

**სსბასს 19—ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები**

**გამომცემლისაგან**

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს) ძირითადად ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 37-ს (1998), *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით, გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 37-დან.

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

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

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

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

“IFRS,” “IAS,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards,” და “International Financial Reporting Standards” ფასს-ების ფონდის სავაჭრო ნიშნებია და არ უნდა იქნეს გამოყენებული, ფასს-ების ფონდის თანხმობის გარეშე.

## სსბასს 19—ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

### სსბასს-ის ისტორია

წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2018 წლის 31 იანვრამდე გამოცემული სსბასს-ების შედეგად შეტანილ ცვლილებებს.

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს) 19 – ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები - გამოიცა 2002 წლის ოქტომბერში.

მას შემდეგ, სსბასს 19–ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ის საფუძველზე:

- სსბასს 40, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები (2017 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 39, დაქირავებულთა სარგებელი (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 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 3, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები (2006 წლის დეკემბრის გამოცემა)
- სსბასს 14, ანგარიშების თარიღის შემდგომი მოვლენები (2006 წლის დეკემბრის გამოცემა)

### სსბასს 19–ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
1	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
2	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2016 წლის აპრილი
3	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
4	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება. 2011 წლის ოქტომბერი
4ა	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
5	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
6	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
14	შეცვლილია	სსბასს 39, 2016 წლის ივლისი
22	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
37	შეცვლილია	სსბასს 37, 2015 წლის იანვარი
87	შეცვლილია	სსბასს 14. 2006 წლის დეკემბერი
110	ამოღებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
111 <sup>1</sup>	ამოღებულია	სსბასს 3, 2006 წლის დეკემბერი
111ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
111ბ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
111გ	დამატებულია	სსბასს 37, 2015 წლის იანვარი

<sup>1</sup> პუნქტი 111 წარმოადგენდა გარდამავალ დებულებას. შესაბამისი პუნქტები გადანიშნა

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
111დ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
111ე	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
111ვ	დამატებულია	სსბასს 39, 2001 წლის ივლისი
111ზ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
112	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
მდ14	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი

სსბასს 19—ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	
მოქმედების სფერო.....	1–17
სოციალური დახმარებები .....	7–11
სტანდარტის მოქმედების სფეროდან სხვა გამონაკლისები ....	12–17
განმარტებები .....	18–21
ანარიცხები და სხვა ვალდებულებები .....	19
ანარიცხებსა და პირობით ვალდებულებებს შორის კავშირი .....	20–21
აღიარება .....	22–43
ანარიცხები.....	22–34
მიმდინარე მოვალეობა .....	23–24
წარსული მოვლენა .....	25–30
ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების შესაძლო გასვლა .....	31–32
მოვალეობის საიმედო შეფასება.....	33–34
პირობითი ვალდებულებები .....	35–38
პირობითი აქტივები .....	39–43
შეფასება .....	44–62
საუკეთესო შეფასება .....	44–49
რისკი და განუსაზღვრელობა .....	50–52
მიმდინარე ღირებულება .....	53–57
მომავალი მოვლენები .....	58–60
აქტივების მოსალოდნელი გასვლა .....	61–62
ანაზღაურება .....	63–68
ცვლილებები ანარიცხებში .....	69–70

ანარიცხების გამოყენება .....	71–72
აღიარებისა და შეფასების წესების გამოყენება .....	73–96
მომავალი წმინდა საოპერაციო დეფიციტი .....	73–75
წამგებიანი ხელშეკრულებები .....	76–80
რესტრუქტურიზაცია .....	81–96
საქმიანობის გაყიდვა ან გადაცემა .....	90–92
რესტრუქტურიზაციის ანარიცხები .....	93–96
განმარტებითი შენიშვნები .....	97–109
გარდამავალი დებულებები .....	110
ძალაში შესვლის თარიღი .....	111–112
ცხრილები	
გადაწყვეტილებების საილუსტრაციო ხე	
მითითებები დანერგვაზე	
საილუსტრაციო მაგალითი	
ბასს 37-თან შედარება	

---

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 19, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები ჩამოყალიბებულია მიზანსა და 1–112 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 19 გააზრებული უნდა იყოს მისი მიზნის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტის 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 შერჩევას და გამოყენების საფუძველს.

## მიზანი

წინამდებარე სტანდარტის მიზანია: (ა) განსაზღვროს ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები და (ბ) წარმოადგინოს ის გარემოებები, რომლებშიც უნდა მოხდეს ანარიცხების აღიარება, მათი შეფასება და მათ შესახებ ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში წარდგენა. სტანდარტი ასევე მოითხოვს პირობითი ვალდებულებებისა და პირობითი აქტივების შესახებ გარკვეული სახის ინფორმაციის ასახვას ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს მიეცეთ მათი შინაარსის, პერიოდულობისა და თანხის გაგების საშუალება.

## მოქმედების სფერო

1. ერთეულმა, რომელიც ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით, ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებებისა და პირობითი აქტივების აღრიცხვისათვის უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი, გარდა:
  - (ა) იმ ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულებებისა, რომლებიც წარმოიქმნება ერთეულის მიერ უზრუნველყოფილი სოციალური დახმარებებისაგან, რისთვისაც ეს ერთეული პირდაპირ ამ დახმარებების სანაცვლოდ არ ღებულობს საზღაურს დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება უზრუნველყოფილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას;
  - (ბ) [ამოღებულია]
  - (გ) იმ ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულებებისა, რომლებიც გამომდინარეობს მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებებიდან, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც წინამდებარე პუნქტის სხვა დებულებათა გათვალისწინებით ხელშეკრულება არის წამგებიანი;
  - (დ) სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესახებ შესაბამისი საერთაშორისო თუ ეროვნულ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების, მოქმედების სფეროში შემავალი სადაზღვევო ხელშეკრულებებისა;
  - (ე) სხვა სხაბას–ით გათვალისწინებული ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებების და პირობითი აქტივებისა;
  - (ვ) იმ ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებების და პირობითი აქტივებისა, რომლებიც წარმოიქმნება მოგების გადასახადთან, ან მის მსგავს გადასახადებთან დაკავშირებით; და
  - (ზ) იმ ანარიცხების, პირობითი ვალდებულებების და პირობითი აქტივებისა, რომლებიც წარმოიქმნება დაქირავებულთა სარგებლისაგან, გარდა რესტრუქტურისაგან შედეგად მომუშავეთა სამსახურიდან დათხოვნის დროს ანაზღაურებული სარგებლისა, როგორც ეს წარმოდგენილია წინამდებარე სტანდარტში.



2. [ამოღებულია]
3. [ამოღებულია]
4. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება იმ ფინანსურ ინსტრუმენტებს (გარანტიების ჩათვლით), რომლებზეც ვრცელდება სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*.
- 4ა. მოცემული სტანდარტი არ ვრცელდება საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებაში შემსყიდველი ერთეულის პირობით კომპენსაციაზე, რომელიც გათვალისწინებულია სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანების*, ფარგლებში.
5. [ამოღებულია]
6. წინამდებარე სტანდარტი ვრცელდება რესტრუქტურიზაციის ანარიცხებზე (შეწყვეტილი ოპერაციების ჩათვლით). ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია, რომელიც მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს აძლევს საშუალებას შეაფასონ რესტრუქტურიზაციის ფინანსური შედეგები.

### **სოციალური დახმარებები**

7. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებიდან გამომდინარე, „სოციალური დახმარებები“ ეხება საქონელს, მომსახურებას და სხვა დახმარებებს, რომლებიც სახელმწიფოს სოციალური პოლიტიკით განსაზღვრული მიზნების მისაღწევად არის უზრუნველყოფილი. ასეთი დახმარებები შესაძლოა მოიცავდეს:
  - (ა) საზოგადოების უზრუნველყოფას ჯანდაცვის, განათლების, განსახლების, სატრანსპორტო და სხვა სოციალური მომსახურებით. ხშირ შემთხვევაში, ამ მომსახურებათა მომხმარებლებს არ მოეთხოვებათ აღნიშნული მომსახურების ღირებულების ეკვივალენტური თანხის გადახდა; და
  - (ბ) დახმარებების გადახდას ოჯახებისათვის, ასაკოვანი ადამიანებისათვის, უმწეო და დაუსაქმებელთათვის, ვეტერანებისა და სხვებისათვის. ეს იმას ნიშნავს, რომ ხელისუფლება ყველა დონეზე შეიძლება ფინანსური დახმარებით უზრუნველყოფდეს საზოგადოების ცალკეულ პირებსა და ჯგუფებს, რათა ხელმისაწვდომი იყოს სხვადასხვა მომსახურება მათი კონკრეტული საჭიროების დასაკმაყოფილებლად ან დამატებითი შემოსავლების მისაღებად.
8. ხშირ შემთხვევაში, სოციალური დახმარებებით უზრუნველყოფის ვალდებულება სახელმწიფოს მხრიდან აღებული პასუხისმგებლობის - ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მუდმივად განახორციელოს კონკრეტული საქმიანობები საზოგადოების კონკრეტული საქონლითა და მომსახურებით უზრუნველყოფის მიზნით - შედეგად წარმოიქმნება. სოციალური პოლიტიკით აღებული ვალდებულებების შესასრულებლად საჭირო საქონელი და მომსახურება, მათი ტიპი და მიწოდება ხშირად მრავალ დემოგრაფიულ და სოციალურ პირობებზე დამოკიდებული და, შესაბამისად,

მათი წინასწარ განსაზღვრა ძნელია. ასეთი სახის დახმარებები საერთაშორისო სავალუტო ფონდის სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის სისტემის მიხედვით, ხშირად სოციალური დაცვის, განათლებისა და ჯანდაცვის კატეგორიებად კლასიფიცირდება და მათთან მიმართებაში წარმოქმნილი ნებისმიერი ვალდებულების თანხის განსაზღვრა აქტუალურ შეფასებას მოითხოვს.

9. იმისათვის, რომ სოციალური დახმარებებიდან წარმოშობილი ანარიცხი ან წინასწარ განუსაზღვრელი მოვლენა წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან გამოირიცხოს, საჯარო სექტორის ერთეული, რომელიც ახორციელებს დახმარებით უზრუნველყოფას პირდაპირ ამ დახმარებების სანაცვლოდ არ მიიღებს საზღაურს დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება უზრუნველყოფილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას. ეს გამოირიცხვა ითვალისწინებს იმ გარემოებებს, როდესაც გადასახადის თანხა დაწესებულია დახმარებებთან მიმართებაში, მაგრამ არ არსებობს რაიმე პირდაპირი კავშირი გადასახადსა და მიღებულ დახმარებას შორის. ამ ანარიცხების და პირობითი ვალდებულებების გამორიცხვა წინამდებარე სტანდარტიდან ასახავს კომიტეტის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ ორივე (ა) დადგენა იმისა თუ რა წარმოადგენს მავალდებულებელ მოვლენას და (ბ) ვალდებულების შეფასება, წინამდებარე სტანდარტების განმარტებამდე მოითხოვს შემდგომ განხილვას. მაგალითად, კომიტეტისათვის კარგად ცნობილია, რომ არსებობს განსხვავებული მოსაზრებები იმის შესახებ, აქვს თუ არა ადგილი მავალდებულებელ მოვლენას, როდესაც ადამიანი აკმაყოფილებს დახმარების მიღების კრიტერიუმს, თუ მავალდებულებელი მოვლენა დგება უფრო ადრეულ ეტაპზე. მსგავსად ამისა, არსებობს სხვადასხვა შეხედულებები იმის შესახებ, ნებისმიერი ვალდებულების თანხა მიმდინარე პერიოდის დახმარებების ღირებულებით შეფასებას ასახავს თუ აქტუალური შეფასების საფუძველზე დადგენილ ყველა მოსალოდნელი მომავალი დახმარების დისკონტირებულ/ამჟამინდელ ღირებულებას.
10. როდესაც ერთეული გადაწყვეტს ამგვარი ვალდებულებების ანარიცხის აღიარებას, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახავს ასეთი ანარიცხების აღიარებისა და შეფასების საფუძველებს. ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასევე ასახავს სხვა ინფორმაციას, რომლებსაც მოითხოვს წინამდებარე სტანდარტი ამ ანარიცხებთან მიმართებაში. სსბასს 1–ში მოცემულია მითითებები იმ საკითხებთან დამოკიდებულების შესახებ, რომლებსაც არ ეხება სხვა რომელიმე სსბასს. სსბასს 1 ასევე მოიცავს მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევასა და განმარტებით შენიშვნებში ასახვას.
11. ზოგიერთ შემთხვევაში, სოციალური დახმარების შედეგად შესაძლოა წარმოიქმნას ვალდებულება, რომლისთვისაც:

(ა) თანხასთან მიმართებაში საერთოდ არ არსებობს ან მცირედი გაურკვევლობა; და

(ბ) ვალდებულების დროის დადგენა არ არის გაურკვეველი.

შესაბამისად, ისინი ნაკლებად შესაძლებელია, რომ აკმაყოფილებდეს ანარიცხის წინამდებარე სტანდარტში მოცემულ განსაზღვრებას. სადაც სოციალური დახმარებების ასეთი ვალდებულებები არსებობს, ისინი აღიარებულია, თუ აკმაყოფილებენ ვალდებულებად აღიარების კრიტერიუმებს (იხ. ასევე, მე-19 პუნქტი). ამის მაგალითია პერიოდის ბოლოს არსებული ბენეფიციარებისათვის ასაკოვანთა ან უმწეოთა პენსიებთან მიმართებაში გადასახდელი თანხების დარიცხვა, რომელთა გადახდა დამტკიცდა ხელშეკრულების ან კანონმდებლობის დებულებათა შესაბამისად.

### **სხვა გამონაკლისები წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან**

12. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება მომავალში შესასრულებელ ხელშეკრულებებზე, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ისინი წამგებიანია. თუ ხელშეკრულებები, რომლებიც სოციალური დახმარებების უზრუნველყოფას ითვალისწინებს, ფორმდება იმ მოლოდინით, რომ ერთეული პირდაპირ ამ შეღავათების სანაცვლოდ ვერ მიიღებს საზღაურს დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას, გამოირიცხება წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან.
13. როდესაც სხვა რომელიმე სსბასს ეხება სპეციფიური ტიპის ანარიცხს, პირობით ვალდებულებას, ან პირობით აქტივს, ერთეული წინამდებარე სტანდარტის ნაცვლად იყენებს იმ სტანდარტს. მაგალითად, გარკვეული ტიპის ანარიცხებს ყურადღება ეთმობა შემდეგ სტანდარტებში:
  - (ა) სამშენებლო ხელშეკრულებები (იხ. სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*); და
  - (ბ) იჯარა (იხ. სსბასს 13, *იჯარა*). თუმცა, ვინაიდან სსბასს 13-ში არ არის მოცემული კონკრეტული მოთხოვნები საოპერაციო იჯარის შეთანხმებებთან დაკავშირებით, რომლებიც გახდა წამგებიანი, ასეთ შემთხვევებზე ვრცელდება წინამდებარე სტანდარტი.
14. მოცემული სტანდარტი არ ვრცელდება ანარიცხებზე მოგებიდან გადასახადებისათვის, ან მათ ეკვივალენტზე (მოგებიდან გადასახადების აღრიცხვის შესახებ მითითება იხილეთ ბასს 12-ში, *მოგებიდან გადასახადები*). იგი ასევე არ ვრცელდება იმ ანარიცხებზე, რომლებიც გამომდინარეობს დასაქმებულთა სარგებლებზე (დაქირავებულთა სარგებლის აღრიცხვის შესახებ მითითება იხილეთ სსბასს 39-ში, *დაქირავებულთა სარგებელი*).
15. ზოგიერთი თანხა, რომელიც აღირიცხება, როგორც ანარიცხები, შესაძლოა უკავშირდებოდეს შემოსავლის აღიარებას, მაგალითად, როდესაც ერთეული გასცემს გარანტიას შესაბამისი საფასურის სანაცვლოდ. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება შემოსავლის აღიარებას. სსბასს 9. *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან* ახდენს იმ გარემოებების იდენტიფიცირებას, რომელშიც უნდა მოხდეს გაცვლითი ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლის აღიარება. მასში ასევე მოცემულია პრაქტიკული მითითებები

შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმების გამოყენებასთან დაკავშირებით. წინამდებარე სტანდარტი არ ცვლის სსბასს 9-ში განსაზღვრულ მოთხოვნებს.

16. წინამდებარე სტანდარტი განსაზღვრავს ანარიცხებს, როგორც ვალდებულებებს, რომელთა დაფარვის ვადა ან თანხა განუსაზღვრელია. ზოგიერთ ქვეყანაში, ტერმინი „ანარიცხი“ ასევე გამოიყენება ცვეთის, აქტივის გაუფასურებისა და საექვო ვალების ცნებათა კონტექსტში; ისინი წარმოადგენს აქტივების საბალანსო ღირებულების კორექტირებას და წინამდებარე სტანდარტი მათ არ განიხილავს.
17. სხვა სსბასს-ებით განსაზღვრულია, თუ როდის უნდა განიხილებოდეს დანახარჯები აქტივებად ან ხარჯებად. წინამდებარე სტანდარტში ეს საკითხი განხილული არ არის. შესაბამისად, ამ სტანდარტით არც იკრძალება და არც მოითხოვება ანარიცხების შექმნის დროს აღიარებული ხარჯების კაპიტალიზაცია.

### განმარტებები

18. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

კონსტრუქციული მოვალეობა არის ის მოვალეობა, რომელიც გამომდინარეობს ერთეულის ქმედებებისაგან, როდესაც:

- (ა) წარსული პრაქტიკის დამკვიდრებული მაგალითით, გამოცემული ნორმების ან საფუძვლიანი განსაკუთრებული მიმდინარე განაცხადით, ერთეულმა მიუთითა სხვა მხარეებს რომ იგი თავის თავზე აიღებდა გარკვეულ პასუხისმგებლობას; და
- (ბ) ამის შედეგად, ერთეულმა შექმნა მართებული მოლოდინი სხვა მხარეების მხრიდან, რომ იგი შეასრულებს აღებულ პასუხისმგებლობას.

პირობითი აქტივი არის ის შესაძლო აქტივი, რომელიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენებისაგან და რომლის არსებობაც დადასტურდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან უფრო მეტ მოვლენას, რომლებიც ერთეულის სრული კონტროლის ქვეშ არ იმყოფება.

პირობითი ვალდებულება არის:

- (ა) შესაძლო ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენებისაგან და რომლის არსებობაც დადასტურდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან უფრო მეტ განუსაზღვრელ მომავალ მოვლენას, რომლებიც ერთეულის სრული კონტროლის ქვეშ არ იმყოფება; ან
- (ბ) ამჟამინდელი ვალდებულება, რომელიც გამომდინარეობს წარსული მოვლენებისაგან, მაგრამ არ არის აღიარებული, ვინაიდან:

- (i) ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ვალდებულებების დასაფარად საჭირო გახდება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გადინება; ან
- (ii) ვერ ხერხდება ვალდებულებათა თანხის შეფასება საფუძვლიანად და საიმედოდ.

მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებები ის ხელშეკრულებებია, რომელთა შემთხვევაში არც ერთ მხარეს არ შეუძლებია მასზე დაკისრებული ვალდებულებები, ან მათ ორივემ შეასრულა იგი ნაწილობრივ თანაბრად.

იურიდიული მოვალეობა ისეთი სახის მოვალეობა, რომელიც წარმოიშვება შემდეგ საფუძველზე:

- (ა) ხელშეკრულების (მისი აშკარა ან ნაგულისხმევი პირობებით);
- (ბ) კანონმდებლობის;
- (გ) კანონის სხვა მოქმედების.

მავალდებულებელი მოვლენა არის ის მოვლენა, რომელიც ქმნის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას, რომელსაც შედეგად მოჰყვება ის, რომ ერთეულს არ გააჩნია ამ მოვალეობის დაფარვის რეალური ალტერნატივა.

წამგებიანი ხელშეკრულება აქტივების ან მომსახურებების გაცვლის ისეთი ხელშეკრულებაა, რომელშიც მოვალეობათა შესასრულებლად საჭირო გარდაუვალი ხარჯები აღემატება ხელშეკრულებით მისაღებ ეკონომიკურ სარგებელს, ან მომსახურების პოტენციალს.

ანარიცხი არის ვადით ან თანხით განუსაზღვრელი ვალდებულება.

რესტრუქტურინაცია არის პროგრამა, რომელიც დაგეგმილია და კონტროლდება ხელმძღვანელობის მიერ და არსებითად ცვლის ან

- (ა) ერთეულის საქმიანობის მოქმედების სფეროს; ან
- (ბ) მეთოდს, რომლითაც ხორციელდება აღნიშნული საქმიანობები.

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

#### ანარიცხები და პირობითი ვალდებულებები

- 19. ანარიცხები შეგვიძლია განვასხვავოთ სხვა ვალდებულებებისაგან, როგორცაა, სავაჭრო გადასახდელები და დარიცხვები, ვინაიდან ანარიცხების დასაფარად საჭირო მომავალი დანახარჯების გაწევის დრო და მოცულობა განუსაზღვრელია. შესაძარებლად:

- (ა) სავაჭრო გადასახდელი არის მიღებული ან მოწოდებული საქონლისა და გაწეული მომსახურებისათვის გადახდის ვალდებულება, რომელზეც მიღებულია ანგარიშ-ფაქტურა, ან ოფიციალურად შეთანხმებულია მომწოდებელთან (და მოიცავს გადახდებს სოციალურ დახმარებებთან დაკავშირებით, როდესაც არსებობს ოფიციალური შეთანხმება გარკვეულ თანხაზე); და
- (ბ) დარიცხვები წარმოადგენს ვალდებულებებს მიღებული საქონლის ან გაწეული მომსახურების ანაზღაურებაზე, რომლებიც არ არის დაფარული, ანგარიშ-ფაქტურებით გაფორმებული ან მომწოდებელთან ოფიციალურად შეთანხმებული, მომუშავეთა წინაშე არსებული ვალდებულებების ჩათვლით (მაგალითად, დარიცხული შვებულების თანხები). მიუხედავად იმისა რომ ზოგჯერ აუცილებელია დარიცხვების ვადების ან ოდენობის შეფასება, როგორც წესი ანარიცხებთან შედარებით აქ განუსაზღვრელობა გაცილებით ნაკლებია.

დარიცხვებს ხშირად ასახავენ სავაჭრო და სხვა ვალდებულებებთან ერთად მაშინ, როდესაც ანარიცხები ცალკე აისახება.

**ანარიცხებსა და პირობით ვალდებულებებს შორის კავშირი**

20. ზოგადად, ყველა ანარიცხი პირობითია, ვინაიდან განუსაზღვრელია მათი დაფარვის ვადა ან ოდენობა. თუმცა, წინამდებარე სტანდარტში ტერმინი „პირობითი“ გამოიყენება იმ ვალდებულებებსა და აქტივებთან მიმართებაში, რომლებიც არ არის აღიარებული, ვინაიდან მათი არსებობა დადასტურდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან მეტ განუსაზღვრელ მოვლენას, რომლებიც მთლიანად არ ექვემდებარება ერთეულის კონტროლს. ამასთან, ტერმინი „პირობითი ვალდებულება“ გამოიყენება იმ ვალდებულებებთან მიმართებაში, რომლებიც არ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს.

21. წინამდებარე სტანდარტი განასხვავებს:

- (ა) ანარიცხებს, რომლებიც აღიარებულია როგორც ვალდებულებები (იმ პირობით, რომ შესაძლებელია მათი საიმედოდ შეფასება), ვინაიდან ისინი წარმოადგენენ მიმდინარე მოვალეობებს და მოსალოდნელია, რომ მათ დასაფარად საჭირო გახდება ეკონომიკური სარგებლისა და მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გადინება; და
- (ბ) პირობით ვალდებულებებს - რომლებიც აღიარებული არ არის ვალდებულებებად, ვინაიდან ისინი წარმოადგენს:
  - (i) პოტენციურ ვალდებულებებს, რადგან ჯერ კიდევ გასარკვევია - აქვს თუ არა ერთეულს მიმდინარე მოვალეობა, რომელმაც შესაძლო გამოიწვიოს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა; ან

- (ii) მიმდინარე ვალდებულებებს, რომლებიც არ აკმაყოფილებს წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრულ აღიარების კრიტერიუმებს (მოსალოდნელი არ არის, რომ მოცემული ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლა, ან შეუძლებელია ვალდებულების თანხის საკმარისად საიმედოდ შეფასება).

## აღიარება

### ანარიცხები

22. ანარიცხები უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც:

- (ა) ერთეულს გააჩნია მიმდინარე მოვალეობა (იურიდიული ან კონსტრუქციული) წარსული მოვლენის შედეგად;
- (ბ) სავარაუდოა, რომ მოვალეობის დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა; და
- (გ) შესაძლებელია მოვალეობის თანხის საიმედოდ შეფასება.

აღნიშნული პირობების დაუკმაყოფილებლობის შემთხვევაში, ანარიცხი არ უნდა აღიარდეს.

### მიმდინარე მოვალეობა

23. ზოგიერთ შემთხვევებში, ნათელი არ არის, არსებობს თუ არა მიმდინარე მოვალეობა. ასეთ შემთხვევებში, ითვლება, რომ წარსული მოვლენის შედეგად წარმოიქმნება მიმდინარე მოვალეობა, თუ ყველა არსებული ფაქტების გათვალისწინებით ანგარიშგების თარიღისათვის მიმდინარე მოვალეობის არსებობა უფრო მეტადაა მოსალოდნელი, ვიდრე არარსებობა.
24. თითქმის ყველა შემთხვევაში ნათლად ჩანს, წარსული მოვლენის შედეგად წარმოიქმნა თუ არა მიმდინარე მოვალეობა. იშვიათ შემთხვევებში, მაგალითად, სასამართლოს მიერ სარჩელის განხილვისას, შესაძლებელია საკამათო იყოს, ადგილი ჰქონდა თუ არა ცალკეულ მოვლენას, ან წარმოიქმნა თუ არა მიმდინარე მოვალეობა ამ მოვლენის შედეგად. ასეთ შემთხვევებში, ერთეული ითვალისწინებს ყველა ხელმისაწვდომ მტკიცებულებას, მათ შორის, მაგალითად, ექსპერტთა მოსაზრებას და განსაზღვრავს, არსებობს თუ არა მიმდინარე მოვალეობა ანგარიშგების თარიღისათვის. გათვალისწინებული მტკიცებულებები მოიცავს ნებისმიერ დამატებით ინფორმაციას, რომელიც მიიღება ანგარიშგების თარიღის შემდგომ მომხდარი მოვლენებიდან, ამგვარი მტკიცებულებების საფუძველზე:

- (ა) ერთეული აღიარებს ანარიცხს, თუ ანგარიშგების თარიღისათვის მიმდინარე მოვალეობის არსებობა უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არარსებობა (და თუ დაკმაყოფილებულია აღიარების კრიტერიუმები); და
- (ბ) ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს პირობით ვალდებულებას, როდესაც ანგარიშგების თარიღისათვის მიმდინარე მოვალეობის არარსებობა უფრო მოსალოდნელია, თუ ერთეულიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა შორეულ მომავალში არ არის მოსალოდნელი. (იხ. მე-100 პუნქტი)

*წარსული მოვლენა*

- 25. წარსულ მოვლენას, რომელიც მიმდინარე მოვალეობას იწვევს, ეწოდება მავალდებულებელი მოვლენა. იმისათვის, რომ მოვლენა მიჩნეულ იქნას მავალდებულებელ მოვლენად, ერთეულს არ უნდა ჰქონდეს წარსული მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მოვალეობის შესრულების გარდა სხვა რეალური ალტერნატივა. ეს მოხდება მხოლოდ მაშინ როდესაც:
  - (ა) მოვალეობის შესრულება მოითხოვება კანონმდებლობით; ან
  - (ბ) კონსტრუქციული მოვალეობის შემთხვევაში, როდესაც რაიმე მოვლენის (რომელიც შეიძლება იყოს ერთეულის ესა თუ ის ქმედება) შედეგად სხვა მხარეებს წარმოექმნებათ ერთეულის მიერ მოვალეობის შესრულების სამართლიანი მოლოდინი).
- 26. ფინანსური ანგარიშგება ეხება ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობას საანგარიშო პერიოდის ბოლოს და არა მის შესაძლო მდგომარეობას მომავალში. აქედან გამომდინარე, არ ხდება ანარიცხების აღიარება იმ დანახარჯებისათვის, რომლის გაწევაც საჭიროა ერთეულის მომავალი საქმიანობისათვის. ერთეულის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ხდება მხოლოდ ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული ვალდებულებების აღიარება.
- 27. ანარიცხებად აღიარდება მხოლოდ ის მოვალეობები, რომლებიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენების შედეგად და არსებობს ერთეულის მომავალი ქმედებებისაგან (ანუ მომავალში ერთეულის საქმიანობის წარმართვის) დამოუკიდებლად. ასეთი მოვალეობების მაგალითებია გარემოს უკანონო დაბინძურებისათვის გადასახდელი ჯარიმები, ან მისი გაწმენდის ხარჯები, რომელსაც კანონმდებლობა აკისრებს საჯარო სექტორის ერთეულს. ვალდებულების დაფარვის მიზნით, ორივე მათგანი, საჯარო სექტორის ერთეულის მომავალი ქმედებების მიუხედავად, იწვევს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლას. ანალოგიურად, საჯარო სექტორის ერთეული აღიარებს ანარიცხებს თავდაცვის მოწყობილობის, ან სახელმწიფო საკუთრებაში მყოფი



ატომური ელექტროსადგურის ექსპლუატაციიდან ამოღების ხარჯებთან მიმართებაში იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც საჯარო სექტორის ერთეული ვალდებულია აანაზღაუროს უკვე მიყენებული ზარალი. სსბასს 17, ძირითადი აქტივები, ეხება ისეთ კატეგორიებს, რომლებიც დემონტაჟისა და ადგილმდებარეობის განახლება–სარეაბილიტაციო სამუშაოების ხარჯებს მოიცავს, რომლებიც ჩართულია აქტივის თვითღირებულებაში. აღნიშნული შემთხვევისაგან განსხვავებით, ზოგჯერ, საკანონმდებლო მოთხოვნებიდან გამომდინარე, ამომრჩეველთა მხრიდან ზეწოლის ან მოსახლეობის ლიდერად წარმოჩენის სურვილის გამო, ერთეულმა შესაძლოა განიზრახოს ან დასჭირდეს დანახარჯების გაწევა მომავალი საქმიანობის კონკრეტული გზით წარმართვის მიზნით. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეული გადაწყვეტს დააწესოს კონტროლი გარკვეული სატრანსპორტო საშუალებების მიერ გამონაბოლქვის გამოყოფაზე, ან სახელმწიფო ლაბორატორიამ საჭიროდ ჩათვალოს დაამონტაჟოს გამწოვი მოწყობილობა, რათა დაიცვას მომუშავეები გარკვეული ქიმიური ნივთიერებების აორთქლებისაგან. რადგან ერთეულს შეუძლია აიცილოს დანახარჯები მომავალი ქმედებების შედეგად, მაგალითად საქმიანობის წარმართვის შეცვლის გზით, მას არ აქვს მომავალი დანახარჯების მიმდინარე მოვალეობა და არ აღიარებს ანარიცხებს.

28. მოვალეობა ყოველთვის გულისხმობს მეორე მხარეს, რომლის წინაშეც არსებობს მოვალეობა. თუმცა, აუცილებელი არ არის იმ მხარის იდენტიფიცირება, რომლის მიმართაც არსებობს მოვალეობა: იგი შესაძლებელია იყოს მთლიანად საზოგადოება. ვინაიდან მოვალეობა ყოველთვის გულისხმობს მოვალეობას სხვა მხარის მიმართ, ერთეულის ხელმძღვანელობის, მმართველი ორგანოს ან მაკონტროლებელი ერთეულის გადაწყვეტილება არ წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას ანგარიშგების თარიღისათვის, თუ აღნიშნულ გადაწყვეტილებას ანგარიშგების თარიღამდე არ გააცნობენ მათ, ვისზეც იგი ვრცელდება, ისეთი საკმარისად კონკრეტული გზით, რომ მათ წარმოეშვათ ერთეულის მიერ მოვალეობების შესრულების სამართლიანი მოლოდინი.
29. მოვლენა, რომელიც მოხდენისთანავე არ წარმოქმნის მოვალეობას, შესაძლოა მოგვიანებით წარმოქმნას იგი კანონმდებლობაში შეტანილი ცვლილებების, ან იმის გამო, რომ ერთეულის ქმედება (მაგალითად საკმარისად კონკრეტული საზოგადოებრივი განაცხადი) წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას. მაგალითად, გარემოსადმი სახელმწიფო სააგენტოს მხრიდან ზიანის მიყენების შემთხვევაში, შესაძლოა არ არსებობდეს მისი შედეგების გამოსწორების მოვალეობა, თუმცა ზიანის მიყენება შესაძლებელია გახდეს მავალდებულებელი მოვლენა, იმ შემთხვევაში თუ ახალი კანონმდებლობით მოითხოვება შედეგების გამოსწორება, ან თუ მაკონტროლებელი სახელმწიფო ერთეული, ან ინდივიდუალური ერთეული საჯაროდ აიღებს შედეგების

გამოსწორების პასუხისმგებლობას, რაც წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას.

30. როდესაც შემოთავაზებული ახალი კანონპროექტი დაუსრულებელია, მოვალეობა წარმოიქმნება მხოლოდ მაშინ, როდესაც კანონპროექტის დამტკიცება არსებული სახით, ფაქტობრივად, ეჭვს არ იწვევს. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის, ამგვარი მოვალეობა განიხილება იურიდიულ მოვალეობად. სხვადასხვა გარემოება, რომელიც კანონის დამტკიცებას თან ახლავს, შეუძლებელს ხდის ერთი რომელიმე მოვლენის გამოცალკევებას, რომლის არსებობა, ფაქტობრივად, განაპირობებს კანონის უეჭველ მიღებას. უმეტეს შემთხვევაში, კანონის დამტკიცებამდე, შეუძლებელია გადაჭრით თქმა, რომ კანონი ძალაში შევა. ნებისმიერი გადაწყვეტილება მოვალეობის არსებობასთან დაკავშირებით, უნდა დაელოდოს კანონის ძალაში მიღებას.

*ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების შესაძლო გასვლა*

31. იმისათვის, რომ ვალდებულებამ დააკმაყოფილოს აღიარების კრიტერიუმები, უნდა არსებობდეს არა მარტო მიმდინარე მოვალეობა, არამედ, მოცემული მოვალეობის დაფარვის მიზნით ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლის ალბათობა. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის, რესურსების გასვლა ან სხვა მოვლენა განიხილება როგორც მოსალოდნელი, თუ უფრო მეტადაა სავარაუდო მისი მოხდენა, ვიდრე არმოხდენა, ანუ თუ მოცემული მოვლენის მოხდენის ალბათობა აღემატება მისი არმოხდენის ალბათობას. როდესაც მოსალოდნელი არ არის რომ მიმდინარე მოვალეობა არსებობს, ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს პირობით ვალდებულებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი (იხ. მე-100 პუნქტი)

32. როდესაც არსებობს მთელი რიგი მსგავსი ვალდებულებები (მაგალითად, სახელმწიფოს მოვალეობა გასცეს კომპენსაციები იმ ფიზიკურ პირებზე, რომლებმაც მიიღეს დასწებოვნებული სისხლი სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული საავადმყოფოდან), მათ დასაფარად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლის ალბათობა განისაზღვრება მთლიანად მოვალეობათა არსებული ჯგუფისათვის. მიუხედავად იმისა, რომ ცალკეული მოვალეობის დასაფარად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის ალბათობა შეიძლება მცირე იყოს, მოვალეობათა მოცემული ჯგუფის სრულად დასაფარად შესაძლოა საჭირო გახდეს გარკვეული ოდენობის რესურსების გასვლა. თუ ასეთ შემთხვევას აქვს

ადგილი, ხდება ანარიცხის აღიარება (თუ აღიარების სხვა კრიტერიუმები აღიარებულია)

#### *მოვალეობის საიმედო შეფასება*

33. შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების არსებითი ნაწილია, რაც არ ამცირებს მის საიმედოებას. აღნიშნული განსაკუთრებით მართებულია იმ ანარიცხების შემთხვევაში, რომლებიც თავიანთი ბუნებით უფრო მეტ განუსაზღვრელობასთანაა დაკავშირებული, ვიდრე სხვა აქტივები და ვალდებულებები. ძალიან იშვიათი შემთხვევების გარდა, ერთეულს შეუძლია განსაზღვროს მოსალოდნელი შედეგების დიაპაზონი და ამრიგად, ისე საკმარისად საიმედოდ შეაფასოს მოვალეობა, რომ შესაძლებელი იყოს მისი გამოყენება ანარიცხების აღიარებისათვის.
34. უიშვიათეს შემთხვევაში, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება, არსებობს მოვალეობა, რომლის აღიარება შეუძლებელია. ასეთი ვალდებულება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში აისახება, როგორც პირობითი ვალდებულება (იხ. მე-100 პუნქტი).

#### **პირობითი ვალდებულებები**

35. **ერთეულმა არ უნდა აღიაროს პირობითი ვალდებულება.**
36. მე-100 პუნქტის შესაბამისად, პირობითი ვალდებულება აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების ერთეულიდან გასვლა მოსალოდნელია შორეულ მომავალში.
37. როდესაც ერთეულს ერთობლივად ან ერთპიროვნულად გააჩნია მოვალეობა, მოვალეობის ის ნაწილი, რომლის დაფარვაც მოსალოდნელია სხვა მხარეების მიერ, მიიჩნევა პირობით ვალდებულებად. მაგალითად, ერთობლივი შეთანხმების ვალის შემთხვევაში, პირობით ვალდებულებად მიიჩნევა ის დავალიანება, რომელიც უნდა დაფაროს ერთობლივი შეთანხმების სხვა მონაწილეებმა. ერთეული აღიარებს ანარიცხს მოვალეობის იმ ნაწილისათვის, რომლის დასაფარად მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა, გარდა იმ იშვიათი შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება.
38. პირობითი ვალდებულებები შესაძლოა არ განვითარდეს ისე, როგორც თავდაპირველად იყო მოსალოდნელი. შესაბამისად, განუწყვეტლივ ხდება მათი შეფასება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის ალბათობის განსაზღვრის მიზნით. თუ მოსალოდნელი იქნება, რომ პირობითი ვალდებულების სახით ასახული მოვალეობის შესასრულებლად,

საჭირო გახდება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა, უნდა მოხდეს ანარიცხის აღიარება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, როდესაც მოხდა ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის ალბათობის შეცვლა (გარდა იმ იშვიათი შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია საიმედოდ შეფასება). მაგალითად, ადგილობრივი თვითმმართველობის ერთეული, რომელმაც დაარღვია გარემოს დაცვის კანონი, მაგრამ კვლავ გაურკვეველი რჩება ფაქტი, მართლაც მიაღდა თუ არა გარემოს ზიანი. როდესაც დადასტურდება, რომ გარემოს მართლა მიაღდა ზიანი და საჭირო იქნება მდგომარეობის გამოსწორება, ერთეული აღიარებს ანარიცხს, ვინაიდან ამჯერად ეკონომიკური სარგებლის გასვლა შესაძლებელია.

### პირობითი აქტივები

39. ერთეულმა არ უნდა აღიაროს პირობითი აქტივი.
40. ზოგადად, პირობითი აქტივები წარმოიქმნება დაუგეგმავი ან სხვა გაუთვალისწინებელი შემთხვევების შედეგად, რომლებიც (ა) ერთეულის სრულ კონტროლს არ ექვემდებარება და (ბ) წარმოქმნის ერთეულში ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლის შესაძლებლობას. ამის მაგალითს წარმოადგენს სარჩელი, რომელიც ერთეულმა შეიტანა სასამართლოში და მისი შედეგი გაურკვეველია.
41. პირობითი აქტივების ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარება არ ხდება, ვინაიდან შესაძლოა ამან გამოიწვიოს იმ შემოსავლის აღიარება, რომლის მიღებაც შესაძლებელია არასოდეს არ მოხდეს. მიუხედავად ამისა, როდესაც შემოსავლის მიღება, ფაქტობრივად, ეჭვს არ იწვევს, მოცემული აქტივი არ წარმოადგენს პირობით აქტივს და მართებულია მისი აღიარება.
42. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა, პირობითი აქტივი აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში 105-ე პუნქტის შესაბამისად.
43. პირობითი აქტივების შეფასება ხდება განუწყვეტილ იმისათვის, რომ მოხდეს მოვლენების განვითარების სათანადოდ ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა ეჭვს აღარ იწვევს და აქტივის ღირებულებითი შეფასება შესაძლებელია საიმედოდ, მოცემული აქტივის და მასთან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარება მოხდება იმ პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელშიც მოხდა აღნიშნული ცვლილება. თუ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა მოსალოდნელია, ერთეული ასახავს მოცემულ პირობით აქტივს (იხ. 105-ე პუნქტი).

## შეფასება

### საუკეთესო შეფასება

44. **თანხა, რომელიც აღიარდა ანარიცხად, უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას, რომელიც საჭიროა მიმდინარე მოვალეობის შესასრულებლად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.**
45. მიმდინარე მოვალეობის შესასრულებელი დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას წარმოადგენს თანხის ის ოდენობა, რომელსაც ერთეული გადაიხდიდა მოვალეობის შესასრულებლად, ან სხვა მხარისათვის გადასაცემად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ხშირად შეუძლებელია ან შემზღვევლად ძვირია მოვალეობის შესრულება, ან გადაცემა, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. თუმცა, იმ თანხის შეფასება, რომელსაც ერთეული რაციონალურად გადაიხდიდა მოვალეობის დასაფარად ან გადასაცემად, წარმოადგენს იმ დანახარჯების საუკეთესო შეფასებას, რომელიც საჭიროა მოვალეობის დასაფარად, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.
46. შედეგებისა და ფინანსური ეფექტის შეფასება ხორციელდება ერთეულის ხელმძღვანელობის განსჯის საფუძველზე, რომელიც გამაგრებულია მსგავსი ოპერაციებიდან მიღებული გამოცდილებით და ზოგიერთ შემთხვევაში, დამოუკიდებელი ექსპერტების ანგარიშებით. გათვალისწინებული მტკიცებულებები მოიცავს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მომხდარი მოვლენებისაგან მიღებულ დამატებით მტკიცებულებას.

*მაგალითი*

სახელმწიფო სამედიცინო ლაბორატორია ყიდის სადიაგნოსტიკო ულტრა-ბგერით სკანერებს როგორც სახელმწიფო, ისე კერძო საკუთრებაში არსებულ სამედიცინო ცენტრებსა და საავადმყოფოებზე, ღირებულების სრული დაფარვის საფუძველზე. დანადგარებს თან მოჰყვება გარანტია, რომლის მიხედვით სამედიცინო ცენტრებსა და საავადმყოფოებს დანადგარის შესყიდვიდან პირველი ექვსი თვის განმავლობაში სრულად უნაზღაურდებათ ნებისმიერი დეფექტის გამოსწორებასთან დაკავშირებული ხარჯი. თუ ყველა გაყიდულ დანადგარს აღმოაჩნდება მცირედი წუნი, მისი შეკეთების ხარჯი მიაღწევს 1 მილიონს, ხოლო მნიშვნელოვანი წუნის აღმოჩენის შემთხვევაში – 4 მილიონს. ლაბორატორიის გამოცდილებისა და მომავალი მოლოდინების საფუძველზე სავარაუდოა, რომ მომავალ წელს დანადგარების 75 %-ს არ აღმოაჩნდება წუნი, 20% მხოლოდ უმნიშვნელო წუნი, ხოლო 5% მნიშვნელოვანი წუნი. 32-ე პუნქტის შესაბამისად, ლაბორატორია აფასებს საგარანტიო ვალდებულებების დასაფარად საჭირო თანხის გასვლას მთლიანი საგარანტიო ხელშეკრულებისათვის.

სარემონტო სამუშაოების მოსალოდნელი ღირებულებაა:

$$(ნულის 75\%) + (1 \text{ მლნ-ის } 20\%) + (4 \text{ მლნ-ის } 5\%) = 400,000$$

47. განუსაზღვრელობებისადმი, რომლებიც თან ახლავს ანარიცხად ასალიარებელ თანხას, სხვადასხვა პირობის გათვალისწინებით, არსებობს განსხვავებული სახის მიდგომა. როდესაც შესაფასებელი ანარიცხი მოიცავს მუხლების დიდ რაოდენობას, მოვალეობა ფასდება ყველა შესაძლო შედეგისა და მათი ალბათობების შეწონვით. შეფასების აღნიშნულ სტატისტიკურ მეთოდს ეწოდება 'მათემატიკური ლოდინი'. აქედან გამომდინარე, ანარიცხის ოდენობა განსხვავებული იქნება, იმისდამიხედვით მოცემული თანხის დაკარგვის ალბათობა, მაგალითად, 60 % იქნება თუ 90%. როდესაც არსებობს შესაძლო შედეგების უწყვეტი დიაპაზონი და ყოველი შედეგის მიღების ალბათობა თანაბარია, გამოიყენება აღნიშნული დიაპაზონის შუა წერტილი.
48. ცალკეული ვალდებულების შეფასებისას, ყველაზე მოსალოდნელი შედეგი შესაძლოა წარმოადგენდეს ვალდებულების საუკეთესო შეფასებას. თუმცა, ასეთ შემთხვევაშიც კი, ერთეული განიხილავს სხვა შესაძლო შედეგებს. თუ სხვა შესაძლო შედეგები, უმეტესწილად, მეტია ან მცირეა ყველაზე მოსალოდნელ შედეგზე, საუკეთესო შეფასება იქნება უმეტესი ან უმცირესი თანხა. მაგალითად, თუ სახელმწიფო ვალდებულება გამოასწოროს სხვა სახელმწიფოსთვის აშენებული

საბრძოლო გემის წუნი, ამ ვალდებულების შეფასების ყველაზე მოსალოდნელი შედეგი იქნება 100 000 ფულადი ერთეული, რომელიც საჭიროა პირველი მცდელობით წუნის აღმოფხვრისათვის, მაგრამ ანარიცხის აღიარება მოხდება გაცილებით მეტი თანხით იმ შემთხვევაში, თუ არსებობს დამატებითი სამუშაოების ჩატარების საჭიროების მნიშვნელოვანი ალბათობა.

49. ანარიცხის შეფასება ხდება დაბეგვრამდე. ანარიცხების დაბეგვრის შედეგები და მისი ცვლილებები განხილულია ბასს 12-ში.

#### **რისკები და განუსაზღვრელობები**

50. ანარიცხის თანხის საუკეთესო შეფასების მისაღებად გათვალისწინებულ უნდა იქნას ის რისკები და განუსაზღვრელობა, რომლებიც მუდმივად თან ახლავს ბევრ მოვლენასა და გარემოებას.
51. რისკი აღწერს შესაძლო შედეგის ვარიაციას. რისკის კორექტირების შედეგად შესაძლოა გაიზარდოს ის თანხა, რომლითაც შეფასებულია ვალდებულება. განუსაზღვრელობის პირობებში გადაწყვეტილების მიღებისას საჭიროა სიფრთხილე, რათა არ მოხდეს აქტივებისა და შემოსავლის გადაჭარბებულად, ან დანახარჯებისა და ვალდებულებების შემცირებულად შეფასება. თუმცა, განუსაზღვრელობის ფაქტორი არ ამართლებს ჭარბი ანარიცხების შექმნას, ან ვალდებულებების განზრახ გაზრდას. მაგალითად, თუ განსაკუთრებით უარყოფითი შედეგისათვის განკუთვნილი დანახარჯები შეფასებულია წინდახედულობის პრინციპის შესაბამისად, მოცემული შედეგი განგებ არ განიხილება უფრო მოსალოდნელად, ვიდრე ეს რეალურად არის მოსალოდნელი საჭიროა სიფრთხილე, რათა თავიდან ავიცილოთ რისკისა და განუსაზღვრელობის გასათვალისწინებლად გაკეთებული კორექტირებების დუბლირება და შედეგად, ანარიცხის გადაჭარბებული შეფასება.
52. განუსაზღვრელობა, რომელიც თან ახლავს ანარიცხთან დაკავშირებული დანახარჯების თანხას, განმარტებით შენიშვნებში აისახება 98 (ბ) პუნქტის შესაბამისად.

#### **მიმდინარე ღირებულება**

53. როდესაც ფულის დროითი ღირებულების ეფექტი მნიშვნელოვანია, ანარიცხების თანხა უნდა წარმოადგენდეს იმ დანახარჯების მიმდინარე ღირებულებას, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ საჭირო იქნება მოვალეობის შესასრულებლად.
54. ფულის დროითი ღირებულების გამო ის ანარიცხები, რომლებიც უკავშირდება ფულადი სახსრების გასვლას საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მოკლე ვადაში, უფრო წამგებიანია, ვიდრე ის ანარიცხები, რომლებიც დაკავშირებულია იმავე ოდენობის ფულადი

სახსრების შედარებით მოგვიანებით გასვლასთან. ამიტომ, როდესაც ფულის დროითი ღირებულება არსებითია, ხდება ანარიცხების დისკონტირება.

როდესაც ანარიცხის დისკონტირება ხდება რამდენიმე წლის განმავლობაში, მისი მიმდინარე ღირებულება გაიზრდება ყოველ წელს, რადგან ანარიცხი უახლოვდება დაფარვის დროს (იხ. საილუსტრაციო მაგალითი).

55. წინამდებარე სტანდარტის 97-ე პუნქტი მოითხოვს პერიოდის განმავლობაში დროის გასვლის შედეგად დისკონტირებული თანხის ზრდის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახვას.
56. დისკონტის განაკვეთი (ან განაკვეთები) უნდა წარმოადგენდეს დაბეგრამდე არსებულ განაკვეთს (ან განაკვეთებს), რომელშიც გათვალისწინებულია ფულის დროითი ღირებულების მიმდინარე საბაზრო შეფასებისა და მოცემული ვალდებულებისათვის დამახასიათებელი სპეციფიკური რისკი. დისკონტის განაკვეთი (განაკვეთები) არ უნდა ასახავდეს იმ რისკებს, რომელთათვისაც მომავალი ფულადი სახსრების მოძრაობის შეფასებები იქნა კორექტირებული.
57. ზოგიერთ იურისდიქციაში, მოგების ან მისი მსგავსი გადასახადები დაწესებულია საჯარო სექტორის ერთეულის ნამეტზე კონკრეტული პერიოდისათვის. თუ ასეთი გადასახადი დაწესებულია საჯარო სექტორის ერთეულებზე, შერჩეული დისკონტირებული განაკვეთი უნდა წარმოადგენდეს გადასახადის გადახდამდე განაკვეთს.

### მომავალი მოვლენები

58. **მომავალი მოვლენები, რომლებმაც შესაძლოა გავლენა მოახდინოს იმ თანხის ოდენობაზე, რომელიც საჭიროა ვალდებულების დასაფარად, გათვალისწინებულ უნდა იქნას ანარიცხების თანხაში, თუ არსებობს მათი მოხდენის საკმარისი ობიექტური მტკიცებულება.**
59. მოსალოდნელი მომავალი მოვლენები შესაძლოა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი იყოს ანარიცხების შეფასებისას. მაგალითად, გარკვეული მოვალეობები შესაძლოა იყოს ინდექსირებული, რათა მოხდეს მიმდებარეობის ინფლაციის, ან სხვა კონკრეტული ფასთა ცვალებადობის შედეგად გამოწვეული დანაკარგების კომპენსირება. თუ არსებობს ინფლაციის სავარაუდოდ მოსალოდნელი განაკვეთების საკმარისი მტკიცებულება, ეს უნდა აისახოს ანარიცხების თანხაზე. კიდევ ერთი მაგალითი იმისა, თუ როგორ ზეგავლენას ახდენს მომავალი მოვლენები ანარიცხის თანხაზე, შემდეგია: როდესაც მთავრობას მიაჩნია, რომ ექსპლუატაციის დასრულების შემდეგ გაზის მწარმოებელი ქარხნის ტერიტორიის კუპრიდან, ფერფლიდან და გარემოს დამაბინძურებელი სხვა ნივთიერებებიდან გაწმენდის ხარჯები მნიშვნელოვნად შემცირდება მომავალი ტექნოლოგიური



ცვლილებების გამო. ასეთ შემთხვევაში, აღიარებული თანხა ასახავს ტექნიკურ საკითხებში კვალიფიციური, ობიექტური დამკვირვებლების მართლზომიერ მოლოდინს, რომლებიც ითვალისწინებენ ყველა გარემოებას, დასუფთავების დროს ხელმისაწვდომი ტექნოლოგიის შესახებ. ამგვარად, მართებულია, მაგალითად, არსებული ტექნოლოგიის გამოყენების შედეგად მიღებული გამოცდილების საფუძველზე მოსალოდნელი დანახარჯების შემცირების, ან ადრინდელთან შედარებით უფრო დიდი ან რთული გამწმენდი ოპერაციის განხორციელებისას არსებული ტექნოლოგიის გამოყენების მოსალოდნელი დანახარჯების გათვალისწინება. თუმცა, ერთეული არ მოელის სრულიად ახალი გამწმენდი ტექნოლოგიის განვითარებას, თუ ამისათვის არ არსებობს საკმარისად ობიექტური მტკიცებულება.

60. არსებული მოვალეობის შეფასებისას, მხედველობაში მიიღება შესაძლო ახალი კანონმდებლობის გავლენა, რომელიც შესაძლოა შეეხოს მთავრობის ან საჯარო სექტორის ინდივიდუალური ერთეულის არსებული მოვალეობის თანხას, თუ არსებობს საკმარისად ობიექტური მტკიცებულება იმისა, რომ კანონის დამტკიცება, ფაქტობრივად, უეჭველია. პრაქტიკაში არსებული გარემოებების მრავალფეროვნება შეუძლებელს ხდის გამოიყოს ერთი რომელიმე მოვლენა, რომელიც უზრუნველყოფს საკმარისი, ობიექტური მტკიცებულების არსებობას ყველა ცალკეულ შემთხვევაში. საჭიროა არსებობდეს იმის მტკიცებულება (ა) თუ რა მოთხოვნებს შეიცავს ახალი კანონმდებლობა და (ბ) ნამდვილად შევა ძალაში კანონი თუ არა და აღსრულდება თუ არა სათანადოდ. მრავალ შემთხვევაში, არ არსებობს საკმარისი ობიექტური მტკიცებულება მანამ, სანამ არ მოხდება ახალი კანონმდებლობის მიღება.

### აქტივების მოსალოდნელი გასვლა

61. ანარიცხების შეფასებისას, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მიღებული მოგება არ უნდა იქნეს გათვალისწინებული.
62. ანარიცხების შეფასებისას არ იქნება გათვალისწინებული აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მიღებული მოგება, თუნდაც აქტივების გასვლა მჭიდროდ იყოს დაკავშირებული იმ მოვლენასთან, რომელმაც გამოიწვია ანარიცხების შექმნა. სანაცვლოდ, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მისაღებ მოგებას ერთეული აღიარებს შესაბამისი სსბასს-ით განსაზღვრულ დროს.

### ანაზღაურება

63. როდესაც მოსალოდნელია, რომ ანარიცხების დაფარვის დანახარჯებს ნაწილობრივ ან მთლიანად ანაზღაურებს სხვა მხარე, ანაზღაურება მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც ფაქტობრივად ეჭვგარეშეა, ანაზღაურების მიღება იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული შეასრულებს მოვალეობას. ანაზღაურება უნდა განიხილებოდეს ცალკე აქტივად.

**ადიარებული ანაზღაურების თანხა არ უნდა აღემატებოდეს ანარიცხების ოდენობას.**

64. ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ანარიცხთან დაკავშირებული დანახარჯი შესაძლოა აღირიცხოს ანაზღაურების ადიარებული თანხის გამოკლებით.
65. ზოგჯერ, ერთეულს შეუძლია სხვა მხარეზე მიმართოს (მაგალითად, სადაზღვევო ხელშეკრულებების, ზარალის ანაზღაურების საგარანტიო შეთანხმების ან მიმწოდებლის გარანტიების მეშვეობით) ანარიცხების დანახარჯების მთლიანად ან ნაწილობრივად დაფარვა. სხვა მხარემ შესაძლოა ერთეულს აუნაზღაუროს გადახდილი თანხა, ან პირდაპირ გადაიხადოს იგი. მაგალითად, სამთავრობო უწყებას შესაძლოა გააჩნდეს სამართლებრივი ვალდებულება პირის მიმართ მისი მომუშავეების მიერ წარმოდგენილი შეცდომაში შემყვანი რჩევის შედეგად. თუმცა, მას შეუძლია აინაზღაუროს ხარჯების გარკვეული რაოდენობა პროფესიული ვალდებულების დაზღვევის ხარჯზე.
66. უმეტეს შემთხვევაში, ერთეულს პასუხისმგებლობა ეკისრება მთლიან თანხაზე. ამდენად, ერთეულს მოუწევს მთლიანი თანხის დაფარვა მესამე მხარის მიერ მოვალეობის, ამა თუ იმ მიზეზის გამო, შეუსრულებლობის შემთხვევაში. ასეთ სიტუაციაში მოხდება მოვალეობით გათვალისწინებული მთლიანი თანხის ანარიცხების ადიარება, ხოლო მოსალოდნელი ანაზღაურების ადიარება მოხდება ცალკე აქტივად მაშინ, როდესაც ფაქტობრივად ექვევარეშა ანაზღაურების მიღება იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული შეასრულებს არსებულ ვალდებულებას.
67. ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეული ვალდებული არ იქნება დაფაროს მოცემული დანახარჯები, მესამე მხარის მიერ მათი გადაუხდელობის დროს. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულს არ აქვს აღნიშნული ხარჯების დაფარვის ვალდებულება და ისინი ანარიცხებში არ აისახება.
68. როგორც 37-ე პუნქტში აღინიშნა, მოვალეობა, რომელზედაც ერთეულს გააჩნია ერთობლივი ან ერთპიროვნული ვალდებულება, წარმოადგენს პირობით ვალდებულებას მხოლოდ იმ ნაწილში, რომელშიც მოსალოდნელია სხვა მხარის მიერ აღნიშნული მოვალეობის დაფარვა.

#### **ანარიცხებში მომხდარი ცვლილებები**

69. ანარიცხები უნდა გადაისინჯოს ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და შესწორდეს მიმდინარე საუკეთესო შეფასების გათვალისწინების მიზნით. თუ მოსალოდნელი აღარ არის, რომ ვალდებულების დასაფარად საჭირო იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა, უნდა მოხდეს ანარიცხების ანულირება.
70. დისკონტირების გამოყენებისას, ანარიცხის საბალანსო ღირებულება იზრდება თითოეულ პერიოდში, რათა მოხდეს დროის ფაქტორის

გათვალისწინება. ანარიცხების თანხის ეს ზრდა აღიარდება საპროცენტო ხარჯის სახით.

### ანარიცხების გამოყენება

71. ანარიცხი უნდა იქნეს გამოყენებული მხოლოდ იმ დანახარჯებისათვის, რომელთათვისაც თავდაპირველად იქნა აღიარებული ანარიცხი.
72. ანარიცხს მიეკუთვნება მხოლოდ თავდაპირველად აღიარებულ ანარიცხებთან დაკავშირებული დანახარჯები. თავდაპირველად აღიარებულ ანარიცხზე სხვა მიზნით გაწეული დანახარჯების მიკუთვნება ფარავს ორი სხვადასხვა მოვლენის ზემოქმედების შედეგებს.

### აღიარებისა და შეფასების წესების გამოყენება

#### მომავალი წმინდა საოპერაციო ზარალი

73. მომავალი საოპერაციო საქმიანობიდან წმინდა ნამეტისთვის ანარიცხები არ უნდა აღიარდეს.
74. მომავალი წმინდა საოპერაციო ზარალი არ შეესაბამება მე-18 პუნქტში მოცემული ვალდებულების განმარტებას და არ აკმაყოფილებს 22-ე პუნქტით განსაზღვრულ აღიარების ზოგად კრიტერიუმებს.
75. მომავალი წმინდა საოპერაციო დეფიციტის მიღების მოსალოდნელობა გვიჩვენებს, რომ მომავალში განსაზოციელებელ საოპერაციო საქმიანობებში გამოსაყენებული აქტივების გარკვეული ნაწილი შესაძლოა გაუფასურდეს. ერთეული ახდენს მათ ტესტირებას გაუფასურებაზე. აქტივების გაუფასურების შესახებ მითითებები მოცემულია სსბასს 21-ში *ფულადი სახსრების არაწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, ან სსბასს 26-ში *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*.

#### წამგებიანი ხელშეკრულებები

76. თუ ერთეულს დადებული აქვს ხელშეკრულება, რომელიც წამგებიანია, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მიმდინარე მოვალეობა (ანაზღაურებების გამოკლებით) უნდა აღიარდეს და შეფასდეს როგორც ანარიცხი.
77. წინამდებარე სტანდარტის 76-ე პუნქტი ვრცელდება მხოლოდ წამგებიან ხელშეკრულებებზე. სოციალური დახმარებების უზრუნველსაყოფად იმ მოლოდინით დადებული ხელშეკრულებები, რომ ერთეული სანაცვლოდ არ მიიღებს საზღაურს პირდაპირ ამ დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება უზრუნველყოფილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას, გამოირიცხება წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან.
78. მრავალი ხელშეკრულება, რომელიც გაცვლითი ოპერაციების დასაბუთებაა (მაგალითად, ზოგიერთი რუტინული დაკვეთა

მიწოდებაზე) შესაძლოა შეწყდეს მეორე მხარისადმი კომპენსაციის გადახდის გარეშე და, შესაბამისად, არ იარსებებს ვალდებულება. სხვა ხელშეკრულებებით განისაზღვრება ხელშეკრულების თითოეული მხარის უფლებები და მოვალეობები. როდესაც მოვლენების შედეგად ასეთი ხელშეკრულება წამგებიანი ხდება, ამგვარ ხელშეკრულებაზე ვრცელდება წინამდებარე სტანდარტი და იარსებებს ვალდებულება, რომელიც უნდა აღიარდეს. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება ისეთ მომავალში განსაზღვრულ ხელშეკრულებებზე, რომლებიც არ არის წამგებიანი.

79. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, წამგებიანი ხელშეკრულება ისეთი ხელშეკრულებაა, რომლის მიხედვით მოვალეობების შესასრულებლად გარდაუვალი დანახარჯები აღემატება ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ მოსალოდნელ ეკონომიკურ სარგებელს, ან მომსახურების პოტენციალს. შესაბამისად, სწორედ მიმდინარე მოვალეობა ანაზღაურებების გამოკლებით აღიარებული ანარიცხად 76-ე პუნქტის შესაბამისად. ხელშეკრულების მიხედვით, გარდაუვალი დანახარჯი არის ხელშეკრულებიდან გასვლის უმცირესი წმინდა დანახარჯი, რომელიც არის უმცირესი თანხა ხელშეკრულების შესრულებისათვის საჭირო დანახარჯებსა და ხელშეკრულების შეუსრულებლობისათვის ნებისმიერ კომპენსაციასა და ჯარიმებს შორის.
80. წამგებიანი კონტრაქტისათვის ცალკე ანარიცხების შექმნამდე ერთეული აღიარებს ხელშეკრულების შესრულებისათვის გამოყენებული აქტივების გაუფასურების ზარალს.

## რესტრუქტურისაცია

81. ქვემოთ მოცემულია იმ მოვლენების მაგალითები, რომლებიც შესაძლოა განისაზღვროს როგორც რესტრუქტურისაცია:
- (ა) საქმიანობის ან მომსახურების წილის გაყიდვა ან შეწყვეტა;
  - (ბ) ფილიალის დახურვა, ან სახელმწიფო სააგენტოს საქმიანობის შეწყვეტა რომელიმე ქვეყანაში ან რეგიონში, ან საქმიანობის გადატანა ერთი რეგიონიდან მეორეში;
  - (გ) მენეჯმენტის სტრუქტურის ცვლილებები, მაგალითად, ერთი მენეჯერული ფენის გაუქმება; და
  - (დ) ფუნდამენტური რეორგანიზაცია, რომელიც არსებით ზეგავლენას ახდენს ერთეულის საოპერაციო საქმიანობის ხასიათსა და მიმართულებაზე.
82. რესტრუქტურისაციაზე დანახარჯების ანარიცხების სახით აღიარება ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც 22-ე პუნქტით განსაზღვრული ანარიცხების აღიარების ზოგადი კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია. 83-ე-96-ე პუნქტებში განხილულია, თუ როგორ ვრცელდება

ანარიცხების ალიარების ზოგადი კრიტერიუმები  
რესტრუქტურირებაზე.

83. რესტრუქტურირაციის კონსტრუქციული მოვალეობა წარმოიქმნება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ერთეულს:

(ა) აქვს რესტრუქტურირაციის დეტალური ოფიციალური გეგმა, რომელშიც განსაზღვრულია:

(i) რესტრუქტურირაციას დაქვემდებარებული საქმიანობა/საოპერაციო ერთეული და საქმიანობის/საოპერაციო ერთეულის ნაწილი;

(ii) ძირითადი ადგილმდებარეობა, რომელზეც გავლენას ახდენს რესტრუქტურირაცია;

(iii) ადგილმდებარეობა, ფუნქციები და იმ მომუშავეთა მიახლოებითი რაოდენობა, რომლებსაც მიეცემათ კომპენსაცია მუშაობის შეწყვეტის შემთხვევაში;

(iv) გასაწევი დანახარჯები; და

(v) მოცემული გეგმის განხორციელების დრო.

(ბ) იმ პირებისათვის, რომლებზეც რესტრუქტურირაცია გავლენას ახდენს, შექმნილი აქვს რესტრუქტურირაციის გატარების სამართლიანი მოლოდინი გეგმის განხორციელების დაწყებით, ან მისი ძირითადი მახასიათებლების გამოცხადებით.

84. საჯარო სექტორში, რესტრუქტურირაცია შესაძლოა მოხდეს მთლიანად სამთავრობო პორტფელის, სამინისტროს, ან უწყების დონეზე.

85. მთავრობის ან ინდივიდუალური ერთეულის მიერ რესტრუქტურირაციის გეგმის განხორციელების დაწყების დასაბუთებას წარმოადგენს, მაგალითად, (ა) რესტრუქტურირაციის გეგმის ძირითადი მახასიათებლების საჯაროდ გამოცხადება, (ბ) აქტივების გაყიდვა ან გადაცემა, (გ) იჯარის ხელშეკრულების შეწყვეტის შესახებ შეტყობინება, ან მომხმარებლებისათვის მომსახურების ალტერნატიული წყაროების დაფუძნება. რესტრუქტურირაციის დეტალური გეგმის საჯარო გამოცხადება რესტრუქტურირაციის კონსტრუქციული მოვალეობაა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ეს გაკეთდება ისეთი გზით და ისე საკმარისად დეტალურად (ანუ განსაზღვრავს გეგმის ძირითად მახასიათებლებს), რომ იგი წარმოქმნის სხვა მხარეთა, მაგალითად, მომხმარებელთა, მომწოდებელთა და მომუშავეთა (ან მათი წარმომადგენლების) მთავრობის ან ერთეულის მიერ რესტრუქტურირაციის განხორციელებისადმი სამართლიან მოლოდინს.

86. იმისათვის, რომ გეგმა იყოს საფუძვლიანი, რათა წარმოიშვას კონსტრუქციული მოვალეობა, როდესაც იგი წარედგინება იმ მხარეებს

რომლებზეც გავლენას მოახდენს, მისი განხორციელების დაწყება შეძლებისდაგვარად, უმოკლეს პერიოდში უნდა დაიგეგმოს, ხოლო დასრულება – ისეთ ვადაში, რომ საეჭვო იყოს მასში მნიშვნელოვანი ცვლილებების შეტანა. თუ მოსალოდნელია, რომ ადგილი ექნება რესტრუქტურიზაციის დაწყების მნიშვნელოვან შეფერხებას, ან რესტრუქტურიზაციის განხორციელებას დასჭირდება გაუმართლებლად დიდი პერიოდი, მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული გეგმით არ წარმოიქმნება სხვა მხარის სამართლიანი მოლოდინი იმის შესახებ, რომ მთავრობას ან ინდივიდუალურ ერთეულს ადებული აქვს რესტრუქტურიზაციის განხორციელების პასუხისმგებლობა, რადგან აღნიშნული პერიოდი იძლევა შემუშავებული გეგმის შეცვლის შესაძლებლობას.

87. ერთეულის ხელმძღვანელობის ან მმართველი ორგანოს გადაწყვეტილება რესტრუქტურიზაციის შესახებ, რომელიც მიღებულ იქნა საანგარიშგებო თარიღამდე, არ წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას ანგარიშგების თარიღამდე, თუ ერთეულმა ანგარიშგების თარიღამდე არ:

(ა) დაიწყო რესტრუქტურიზაციის გეგმის განხორციელება; ან

(ბ) განუცხადა რესტრუქტურიზაციის გეგმის მთავარი მახასიათებლები იმ პირებს, რომლებზეც გავლენას ახდენს რესტრუქტურიზაცია, ისეთი კონკრეტული გზით, რომ მათ წარმოეშვათ სამართლიანი მოლოდინი იმისა, რომ ერთეული მომავალში განახორციელებს რესტრუქტურიზაციას.

თუ ერთეული იწყებს რესტრუქტურიზაციის გეგმის განხორციელებას ან მთავარ მახასიათებლებს აცნობს იმ მხარეებს, რომლებზეც იგი გავლენას ახდენს მხოლოდ ანგარიშგების თარიღის შემდეგ, სსბასს 14-ის, *ანგარიშგების თარიღის შემდგომი მოვლენები*, შესაბამისად, შესაძლოა საჭირო გახდეს ინფორმაციის ასახვა განმარტებით შენიშვნებში, თუ რესტრუქტურიზაცია არსებით ხასიათს ატარებს და მისი გაუმჟღავნებლობა გავლენას იქონიებს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილების მიღებაზე.

88. თუმცა, კონსტრუქციული მოვალეობა არ წარმოიქმნება მარტოოდენ ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, წარსული მოვლენებისა და ზემოთაღნიშნული გადაწყვეტილების ერთობლიობამ შესაძლოა წარმოშვას ასეთი მოვალეობა. მაგალითად, დაქირავებულთა წარმომადგენლებთან სამუშაოდან დათხოვნის კომპენსაციასთან დაკავშირებით, ან ოპერაციის გაყიდვის, ან უსასყიდლოდ გადაცემის შესახებ შემსყიდველებთან გამართული მოლაპარაკებები შესაძლოა დასრულდეს მხოლოდ მმართველი ორგანოს ან დირექტორთა საბჭოს წევრების მიერ მათი დამტკიცების შემდეგ. მას შემდეგ, როგორც კი საკითხები დამტკიცდება და ამის შესახებ ეცნობება სხვა მხარეებს,

ერთეულს წარმოექმნება რესტრუქტურიზაციის კონსტრუქციული მოვალეობა, იმ შემთხვევაში, თუ დაკმაყოფილებულია 83-ე პუნქტით განსაზღვრული პირობები.

89. ზოგიერთ ქვეყანაში (ა) საჯარო სექტორის ერთეულის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების საბოლოო უფლებამოსილება ეკუთვნის მმართველ ორგანოს ან დირექტორთა საბჭოს, რომლის წევრები, ერთეულის ხელმძღვანელების გარდა, არიან სხვა მხარეების (მაგალითად, დაქირავებულთა ინტერესების) წარმომადგენლები ან (ბ) შესაძლოა საჭირო იყოს ამგვარ წარმომადგენლებს გადაეგზავნოთ შეტყობინება მმართველი ორგანოს ან დირექტორთა საბჭოს მიერ გადაწყვეტილების მიღებამდე. რადგან მმართველი ორგანოს ან დირექტორთა საბჭოს მიღებული ამგვარი გადაწყვეტილება მოიცავს ამ მხარეთა წარმომადგენლების ინფორმირებას იმის შესახებ, რომ შესაძლოა წარმოიქმნას რესტრუქტურიზაციის კონსტრუქციული მოვალეობა.

#### *საქმიანობის გაყიდვა ან გადაცემა*

90. საქმიანობის გაყიდვის ან უსასყიდლოდ გადაცემის შედეგად არ წარმოიქმნება მოვალეობა მანამ, სანამ ერთეული ვალდებული არ იქნება გაყიდოს, ან უსასყიდლოდ გადასცეს საქმიანობა, ანუ სანამ არ არსებობს მავალდებულებელი შეთანხმება.
91. ერთეულმა რომც მიიღოს საქმიანობის გაყიდვის გადაწყვეტილება და საჯაროდ გამოაცხადოს ამის შესახებ, იგი გაყიდვის ვალდებულებას მანამ არ იღებს, სანამ არ იქნება იდენტიფიცირებული საქმიანობის შემსყიდველი და არ დაიდება გაყიდვის მავალდებულებელი შეთანხმება. გაყიდვის მავალდებულებელი შეთანხმების დადებამდე ერთეულს შეუძლია შეცვალოს თავისი გადაწყვეტილება და იძულებული იქნება აირჩიოს კმედებების სხვა მიმართულება, თუ იგი ვერ მოძებნის მყიდველს ერთეულისათვის მისაღები პირობებით. როდესაც გაყიდვა წარმოადგენს მხოლოდ რესტრუქტურიზაციის ნაწილს, შესაძლოა კონსტრუქციული მოვალეობა წარმოიქმნას რესტრუქტურიზაციის სხვა ნაწილებისთვისაც მანამ, სანამ არსებობს გაყიდვაზე მავალდებულებელი შეთანხმება.
92. რესტრუქტურიზაცია საჯარო სექტორში ხშირად მოიცავს საქმიანობის გადაცემას ერთი კონტროლირებული ერთეულიდან მეორეზე და შესაძლოა მოიცავდეს საქმიანობის გადაცემას უფასოდ ან ნომინალური ღირებულებით. ასეთი გადაცემები ხშირად მოხდება მთავრობის განკარგულებით და არ მოიცავს 90-ე პუნქტში მოცემულ მავალდებულებელ შეთანხმებებს. მოვალეობა მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც სახეზეა გადაცემის მავალდებულებელი შეთანხმება. მაშინაც კი, როდესაც მოცემულ ტრანსფერებს შედეგად არ მოსდევს ანარიცხების აღიარება, დაგეგმილ ოპერაციას შესაძლოა დასჭირდეს განმარტებითი შენიშვნები სხვა სსბასს-ების თანახმად,

როგორცაა სსბასს 14 და სსბასს 20, დაკავშირებულ მხარეთა შესახებ განმარტებითი შენიშვნები.

### რესტრუქტურიზაციის ანარიცხები

93. რესტრუქტურიზაციის ანარიცხი უნდა მოიცავდეს მხოლოდ რესტრუქტურიზაციის შედეგად წარმოქმნილ პირდაპირ დანახარჯებს, რომლებიც:

- (ა) აუცილებლად დაკავშირებულია რესტრუქტურიზაციასთან; და
- (ბ) დაკავშირებული არ არის ერთეულის მიმდინარე საქმიანობასთან.

94. რესტრუქტურიზაციის ანარიცხი არ მოიცავს ისეთ ხარჯებს, როგორცაა:

- (ა) დაქირავებულთა გადამზადების ან ტერიტორიულად ახალ სამუშაო ადგილზე გადაყვანის ხარჯები;
- (ბ) მარკეტინგის ხარჯები; ან
- (გ) ინვესტიციები ახალ სისტემებში და გასაღების ახალ ქსელებში.

აღნიშნული ხარჯები დაკავშირებულია მომავალი საქმიანობის წარმართვასთან და არ წარმოადგენს რესტრუქტურიზაციის ვალდებულებებს ანგარიშგების თარიღის ათვის. ამგვარი ხარჯების აღიარება ხდება იმავე საფუძველზე, რომელიც გამოიყენება რესტრუქტურიზაციისაგან დამოუკიდებლად წარმოქმნილი ხარჯების აღიარებისათვის.

95. იდენტიფიცირებადი მომავალი წმინდა საოპერაციო დეფიციტი რესტრუქტურიზაციის თარიღამდე არ აისახება ანარიცხებში, თუ ისინი არ მიეკუთვნება წამგებიან ხელშეკრულებას, როგორც ეს მე-18 პუნქტით არის განსაზღვრული.

96. 61-ე პუნქტის შესაბამისად, აქტივების მოსალოდნელი გასვლის შედეგად მიღებული მოგება, რესტრუქტურიზაციის ანარიცხების შეფასებისას, მხედველობაში არ მიიღება, თუნდაც აქტივების რეალიზაცია მიჩნეულ იქნეს რესტრუქტურიზაციის ნაწილად.

### განმარტებითი შენიშვნები

97. ერთეულმა ანარიცხების თითოეული კლასისათვის განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) საბალანსო ღირებულება მოცემული პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის;
- (ბ) მოცემულ პერიოდში დამატებით შექმნილი ანარიცხები, მათ შორის, არსებული ანარიცხების ზრდა;



- (ბ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში გამოყენებული თანხები (ანუ მოცემული პერიოდის განმავლობაში დარიცხული და ანარიცხებიდან გამოქვითული თანხები);
- (დ) მიმდინარე პერიოდში გამოუყენებელი ანულირებული თანხები; და
- (ე) მოცემული პერიოდის განმავლობაში დროის გასვლის შედეგად დისკონტირებული თანხის ზრდა და დისკონტის განაკვეთის ნებისმიერი ცვლილება.

შესადარისი ინფორმაცია არ მოითხოვება.

98. ანარიცხების თითოეული კლასისათვის ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) მოვალეობის არსის მოკლე აღწერა და შედეგად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გასვლის მიახლოებითი დრო;
- (ბ) მითითება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გადინების მოცულობასა და პერიოდულობასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობათა შესახებ. როდესაც საჭიროა ადეკვატური ინფორმაციის წარდგენა, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს მომავალ მოვლენებთან დაკავშირებით გაკეთებული ძირითადი დაშვებები, 58–ე პუნქტის შესაბამისად; და
- (გ) ნებისმიერი მოსალოდნელი ანაზღაურების თანხა იმ აქტივის თანხის ოდენობის მითითებით, რომელიც აღიარდა მოსალოდნელი ანაზღაურებისათვის.

99. როდესაც ერთეული გადაწყვეტს მის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახოს იმ სოციალური დახმარებების ანარიცხები, რომლის სანაცვლოდ ის არ ღებულობს საზღაურს პირდაპირ დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება მოწოდებული საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას, მას შეუძლია გააკეთოს განმარტებითი შენიშვნები ისე, როგორც ამას მოითხოვს 97–ე და 98–ე პუნქტები ამ ანარიცხებთან მიმართებით.

100. გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ვალდებულების დასაფარად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული პირობითი ვალდებულების თითოეული კლასისათვის ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს პირობითი ვალდებულების შინაარსის მოკლე აღწერა, ხოლო სადაც მიზანშეწონილია:

- (ა) 44–ე–62–ე პუნქტების შესაბამისად შეფასებული მისი ფინანსური ეფექტი;

(ბ) ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლის მოცულობასა და ვადასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობები; და

(გ) ნებისმიერი ანაზღაურების შესაძლებლობა.

101. იმის გასარკვევად, თუ რომელი ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულებების დაჯგუფება შეიძლება მათი კლასებად ჩამოყალიბების მიზნით, საჭიროა გათვალისწინებულ იქნეს, საკმარისად მსგავსია თუ არა მათი არსი იმისათვის, რომ მათი ერთად წარდგენის შემდეგ შესრულდეს 98 (ა), (ბ) და 100 (ა), (ბ) პუნქტებით განსაზღვრული მოთხოვნები. ამგვარად, შესაძლოა მართებული იყოს ერთი ტიპის მოვალეობასთან დაკავშირებული თანხების ანარიცხების ერთ კლასად განსაზღვრა, მაგრამ მართებული არ იქნებოდა გარემოს აღდგენის დანახარჯებისა და იურიდიულ პროცედურებს დაქვემდებარებული თანხების ერთ კლასად გაერთიანება.
102. თუ ანარიცხებისა და პირობითი ვალდებულებების წარმოქმნას განაპირობებს ერთიდაიგივე მოვლენები, ერთეული განმარტებით შენიშვნებში 97-ე, 98-ე და მე-100 პუნქტებით მოთხოვნილ ინფორმაციას იმდაგვარად ასახავს, რომ წარმოაჩინოს ანარიცხსა და პირობით ვალდებულებას შორის კავშირი.
103. გარკვეული გარემოებების პირობებში, ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს გარე შეფასება იმისათვის, რომ განსაზღვროს ანარიცხი. ასეთ შემთხვევებში, შესაძლოა მოხდეს შეფასებასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამოსაყენებლად განმარტებით შენიშვნებში ასახვა.
104. მე-100 პუნქტში მოცემული განმარტებითი შენიშვნები არ ვრცელდება იმ პირობით ვალდებულებებზე, რომლებიც წარმოიშვება ერთეულის მიერ უზრუნველყოფილი სოციალური დახმარებებისგან, რომლის სანაცვლოდ ის არ იღებს საზღაურს ამ პირდაპირ დახმარებების მიმღებთაგან, რომელიც დაახლოებით უტოლდება მიწოდებული საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას (იხ. პუნქტები 1 (ა) და 7–11 წინამდებარე სტანდარტიდან სოციალური დახმარებების გამორიცხვის საკითხთან დაკავშირებით).
105. როდესაც მოსალოდნელია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების შემოსვლა, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ანგარიშგების თარიღისათვის არსებული პირობითი აქტივების შინაარსის მოკლე აღწერა, ხოლო თუ პრაქტიკულად შესაძლებელია - მათი 44-ე-62-ე პუნქტებით დადგენილი პრინციპების შესაბამისად შეფასებული ფინანსური ეფექტიც.
106. ინფორმაციის განმარტების მოთხოვნა 105-ე პუნქტში ვრცელდება მხოლოდ იმ პირობით აქტივებზე, რომელთა მიხედვითაც არსებობს საფუძვლიანი წინაპირობა, რომ ერთეულს ექნება სარგებელი. ეს იმას ნიშნავს, რომ არ არსებობს არანაირი მოთხოვნა მოხდეს ამ ინფორმაციის

გაცემა ყველა პირობით აქტივთან მიმართებით (იხ. 39-ე-43-ე პუნქტები პირობითი აქტივების შესახებ). მნიშვნელოვანია, რომ პირობით აქტივებთან მიმართებით ინფორმაციის გამჟღავნების დროს თავიდან იქნას აცილებული შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ალბათობის გარშემო დამაბნეველი მითითებები. მაგალითად, პირობითი აქტივი წარმოიშობა ხელშეკრულებიდან, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეული ნებას დართავს კერძო სექტორის კომპანიას მის ერთ-ერთ საბადოზე აწარმოოს მომპოვებლური საქმიანობა იმის სანაცვლოდ, რომ მიიღოს როიალტი ფიქსირებულ ფასზე დაყრდნობით თითო მოპოვებულ ტონაზე და კომპანიამ დაიწყო მოპოვება. სამუშაოთა ბუნების გამოაშკარავებასთან ერთად, უნდა მოხდეს პირობითი აქტივის გაზომვა და შესაბამისი შეფასების გაკეთება მოსაპოვებელი მინერალის რაოდენობასთან მიმართებაში და მოსალოდნელი ფულადი სახსრების ნაკადების მიღების ვადებთან დაკავშირებით. თუ არ აღმოჩნდა საიმედო რეზერვები, ან უპირატესობა მიენიჭა სხვა გარემოებებს, რამაც გამოიწვია ის, რომ არ შეიძლება რაიმე მინერალის მოპოვება, საჯარო სექტორის ერთეული არ გასცემს 105-ე პუნქტით გათვალისწინებულ ინფორმაციას, ვინაიდან არ არსებობს სარგებლის მიღების ალბათობა.

107. 105-ე პუნქტში მოცემული ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნა მოიცავს პირობით აქტივებს როგორც გაცვლითი, ისე არაგაცვლითი ოპერაციებიდან. იმის განსაზღვრა, წარმოიქმნება თუ არა პირობითი აქტივი საგადასახადო შემოსავლებისაგან, დამოკიდებულია იმის ინტერპრეტაციაზე, თუ რა ითვლება დასაბეგრ მოვლენად. საგადასახადო მოვლენის განსაზღვრა საგადასახადო შემოსავლისათვის და მისი შესაძლო შედეგები პირობითი აქტივების განმარტებისათვის, რომლებიც უკავშირდება საგადასახადო შემოსავლებს, განსხვავებული პროექტის - არაგაცვლითი შემოსავლების - განხილვის საკითხია.
108. თუ მე-100 და 105-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია არ არის ასახული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში, ვინაიდან პრაქტიკულად შეუძლებელია, აღნიშნული ფაქტი უნდა გამჟღავნდეს.
109. უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, როდესაც ერთეულს დავა აქვს სხვა მხარეებთან ანარიცხის, პირობითი ვალდებულების ან პირობითი აქტივის თაობაზე, შესაძლებელია 97-ე-107-ე პუნქტებით გათვალისწინებული ყველა ან ზოგიერთი ინფორმაციის განმარტებით შენიშვნებში ასახვამ მნიშვნელოვნად დააზარალოს ერთეული. ასეთ შემთხვევებში, საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის ასახვა, მაგრამ ერთეულმა უნდა ასახოს დავის ზოგადი შინაარსი ამ ფაქტთან ერთად, იმ მიზეზის მითითებით, რომლის გამოც ინფორმაცია არ აისახა განმარტებით შენიშვნებში.

## გარდამავალი დებულებები

110. [ამოღებულია]

## ძალაში შესვლის თარიღი

111. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2004 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის. მისაღებია სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენებაც. თუ ერთეული ამ სტანდარტს გამოიყენებს 2004 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს.
- 111ა. მე-5 პუნქტი ამოღებულია და 1-ლ და მე-4 პუნქტებში შეტანილია ცვლილებები 2011 წლის ოქტომბერში გამოცემული *სსბასს-ების 2011 წლის გაუმჯობესების* საფუძველზე. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2013 წლის 1 იანვარს ან მას შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის. რეკომენდებულია ვადაზე ადრე გამოიყენებაც. თუ ერთეული ამ სტანდარტს გამოიყენებს 2013 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის, მან აღნიშნული ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს.
- 111 ბ. 110-ე და 112-ე პუნქტები შეიცვალა სსბასს 33-ის, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული დარიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული იყენებს სსბასს 33-ს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, ამ ადრინდელი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.
- 111გ. 37-ე პუნქტი შეიცვალა სსბასს 37-ის, *ერთობლივი შეთანხმებები*, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილება, როდესაც ის გამოიყენებს სსბასს 37-ს.
- 111დ. მე-6 პუნქტი შეიცვალა 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 111ე. მე-2 და მე-3 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.

- 111გ. მე-14 პუნქტი შეიცვალა 2016 წლის ივლისში სსბასს 39-ის, *დაქირავებულთა სარგებელი*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისათვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავედროულად გამოიყენოს სსბასს 39.
- 111ზ. 4 (ა) პუნქტი დაემატა 2017 წლის იანვარში სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის 2019 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული იყენებს ცვლილებებს 2019 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავედროულად გამოიყენოს სსბასს 40.
112. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე 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.

**ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები, პირობითი აქტივები და ანაზღაურება**

*ეს ცხრილები თან დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 19-ის შემადგენელი ნაწილი.*

**ანარიცხები და პირობითი ვალდებულებები**

<p>როდესაც წარსული მოვლენების შედეგად შესაძლოა მომავალში ადგილი ჰქონდეს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლას: (ა) მიმდინარე მოვალეობის; ან (ბ) შესაძლო მოვალეობის, რომლის არსებობა დადასტურდება თუ მომავალში ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან მეტ განუსაზღვრელ მოვლენას, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება ერთეულის კონტროლს.</p>		
<p>არსებობს მიმდინარე მოვალეობა, რომლის დასაფარად მოსალოდნელია რესურსების გასვლა.</p>	<p>არსებობს შესაძლო მოვალეობა ან მიმდინარე მოვალეობა, რომლის დასაფარად შესაძლოა მოხდეს, მაგრამ სავარაუდოდ არ იქნება საჭირო რესურსების გასვლა.</p>	<p>არსებობს შესაძლო მოვალეობა ან მიმდინარე მოვალეობა, როდესაც რესურსების გასვლა შორეულ მომავალშია მოსალოდნელი.</p>
<p>ხდება ანარიცხის აღიარება (22-ე პუნქტი).</p>	<p>არ ხდება ანარიცხის აღიარება (35-ე პუნქტი).</p>	<p>არ ხდება ანარიცხის აღიარება (35-ე პუნქტი).</p>
<p>მოითხოვება ანარიცხების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა (97-ე და 98-ე პუნქტები)</p>	<p>მოითხოვება პირობითი ვალდებულებების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა (მე-100 პუნქტი)</p>	<p>არ მოითხოვება განმარტებით შენიშვნებში ასახვა (მე-100 პუნქტი)</p>

პირობითი ვალდებულება ასევე წარმოიქმნება იშვიათ შემთხვევებში, როდესაც არსებობს ვალდებულება, რომელიც ვერ აღიარდება, რადგან შეუძლებელია მისი საიმედოდ შეფასება. მოითხოვება პირობითი ვალდებულებების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა.

პირობითი აქტივები

<p>როდესაც წარსული მოვლენების შედეგად შესაძლოა წარმოიქმნას აქტივი, რომლის არსებობა დადასტურდება, თუ მომავალში ადგილი ექნება ან არ ექნება ერთ ან მეტ ისეთ განუსაზღვრელ მოვლენას, რომელიც მთლიანად არ ექვემდებარება ერთეულის კონტროლს.</p>		
<p>ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა ფაქტობრივად ეჭვს არ იწვევს.</p>	<p>ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა მოსალოდნელია, მაგრამ ფაქტობრივად უეჭველი არ არის.</p>	<p>ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა არ არის მოსალოდნელი.</p>
<p>აქტივი არ არის პირობითი (41-ე პუნქტი).</p>	<p>არ ხდება აქტივის აღიარება (39-ე პუნქტი).</p>	<p>არ ხდება აქტივის აღიარება (39-ე პუნქტი).</p>
	<p>განმარტებითი შენიშვნები სავალდებულოა (105-ე პუნქტი).</p>	<p>გამჟღავნება სავალდებულო არ არის (105-ე პუნქტი).</p>

ანაზღაურება

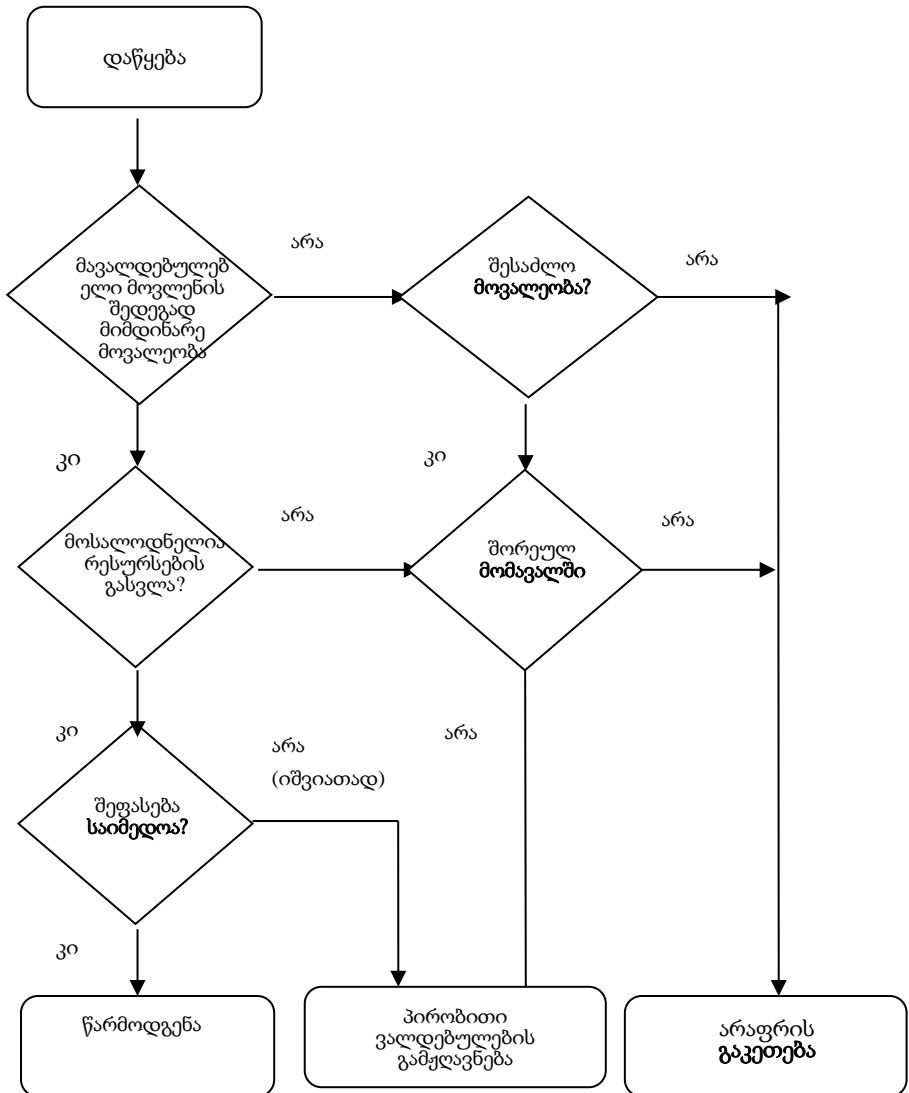
<p>მოსალოდნელია, რომ ანარიცხების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს მთლიანად ან ნაწილობრივ ანაზღაურებს სხვა მხარე.</p>		
<p>ერთეულს არა აქვს მოვალეობა დანახარჯების იმ ნაწილზე, რომელიც უნდა ანაზღაურდეს სხვა მხარის მიერ.</p>	<p>მოვალეობა იმ თანხისათვის, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელია, ეკისრება ერთეულს და, ფაქტობრივად, ეჭვგარეშეა, რომ ერთეული მიიღებს ანაზღაურებას, თუ ანარიცხს დაფარავს.</p>	<p>მოვალეობა იმ თანხისათვის, რომლის ანაზღაურებაც მოსალოდნელია, ეკისრება ერთეულს და, ფაქტობრივად, არ არის განსაზღვრული, რომ ერთეული მიიღებს ანაზღაურებას, თუ ანარიცხს დაფარავს.</p>
<p>ერთეულს არა აქვს ვალდებულება იმ თანხაზე, რომელიც უნდა ანაზღაურდეს (58-ე პუნქტი).</p>	<p>ანაზღაურება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ცალკე აქტივად აისახება და შესაძლოა გამოიქვითოს ხარჯებიდან ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში. მოსალოდნელ ანაზღაურებასთან დაკავშირებით აღიარებული თანხა არ აღემატება ვალდებულებას (63-ე და 64-ე პუნქტები).</p>	<p>მოსალოდნელი ანაზღაურება აქტივად არ არის აღიარებული (63-ე პუნქტი)</p>
<p>გამჟღავნება სავალდებულო არ არის</p>	<p>ანაზღაურება აისახება განმარტებით შენიშვნებში იმ თანხასთან ერთად, რომელიც აღიარდა ანაზღაურებასთან დაკავშირებით (98 (გ) პუნქტი).</p>	<p>მოსალოდნელი ანაზღაურება აისახება განმარტებით შენიშვნებში (98 (გ) პუნქტი)</p>



# გადაწყვეტილების საილუსტრაციო ხე

მოცემული გადაწყვეტილების ხე თან ერთვის, მაგრამ არ წარმოადგენს სსბასს 19-ის ნაწილს.

შენიშვნა: ზოგიერთ შემთხვევაში, არ არის ნათელი არსებობს თუ არა მიმდინარე მოვალეობა. ასეთ დროს ითვლება, რომ წარსული მოვლენის შედეგად წარმოიქმნება მიმდინარე მოვალეობა, თუ ყველანაირი არსებული დასაბუთების გათვალისწინებით, უფრო მეტად მოსალოდნელია მიმდინარე მოვალეობის არსებობა, ვიდრე არარსებობა ანგარიშგების თარიღისათვის. (წინამდებარე სტანდარტის 23-ე პუნქტი).



## დასკვნის საფუძველი

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

**სსბასს 19-ის გადახედა სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების II ნაწილის გამოცემის შედეგად: დაინტერესებული მხარეების მიერ წამოჭრილი საკითხები**

დას. დაინტერესებულმა პირებმა აღნიშნეს, რომ სსბასს-ები არასათანადოდ ეხებოდა გაყიდვებისა და განკარგვის ჯგუფებისთვის შენახულ გრძელვადიან აქტივებს. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ფასს 5, *გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*, შეიძლება მხოლოდ შესაბამისი გარემოებებისთვის იყოს შესაფერისი საჯარო სექტორში, შემდეგი მიზეზების გამო:

- (ა) საჯარო სექტორში აქტივების გაყიდვა არ შეიძლება დასრულდეს ერთი წლის განმავლობაში, საჭირო დამტკიცების დონის გამო. ეს ბადებს კითხვებს ფასს 5-ის შესაბამისად მოწოდებული ინფორმაციის შესაბამისობისა და თანმიმდევრულობის შესახებ. კერძოდ, სსბასსს აღნიშნავს, რომ ფასს 5-ის თანახმად, ქონებას, ფლობილს გასაყიდათ, ცვეთა არ ერიცხება. სსბასსს წუხს იმის გამო, რომ არაცვეთადი აქტივები დროის ხანგრძლივი პერიოდისთვის შეიძლება იყოს შეუსაბამო.
- (ბ) საჯარო სექტორში მრავალი აქტივი სხვისდება გადაცემით ან განაწილებით, ან ნომინალური ანაზღაურების სანაცვლოდ. ვინაიდან ფასს 5 ითვალისწინებს რეალიზაციას სამართლიანი ღირებულებით, შეფასების და გამჟღავნების მოთხოვნებმა შეიძლება არ მოგვცეს შესაბამისი ინფორმაცია ამ ტრანსფერებისთვის. ამასთან, სსბასსს აცნობიერებს, რომ ფასს 5-ში შეფასებისა და გამჟღავნების მოთხოვნები შეიძლება იყოს მიზანშეწონილი მაშინ, როდესაც გაყიდვები განზრახულია განხორციელდეს სამართლიანი ღირებულებით.
- (გ) საჯარო სექტორში შეწყვეტილი მრავალი ოპერაცია წარმოადგენს ისეთ ოპერაციას, რომელიც ადრე მომსახურებას ეწეოდა უფასოდ ან ნომინალური ღირებულებით. ვინაიდან, ფასს 5 ითვალისწინებს შეწყვეტილ ოპერაციებს, რომლებიც გასვლამდე ან გასაყიდად ფლობილად კლასიფიცირებამდე წარმოადგენდნენ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებს ან ჯგუფს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების, გამჟღავნების მოთხოვნებმა შეიძლება არ უზრუნველყოს შესაბამისი ინფორმაციის მიწოდება საჯარო სექტორის შეწყვეტილი ოპერაციებისთვის. ამასთან, სსბასსს აცნობიერებს, რომ ფასს 5-ში გამჟღავნების მოთხოვნები შეიძლება იყოს მიზანშეწონილი მაშინ,

როდესაც შეწყვეტილი ოპერაციები აღრე წარმოადგენდა ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებს ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთ ან რამდენიმე ჯგუფს..

იმის გამო, რომ სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ფასს 5 საჯარო სექტორში შესაბამისი იქნებოდა მხოლოდ შეზღუდულ გარემოებებში, სსბასსს შეთანხმდა, რომ სსბასსს-ში მოხსენიებული მითითება საერთაშორისო ან ეროვნულ სააღრიცხვო სტანდარტებზე, რომლებიც ეხება გასაყიდად ფლობილ გრძელვადიან აქტივებსა და შეწყვეტილ ოპერაციებს, ამოეღო. სსბასსსს-ს აწუხებდა რომ ამ მითითების შენარჩუნებას შეიძლება ერთეულებში გამოეწვია ის, რომ ერთეულებს გამოეყენებინათ ფასს 5-ის მოთხოვნები იმ გარემოებებში, როდესაც ეს შეიძლება არ ყოფილიყო მიზანშეწონილი. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასსს 3, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, იძლევა მითითებებს სააღრიცხვო პოლიტიკის არჩევის შესახებ იმ ოპერაციების შესახებ, რომლებიც კონკრეტულად არ არის მითითებული სსბასსსს-ებში. აღნიშნული მითითებები საშუალებას მისცემს ერთეულებს შეარჩიონ სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც შეესაბამება ფასს 5-ს, სადაც ერთეული მიიჩნევა, რომ ეს მიზანშეწონილია.

**სსბასსს 19-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსსს-ს მიერ გამოცემული სსბასსსს-ების გამოყენების შედეგად**

დს.2 სსბასსსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა *სსბასსსს-ების გამოყენება*. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასსსს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- (ა) თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტები სსბასსსსს-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 სსბასსსს-ები.

ამ ცვლილებების მიზეზები განხილულია სსბასსს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

## მითითებები დანერგვაზე

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

### ალიარება

- მდ1. მაგალითში განხილული ყველა ერთეულის საანგარიშგებო თარიღი გულისხმობს 31 დეკემბერს. ყველა შემთხვევაში, დაშვებულია, რომ შესაძლებელია ნებისმიერი მოსალოდნელი რესურსების გასვლის საიმედოდ შეფასება. ზოგიერთ მაგალითში აღწერილი გარემოებების შედეგად შესაძლოა მივიღოთ აქტივების გაუფასურება – ეს ასპექტი განხილული არ არის ქვემოთ მოცემულ მაგალითებში.
- მდ2. მაგალითებში მითითებულია სტანდარტის ის პუნქტები, რომლებიც მათ შეესაბამება. წინამდებარე მითითებები გააზრებული უნდა იქნას სტანდარტის მთლიანი ტექსტის კონტექსტში.
- მდ3. ტერმინი „საუკეთესო შეფასება“ ეხება დისკონტირებული ღირებულების თანხას, როდესაც ფულის დროითი ღირებულების გავლენა არსებითია.

### გარანტიები

- მდ4. სამთავრობო დეპარტამენტი A აწარმოებს სამმებრო და გადასარჩენ აპარატურას სამთავრობო სფეროში გამოყენებისათვის და საზოგადოებაზე გაყიდვის მიზნით. გაყიდვის დროს დეპარტამენტი მყიდველებს აძლევს გარანტიებს გარკვეული სახის პროდუქციაზე. რეალიზაციის ხელშეკრულების თანახმად, დეპარტამენტი ვალდებულია გამოასწოროს ის საწარმოო წუნი – შეაკეთოს ან გამოცვალოს პროდუქცია, რომელიც აღმოჩენილი იქნება გაყიდვიდან სამი წლის განმავლობაში. წარსული გამოცდილების შედეგად მოსალოდნელია (უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არა) პრეტენზიები გარანტიებზე.

### ანალიზი

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – მავალდებულებელი მოვლენა არის პროდუქციის გაყიდვა გარანტიით, რაც წარმოქმნის იურიდიულ მოვალეობას.

ეკონომიკური სარგებლის და მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა მოვალეობის შესასრულებლად – მოსალოდნელია ყველა გარანტიისათვის (იხ. პუნქტი 32).

### დასკვნა

ანარიცხის აღიარება ხდება წუნის გამოსწორების ხარჯების საუკეთესო შეფასების ოდენობით იმ პროდუქციაზე, რომელიც გაიყიდა საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებამდე (იხ. პუნქტები 22-ე და 32-ე).

### **დაბინძურებული ნიადაგი—კანონმდებლობის მიღება ფაქტობრივად ეჭვს არ იწვევს**

მდ5. ადგილობრივი პროვინციის თვითმმართველობის მფლობელობაში არსებობს საწყობი, საზღვაო პორტთან ახლოს არსებულ მიწაზე. თვითმმართველობამ შეინარჩუნა მიწის მფლობელობა, ვინაიდან მას შესაძლოა დასჭირდეს ეს მიწა მისი საპორტო საქმიანობის მომავალი გაფართოების კუთხით. გასული 10 წლის განმავლობაში ფერმერების ჯგუფმა იჯარით გასცა თავიანთი საკუთრება სასოფლო-სამეურნეო ქიმიური ნივთიერებების შესანახ საწყობად. ცენტრალური ხელისუფლება აცხადებს მისი განზრახვის შესახებ, მიიღოს გარემოს დაცვითი კანონმდებლობა, რომელიც საკუთრების მფლობელებისგან მოითხოვს გარემოს დაბინძურების ვალდებულების თავიანთ თავზე აღებას, დაბინძურებული ნიადაგის გაწმენდის დანახარჯების ჩათვლით. შედეგად, ადგილობრივი პროვინციის თვითმმართველობა აწესებს საშიში ქიმიური ნივთიერებების საწინააღმდეგო პოლიტიკას და იწყებს მის გატარებას სხვადასხვა სახის საქმიანობასა და საკუთრებასთან მიმართებაში. ამ ეტაპზე აშკარა ხდება, რომ სასოფლო-სამეურნეო ქიმიურმა ნივთიერებებმა დააბინძურა საწყობის გარშემო მდებარე მიწის ნაკვეთი. ადგილობრივი პროვინციის თვითმმართველობას არ აქვს მიწის ნაკვეთის გაწმენდის დანახარჯებზე ფერმერების ან თავისი სადაზღვევო კომპანიის მიმართ მოთხოვნის უფლება. 2001 წლის 31 დეკემბერს, ფაქტობრივად, ეჭვგარეშეა, რომ მიღებული იქნება კანონპროექტი დაბინძურებული ნიადაგის გაწმენდის შესახებ წლის დასრულების შემდეგ მოკლე პერიოდში.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა – მავალდებულებელი მოვლენა არის ნიადაგის დაბინძურება, დაბინძურებული გარემოს გაწმენდის შესახებ კანონმდებლობის ნამდვილად შემოღების გამო.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა მოვალეობის შესასრულებლად – მოსალოდნელია.

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება მოხდება დაბინძურებული გარემოს გაწმენდის ხარჯების საუკეთესო შეფასების ოდენობით (იხ. პუნქტები 22-ე და 30-ე).

## **დაბინძურება და კონსტრუქციული მოვალეობა**

მდ6. მთავრობას გააჩნია ფართოდ გამოქვეყნებული გარემოს დაცვითი პოლიტიკის დოკუმენტი, რომლის თანახმად იგი თავის თავზე იღებს თავისი მიზეზით გამოწვეული დაბინძურების შედეგების აღმოფხვრას. მთავრობას შესაბამისი ჩანაწერებიც კი გააჩნია. არ არსებობს არანაირი გარემოს დაცვითი კანონმდებლობა მოცემული იურისდიქციის ფარგლებში. ერთ-ერთი საზღვაო წვრთნის დროს დაზიანდა ხომალდი და წყალში ჩაიღვარა საკმაოდ დიდი რაოდენობის ნავთობი. მთავრობა თანახმაა დაფაროს გადაუდებელი გამწმენდი სამუშაოების ხარჯები და წყლის ცხოველებისა და ფრინველების სარეაბილიტაციო-მონიტორინგის დანახარჯები.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე ვალდებულება – მავალდებულებელი მოვლენა არის გარემოს დაბინძურება, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას, რადგან მთავრობის ქცევამ და გამოქვეყნებულმა დოკუმენტმა წარმოშვა დაბინძურების გაწმენდის სამართლიანი მოლოდინი, რომ მთავრობა აღმოფხვრის დაბინძურების შედეგებს.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დასაფარად, მოსალოდნელია

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება მოხდება დაბინძურებული გარემოს გაწმენდის ხარჯების საუკეთესო შეფასების ოდენობით (იხ. პარაგრაფები 22-ე და 30-ე)

## **ქვის სათლელი კარიერი**

მდ7. სახელმწიფო ამუშავებს ქვის სათლელ კარიერს იმ მიწაზე, რომელიც იჯარითაა გაცემული კომერციული მიზნებისათვის კერძო სექტორის კომპანიაზე. ქვა გამოიყენება გზების მშენებლობისა და რეაბილიტაციისათვის. მიწის მფლობელებთან დადებული ხელშეკრულების თანახმად, სახელმწიფომ უნდა აღადგინოს კარიერი ყველა შენობის დანგრევის ხარჯზე, მოახდინოს არსებული მიწის შეცვლა და შეცვალოს მიწის ზედა ფენა. აღდგენითი სამუშაოების 60 % უკავშირდება შენობების დემონტაჟს და ადგილის აღდგენას, ხოლო 40 % ქვის ამოღებას. ანგარიშების თარიღისათვის აშენებულია შენობები და ძიებითი სამუშაოები დაიწყო, მაგრამ ვერ შეძლეს ქვის მოპოვება.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა – შენობების აშენება და ქვის საბადოს მოძიება წარმოქმნის იურიდიულ მოვალეობას სალიცენზიო ხელშეკრულების

თანახმად შენობების დასანგრევად და ადგილის აღორძინებისათვის. ამგვარად, იგი არის მავალდებულებელი მოვლენა. თუმცა, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არ არსებობს ქვის მოპოვებით მიყენებული ზიანის გამოსწორების ვალდებულება.

ეკონომიკური სარგებლის, ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა მოვალეობის დასაფარად- მოსალოდნელია

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება ხდება საბოლოო დანახარჯების 60 %-ის საუკეთესო შეფასების ოდენობით (იხ. პუნქტი 22), რომელიც შენობების დემონტაჟისა და მათი აშენებით მიყენებული ზიანის აღდგენის ხარჯებს ითვალისწინებს. აღნიშნული ხარჯები ჩათვლილია ქვის საწარმოს ხარჯების ნაწილად. ხარჯების 40 %, რომლებიც წარმოიქმნება ქვის მოპოვების შედეგად, აღიარებული იქნება ვალდებულებად მაშინ, როდესაც მოხდება ქვის მოპოვება.

### **გადახდილი თანხების უკან დაბრუნების პოლიტიკა**

მდ8. სამთავრობო მაღაზიების სააგენტო ფუნქციონირებს, როგორც ცენტრალური შემსყიდველი უწყება და საზოგადოებას საშუალებას აძლევს შეისყიდოს ნამეტი მარაგები. მას გააჩნია უკმაყოფილო მომხმარებელთათვის შესყიდულ საქონელში გადახდილი თანხის უკან დაბრუნების პოლიტიკა მიუხედავად იმისა, რომ ამის იურიდიულ მოვალეობას არ ფლობს. მისი ეს პოლიტიკა საყოველთაოდ ცნობილია.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა – მავალდებულებელ მოვლენას წარმოადგენს მარაგების გაყიდვა, რომელიც წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას, რადგან სააგენტოს მიერ განხორციელებულმა ქმედებებმა მომხმარებლებში წარმოქმნა მათ მიერ გადახდილი თანხის ანაზღაურების სამართლიანი მოლოდინი.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დასაფარად, – მოსალოდნელია, რომ გაყიდული მარაგების ნაწილს დააბრუნებენ გადახდილი თანხის უკან დაბრუნების მოთხოვნით (იხ. პუნქტი 32).

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება ხდება გადახდილი თანხის უკან დაბრუნების ხარჯების საუკეთესო შეფასების ოდენობით (იხ. პუნქტები მე-18 (კონსტრუქციული მოვალეობის განმარტება), 22-ე, 25-ე და 32-ე).

## **განყოფილების დახურვა – არ განხორციელებულა საანგარიშგებო თარიღამდე**

მდ9. 2004 წლის 12 დეკემბერს მთავრობამ გადაწყვიტა დაეხურა სახელმწიფო სააგენტოს ერთ–ერთი განყოფილება. აღნიშნული გადაწყვეტილება არ გააცნეს მათ, ვისზეც გავლენას ახდენდა აღნიშნული გადაწყვეტილება საანგარიშგებო თარიღამდე (2004 წლის 31 დეკემბერი) და არაფერი არ გაკეთებულა მიღებული გადაწყვეტილების განსახორციელებლად.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა – ადგილი არ ჰქონდა მავალდებულებელ მოვლენას. ამდენად, არ არსებობს მოვალეობა.

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება არ ხდება (იხ. პუნქტები 22-ე და 83-ე).

## **განყოფილების აუთოსრისინგი –განხორციელდა საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებამდე**

მდ10. 2004 წლის 12 დეკემბერს მთავრობამ გადაწყვიტა სახელმწიფო დეპარტამენტის ერთ–ერთი განყოფილების აუთოსრისინგი. 2004 წლის 20 დეკემბერს შეთანხმებულ იქნა განყოფილების აუთოსრისინგის დეტალური გეგმა და მომხმარებლებს დაეგზავნათ შესაბამისი შეტყობინებები.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა - მავალდებულებელ მოვლენას წარმოადგენს მიღებული გადაწყვეტილებების შეტყობინება მომუშავეებისათვის, რაც წარმოქმნის კონსტრუქციულ მოვალეობას შეტყობინების თარიღიდან, რადგან იგი წარმოქმნის განყოფილების აუთოსრისინგის სამართლიან მოლოდინს.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დასაფარად – მოსალოდნელია.

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება ხდება 2004 წლის 31 დეკემბერს განყოფილების დახურვის ხარჯების საუკეთესო შეფასების ოდენობით. (იხ. პუნქტები 22-ე და 83-ე)

## **გამონაბოლქვის გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟების იურიდიული მოვალეობა**

მდ11. ახალი კანონმდებლობის შესაბამისად, ადგილობრივი თვითმმართველობის ერთეულს მოეთხოვება გამონაბოლქვის



გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟება მის საზოგადოებრივ შენობებზე 2005 წლის 30 ივნისისათვის. ერთეულს არ დაუმონტაჟებია საჭირო ფილტრები.

### **ანალიზი**

(ა) 2004 წლის 31 დეკემბერის ანგარიშგების თარიღისათვის

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა – არ არსებობს მოვალეობა, ვინაიდან არ მომხდარა არანაირი მავალდებულებელი მოვლენა ჰაერის ფილტრების დაყენების, ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული ჯარიმების თვალსაზრისით.

### **დასკვნა**

ანარიცხების აღიარება არ ხდება გამონაბოლქვის გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟების ხარჯებისათვის (იხ. პუნქტები 22-ე და 25–27-ე)

### **ანალიზი**

(ბ) 2005 წლის 31 დეკემბრის ანგარიშგების თარიღისათვის

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად მიღებული მიმდინარე მოვალეობა – კვლავ არ არსებობს ვალდებულება გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟების თვალსაზრისით, ვინაიდან არ მომხდარა არანაირი მავალდებულებელი მოვლენა (ფილტრების დამონტაჟება). თუმცა, შესაძლოა წარმოიქმნას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ჯარიმების ან საურავების გადახდის ვალდებულება, რადგან ადგილი ჰქონდა მავალდებულებელ მოვლენას (საჯარო შენობებთან დაკავშირებით მოთხოვნების შეუსრულებლობას).

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დაფარვის მიზნით – კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნების შეუსრულებლობის გამო ჯარიმების ან საურავების წარმოქმნის ალბათობა დამოკიდებულია კანონის ცალკეულ დებულებებსა და კანონდამცველი რეჟიმის სიმკაცრეზე.

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება არ ხდება გამონაბოლქვის გამწმენდი ფილტრების დამონტაჟების ხარჯებისათვის. თუმცა, ანარიცხის აღიარება ხდება იმ ჯარიმებისა და საურავების საუკეთესო შეფასებისათვის, რომელთა დაკისრება უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არდაკისრება. (იხ. პუნქტები 22-ე და 25–27-ე).

## **თანამშრომელთა გადამზადება მოგების დაბეგვრის სისტემის ცვლილების გამო**

მდ12. მოგების დაბეგვრის სისტემაში მთავრობას მთელი რიგი ცვლილებები შეაქვს. აღნიშნული ცვლილებების შედეგად, საგადასახადო დეპარტამენტს მოუწევს ადმინისტრაციული და მაკონტროლებელი კადრების დიდი ნაწილის გადამზადება, რათა უზრუნველყონ ფინანსური მომსახურების მარეგულირებელ კანონმდებლობასთან შესაბამისობა. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს თანამშრომლების გადამზადება არ მომხდარა.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – არ არსებობს მოვალეობა, რადგან არ მომხდარა მავალდებულებელი მოვლენა (გადამზადება).

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება არ ხდება (იხ. პუნქტები 22-ე და 25–27-ე).

## **წამგებიანი ხელშეკრულება**

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

### **ანალიზი**

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

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

### **დასკვნა**

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

## **ერთადერთი გარანტია**

მდ14. 2004 წლის განმავლობაში ადგილობრივი პროვინციის თვითმმართველობა კერძო სექტორის ოპერატორს, რომელიც საზოგადოებას ემსახურება გარკვეულ საფასურად და რომელსაც ამ დროს კარგი ფინანსური მდგომარეობა აქვს, აძლევს კონკრეტულ სესხზე გარანტიას. 2005 წლის განმავლობაში, ოპერატორის ფინანსური მდგომარეობა უარესდება და 2005 წლის 30 ივნისს ოპერატორი სასამართლო მოხელეს წარუდგენს დოკუმენტაციას კრედიტორებისგან თავის დასაცავად.

ეს ხელშეკრულება აკმაყოფილებს სსბასს 29–ში მოცემული ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულების განმარტებას, გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა გამცემი ასეთი სახის ხელშეკრულებებს მოიაზრებს სადაზღვევო ხელშეკრულებებად შესაბამისი ეროვნული თუ საერთაშორისო ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების შესაბამისად, რომლებიც ეხება სადაზღვევო ხელშეკრულებებს. ქვემოთ წარმოდგენილია ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის მაგალითი, რომელიც შეესაბამება სსბასს 29–ში მოცემულ მოთხოვნებს ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებებისთვის, რომლებიც შედის სსბასს 29–ის მოქმედების სფეროში.

### **ანალიზი**

(ა) 2004 წლის 31 დეკემბერი

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – მავალდებულებელ მოვლენას წარმოადგენს გარანტიის მიცემა, რაც წარმოქმნის იურიდიულ მოვალეობას.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა მოვალეობის დასაფარად – 2004 წლის 31 დეკემბრისათვის მოსალოდნელი არ არის სარგებლის გასვლა .

### **დასკვნა**

გარანტია აღიარდება სამართლიანი ღირებულებით.

### **ანალიზი**

(ბ) 2005 წლის 31 დეკემბერი

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – მავალდებულებელ მოვლენას წარმოადგენს გარანტიის მიცემა, რაც წარმოქმნის იურიდიულ მოვალეობას.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა მოვალეობის დასაფარად – 2005 წლის 31 დეკემბრისათვის მოსალოდნელია, რომ ვალდებულების დასაფარად

საჭირო იყოს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დასაფარად.

### **დასკვნა**

შემდგომში გარანტია აღიარდება შემდეგი ორი სიდიდიდან უდიდესი თანხით: (ა) მოვალეობის საუკეთესო შეფასება (იხ. პუნქტები 22-ე, 31-ე და 109-ე) და (ბ) თავდაპირველი აღიარების თანხას გამოკლებული (სადაც ეს შესაფერისია) სსბასს 9-ის – *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, - შესაბამისად.

### **სასამართლო შემთხვევა**

მდ15. 2004 წელს გამართული სადილის შემდეგ გარდაიცვალა ათი ადამიანი, რაც შესაძლოა გამოიწვია სახელმწიფო მუზეუმში არსებული რესტორნის (ანგარიშვალდებული ერთეული) მიერ გაყიდული საკვები პროდუქტებით მოწამვლამ. მის წინააღმდეგ აღიძრა საქმე ზიანის ანაზღაურების მოთხოვნით, მაგრამ იგი უარყოფს ვალდებულებას. ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებამდე, რომელიც მოიცავს 2004 წლის 31 დეკემბრამდე პერიოდს, ერთეულის ადვოკატების მოსაზრებით ერთეულს არ დაეკისრება ვალდებულება. თუმცა, როდესაც ერთეული მოამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას იმ საანგარიშგებო პერიოდისათვის, რომელიც მთავრდება 2005 წლის 31 დეკემბერს, ადვოკატების მოსაზრებით, რომელიც ეყრდნობა საქმის მსვლელობისას მოვლენების განვითარებას, მოსალოდნელია, რომ ერთეულს დაეკისროს ვალდებულება.

### **ანალიზი**

(ა) 2004 წლის 31 დეკემბერი

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – იმ დასაბუთების მიხედვით, რომელიც არსებობდა ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებისას, წარსული მოვლენების შედეგად მოვალეობა არ წარმოქმნილა.

### **დასკვნა**

მუზეუმის მიერ არ ხდება არანაირი ანარიცხების აღიარება (იხ. პუნქტები 23-ე და 24-ე). აღნიშნული საკითხი აისახება პირობით ვალდებულებად, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა ერთეულიდან ნებისმიერი გასვლა მიჩნეული არ არის შორეულ მოსალოდნელ მოვლენად (იხ. პუნქტები მე-100 და 109-ე).

### **ანალიზი**

(ბ) 2005 წლის 31 დეკემბერი

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – არსებული დასაბუთების მიხედვით მიმდინარე მოვალეობა არსებობს.

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლა ვალდებულების დასაფარად – მოსალოდნელია

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება ხდება ვალდებულების დასაფარად საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასების ოდენობით (იხ. პუნქტები 22–24 -ე და 109-ე).

### **სარემონტო და შენახვის სამუშაოები**

მდ16. ზოგიერთი აქტივი, გარდა შენახვის რეგულარული ხარჯებისა, საჭიროებს რამდენიმე წელიწადში ერთხელ მნიშვნელოვან დანახარჯებს ფუნდამენტური გადაიარაღების, განახლებისა და ძირითადი კომპონენტების შეცვლისათვის. სსბასს 17, *ძირითადი აქტივები*, მოიცავს დანახარჯების აქტივის კომპონენტებზე განაწილების მითითებებს იმ შემთხვევაში, როდესაც აღნიშნულ კომპონენტებს განსხვავებული სასარგებლო მომსახურების ვადა გააჩნია, ან განსხვავებულია მათგან სარგებლის მიღების პერიოდულობა.

### **განახლების ხარჯები – არ მოითხოვება კანონმდებლობით**

მდ17. ტექნიკური მიზეზების გამო, ღუმელის ამონაგი ყოველ ხუთ წელიწადში ერთხელ მოითხოვს შეცვლას. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ღუმელის ამონაგი გამოიყენებოდა სამი წლის განმავლობაში.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა – არ არსებობს მიმდინარე მოვალეობა.

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება არ ხდება (იხ. პუნქტები 22-ე და 25–27-ე).

ამონაგის შეცვლის ხარჯი არ აღიარდება, რადგან ანგარიშგების თარიღისათვის არ არსებობს მისი გამოცვლის მოვალეობა, ერთეულის მომავალი საქმიანობისაგან დამოუკიდებლად. დანახარჯების გაწევის განზრახვაც კი დამოკიდებულია ერთეულის მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებაზე ღუმელის ფუნქციონირების განგრძობის ან ამონაგის შეცვლის თაობაზე. ანარიცხის აღიარების სანაცვლოდ ხდება ამონაგის ცვეთის გაანგარიშება მისი მოხმარების მიხედვით, ანუ მას ხუთი წლის განმავლობაში ცვეთა ერიცხება. შემდგომ ხდება გაწეული ამონაგის შეცვლის ხარჯების კაპიტალიზაცია თითოეული იმ ახალი ამონაგის მოხმარების შესაბამისად, რომლებსაც ცვეთა დაერიცხებათ შემდგომი ხუთი წლის განმავლობაში.

## **განახლების ხარჯები – მოთხოვნა კანონმდებლობით**

მდ18. კანონმდებლობის მიხედვით, ავიაკომპანიამ თვითმფრინავებს ყოველ სამ წელიწადში კაპიტალური რემონტი უნდა ჩაუტაროს.

### **ანალიზი**

წარსული მავალდებულებელი მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა - არ არსებობს მიმდინარე მოვალეობა.

### **დასკვნა**

ანარიცხის აღიარება არ ხდება (იხ. პუნქტები 22–ე და 25–27–ე).

თვითმფრინავების კაპიტალურ რემონტზე გაწეული დანახარჯების ანარიცხად აღიარება არ ხდება იმავე მიზეზის გამო, რის გამოც 11 „ა“ მაგალითში განხილული ამონაგის შეცვლის ხარჯები ანარიცხად არ აღიარდა. კანონმდებლობით გათვალისწინებული კაპიტალური რემონტი მასზე გასაწევ ხარჯებს მოვალეობად არ აქცევს, რადგან თვითმფრინავების კაპიტალური რემონტის ჩატარების ვალდებულება ერთეულის მომავალი საქმიანობისაგან დამოუკიდებლად ვერ იარსებებს – ერთეულმა მომავალი დანახარჯები შეიძლება აიცილოს მომავალი ქმედებებით, მაგალითად, თვითმფრინავების გაყიდვის მეშვეობით. მომავალი შენახვის ხარჯები აისახება თვითმფრინავების ცვეთის თანხაში, ანუ თანხას, რომელიც მომავალი შენახვის ხარჯების ეკვივალენტურია, ცვეთა დაერიცხება სამი წლის განმავლობაში.

## **განმარტებითი შენიშვნები**

*ქვემოთ მოცემულია 98–ე პუნქტით მოთხოვნილი განმარტებითი შენიშვნების ორი მაგალითი.*

### **გარანტიები**

მდ19. სახელმწიფო დეპარტამენტი, რომლის მოვალეობაა უზრუნველყოს სამუშაო ადგილზე უზედური შემთხვევების პრევენცია, საქონლის შეძენის დროს მყიდველებს აძლევს გარანტიას. გარანტიის პირობების მიხედვით, იგი ვალდებულია შეაკეთოს და შეცვალოს ის ნაწილები, რომლებიც არადაამაკმაყოფილებლად იმუშავებენ გაყიდვის თარიღიდან ორი წლის განმავლობაში. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ანარიცხები აღიარდა 60,000 ფულადი ერთეულის ოდენობით. ანარიცხების დისკონტირება არ მომხდარა, რადგან დისკონტირების გავლენა უმნიშვნელოა. განმარტებით შენიშვნებში შემდეგი ინფორმაცია უნდა აისახოს:

*იმ პროდუქციის მოსალოდნელი საგარანტიო პრეტენზიებისათვის, რომელიც გაიყიდა ბოლო სამი ფინანსური წლის განმავლობაში*

ანარიცხები აღიარდა 60,000 ფულადი ერთეულის ოდენობით. მოსალოდნელია, რომ დანახარჯების უმეტესობა გაწეული იქნება მომდევნო ფინანსურ წელს, ხოლო დანარჩენი – საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ ორი წლის განმავლობაში.

#### *ექსპლუატაციიდან გამოსვლის ხარჯები*

მდ20. 2005 წელს, სახელმწიფო მფლობელობაში მყოფმა კვლევითმა დაწესებულებამ, რომელიც სამედიცინო მიზნებისათვის იყენებს ატომურ რეაქტორს რადიო იზოტოპების წარმოებისათვის, აღიარებს ანარიცხს ექსპლუატაციიდან გასვლის ხარჯებისათვის 300 მილიონი ფულადი ერთეულის ოდენობით. ანარიცხის შეფასებისას გაკეთებულ იქნა დაშვება, რომ ექსპლუატაციიდან გასვლას ადგილი ექნება 60–70 წლის შემდეგ. მიუხედავად ამისა, შეუძლებელია, რომ ეს არ მოხდეს 100–110 წელიწადში. ამ შემთხვევაში დანახარჯების დისკონტირებული ღირებულება მნიშვნელოვნად შემცირდება. განმარტებით შენიშვნებში აისახება შემდეგი ინფორმაცია:

*აღიარდა ექსპლუატაციიდან გასვლის დანახარჯების ანარიცხი 300 მლნ ფულადი ერთეულის ოდენობით. მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული დანახარჯები გაწეული იქნება 2065–2075 წლებში. თუმცა, შესაძლებელია, რომ ექსპლუატაციიდან გასვლას ადგილი არ ჰქონდეს 2105–2115 წლებამდე. თუ დანახარჯები შეფასებული იქნება იმის დაშვებით, რომ 2105–2115 წლებამდე არ მოხდება ექსპლუატაციიდან გასვლა, ანარიცხი შემცირდება 136 მილიონამდე. ანარიცხი შეფასდა არსებული ტექნოლოგიების გათვალისწინებით, მიმდინარე ფასებით, რეალური დისკონტირების ორპროცენტის განაკვეთით.*

#### **განმარტებითი შენიშვნების წარდგენისაგან განთავისუფლება**

*ქვემოთ მოცემულია იმ განმარტებითი შენიშვნების მაგალითი, რომლის მომზადება მოითხოვება 109–ე პუნქტით, სადაც ზოგიერთი ინფორმაცია, რაც სტანდარტით მოითხოვება, ასახული არ არის, რადგან მოსალოდნელია, ეს მნიშვნელოვან უარყოფით გავლენას მოახდენს ერთეულის მდგომარეობაზე.*

მდ21. სახელმწიფო მფლობელობაში მყოფი კვლევითი დაწესებულება ჩართულია დავაში კომპანიასთან, რომელიც აცხადებს, რომ დაწესებულებამ დაარღვია საპატენტო უფლება გენეტიკური მასალის გამოყენებასთან დაკავშირებით და ითხოვს ზარალის ანაზღაურებას 100 მილიონის ფულადი ერთეულის ოდენობით. დაწესებულება აღიარებს ანარიცხს აღნიშნული ვალდებულების საუკეთესო შეფასების ოდენობით, მაგრამ განმარტებაში არ ასახავს წინამდებარე სტანდარტის 97–ე და 98–ე პუნქტებით მოთხოვნილ ინფორმაციას. განმარტებით შენიშვნებში აისახება შემდეგი ინფორმაცია:

*ერთ–ერთ კონკურენტ საწარმოსთან დავის გამო, კომპანიის წინააღმდეგ მიმდინარეობს სასამართლო პროცესი. ოპონენტი ამტკიცებს, რომ*

საწარმომ დაარღვია საპატენტო უფლებები და ითხოვს ზარალის ანაზღაურებას 100 მილიონი ფულადი ერთეულის ოდენობით. სსბასს 19-ით, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები, მოთხოვნილი ინფორმაცია არ აისახება განმარტებით შენიშვნებში იმ მოტივით, რომ ამას შესაძლოა მნიშვნელოვანი უარყოფითი გავლენა ჰქონდეს სასამართლო პროცესის შედეგზე. ერთეულის დირექტორები ფიქრობენ, რომ ერთეული შეძლებს პრეტენზიის წარმატებით დაცვას.



## საილუსტრაციო მაგალითი

წინამდებარე მაგალითი თან ერთვის, მაგრამ არ წარმოადგენს სსბასს 19 –ის ნაწილს.

### ანარიცხის მიმდინარე ღირებულება

წინამდებარე მაგალითით მოცემულია ანარიცხის მიმდინარე ღირებულების საჭურნალო გატარებები და ზრდის შესაბამისი აღიარება. ზრდა ანარიცხებში მიიჩნევა საპროცენტო ხარჯად (70-ე პუნქტი).

სმ1. ანარიცხის მოსალოდნელი ღირებულება მეხუთე წლის ბოლოს არის 2000 ფულადი ერთეული. ეს მოსალოდნელი ღირებულება არ არის რისკით კორექტირებული. შესაბამისი დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც ითვალისწინებს ამ ფულად ნაკადებთან დაკავშირებულ რისკს, შეფასდა 12 %-ით.

სმ2. ანარიცხის ან ანარიცხის ღირებულების ცვლილების ასახვისათვის ჟურნალში გაკეთებულია შემდეგი გატარებები:

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო

დ	ხარჯი	1134.85	
კ	ანარიცხი		1134.85

1-ლი წლის ბოლო

დ	საპროცენტო ხარჯი	136.18	
კ	ანარიცხი		136.18

მე-2 წლის ბოლო

დ	საპროცენტო ხარჯი	152.52	
კ	ანარიცხი		152.52

მე-3 წლის ბოლო

დ	საპროცენტო ხარჯი	170.83	
კ	ანარიცხი		170.83

მე-4 წლის ბოლო

დ	საპროცენტო ხარჯი	191.33	
კ	ანარიცხი		191.33

მე-5 წლის ბოლო

დ	საპროცენტო ხარჯი	214.29	
კ	ანარიცხი		214.29

გამოთვლები:		ზრდა
მიმდინარე დრო:	მიმდინარე ღირებულება = $2000/(1.12)^5 = 1134.85$	
1-ლი წლის ბოლო:	მიმდინარე ღირებულება = $2000/(1.12)^4 = 1271.04$	136.18
მე-2 წლის ბოლო:	მიმდინარე ღირებულება = $2000/(1.12)^3 = 1423.56$	152.52
მე-3 წლის ბოლო:	მიმდინარე ღირებულება = $2000/(1.12)^2 = 1594.39$	170.83
მე-4 წლის ბოლო:	მიმდინარე ღირებულება = $2000/(1.12)^1 = 1785.71$	191.33
მე-5 წლის ბოლო:	მიმდინარე ღირებულება = $2000/(1.12)^0 = 2000.00$	214.29

## ბასს 37-თან შედარება

სსბასს 19 ძირითადად ეფუძნება ბასს 37-ს (1998). სსბასს 19-სა და ბასს 37-ს შორის ძირითადი განსხვავებებია:

- სსბასს 19 შეიცავს დამატებით კომენტარს ბასს 37-თან შედარებით, რათა ნათელი გახდეს სტანდარტის გამოიყენება საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის. სახელდობრ, სსბასს 19- ნათლად განმარტავს, რომ იგი არ ეხება ანარიცხებს და პირობით ვალდებულებებს, რომელიც წარმოქმნილია უზრუნველყოფილი სოციალური დახმარებებიდან, რომლის სანაცვლოდ ერთეული პირდაპირ ამ სოციალური დახმარებების მიმღებთაგან არ იღებს საზღაურს, რომელიც დაახლოებით უტოლდება უზრუნველყოფილი საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას. თუმცა, თუ ერთეული აღიარებს ანარიცხს სოციალური დახმარებებისათვის, სსბასს 19 ამასთან დაკავშირებით მოითხოვს გარკვეული ინფორმაციის ასახვას განმარტებით შენიშვნებში.
- ბასს 37-ში მოცემული გამუქებული ასოები ცოტათი შეიცვალა და სსბასს 19-ში შევიდა მისი დამატებითი კომენტარი იმის გასარკვევად, რომ წამგებიანი ხელშეკრულების შემთხვევაში, ანარიცხად აღიარება ხდება მიმდინარე მოვალეობების ანაზღაურებების გამოკლებით.
- სსბასს 19-ში მოქმედების სფეროს პუნქტი ნათელ წარმოდგენას გვიქმნის იმის შესახებ, რომ მიუხედავად იმისა, რომ მომუშავეთა დახმარებებიდან წარმოშობილი ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები გამოირიცხება ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროდან, ეს სტანდარტი მაინც ვრცელდება იმ ანარიცხებზე, პირობით ვალდებულებებზე და პირობით აქტივებზე, რომლებიც წარმოიშვება რესტრუქტურიზაციის შედეგად, სამსახურიდან დათხოვნის დროს გაწეულ დახმარებებთან მიმართებით.
- სსბასს 19 იყენებს ბასს 37-დან განსხვავებულ ტერმინოლოგიას კონკრეტულ შემთხვევებში. ყველაზე მნიშვნელოვან მაგალითებს წარმოადგენს ტერმინების „შემოსავალი“ და „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“ სსბასს 19-ში. ბასს 37-ში გამოყენებული შესაბამისი ტერმინებია ‘ამონაგები’ და „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“
- სსბასს 19 შეიცავს ტექნიკური ტერმინების განმარტებებს, რომლებიც გამოყენებულია ბასს 37-ში და დამატებით განმარტებას ტერმინისა „მომავალში შესასრულებელი ხელშეკრულებები“.
- მითითებებში დანერგვაზე შეტანილ იქნა ცვლილებები, რათა მომხდარიყო საჯარო სექტორის უფრო კარგად ასახვა.

- სსბასს 19 შეიცავს საილუსტრაციო მაგალითს, რომელშიც მოცემულია დროთა განმავლობაში დაფიქსირებული ცვლილება ანარცხის ღირებულებაში დისკონტირების ფაქტორის ზეგავლენის გამო.