი არ არის რეტროსპექტულად გამოყენებული, მანამდე არსებული ნებისმიერი ფინანსური იჯარის ნაშთი მეიჯარის მიერ მიიჩნევა როგორც სათანადოდ ასახული და შემდეგ მოხდება მისი აღრიცხვა წინამდებარე სტანდარტის დებულების შესაბამისად.
82. ერთეულები, რომლებიც უკვე გადავიდნენ ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებაზე და განზრახული აქვთ, იმუშაონ გამოქვეყნებული სსბასს-ების შესაბამისად, შეიძლება ფლობდნენ მანამდე არსებულ ფინანსურ იჯარას, რაც შესაძლოა, აქტივებად და ვალდებულებებად იყო აღიარებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. ასეთ შემთხვევაში, რეკომენდებულია წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტული გამოყენება არსებულ ფინანსურ იჯარებთან მიმართებაში. რეტროსპექტულმა გამოყენებამ შესაძლოა გამოიწვიოს ამგვარი

აქტივებისა და ვალდებულებების ხელახალი ფორმულირება. ამგვარი აქტივებისა და ვალდებულებების ხელახალი ფორმულირება სავალდებულოა, მხოლოდ სტანდარტის რეტროსპექტული გამოყენების შემთხვევაში.

83. ერთეული, რომელიც ადრე იყენებდა სსბასს 13-ს (2001), ვალდებულია, რეტროსპექტულად გამოიყენოს ამ სტანდარტით შეტანილი ცვლილებები, ყველა საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ, რომელთა აღიარებაც მან მოახდინა მითითებული სტანდარტის შესაბამისად, ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ სსბასს 13 (2001) არ გამოიყენებოდა რეტროსპექტულად - მაშინ ყველა საიჯარო ხელშეკრულების მიმართ, რომელიც ძალაში შევიდა სსბასს 13-ის (2001) პირველად გამოყენების შემდეგ და აღიარებული იყო ამ სტანდარტის შესაბამისად.
84. სსბასს 13-ის (2001) გარდამავალი დებულებები უზრუნველყოფს ერთეულებს ხუთ წლამდე პერიოდით, რაც გამიზნულია ნებისმიერი იჯარის აღიარებისთვის მისი პირველადი გამოყენების დღიდან. ერთეულებს, რომლებსაც მანამდე გამოყენებული ჰქონდათ სსბასს 13 (2001), შეუძლიათ ისარგებლონ აღნიშნული ხუთწლიანი გარდამავალი პერიოდით, დაწყებული სსბასს 13-ის (2001) პირველადი გამოყენების თარიღიდან.
- 84ა. ერთეული, რომელიც ადრე იყენებდა სსბასს 13-ს (2006), ვალდებულია მოახდინოს მიმდინარე მიწის იჯარის ელემენტების კლასიფიკაციის ხელახალი შეფასება იმ რიცხვში, რა რიცხვშიც მოხდება ცვლილებების მიღება, 85ა პუნქტის მიხედვით, აღნიშნული იჯარის დასაწყისისთვის არსებული ინფორმაციის საფუძველზე. ერთეული ვალდებულია ახლადკვალიფიცირებული ფინანსური იჯარა აღიაროს რეტროსპექტულად სსბასს 3-ის - *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები* - შესაბამისად. მიუხედავად ამისა, თუ ერთეული არ ფლობს ცვლილებების რეტროსპექტულად გამოყენებისათვის საჭირო ინფორმაციას, იგი ვალდებულია:
- (ა) გაითვალისწინოს ცვლილებები აღნიშნულ იჯარებთან მიმართებაში, ცვლილებების მიღების თარიღისთვის არსებული ფაქტებისა და გარემოებების საფუძველზე; და
 - (ბ) აღიაროს აქტივი და ვალდებულება, რომელიც მიწის იჯარასთან არის დაკავშირებული და რომლის ახლებური კლასიფიკაციაც ხდება, როგორც მოცემული რიცხვისათვის ფინანსური იჯარის სამართლიანი ღირებულება. სამართლიან ღირებულებებს შორის ნებისმიერი სხვაობის აღიარება ხდება ნამეტში ან დეფიციტში.

ძალაში შესვლის თარიღი

85. ერთეული ვალდებულია, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის 2008 წლის 1 იანვრის ჩათვლით, ან მის შემდგომ პერიოდში. ასევე, მისაღებია მისი ადრეული გამოყენება. თუ ერთეული წინამდებარე სტანდარტს იყენებდა 2008 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის, იგი ვალდებულია განმარტოს აღნიშნული ფაქტი.
- 85ა. მე-19 და მე-20 პუნქტები გაუქმდა, ხოლო 20 (ა) და 84 (ა) პუნქტები შეივსო 2010 წლის ნოემბერში გამოცემული *სსბასს-ების გაუმჯობესებით*. ერთეული ვალდებულია, ეს ცვლილებები გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, 2012 წლის 1 იანვრიდან და მის შემდგომ პერიოდში. ასევე, რეკომენდებულია უფრო ადრეული გამოყენება. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული იყენებს ცვლილებებს 2012 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის, იგი ვალდებულია, გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 85ბ. პუნქტები 25-ე, 26-ე და 27-ე შეიცვალა სსბასს 32-ით - *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი* - რომელიც გამოიცა 2011 წლის ოქტომბერში. ერთეული ვალდებულია, აღნიშნული ცვლილებები გამოიყენოს ყოველწლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, 2014 წლის 1 იანვრიდან, მის შემდგომ პერიოდში. ასევე, რეკომენდებულია უფრო ადრეული გამოყენებაც. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2014 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის, იგი ვალდებულია განმარტოს აღნიშნული ფაქტი და ამავდროულად, გამოიყენოს სსბასს 32 და სსბასს 5-ის მე-6 და 42ა პუნქტებში, სსბასს 17-ის მე-5, მე-7 და 107 გ პუნქტებში, სსბასს 29-ის 125ა და მე-2 პუნქტებში, სსბასს 31-ის 132 ა და მე-6 პუნქტებში შეტანილი ცვლილებები.
- 85გ. 79-ე, მე-80 და 86-ე პუნქტები შეიცვალა სსბასს 33-ის, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული იყენებს სსბასს 33-ს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, ამ აღრიცხვითი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.
- 85დ. მე-3 და მე-4 პუნქტები ამოღებულია 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების გამოყენების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის.

ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.

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

სსბასს 13 (2001) -ის გაუქმება

87. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის 2001 წელს გამოცემულ სსბასს 13-ს, *იჯარა*.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 13-ის შემადგენელი ნაწილი.

სსბასს 13-ის განახლება, ბასსს-ის გაუმჯობესებული 2003 წლის გენერალური პროექტის შედეგად.

შესავალი

- დს1. სსბასსს-ის ფასს-ებთან დაახლოების პროგრამა სსბასსს-ის სამუშაო პროგრამის მნიშვნელოვან ელემენტს წარმოადგენს. სსბასსს-ის პოლიტიკა გულისხმობს სსბასსს-ების დარიცხვის მეთოდის თანხვედრას ბასსს-ის მიერ გამოცემულ ფასს-ებთან, სადაც ეს მართებულია საჯარო სექტორის ერთეულებთან მიმართებით.
- დს2. დარიცხვის მეთოდზე აგებულ სსბასსს-ებში, რომლებიც ემთხვევა ფასს-ებს, შენარჩუნებულია მოთხოვნები, სტრუქტურა და ფასს-ების ტექსტი, იმ შემთხვევაში, თუ არ არსებობს რაიმე სპეციფიკური მიზეზი საჯარო სექტორისთვის დადგენილი პირობებიდან გადახვევისთვის. ანალოგიური ფასს-იდან გადახვევის შემთხვევას ადგილი აქვს, როდესაც ფასს-ში მოთხოვნები და ტერმინოლოგია საჯარო სექტორისათვის შესაფერისი არ არის ან, როდესაც საჭიროა დამატებითი კომენტარი, ან მაგალითების თანდართვა საჯარო სექტორის კონტექსტში კონკრეტული მოთხოვნების ილუსტრირების მიზნით. სსბასსს-ებსა და ფასს-ების ვერსიას შორის სხვაობა დგინდება სსბასსს-სა და ფასს-ის შედარების გზით, რომელიც ყოველ ცალკეულ სსბასსს-შია შეტანილი.
- დს3. 2002 წლის მაისში ბასსს-მა, გენერალური გაუმჯობესების პროექტის ფარგლებში, გამოსცა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 13-ში (ბასსს)² შესატანი საჯარაუდო ცვლილებების განსახილველი პროექტი. ბასსს-ის გენერალური გაუმჯობესების პროექტი მიზნად ისახავდა „სტანდარტებში არსებული ალტერნატიული მიდგომების, გამეორებებისა და წინააღმდეგობების შემცირებას ან აღმოფხვრას, გარკვეულ საკითხებზე თანხვედრის

² ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები გამოიცა ბასსს-ის წინამორბედის, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების კომიტეტის მიერ. ბასსს-ის მიერ გამოცემული სტანდარტები წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს. ბასსს-ის განმარტების შესაბამისად, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები შედგება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისგან, ბასსს-ებისა და სტანდარტების ინტერპრეტაციებისგან. ზოგ შემთხვევაში, ბასსს შეიცვალა, მიუხედავად ამისა, ჩანაცვლება არ მომხდარა, ხოლო ბასსს-ში დარჩა ძველი ნუმერაცია.

მიღწევასა და სხვა გაუმჯობესებას.“ ბასს-ების საბოლოო ვერსიები გამოიცა 2003 წლის დეკემბერში.

- დს4. 2001 წლის დეკემბერში გამოცემული სსბასს 13 ეფუძნებოდა ბასს 17-ს - იჯარა (განახლდა 1997 წელს), რომელიც ხელახლა გამოიცა 2003 წლის დეკემბერში. 2003 წლის მეორე ნახევარში სსბასს-ის საბჭოს წინამორბედმა ორგანომ, საჯარო სექტორის კომიტეტმა (სსკ),³ განახორციელა სსბასს-ების გაუმჯობესების პროექტი, რათა სსბასს-ები შესაბამისობაში მოეყვანა 2003 წლის დეკემბერში გამოცემულ გაუმჯობესებულ ბასს-ებთან.
- დს5. სსბასსს-მა გადაამოწმა გაუმჯობესებული ბასს 17 და ზოგადად დაეთანხმა ბასსს-ს, ბასს-ის გადახედვის მიზნებსა და მასთან დაკავშირებულ ცვლილებებთან დაკავშირებით. (ბასსს-ის დასკვნის საფუძველი აქ არ არის წარმოდგენილი. ბასსს-ის *ყოველმხრივი სააბონენტო მომსახურების ხელმძღვრებს* შეუძლიათ გაეცნონ დასკვნით დებულებებს ბასსს-ს ვებ-გვერდზე www.iasb.org. იმ შემთხვევებში, როდესაც სსბასს განსხვავდება შესაბამისი ბასს-იდან, სტანდარტის დასკვნის საფუძველში, საჯარო სექტორისათვის დამახასიათებელი სპეციფიკური მიზნებიდან გამომდინარე, ახსნილია თუ რამ განაპირობა ეს.
- დს6. ბასს 17 შემდგომში შეიცვალა ფასს-ის შესაბამისად, რომელიც გამოიცა 2003 წლის დეკემბერში. სსბასს 13 არ შეიცავს თანმიმდევრობით ცვლილებებს, რომლებიც წარმოიშობა 2003 წლის დეკემბერში გამოქვეყნებული ფასს-ების შესაბამისად. ამგვარ შემთხვევას ადგილი აქვს იმის გამო, რომ სსბასსს-ს ჯერ არ გადაუხედავს და არ ჩამოუყალიბებია აზრი საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ფასს-ების მოთხოვნების შესაბამისობასთან დაკავშირებით.

სსბასს 13-ის შესწორება ბასსს-ის მიერ 2009 წელს გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესების დოკუმენტის შედეგად

- დს7. ბასს 17-ის განახლებული ვერსია გადახედილ იქნა სსბასსს-ის მიერ, რომელიც შესულია ფასს-ების გაუმჯობესებულ ვერსიაში და გამოცემულია ბასსს-ის მიერ 2009 წლის აპრილში. იგი, ზოგადად, ეთანხმება ბასსს-ის საფუძველს, სტანდარტის განახლების თაობაზე. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ არ არსებობდა რაიმე კონკრეტული მიზეზი საჯარო სექტორისთვის არ მიეღო ეს ცვლილებები.

³ საჯარო სექტორის კომიტეტი გახდა საჯარო სექტორის ბუღალტრულ იაღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო, როდესაც ბუღალტერთა ფედერაციის საბჭომ შეცვალა საჯარო სექტორის კომიტეტის უფლებამოსილება და 2004 წლის ნოემბერში გარდაიქმნა სტანდარტების დამდგენ დამოუკიდებელ ორგანოდ.

სსბასს 13-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასს-ების გამოყენების შედეგად

დს8. სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა *სსბასს-ების გამოყენება*. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

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

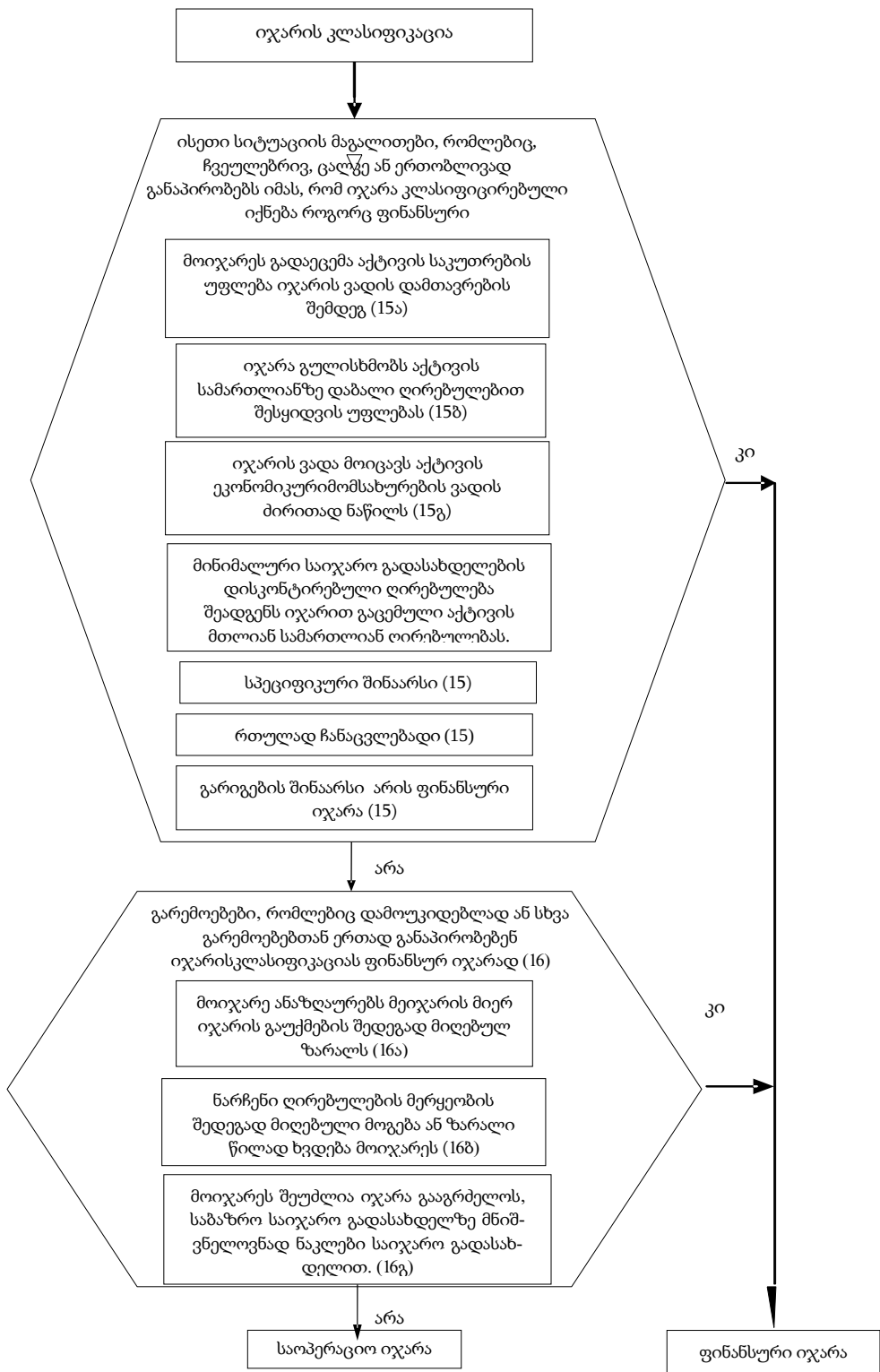
ამ ცვლილებების მიზეზები განხილულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე მითითებები თან ერთვის სსპას 13-ს, მაგრამ არ წარმოადგენს მის ნაწილს.

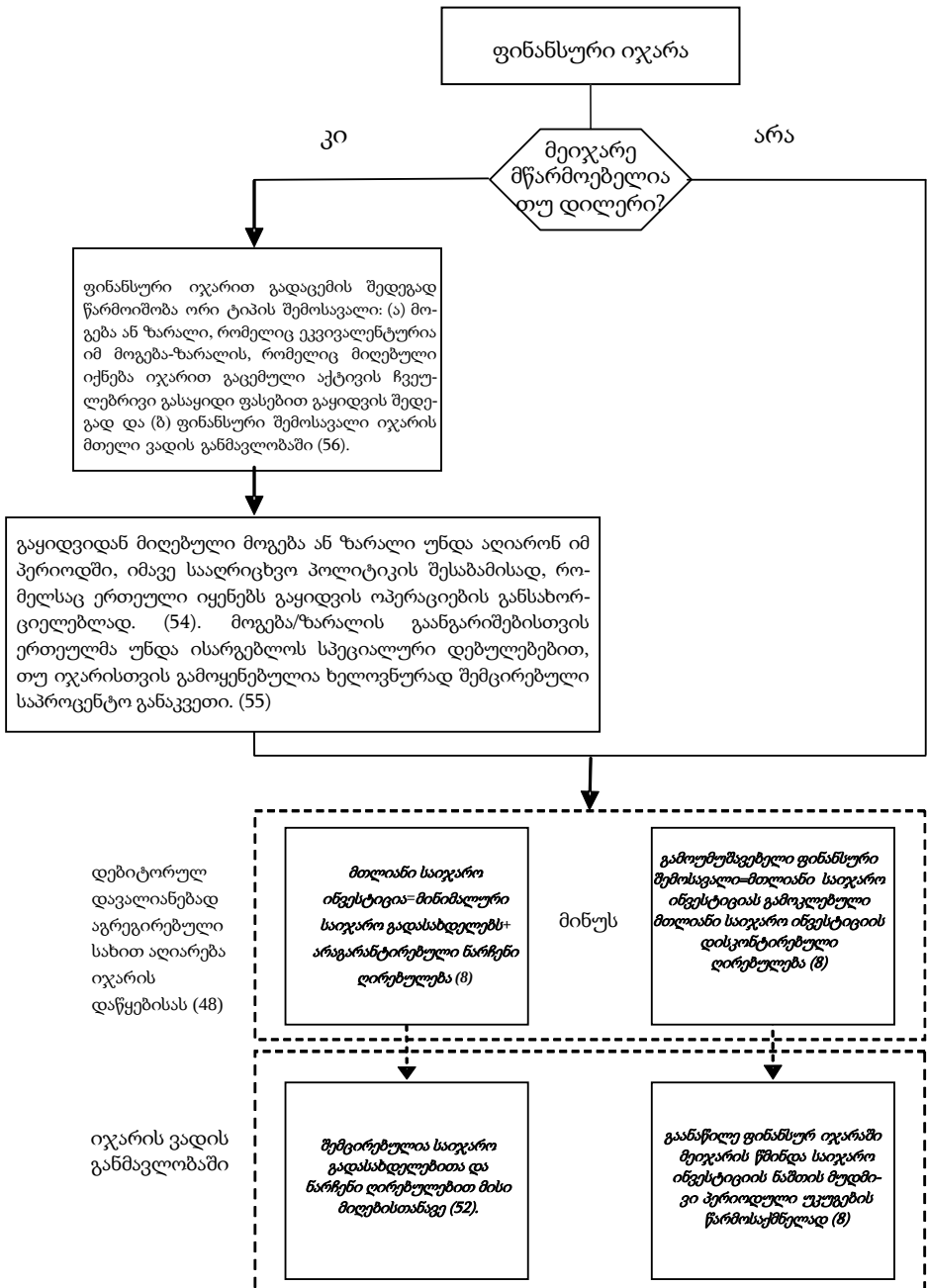
იჯარის კლასიფიკაცია

- მდ1. ქვემოთ მოცემული დიაგრამა დაგეხმარებათ დაადგინოთ, თუ რომელ კლასიფიკაციას მიაკუთვნოთ იჯარა, ფინანსურს თუ საოპერაციოს. ფინანსური იჯარა გულისხმობს აქტივთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკისა და სარგებლის გადაცემას მოიჯარეზე, რაც დამახასიათებელია აქტივის საკუთრებაში ფლობასთან. საოპერაციო იჯარაში კი იგულისხმება ყველა სხვა იჯარა, გარდა ფინანსური იჯარისა.
- მდ2. ქვემოთ სქემაში მოცემული მაგალითები არ ასახავს ყველა იმ შესაძლო სიტუაციას, როდესაც იჯარა კლასიფიცირდება როგორც ფინანსური იჯარა. ამასთან, სავალდებულო არ არის, რომ ფინანსურ იჯარად კლასიფიკაცია მხოლოდ მოცემული გზით მოხდეს.
- მდ3. ქვემოთ მოცემულ სქემაზე ფრჩხილებში ჩასმული რიცხვები წინამდებარე სტანდარტის პუნქტების ნომრებია.



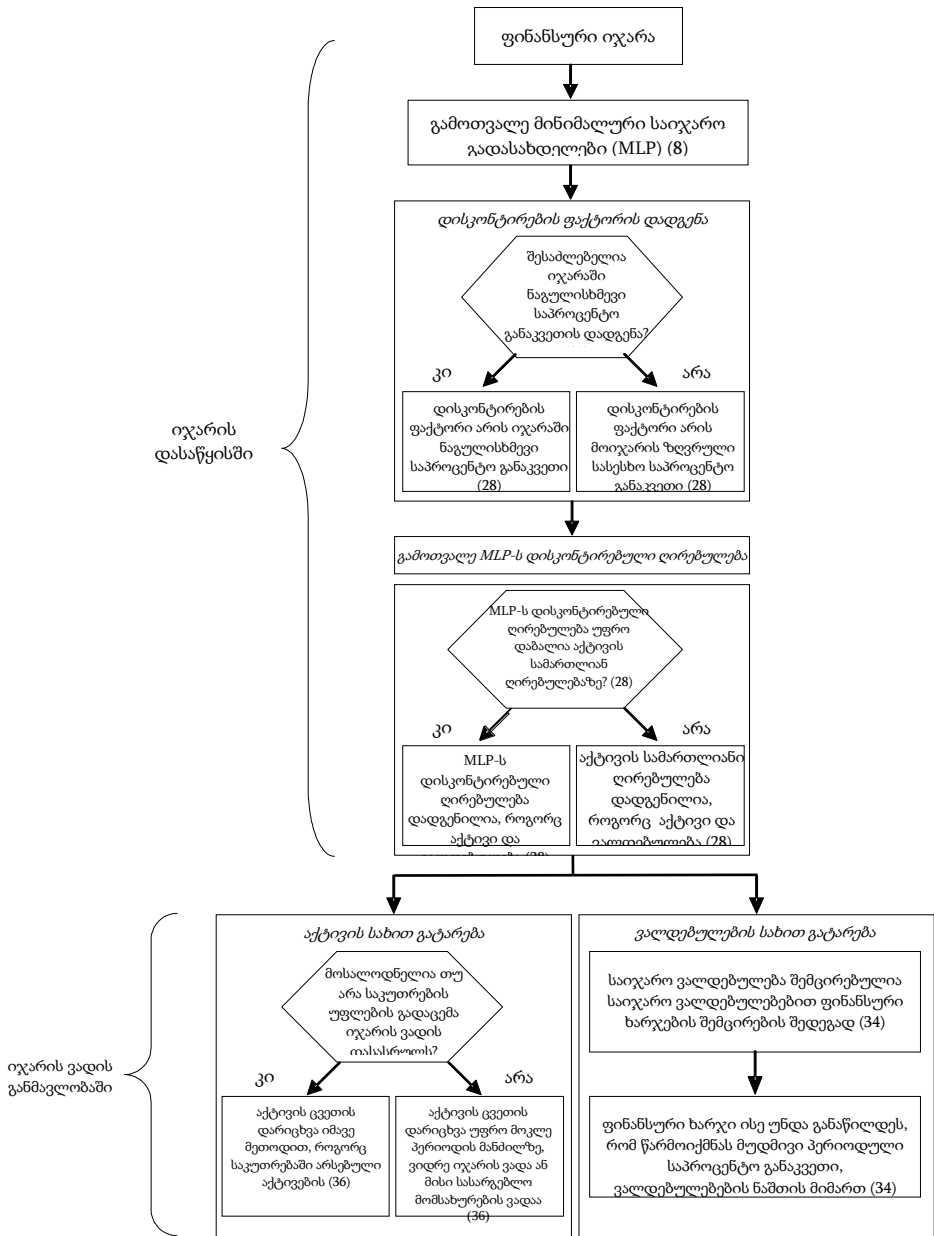
ფინანსური იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვა მეიჯარის მიერ

მდ4. წინამდებარე სქემაზე ფრჩხილებში ჩასმული რიცხვები წინამდებარე სტანდარტის პუნქტების ნომრებია.



ფინანსური იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვა მოიჯარის მიერ

მდწ. მოცემულ სქემაზე ფრჩხილებში ჩასმული რიცხვები წინამდებარე სტანდარტის პუნქტების ნომრებია.



უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი საოპერაციო იჯარა

მდრ. უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების შედეგად წარმოქმნილი საოპერაციო იჯარიდან შესაძლოა მიღებულ იქნეს მოგება ან ზარალი, რომლის განსაზღვრა და აღრიცხვა დამოკიდებულია იჯარით გაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე, სამართლიან ღირებულებასა და გასაყიდ ფასზე. ქვემოთ მოცემული ცხრილი შეიცავს წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრულ მოთხოვნებს სხვადასხვა შემთხვევისათვის.

სამართლიანი ღირებულების ტოლი გასაყიდი ფასი (პუნქტი 65)	საბალანსო ღირებულება, რომელიც უტოლდება სამართლიან ღირებულებას	სამართლიან ღირებულებაზე ნაკლები საბალანსო ღირებულება	სამართლიან ღირებულებაზე მეტი საბალანსო ღირებულება
მოგება	არ არის მოგება	მოგება აღიარდება დაუყოვნებლივ	არ არის მოგება
ზარალი	არ არის ზარალი	არ არის ზარალი	ზარალი აღიარდება დაუყოვნებლივ

სამართლიან ღირებულებაზე ნაკლები გასაყიდი ფასი (პუნქტი 65)	საბალანსო ღირებულება, რომელიც უტოლდება სამართლიან ღირებულებას	სამართლიან ღირებულებაზე ნაკლები საბალანსო ღირებულება	სამართლიან ღირებულებაზე მეტი საბალანსო ღირებულება
მოგება	არ არის მოგება	მოგება აღიარდება დაუყოვნებლივ	არ არის მოგება (შენიშვნა 1)
ზარალის კომპენსაცია არ ხდება დაბალი საბაზრო ფასის მქონე მომავალი საიჯარო გადასახდელებით	ზარალი აღიარდება დაუყოვნებლივ	ზარალი აღიარდება დაუყოვნებლივ	(შენიშვნა 1)
ზარალის კომპენსაცია ხდება დაბალი საბაზრო ფასის მქონე მომავალი საიჯარო გადასახდელებით	ხდება ზარალის გადავადება და ამორტიზება	ხდება ზარალის გადავადება და ამორტიზება	(შენიშვნა 1)

სამართლიან ღირებულებაზე ნაკლები გასაყი- დი ფასი (პუნქტი 65)	საბალანსო ღირე- ბულება, რომე- ლიც უტოლდება სამართლიან ღირებულებას	სამართლიან ღირებულებაზე ნაკლები საბალანსო ღირებულება	სამართლიან ღირებულებაზე მეტი საბალანსო ღირებულება
მოგება	ხდება მოგების გადავადება და ამორტიზება	ხდება მოგების გადავადება და ამორტიზება (შენიშვნა 2)	ხდება მოგების გადავადება და ამორტიზება (შენიშვნა 3)
ზარალი	არ არის ზარალი	არ არის ზარალი	(შენიშვნა 1)

- შენიშვნა 1 ცხრილის ამ ნაწილში განხილულია ის გარემოებები, რომელთა მიმართ გამოიყენებოდა წინამდებარე სტანდარტის 75-ე პუნქტი. 75-ე პუნქტით მოითხოვება აქტივის საბალანსო ღირებულების ჩამოწერა მის სამართლიან ღირებულებამდე, როდესაც ადგილი აქვს აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვას.
- შენიშვნა 2 ნამეტი მოგების (გასაყიდი ფასის მეტობა სამართლიან ღირებულებაზე) გადავადება და ამორტიზება ხდება აქტივის მომსახურების მოსალოდნელ პერიოდზე. საბალანსო ღირებულებაზე სამართლიანი ღირებულების ნამეტის ნებისმიერი თანხა დაუყოვნებლივ აღიარდება (73-ე პუნქტი).
- შენიშვნა 3 მოგება წარმოადგენს სამართლიან ღირებულებასა და გასაყიდ ფასს შორის სხვაობას, რადგან საბალანსო ღირებულების ჩამოწერა სამართლიან ღირებულებამდე მოხდებოდა 75-ე პუნქტის შესაბამისად.

ფინანსურ საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის გაანგარიშება

მდ7. წინამდებარე სტანდარტი (პუნქტი 28) მოიჯარეებს ავალდებულებს, ფინანსური იჯარით აღებული აქტივებისთვის აწარმოონ საიჯარო ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის გაანგარიშება, როდესაც ეს შესაძლებელია. 34-ე პუნქტი მოიჯარეებს ავალდებულებს, საიჯარო გადასახდელები გაანაწილონ, დარიცხული ფინანსური ხარჯებისა და გადაუხდელი ვალდებულებების შემცირების პროპორციულად, იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის გამოყენების საშუალებით. ბევრ საიჯარო შეთანხმებაში პირდაპირ არის მითითებული იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, მაგრამ ზოგ ხელშეკრულებაში ეს გათვალისწინებული არ არის. იმ შემთხვევაში, თუ საიჯარო შეთანხმებაში განსაზღვრული არ არის ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, მოიჯარე ვალდებულია თავად გამოთვალოს საპროცენტო განაკვეთი, დისკონტირებული ღირებულების ფორმულის საშუალებით. ფინანსური გამომთვლელები და ელექტრონული ცხრილები ავტომატურად გაიანგარიშებენ იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთს. როდესაც ეს ხელმისაწვდომი არ არის, ერთეულს შეუძლია ისარგებლოს დისკონტირებული ღირებულების ფორმულით და მექანიკურად გამოთვალოს განაკვეთი. წინამდებარე მითითებაში ილუსტრირებულია საპროცენტო განაკვეთის გამოთვლის ორი ნაცადი მეთოდი: პრაქტიკული ცდისა და ინტერპოლაციის. საპროცენტო განაკვეთის მისაღებად ორივე მეთოდში გამოყენებულია დისკონტირებული ღირებულების ფორმულა.

მდ8. დისკონტირებული ღირებულების ფორმულის სხვადასხვა ვარიანტები ფართოდ ხელმისაწვდომია ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსურ სახელმძღვანელოებში. მინიმალური საიჯარო გადასახდელების (MLP) დისკონტირებული ღირებულების (PV) გაანგარიშება ხდება შემდეგი ფორმულის საშუალებით:

$$PV(MLP) = \frac{S}{(1+r)^n} + \frac{A}{r} \left[1 - \frac{1}{(1+r)^n} \right]$$

სადაც:

“S” არის გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება

“A” არის რეგულარული პერიოდული გადასახდელი

“r” არის იჯარაში ნაგულისხმევი ციკლური საპროცენტო განაკვეთია, გამოსახული ათწილადის სახით

“n” იჯარის ვადაში პერიოდების რაოდენობას ასახავს.

მაგალითი

მდ8. განყოფილება X ავტომანქანის შესაძენად შეთანხმებას აფორმებს, ფინანსური იჯარის საფუძველზე. ავტომანქანის სამართლიანი ღირებულება იჯარის დასაწყისში 25,000 სავალუტო ერთეულია; წლიური საიჯარო გადასახდელი 5,429 სავალუტო ერთეული, რომელიც გადახდას პერიოდის ბოლოს ექვემდებარება; იჯარის ვადა 4 წელია; გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება 10 სავალუტო ერთეულია. იჯარის ხელშეკრულება არ ითვალისწინებს რაიმე დამატებით მომსახურებას, ავტომანქანის მიმართ. განყოფილება X პასუხისმგებელია, ავტომანქანის ყველა მიმდინარე ხარჯი გასწიოს, დაზღვევის, საწვავისა და ტექნიკური მომსახურების ჩათვლით. საიჯარო ხელშეკრულებაში განსაზღვრული არ არის იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი. განყოფილების ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი წლიური 7%-ია. რამდენიმე საფინანსო ორგანიზაცია რეკლამას უწევს სესხებს, რომლებიც უზრუნველყოფილია ავტომანქანებით, რომელთა საპროცენტო განაკვეთი მერყეობს 7,5%-დან 10%-მდე.

ცდის და შეცდომის მეთოდი

მდ9. გაანგარიშება არის იტერაციული პროცესი - რაც ნიშნავს, რომ მოიჯარემ უნდა გააკეთოს ყველაზე რეალური ვარაუდი, საპროცენტო განაკვეთთან დაკავშირებით და გამოთვალოს მინიმალური საიჯარო გადასახდელი და შემდეგ შედეგი შეადაროს იჯარის დასაწყისში იჯარით გაცემული აქტივის სამართლიან ღირებულებას. თუ შედეგი

უფრო ნაკლებია, ვიდრე სამართლიანი ღირებულება, ეს იმას ნიშნავს რომ არჩეული საპროცენტო განაკვეთი ზედმეტად მაღალია; თუ შედეგი აღემატება სამართლიან ღირებულებას, ესე იგი არჩეული საპროცენტო განაკვეთი ზედმეტად დაბალია. იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი ის განაკვეთია, რომელიც გამოიყენება, როდესაც მინიმალური საიჯარო გადასახდელის დისკონტირებული ღირებულება ტოლია იჯარით გაცემული აქტივის იჯარის დასაწყისში არსებული სამართლიანი ღირებულებისა.

მდ10. განყოფილება X-ს, ასეთ შემთხვევაში, შეუძლია გაანგარიშებები დაიწყოს საუკეთესო შეფასების გამოყენებით, მაგალითად მისი ზღვრული საპროცენტო განაკვეთით, ანუ წლიური 7%-ით, რომელიც ზედმეტად დაბალია. შემდეგ ის გამოიყენებს მაქსიმუმ შესაძლებელ განაკვეთს, მაგალითად წლიურ 10%-იან განაკვეთს იმ სესხებისთვის, რომელთა უზრუნველყოფა ხდება ავტომატურად, რომელიც ზედმეტად მაღალი გამოდგება. რამდენიმე გაანგარიშების შემდეგ, მიიღებს სწორ საპროცენტო განაკვეთს, რომელიც წელიწადში 8,5%-ია.

მდ11. საპროცენტო განაკვეთის გასაანგარიშებლად, დეპარტამენტი იყენებს ზემოთ მოცემულ PV(MLP) ფორმულას, სადაც:

$S = 10,000$ $n = 4$ $r =$ ათწილადებში გამოხატული წლიური საპროცენტო განაკვეთი

$A = 5,429$ სამიზნე $PV(MLP) = 25,000$

მდ12. განყოფილება X-ის 7%-იანი (0.07) წლიური ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი (რიცხვები დამრგვალებულია):

$$PV(MLP) = \frac{10,000}{(1+0.07)^4} + \frac{5,429}{0.07} \left[1 - \frac{1}{(1+0.07)^4} \right]$$

$$= 7,629 + 18,390$$

$$= 26,019$$

მდ13. ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებისას PV(MLP) უფრო მაღალია, ვიდრე იჯარით გაცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულება, ამიტომ იჯარის ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი უფრო მაღალი განაკვეთი. განყოფილებამ უნდა გააკეთოს გაანგარიშებები სხვა განაკვეთების გამოყენებით, რათა დაადგინოს ფაქტობრივი განაკვეთი (რიცხვები დამრგვალებულია):

$PV(MLP)$ 7.5%-ზე = 25,673 საპროცენტო განაკვეთი
ზედმეტად დაბალია

PV(MLP) 10%-ზე = 24,040 ზედმეტად მაღალია	საპროცენტო	განაკვეთი
PV(MLP) 9%-ზე = 24,674 ზედმეტად მაღალია	საპროცენტო	განაკვეთი
PV(MLP) 8%-ზე = 25,333 ზედმეტად დაბალია	საპროცენტო	განაკვეთი
PV(MLP) 8.5%-ზე = 25,000	საპროცენტო	განაკვეთი სწორია

მდ14. განყოფილება ამჯერად გამოიყენებს 8.5%-იან საპროცენტო განაკვეთს საიჯარო გადახდების გასანაწილებლად ფინანსურ დანახარჯსა და საიჯარო ვალდებულების შემცირებას შორის, როგორც ქვემოთ ცხრილშია ნაჩვენები.

ინტერპოლაციის მეთოდი

მდ15. იჯარის ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის გასანაწილებლად მოიჯარემ თავდაპირველად უნდა გამოთვალოს დისკონტირებული ღირებულება ისეთი საპროცენტო განაკვეთისა, რომელიც ზედმეტად მაღალია და შემდეგ კი ისეთი, რომელიც ძალიან დაბალია. სხვაობა (აბსოლუტურ მაჩვენებლებში) მიღებულ შედეგებსა და ფაქტობრივ წმინდა დისკონტირებულ ღირებულებას შორის ის მონაცემია, რომლის გამოყენებაც შემდეგში ხდება სწორი საპროცენტო განაკვეთის ინტერპოლაციისთვის. ზემოთ მითითებული მონაცემებისა და 7% და 10% იანი განაკვეთების შედეგების გამოყენებით, მოხდება ფაქტობრივი განაკვეთის ინტერპოლაცია, რომელიც მოცემულია ქვემოთ (რიცხვები დამრგვალებულია):

PV 7% -ზე = 26,019, სხვაობა = 1,019 (i.e., 26,019 – 25,000)

PV 10%-ზე = 24,040, სხვაობა = 960 (i.e., 24,040 – 25,000)

$$r = 7\% + (10\% - 7\%) \frac{1,019}{(1,019 + 960)}$$

$$= 7\% + (3\% \times 0.5)$$

$$= 7\% + 1.5\%$$

$$= 8.5\%$$

მდ16. განყოფილება X ამჯერად ისარგებლებს 8.5%-იანი საპროცენტო განაკვეთით, რათა ასახოს იჯარა თავის საბუღალტრო წიგნებში და საიჯარო გადასახადები გაანაწილოს ვალდებულების შესამცირებლად, ისე, როგორც ეს ქვემოთ არის მოცემული.

საიჯარო გადასახდელების განაწილება (რიცხვები დამრგვალებულია)

	წელი 0	წელი 1	წელი 2	წელი 3	წელი 4
PV საიჯარო ვალდებულების საწყისი ნაშთი	25,000	25,000	21,696	18,110	14,221
საპროცენტო ხარჯი	–	2,125	1,844	1,539	1,209
ვალდებულების შემცირება	–	3,304	3,585	3,890	14,221*
საიჯარო ვალდებულების საბოლოო ნაშთი	25,000	21,696	18,110	14,221	–

* მოიცავს გარანტირებული წარჩენი ღირებულების გადასახდელს.

ბასს 17-თან შედარება

სსბასს 13 - იჯარა - ძირითადად, შედგენილია ბასს 17-ის საფუძველზე და მოიცავს ბასს-17-ში ფასს-ების გაუმჯობესების პროექტის ფარგლებში შესულ ცვლილებებს, რომელიც გამოიცა 2009 წლის აპრილში. მთავარი განსხვავება სსბასს 13-სა და ბასს 17-ს შორის მდგომარეობს შემდეგში:

- ბასს 17-ში მოცემული კომენტარების გარდა, სსბასს 13-ში შევიდა დამატებითი კომენტარები, სტანდარტების საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის გამოყენებადობის კუთხით მეტი ნათელის მოფენის მიზნით.
- კონკრეტულ კონტექსტებში სსბასს 13-ში გამოყენებულია ბასს 17-ისგან განსხვავებული ტერმინოლოგია. ამის ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითია „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“ სსბასს 13-ში. ანალოგიური ტერმინი ბასს 17-ში მოცემულია, როგორც „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“.
- სსბასს 13-ში გამოყენებული არ არის ტერმინი „ამონაგები“, მის ნაცვლად გამოყენებულია ტერმინი „შემოსავალი“.
- ბასს 17-ის ტექნიკური ტერმინების ლექსიკონში შესულია „რეალური ღირებულების“ განმარტება. სსბასს 13-ში არ არის შესული ეს განმარტება, რამდენადაც განმარტებულია სპეციალური ტერმინების ლექსიკონში, რომელიც ცალკეა გამოცემული (პუნქტი 7).
- სსბასს 13-ს დამატებით დაერთვის დანერგვის მითითებები, სადაც ნაჩვენებია იჯარის კლასიფიცირების წესი, მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის აღრიცხვის მიდგომა, მეიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის აღრიცხვის მიდგომა და გამოთვლილია ფინანსურ იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი.