

## სსბასს 37—ერთობლივი შეთანხმებები

### გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტ 11-ს (ფასს 1), *ერთობლივი შეთანხმებები*. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ფასს 11-დან.

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

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

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

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

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

## სსზასს 37—ერთობლივი შეთანხმებები

### სსზასს-ის ისტორია

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

სსზასს 37, ერთობლივი შეთანხმებები, გამოიცა 2015 წლის იანვარში.

მას შემდგომ სსზასს 4 განახლებული იქნა შემდეგი საჯარო სექტორის ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით:

- სსზასს 40, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები (2017 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსზასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)

### სსზასს 37-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
5	ამოღებულია	სსზასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
6	ამოღებულია	სსზასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
24ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
32	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
41ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
42ა	დამატებულია	სსზასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
42ბ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
42გ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
მგ33ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
მგ33ბ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
მგ33გ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
მგ33დ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი

სსბასს 37—ერთობლივი შეთანხმებები

შინაარსი

		პუნქტი
მიზანი .....	1–2	
მომცველობის სფერო .....	3–6	
განმარტებები .....	7–8	
მავალდებულებელი შეთანხმებები .....	8	
ერთობლივი შეთანხმებები .....	9–22	
ერთობლივი კონტროლი .....	12–18	
ერთობლივი შეთანხმებების ტიპები .....	19–22	
ერთობლივი შეთანხმების მონაწილე მხარეების ფინანსური ანგარიშგება .....	23–28	
ერთობლივი ოპერაციები .....	23–26	
ერთობლივი საქმიანობები .....	27–28	
ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგებები .....	29–30	
გარდამავალი დებულებები .....	31–41	
ერთობლივი საქმიანობები— .....	32–36	
ერთობლივი ოპერაციები—კაპიტალ-მეთოდიდან აქტივების და ვალდებულებების აღრიცხვაზე გადასვლა .....	37–40	
გარდამავალი დებულებები ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში .....	41	
ერთობლივ ოპერაციებში მონაწილეობის შემენის აღრიცხვა .....	41A	
ძალაში შესვლის თარიღი .....	42–43	
სსბასს-ის 8 (2006 წლის დეკემბერი) გაუქმება და ჩანაცვლება ....	44	
დანართი „ა“: მითითებები გამოყენებაზე		
დანართი „ბ“ სხვა სსბასს-ებში ცვლილებები		
დასკვნის საფუძველი		
საილუსტრაციო მაგალითები		
ფასს 11-თან შედარება		

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 37, *ერთობლივი შეთანხმებები*, ჩამოყალიბებულია 1-44 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 37 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლის, *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების* კონტექსტში. ზუსტი მითითებების არარსებობის შემთხვევაში, სსბასს 3, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს.

## მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია ფინანსური ანგარიშგების პრინციპების დადგენა იმ ერთეულებისათვის, რომლებსაც გააჩნიათ წილი ერთობლივად კონტროლირებულ შეთანხმებებში (ანუ ერთობლივ შეთანხმებებში).
2. 1-ლ პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად, წინამდებარე სტანდარტით განმარტებულია ერთობლივი კონტროლი და მოითხოვება ერთობლივი შეთანხმების მონაწილე ერთეულის მიერ იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპის განსაზღვრა, რომელშიც მონაწილეობს, თავისი უფლებების და მოვალეობების შეფასების საშუალებით და აღნიშნული უფლებების და მოვალეობების აღრიცხვა ერთობლივი შეთანხმების ტიპის შესაბამისად.

## მოქმედების სფერო

3. ერთეული, რომელიც ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას დარიცხვის მეთოდით, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპის განსაზღვრისათვის, რომელშიც მონაწილეობს და აღნიშნულ ერთობლივ შეთანხმებაში თავისი უფლებების და მოვალეობების აღრიცხვისათვის.
4. წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა ერთეულმა, რომელიც წარმოადგენს ერთობლივი შეთანხმების მხარეს.
5. [ამოღებულია]
6. [ამოღებულია]

## განმარტებები

7. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

**სავალდებულო შეთანხმება:** წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის სავალდებულო შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელიც მონაწილე მხარეებს ანიჭებს სააღსრულებლო უფლებებს და მოვალეობებს მსგავსად იმისა, თითქოს ხელშეკრულების ფორმით იყოს წარმოადგენილი. იგი მოიცავს სახელშეკრულებო უფლებებს ან სხვა სამართლებრივ უფლებებს.

**ერთობლივი შეთანხმება** არის შეთანხმება, რომელზეც ორ ან მეტ მხარეს გააჩნია ერთობლივი კონტროლი.

**ერთობლივი კონტროლი** წარმოადგენს სავალდებულო შეთანხმებით დადგენილ ერთობლივ კონტროლს, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა კონტროლის განხორციელებაში მონაწილე მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა.

**ერთობლივი ოპერაცია** წარმოადგენს ერთობლივ შეთანხმებას, სადაც მხარეებს, რომლებიც შეთანხმებაზე ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ, შეთანხმებასთან მიმართებაში გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის.

**ერთობლივი ოპერატორი** არის ერთობლივი შეთანხმების მხარე, რომელსაც ერთობლივი კონტროლი გააჩნია ერთობლივ ოპერაციაზე.

**ერთობლივი საქმიანობა** არის შეთანხმება, რომელიც გულისხმობს, რომ შეთანხმებაზე ერთობლივი კონტროლის განხორციელებელ მხარეებს გააჩნიათ უფლება აღნიშნული შეთანხმების წმინდა აქტივებზე.

**ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილე** არის ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარე, რომელიც ერთობლივად ახორციელებს კონტროლს ამ ერთობლივ საქმიანობაზე.

ერთობლივი შეთანხმების მხარე არის ერთეული, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ შეთანხმებაში, მიუხედავად იმისა, აღნიშნული ერთეული ახორციელებს თუ არა შეთანხმების ერთობლივ კონტროლს.

განცალკევებული სუბიექტი არის ცალკე იდენტიფიცირებადი ფინანსური სტრუქტურა, ინდივიდუალური იურიდიული პირების ან კანონით აღიარებული პირების ჩათვლით, მიუხედავად იმისა, აღნიშნულ ერთეულს გააჩნია თუ არა იურიდიული პირის სტატუსი.

სხვა სსბასს-ებში განსაზღვრული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც მოცემულია სხვა სტანდარტებში და ცალკე გამოქვეყნებულ ტერმინთა განმარტებების გლოსარში. ქვემოთმოცემული ტერმინები განმარტებულია სსბასს 34-ში, *ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, ან სსბასს 36-ში, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*: სარგებელი, კონტროლი, კაპიტალ-მეთოდი, დამცავი უფლებები, შესაბამისი საქმიანობები, ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება და მნიშვნელოვანი გავლენა.

#### სავალდებულო შეთანხმება

8. სავალდებულო შეთანხმების მტკიცებულება მრავალნაირია. ხშირად, მაგრამ არა ყოველთვის, სავალდებულო შეთანხმება წერილობითია, მხარეებს შორის ხელშეკრულების ან დოკუმენტირებული მსჯელობის სახით. შესაძლებელია სავალდებულო შეთანხმებების მსგავსი აღსრულებადი შეთანხმებები შეიქმნას კანონმდებლობით ან აღმასრულებელი მექანიზმებით, როგორცაა მაგალითად საკუთრივ საკანონმდებლო ან აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ ან მხარეებს შორის ხელშეკრულებების მეშვეობით.

#### ერთობლივი შეთანხმებები (იხ. მგ2-მგ33 პუნქტები)

9. ერთობლივი შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელზეც ორი ან მეტი მხარე ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს.
10. ერთობლივ შეთანხმებას გააჩნია შემდეგი თვისებები:
  - (ა) მხარეები დაკავშირებულნი არიან სავალდებულო შეთანხმებით (იხ. მგ2-მგ4 პუნქტები).
  - (ბ) აღნიშნული სავალდებულო შეთანხმება ორ ან მეტ მხარეს უზრუნველყოფს ერთობლივი კონტროლის უფლებით შეთანხმებაზე (იხ. მე-12-მე-18 პუნქტები).
11. ერთობლივი შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას ან ერთობლივ საქმიანობას.

#### ერთობლივი კონტროლი

12. ერთობლივი კონტროლი არის შეთანხმების კონტროლის გაზიარება, რომელიც არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა კონტროლის განხორციელებაში მონაწილე მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა. აღნიშნული საზიარო კონტროლი შეიძლება შეთანხმებული იქნეს სავალდებულო შეთანხმებით.
13. ერთეულმა, რომელიც შეთანხმების მხარეს წარმოადგენს, უნდა შეაფასოს სავალდებულო შეთანხმება ყველა მხარეს, ან მხარეთა ჯგუფს, უზრუნველყოფს თუ არა შეთანხმების კოლექტიური კონტროლის უფლებით. ყველა მხარე, ან მხარეთა ჯგუფი, შეთანხმებას კოლექტიურად აკონტროლებს მაშინ, როდესაც მათ ერთად უნდა იმოქმედონ იმისათვის, რომ წარმართონ საქმიანობები, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ შეთანხმებიდან მიღებულ სარგებელზე (ანუ შესაბამისი საქმიანობები).
14. როდესაც დადგინდება, რომ ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი, კოლექტიურ კონტროლს ახორციელებს შეთანხმებაზე, ერთობლივი კონტროლი არსებობს მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებებისათვის საჭიროა იმ

მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა, რომლებიც შეთანხმებას კოლექტიურად აკონტროლებენ.

15. ერთობლივი შეთანხმების შემთხვევაში, არცერთი განცალკევებული მხარე საკუთრივ არ აკონტროლებს შეთანხმებას. შეთანხმებაზე ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელ ნებისმიერ მხარეს შეუძლია ნებისმიერი სხვა მხარის ან მხარეთა ჯგუფის მიერ შეთანხმების კონტროლის პრევენცია.
16. შეთანხმება შეიძლება წარმოადგენდეს ერთობლივ შეთანხმებას, თუნდაც მისი ყველა მხარე არ ახორციელებდეს ერთობლივ კონტროლს. წინამდებარე სტანდარტი ერთმანეთისაგან განასხვავებს მხარეებს, რომლებიც ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ ერთობლივ შეთანხმებაზე (ერთობლივი ოპერატორები ან ერთობლივი საქმიანობის განმახორციელებლები) და მხარეებს, რომლებიც მონაწილეობენ, მაგრამ არ გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლი ერთობლივ შეთანხმებაზე.
17. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს განსჯა რათა შეაფასოს ყველა მხარე, ან მხარეთა ჯგუფი, აკონტროლებს თუ არა შეთანხმებას. ერთეულმა აღნიშნული შეფასება უნდა გააკეთოს ყველა ფაქტის და გარემოების გათვალისწინებით (იხ. მგ5–მგ11 პუნქტები).
18. როდესაც ფაქტები და გარემოებები იცვლება, ერთეულმა ხელახლა უნდა შეაფასოს არსებობს თუ არა ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე.

#### ერთობლივი შეთანხმების ტიპები

19. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპი, რომელშიც იგი მონაწილეობს. ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიკაცია ერთობლივ ოპერაციად ან ერთობლივ საქმიანობად დამოკიდებულია შეთანხმების მხარეთა უფლებებსა და მოვალეობებზე.
20. ერთეული იყენებს განსჯას რათა შეაფასოს ერთობლივი შეთანხმება ერთობლივ ოპერაციას წარმოადგენს თუ ერთობლივ საქმიანობას. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპი, რომელშიც იგი მონაწილეობს შეთანხმებიდან წარმოქმნილი უფლებების და მოვალეობების გათვალისწინებით. ერთეული თავის უფლებებს და მოვალეობებს აფასებს შეთანხმების სტრუქტურის, სამართლებრივი ფორმის და მხარეებს შორის შეთანხმებული ან სამართლებრივი ან აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ დადგენილი პირობების გათვალისწინებით, და საჭიროების შემთხვევაში სხვა ფაქტების და გარემოებების გათვალისწინებით (იხ. მგ12–მგ33 პუნქტები).
21. ზოგჯერ მხარეები ერთმანეთთან დაკავშირებულნი არიან ჩარჩო-შეთანხმებით, რომელიც ადგენს ზოგად პირობებს ერთი ან მეტი საქმიანობის განხორციელებისათვის. აღნიშნული ჩარჩო-შეთანხმებით შეიძლება დადგენილი იქნეს, რომ მხარეები დებენ განსხვავებულ ერთობლივ შეთანხმებებს გარკვეულ საქმიანობებზე, რაც შეთანხმების ნაწილს შეადგენს. მაშინაც კი, როდესაც აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმებები დაკავშირებულია ერთიდაიგივე ჩარჩო-შეთანხმებასთან, მათი ტიპი შეიძლება განსხვავებული იყოს, თუ მხარეების უფლებები და მოვალეობები განსხვავებულია სხვადასხვა საქმიანობების შემთხვევაში აღნიშნული ჩარჩო შეთანხმების ფარგლებში. შედეგად, ერთობლივი ოპერაციები და ერთობლივი საქმიანობები შეიძლება თანაარსებობდნენ, როდესაც მხარეები ახორციელებენ სხვადასხვა საქმიანობებს, რომლებიც ერთიდაიმავე ჩარჩო-შეთანხმების შემადგენელი ნაწილებია.
22. როდესაც ფაქტები და გარემოებები იცვლება, ერთეულმა ხელახლა უნდა შეაფასოს შეიცვალა თუ არა იმ ერთობლივი შეთანხმების ტიპი, რომლის მონაწილესაც თვითონ წარმოადგენს.



ერთობლივი შეთანხმების მონაწილე მხარეების ფინანსური ანგარიშგებები (იხ. მგ34-მგ37 პუნქტები)

ერთობლივი ოპერაციები

23. ერთობლივმა ოპერატორმა ერთობლივ ოპერაციაში მის მონაწილეობასთან დაკავშირებით უნდა აღიაროს შემდეგი:
- (ა) თავისი აქტივები, ერთობლივად ფლობილ აქტივებში თავისი წილის ჩათვლით;
  - (ბ) თავისი ვალდებულებები, ერთობლივად წარმოქმნილ ვალდებულებებში თავისი წილის ჩათვლით;
  - (გ) თავისი შემოსავალი, რომელიც მიიღო ერთობლივი ოპერაციის შედეგად გამოშვებული პროდუქციის თავისი წილის გაყიდვიდან;
  - (დ) ერთობლივი ოპერაციის შედეგად გამოშვებული პროდუქციის გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალში თავისი წილი;
  - (ე) თავისი ხარჯები, მათ შორის თავისი წილი ერთობლივად გაწეულ ხარჯებში.
24. ერთობლივმა ოპერატორმა ერთობლივ ოპერაციაში მის წილთან დაკავშირებული აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავლები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს იმ სსბასს-ების შესაბამისად, რომლებიც ვრცელდება კონკრეტულ აქტივებზე, ვალდებულებებზე, შემოსავლებზე და ხარჯებზე.
- 24ა. როდესაც ერთეული წილს იძენს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომელშიც ერთობლივი ოპერაციის საქმიანობა წარმოადგენს ერთეულს, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 40-ში, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანება*, მან 23-ე პუნქტის შესაბამისად შეძენის აღრიცხვასთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს სსბასს 40-ითა და სხვა სსბასს-ებით გათვალისწინებული ყველა პრინციპი, რომელიც არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს, ასევე უნდა გაამყავნოს ყველანაირი ინფორმაცია, რომელიც ამ სსბასს-ებით მოითხოვება საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებებთან დაკავშირებით. აღნიშნული მოთხოვნა ეხება როგორც თავდაპირველი წილის შეძენას, ისე დამატებით შეძენილ წილებს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს ერთეულს. ამგვარ ერთობლივ ოპერაციაში წილის შეძენის აღრიცხვის წესი აღწერილია მგ33ა-მგ33დ პუნქტებში.
25. მგ34-მგ37 პუნქტებში აღწერილია აქტივების გაყიდვის, შეტანისა და შესყიდვის ოპერაციების აღრიცხვის წესი, რომლებიც შესრულებულია ერთეულსა და იმ ერთობლივ ოპერაციას შორის, რომელშიც ის არის ერთობლივი ოპერატორი.
26. თავისი წილი ერთობლივ ოპერაციაში 23-ე-25-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა ასახოს იმ მხარემა, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ ოპერაციაში, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს, როდესაც აღნიშნულ მხარეს მოცემულ ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებით გააჩნია უფლებები აქტივებზე და ასევე, მოვალეობები ვალდებულებებისთვის. როდესაც მხარეს, რომელიც მონაწილეობს, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს ერთობლივ ოპერაციაზე, არ გააჩნია უფლებები აქტივებზე, და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებით, მან ერთობლივ ოპერაციაში თავისი წილი უნდა აღრიცხოს იმ სსბასსს-ების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამ ტიპის წილს.

ერთობლივი საქმიანობები

27. ერთობლივი საქმიანობის მონაწილემ ერთობლივ საქმიანობაში კუთვნილი წილი უნდა აღიაროს ინვესტიციის სახით და ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით, სსბასს 36-ის, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*, შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნული ერთეული

გათავისუფლებულია კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისაგან, ისე როგორც ეს არის მითითებული ამ სტანდარტში.

28. მხარემ, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ საქმიანობაში, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს, შეთანხმებაში თავისი წილი უნდა აღრიცხოს იმ სსბასს-ების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ფინანსურ ინსტრუმენტებს, როგორებიცაა: სსბასს 28, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*, და სსბასს 30, *ფინანსური ინსტრუმენტები: გამჟღავნება*, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც მას მნიშვნელოვანი გავლენა გააჩნია ერთობლივ საქმიანობაზე, რაც უნდა აღრიცხოს სსბასს 36-ის შესაბამისად.

### ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგებები

29. ერთობლივმა ოპერატორმა ან ერთობლივი საქმიანობის მონაწილე მხარემ თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღრიცხოს თავისი წილი:
- (ა) ერთობლივი ოპერაციის შემთხვევაში, 23-ე-25-ე შესაბამისად; და
  - (ბ) ერთობლივი საქმიანობის შემთხვევაში სსბასს 34-ის, მე-12 პუნქტის შესაბამისად.
30. მხარემ, რომელიც მონაწილეობს, მაგრამ არ ახორციელებს ერთობლივი შეთანხმების ერთობლივ კონტროლს, თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღრიცხოს თავისი წილი:
- (ა) ერთობლივი ოპერაციის შემთხვევაში, 26-ე პუნქტის შესაბამისად; და
  - (ბ) ერთობლივი საქმიანობის შემთხვევაში, სსბასს 29-ის შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მოცემულ ერთეულს მნიშვნელოვანი გავლენა გააჩნია ერთობლივ საქმიანობაზე, როდესაც მან უნდა გამოიყენოს სსბასს 34-ის მე-12 პუნქტი.

### გარდამავალი დებულებები

31. სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, 33-ე პუნქტის მოთხოვნის მიუხედავად, წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების შემთხვევაში ერთეულმა უნდა წარადგინოს მხოლოდ რაოდენობრივი ინფორმაცია, რაც მოთხოვნილია სსბასს 33-ის 33 (ვ) პუნქტით წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების დაწყების პერიოდის წინა წლის პერიოდში ("წინა პერიოდი"). ერთეულს შეუძლია აგრეთვე ამ ინფორმაციის წარდგენა მიმდინარე პერიოდისათვის, ან უფრო ადრინდელი შესაძარისი პერიოდებისათვის, თუმცა ეს არ მოითხოვება.

ერთობლივი საქმიანობები—პროპორციული კონსოლიდაციიდან კაპიტალ-მეთოდზე გადასვლა

32. პროპორციული კონსოლიდირებიდან კაპიტალ-მეთოდზე გადასვლისას ერთეულმა ინვესტიცია ერთობლივ საქმიანობაში უნდა აღიაროს წინა წლის დასაწყისიდან. აღნიშნული საწყისი ინვესტიცია უნდა შეფასდეს როგორც იმ აქტივების და ვალდებულებების გაერთიანებული საბალანსო ღირებულება, რომელთა კონსოლიდირებას ერთეული ახდენდა პროპორციულად, თუ გუდვილი ადრე მიკუთვნებული ჰქონდა უფრო დიდ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფს, ერთეულმა გუდვილი ერთობლივ საქმიანობას უნდა მიაკუთვნოს ერთობლივი საქმიანობისას და იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფის საბალანსო ღირებულებების თანაფარდობის შესაბამისად, რომელზეც მიკუთვნებული იყო გუდვილი.
33. 32-ე პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული ინვესტიციის საწყისი ნაშთი თავდაპირველი აღიარებისას მიიჩნევა დასაშვებ ღირებულებად. ერთეულმა სსბასს 36-ის 43-ე-48-ე პუნქტები უნდა გამოიყენოს ინვესტიციის საწყის ნაშთთან მიმართებაში, რათა შეაფასოს გაუფასურებულია თუ არა ინვესტიცია და აღიაროს გაუფასურების ზარალი დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის კორექტირების სახით წინა პერიოდის დასაწყისში.

34. როდესაც ადრე პროპორციულად კონსოლიდირებული აქტივების და ვალდებულებების გაერთიანების შედეგად უარყოფითი წმინდა აქტივები მიიღება, ერთეულმა უნდა შეაფასოს გააჩნია თუ არა სამართლებრივი ან კონსტრუქციული მოვალეობა უარყოფით წმინდა აქტივებთან მიმართებაში, და თუ ეს ასეა, ერთეულმა უნდა აღიაროს შესაბამისი ვალდებულება. როდესაც ერთეული დაასკვნის, რომ არ გააჩნია სამართლებრივი ან კონსტრუქციული მოვალეობა უარყოფით წმინდა აქტივებთან მიმართებაში, მან არ უნდა აღიაროს შესაბამისი ვალდებულება, თუმცა უნდა შეასწოროს დაგროვილი ნამეტი ან დეფიციტი წინა პერიოდის დასაწყისისთვის. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს აღნიშნული ფაქტი, ერთობლივ საქმიანობაში მისი ზარალის მთლიანი ოდენობა, რომელიც აღიარებული არ იყო უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის და ასევე იმ თარიღისთვის, როდესაც პირველად გამოიყენა წინამდებარე სტანდარტი.
35. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს წინა პერიოდის დასაწყისისთვის ერთი ინვესტიციის ნაშთის სახით აგრეგირებული აქტივების და ვალდებულებების ჩაშლა. აღნიშნული განმარტებითი შენიშვნა უნდა მომზადდეს გაერთიანებული სახით ყველა ერთობლივი საქმიანობისათვის, სადაც ერთეული იყენებს 32-ე-36-ე პუნქტებში მითითებულ გარდამავალ მოთხოვნებს.
36. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, ერთეულმა ერთობლივ საქმიანობაში თავისი ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს კაპიტალ-მეთოდის საშუალებით, სსბასს 36-ის შესაბამისად.

ერთობლივი ოპერაციები—კაპიტალ-მეთოდიდან აქტივების და ვალდებულებების აღრიცხვაზე გადასვლა

37. ერთობლივ ოპერაციაში წილის კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხვიდან აქტივების და ვალდებულებების აღრიცხვაზე გადასვლისას ერთეულმა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისში უნდა განახორციელოს იმ ინვესტიციის აღიარების ანუღირება, რომელიც წინა პერიოდში აღრიცხული იყო კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით, ისევე როგორც ნებისმიერი სხვა მუხლის, რომელიც აღრიცხული იყო კაპიტალ-მეთოდით და აგრეთვე სხვა მუხლები, რომლებიც შეადგენდა ერთობლივ შეთანხმებაში ერთეულის წმინდა ინვესტიციის ნაწილს სსბასს 36-ის 41-ე პუნქტის შესაბამისად და უნდა აღიაროს ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით თავისი წილი ერთობლივი ოპერაციის თითოეულ აქტივსა და ვალდებულებაში, გუდვილის ჩათვლით, რომელიც შეიძლება ამ ინვესტიციის საბალანსო ღირებულების ნაწილი იყო
38. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს თავისი წილი ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ აქტივებსა და ვალდებულებებში მისი უფლებების და მოვალეობების სავალდებულო შეთანხმების მიხედვით დადგენილი პროპორციის საფუძველზე. ერთეულს შეუძლია აქტივების და ვალდებულებების თავდაპირველი საბალანსო ღირებულების შეფასება მათი ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებისაგან განცალკევებით უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისისთვის, იმ ინფორმაციის საფუძველზე, რომელსაც ერთეული იყენებდა კაპიტალ-მეთოდის დროს.
39. ნებისმიერი განსხვავება, რომელიც წარმოიქმნება იმის გამო, რომ ადრე ინვესტიცია აისახებოდა კაპიტალ-მეთოდით სხვა მუხლებთან ერთად, რომლებიც წარმოადგენდა ამ შეთანხმებაში ერთეულის წმინდა ინვესტიციის ნაწილს, სსბასს 36-ის 41-ე პუნქტის შესაბამისად, ასევე აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების, მათ შორის გუდვილის წმინდა თანხა, უნდა:
- (ა) გადაიფაროს ინვესტიციასთან დაკავშირებული გუდვილის საპირისპიროდ, ნებისმიერი დარჩენილი სხვაობა კი უნდა დაკორექტირდეს წინა პერიოდის დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის საპირისპიროდ, თუ აქტივების და ვალდებულებების აღიარებული წმინდა სიდიდე, გუდვილის ჩათვლით, უფრო მეტია, ვიდრე იმ ინვესტიციის (და ნებისმიერი სხვა მუხლის, რომელიც ერთეულის წმინდა ინვესტიციის შემადგენლობაში შედიოდა), რომლის აღიარებაც შეწყდა;

(ბ) დაკორექტირდეს წინა პერიოდის დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის საპირისპიროდ, თუ აღიარებული აქტივების და ვალდებულებების წმინდა სიდიდე, გუდვილის ჩათვლით, ნაკლებია, ვიდრე იმ ინვესტიციის (და ნებისმიერი სხვა მუხლის, რომელიც ერთეულის წმინდა ინვესტიციის შემადგენლობაში შედიოდა), რომლის აღიარებაც შეწყდა.

40. ერთეულმა, რომელიც კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხვიდან გადადის აქტივების და ვალდებულებების აღრიცხვაზე, უნდა წარმოადგინოს შემაჯერებელი ინფორმაცია იმ ინვესტიციის, რომლის აღიარებაც შეწყდა და აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე დარჩენილი სხვაობის, რომლითაც გაკორექტირდა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის დაგროვილი ნამეტი ან დეფიციტი.

#### გარდამავალი დებულებები ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში

41. ერთეული, რომელიც სსბასს 6-ის, *კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, შესაბამისად ადრე ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობის წილს აღიარებდა როგორც ინვესტიციას, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით, თვითღირებულებით ან სსბასს-ის 29 შესაბამისად, უნდა:

(ა) შეწყვიტოს ინვესტიციის აღიარება და ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით აღიაროს აქტივები და ვალდებულებები 37-ე-39-ე პუნქტების შესაბამისად განსაზღვრული ღირებულებით.

(ბ) წარმოადგინოს შემაჯერებელი ინფორმაცია იმ ინვესტიციის, რომლის აღიარებაც შეწყდა და აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების, ასევე დარჩენილი სხვაობის, რომლითაც გაკორექტირდა უშუალო წინა პერიოდის დასაწყისის დაგროვილი ნამეტი ან დეფიციტი.

#### ერთობლივ ოპერაციებში წილების შეძენის აღრიცხვა

41ა. 24 (ა), 42 (ბ) და მგ33ა-მგ33დ პუნქტები დაემატა 2017 წლის იანვარში სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა ზემოაღნიშნული ცვლილებები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში შეძენილ წილებთან მიმართებით, რომელთა საქმიანობა წარმოადგენს ერთეულს სსბასს 40-ში მოცემული განმარტების თანახმად, იმ წილებთან მიმართებით, რომელთა შეძენა განხორციელდა იმ პირველი პერიოდის დაწყების შემდეგ, როდესაც ერთეული გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს. შესაბამისად, არ უნდა გაკორექტირდეს თანხები, რომლებიც აღიარებული იყო ერთობლივ ოპერაციებში ისეთი წილების შეძენასთან მიმართებით, რომლებიც განხორციელდა წინა პერიოდებში.

#### ძალაში შესვლის თარიღი

42. ერთეული ვალდებულია წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენოს იმ პერიოდებისათვის მომზადებული წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომლებიც იწყება 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ. რეკომენდირებულია სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული წინამდებარე სტანდარტს იყენებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა ასახოს განმარტებით შენიშვნებში და ამავედროულად გამოიყენოს სსბასს 34, სსბასს 35, სსბასს 36 და სსბასს 38, *სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ განმარტებითი შენიშვნები*.

42ა. მე-5 და მე-6 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 რეკომენდირებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი.

- 42ბ. 24-ე, 41 (ა), მგ33ა-მგ33დ პუნქტები 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 გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავედროულად გამოიყენოს სსბასს 40.
- 42გ. 32-ე პუნქტი შეიცვალა 2017 წლის იანვარში სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეული ამ ცვლილებებს გამოიყენებს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის 2019 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს უფრო ადრე, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი და იმავედროულად გამოიყენოს სსბასს 40.
43. როდესაც ერთეული ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის ამ სტანდარტის ძალაში შესვლის შემდგომი თარიღისათვის ნერგავს სსბასს-ით განსაზღვრულ ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდს, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების პირველად გამოყენება*, ეს სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც ფარავს დარიცხვის მეთოდის დანერგვის თარიღისათვის ან მის შემდეგ დაწყებულ საანგარიშგებო პერიოდებს.

#### **სსბასს 8-ის (2006 წლის დეკემბერი) გაუქმება და ჩანაცვლება**

44. მოცემული სტანდარტი ცვლის სსბასს 8-ს, ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა (2006 წლის დეკემბერი). სსბასს 8 უნდა იქნეს გამოყენებული მანამ, სანამ დაიწყება სსბასს 37-ის გამოყენება, ან სანამ წინამდებარე სტანდარტი ძალაში არ შევა - რომელიც უფრო ადრე მოხდება.

## მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსბასს-ის 37 განყოფილ ნაწილს წარმოადგენს.

მგ1. წინამდებარე დანართში მოცემულ მაგალითებში აღწერილია ჰიპოთეტური სიტუაციები. მართალია მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება რეალურად არსებობდეს, მაგრამ სსბასს 37-ის გამოყენებისას კონკრეტულ ფაქტიურ მოდელთან დაკავშირებით ყველა ფაქტი და გარემოება უნდა შეფასდეს.

## ერთობლივი შეთანხმებები

### სავალდებულო შეთანხმება (მე-8 პუნქტი)

მგ2. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული სავალდებულო შეთანხმებების განმარტების შესაბამისად სავალდებულო შეთანხმების განხილვა შესაფერისია აგრეთვე სასამართლო ან აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ შექმნილი აღსრულებად შეთანხმებებთან მიმართებაში.

მგ3. როდესაც ერთობლივი შეთანხმებები შექმნილია განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით (იხ. მგ19– მგ33 პუნქტები), სავალდებულო შეთანხმება, ან სავალდებულო შეთანხმების ზოგიერთი ასპექტი, გაერთიანდება მოცემული განცალკევებული სუბიექტის მუხლებში, დებულებაში ან წესდებაში.

მგ4. სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემულია პირობები, რომელთა შესაბამისად მხარეები მონაწილეობენ საქმიანობაში, რომელიც შეთანხმების საგანს წარმოადგენს. როგორც წესი, სავალდებულო შეთანხმება ეხება შემდეგ საკითხებს:

- (ა) ერთობლივი შეთანხმების მიზანი, საქმიანობა და ხანგრძლივობა;
- (ბ) როგორ ინიშნებიან თანამდებობაზე დირექტორთა საბჭოს ან ანალოგიური ორგანოს წევრები;
- (გ) გადაწყვეტილებების მიღების პროცესი: საკითხები, რომლებიც მოითხოვენ გადაწყვეტილებებს მხარეებისაგან, მხარეთა ხმის უფლებები და ამ საკითხების მხარდაჭერის საჭირო დონე. სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული გადაწყვეტილების მიღების პროცესით დგინდება შეთანხმების ერთობლივი კონტროლი (იხ.მგ5–მგ11 პუნქტები);
- (დ) მხარეებისგან მოთხოვნილი კაპიტალი ან სხვა შენატანი.
- (ე) როგორ იწილებენ მხარეები ერთობლივ შეთანხმებასთან დაკავშირებულ აქტივებს, ვალდებულებებს, შემოსავალს, ხარჯებს, ნამეტს ან დეფიციტს.

### ერთობლივი კონტროლი (მე-12–მე-18 პუნქტები)

მგ5. იმის შეფასებისას, ახორციელებს თუ არა ერთეული ერთობლივ კონტროლს შეთანხმებაზე, ერთეულმა უნდა შეაფასოს ყველა მხარე, ან მხარეთა ჯგუფი, აკონტროლებს თუ არა შეთანხმებას. სსბასს 35-ში, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*, განმარტებულია კონტროლი, რაც გამოყენებული უნდა იქნეს იმის შესაფასებლად ყველა მხარეს, ან მხარეთა ჯგუფს აქვს თუ არა წვდომა ან უფლება ცვალებად სარგებელზე შეთანხმებაში მათი მონაწილეობის შედეგად და გააჩნიათ თუ არა აღნიშნულ სარგებელზე გავლენის მოხდენის შესაძლებლობა. როდესაც ყველა მხარეს, ან მხარეთა ჯგუფს, განხილულს კოლექტიურად, შეუძლია წარმართოს საქმიანობები, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ შეთანხმებიდან წარმოქმნილ სარგებელზე (ანუ შესაბამისი საქმიანობები), მაშინ მხარეები შეთანხმებას აკონტროლებენ კოლექტიურად.

- მგ6. After დასკვნის გაკეთების შემდეგ, რომ ყველა მხარე ან მხარეთა ჯგუფი კოლექტიურად აკონტროლებს შეთანხმებას, ერთეულმა უნდა შეაფასოს გააჩნია თუ არა მას ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე. ერთობლივი კონტროლი არსებობს, როდესაც შესაფერის საქმიანობებზე გადაწყვეტილების მისაღებად საჭიროა იმ მხარეების ერთსულოვანი თანხმობა, რომლებიც კოლექტიურად აკონტროლებენ შეთანხმებას. იმის შეფასებისთვის, ერთობლივ კონტროლს ახორციელებს ყველა მონაწილე მხარე, მხარეთა ჯგუფი თუ მარტო ერთი მონაწილე მხარე, საჭიროა განსჯა.
- მგ7. ზოგჯერ მხარეების მიერ თავიანთ სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული გადაწყვეტილების მიღების პროცესი ერთმნიშვნელოვნად იწვევს ერთობლივ კონტროლს. მაგალითად, დავუშვათ ორმა მხარემ შექმნა სავალდებულო შეთანხმება, სადაც თითოეულს ხმათა უფლების 50 პროცენტი გააჩნია და მათ შორის დადებული სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება ხმის უფლების მინიმუმ 51 პროცენტი შესაბამის საქმიანობებზე გადაწყვეტილებების მისაღებად. ამ შემთხვევაში მხარეები ერთმნიშვნელოვნად შეთანხმდნენ, რომ ჰქონდეთ ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე, რადგან შესაბამის საქმიანობებზე გადაწყვეტილებები ვერ მიიღება ორივე მხარის თანხმობის გარეშე.
- მგ8. სხვა შემთხვევებში, სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება ხმის უფლების მინიმალური წილი შესაბამის საქმიანობებზე გადაწყვეტილებების მისაღებად. როდესაც ხმის უფლების აღნიშნული მინიმალური წილი მიიღწევა შეთანხმებული მხარეების ერთზე მეტი კომბინაციით, მსგავსი შეთანხმება არ წარმოადგენს ერთობლივ შეთანხმებას გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია თუ რომელი მხარეები (ან მხარეთა კომბინაცია) უნდა შეთანხმდეს ერთსულოვნად შეთანხმების ფარგლებში შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.

## გამოყენების მაგალითები

### მაგალითი 1

დავუშვათ სამმა მხარემ ჩამოაყალიბა შეთანხმება: A-ს აქვს შეთანხმების ხმის უფლების 50 პროცენტი, B-ს 30 პროცენტი და C-ს 20 პროცენტი. A-ს, B-ს და C-ს შორის სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ ხმის უფლების მინიმუმ 75 პროცენტი არის საჭირო შეთანხმების შესაბამისი საქმიანობებზე გადაწყვეტილების მისაღებად. მართალია, A-ს შეუძლია ყველა გადაწყვეტილების დაბლოკვა, მაგრამ იგი არ აკონტროლებს შეთანხმებას, რადგან მას სჭირდება B-ს თანხმობა. სავალდებულო შეთანხმების პირობებით ხმის უფლების 75 პროცენტის მოთხოვნა გადაწყვეტილების მისაღებად შესაბამისი საქმიანობაზე ნიშნავს, რომ A და B ერთობლივ კონტროლს ახორციელებენ შეთანხმებაზე, რადგან შეთანხმების შესაბამისი საქმიანობებზე გადაწყვეტილებების მიღება შეუძლებელია თუ ორივე, A და B არ თანხმდება.

### მაგალითი 2

დავუშვათ შეთანხმებაში მონაწილეობს სამი მხარე: A-ს აქვს შეთანხმების ხმის უფლების 50 პროცენტი, B-ს და C-ს თითოეულს 25 პროცენტი. A-ს, B-ს და C-ს შორის სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ ხმის უფლების მინიმუმ 75 პროცენტი არის საჭირო შეთანხმების შესაბამისი საქმიანობებზე გადაწყვეტილების მისაღებად. მართალია, A-ს შეუძლია ყველა გადაწყვეტილების დაბლოკვა, მაგრამ იგი არ აკონტროლებს შეთანხმებას, რადგან მას სჭირდება B-ს ან C-ს თანხმობა. ამ მაგალტში A, B და C ერთობლივად აკონტროლებენ შეთანხმებას. თუმცა, მხარეთა ერთზე მეტი კომბინაციაა, რომელთაც შეუძლიათ ხმის უფლების 75 პროცენტის მიღწევა (მაგ. A და B ან A და C). მსგავს სიტუაციაში ერთობლივი შეთანხმების მისაღებად სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული უნდა იქნეს მხარეთა რომელი კომბინაცია უნდა შეთანხმდეს ერთსულოვნად შეთანხმების შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად.

### მაგალითი 3

დავუშვათ შეთანხმება, სადაც A-ს და B-ს თითოეულს ხმის უფლების 35 პროცენტი აქვს, დანარჩენი 30 პროცენტი კი ძალიან დანაწევრებულია. შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მიმსაღებად საჭიროა ხმის უფლებათა უმეტესობა. A-ს და B-ს გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლი შეთანხმებაზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ შესაბამისი საქმიანობების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად საჭიროა A-ს და B-ს შეთანხმება.

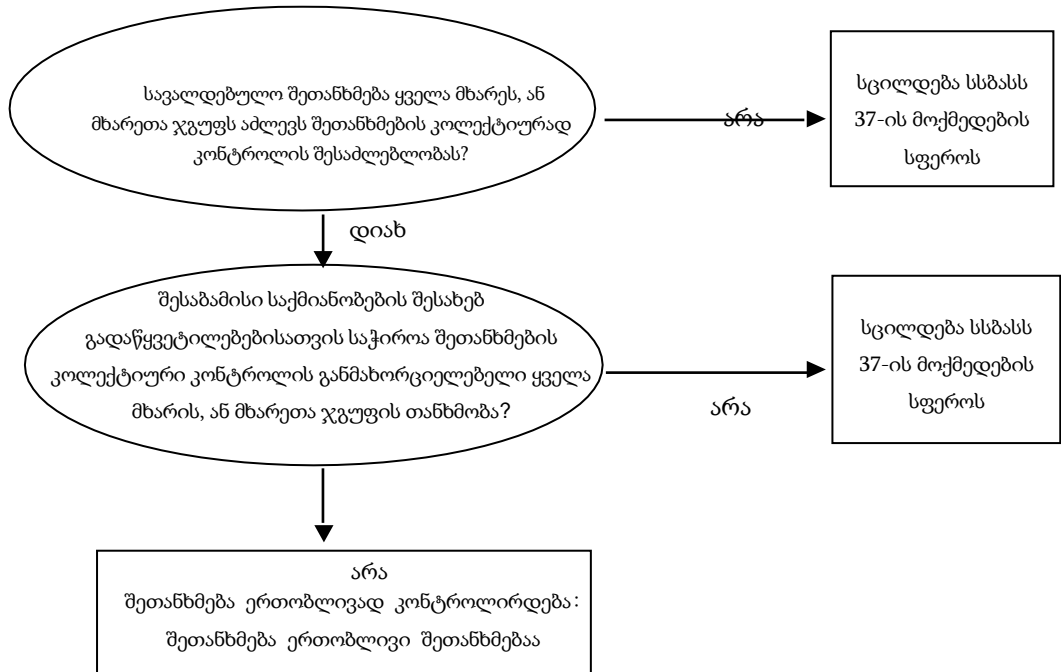
მგ9. ერთსულოვანი თანხმობის მოთხოვნა ნიშნავს, რომ ერთობლივი კონტროლის შეთანხმების ერთ მხარეს შეუძლია სხვა მხარეებიდან ნებისმიერის, ან მხარეთა ჯგუფის მიერ ცალმხრივი გადაწყვეტილებების (შესაბამისი საქმიანობების შესახებ) მისი



თანხმობის გარეშე მიღების პრევენცია. როდესაც ერთსულოვანი თანხმობის მოთხოვნა დაკავშირებულია მხოლოდ გადაწყვეტილებებთან, რომლებიც რომელიმე მხარეს აძლევს დამცავ უფლებებს და არა გადაწყვეტილებებთან შეთანხმების შესაბამისი საქმიანობების შესახებ, მაშინ ეს მხარე არ არის შეთანხმების ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელი მხარე.

მგ10. სავალდებულო შეთანხმება შეიძლება მოიცავდეს მუხლებს დავის გადაწყვეტის შესახებ, როგორცაა მაგალითად არბიტრაჟი. აღნიშნული მუხლებით შეიძლება ნებადართული იქნეს გადაწყვეტილებების მიღება ერთობლივი კონტროლის განმახორციელებელი მხარეების ერთსულოვანი თანხმობის გარეშე. მსგავსი მუხლების არსებობა არ ნიშნავს, რომ შეთანხმება არ არის ერთობლივად კონტროლირებული, და შედეგად ერთობლივი შეთანხმება.

### ერთობლივი კონტროლის შეფასება



მგ11. როდესაც შეთანხმება სცილდება სსბასს 37-ის, *ერთობლივი შეთანხმებები*, მოქმედების სფეროს, ერთეული შეთანხმებაში თავის წილს აღრიცხავს შესაბამისი სსბასს-ების, როგორცაა მაგალითად სსბასს 35, სსბასს 36, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*, ან სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, შესაბამისად.

## **ერთობლივი შეთანხმების ტიპები (მე-19-22-ე პუნქტები)**

მგ12. ერთობლივი შეთანხმება იქმნება სხვადასხვა მიზნებისათვის (მაგ. მხარეების მიერ ხარჯების და რისკების განაწილების მიზნით, ან მხარეებისთვის ახალი ტექნოლოგიების და ბაზრების ხელმისაწვდომობისთვის) და სხვადასხვა სტრუქტურის და სამართლებრივი ფორმის გამოყენებით.

მგ13. ზოგიერთი შეთანხმებით არ მოითხოვება, რომ საქმიანობა, რომელიც შეთანხმების საგანს წარმოადგენს, განხორციელდეს განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით. თუმცა, სხვა შეთანხმებები მოიცავს განცალკევებული სუბიექტის დაფუძნებას.

მგ14. წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ერთობლივი შეთანხმებების კლასიფიკაცია დამოკიდებულია მხარეთა უფლებებსა და მოვალეობებზე, რომლებიც წარმოიქმნება შეთანხმებიდან ჩვეულებრივი ოპერირების პირობებში. ამ სტანდარტით ერთობლივი შეთანხმებები კლასიფიცირდება როგორც ერთობლივი ოპერაციები ან ერთობლივი საქმიანობები. როდესაც ერთეულს გააჩნია შეთანხმებასთან დაკავშირებული უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის, მაშინ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას. როდესაც ერთეულს გააჩნია უფლებები შეთანხმების წმინდა აქტივებზე, მაშინ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ საქმიანობას. მგ16–მგ33 პუნქტებში მოცემულია შეფასება, რომელსაც ერთეული ახორციელებს იმისათვის, რომ განსაზღვროს მას წილი ერთობლივ ოპერაციაში აქვს თუ ერთობლივ

საქმიანობაში.

### **ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიკაცია**

მგ15. როგორც მგ14 პუნქტში აღინიშნა, ერთობლივი შეთანხმებების კლასიფიცირებისათვის საჭიროა მხარეებმა შეაფასონ შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი თავიანთი უფლებები და მოვალეობები. შეფასების განხორციელებისას ერთეულმა შეიძლება გაითვალისწინოს შემდეგი:

- (ა) ერთობლივი შეთანხმების სტრუქტურა (იხ. მგ16–მგ21 პუნქტები).
- (ბ) როდესაც ერთობლივი შეთანხმება ჩამოყალიბებულია განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით:
  - (i) განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა (იხ.მგ22–მგ24 პუნქტები);
  - (ii) სავალდებულო შეთანხმების პირობები (იხ.მგ25–მგ28 პუნქტები); და
  - (iii) როდესაც შესაფერისია, სხვა ფაქტები და გარემოებები (იხ.მგ29–მგ33 პუნქტები).

### **ერთობლივი შეთანხმების სტრუქტურა**

*ერთობლივი შეთანხმებები, რომლებიც არ არის სტრუქტურირებული განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით*

მგ16. ერთობლივი შეთანხმება, რომელიც არ არის სტრუქტურირებული განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას. მსგავს შემთხვევებში სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება შეთანხმებასთან დაკავშირებული მხარეთა უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, და მხარეთა უფლებები შესაბამის შემოსავლებსა და მოვალეობები შესაბამისი ხარჯებისათვის.

მგ17. ხშირად სავალდებულო შეთანხმებაში აღწერილია იმ საქმიანობების ხასიათი, რომლებიც წარმოადგენს

შეთანხმების საგანს, აღწერილია აგრეთვე თუ როგორ აპირებენ მხარეები აღნიშნული საქმიანობების ერთად განხორციელებას. მაგალითად, ერთობლივი შეთანხმების მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ, რომ ერთად განახორციელონ მომსახურების გაწევა ან პროდუქციის წარმოება, სადაც თითოეული მხარე პასუხისმგებელი იქნება კონკრეტულ სფეროებზე და თითოეული გამოიყენებს თავის აქტივებს და წარმოიქმნება თავისი ვალდებულებები. სავალდებულო შეთანხმებაში შეიძლება მითითებული იყოს აგრეთვე თუ როგორ უნდა განაწილდეს მხარეებს შორის საერთო შემოსავალი და ხარჯები. მსგავს სიტუაციაში თითოეული ერთობლივი ოპერატორი თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებს კონკრეტული ამოცანისთვის გამოყენებულ აქტივებს და ვალდებულებებს, და შემოსავალის და ხარჯების თავის წილს აღიარებს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

მგ18. სხვა შემთხვევებში ერთობლივი შეთანხმების მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ აქტივის გაზიარებაზე და ერთობლივ ოპერირებაზე. მსგავს შემთხვევაში სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება მხარეების უფლებები ერთობლივად ოპერირებულ აქტივთან მიმართებაში და აგრეთვე თუ როგორ განაწილდება მხარეებს შორის აქტივის ოპერირებიდან მიღებული შემოსავალი და საოპერაციო ხარჯები. თითოეული ერთობლივი ოპერატორი აღრიცხავს ერთობლივ აქტივში თავის წილს და თავის შეთანხმებულ ვალდებულებებს, აღიარებს თავის წილს გამოშვებულ პროდუქციაში, შემოსავალში და ხარჯებში სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

*ერთობლივი შეთანხმებების სტრუქტურა განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით*

მგ19. ერთობლივი შეთანხმება, სადაც შეთანხმებასთან დაკავშირებული აქტივები და ვალდებულებები ფლობილია ცალკე სუბიექტის სახით, შეიძლება წარმოადგენდეს ერთობლივ საქმიანობას ან ერთობლივ ოპერაციას.

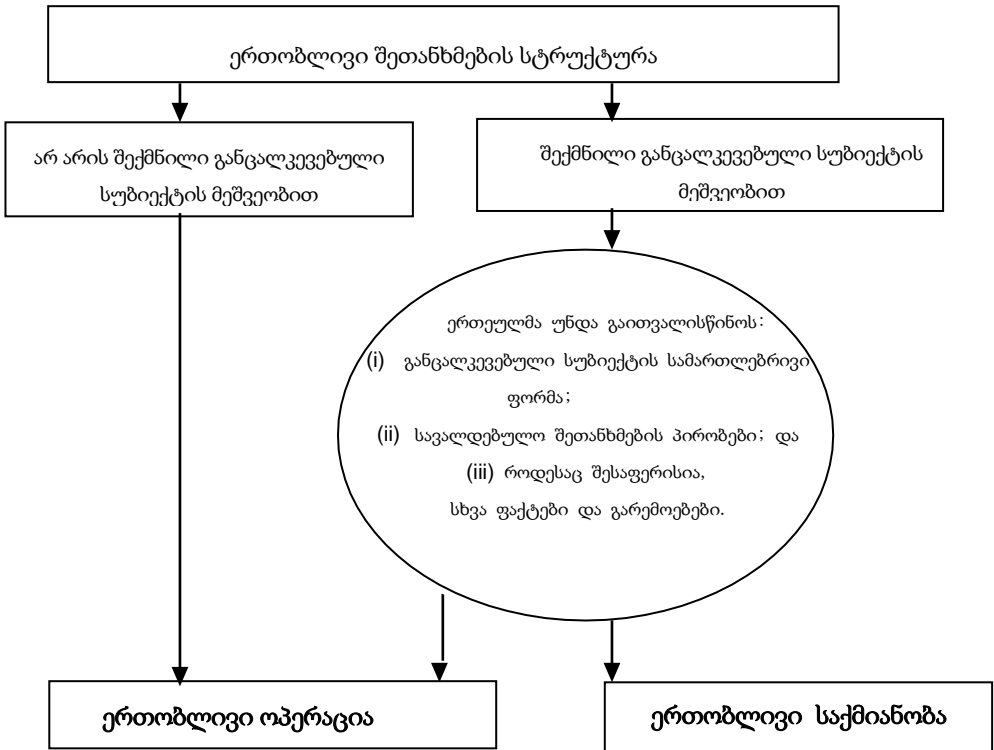
მგ20. მხარე იქნება ერთობლივი ოპერატორი თუ ერთობლივი

საქმიანობის მონაწილე, დამოკიდებულია შეთანხმებასთან დაკავშირებით მოცემული მხარის უფლებებზე აქტივებთან მიმართებაში და მოვალეობებზე ვალდებულებებისათვის, რომლებიც ფლობილია განცალკევებული სუბიექტის მიერ.

მგ21. როგორც მგ15 პუნქტში აღინიშნა, როდესაც მხარეები ერთობლივ შეთანხმებას ქმნიან განცალკევებული სუბიექტის სახით, მხარეებმა უნდა შეაფასონ მოცემული განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა, სავალდებულო შეთანხმების პირობები, და როდესაც შესაფერისია, ნებისმიერი სხვა ფაქტები და გარემოებები, რომლებიც მათ აძლევთ:

- (ა) უფლებებს აქტივებზე და მოვალეობებს ვალდებულებებისათვის შეთანხმებასთან დაკავშირებით (ანუ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას); ან
- (ბ) უფლებებს შეთანხმების წმინდა აქტივებზე (ანუ შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ საქმიანობას).

**ერთობლივი შეთანხმებების კლასიფიკაცია: შეთანხმებიდან წარმოქმნილი მხარეების უფლებების და მოვალეობების შეფასება**



**განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა**

მგ22. ერთობლივი შეთანხმების ტიპის შეფასების თვალსაზრისით, განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმა მნიშვნელოვანი ფაქტორია. სამართლებრივი ფორმა მხარეებს ეხმარება განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილ აქტივებზე თავისი უფლებებისა და თავის ვალდებულებებზე საკუთარი პასუხისმგებლობის საწყის შეფასებაში, როგორცაა მაგალითად, გააჩნიათ თუ არა მხარეებს წილი განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილ

აქტივებზე და ეკისრებათ თუ არა მხარეებს პასუხისმგებლობა განცალკევებული სუბიექტის ვალდებულებებზე.

მგ23. მაგალითად, მხარეებმა ერთობლივი შეთანხმება შეიძლება განახორციელონ განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა იწვევს განცალკევებული სუბიექტის ცალკე განხილვას (ანუ, განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები წარმოადგენენ მოცემული განცალკევებული სუბიექტის აქტივებს და ვალდებულებებს და არა მხარეთა აქტივებს და ვალდებულებებს). მსგავს შემთხვევაში, განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმის შედეგად მხარეების უფლებების და მოვალეობების შეფასება მიუთითებს, რომ მოცემული შეთანხმება ერთობლივი საქმიანობაა. თუმცა, სავალდებულო შეთანხმებაში მხარეებს შორის შეთანხმებულ პირობებს (იხ.მგ25–მგ28 პუნქტები) და, როდესაც შესაფერისია, სხვა ფაქტებს და გარემოებებს (იხ. მგ29–მგ33 პუნქტები), შეიძლება უპირატესი მოქმედების უფლება მიენიჭოს განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით განსაზღვრულ მხარეთა უფლებების და მოვალეობების შეფასებასთან მიმართებაში.

მგ24. განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმის მიხედვით, მხარეებზე მინიჭებული უფლებების და მოვალეობების შეფასება საკმარისია დასკვნის გასაკეთებლად, რომ მოცემული შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა მხოლოდ მაშინ, როდესაც მხარეები შეთანხმებას ახორციელებენ განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა არ გულისხმობს მხარეების და განცალკევებული სუბიექტის განცალკევებას (ანუ განცალკევებულ სუბიექტში ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები წარმოადგენენ მხარეთა აქტივებს და ვალდებულებებს).

### **სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება**

მგ25. ხშირად მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებაში შეთანხმებული უფლებები და მოვალეობები თანმიმდევრულია, ან არ ეწინააღმდეგება იმ განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით

მხარეებისათვის მინიჭებულ უფლებებსა და მოვალეობებს, რომლის მეშვეობითაც არის შექმნილი მოცემული შეთანხმება.

მგ26. სხვა შემთხვევებში, მხარეები იყენებენ სავალდებულო შეთანხმებას განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით მხარეებისათვის მინიჭებული იმ უფლებების და მოვალეობების გაუქმების ან მოდიფიცირებისათვის, რომლის მეშვეობითაც არის შექმნილი მოცემული შეთანხმება.

### გამოყენების მაგალითი

#### მაგალითი 4

დავუშვათ, რომ ორი მხარე ერთობლივ შეთანხმებას ქმნის რეგისტრირებული ერთეულის საშუალებით. თითოეულ მხარეს გააჩნია აღნიშნული რეგისტრირებული ერთეულის საკუთრების წილის 50 პროცენტი. რეგისტრაცია იძლევა მოცემული ერთეულის მისი მფლობელებისაგან განცალკევების საშუალებას და შედეგად მოცემული ერთეულის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები იურიდიული პირის კუთვნილ აქტივებსა და ვალდებულებებს წარმოადგენს. მსგავს შემთხვევაში, განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივი ფორმით მხარეებისათვის მინიჭებული უფლებების და მოვალეობების შეფასება გვიჩვენებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლება შეთანხმების წმინდა აქტივებზე.

თუმცა, მხარეები ცვლიან მოცემული კორპორაციის მახასიათებლებს თავიანთი სავალდებულო შეთანხმების მეშვეობით, ისე რომ თითოეულ მხარეს გააჩნია წილი იურიდიული პირის აქტივებში და თითოეული მხარე პასუხისმგებელია იურიდიული პირის ვალდებულებებზე განსაზღვრული პროპორციით. სახელშეკრულებო შეთანხმებით კორპორაციის მახასიათებლების ამგვარი ცვლილებები იწვევს იმას, რომ შეთანხმება კლასიფიცირებული იქნეს ერთობლივ ოპერაციად.

მგ27. ქვემოთ მოცემულ ცხრილში შედარებულია



ერთობლივი ოპერაციის მხარეების სავალდებულო შეთანხმებების გავრცელებული პირობები ერთობლივი საქმიანობის მხარეების სავალდებულო შეთანხმებების გავრცელებულ პირობებთან. ცხრილში მოცემული სავალდებულო პირობების მაგალითები არ არის ამომწურავი.

<b>სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება</b>		
	<b>ერთობლივი ოპერაცია</b>	<b>ერთობლივი საქმიანობა</b>
<b>სავალდებულო შეთანხმების პირობები</b>	სავალდებულო შეთანხმება ერთობლივი შეთანხმების მხარეებს უზრუნველყოფს უფლებებით აქტივებზე და მოვალეობებით ვალდებულებებისათვის.	სავალდებულო შეთანხმება უზრუნველყოფს ერთობლივი შეთანხმების მხარეებს უფლებებით შეთანხმების წმინდა აქტივებზე (ანუ შეთანხმებასთან დაკავშირებით განცალკევებულ სუბიექტს გააჩნია უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, და არა მხარეებს).
<b>უფლებები აქტივებზე</b>	სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება, რომ ერთობლივი შეთანხმების მხარეები ინაწილებენ მთლიან წილს (ანუ უფლებებს საერთო ქონებრივ და საკუთრების წილებზე) შეთანხმებასთან	სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება, რომ შეთანხმებაში ჩადებული აქტივები, ან შემდგომში ერთობლივი შეთანხმებით შეძენილი აქტივები არის შეთანხმების აქტივები. მხარეებს არ გააჩნიათ

**სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება**

	<b>ერთობლივი ოპერაცია</b>	<b>ერთობლივი საქმიანობა</b>
	<p>დაკავშირებულ აქტივებში განსაზღვრული პროპორციით (მაგ. შეთანხმებაში მხარეთა საკუთრების წილის შესაბამისი პროპორციით ან მათზე უშუალოდ მიკუთვნებადი განხორციელებული საქმიანობის პროპორციით).</p>	<p>წილი (ანუ უფლება საერთო ქონებრივ და საკუთრების წილებზე) შეთანხმების აქტივებზე.</p>
<p><b>მოვალეობები ვალდებულებებისათვის</b></p>	<p>სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება, რომ შეთანხმების მხარეები ინაწილებენ ყველა ვალდებულებას, მოვალეობას, ხარჯებს და დანახარჯებს განსაზღვრული პროპორციით (მაგ. შეთანხმებაში მხარეთა საკუთრების წილის შესაბამისი პროპორციით ან მათზე უშუალოდ მიკუთვნებადი განხორციელებული საქმიანობის პროპორციით).</p>	<p>სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება, რომ ერთობლივი შეთანხმება არის პასუხისმგებელი შეთანხმების ვალეებსა და მოვალეობებზე.</p> <hr/> <p>სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება, რომ ერთობლივი შეთანხმების მხარეები პასუხისმგებელი არიან შეთანხმებაზე მხოლოდ შეთანხმებაში მათი შესაბამისი ინვესტიციის მოცულობით ან შესაბამისი ვალდებულებების ფარგლებში, რომლებიც აკისრიათ შეთანხმების</p>

სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება

	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საქმიანობა
		<p>კაპიტალში განსახორციელებელ შენატანებთან, კერძოდ, გადაუხდელ, ან დამატებით შენატანებთან, ან ორივე მათგანთან დაკავშირებით.</p>
	<p>სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება, რომ ერთობლივი შეთანხმების მხარეები არიან პასუხისმგებელნი მესამე მხარეთა მიერ წამოყენებულ პრეტენზიებზე.</p>	<p>სავალდებულო შეთანხმება ადგენს, რომ ერთობლივი შეთანხმების კრედიტორებს არ შეუძლიათ გადახდის მოთხოვნა რომელიმე მხარისგან შეთანხმების ვალებთან ან მოვალეობებთან დაკავშირებით.</p>

**სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება**

	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საქმიანობა
<p><b>შემოსავალი, ხარჯები, ნამეტი ან დეფიციტი</b></p>	<p>სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება შემოსავლის და ხარჯების განაწილება ერთობლივი შეთანხმების თითოეული მხარის საქმიანობის შედეგების მიხედვით. მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმებით შეიძლება განისაზღვროს, რომ შემოსავლები და ხარჯები განაწილდეს ერთობლივად ოპერირებულ ქარხანაში თითოეული მხარის დატვირთვის შესაბამისად, რაც შეიძლება განსხვავდებოდეს შეთანხმებაში მათი საკუთრების წილისგან. სხვა შემთხვევებში მხარეები შეიძლება შეთანხმდნენ შეთანხმებასთან დაკავშირებული ნამეტის ან დეფიციტის გარკვეული პროპორციით განაწილებაზე, როგორცაა მაგალითად შეთანხმებაში საკუთრების წილი. ეს არ უშლის ხელს შეთანხმებას</p>	<p>სავალდებულო შეთანხმებით დგინდება თითოეული მხარის წილი შეთანხმების ფარგლებში განხორციელებულ საქმიანობებთან დაკავშირებით მიღებულ ნამეტში ან დეფიციტში.</p>

სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება

	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საქმიანობა
	<p>იყოს ერთობლივი ოპერაცია, თუ მხარეებს გააჩნიათ შეთანხმებასთან დაკავშირებულ აქტივებზე უფლებები და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის.</p>	

სავალდებულო შეთანხმების პირობების შეფასება		
	ერთობლივი ოპერაცია	ერთობლივი საქმიანობა
გარანტიები	<p>ერთობლივი შეთანხმების მხარეებს ხშირად მოეთხოვებათ მესამე მხარისათვის გარანტიის წარდგენა, მაგალითად ერთობლივი შეთანხმების მიერ მომსახურების და დაფინანსების მისაღებად. მსგავსი გარანტიის უზრუნველყოფა, ან მხარეების მიერ ვალდებულების აღება მის უზრუნველყოფაზე თავისთავად არ გულისხმობს, რომ ერთობლივი შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა. მახასიათებელი, რომელიც განსაზღვრავს ერთობლივი შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა თუ ერთობლივი საქმიანობა, არის მხარეების მოვალეობა შეთანხმებასთან დაკავშირებული ვალდებულებებისათვის (რომელთაგან ზოგიერთზე შეიძლება მხარეებს უზრუნველყოფილი ჰქონდეთ გარანტია).</p>	

მგ28. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ მხარეებს შეთანხმებასთან დაკავშირებით გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, ისინი წარმოადგენენ ერთობლივი ოპერაციის მხარეებს და არ არის საჭირო სხვა ფაქტების ან გარემოებების განხილვა (იხ. მგ29–მგ33 პუნქტები) ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიცირებისთვის.

### სხვა ფაქტების და გარემოებების შეფასება

მგ29. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს შეთანხმებასთან დაკავშირებით გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, მხარეებმა უნდა გაითვალისწინონ სხვა ფაქტები და გარემოებები იმისათვის, რომ განსაზღვრონ ერთობლივი შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა თუ ერთობლივი საქმიანობა.

მგ30. ერთობლივი შეთანხმება შეიძლება დაფუძნდეს განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა ერთმანეთისგან მიჯნავს მხარეებს და ამ განცალკევებულ სუბიექტს. მხარეებს შორის შეთანხმებულ სავალდებულო პირობებში შეიძლება არ იყოს მითითებული მხარეების უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, თუმცა სხვა ფაქტების და გარემოებების გათვალისწინების შედეგად შეიძლება მსგავსი შეთანხმება კლასიფიცირდეს ერთობლივ ოპერაციად. ეს მოხდება მაშინ, როდესაც ფაქტები და გარემოებები ერთობლივ შეთანხმებასთან დაკავშირებით მხარეებს უზრუნველყოფენ უფლებებით აქტივებზე და მოვალეობებით ვალდებულებებისათვის.

მგ31. The parties to such arrangements often ensure their access to the outputs provided by the arrangement by preventing the arrangement from selling output to third parties. როდესაც შეთანხმების ფარგლებში განხორციელებული მოქმედებები, ძირითადად გამიზნულია მხარეთა პროდუქციით უზრუნველყოფაზე, ეს იმაზე მეტყველებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები ამ შეთანხმების აქტივებიდან მისაღებ, ფაქტობრივად, სრულ მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე. ამგვარი შეთანხმების მონაწილე მხარეები ხშირად შეთანხმებას უკრძალავენ შეთანხმების ფარგლებში გამოშვებული პროდუქციის გაყიდვას მესამე მხარეებზე, რათა უზრუნველყონ იმის გარანტია, რომ მხოლოდ მათთვის იქნება ხელმისაწვდომი აღნიშნული პროდუქცია.

მგ32. ამგვარი დიზაინის და მიზნის შეთანხმების გავლენა გახლავთ ის, რომ შეთანხმებასთან დაკავშირებული ვალდებულებები, ფაქტობრივად, კომპენსირდება მხარეებისგან, გამოშვებული პროდუქციისთვის გადახდილი ფულადი სახსრების ნაკადებით. როდესაც შეთანხმების მონაწილე მხარეები წარმოადგენენ, ფაქტობრივად, ფულადი სახსრების ერთადერთ წყაროს, რომელსაც ერთობლივი შეთანხმება იღებს უწყვეტი საქმიანობის განსახორციელებლად, ეს იმაზე მეტყველებს, რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობები საქმიანობასთან დაკავშირებული

ვალდებულებებისთვის.

## გამოყენების მაგალითი

### მაგალითი 5

დავუშვათ, რომ ორი მხარე ქმნის ერთობლივ შეთანხმებას რეგისტრირებული ერთეულის სახით (C ერთეული), სადაც თითოეული მხარის საკუთრების წილი 50 პროცენტია. შეთანხმების მიზანია მასალების წარმოება მხარეთა მიერ საკუთარი მოხმარებისათვის, ინდივიდუალური წარმოების პროცესები. შეთანხმება უზრუნველყოფს, რომ მხარეები ახორციელებენ ქარხნის ოპერირებას, რომელიც აწარმოებს მხარეებისთვის მისაღები ხარისხის მასალებს საჭირო რაოდენობით.

C ერთეულის (რეგისტრირებული ერთეულის), რომლის საშუალებით ხორციელდება საქმიანობები, სამართლებრივი ფორმა მიუთითებს, რომ C ერთეულში ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები C ერთეულის აქტივები და ვალდებულებებია. მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ერთეულის აქტივებზე ან მოვალეობები მის ვალდებულებებთან დაკავშირებით. შესაბამისად, C ერთეულის სამართლებრივი ფორმა და სავალდებულო შეთანხმების პირობები მიუთითებენ, რომ მოცემული შეთანხმება ერთობლივი საქმიანობაა.

თუმცა, მხარეები ითვალისწინებენ აგრეთვე შეთანხმების შემდეგ ასპექტებს:

- მხარეები თანხმდებიან C ერთეულის მიერ გამოშვებული პროდუქცია მთლიანად შეისყიდონ პროპორციით 50:50. C ერთეულს არ შეუძლია თავისი პროდუქციის მესამე მხარისთვის მიყიდვა შეთანხმების მონაწილე ორი მხარის დამტკიცების გარეშე. რადგან შეთანხმების მიზანია მხარეებისთვის გამოშვებული პროდუქციის მიწოდება, მესამე მხარეზე მსგავსი გაყიდვები მოსალოდნელია, რომ იშვიათი და არაარსებითი იქნება.
- მხარეებზე გაყიდული პროდუქციის ფასს ორივე მხარე ადგენს ისეთ დონეზე, რომელიც ითვალისწინებს C



ერთეულის მიერ გაწეული წარმოების დანახარჯების და ადმინისტრაციული ხარჯების დაფარვას. აღნიშნული საოპერაციო მოდელის საფუძველზე შეთანხმების მიზანია რენტაბელობის ნულოვანი დონით ოპერირება.

ზემოთ მოცემულიდან გამომდინარე, მნიშვნელოვანია შემდეგი ფაქტები და გარემოებები:

- მხარეების მოვალეობა, რომ შეისყიდონ C ერთეულის მიერ გამოშვებული მთლიანი პროდუქცია მიუთითებს C ერთეულის ექსკლუზიურ დამოკიდებულებას მხარეებზე, ფულადი სახსრების წარმოქმნასთან დაკავშირებით, და ამგვარად მხარეებს გააჩნიათ C ერთეულის ვალდებულებების ანგარიშსწორების დაფინანსების მოვალეობა.
- ფაქტი, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ერთეულის მიერ გამოშვებულ მთლიან პროდუქციაზე ნიშნავს, რომ მხარეები მოიხმარენ, და ამგვარად გააჩნიათ უფლება C ერთეულის აქტივების მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე.

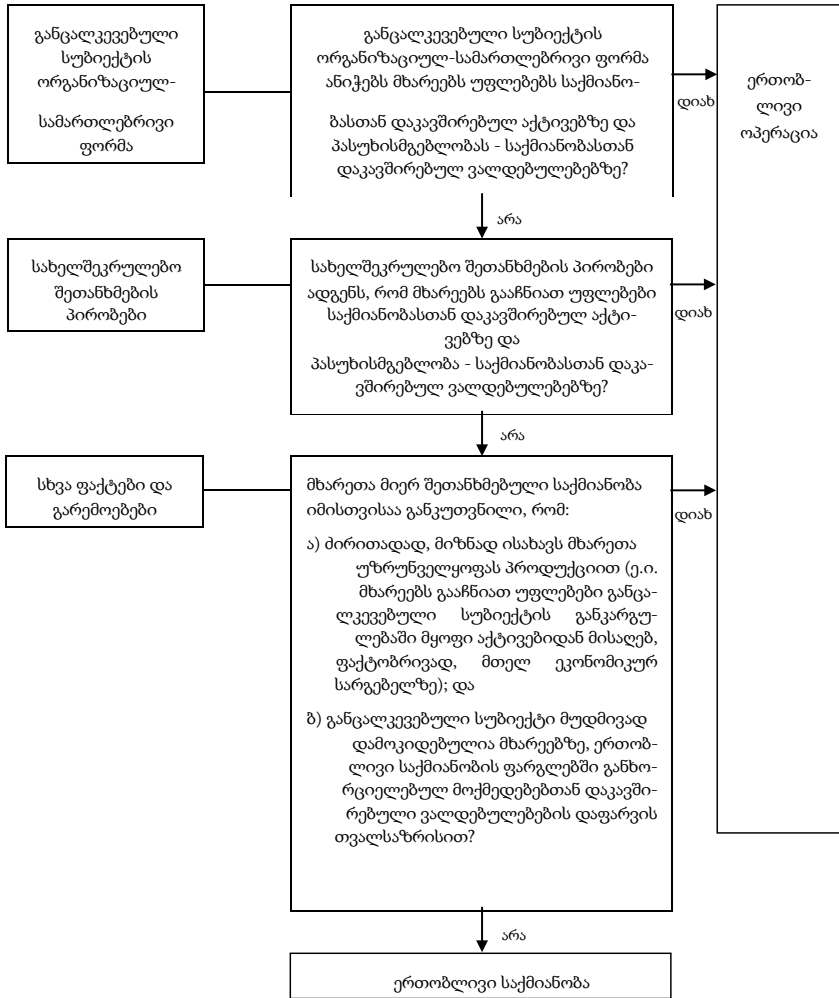
აღნიშნული ფაქტები და გარემოებები მიუთითებს, რომ შეთანხმება ერთობლივი ოპერაციაა. ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიკაციის შესახებ დასკვნა არ შეიცვლება, თუ მხარეები გამოშვებული პროდუქციის შემდგომი წარმოების პროცესში გამოყენების ნაცვლად მესამე მხარეს მიყიდონ თავიანთ წილ გამოშვებულ პროდუქციას.

როდესაც მხარეები სავალდებულო შეთანხმების პირობებს ცვლიან ისე, რომ შეთანხმებამ შეძლოს თავისი პროდუქციის მესამე მხარეებზე გაყიდვა, მაშინ ეს გამოიწვევდა იმას, რომ C ერთეული დაექვემდებარებოდა მოთხოვნას და ასევე, მარაგებთან და კრედიტებთან დაკავშირებულ რისკებს. ამ სცენარით, ფაქტების და გარემოებების ამგვარი ცვლილება მოითხოვს ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიცირების ხელახლა შეფასებას. მსგავსი ფაქტები და გარემოებები მიუთითებს, რომ შეთანხმება ერთობლივი საქმიანობაა.

მგ33. ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაში ასახულია ერთეულის მიერ გაკეთებული შეფასება იმისათვის, რომ

განახორციელოს შეთანხმების კლასიფიცირება, როდესაც ერთობლივი შეთანხმება შექმნილია განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით:

**განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით ერთობლივი შეთანხმების კლასიფიკაცია**



## ერთობლივი შეთანხმების მონაწილე მხარეების ფინანსური ანგარიშგება (23-ე-28-ე პუნქტები)

### ერთობლივ ოპერაციაში წილის შეძენების აღრიცხვა

მგ33ა. როდესაც ერთეული წილს იძენს ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს ერთეულს, სსბასს 40-ში, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანება, მოცემული განმარტების თანახმად, მან 23-ე პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრულ წილთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს სსბასს 40-ითა და სხვა სსბასს-ებით გათვალისწინებული ყველა პრინციპი, რომელიც ეხება საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანების აღრიცხვას და არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს, ასევე უნდა გაამჟღავნოს ყველანაირი ინფორმაცია, რომელიც ამ სტანდარტებით მოითხოვება საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებებთან დაკავშირებით. საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებასთან დაკავშირებული აღრიცხვის პრინციპები, რომლებიც არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს, სხვასთან ერთად მოიცავს:

- (ა) იდენტიფიცირებადი აქტივების და ვალდებულებების სამართლიანი ღირებულებით შეფასება იმ მუხლების გარდა, რომელთათვისაც სსბასს 40-ითა და სხვა სსბასს-ებით გათვალისწინებულია გამონაკლისები;
- (ბ) შეძენასთან დაკავშირებული დანახარჯების აღიარებას ხარჯად იმ პერიოდებში, რომლებშიც გაწეული იყო ეს დანახარჯები და ერთეულმა მიიღო შესაბამისი მომსახურება, სავალო და წილობრივი ფასიანი ქაღალდების გამოშვების დანახარჯების გარდა, რომლებიც აღიარდება სსბასს 28-ისა და სსბასს 29-ის შესაბამისად;
- (გ) იმ ნამეტი თანხის აღიარებას გუდვილის სახით, რომლითაც გადაცემული კომპენსაცია აღემატება

შემენის თარიღისთვის განსაზღვრულ, შემენილი იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების სხვაობას, თუ ადგილი აქვს ამგვარ გადამეტებას; და

(დ) იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ტესტირების ჩატარებას, რომელსაც მიეკუთვნა გუდვილი, სულ მცირე ყოველწლიურად მაინც, ასევე, როდესაც არსებობს ამ ერთეულის შესაძლო გაუფასურების ნიშნები, როგორც მოითხოვება სსბასს 26-ით, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანების ფარგლებში შემენილი გუდვილისათვის.

მგ33ბ. 24 (ა) და მგ33ა პუნქტები ასევე ვრცელდება ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებაზეც, მაგრამ მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილე რომელიმე მხარემ ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებისას შენატანის სახით შეიტანა არსებული ერთეული. თუმცა, ეს პუნქტები არ ვრცელდება ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებაზე, თუ ერთობლივი ოპერაციის ფორმირებისას ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილე ყველა მხარემ, შენატანის სახით, მხოლოდ ისეთი აქტივები ან აქტივების ჯგუფი შეიტანა, რომლებიც არ წარმოადგენს ერთეულს.

მგ33გ. ისეთ ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს ერთეულს სსბასს 40-ში მოცემული განმარტების შესაბამისად, ერთობლივმა ოპერატორმა თავისი წილი შეიძლება გაზარდოს დამატებითი წილის შემენით ამ ერთობლივ ოპერაციაში. ასეთ შემთხვევაში, ერთობლივ ოპერაციაში ადრე ფლობილი წილები არ გადაფასდება, თუ მოცემული ერთობლივი ოპერატორი ერთობლივ კონტროლს ინარჩუნებს.

მგ33დ. 24 (ა) და მგ33ა-მგ33გ პუნქტები არ ვრცელდება ერთობლივ ოპერაციაში ისეთი წილის შემენაზე, როდესაც ერთობლივად მაკონტროლებელი მხარეები, მათ შორის ერთეული, რომელიც წილს იძენს ერთობლივ ოპერაციაში, ექვემდებარებიან ერთი და იმავე საბოლოო მაკონტროლებელი მხარის ან მხარეების

საერთო კონტროლს, წილის შექმნამდე და შექმნის შემდეგაც და ეს კონტროლი არ არის დროებითი.

### **ერთობლივი ოპერაციის გაყიდვების და შენატანების აღრიცხვა**

მგ34. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული გარიგებას დებს ერთობლივ ოპერაციასთან, რომელშიც თვითონ არის ერთობლივი ოპერატორი, მაგალითად, აქტივების მიყიდვის ან კაპიტალში შენატანის სახით შეტანის შესახებ, იგი ოპერაციას ახორციელებს ერთობლივი ოპერაციის მონაწილე სხვა მხარეებთანაც და ამიტომ ერთობლივმა ოპერატორმა ამგვარი გარიგების შედეგად წარმოქმნილი მოგება და ზარალი უნდა აღიაროს მხოლოდ იმ ოდენობით, რამდენიც არის სხვა მხარეთა მონაწილეობის წილი ერთობლივ ოპერაციაში.

მგ35. როდესაც ამგვარი ოპერაციები უზრუნველყოფს მტკიცებულებას იმის შესახებ, რომ ერთობლივ ოპერაციაზე გასაყიდი, ან ერთობლივ ოპერაციაში შესატანი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შემცირებულია, ან აქტივები გაუფასურებულია, ამგვარი ზარალი მთლიანად უნდა აღიაროს ერთობლივმა ოპერატორმა.

### **ერთობლივი ოპერაციისგან აქტივების შექმნის აღრიცხვა**

მგ36. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული გარიგებას დებს ერთობლივ ოპერაციასთან, რომელშიც თვითონ არის ერთობლივი ოპერატორი, მაგალითად, მისგან აქტივების ყიდვის შესახებ, მან არ უნდა აღიაროს ამ ოპერაციასთან დაკავშირებული მოგებისა და ზარალის თავისი წილი მანამ, სანამ ამ აქტივებს არ გაყიდის მესამე მხარეზე.

მგ37. როდესაც ამგვარი გარიგება უზრუნველყოფს მტკიცებულებას იმის შესახებ, რომ ერთობლივი ოპერაციიდან შესაძენი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება შემცირებულია, ან აქტივების გაუფასურების ზარალი არსებობს, ერთობლივმა ოპერატორმა უნდა აღიაროს თავისი წილი ზემოაღნიშნულ ზარალში.

დანართი „ბ“

სხვა სსბასს-ებში შესწორებები

[ამოღებულია]

## დასკვნის საფუძველი

*წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 37-ის შემადგენელი ნაწილი.*

### მიზანი

დს1. წინამდებარე დასკვნის საფუძველში შეჯამებულია სსბასს 37-თან დაკავშირებით სსბასსს-ს მიერ გათვალისწინებული საკითხები. ვინაიდან წინამდებარე სტანდარტი ეფუძნება ფასს-ს 11, *ერთობლივი საქმიანობა*, (გამოცემული 2011 წელს, 2014 წლის 31 დეკემბრამდე გაკეთებული შესწორებების ჩათვლით), გამოცემული ბასსს-ს მიერ, წინამდებარე დასკვნის საფუძველში განხილულია მხოლოდ ის საკითხები, სადაც სსბასს 37 განსხვავდება ფასს 11-ის ძირითადი მოთხოვნებისაგან.

### მიმოხილვა

დს2. სსბასსს-მ 2012 წელს დაიწყო მუშაობა სსბასსს-ების განახლების პროექტზე, რომელიც ეხებოდა კონტროლირებულ ერთეულებში, მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობებში წილების აღრიცხვას. 2013 წლის ოქტომბერში სსბასსს-მ გამოსცა განსახილველი პროექტები (გპ-ები) 48-დან 52-მდე, რომლებიც ერთობლიობაში იწოდებოდა როგორც *სხვა ერთეულებში მონაწილეობა*. გპ 51, *ერთობლივი შეთანხმებები*, ეფუძნებოდა ფასს 11-ს, *ერთობლივი საქმიანობა*, სსბასს 8-ში, *ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა*, ასახული საჯარო სექტორისთვის შესაბამისი მოდიფიკაციის გათვალისწინებით. 2015 წლის იანვარში სსბასსს-მ გამოსცა ახალი სსბასსს-ები, სსბასს 37-ის ჩათვლით. აღნიშნული ახალი სსბასსს-ები ანაცვლებს სსბასს 6-ს, *კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, სსბასს 7-ს, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში* და სსბასს 8-ს.

### ერთობლივ შეთანხმებათა კლასიფიკაცია

დს3. სსბასსს-ში 37 ერთობლივი შეთანხმებები კლასიფიცირებულია როგორც ერთობლივი საქმიანობა ან ერთობლივი ოპერაციები, იმისდა მიხედვით, გააჩნია

თუ არა ერთეულს (i) უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის, ან (ii) უფლებები წმინდა აქტივებზე. აღნიშნული განსხვავდება სსბასს 8-საგან, სადაც მინიშნებულია შემდეგი სამი ტიპის შეთანხმება, ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულები, ერთობლივად კონტროლირებული ოპერაციები და ერთობლივად კონტროლირებული აქტივები. სსბასსს დათანხმდა, რომ სსბასს 37-ში ერთობლივი შეთანხმებების კლასიფიკაცია უნდა შეესაბამებოდეს ფასს 11-ს.

#### სააღრიცხვო ოფციის გაუქმება

- დს4. სსბასს-ით 37 მოითხოვება, რომ ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილემ თავისი წილი ერთობლივ საქმიანობაში აღრიცხოს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით. ადრე სსბასს 8-ით ნებადართული იყო ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულების აღრიცხვა კაპიტალ-მეთოდით ან პროპორციული კონსოლიდირების მეთოდის გამოყენებით. სსბასსს-მ აღიარა ბასს-ის მოტივი პროპორციული კონსოლიდირების, როგორც ერთობლივ საქმიანობაში წილის აღრიცხვის მეთოდის გაუქმებისთვის და დათანხმდა, რომ სსბასს 37-ით ნებადართული სააღრიცხვო მიდგომა ფასს 11-ის თანმიმდევრული უნდა იყოს.
- დს5. ბასს-ის მიზეზები ერთობლივ საქმიანობაში წილის პროპორციული კონსოლიდირების მეთოდით აღრიცხვის ამოღებისათვის მოიცავს შემდეგს:
- (ა) ერთობლივი საქმიანობის აღრიცხვისთვის ყველაზე შესაფერისი მეთოდია კაპიტალ-მეთოდი, რადგან იგი აღრიცხავს ერთეულის წილს ინვესტირებული ერთეულის წმინდა აქტივებში.
  - (ბ) ფასს 11-ში მოცემული მიდგომა ბასს-ის შეხედულების თანმიმდევრულია, რაც შეადგენს ერთობლივ შეთანხმებაში ერთეულის წილის ეკონომიკურ არსს.
  - (გ) ფასს 11-ით მოითხოვება მსგავსი უფლებების მქონე შეთანხმებების თანმიმდევრული აღრიცხვა.



(დ) ბასსს-მ არ გაითვალისწინა, რომ პროპორციული კონსოლიდირების მეთოდით აღრიცხვის გაუქმება გამოიწვევს ინფორმაციის დაკარგვას ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის (ფასს 12-ის, *განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ*, გამჟღავნების მოთხოვნებთან მიმართებით).

დს6. სსბასსს-ს შეხედულება გულისხმობს, რომ საჯარო სექტორში არ არის ისეთი განსხვავებები, რომელიც აუცილებელს გახდოდა ბასსსს-ს მიერ შერჩეული მიდგომისაგან განსხვავებული მიდგომის გამოყენებას.

### **წილის შეძენა ერთობლივ ოპერაციაში**

დს7. სსბასსს 37-ის შემუშავებისას, ბასსსს-მ მოითხოვა მოსაზრებები ფასს 11-ში ცვლილებების შეტანასთან დაკავშირებით, ახალი სახელმძღვანელო მითითებების გამოშვებით იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორ აღირიცხოს წილის შეძენა ერთობლივ ოპერაციაში, რომელიც არ წარმოადგენს საწარმოს როგორც ეს განმარტებულია ფასს-ში 3, *საწარმოთა გაერთიანება*. ბასსსს-მ 2014 წლის მაისში გამოსცა *ერთობლივ ოპერაციებში წილის შეძენის აღრიცხვა* (ცვლილებები ფასს 11-ში). სსბასსსს დათანხმდა, რომ არ აესახა მსგავსი მითითებები სსბასსს 37-ში, რადგან უფრო შესაფერისი იქნება მსგავსი მითითებების გათვალისწინება საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებებისთვის სტანდარტის შესაბამისი მოთხოვნების პროექტის შემუშავებისას.

დს8. იმ დროს, როდესაც სსბასსსს-მ შეიმუშავა სსბასსს 40, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, იგი განიხილავდა, შეეტანა თუ არა სახელმძღვანელო მითითებები თუ როგორ უნდა მომხდარიყო იმ ერთობლივ ოპერაციებში წილის შეძენა, რომელიც არ წარმოადგენს ერთეულს. სსბასსსს-მ მიმოიხილა ბასსსსს-ს მიერ გაცემული სახელმძღვანელო მითითებები ერთობლივ ოპერაციებში წილების შეძენის აღრიცხვაზე (ფასს 11-ის ცვლილებები) და ვერ მოძებნა საჯარო სექტორისთვის რაიმე მიზეზი თუ რატომ უნდა მომხდარიყო აღნიშნული მითითებებიდან გადახვევა.

შესაბამისად, სსბასსს შეთანხმდა, რომ მოიცავს ამ სახელმძღვანელო მითითებებს სსბასს 37-ში (შესწორდა სსბასს 40-ის ტერმინოლოგიასთან და განმარტებებთან შესაბამისობის მიზნით).

**სსბასს 37-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასს-ების გამოყენების შედეგად**

დს9. სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა *სსბასს-ების გამოყენება*. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

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

ამ ცვლილებების მიზეზები განხილულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

# საილუსტრაციო მაგალითები

## შინაარსი

---

პუნქტი

სამშენებლო

მომსახურებები.....  
სმ2–სმ8

ერთობლივად ოპერირებული მომსახურების

ცენტრი.....  
სმ9–სმ13

საცხოვრებლით დახმარების მომსახურების ერთობლივი

გაწევა..... სმ14–სმ20

პროდუქციის ერთობლივი წარმოება და

დისტრიბუცია.....  
სმ21–სმ35

ერთობლივად ოპერირებული

ბანკი.....  
სმ36–სმ40

ნავთობის და გაზის მოძიების, ექსპლუატაციის და

წარმოების  
საქმიანობები.....  
სმ41–სმ50

თხევადი ბუნებრივი გაზის

შეთანხმება.....  
სმ51–სმ59

---

## საილუსტრაციო მაგალითები

*წინამდებარე მაგალითები თან ახლავს, მაგრამ არ არის სსბასს 37-ის ნაწილი.*

სმ1. წინამდებარე დანართში მოცემულ მაგალითებში აღწერილია ჰიპოთეტური სიტუაციები, სადაც განხილულია სსბასს 37-ის სხვადასხვა სიტუაციებში გამოყენება. მიუხედავად იმისა, რომ მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება რეალურად არსებობდეს, სსბასს 37-ის გამოყენებისას კონკრეტულ ფაქტიურ მოდელთან დაკავშირებით ყველა ფაქტი და გარემოება უნდა შეფასდეს.

### მაგალითი 1 – სამშენებლო მომსახურებები

სმ2. A და B ერთეულების (მხარეების) საქმიანობა მოიცავს მრავალი ტიპის საჯარო და კერძო სამშენებლო მომსახურებას. A ერთეული არის კერძო სექტორის ერთეული, B ერთეული კი სახელმწიფო საკუთრებაშია. სახელმწიფო კონტრაქტის ერთობლივად შესრულების მიზნით, მათ შექმნეს სავალდებულო შეთანხმება ორ ქალაქს შორის გზის პროექტირებასა და მშენებლობაზე. აღნიშნული სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრულია A და B მხარეების წილები და დადგენილია მოცემული შეთანხმების ერთობლივი კონტროლი, რომლის მიზანია გზის მოწყობა. ერთობლივი შეთანხმება აღარ განვითარდება გზის მოწყობის დასრულების შემდეგ. აღნიშნული გზა გადაეცემა სახელმწიფოს მისი მოწყობის დასრულების შემდეგ.

სმ3. მხარეებმა დააფუძნეს განცალკევებული სუბიექტი (Z ერთეული), რომლის მეშვეობითაც განახორციელებენ შეთანხმებას. Z ერთეული A-ს და B-ს სახელით აფორმებს კონტრაქტს სახელმწიფოსთან. ამასთან, შეთანხმებასთან დაკავშირებულ აქტივებს და ვალდებულებებს ფლობს Z ერთეული. Z ერთეულის სამართლებრივი ფორმის ძირითადი მახასიათებელია ის, რომ მხარეებს, და არა Z ერთეულს, გააჩნიათ უფლებები ერთეულის აქტივებზე და მოვალეობები

ვალდებულებებისათვის.

სმ4. A-ს და B-ს შორის სავალდებულო შეთანხმებით დამატებით დადგენილია, რომ:

(ა) აღნიშნული შეთანხმების განხორციელებისათვის საჭირო საქმიანობებს საზიაროდ ახორციელებენ მხარეები, შეთანხმებაში მონაწილეობის წილების მიხედვით;

(ბ) მხარეები ერთპიროვნულად ან ერთობლივად არიან პასუხისმგებელი შეთანხმების საქმიანობებთან დაკავშირებულ ყველა საოპერაციო და ფინანსურ მოვალეობებთან დაკავშირებით შეთანხმებაში, მათი წილების შესაბამისად; და

(გ) შეთანხმების საქმიანობებთან დაკავშირებულ ნამეტს და დეფიციტს A და B ინაწილებენ შეთანხმებაში მათი წილების საფუძველზე.

სმ5. აღნიშნული საქმიანობების კოორდინირების და ზედამხედველობის მიზნით, A და B ნიშნავენ პროექტის მენეჯერს, რომელიც იქნება ერთ-ერთი მხარის თანამშრომელი. განსაზღვრული დროის გასვლის შემდეგ პროექტის მენეჯერის ფუნქციას შეასრულებს მეორე მხარის თანამშრომელი. A და B თანხმდებიან, რომ აღნიშნული საქმიანობები განხორციელდება თანამშრომლების მიერ „მოგების ან ზარალის გარეშე“.

სმ6. სახელმწიფოსთან გაფორმებული ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად, Z ერთეული მხარეების სახელით წარუდგენს სახელმწიფოს ინვოისებს შესრულებულ სამუშაოებზე.

## ანალიზი

სმ7. ერთობლივი შეთანხმება ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, რომლის სამართლებრივი ფორმა არ უზრუნველყოფს მხარეების და მოცემული განცალკევებული სუბიექტის განცალკევებას (ანუ Z ერთეულის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები წარმოადგენენ აღნიშნული მხარეების აქტივებს და ვალდებულებებს). აღნიშნული გამყარებულია

მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებით დადგენილი პირობებით, რომლის შესაბამისად A-ს და B-ს აქვთ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის, რაც დაკავშირებულია შეთანხმებასთან, რომელსაც ახორციელებს Z ერთეული. აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას. ეს არ წარმოადგენს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებას.

სმ8. ორივე, A და B თავიანთ ფინანსურ ანგარიშგებაში შეთანხმებული მონაწილეობის წილის საფუძველზე. აღიარებენ აქტივებში (მაგ. ძირითადი აქტივები, დებიტორული დავალიანებები) თავიანთ წილს და თავიანთ წილს ნებისმიერ ვალდებულებაში, რომელიც წარმოიქმნება შეთანხმებიდან (მაგ. მესამე მხარეებისადმი კრედიტორული დავალიანება). თითოეული აღიარებს აგრეთვე Z ერთეულის მიერ სახელმწიფოსთვის გაწეული სამშენებლო მომსახურებიდან წარმოქმნილ შემოსავალსა და ხარჯებში თავის წილს.

## **მაგალითი 2 – ერთობლივად ოპერირებული მომსახურების ცენტრი**

სმ9. ორი ერთეული (მხარეები) აფუძნებს განცალკევებულ სუბიექტს (X ერთეული) მომსახურების ერთობლივი ცენტრის დაფუძნების და ოპერირების მიზნით. მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებით დადგენილია X ერთეულის მიერ განხორციელებულ საქმიანობაზე ერთობლივი კონტროლი. X ერთეულის სამართლებრივი ფორმის ძირითადი მახასიათებელია ის, რომ ერთეული, და არა მხარეები ფლობს უფლებებს აქტივებზე და მოვალეობებს ვალდებულებებისათვის მოცემულ შეთანხმებასთან დაკავშირებით. აღნიშნული საქმიანობები მოიცავს მომსახურებებზე ოფისის ფართის განაწილებას, ავტოსადგომის მართვას, ცენტრის და მისი მოწყობილობების, როგორცაა მაგალითად ლიფტების, მოვლა-შენახვას, ცენტრის რეკუტაციის შექმნას და ცენტრისთვის კლიენტთა ბაზის მართვას.

სმ10. სავალდებულო შეთანხმების პირობების მიხედვით:

- (ა) X ერთეული ფლობს მომსახურების ცენტრს. სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები მომსახურების ცენტრზე.
- (ბ) მხარეები არ არიან პასუხისმგებელი X ერთეულის სესხებზე, ვალდებულებებზე ან მოვალეობებზე. თუ X ერთეულს არ შეუძლია თავისი ვალების ან ვალდებულებების დაფარვა, ან მისი მოვალეობების შესრულება მესამე მხარეების წინაშე, თითოეული მხარის ან ნებისმიერი მესამე მხარის ვალდებულება შეზღუდული იქნება მოცემული მხარის კაპიტალში წილის გადაუხდელი შენატანის ოდენობით
- (გ) მხარეებს უფლება აქვთ გაყიდონ ან დააგირაონ თავიანთი წილი X ერთეულში.
- (დ) თითოეული მხარე იხდის მომსახურების ოპერირების ხარჯებში თავის წილს, X ერთეულში თავისი წილის მიხედვით.

## ანალიზი

- სმ11. აღნიშნულ ერთობლივი შეთანხმება ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმის გამო სუბიექტი განცალკევებულია და ცალკე უნდა იქნეს განხილული (ანუ, განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები ამ განცალკევებული სუბიექტის აქტივები და ვალდებულებებია და არა მხარეების აქტივები და ვალდებულებები). ამასთან, სავალდებულო შეთანხმების პირობებში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე, ან მოვალეობები ვალდებულებებისათვის მოცემულ შეთანხმებასთან დაკავშირებით. ნაცვლად ამისა, სავალდებულო შეთანხმების პირობებით დადგენილია, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები X ერთეულის წმინდა აქტივებზე.
- სმ12. ზემოთ მოცემული აღწერის მიხედვით არ არსებობს სხვა ფაქტები ან გარემოებები, რომლებიც მიუთითებენ, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები შეთანხმებასთან დაკავშირებულ ფაქტობრივად, სრულ მომსახურების

პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე და რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობები ვალდებულებებისათვის შეთანხმებასთან დაკავშირებით. აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმება არის ერთობლივი საქმიანობა.

სმ13. მხარეები თავიანთ უფლებებს X ერთეულის წმინდა აქტივებზე აღიარებენ ინვესტიციების სახით და აღრიცხავენ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

### **მაგალითი 3 – საცხოვრებლით დახმარების მომსახურების ერთობლივი გაწევა**

სმ14. საჯარო სექტორის ჯანდაცვის მომსახურების პროვაიდერი (X ერთეული) და უძრავი ქონების მნიშვნელოვანი დეველოპერი (Y ერთეული) დებენ შეთანხმებას, რომ ერთად იმუშაონ მოხუცებულებისთვის საცხოვრებლით დახმარების მომსახურების გასაწევად. X ერთეული და Y ერთეული ქმნიან განცალკევებულ კომპანიას (Z ერთეულს). კომპანიის სამართლებრივი ფორმა უფლებებს აქტივებზე და მოვალეობებს ვალდებულებებისათვის ანიჭებს თვითონ კომპანიას. X ერთეულს და Y ერთეულს შორის შეთანხმებით მოითხოვება ყველა გადაწყვეტილების ერთობლივად მიღება. შეთანხმებით დადასტურებულია აგრეთვე შემდეგი:

- (ა) X ერთეული უზრუნველყოფს საცხოვრებლით დახმარების გაწევას. Y ერთეული ააშენებს შენობებს.
- (ბ) შეთანხმების აქტივები Z ერთეულის, კომპანიის საკუთრებაა. არცერთ მხარეს არ შეუძლია Z ერთეულის აქტივების გაყიდვა, დაგირავება, გადაცემა ან სხვა უზრუნველყოფის სახით გამოყენება.
- (გ) მხარეების ვალდებულება შეზღუდულია Z ერთეულის გადაუხდელი კაპიტალის შენატანის ოდენობით.
- (დ) თითოეული მხარე იხდის მომსახურების განხორციელების ხარჯებში თავის წილს, Z ერთეულში თავისი წილის შესაბამისად.



- (ე) Z ერთეულის მოგება განაწილდება X ერთეულს და Y ერთეულს შორის პროპორციით 40:60, რაც წარმოადგენს მხარეების შესაბამის წილს მოცემულ შეთანხმებაში.

### ანალიზი

- სმ15. ერთობლივი შეთანხმება ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმის შედეგად აღნიშნული განცალკევებული სუბიექტი ცალკე უნდა იქნეს განხილული (ანუ განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები არის ამ განცალკევებული სუბიექტის აქტივები და ვალდებულებები და არა მხარეების აქტივები და ვალდებულებები). ამასთან, სავალდებულო შეთანხმების პირობებში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე, ან მოვალეობები ვალდებულებებისათვის მოცემულ შეთანხმებასთან დაკავშირებით. ნაცვლად, სავალდებულო შეთანხმების პირობებით დადგენილია, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები Z ერთეულის წმინდა აქტივებზე.
- სმ16. ზემოთ მოცემული აღწერის მიხედვით, არ არსებობს სხვა ფაქტები ან გარემოებები, რომლებიც მიუთითებენ, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები შეთანხმებასთან დაკავშირებულ, ფაქტობრივად, სრულ მომსახურების პოტენციალზე ან აქტივების ეკონომიკურ სარგებელზე, და რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობები ვალდებულებებისათვის შეთანხმებასთან დაკავშირებით. აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმება არის ერთობლივი საქმიანობა.
- სმ17. მხარეები თავიანთ უფლებებს Z ერთეულის წმინდა აქტივებზე აღიარებენ ინვესტიციების სახით და აღრიცხავენ კაპიტალ-მეთდის გამოყენებით.

### ვარიანტი

- სმ18. საჯარო სექტორის ჯანდაცვის მომსახურების პროვაიდერი (X ერთეული) და უძრავი ქონების მსხვილი დეველოპერი (Y ერთეული) დებენ

შეთანხმებას, რომ ერთად იმუშაონ მოხუცებულებისთვის საცხოვრებლით დახმარების მომსახურების გასაწევად. X ერთეულს და Y ერთეულს შორის შეთანხმებით მოითხოვება ყველა გადაწყვეტილების ერთობლივად მიღება. შეთანხმებით დადასტურებულია აგრეთვე შემდეგი:

- (ა) X ერთეული უზრუნველყოფს საოპერაციო აქტივებს, საოფისე მოწყობილობების, ავტომობილების და ავეჯის ჩათვლით, საცხოვრებლით დახმარების შენობებისათვის.
- (ბ) Y ერთეული ააშენებს შენობებს, რომლებიც დარჩება მის საკუთრებაში. Y ერთეული პასუხისმგებელი იქნება შენობების მიმდინარე მოვლა-შენახვაზე. Y ერთეულს არ შეეძლება შენობების გაყიდვა, შენობების შეძენის უფლების თავდაპირველად X ერთეულისთვის შეთავაზების გარეშე. Y ერთეულს ეკუთვნის საბოლოოდ შენობების გაყიდვიდან მიღებული მოგების 100%.
- (გ) მომსახურება გაიწევა ახალი ერთეულის, Z ერთეულის, საშუალებით, რომელიც დაფუძნდა ამ მიზნისათვის.
- (დ) თითოეული მხარე გადაიხდის მომსახურების გაწევის ხარჯების 50%-ს.
- (ე) საცხოვრებლით დახმარების გაწევიდან მიღებული მოგება თანაბრად განაწილდება X ერთეულს და Y ერთეულს შორის.
- (ვ) X ერთეული პასუხისმგებელი იქნება თანამშრომლების მართვაზე და პირადი პრეტენზიების და ჯანდაცვის და უსაფრთხოების პრობლემების შედეგად წარმოქმნილ ვალდებულებებზე.
- (ზ) Y ერთეული პასუხისმგებელი იქნება ვალდებულებებზე, გამოასწოროს შენობების დეფექტები ან საჭიროებისამებრ, შეცვალოს შენობები, რათა დააკმაყოფილოს ჯანდაცვის და უსაფრთხოების კანონები და ამ კანონების ცვლილებების მოთხოვნები.

## ცვლილების მიზეზი

- სმ19. მართალია, მომსახურების გაწევა ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, მაგრამ მომსახურების გაწევისთვის გამოყენებული აქტივები კვლავ X ერთეულის და Y ერთეულის საკუთრებაშია. ერთობლივი შეთანხმება არის ერთობლივი ოპერაცია.
- სმ20. ორივე, X და Y ერთეული, თავიანთ ფინანსურ ანგარიშგებებში აღიარებენ თავიანთ აქტივებს და ვალდებულებებს. ისინი აღიარებენ აგრეთვე Z ერთეულის მემკვიდრით საცხოვრებლით დახმარების მომსახურების გაწევის შედეგად წარმოქმნილ შემოსავლებსა და ხარჯებში თავიანთ წილს.

## მაგალითი 4 – პროდუქციის ერთობლივი წარმოება და დისტრიბუცია

- სმ21. A და B ერთეულებმა (მხარეებმა) დადეს სტრატეგიული და საოპერაციო შეთანხმება (ჩარჩო-შეთანხმება), სადაც ისინი შეთანხმდნენ პირობებზე, რომელთა მიხედვით ისინი პროდუქციის (P პროდუქციის) წარმოებას და დისტრიბუციას განახორციელებენ განსხვავებულ ბაზრებზე.
- სმ22. მხარეები შეთანხმდნენ საწარმოო და სადისტრიბუციო საქმიანობა განახორციელონ ქვემოთ აღწერილი ერთობლივი შეთანხმებების დაფუძნებით:
- (ა) საწარმოო საქმიანობა: მხარეები შეთანხმდნენ, რომ საწარმოო საქმიანობა განახორციელონ ერთობლივი შეთანხმებით (საწარმოო შეთანხმება). საწარმოო შეთანხმება სტრუქტურულიზებულია განცალკევებულ სუბიექტში (M ერთეული), რომლის სამართლებრივი ფორმის შედეგად იგი მიჩნეული უნდა იქნეს განცალკევებულად (ანუ M ერთეულის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები არის M ერთეულის აქტივები და ვალდებულებები და არა მხარეების აქტივები და ვალდებულებები). აღნიშნული ჩარჩო-შეთანხმების მიხედვით, მხარეებმა აიღეს ვალდებულება, რომ საწარმოო შეთანხმების

შედეგად წარმოებული P პროდუქცია მთლიანად შეისყიდონ M ერთეულში თავიანთი წილების შესაბამისად. შემდგომ მხარეები P პროდუქციას ყიდიან სხვა შეთანხმებაზე, რომელსაც ერთობლივად აკონტროლებენ თვითონ ეს მხარეები, და რომელიც დაფუძნებულია P პროდუქციის დისტრიბუციისათვის, როგორც ეს არის აღწერილი ქვემოთ. A-ს და B-ს შორის დადებულ არც საწარმოო შეთანხმებაში და არც სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის, საწარმოო საქმიანობასთან დაკავშირებით.

- (ბ) სადისტრიბუციო საქმიანობა: მხარეები შეთანხმდნენ სადისტრიბუციო საქმიანობა განახორციელონ ერთობლივი შეთანხმებით (სადისტრიბუციო შეთანხმება). მხარეებმა აღნიშნული სადისტრიბუციო შეთანხმება დადეს განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით (D ერთეული), რომლის სამართლებრივი ფორმის შედეგად იგი მიჩნეული უნდა იქნეს განცალკევებულად (ანუ D ერთეულის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები არის D ერთეულის აქტივები და ვალდებულებები და არა მხარეების აქტივები და ვალდებულებები). აღნიშნული ჩარჩო-შეთანხმების მიხედვით, სადისტრიბუციო შეთანხმება ადგენს თავის მოთხოვნებს P პროდუქციასთან მიმართებით სხვადასხვა მხარეებისთვის, იმ ბაზრების მოთხოვნების შესაბამისად, სადაც სადისტრიბუციო შეთანხმება ყიდის პროდუქციას, A-ს და B-ს შორის დადებულ არც ჩარჩო-შეთანხმებაში და არც სადისტრიბუციო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე, და მოვალეობები ვალდებულებებისთვის სადისტრიბუციო საქმიანობასთან დაკავშირებით.

სმ23. ამასთან, ჩარჩო-შეთანხმებით დადგენილია შემდეგი:

- (ა) საწარმოო შეთანხმება აწარმოებს P პროდუქციას, რათა დაკმაყოფილდეს P პროდუქციაზე ის მოთხოვნები, რასაც სადისტრიბუციო შეთანხმება უყენებს მხარეებს;
- (ბ) საწარმოო შეთანხმების მიერ P პროდუქციის მხარეებისათვის მიყიდვის კომერციული პირობები. საწარმოო შეთანხმება P პროდუქციას ყიდის მხარეებზე ფასად, რომელიც შეთანხმდა A-ს და B-ს შორის, რომ დაფარავს წარმოების ხარჯებს. შემდგომ მხარეები პროდუქციას გაყიდვიან სადისტრიბუციო შეთანხმებით იმ ფასად, რომელიც შეთანხმდა A-ს და B-ს შორის.
- (გ) შეთანხმების ნებისმიერი ფულადი სახსრების ნაკლებობა დაფინანსდება მხარეების მიერ M ერთეულში, მათი წილის შესაბამისად.

## ანალიზი

სმ24. აღნიშნული ჩარჩო-შეთანხმებით დადგენილია პირობები, რომლის მიხედვით A და B მხარეები ახორციელებენ P პროდუქციის წარმოებას და დისტრიბუციას. ეს საქმიანობები ხორციელდება ერთობლივი შეთანხმებებით, რომელთა მიზანია P პროდუქციის ან წარმოება ან დისტრიბუცია.

სმ25. მხარეები საწარმოო შეთანხმებას ახორციელებენ M ერთეულის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმა უზრუნველყოფს მხარეების და ერთეულის განცალკევებას. ამასთან, საწარმოო საქმიანობასთან დაკავშირებული არც ჩარჩო შეთანხმებაში და არც სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის საწარმოო საქმიანობასთან დაკავშირებით. თუმცა, ფაქტების და გარემოებების შემდგომი განხილვის შედეგად მხარეებმა დაასკვნეს, რომ საწარმოო შეთანხმება არის ერთობლივი ოპერაცია:

- (ა) მხარეებმა აიღეს ვალდებულება შეისყიდონ საწარმოო შეთანხმებით წარმოებული P პროდუქციის მთლიანი ოდენობა. შედეგად, A-ს და B-ს გააჩნიათ უფლებები საწარმოო

შეთანხმების აქტივების, ფაქტობრივად, სრულ მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე.

(ბ) საწარმოო შეთანხმება აწარმოებს P პროდუქციას, რათა დააკმაყოფილონ მხარეების მოთხოვნა რაოდენობაზე და ხარისხზე, ისე რომ მათ შეძლონ სადისტრიბუციო შეთანხმების მოთხოვნის დაკმაყოფილება P პროდუქციაზე. საწარმოო შეთანხმების ექსკლუზიური დამოკიდებულება მხარეებზე ფულადი სახსრების წარმოქმნასთან დაკავშირებით და მხარეების ვალდებულებაზე უზრუნველყოფს ფულადი სახსრები, როდესაც საწარმოო შეთანხმება ფულის ნაკლებობას განიცდის, მიუთითებს რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობა საწარმოო შეთანხმების ვალდებულებებისათვის, რადგან აღნიშნული ვალდებულებების ანგარიშსწორება განხორციელდება მხარეების მიერ P პროდუქციის შესყიდვის მეშვეობით ან მხარეების მიერ ფონდების უშუალოდ უზრუნველყოფით.

სმ26. მხარეები სადისტრიბუციო საქმიანობას ახორციელებენ D ერთეულის მეშვეობით, რომლის სამართლებრივი ფორმა უზრუნველყოფს მხარეების და ერთეულის განცალკევებას. ამასთან, სადისტრიბუციო საქმიანობასთან დაკავშირებულ არც ჩარჩო-შეთანხმებაში და არც სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები აქტივებზე და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის სადისტრიბუციო საქმიანობასთან დაკავშირებით.

სმ27. არ არსებობს სხვა ფაქტები და გარემოებები, რომლებიც მიუთითებენ, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები სადისტრიბუციო შეთანხმებასთან დაკავშირებული აქტივების, ფაქტობრივად, სრულ მომსახურების პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე ან, რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობა ამ შეთანხმებასთან დაკავშირებული ვალდებულებებისათვის - სადისტრიბუციო შეთანხმება არის ერთობლივი საქმიანობა.

სმ28. ორივე, A და B თავიანთ ფინანსურ ანგარიშგებაში

აღიარებენ აქტივებში (მაგ. ძირითადი აქტივები, დებიტორული დავალიანებები) თავიანთ წილს და თავიანთ წილს ნებისმიერ ვალდებულებაში, რომელიც წარმოიქმნება საწარმოო შეთანხმებიდან (მაგ. მესამე მხარეებისადმი კრედიტორული დავალიანება), M ერთეულში შეთანხმებული საკუთრების წილის საფუძველზე. თითოეული აღიარებს აგრეთვე საწარმოო შეთანხმების მიერ P პროდუქციის წარმოების შედეგად წარმოქმნილ ხარჯებში თავის წილს და აგრეთვე თავის წილს სადისტრიბუციო შეთანხმების მიერ P პროდუქციის გაყიდვის შედეგად წარმოქმნილ შემოსავალში.

სმ29. მხარეები სადისტრიბუციო საქმიანობის წმინდა აქტივებზე თავიანთ უფლებებს აღიარებენ ინვესტიციების სახით და აღრიცხავენ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

### **ვარიანტი**

სმ30. დავუშვათ, რომ მხარეები შეთანხმდნენ ზემოაღწერილი საწარმოო შეთანხმება პასუხისმგებელია არა მხოლოდ P პროდუქციის წარმოებაზე, არამედ მესამე მხარეზე - კლიენტებზე მის დისტრიბუციაზე.

სმ31. მხარეები შეთანხმდნენ აგრეთვე, რომ დააფუძნონ ზემოაღწერილის მსგავსი სადისტრიბუციო შეთანხმება, ექსკლუზიურად P პროდუქციის დისტრიბუციისათვის, რათა გააფართოვონ P პროდუქციის დისტრიბუცია დამატებით, კონკრეტულ ბაზრებზე.

სმ32. საწარმოო შეთანხმება P პროდუქციას ყიდის აგრეთვე უშუალოდ სადისტრიბუციო შეთანხმებაზე. არ არსებობს ვალდებულება და არც შეკვეთილი არაა საწარმოო შეთანხმების პროდუქციის ფიქსირებული პროპორციის სადისტრიბუციო შეთანხმების მიერ შესყიდვა.

### **ვარიანტის ანალიზი**

სმ33. ამ ვარიანტს გავლენა არ მოუხდენია არც განცალკევებული სუბიექტის სამართლებრივ ფორმაზე, რომლის ფარგლებშიც ხორციელდება საწარმოო

საქმიანობა, და არც სავალდებულო პირობებზე, რომლებიც დაკავშირებულია მხარეთა უფლებებთან აქტივებზე და მოვალეობებთან ვალდებულებებისთვის, საწარმოო საქმიანობასთან მიმართებით. თუმცა, საწარმოო საქმიანობა ხდება თვითდაფინანსებადი შეთანხმება, რადგან მას შეუძლია საკუთარი სახელით განახორციელოს ვაჭრობა, P პროდუქციის დისტრიბუცია მესამე მხარეზე - კლიენტებზე და შედეგად, მოთხოვნის არსებობის დაშვებით, მარაგებთან და კრედიტებთან დაკავშირებული რისკების აღება. მართალია, საწარმოო შეთანხმებას შეუძლია P პროდუქციის გაყიდვა სადისტრიბუციო შეთანხმებაზეც, მაგრამ ამ სცენარის მიხედვით საწარმოო შეთანხმება არ არის დამოკიდებული მხარეებზე იმისათვის, რომ უწყვეტად განახორციელოს თავისი საქმიანობა. ამ შემთხვევაში საწარმოო შეთანხმება არის ერთობლივი საქმიანობა.

სმ34. ამ ვარიანტს გავლენა არა აქვს სადისტრიბუციო შეთანხმების ერთობლივ საქმიანობად კლასიფიცირებაზე.

სმ35. მხარეები ინვესტიციის სახით აღიარებენ თავიანთ უფლებებს საწარმოო შეთანხმების წმინდა აქტივებზე და სადისტრიბუციო შეთანხმების წმინდა აქტივებზე და აღრიცხავენ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

## **მაგალითი 5 – ერთობლივად ოპერირებული ბანკი**

სმ36. A ბანკი - სახელმწიფო ბანკი და B ბანკი - კერძო ბანკი, (მხარეები) შეთანხმდნენ, რომ გაერთიანებინათ გარკვეული კორპორატიული, საინვესტიციო საბანკო, აქტივების მართვის და მომსახურების საქმიანობები განცალკევებული სუბიექტის (C ბანკის) დაფუძნებით. თითოეული მხარე მოელის, რომ აღნიშნული შეთანხმება მოუტანს მრავალმხრივ სარგებელს. A ბანკი დარწმუნებულია, რომ შეთანხმება მას მისცემს სტრატეგიული გეგმების შესრულების საშუალებას, რათა გააუმჯობესოს რენტაბელობა უფრო მეტი პროდუქციის და მომსახურების შეთავაზებით. B ბანკი მოელის, რომ შეთანხმება გაამდიერებს მის შეთავაზებას ფინანსური დანაზოგების და საბაზრო პროდუქციის



კუთხით.

- სმ37. C ბანკის სამართლებრივი ფორმის ძირითადი მახასიათებელია ის, რომ აღნიშნული განცალკევებული სუბიექტი მიიჩნევა განცალკევებულად (ანუ განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები არის განცალკევებული სუბიექტის აქტივები და ვალდებულებები და არა მხარეთა აქტივები და ვალდებულებები). თითოეულს, A ბანკს და B ბანკს, გააჩნია C ბანკის 40 პროცენტის საკუთრების წილი, დარჩენილი 20 პროცენტი კი საფონდო ბირჟაზე რეგისტრირდება და გაიყიდება. A ბანკს და B ბანკს შორის შეთანხმებით დადგენილია C ბანკის საქმიანობის ერთობლივი კონტროლი.
- სმ38. ამასთან, A ბანკმა და B ბანკმა გააფორმეს შეუქცევადი შეთანხმება, რომლის მიხედვით დავის დროსაც კი ორივე ბანკი თანხმდება საჭირო თანხების თანაბარი ოდენობით უზრუნველყოფაზე საჭიროების შემთხვევაში, ერთპიროვნულად ან ერთობლივად, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს C ბანკის მიერ შესაფერისი კანონმდებლობის და საბანკო რეგულირების დაცვა და საზედამხედველო ორგანოების წინაშე აღებული ვალდებულებების შესრულება. აღნიშნული ვალდებულება წარმოადგენს დაშვებას თითოეული მხარის მიერ, რომ უზრუნველყონ საჭირო თანხის 50 პროცენტი, რათა C ბანკი შესაბამისობაში იყოს კანონმდებლობასთან და საბანკო რეგულირებასთან.

### ანალიზი

- სმ39. ერთობლივი საქმიანობა ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმის შედეგად მხარეები და განცალკევებული სუბიექტი განცალკევებულია. სავალდებულო შეთანხმების პირობებით არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ბანკის აქტივებზე, ან მოვალეობები მისი ვალდებულებებისათვის, თუმცა შეთანხმების მიხედვით დადგენილია, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ბანკის წმინდა აქტივებზე. მხარეების ვალდებულება, რომ უზრუნველყონ ბანკის C

მხარდაჭერა თუ იგი ვერ ასრულებს შესაფერისი კანონმდებლობის და საბანკო რეგულირების მოთხოვნებს, თავისთავად არ არის იმის განმსაზღვრელი, რომ მხარეებს გააჩნიათ მოცალობა C ბანკის ვალდებულებებისთვის. არ არსებობს სხვა ფაქტები და გარემოებები, რომლებიც მიუთითებენ, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ბანკის აქტივების სრულ ეკონომიკურ სარგებელზე და მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობა C ბანკის ვალდებულებებისათვის. აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმება არის ერთობლივი საქმიანობა.

სმ40. ორივე ბანკი, A და B, აღიარებს თავიანთ უფლებას C ბანკის წმინდა აქტივებზე ინვესტიციის სახით და აღრიცხავს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

## **მაგალითი 6 – ნავთობის და გაზის მოძიების, ექსპლუატაციის და წარმოების საქმიანობები**

სმ41. A და B ერთეულებმა (მხარეებმა) დააფუძნეს განცალკევებული სუბიექტი (H ერთეული) და ერთობლივი საოპერაციო შეთანხმება ნავთობის და გაზის მოძიების, ექსპლუატაციის და წარმოების საქმიანობის განხორციელებისათვის O ქვეყანაში. H ერთეულის სამართლებრივი ფორმის ძირითადი მახასიათებელია ის, რომ აღნიშნული განცალკევებული სუბიექტი მიიჩნევა განცალკევებულად (ანუ განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები არის განცალკევებული სუბიექტის აქტივები და ვალდებულებები და არა მხარეთა აქტივები და ვალდებულებები).

სმ42. O ქვეყანამ H ერთეულს მისცა ნავთობის და გაზის მოძიების, ექსპლუატაციის და წარმოების საქმიანობის ნებართვა კონკრეტულ მიწის ნაკვეთზე (საბადოები).

სმ43. მხარეებს შორის შეთანხმებული ერთობლივი საოპერაციო შეთანხმებით დადგენილია მხარეთა უფლებები და მოვალეობები აღნიშნულ საქმიანობასთან დაკავშირებით. ქვემოთ მოცემულია აღნიშნული შეთანხმების ძირითადი პირობების შეჯამება.

## შეთანხმება

სმ44. H ერთეულის საბჭო შედგება თითო დირექტორისაგან თითოეული მხარიდან. თითოეულ მხარეს გააჩნია 50 პროცენტისანი წილი H ერთეულში. ნებისმიერი გადაწყვეტილების მისაღებად საჭიროა დირექტორთა ერთსულლოვანი თანხმობა.

## ერთობლივი საოპერაციო შეთანხმება (ესშ)

სმ45. ერთობლივი საოპერაციო შეთანხმებით ფუძნდება საოპერაციო კომიტეტი. კომიტეტის შემადგენლობაში შედის თითო წარმომადგენელი თითოეული მხარიდან. თითოეულ მხარეს გააჩნია საოპერაციო კომიტეტში მონაწილეობის 50 პროცენტისანი წილი.

სმ46. საოპერაციო კომიტეტი ამტკიცებს საქმიანობასთან დაკავშირებულ ბიუჯეტს და სამუშაო პროგრამებს, რისთვისაც საჭიროა აგრეთვე თითოეული მხარის წარმომადგენლის ერთსულლოვანი თანხმობა. ერთ-ერთი მხარე ინიშნება ოპერატორად და პასუხისმგებელია მართვაზე და დამტკიცებული პროგრამების განხორციელებაზე.

სმ47. ერთობლივ საოპერაციო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ მოძიების, ექსპლუატაციის და წარმოების საქმიანობებიდან წარმოქმნილი უფლებები და მოვალეობები მხარეებს შორის უნდა განაწილდეს H ერთეულში თითოეული მხარის წილის პროპორციულად. კერძოდ, ერთობლივი საოპერაციო შეთანხმებით დადგენილია, რომ მხარეები ინაწილებენ:

(ა) H ერთეულისთვის მინიჭებული მოძიების, ექსპლუატაციის და წარმოების განვითარების ნებართვიდან წარმოქმნილ უფლებებს და მოვალეობებს (მაგ. ნებართვებს, აღდგენის ვალდებულებებს, როიალტებს და საგადასახადო ვალდებულებებს);

(ბ) წარმოებულ პროდუქციას; და

(გ) ყველა სამუშაო პროგრამასთან დაკავშირებულ მთლიან ხარჯებს.

სმ48. აღნიშნულ სამუშაო პროგრამებთან დაკავშირებით

გაწეული ხარჯები იფარება მხარეების ფულადი სახსრებით. თუ რომელიმე მხარე ვერ შეასრულებს ფულად მოვალეობებს, მეორე მხარეს მოეთხოვება დეფოლტის თანხის შეტანა H. ერთეულში დეფოლტის თანხა მიიჩნევა ვალად, რომელიც დეფოლტის მხარეს აქვს მეორე მხარის მიმართ.

## ანალიზი

სმ49. მხარეები ერთობლივ შეთანხმებას ახორციელებენ განცალკევებული სუბიექტის საშუალებით, რომლის სამართლებრივი ფორმის შედეგად მხარეები და განცალკევებული სუბიექტი გამიჯნულია. მხარეებმა შეძლეს განცალკევებული სუბიექტის იმ სამართლებრივი ფორმის შედეგად წარმოქმნილი უფლებების და მოვალეობების თავდაპირველი შეფასების გაუქმება, რომლის საშუალებითაც ხორციელდება შეთანხმება. მათ აღნიშნული განახორციელეს საოპერაციო შეთანხმების პირობებზე შეთანხმებით, რომლის მიხედვითაც მათ მიენიჭათ უფლებები აქტივებზე (მაგ. მოძიების და ექსპლუატაციის ნებართვები, წარმოება და საქმიანობიდან წარმოქმნილი სხვა აქტივები) და მოვალეობები ვალდებულებებისათვის (მაგ. სამუშაო პროგრამების შედეგად წარმოქმნილი ყველა ხარჯები და მოვალეობები), რომლებიც ფლობილია H ერთეულის მიერ. მოცემული ერთობლივი შეთანხმება არის ერთობლივი ოპერაცია.

სმ50. თითოეული, A ერთეული და B ერთეული შეთანხმებიდან წარმოქმნილ აქტივებსა და ვალდებულებებში თავის წილს აღიარებს თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში შეთანხმებული მონაწილეობის წილის საფუძველზე. აღნიშნულის საფუძველზე აღიარებს აგრეთვე თითოეული მხარე თავის წილს შემოსავალში (თავის წილს წარმოებული პროდუქციის გაყიდვიდან) და თავის წილს ხარჯებში.

## მაგალითი 7 – თხევადი ბუნებრივი გაზის შეთანხმება

სმ51. A ერთეული ფლობს არაექსპლუატირებულ გაზის საბადოს, სადაც მნიშვნელოვანი გაზის რესურსებია. A ერთეულმა განსაზღვრა, რომ გაზის საბადო

ეკონომიკურად გამართლებული იქნება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ გაზი გაიყიდება მომხმარებლებზე, უცხოურ ბაზრებზე. ამისათვის უნდა აშენდეს თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხანა გაზის გათხევადებისათვის, რათა შესაძლებელი იქნეს მისი ტრანსპორტირება უცხოეთის ბაზრებზე.

სმ52. A ერთეული ერთობლივ შეთანხმებას დებს B ერთეულთან რათა განავითარონ და განახორციელონ გაზის საბადოს და თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხნის ოპერირება. ამ შეთანხმების ფარგლებში, A ერთეული და B ერთეული (მხარეები) თანხმდებიან, ახალ განცალკევებულ სუბიექტში, ერთეულში C, შეიტანონ გაზის საბადო და ფულადი სახსრები. აღნიშნული შენატანების სანაცვლოდ თითოეული მხარე მიიღებს 50 პროცენტთან საკუთრების წილს C ერთეულში. C ერთეულის სამართლებრივი ფორმის ძირითადი მახასიათებელია ის, რომ აღნიშნული განცალკევებული სუბიექტი მიიჩნევა განცალკევებულად (ანუ განცალკევებული სუბიექტის მიერ ფლობილი აქტივები და ვალდებულებები არის განცალკევებული სუბიექტის აქტივები და ვალდებულებები და არა მხარეთა აქტივები და ვალდებულებები).

სმ53. მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ:

(ა) თითოეულმა, A ერთეულმა და B ერთეულმა, უნდა დანიშნოს C ერთეულის საბჭოს ორი წევრი. დირექტორთა საბჭო ერთსულოვნად უნდა დაეთანხმოს C ერთეულის სტრატეგიას და ინვესტიციების განხორციელებას.

(ბ) გაზის საბადოს და თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხნის ყოველდღიური მენეჯმენტი, წარმოების განვითარების და სამშენებლო საქმიანობების ჩათვლით, განხორციელდება B ერთეულის თანამშრომლების მიერ. C ერთეული იმ ხარჯებს აუნაზღაურებს B ერთეულს, რომელსაც იგი გასწევს გაზის საბადოს და თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხნის მართვისას.

(გ) C ერთეული პასუხისმგებელია თხევადი ბუნებრივი გაზის წარმოებასა და გაყიდვაზე, ისევე როგორც ბიზნესის ჩვეულებრივ წარმართვისას წარმოქმნილ სხვა ვალდებულებებისთვის, როგორცაა მაგალითად კრედიტორული დავალიანება, ადგილმდებარეობის აღდგენის და ქარხნის დემონტაჟის ვალდებულებები.

(დ) A და B ერთეულებს თანაბარი წილი აქვთ შეთანხმების ფარგლებში განხორციელებული საქმიანობებიდან წარმოქმნილ ნამეტში, და ამგვარად, ერთნაირი წილი ეკუთვნით C ერთეულის მიერ გაცემულ დივიდენდებსა თუ მსგავს განაწილებებში.

სმ54. სავალდებულო შეთანხმებაში არ არის მითითებული რომელიმე მხარეს თუ გააჩნია უფლებები C ერთეულის აქტივებზე ან მოვალეობები მისი ვალდებულებებისათვის.

სმ55. C ერთეულის საბჭო იღებს გადაწყვეტილებას დადოს ფინანსური შეთანხმება გამსესხებელთა სინდიკატთან გაზის საბადოს ექსპლუატაციასა და თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხნის მშენებლობაში დახმარებისათვის. განვითარების და მშენებლობის სავარაუდო მთლიანი დანახარჯები შეადგენს 1,000 მილიონ ფე-ს.<sup>1</sup>

სმ56. გამსესხებელი სინდიკატი C ერთეულს უზრუნველყოფს სესხით 700 მილიონი ფე-ს ოდენობით. შეთანხმებაში მითითებულია, რომ სინდიკატს შეუძლია მიმართოს A და B ერთეულებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ C ერთეული დეფოლტს განიცდის სესხის შეთანხმებაზე გაზის საბადოს და თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხნის მშენებლობისას. გამსესხებელი სინდიკატი თანხმდება, რომ მას არ ექნება უფლება ვალის დაბრუნება მოსთხოვოს A და B ერთეულებს მას შემდეგ, რაც თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხანა აშენდება, რადგან მისი შეფასებით ფულადი სახსრების ნაკადი, რასაც C ერთეული წარმოქმნის თხევადი ბუნებრივი გაზის

---

<sup>1</sup> ამ მაგალითში ფულადი თანხები გამოსახულია „ფულად ერთეულში“ (ფე)¹.

გაყიდიდან, საკმარისი იქნება სესხის დასაფარად. მართალია, ამ დროისთვის გამსესხებლებს არ ექნებათ A და B ერთეულებისათვის დახმარებისთვის მიმართვის უფლება, მაგრამ სინდიკატი C ერთეულის დეფოლტისაგან დაცვის მიზნით ყადაღას ადებს თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხანას.

## ანალიზი

- სმ57. ერთობლივი შეთანხმება ხორციელდება განცალკევებული სუბიექტის მეშვეობით, რომლის სამართლებრივი ფორმის შედეგად მხარეები და განცალკევებული სუბიექტი გამიჯნულია. სავალდებულო შეთანხმების პირობებით არ არის მითითებული, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ერთეულის აქტივებზე, ან მოვალეობები მისი ვალდებულებებისათვის, მაგრამ დადგენილია, რომ მხარეებს უფლებები გააჩნიათ C ერთეულის წმინდა აქტივებზე. გაზის საბადოს განვითარების და თხევადი ბუნებრივი გაზის ქარხნის მშენებლობის დროს ფინანსური შეთანხმების რეგრესული ხასიათი (ანუ A და B ერთეულები უზრუნველყოფენ ცალკე გარანტიებს ამ ეტაპის განმავლობაში) თავისთავად არ აკისრებს მხარეებს მოვალეობას C ერთეულის ვალდებულებებისათვის (ე.ი. აღნიშნული სესხი წარმოადგენს C ერთეულის ვალდებულებას). A და B ერთეულებს გააჩნიათ ცალკე ვალდებულებები, რაც გახლავთ მათი გარანტიები, დაფარონ სესხი, თუ C ერთეული დეფოლტს განიცდის განვითარების და მშენებლობის ფაზაში.
- სმ58. არ არსებობს სხვა ფაქტები ან გარემოებები, რომლებიც მიუთითებენ, რომ მხარეებს გააჩნიათ უფლებები C ერთეულის აქტივების, ფაქტობრივად, სრულ პოტენციალზე ან ეკონომიკურ სარგებელზე, და რომ მხარეებს გააჩნიათ მოვალეობები C ერთეულის ვალდებულებებისათვის. აღნიშნული ერთობლივი შეთანხმება არის ერთობლივი საქმიანობა.
- სმ59. მხარეები თავიან უფლებებს C ერთეულის წმინდა აქტივებზე აღიარებენ ინვესტიციის სახით და აღრიცხავენ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

**მაგალითი 8—იმ ერთობლივ ოპერაციებში წილის შეძენის აღრიცხვა, რომელშიც ერთობლივი ოპერაციის საქმიანობა წარმოადგენს ერთეულს**

- სმ60. A, B და C მუნიციპალიტეტები ერთობლივად აკონტროლებენ D ერთობლივ ოპერაციას, რომლის საქმიანობები წარმოადგენს ერთეულს, როგორც ეს სსბასს 40-ში, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, არის განსაზღვრული..
- სმ61. E მუნიციპალიტეტი იძენს D ერთობლივ ოპერაციაში A მუნიციპალიტეტის საკუთრების წილის 40 პროცენტს 300 ფე-ს ღირებულებით და წარმოექმნება შეძენასთან დაკავშირებული დანახარჯები 50 ფე-ს ღირებულების.
- სმ62. მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმება, რომელსაც შეუერთდა E მუნიციპალიტეტი როგორც შეძენის მონაწილე მხარე, ადგენს, რომ E მუნიციპალიტეტის წილი სხვადასხვა აქტივებსა და ვალდებულებებში განცალკევებულია მისი საკუთრების წილიდან D ერთობლივ ოპერაციაში. ქვემოთ მოცემული ცხრილი გამოსახავს E მუნიციპალიტეტის აქტივების და ვალდებულებების წილს D ერთობლივ ოპერაციაში, როგორც ეს დადგენილია მხარეებს შორის სავალდებულო შეთანხმებით:

<i>ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებული E მუნიციპალიტეტის აქტივების და ვალდებულებების წილი</i>	
ძირითადი აქტივები	48%
არამატერიალური აქტივები (გუდვილის გამოკლებით)	90%
დებიტორული დავალიანებები	40%
მატერიალური მარაგები	40%



*ერთობლივ ოპერაციასთან  
დაკავშირებული E  
მუნიციპალიტეტის  
აქტივების და  
ვალდებულებების წილი*

საპენსიო ვალდებულებები	15%
კრედიტორული დავალიანებები	40%
პირობითი ვალდებულებები	56%

**ანალიზი**

- სმ63. E მუნიციპალიტეტი თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებს სავალდებულო შეთანხმების შედეგად თავის წილს აქტივებსა და ვალდებულებებში (იხ. 23-ე პუნქტი).
- სმ64. იგი იყენებს სსბასს 40-ით და სხვა სსბასს-ებით განსაზღვრულ შექმნის აღრიცხვის პრინციპებს D ერთობლივ ოპერაციაში წილის შექმნისას, შექმნილი აქტივების და წარმოქმნილი ვალდებულებების იდენტიფიცირების, აღიარების, შეფასებისა და კლასიფიცირებისათვის. ეს არის იმის გამო, რომ E მუნიციპალიტეტმა შეიძინა წილი ერთობლივ ოპერაციაში, რომელშიც საქმიანობა წარმოადგენს ოპერაციას (იხ. 24 (ა) პუნქტი).
- სმ65. ამასთან, E მუნიციპალიტეტი არ იყენებს სსბასს 40-სა და სხვა სსბასს-ებში მოცემულ შექმნის აღრიცხვის პრინციპებს, რომლებიც ეწინააღმდეგება ამ სტანდარტით გათვალისწინებულ მითითებებს. შედეგად, 23-ე პუნქტის შესაბამისად, E მუნიციპალიტეტი აღიარებს და, შესაბამისად, აფასებს, D ერთობლივ ოპერაციაში თავის წილთან დაკავშირებით, მხოლოდ მის წილს ერთობლივი ფლობილ თითოეულ აქტივში და იმ თითოეულ ვალდებულებაში, რომელიც ერთობლივად წარმოიქმნება, როგორც ეს განსაზღვრულია

სავალდებულო შეთანხმებით. E მუნიციპალიტეტი თავის აქტივებში და ვალდებულებებში არ ასახავს სხვა მხარეების წილებს D ერთობლივ ოპერაციაში.

სმ66. სსბასს 40 ითხოვს შემსყიდველს შეაფასოს შეძენილი იდენტიფიცირებადი აქტივები და მათი შეძენასთან დაკავშირებული ვალდებულებები, შეძენის თარიღისათვის, სამართლიანი ღირებულებით, შეზღუდული გამონაკლისების გათვალისწინებით, მაგალითად, არამატერიალური აქტივის სახით აღიარებული თავიდან შეძენილი უფლება ფასდება მასთან დაკავშირებული სავალდებულო შეთანხმების დარჩენილი ვადის საფუძველზე, იმისდა მიუხედავად, განიხილავდა თუ არა ბაზრის მონაწილეები სავალდებულო შეთანხმებების პოტენციურ განახლებას, მისი სამართლიანი ღირებულებით შეფასების დროს. ასეთი შეფასება არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტს და შესაბამისად, აღნიშნული მოთხოვნები გამოიყენება.

სმ67. შედეგად, E მუნიციპალიტეტი განსაზღვრავს ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ იდენტიფიცირებად აქტივებსა და ვალდებულებებში თავის წილს, სსბასს 40-ში მითითებული სამართლიანი ღირებულებით ან სხვა ღირებულებით. შემდეგ ცხრილში მოცემულია E მუნიციპალიტეტის წილი ერთობლივ ოპერაციასთან დაკავშირებულ იდენტიფიცირებად აქტივებსა და ვალდებულებებში, სსბასს 40-ში მითითებული სამართლიანი ღირებულებით ან სხვა ღირებულებით.

*სამართლიანი ღირებულება  
ან სხვა ღირებულება,  
განსაზღვრული სსბასს 40-  
ით, E მუნიციპალიტეტის  
წილის D ერთობლივი  
ოპერაციის  
იდენტიფიცირებად  
აქტივებსა და  
ვალდებულებებში (ფე)*

ძირითადი აქტივები	138
არამატერიალური აქტივები (გუდვილის გამოკლებით)	72
დებიტორული დავალიანებები	84
მატერიალური მარაგები	70
საპენსიო ვალდებულებები	(12)
კრედიტორული დავალიანებები	(48)
პირობითი ვალდებულებები	(52)
გადავადებული საგადასახადო ვალდებულება (იხ. მოგების გადასახადთან დაკავშირებით საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი)	(24)
<b>წმინდა აქტივები</b>	<b>228</b>

სმ68. სსბასს 40-ის შესაბამისად, E მუნიციპალიტეტის წილებისთვის გადახდილი კომპენსაციის მეტობა იდენტიფიცირებადი წმინდა აქტივების ოდენობაზე, აღიარდება როგორც გუდვილი.

გადაცემული კომპენსაცია

300ფე

E მუნიციპალიტეტის წილი  
ერთობლივ ოპერაციაში  
მონაწილეობასთან დაკავშირებით  
იდენტიფიცირებად აქტივებსა და  
ვალდებულებებში

228ფე

**გუდვილი**

**72**

სმ69. შექმნასთან დაკავშირებული ხარჯები 50 ფე-ს ოდენობით არ განიხილება, როგორც ერთობლივ ოპერაციაში მონაწილეობისთვის გადაცემული კომპენსაციის ნაწილი. ისინი აღიარდება ხარჯებად, ნამეტში ან დეფიციტში იმ პერიოდში, როდესაც გაწეულია ხარჯები და მიღებულია მომსახურება (იხ. სსბასს 40-ის 111-ე პუნქტი).

### **მაგალითი 9—ნოუ-ჰაუს გამოყენების უფლების შეტანა ერთობლივ ოპერაციაში, რომლის საქმიანობა წარმოადგენს ოპერაციას**

სმ70. A და B ერთეულები წარმოადგენენ ორ ერთეულს, რომელთა საქმიანობაა მრავალფეროვანი პროგრამებისთვის მაღალი ხარისხის ბატარეების შექმნა.

სმ71. ელექტრო მანქანებისთვის ბატარეების შესაქმნელად ისინი ადგენენ სავალდებულო შეთანხმებას (Z ერთობლივ ოპერაციას) ერთობლივად მუშაობისთვის. A და B ერთეულები ინაწილებენ Z ერთობლივი ოპერაციის ერთობლივ კონტროლს. აღნიშნული შეთანხმება წარმოადგენს ერთობლივ ოპერაციას, სადაც საქმიანობები შეადგენენ ერთეულს, სსბასს 40-ის შესაბამისად.

სმ72. რამდენიმე წლის შემდეგ, ერთობლივმა ოპერატორებმა

(A და B ერთეულებმა) გადაწყვიტეს, რომ განხორციელებადია M მასალების გამოყენებით ბატარეის შექმნა ელექტრო მანქანებისთვის. თუმცა, M მასალების დამუშავება მოითხოვს სპეციალისტის ნოუ-ჰაუს და ამიტომაც, M მასალა ჯერ-ჯერობით გამოყენებულ იქნა მხოლოდ ელექტროენერჯის საწარმოებლად.

- სმ73. M მასალების დასამუშავებლად ნოუ-ჰაუს მისაღებად, A და B ერთეულებმა უზრუნველყვეს, რომ C ერთეული შეერთებოდა შეთანხმებას როგორც მორიგი ერთობლივი ოპერატორი, A და B ერთეულებისგან Z ერთობლივი ოპერაციის წილის შეძენით და სავალდებულო შეთანხმების მხარედ გახდომით.
- სმ74. C ერთეულის საქმიანობა აქამდე მხოლოდ ელექტროენერჯის წარმოება იყო. მას აქვს დიდი ხნის და ფართო ცოდნა M მასალის დამუშავებაში.
- სმ75. Z ერთობლივ ოპერაციაში მისი წილის სანაცვლოდ, C ერთეული ფულს უხდის A და B ერთეულებს და ანიჭებს უფლებას გამოიყენოს თავისი ნოუ-ჰაუ M მასალის გადასამუშავებლად, ერთობლივი ოპერაციის მიზნებისათვის. ამასთან, C ერთეული Z ერთობლივ ოპერაციას გადასცემს თანამშრომლებს, რომლებიც გამოცდილები არიან M მასალების გადამუშავების პროცესში. ამასთან, C ერთეული არ გადასცემს ნოუ-ჰაუს A და B ერთეულებს ან Z ერთობლივ ოპერაციას, ვინაიდან იგი ინარჩუნებს მასზე ყველა უფლებას. კერძოდ, C ერთეული უფლებამოსილია გამოითხოვოს თავისი ნოუ-ჰაუს გამოყენების უფლება M მასალების დამუშავების პროცესიდან და უკან გამოიყვანოს თავისი გადაცემული თანამშრომლები, ყოველგვარი შეზღუდვისა და A ან B ერთეულებისათვის ან Z ერთობლივი ოპერაციისთვის კომპენსაციის გადახდის გარეშე, თუ იგი შეწყვეტს მონაწილეობას Z ერთობლივ ოპერაციაში.
- სმ76. ერთობლივ ოპერაციაში წილის შეძენის თარიღისათვის C ერთეულის ნოუ-ჰაუს სამართლიანი ღირებულება შეადგენს 1,000 ფე-ს. შეძენის დაწყებამდე დაუყოვნებლივ, C ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში ნოუ-ჰაუს საბალანსო ღირებულება იყო 300 ფე.

## ანალიზი

- სმ77. C ერთეულმა შეიძინა წილი Z ერთობლივ ოპერაციაში, სადაც ერთობლივი ოპერაციის საქმიანობა წარმოადგენს ოპერაციას, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 40-ით.
- სმ78. ერთობლივ ოპერაციაში თავისი წილის შეძენის აღრიცხვისას, C ერთეული იყენებს სსბასს 40-ითა და სხვა სსბასს-ებით გათვალისწინებულ ყველა პრინციპს, რომელიც არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე სტანდარტის სახელმძღვანელო მითითებებს (იხ. 24 (ა) პუნქტი). შესაბამისად, C ერთეული თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებს სავალდებულო შეთანხმების შედეგად თავის წილს აქტივებსა და ვალდებულებებში (იხ. პუნქტი 23).
- სმ79. C ერთეულმა Z ერთობლივ ოპერაციას გადასცა M მასალების დამუშავების ნოუ-ჰაუს უფლება, როგორც წილი იმ ერთეულის, რომელიც შეუერთდა Z ერთობლივ ოპერაციას როგორც ოპერატორი. ამასთან, C ერთეული ინარჩუნებს ამ უფლების კონტროლს, რადგან მას უფლება აქვს გამოითხოვოს თავისი ნოუ-ჰაუს გამოყენების უფლება M მასალების დამუშავებაზე და უკან გამოიყვანოს თავისი გადაცემული თანამშრომლები, ყოველგვარი შეზღუდვისა და A ან B ერთეულებისათვის ან Z ერთობლივი ოპერაციისთვის კომპენსაციის გადახდის გარეშე, თუ იგი შეწყვეტს მონაწილეობას Z ერთობლივ ოპერაციაში.
- სმ80. შედეგად, C ერთეული აგრძელებს M მასალების დამუშავების ნოუ-ჰაუს აღიარებას Z ერთობლივ ოპერაციაში წილის შეძენის შემდგომ, ვინაიდან ის ინარჩუნებს მასზე ყველა უფლებას. აღნიშნული გულისხმობს იმას, რომ C ერთეული გააგრძელებს ნოუ-ჰაუს აღიარებას საბალანსო ღირებულების საფუძველზე, 300 ფე-ს ოდენობით. იმ ნოუ-ჰაუს გამოყენების უფლების კონტროლის შენარჩუნების შედეგად, რომელიც გადასცა ერთობლივ ოპერაციას, C ერთეულმა მიანიჭა ნოუ-ჰაუს უფლება საკუთარ თავს. შესაბამისად, C ერთეული არ ახდენს ნოუ-ჰაუს განმეორებით შეფასებას და იგი არ აღიარებს მოგებას ან ზარალს მისი გამოყენების უფლების მიღებაზე.

## შედარება ფასს 11-თან

სსბასს 37, ერთობლივი შეთანხმებები, ძირითადად ეფუძნება ფასს-ს 11, ერთობლივი საქმიანობა (გამოცემული 2011 წელს, 2014 წლის 31 დეკემბრამდე ცვლილებების ჩათვლით). წინამდებარე სტანდარტის გამოცემისას სსბასსს-ს არ ჰქონდა გათვალისწინებული საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ფასს 9-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, შესაბამისობა. ამგვარად, ფასს 11-ში მოცემული მინიშნებები ფასს 9-ზე ჩანაცვლებულია იმ სსბასს-ებზე მინიშნებებით, რომლებიც ეხება ფინანსურ ინსტრუმენტებს.

: სსბასს-ს 37 და ფასს 11-ს შორის ძირითადი განსხვავებებია შემდეგი:

- სსბასს 37-ში გამოყენებულია ფასს 11-საგან განსხვავებული ტერმინოლოგია. ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითებია ტერმინების „მაკონტროლირებელი ერთეული“, „ნამეტი ან დეფიციტი“ და „დაგროვილი ნამეტი ან დეფიციტი“ გამოყენება სსბასს 37-ში. ფასს 11-ში გამოყენებული ეკვივალენტური ტერმინებია „მშობელი საწარმო“, „მოგება ან ზარალი“ და „გაუნაწილებელი მოგება“.
- სსბასს 35-ში განმარტებულია ტერმინი „სავალდებულო შეთანხმება“. ამ ტერმინს უფრო ფართო მნიშვნელობა აქვს ვიდრე ტერმინს „სახელშეკრულებო შეთანხმება“, რომელიც გამოყენებულია ფასს 11-ში.
- სსბასს 37-ში მოცემულია დამატებითი საილუსტრაციო მაგალითები, სადაც ასახულია საჯარო სექტორის კონტექსტი.