სსბასს 47 - შემოსავალი

გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს) ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტ 15-ს (ფასს 15), *ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებიდან.* ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ფასს 15-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 დეპარტამენტის მომხმარებელთა მომსახურების ქვედანაყოფისგან, შემდეგ მისამართზე: Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London E14 4HD, United Kingdom.

ail: customerservices@ifrs.org Internet: www.ifrs.org

ფასს ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები, ბასს სტანდარტები და ბასსს-ის სხვა გამოცემები დაცულია ფასს-ის ფონდის საავტორო უფლებით.

“IFRS Accounting Standards”, “IAS Standards”, “IASB”, and “IFRS Foundation” ფასს-ის ფონდის სავაჭრო ნიშნებია და არ უნდა იქნეს გამოყენებული, ფასს-ის ფონდის თანხმობის გარეშე.

სსბასს-ის ისტორია

წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2025 წლის 31 იანვრამდე გამოცემული სსბასს-ებით გამოწვეულ ცვლილებებს.

სსბასს 47, *შემოსავალი,* გამოიცა 2023 წლის მაისში.

მოგვიანებით სსბასს 47-ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- *შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ* (გამოიცა 2024 წლის ოქტომბერში)

სსბასს 47-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
194A	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
203A	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG1	შეცვლილია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის AG153A ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG153A	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG153B	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის AG202A ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202A	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024*

		წლის ოქტომბერი
AG202B	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის AG202C ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202C	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
სათაური პუნქტის AG202D ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
მგ202დ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202E	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის AG202F ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202F	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის AG202G ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202G	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202H	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202I	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
AG202J	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის IE1A ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*

IE1A	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის IE1B ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1B	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
IE1C	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1D	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის IE1E ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1E	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1F	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1G	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის IE1H ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1H	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1I	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE1J	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის IE296A ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*

IE296A	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
სათაური პუნქტის IE308 ზემოთ	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*
IE308	დამატებულია	*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი*

2023 წლის მაისი

სსბასს 47, *შემოსავალი*

შინაარსი

პუნქტი

მიზანი 1–2

მოქმედების სფერო 3

განმარტებები 4–8

შემოსავალი 5–8

შემოსავლის ოპერაციის იდენტიფიცირება 9–16

იმის იდენტიფიცირება, არსებობს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება 11–16

სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი 17–55

აღიარება 17–29

შეფასება 30–35

გადასახადები 36–55

სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი 56–161

აღიარება 56–105

შეფასება 106–147

სხვა აქტივები შემოსავლის ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმების დანახარჯებით 148–161

წარდგენა 162–193

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები 194–203A

ძალაში შესვლის თარიღი 194–195

გარდამავალი დებულებები 196–203A

სხვა სტანდარტების გაუქმება 204

დანართი A: მითითებები გამოყენებაზე

დანართი B: ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში

დასკვნის საფუძველი

მითითებები დანერგვაზე

საილუსტრაციო მაგალითები

შედარება ფასს 15-თან

შედარება სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 47, *შემოსავალი*, ჩამოყალიბებულია 1–204 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 47 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნების, დასკვნის საფუძვლის, *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის კონცეპტუალური საფუძვლების* კონტექსტში. სსბასს 3 - *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები* - იძლევა სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს, დეტალური მითითებების არარსებობის შემთხვევაში.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია იმ პრინციპების განსაზღვრა, რომლებიც ერთეულმა უნდა გამოიყენოს შემოსავლის ხასიათის, თანხის, ვადებისა და განუსაზღვრელობის, და შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ფულადი ნაკადების შესახებ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის სასარგებლო ინფორმაციის ანგარიშგებისთვის.

2. 1-ელ პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად, წინამდებარე სტანდარტით:

   (a) მოითხოვება, რომ ერთეულმა შემოსავლის ოპერაციის სახის განსაზღვრისთვის გაითვალისწინოს ოპერაციის პირობები და ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება; და

   (b) განსაზღვრულია სააღრიცხვო მოთხოვნები შემოსავლის ოპერაციის აღრიცხვისთვის.

მოქმედების სფერო

3. ერთეულმა, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს და წარადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს თავისი შემოსავლის ოპერაციებისთვის. ეს სტანდარტი არ ვრცელდება შემდეგ საკითხებთან მიმართებით:

   (a) სოციალური დახმარებების სქემებში შენატანები, რომლებიც აღირიცხება სსბასს 42-ის, *სოციალური დახმარებები* (დაზღვევის მეთოდი), პუნქტების 26–31 შესაბამისად;

   (b) საჯარო სექტორის გაერთიანება, რომელიც სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის გაერთიანებები,* მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება;

   (c) მესაკუთრეების მიერ შენატანების აღრიცხვა;

   (d) საიჯარო ხელშეკრულებები, რომლებიც სსბასს 43-ის, *იჯარა,* მოქმედების სფეროშია;

   (e) სადაზღვევო ხელშეკრულებები, რომლებიც შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტის, რომელიც სადაზღვევო ხელშეკრულებებს ეხება, მოქმედების სფეროშია [1];

   (f) ფინანსური ინსტრუმენტები და სხვა სახელშეკრულებო მოვალეობები, რომლებიც სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები,* მოქმედების სფეროშია;

   (g) უფლებები ან მოვალეობები, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოიქმნება და სსბასს 19-ის, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები, სსბასს 32-ის, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი,* სსბასს 34-ის, *ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება,* სსბასს 35-ის, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება,* სსბასს 36-ის, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში,* სსბასს 37-ის, *ერთობლივი შეთანხმებები,* სსბასს 39-ის, *დაქირავებულთა სარგებელი* და სსბასს 40-ის მოქმედების სფეროებს მიეკუთვნება;

   (h) არაფულადი გაცვლები ერთიდაიმავე სფეროს ერთეულებს შორის რესურსების მომწოდებლებზე ან პოტენციურ რესურსების მომწოდებლებზე გაყიდვების ხელშეწყობისთვის. მაგალითად, ეს სტანდარტი არ გავრცელდება სავალდებულო შეთანხმებაზე საჯარო სექტორის ორ ერთეულს შორის, რომლებიც თანხმდებიან, რომ ელექტროენერგია გაცვალონ, რათა დროულად დააკმაყოფილონ სხვადასხვა კონკრეტულ ადგილზე თავიანთი რესურსების მომწოდებლების მოთხოვნა;

(i) შემოსულობები არაფინანსური აქტივების გაყიდვიდან, რომელიც არ არის ერთეულის საქმიანობის შედეგი და სსბასს 16-ის, *საინვესტიციო ქონება*, სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები[2], ან სსბასს 31-ის, *არამატერიალური აქტივები*, მოქმედების სფეროშია (იხ. პუნქტი AG5);

(j) მოკლევადიანი და გრძელვადიანი აქტივების ღირებულების ცვლილება შემდგომი შეფასების შედეგად;

(k) თავდაპირველი აღიარება ან ცვლილებები სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივების სამართლიან ღირებულებაში (იხ. სსბასს 27, *სოფლის მეურნეობა*); და

---

1 არ არსებობს ეკვივალენტური სსბასს და არ მიმდინარეობს სტანდარტის შემუშავება სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესახებ.

2 თუ ამ სტანდარტის გამოყენება სსბასს 45-ის გამოყენებამდე დაიწყება, მაშინ სსბასს 45-ზე მინიშნება ნიშნავს სსბასს 17-ზე, ძირითადი აქტივები, მინიშნებას.

(l) მინერალური რესურსების მოპოვება.

განმარტებები

4. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის სავალდებულო შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელიც შეთანხმების მხარეებს ანიჭებთ როგორც უფლებებს, ისე მოვალეობებს, რომლებიც აღსრულებადია იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებით (პუნქტებში **AG10–AG31** მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.)

სავალდებულო შეთანხმების აქტივი არის ერთეულის უფლება საზღაურზე შესაბამისობის მოვალეობების სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად შესრულებისთვის, როდესაც ეს უფლება დამოკიდებულია რაიმეზე, გარდა დროის გასვლისა (მაგალითად, ერთეულის სამომავლო საქმიანობის შედეგები).

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება არის ერთეულის მოვალეობა, რომ შესაბამისობის მოვალეობები სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად შეასრულოს, რისთვისაც მან რესურსის გამცემისგან საზღაური მიიღო (ან დამდგარია თანხის გადახდის ვადა).

რესურსის მიმღების პერსპექტივიდან, კაპიტალის ტრანსფერი არის სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივის შემოსვლა სპეციფიკაციით, რომ ერთეული შეიძენს ან შექმნის არაფინანსურ აქტივს, რომლის კონტროლს მოცემული ერთეული განახორციელებს. (პუნქტში **AG140** მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.)

შესაბამისობის მოვალეობა არის სავალდებულო შეთანხმების მეშვეობით ერთეულის დაპირება, რომ ერთეული რესურსებს [3] გამოიყენებს გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებისთვის შიდა მოხმარებისთვის, [4] ან გამოცალკევებულ საქონელს ან მომსახურებებს მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს გადასცემს.

მომხმარებელი არის მხარე, რომელსაც ერთეულთან ხელშეკრულება აქვს გაფორმებული საზღაურის სანაცვლოდ ერთეულის საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი საქონლის ან მომსახურების მისაღებად.

საგადასახადო სისტემის მეშვეობით გადახდილი ხარჯები არის თანხები, რომლებიც ბენეფიციარებისთვის ხელმისაწვდომია მიუხედავად იმისა, ისინი გადასახადებს იხდიან თუ არა.

საურავი არის ერთეულის მიერ მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, როგორც ამას განსაზღვრავს სასამართლო ან კანონის აღსრულების სხვა ორგანო, კანონების და/ან რეგულირების დარღვევის შედეგად.

სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებელი არის ერთეულის მიერ გადახდილი ან გადასახდელი ფულადი სახსრები ან სხვა აქტივი, რომელიც დაწესებულია კონკრეტული სახელმწიფო პროგრამების განხორციელებისთვის შემოსავლის უზრუნველსაყოფად.

მყიდველი არის რესურსის გამცემი, რომელიც ერთეულს რესურსით უზრუნველყოფს ერთეულის საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში საკუთარი მოხმარებისთვის. (პუნქტში **AG27** მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.)

რესურსის გამცემი არის მხარე, რომელიც რესურსს უზრუნველყოფს ერთეულისთვის. (პუნქტებში **AG26–AG31** მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.)

გამოცალკევებული ღირებულება (საქონლის ან მომსახურების) არის იმ საქონლის ან მომსახურების ფასი, რომელიც შიდა მოხმარებისთვის უნდა იქნეს გამოყენებული ან ცალკე უნდა მიეწოდოს მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს.

საგადასახადო ხარჯები საგადასახადო კანონმდებლობის დებულებებია, რომლებიც გარკვეულ გადასახადის გადამხდელებს უზრუნველყოფენ შეღავათებით, რომლებიც სხვებისთვის ხელმისაწვდომი არ არის.

---

[3] ამ სტანდარტში ტერმინი რესურსი მოიცავს საქონელს, მომსახურებებსა და სხვა აქტივებს, რომლებიც შესაძლოა მოიცავდეს ფულად სახსრებს ან გრძელვადიან აქტივებს.

[4] ამ სტანდარტში მითითებები საქონელსა და მომსახურებებზე, ან საქონელი ან მომსახურებები, წაკითხულ იქნეს, რომ ის მოიცავს მითითებას ფულად სახსრებსა და გრძელვადიან აქტივებზე.

<u>დასაბეგრი მოვლენა</u> არის მოვლენა, რომელიც მთავრობის, კანონმდებლობის ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოს გადაწყვეტილებით დაბეგვრას ექვემდებარება.

<u>გადასახადები</u> არის ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რომელიც ერთეულისთვის სავალდებულო წესით არის გადახდილი ან გადასახდელია ერთეულისთვის, სახელმწიფო შემოსავლის უზრუნველყოფის მიზნით დადგენილი კანონების და/ან რეგულირების შესაბამისად. გადასახადები არ მოიცავს საურავებსა და სხვა ჯარიმებს, რომელთა დაკისრება ხდება კანონების და/ან რეგულირების დარღვევისთვის.

<u>მესამე მხარის ბენეფიციარი</u> არის ერთეული, შინამეურნეობა ან პირი, რომელიც რესურების მიღებით სარგებელს მიიღებს სხვა მხარეებს შორის ოპერაციიდან. (პუნქტში AG29 მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.)

წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის <u>ოპერაციის საზღაური</u> არის რესურსების ოდენობა, რომლის მიღების უფლებას ერთეული მოელის, რომ მოიპოვებს.

<u>ტრანსფერი</u> არის ოპერაცია, გადასახადების გარდა, რომლის მეშვეობით ერთეული რესურსს იღებს რესურსის გამცემისგან (რომელიც შესაძლოა იყოს სხვა ერთეული ან პირი) სანაცვლოდ საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის უშუალოდ მიწოდების გარეშე.

სხვა სსბასს-ებში განმარტებული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იგივე მნიშვნელობით გამოიყენება და მოცემულია *ტერმინთა განმარტებების გლოსარში,* რომელიც ცალკე გამოიცემა.

შემოსავალი

5. შემოსავალი მოიცავს ერთეულის მიერ მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მთლიან შემოდინებას, რომელიც წარმოადგენს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ზრდას, გარდა მფლობელთა შენატანებთან დაკავშირებული ზრდისა. მთავრობის ან სხვა სახელმწიფო ორგანიზაციის ან სხვა მესამე მხარის რწმუნებულის სახით შეგროვებული თანხები ამ რწმუნებულის შემოსავლად არ მიიჩნევა, რადგან ეს თანხები არ განაპირობებენ რწმუნებულის წმინდა აქტივების/კაპიტალის ზრდას. ამის მიზეზია ის, რომ აგენტ ერთეულს არ შეუძლია თავისი მიზნების მიღწევის პროცესში შეგროვებული თანხის კონტროლი ან მისგან სხვაგვარი სარგებლის მიღება.

6. როდესაც ერთეული შემოსავლის ოპერაციიდან წარმოქმნილ შემოსავალთან დაკავშირებით გარკვეულ ხარჯს გასწევს, ეს შემოსავალი არის სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მთლიანი შემოდინება და რესურსების ნებისმიერი გადაცემა აღიარდება, როგორც ამ ოპერაციის ხარჯი. მაგალითად, როდესაც ერთეულს მოეთხოვება სხვა ერთეულისგან (რესურსის გამცემი) მიღებული ქარხნის მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯების გადახდა, ეს ხარჯები იმ შემოსავლისგან განცალკევებით აღიარდება, რომელიც წარმოიქმნება ქარხნის გადაცემიდან. მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები სსბასს 45-ის შესაბამისად აღიარდება.

გადასახადები

7. გადასახადები, რომლებიც მოიცავს სავალდებულო შენატანებსა და მოსაკრებელს, მრავალი სახელმწიფოსა და საჯარო სექტორის ერთეულების შემოსავლის ძირითადი წყაროა. მე-4 პუნქტში გადასახადები განმარტებულია, როგორც ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რომელიც ერთეულისთვის სავადებულო წესით არის გადახდილი ან გადასახდელია ერთეულისთვის, სახელმწიფო შემოსავლის უზრუნველყოფის მიზნით დადგენილი კანონების და/ან რეგულირების

შესაბამისად, საურავებისა და სხვა ჯარიმების გარდა, რომელთა დაკისრება ხდება კანონების და/ან რეგულირების დარღვევისთვის. სახელმწიფოს ან საჯარო სექტორის ერთეულების სასარგებლოდ არასავალდებულო ტრანსფერები, როგორიცაა მაგალითად შემოწირულობები და საფასურის გადახდა, გადასახადებს არ წარმოადგენენ, მიუხედავად იმისა, რომ შესაძლოა ისინი წარმოიქმნა სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან. სახელმწიფო ბეგრავს პირებს და სხვა ერთეულებს, რომელთაც გადასახადის გადამხდელები ეწოდებათ, თავისი იურისდიქციის ფარგლებში, სუვერენული უფლებების გამოყენებით.

8. საგადასახადო კანონმდებლობით და/ან რეგულირებით დადგენილი უფლებები (მთავრობის უფლება, გამოითვალოს მისაღები გადასახადი და უზრუნველყოს მისი მიღება) და მოვალეობები (გადასახადის გადამხდელის მოვალეობა, რომ წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია და თანხა გადაიხადოს ანგარიშსწორების ვადის დადგომისას) არ წარმოქმნიან სავალდებულო შეთანხმებებს სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის.

შემოსავლის ოპერაციის იდენტიფიცირება

9. საჯარო სექტორის შემოსავალი შესაძლოა წარმოიქმნებოდეს სავალდებულო შეთანხმების ან მის გარეშე ოპერაციებიდან. სახელმწიფოსა და საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების შემოსავლის უმეტესი ნაწილი, როგორც წესი, წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან ან სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან, რომლებიც არ მოიცავენ გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების გარე მხარეებზე გადაცემას.

10. **ერთეულმა დასაწყისშივე, პირველ რიგში უნდა განიხილოს შემოსავლის ოპერაციას სავალდებულო შეთანხმებით ახორციელებს თუ მის გარეშე.**

იმის იდენტიფიცირება, არსებობს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება

11. **შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებას რომ წარმოადგენდეს, ის აღსრულებადი უნდა იყოს სამართლებრივი ან ეკვივალენტური საშუალებით. აღსრულებადობა შესაძლოა წარმოიქმნას სხვადასხვა მექანიზმებით, იმდენად რამდენადაც აღნიშნული მექანიზმები უზრუნველყოფენ ერთეულის უნარს, აღასრულოს მოცემული სავალდებულო შეთანხმების პირობები და უზრუნველყოს მხარეების ანგარიშვალდებულება მათი მოვალეობების შესრულებასთან მიმართებით.**

12. იმის განსაზღვრისას, შეთნამხება აღსრულებადია თუ არა, ერთეული ითვალისწინებს შეთანხმების შინაარსს და არა მის იურიდიულ ფორმას. იმის შეფასება, შეთნამხება აღსრულებადია თუ არა, ემყარება ერთეულის უნარს, უზრუნველყოს შეთანხმებაში მითითებული პირობების აღსრულება და სხვა მხარის მიერ თავისი გაცხადებული მოვალეობების შესრულება.

13. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს როგორც უფლებებს, ისე მოვალეობებს, რომლებიც აღსრულებადია ორი ან მეტი მონაწილე მხარის მიერ. სავალდებულო შეთანხმებაში თითოეული მხარის აღსრულებადი უფლება და მოვალეობა ურთიერთდამოუკიდებელი და განუყოფელია.

14. სავალდებულო შეთანხმების სხვადასხვა სახის მტკიცებულება შესაძლოა არსებობდეს. სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა იყოს წერილობითი, ზეპირი ან ერთეულის ან დარგის ტრადიციული პრაქტიკით ნაგულისხმევი. იურისდიქციების, დარგებისა და ერთეულების მიხედვით განსხვავებულია ტრანსფერის სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების პრაქტიკა და პროცესი. ამასთან, ის შესაძლოა სხვადასხვაგვარი იყოს თვითონ ერთეულში (მაგალითად, ის შესაძლოა დამოკიდებული იყოს რესურსის გამცემის ჯგუფზე ან სავალდებულო შეთანხმებაში ასახულ ერთეულის დაპირების შინაარსზე).

15. ერთეული ამ სტანდარტში მოცეულ აღიარებისა და შეფასების კრიტერიუმებს შემდეგნაირად გამოიყენებს:

    (a) სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან შემოსავალი აღირიცხება პუნქტების 18–55 გამოყენებით, ხოლო გადასახადებისთვის სპეციფიური სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია პუნქტებში 36–55; და

    (b) სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან შემოსავალი აღირიცხება პუნქტების 56–147 შესაბამისად.

16. პუნქტებში AG10–AG31 მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები აღსრულებადობასა და სავალდებულო შეთანხმებებთან მიმართებით.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი

აღიარება

17. ერთეულის სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციამ შესაძლოა განაპირობოს უფლებების მინიჭება და/ან მოვალეობების დაკისრება. ნებისმიერმა ერთეულმა უნდა განსაზღვროს:

    (a) სავალდებულო შეთანხმების გარეშე მისი შემოსავლის რომელიმე ოპერაცია აკმაყოფილებს თუ არა აქტივის განმარტებას პუნქტების 18–25 შესაბამისად; და

    (b) სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციაში მისი რომელიმე მოვალეობა აკმაყოფილებს თუ არა ვალდებულების განმარტებას 26–27 პუნქტების შესაბამისად.

რესურსების თავდაპირველი შემოდინების ანალიზი

18. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციიდან შესაძლოა მიიღოს რესურსების თავდაპირველი შემოდინება. ერთეული ამ რესურსების შემოდინებას აქტივის სახით აღიარებს, თუ ის მიღებულ რესურსებს (როგორიცაა მაგალითად საქონელი, მომსახურებები ან სხვა აქტივები) ამჟამად აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და შესაძლებელია ამ აქტივის ღირებულების საიმედოდ შეფასება.[5] რესურსის კონტროლი გულისხმობს ერთეულის უნარს, რომ ეს რესურსი იმგვარად გამოიყენოს (ან სხვა მხარეებს მიუთითოს მისი გამოყენების თაობაზე), რომ სარგებელი მიიღოს მომსახურების პოტენციალის ან რესურსში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის სახით, თავისი მომსახურების მიწოდების ან სხვა მიზნების მიღწევის პროცესში. წარსულში მომხდარი მოვლენა, რომელიც ერთეულის მიერ რესურსის კონტროლს განაპირობებს, შესაძლოა იყოს შესყიდვა, დაბეგვრადი მოვლენა ან ტრანსფერი. ოპერაციები და მოვლენები, რომელთა მომავალში მოხდენაა მოსალოდნელი, თავისთავად არ წარმოქმნიან აქტივებს - მაგალითად, გადასახადის დაკისრების განზრახვა არ არის წარსულში მომხდარი მოვლენა, რომელიც აქტივს წარმოქმნის გადასახადის გადამხდელის მიმართ სარჩელის სახით.

19. კონტროლის აუცილებელი ელემენტია აქტივის სარგებელზე სხვების წვდომის გამორიცხვის ან რეგულირების უნარი, რომელიც ერთეულის აქტივებს განასხვავებს საზოგადოებრივი სიკეთეებისგან, რომლებზე წვდომა ყველა ერთეულს აქვს და ყველა მათგანს შეუძლია მისგან სარგებლის მიღება. საჯარო სექტორში სახელმწიფო მარეგულირებლის ფუნქციას ასრულებს გარკვეულ საქმიანობებთან მიმართებით, მაგალითად, ფინანსური ინსტიტუტები ან საპენსიო ფონდები. ეს მარეგულირებელი ფუნქცია სულაც არ ნიშნავს, რომ მსგავსი რეგულირებული მუხლები აკმაყოფილებენ სახელმწიფოს აქტივის განმარტებას ან სახელმწიფოს საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივის აღიარების იმ კრიტერიუმებს, რომელიც ამ აქტივებს არეგულირებს. პუნქტის AG143 შესაბამისად ერთეულებს შეუძლიათ, მაგრამ არ მოეთხოვებათ აღიარონ მომსახურება სააქონლო ფორმით.

20. თითოეული სახის რესურსის შემოდინების ანალიზი ხორციელდება და განცალკევებით აღირიცხება. გარკვეულ გარემოებებში, მაგალითად, როდესაც კრედიტორი აპატიებს ვალდებულებას, ადრე აღიარებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულების შემცირებამ შესაძლოა წარმოქმნას რესურსების შემოდინება. ზოგიერთ შემთხვევაში რესურსების შემოდინებზე კონტროლის მოპოვებას შესაძლოა მოვალეობები გააჩნდეს, რომლებიც ერთეულმა შესაძლოა ვალდებულების სახით აღიაროს ამ მოვალეობების შესრულებამდე (26-ე პუნქტის შესაბამისად).

უფლება რესურსების შემოდინებაზე

21. როდესაც ერთეულში არ მომხდარა სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციიდან რესურსების შემოდინება, მან უნდა განიხილოს აქვს თუ არა საქონლის, მომსახურებების ან სხვა აქტივების შემოდინების მიღების უფლება, რომელიც შესაძლოა წარმოადგენდეს რესურსს, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას და აქტივის სახით უნდა აღიარდეს. ერთეული აღნიშნულის განსაზღვრის საფუძვლად იყენებს თავის შემოსავლის ოპერაციასთან დაკავშირებულ ფაქტებსა და გარემოებებს და მის უნარს, რომ ეს უფლება აღასრულოს იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებით, ასევე თავის წარსულ გამოცდილებას მსგავსი სახის რესურსების შემოდინებასთან დაკავშირებით და მის მოლოდინებს რესურსის გამცემის უნარსა და განზრახვასთან, რომ უზრუნველყოს რესურსები, მიმართებით.

22. რესურსების საჯარო სექტორის ერთეულისთვის გადაცემის განზრახვის გაცხადება თავისთავად

საკმარისი არ არის რესურსების, როგორც ერთეულის მიერ კონტროლირებული რესურსების იდენტიფიცირებისთვის.[6]

23. გარემოებებში, როდესაც შეთანხმებაა საჭირო რესურსების გადაცემამდე, ერთეული რესურსებს კონტროლირებულ რესურსებად არ მიიჩნევს მანამ, სანამ შეთანხმებაში ასახული ეს უფლება აღსრულებადი არ იქნება, რადგან ერთეულს არ შეუძლია რესურსის გამცემის ამ რესურსებზე კონტროლის ან წვდომის გამორიცხვა ან რეგულირება. მრავალ შემთხვევაში ერთეულს სჭირდება რესურსებზე თავისი კონტროლის აღსრულებადობის უზრუნველყოფა მანამ, სანამ მას შეეძლება აქტივის აღიარება. როდესაც ერთეულს რესურსებზე აღსრულებადი უფლება არა აქვს, მას არ შეუძლია რესურსის გამცემის ამ რესურსებზე კონტროლის ან წვდომის გამორიცხვა ან რეგულირება.

---

[5] საიმედო ინფორმაცია თავისუფალია არსებითი შეცდომებისგან და მიკერძოებისგან და მომხმარებელს შეუძლია მასზე დაყრდნობა, რომ ის სამართლიანად წარადგენს იმას, რომელსაც ის სავარაუდოდ წარადგენს ან შესაძლოა გონივრული მოლოდინი არსებობდეს, რომ წარადგენს. სსბასს 1-ში, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა,* განხილულია გარდამავალი მიდგომა საიმედოობის ახსნასთან მიმართებით.

[6] მაგალითად, თუ ხანძრის შედეგად განადგურდა საჯარო სკოლა და მთავრობამ გამოაცხადა თავისი განზრახვა, რომ თანხებს გამოყოფს სკოლის ხელახლა ასაშენებლად, სკოლამ ამ განცხადების გაკეთებისას არ უნდა აღიაროს რესურსების შემოდინება (მოთხოვნა რესურსებზე).

პირობითი აქტივები

24. ამა თუ იმ მუხლის პირობითი აქტივის სახით განმარტებით შენიშვნებში ასახვა შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, თუ მას გააჩნია აქტივის არსებითი მახასიათებლები, მაგრამ ვერ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს (იხ. სსბასს 19).

აქტივის აღიარების კრიტერიუმების შემდგომი გათვალისწინება

25. ერთეულმა უნდა განაგრძოს შემოსავლის ოპერაციისა და მიღებული ან მისაღები რესურსების ნებისმიერი შემოდინების შეფასება, რათა შეაფასოს 21-ე პუნქტში მოცემული აქტივის აღიარების კრიტერიუმები შემდგომში დაკმაყოფილდა თუ არა.

ვალდებულების არსებობა და აღიარება

26. ერთეულს შესაძლოა გააჩნდეს სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციაში მონაწილეობის შედეგად რესურსების შემოდინებასთან დაკავშირებული მოვალეობა. ეს მოვალეობა ვალდებულების განმარტებას აკმაყოფილებს, როდესაც არსებობს ერთეულის მიერ რესურსების გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად.

27. ვალდებულება რომ არსებობდეს, აუცილებელია, რომ ერთეულს არ შეეძლოს წარსულში მომხდარი მოვლენის გამო რესურსების გადაცემის თავიდან აცილება და რესურსების გადაცემა სავარაუდო უნდა იყოს. ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს შემოსავლის ოპერაციასთან დაკავშირებული ფაქტები და გარემოებები, რათა განსაზღვროს მოვალეობა აღსრულებადია თუ არა და საჭირო იქნება თუ არა რესურსების ეტაპობრივად გადაცემა, თუ ერთეული მოვალეობას (მოვალეობებს) არ შეასრულებს.

28. მოვალეობა, რომელიც ვალდებულების განმარტებას აკმაყოფილებს, ვალდებულებად უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც შესაძლებელი იქნება მოვალეობის თანხის საიმედოდ შეფასება.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციების აღიარება

29. **როდესაც ერთეული 18–25 პუნქტების შესაბამისად სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციისთვის აქტივის სახით აღიარებს რესურსების შემოდინებას ან შემოდინების უფლებას, ის შემოსავალს აღიარებს თავისი შემოსავლის ოპერაციის მოთხოვნების შინაარსის საფუძველზე. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციიდან შემოსავალი უნდა აღიაროს:**

(a) **როდესაც (ან, როგორც კი) ერთეული შეასრულებს იმ რესურსების შემოდინებასთან დაკავშირებულ მოვალეობებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ ვალდებულების განმარტებას; ან**

(b) **მაშინვე, თუ ერთეულს არა აქვს ამ რესურსების შემოდინებასთან დაკავშირებული აღსრულებადი მოვალეობა.**

შეფასება

რესურსების შემოდინებიდან წარმოქმნილი აქტივების შეფასება

30. **რესურსების შემოდინება ან რესურსების შემოდინების უფლება, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას, ერთეულის მიერ თავდაპირველად უნდა შეფასდეს მისი ოპერაციის საზღაურით იმ თარიღით, როდესაც დაკმაყოფილდა აქტივის აღიარების კრიტერიუმები. არაფულადი საზღაურის შემთხვევაში ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისთვის ერთეულმა არაფულადი საზღაური (ან**

არაფულადი შემოდინების უფლება) შესაბამისი სსბასს-ის მიხედვით უნდა შეაფასოს მისი დღევანდელი ღირებულებით.

31. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ერთეულმა უნდა შეაფასოს:

(a) მისაღები აქტივი:

(i) რომელიც სსბასს 41-ის მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება, როგორც ფინანსური აქტივი - სსბასს 41-ის შესაბამისად; ან

(ii) რომელიც სსბასს 41-ის მოქმედების სფეროს არ მიეკუთვნება, იგივე საფუძველზე, რომელიც ფინანსური აქტივისთვის გამოიყენება - სსბასს 41-ის შესაბამისად, ანალოგიით.

(b) ყველა სხვა აქტივი - შესაბამისი სსბასს-ის მიხედვით.

ვალდებულების შეფასება

32. **ვალდებულების სახით აღიარებული თანხა უნდა იყოს ანგარიშგების თარიღით მიმდინარე მოვალეობის შესრულებისათვის საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასება. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის თავდაპირველი აღიარებისას საუკეთესო შეფასება შემოიფარგლება დაკავშირებული აღიარებული აქტივის ღირებულებით.**

33. შეფასება ითვალისწინებს რისკებსა და განუსაზღვრელობებს, რომლებიც თან ახლავს იმ მოვლენებს, რომლებიც განაპირობებენ ვალდებულების აღიარებას. თუ ფულის დროითი ღირებულება მნიშვნელოვანია, ვალდებულების შეფასება მოხდება იმ თანხის დღევანდელი ღირებულებით, რომელიც სავარაუდოდ საჭირო იქნება მოვალეობის შესასრულებლად. ეს მოთხოვნა შეესაბამება სსბასს 19-ით დადგენილ პრინციპებს.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციების შეფასება

34. **სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან შემოსავალი უნდა შეფასდეს ერთეულის მიერ აღიარებული წმინდა აქტივების ზრდის თანხით (მაგ., მიღებული ან მისაღები საზღაური).**

35. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლის ოპერაციის შედეგად ერთეული აქტივს აღიარებს, ის ასევე აღიარებს შემოსავალს, რომელიც 30-ე პუნქტის შესაბამისად შეფასებული აქტივის ღირებულების ეკვივალენტურია, 26–28 პუნქტების შესაბამისად აღიარებული ნებისმიერი ვალდებულების გათვალისწინებით.

გადასახადები

36. **ერთეულმა გადასახადებთან მიმართებით, რომელიც მოიცავს სხვა სავალდებულო შენატანებსა და მოსაკრებელს, მაშინ უნდა აღიაროს აქტივი, როდესაც მოხდება დაბეგვრადი მოვლენა ან სხვა მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის სავალდებულო შენატანებს ან მოსაკრებელს და დაკმაყოფილებულია აქტივის აღიარების კრიტერიუმები.**

37. საგადასახადო კანონმდებლობა შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავდებოდეს სხვადასხვა იურისდიქციის ფარგლებში, მაგრამ მათ ასევე გააჩნიათ მთელი რიგი საერთო მახასიათებლები. საგადასახადო კანონმდებლობა (ა) აწესებს მთავრობის გადასახადების მოკრების უფლებას, (ბ) განსაზღვრავს გადასახადის დაანგარიშების საფუძველს და (გ) აწესებს გადასახადის ადმინისტრირების პროცედურებს, ანუ მისაღები გადასახადების დაანგარიშების პროცედურებს, და უზრუნველყოფს გადახდის მიღებას. საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადების გადამხდელებისგან ხშირად მოითხოვს, რომ მათ პერიოდულად მოახდინონ დეკლარირება იმ სახელმწიფო ორგანოს წინაშე, რომელიც ახორციელებს კონკრეტული გადასახადის ადმინისტრირებას. ჩვეულებრივ, გადასახადების გადამხდელი იძლევა დეტალურ ინფორმაციას და მტკიცებულებას დასაბეგრი საქმიანობის დონის შესახებ, და გამოითვლება მთავრობის მიერ მისაღები გადასახადი. გადასახადების მიღების ორგანიზების საშუალებები საკმაოდ განსხვავდება, მაგრამ ჩვეულებრივ ისინი შექმნილია იმისთვის, რომ უზრუნველყოს მთავრობის მიერ გადასახადების რეგულარული მიღება სამართლებრივი ღონისძიებების გატარების გარეშე. როგორც წესი, საგადასახადო კანონებისა და/ან რეგულირების სავალდებულო წესით განხორციელება საკმაოდ მკაცრ ხასიათს ატარებს და ხშირად საკმაოდ მკაცრ ჯარიმებსაც აკისრებს ცალკეულ კანონის დამრღვევ პირებსა თუ სხვა ერთეულებს.

38. გადასახადებიდან წარმოქმნილი რესურსები აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას, როდესაც ერთეული

წარსული მოვლენის (დასაბეგრი მოვლენა) შედეგით აკონტროლებს რესურსებს და ამ რესურსებიდან მომავალი ეკონომიკური სარგებელის ან მომსახურების პოტენციალის მიღებას მოელის. გადასახადებიდან წარმოქმნილი რესურსები აკმაყოფილებს აქტივის სახით აღიარების კრიტერიუმებს, როდესაც მას ამჟამად ერთეული აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად და შესაძლებელია რესურსების ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს თავდაპირველი აღიარებისას ხელმისაწვდომი მტკიცებულება, რომელიც სხვა მტკიცებულებებთან ერთად მოიცავს გადასახადის გადამხდელის მიერ დასაბეგრი მოვლენის გამჟღავნებას.

39. გადასახადებიდან შემოსავალი წარმოიქმნება მხოლოდ მთავრობისათვის, რომელიც გადასახადს აწესებს, და არა სხვა ერთეულებისათვის. მაგალითად, თუ ცენტრალური მთავრობა აწესებს ისეთ გადასახადს, რომლის მოკრებაც ხდება მისი საგადასახადო ორგანოს მიერ, აქტივები და შემოსავალი ერიცხება მთავრობას და არა - საგადასახადო ორგანოს. გარდა ამისა, თუ ცენტრალური მთავრობა გადასახადს შემოიღებს გაყიდვებზე, რომლის მთელი ამონაგებიც შტატის ხელისუფლების ორგანოებს გადაეცემა მიმდინარე ასიგნებების საფუძველზე, ცენტრალური მთავრობა მოცემული გადასახადისთვის აღიარებს აქტივებს და შემოსავალს, და ასევე აქტივების შემცირებასა და ხარჯს შტატის ხელისუფლების ორგანოებისთვის განხორციელებული ტრანსფერისათვის. შტატის ხელისუფლების ორგანო აღიარებს აქტივებსა და შემოსავალს მიღებული ტრანსფერისათვის. თუ ერთი ერთეული გადასახადების მოკრებას ახორციელებს რამდენიმე სხვა ერთეულის სახელით, იგი მოქმედებს, როგორც ყველა მათგანის საგადასახადო აგენტი. მაგალითად, თუ შტატის საგადასახადო სააგენტო ახორციელებს საშემოსავლო გადასახადის მოკრებას როგორც ცენტრალური მთავრობის, ასევე რამდენიმე სხვადასხვა ქალაქის მმართველობისათვის, იგი შემოსავალს არ აღიარებს მოკრებილი გადასახადებისათვის - ნაცვლად ამისა, ამ გადასახადებთან მიმართებით აქტივებსა და შემოსავალს აღიარებენ ცალკეული სახელისუფლებო ორგანოები, რომლებმაც დააწესეს ეს გადასახადები.

40. გადასახადები არ აკმაყოფილებს მფლობელთა შენატანების განმარტებას, რადგანაც გადასახადების გადახდა გადასახადის გადამხდელებს არ ანიჭებს (ა) ერთეულის მიერ თავისი არსებობის მანძილზე მომავალი ეკონომიკური სარგებლიდან ან მომსახურების პოტენციალიდან დივიდენდების მიღების ან (ბ) მთავრობის ლიკვიდაციის შემთხვევაში აქტივების ვალდებულებებზე ნამეტი თანხების განაწილების უფლებას. გადასახადების გადახდა გადასახადის გადამხდელებს ასევე არ ანიჭებს მესაკუთრის უფლებას სახელმწიფო საკუთრებაზე, რომლის გაყიდვა, გაცვლა, გადაცემა ან გამოსყიდვა შესაძლებელია.

41. გადასახადები სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციას წარმოადგენენ, რადგან გადასახადის გადამხდელი სახელმწიფოს რესურსებს გადასცემს და მთავრობას არ მოეთხოვება სანაცვლოდ გადასახადის გადამხდელისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემა.

გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების გამოწვევი მოვლენა

42. მრავალ იურისდიქციაში ხორციელდება მსგავსი სახის გადასახადების დაკისრება. ერთეული თავისი იურისდიქციის საგადასახადო კანონმდებლობას აანალიზებს, რათა დასაბეგრი მოვლენა განსაზღვროს სხვადასხვა დაკისრებული გადასახადებისთვის.

43. მსგავსი სახის სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების დაკისრება ხდება მრავალ იურისდიქციაში. ერთეული თავისი იურისდიქციის სავალდებულო შენატანებსა და მოსაკრებლებთან დაკავშირებულ კანონმდებლობას და/ან რეგულირებას აანალიზებს, რათა განსაზღვროს, თუ მთავრობის, კანონმდებლობის ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოს მიერ დადგენილი მოვლენა, რომელიც განაპირობებს სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლის დაკისრებას. მსგავსი მოვლენების მაგალითებია:

(a) გამომუშავებული შემოსავალი (როდესაც სავალდებულო შენატანები ეფუძნება შემოსავალს, მაგალითად, სხვა სავალდებულო შენატანებს უმუშევრობის დახმარებასთან დაკავშირებით, რომელიც გამომუშავებული შემოსავლის პროცენტს ეფუძნება);

(b) დროის გასვლა (როდესაც სოციალური დახმარების სავალდებულო შენატანები დროზეა დაფუძნებული, მაგალითად, ყოველთვიური გადახდები); და

(c) საქონლის ან მომსახურების შესყიდვა (როდესაც მოსაკრებელი ეფუძნება გაყიდვების პროცენტს, მაგალითად, როდესაც უბედური შემთხვევების შეღავათების სქემით მოსაკრებელია დაწესებული საწვავის გაყიდვებზე).

გადასახადებისა და სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების წინასწარი შემოსულობა

44. წინასწარი შემოსულობა, რომელიც წარმოადგენს თანხის დასაბეგრ მოვლენამდე მიღებას, შესაძლოა ასევე წარმოიქმნას გადასახადებთან მიმართებით. აქტივებისა და ვალდებულებების განმარტებებისა და 36-ე პუნქტში მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად, რესუსები გადასახადებისთვის და სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებლები, რომლებიც მიღებულია სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების გამომწვევი მოვლენის მოხდენამდე, აქტივის და და ვალდებულება სახით აღიარდება (წინასწარი შემოსულობა) რადგან (ა) მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის ერთეულის უფლებას, რომ მიიღოს გადასახადი ან სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებლები, არ მომხდარა, და (ბ) საგადასახადო შემოსავლის ან სხვა სავალდებულო შენატანებიდან და მოსაკრებელებიდან შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმები დაკმაყოფილებული არ არის, მიუხედავად იმისა, რომ ერთეულს უკვე აქვს რესურსების შემოდინება. გადასახადებსა და სხვა სავალდებულო შენატანებსა და მოსაკრებლებთან მიმართებით

წინასწარი შემოსულობა მნიშვნელოვნად არ განსხვავდება სხვა წინსწარი გადახდებისგან, ამიტომ ვალდებულება აღიარდება მანამ, სანამ არ მოხდება სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების გამომწვევი მოვლენა. ვალდებულება გაუქმდება და შემოსავალი აღიარდება მაშინ, როდესაც მოხდება სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების გამომწვევი მოვლენა.

დაბეგვრის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივების შეფასება

45. დაბეგვრის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივები 30-ე პუნქტის შესაბამისად შეფასდება. ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისთვის ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ოპერაციის პირობები და თავისი ტრადიციული პრაქტიკა.

აქტივები, რომლებიც დაბეგვრის ოპერაციებიდან წარმოიქმნება ერთეულში რესურსების შემოდინების საუკეთესო შეფასებით ფასდება, რაც შესაბამისობაშია ყველაზე სავარაუდო თანხასთან (მაგ., საზღაურის შესაძლო თანხების დიაპაზონში ერთი, ყველაზე მეტად სავარაუდო თანხა ან საბოლოო შედეგი). ამ აქტივების შეფასების საღრიცხვო პოლიტიკაში გათვალისწინებული იქნება როგორც დაბეგვრის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი რესურსების მთავრობაში შემოდინება, ისე შედეგად მიღებული აქტივების სამართლიანი ღირებულება.

46. როდესაც დასაბეგრი მოვლენა და გადასახადების მოკრება დროში ერთმანეთს არ ემთხვევა, საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლია საგადასახადო ოპერაციების შედეგად წარმოქმნილი აქტივების შეფასება, მაგალითად, წინა პერიოდებში ამა თუ იმ კონკრეტული გადასახადის მოკრების გამოცდილების საფუძველზე აგებული სტატისტიკური მოდელის გამოყენებით. აღნიშნულ მოდელებში გათვალისწინებულია გადასახადების გადამხდელთაგან ფულადი სახსრების მიღების ვადები, გადასახადების გადამხდელების მიერ წარდგენილი დეკლარაციები და აგრეთვე ეკონომიკაში გადასახადების, შენატანებისა და მოსაკრებლების მოთხოვნების ურთიერთდამოკიდებულება სხვა მოვლენებთან. შეფასების მოდელებში გათვალისწინებული იქნება ასევე სხვა ფაქტორები, როგორებიცაა:

(a) საგადასახადო კანონი და/ან რეგულირება, რომელიც გადასახადების გადამხდელებს უფრო მეტ დროს აძლევს დეკლარაციების შესავსებად, ვიდრე მთავრობას - საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად;

(b) გადასახადის გადამხდელების მიერ დეკლარაციების დროულად წარდგენა;

(c) არაფულადი აქტივების ღირებულების განსაზღვრა საგადასახადო შეფასების მიზნებისთვის;

(d) საგადასახადო კანონის და/ან რეგულირების სირთულე ზოგიერთი გადასახადის გადამხდელისაგან მისაღები გადასახადების შესაფასებლად უფრო ხანგრძლივ დროის პერიოდს მოითხოვს;

(e) სავარაუდოა, რომ საგადასახადო კანონებისა და/ან რეგულირების (ან სხვა სავალდებულო შენატანებსა და მოსაკრებლებთან დაკავშირებული კანონები და/ან რეგულირების) მკაცრად აღსრულებამ და სახელმწიფოსთვის გადასახდელი ყველა გადასახადის, შენატანისა და მოსაკრებლის ამოღებამ შესაძლოა გადაწონოს მიღებული სარგებელი;

(f) საგადასახადო კანონი და/ან რეგულირება გადასახადის გადამხდელს გარკვეული გადასახადების გადახდის გადავადების საშუალებას აძლევს; და

(g) ცალკეული გადასახადებისა და იურისდიქციებისთვის დამახასიათებელი გარემოებების მრავალფეროვნება.

47. საგადასახადო ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და შემოსავლის სტატისტიკური მოდელებით შეფასების შედეგად შესაძლოა აქტივებისა და შემოსავლის ფაქტიურად აღიარებული თანხები განსხვავდებოდეს შემდგომ საანგარიშგებო პერიოდებში განსაზღვრული, მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში გადასახადის გადამხდელებისგან მისაღები თანხებისგან. შეფასებების გადასინჯვა ხორციელდება სსბასს 3-ის, *საღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები საღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად.

48. ზოგიერთ შემთხვევაში შეუძლებელია საგადასახადო ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივების საიმედოდ შეფასება მანამ, სანამ გარკვეული დროის გასვლის შემდეგ არ მოხდება დასაბეგრი მოვლენა.

შესაძლოა აღნიშნულს ჰქონდეს ადგილი მაშინ, როდესაც დასაბეგრი ბაზა ცვალებადია და საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია. მრავალ შემთხვევაში შესაძლებელია აქტივებისა და შემოსავლის აღიარება დასაბეგრი მოვლენის მოხდენის შემდგომ პერიოდში. თუმცა, არსებობს გამონაკლისი გარემოებები, როდესაც დასაბეგრი მოვლენის მოხდენის შედეგად აქტივის აღიარებამდე რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდი გადის. მაგალითად, შეიძლება მრავალი წელი დასჭირდეს მემკვიდრეობის მიღებისთვის გადასახადის ოდენობის დადგენას და საიმედოდ შეფასებას, თუ საქმე გვაქვს ისეთ დიდ მემკვიდრეობასთან, რომელიც მრავალ ძვირადღირებულ ანტიკურ ნივთს და ხელოვნების ნიმუშს შეიცავს, რომლებიც სპეციალისტებმა უნდა შეაფასონ. შესაბამისად, აქტივის აღიარების კრიტერიუმები შეიძლება მანამდე ვერ დაკმაყოფილდეს, სანამ გადახდა არ იქნება მიღებული ან მისაღები.

ამოღებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის მქონე გადასახადების შეფასება

49. საგადასახადო ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივების შეფასება შეზღუდულია იმდენად, რამდენადაც მაღალია ალბათობა, რომ არ მოხდება დაგროვილი შემოსავლის აღიარებული თანხის მნიშვნელოვანი ნაწილის დაბრუნება, როდესაც ცვალებად საზღაურთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა შემდგომში გადაიჭრება.

50. იმის შეფასებისას, არსებობს თუ არა მაღალი ალბათობა, რომ ადგილი არ ექნება კუმულაციურად აღიარებული თანხის მნიშვნელოვან ცვლილებას ცვალებად ანაზღაურებასთან დაკავშირებული გაურკვევლობის მნიშვნელოვანწილად აღმოფხვრის დროს, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ამონაგების ცვლილების როგორც ალბათობა, ისე ოდენობა. ფაქტორები, რომლებმაც შეიძლება გაზარდონ ამონაგების ცვლილების ალბათობა ან ოდენობა, მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგით:

(a) ანაზღაურების ოდენობა მეტისმეტად არის დამოკიდებული ფაქტორებზე, რომლებზეც არ ვრცელდება ერთეულის გავლენა. აღნიშნული ფაქტორები შეიძლება მოიცავდნენ ბაზარზე ცვალებადობას, მესამე მხარეების განსჯას ან ქმედებებს.

(b) არ არის მოსალოდნელი, რომ ანაზღაურების თანხასთან დაკავშირებული გაურკვევლობა აღმოიფხვრება დიდი ხნის განმავლობაში. ამ განუსაზღვრელობის შედეგად თანხა შესაძლოა განისაზღვროს მავალდებულებელი მოვლენის მოხდენის შემდგომ პერიოდთი.

(c) ერთეულის გამოცდილება (ან სხვა მტკიცებულება) მსგავსი სახის ხელშეკრულებებთან მიამრთებაში შეზღუდულია, ან ამ გამოცდილებას (ან სხვა მტკიცებულებას) შეზღუდული საპროგნოზო ღირებულება გააჩნია.

(d) ერთეულს აქვს ფასდაკლებების დიდი სპექტრის შეთავაზების, ან მსგავს გარემოებებში მსგავსი ხელშეკრულებების გადახდის პირობებისა და ვადების ცვლილების პრაქტიკა.

(e) ხელშეკრულებას შესაძლო საზღაურის თანხების ფართო სპექტრი და დიდი რაოდენობა გააჩნია.

საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებული ხარჯები და საგადასახადო დანახარჯები

51. **საგადასახადო შემოსავლების დადგენა უნდა მოხდეს მთლიანი ოდენობით. მისი შემცირება არ უნდა მოხდეს საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებული ხარჯებით.**

52. ზოგიერთ იურისდიქციაში მთავრობა საგადასახადო სისტემას იყენებს როგორც გადასახადის გადამხდელთათვის სარგებლის გადახდის მოხერხებულ მეთოდს, რომელიც სხვა შემთხვევაში ანაზღაურდებოდა გადახდის სხვა მეთოდის გამოყენებით, როგორიცაა, მაგალითად, ჩეკის გამოწერა, თანხის პირდაპირ ჩარიცხვა გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშზე, ან მისი სახელით სხვა ანგარიშის გახსნა. მაგალითად, სახელმწიფომ დაზღვევის მოხმარების წახალისების მიზნით შეიძლება რეზიდენტის ჯანმრთელობის დაზღვევის სადაზღვევო პრემიის ნაწილი გადაიხადოს პიროვნების საგადასახადო ვალდებულების შემცირების გზით, შესაბამისი თანხის ჩეკით გადახდით ან მისი პირდაპირ სადაზღვევო კომპანიისთვის გადახდით. ასეთ შემთხვევებში, თანხა გადახდას ექვემდებარება იმის მიუხედავად, იხდის თუ არა აღნიშნული პირი გადასახადებს. შესაბამისად, ეს თანხა სახელმწიფოსთვის წარმოადგენს ხარჯს და მისი აღიარება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ცალკე უნდა განხორციელდეს. საგადასახადო შემოსავალი უნდა გაიზარდოს საგადასახადო სისტემის გავლით ანაზღაურებული აღნიშნული ხარჯების თანხის ოდენობით.

53. **საგადასახადო შემოსავალი არ უნდა გაიზარდოს საგადასახადო დანახარჯების ოდენობით.**

54. ზოგიერთ იურისდიქციაში მთავრობა საგადასახადო სისტემას იყენებს გარკვეული სახის ფინანსური ქმედების წასახალისებლად და ზოგიერთი მათგანის შესამცირებლად. მაგალითად, ზოგიერთი იურისდიქციის ფარგლებში სახლის მესაკუთრეებს გადასახადით დასაბეგრი შემოსავლის დაანგარიშებისას უფლება ენიჭებათ მთლიანი შემოსავლიდან გამოქვითონ იპოთეკის პროცენტი და ქონების გადასახადი. ასეთი შეღავათებით სარგებლობა მხოლოდ გადასახადის გადამხდელებს შეუძლიათ. თუ ერთეული (ფიზიკური პირის ჩათვლით) არ იხდის გადასახადს, მას ამ შეღავათით სარგებლობა არ შეუძლია. ასეთი შეღავათები საგადასახადო დანახარჯების სახელითაა ცნობილი. საგადასახადო დანახარჯები არის შემოსავლები, რომლებზეც უარი ითქვა, და არა ხარჯები, და არ განაპირობებენ რესურსების შემოსვლას ან გასვლას, ანუ, სხვანაირად რომ ვთქვათ, ისინი არ წარმოქმნის აქტივებს, ვალდებულებებს, შემოსავალს ან ხარჯებს გადასახადის დამწესებელი ხელისუფლებისთვის.

55. საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებულ ხარჯებსა და საგადასახადო დანახარჯებს შორის მთავარი განსხვავება არის ის, რომ საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებული ხარჯების შემთხვევაში, თანხა

ხელმისაწვდომია მიმღებისთვის მიუხედავად იმისა, იგი გადასახადებს იხდის თუ თავისი გადასახადების გადასახდელად რაიმე კონკრეტულ მექანიზმს იყენებს. სსბასს 1-ის მიხედვით, შემოსავლისა და ხარჯების კომპონენტების ურთიეთჩათვლა, თუ ეს სხვა რომელიმე სტანდარტით არ არის ნებადართული, აკრძალულია. საგადასახადო შემოსავლისა და საგადასახადო სისტემით ანაზღაურებული ხარჯების ურთიერთჩათვლა არ არის ნებადართული.

სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი

აღიარება

სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვა

56. **ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმება უნდა აღრიცხოს სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვის მოდელით, როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია:**

(a) **სავალდებულო შეთანხმების მხარეებმა დაამტკიცეს მოცემული სავალდებულო შეთანხმება (წერილობით, ზეპირად ან ტრადიციული პრაქტიკის შესაბამისად) და თავიანთ შესაბამისი მოვალეობების შესრულებისადმი ერთგულნი არიან;**

(b) **ერთეულს შეუძლია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თითოეული მხარის უფლებების იდენტიფიცირება;**

(c) **ერთეულს შეუძლია თითეული იდენტიფიცირებული შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის გადახდის პირობების იდენტიფიცირება;**

(d) **სავალდებულო შეთანხმება ეკონომიკური თვალსაზრისით არსებითია (მაგ., მოსალოდნელია, რომ სავალდებულო შეთანხმების შედეგად შეიცვლება რისკი, ერთეულის სამომავლო ფულადი ნაკადების ან მომსახურების პოტენციალის ვადები ან თანხა) (პუნქტებში AG32–AG34 მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები სავალდებულო შეთანხმებებისთვის, რომლებთან მიმართებით მოითხოვება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების გადაცემა მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის); და**

(e) **სავარაუდოა, რომ ერთეული მიიღებს საზღაურს, რომლის მიღების უფლებას მიიღებს შესაბამისობის მოვალეობების სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად შესრულებისთვის (პუნქტებში AG35–AG39 მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები). იმის შეფასებისას, სავარაუდოა თუ არა თანხის მიღება, ერთეულმა უნდა განიხილოს მხოლოდ რესურსის გამცემის უნარი და განზრახვა, რომ საზღაურის თანხა გადაიხადოს მისი გადახდის ვადის დადგომისას. საზღაურის თანხის ოდენობა, რომლის მიღების უფლებასაც მიიღებს ერთეული, შესაძლოა სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულ ოპერაციის საზღაურზე ნაკლები აღმოჩნდეს თუ საზღაური ცვალებადია, რადგან ერთეულმა რესურსის გამცემს შეიძლება ფასდაკლება შესთავაზოს (იხ. პუნქტი 115).**

57. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება 56-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას, ერთეულმა ეს კრიტერიუმები ხელახლა არ უნდა შეაფასოს, თუ არ არსებობს ფაქტებისა და გარემოებების მნიშვნელოვანი ცვლილების ნიშანი. მაგალითად, როდესაც რესურსის გამცემის მიერ საზღაურის გადახდის უნარი მნიშვნელოვნად უარესდება, ერთეული ხელახლა შეაფასებს სავარაუდოა თუ არა, რომ ერთეულმა მიიღოს საზღაური, რომლის მიღების უფლებასაც მიიღებს შესაბამისობის მოვალეობების სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად შესრულებისთვის.

58. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება ვერ აკმაყოფილებს 56-ე პუნქტში მოცემულ ყველა კრიტერიუმს, ერთეულმა ნებისმიერი მიღებული საზღაური შემოსავლის სახით უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოხდება ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან ერთ-ერთი მოვლენა:

(a) ერთეულმა სრულად დააკმაყოფილა შესაბამისობის მოვალეობა, რომელთანაც არის

დაკავშირებული მიღებული საზღაური და რესურსის გამცემისგან მიღებული საზღაური დაბრუნებას არ ექვემდებარება; ან

(b) სავალდებულო შეთანხმება შეწყდა და რესურსის გამცემისგან მიღებული საზღაური დაბრუნებას არ ექვემდებარება.

ერთეულმა უნდა განაგრძოს სავალდებულო შეთანხმების შეფასება, რათა განსაზღვროს შემდგომში ხომ არ დაკმაყოფილდება 56-ე პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები.

59. ამ სტანდარტის გამოყენების მიზნებისთვის შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმება არ არის, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების თითეულ მხარეს აქვს სრულად შეუსრულებელი სავალდებულო შეთანხმების ცალმხრივად შეწყვეტის აღსრულებადი უფლება მეორე მხარის (ან მხარეების) კომპენსირების გარეშე.

60. სავალდებულო შეთანხმება სრულად შეუსრულებელია, როდესაც დაკმაყოფილებულია ქვემოთ მოცემული კრიტერიუმები:

(a) ერთეულს ჯერ არ დაუწყია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში რომელიმე თავისი მოვალეობის შესრულება; და

(b) რესურსის გამცემს ჯერ არ გადაუხდია და ჯერ მოვალე არ არის რომ რაიმე საზღაური გადაუხადოს ერთეულს მის მიერ სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული რომელიმე შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის.

61. როდესაც ერთეული განსაზღვრავს, რომ მისი შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან წარმოიქმნება და ის სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვის მოდელით უნდა აღირიცხოს, ერთეულმა უნდა ასევე უნდა განსაზღვროს, საჭიროა თუ არა მისი სხვა სავალდებულო შეთანხმებებთან გაერთიანება და რაიმე ცვლილებები ხომ არ არის შეტანილი მის სავალდებულო შეთანხმებაში.

სავალდებულო შეთანხმებების გაერთიანება

62. ერთეულმა ერთიდაიმავე რესურსის გამცემთან (ან რესურსის გამცემის დაკავშირებულ მხარესთან) ერთდროულად ან თითქმის ერთდროულად გაფორმებული თავისი ორი ან მეტი სავალდებულო შეთანხმება უნდა გააერთიანოს და აღრიცხოს, როგორც ერთი სავალდებულო შეთანხმება, როდესაც ქვემოთ მოცემული კრიტერიუმებიდან ერთი ან მეტი კრიტერიუმი დაკმაყოფილდება:

(a) სავალდებულო შეთანხმებები განიხილება, როგორც ერთი მიზნის მქონე ერთი პაკეტი;

(b) ერთი სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში გადასახდელი საზღაურის ოდენობა დამოკიდებულია მეორე სავალდებულო შეთანხმების საზღაურზე ან შედეგებზე; ან

(c) სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული დაპირებები (ან ზოგიერთი დაპირება თითოეულ სავალდებულო შეთანხმებაში) შესაბამისობის ერთი მოვალეობაა 68–77 პუნქტების შესაბამისად).

ცვლილებები სავალდებულო შეთანხმებაში

63. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება არის სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების სფეროს ან საზღაურის (ან ორივე მათგანის) ცვლილება, რომელიც დამტკიცებულია სავალდებულო შეთანხმების მხარეების მიერ. ზოგიერთ დარგსა და იურისდიქციაში სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილება შეიძლება აღწერილ იქნეს, როგორც ვარიანტი, დამატება ან შეცვლის ბრძანება. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება არსებობს, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მხარეები დაამტკიცებენ ცვლილებას, რომლის მიხედვით სავალდებულო შეთანხმების მხარეების ახალი აღსრულებადი უფლებები და მოვალეობები წარმოიქმნება ან არსებული შეიცვლება. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების დამტკიცება შესაძლებელია წერილობით, ზეპირი შეთანხმებით ან შესაძლოა ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკით იგულისხმებოდეს. თუ სავალდებულო შეთანხმების მხარეები არ დაამტკიცებენ ცვლილებებს სავალდებულო შეთანხმებაში, ერთეულმა უნდა განაგრძოს წინამდებარე სტანდარტის გამოყენება არსებულ სავალდებულო შეთანხმებასთან მიმართებით მანამ, სანამ არ დამტკიცდება ცვლილება სავალდებულო შეთანხმებაში.

64. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება შესაძლოა არსებობდეს მიუხედავად იმისა, რომ სავალდებულო შეთანხმების მხარეები კამათობდნენ ამ ცვლილების მოქმედების სფეროს ან საზღაურის (ან ორივე მათგანის) თაობაზე ან მხარეებს შესაძლოა დამტკიცებული ჰქონდეთ სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების სფეროს ცვლილება, მაგრამ ჯერ განსაზღვრული არ ჰქონდეთ საზღაურის შესაბამისი ცვლილება. იმის განსაზღვრისთვის, ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი ან შეცვლილი უფლებები და მოვალეობები აღსრულებადია თუ არა, ერთეულმა ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება უნდა

გაითვალისწინოს, მათ შორის სავალდებულო შეთანხმების პირობები და სხვა მტკიცებულება. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მხარეებს დამტკიცებული აქვთ სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების სფეროს ცვლილება, მაგრამ ჯერ არა აქვთ განსაზღვრული საზღაურის შესაბამისი ცვლილება, ერთეულმა ცვალებადი საზღაურის შეფასების შესახებ პუნქტების 113–117 და ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ პუნქტების 119–121 მიხედვით უნდა შეაფასოს ამ ცვლილებით განპირობებული ოპერაციის საზღაურის ცვლილება.

65. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება ცალკე სავალდებულო შეთანხმების სახით უნდა აღრიცხოს, როდესაც დაკმაყოფილებულია ქვემოთ მოცემული ორივე პირობა:

(a) სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების სფერო ფართოვდება გამოცალკევებული დაპირებების დამატების შედეგად (პუნქტების 73–77 შესაბამისად); და

(b) სავალდებულო შეთანხმების საზღაური იზრდება თანხით, რომელიც ასახავს დამატებითი დაპირებების ერთეულისთვის გამოცალკევებით ღირებულებას და ამ ღირებულების სათანადო შესწორებებს, რათა აისახოს კონკრეტული სავალდებულო შეთანხმების გარემოებები. მაგალითად, ერთეულმა შეიძლება რესურსის გამცემის მიერ მიღებული ფასდათმობის გამო შესწორება შეიტანოს დამატებითი საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებულ ღირებულებაში, რადგან საჭირო არ არის ერთეულის მიერ დაკავშირებული ხარჯის გაწევა, რომელსაც ის გასწევდა რესურსის ახალი გამცემისთვის მსგავსი საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას.

66. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება ცალკე სავალდებულო შეთანხმების სახით არ აღირიცხება 65-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა დაპირებები, რომლებიც ჯერ გადაცემული არ არის სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილების თარიღით (მაგ., დარჩენილი დაპირებები), ქვემოთ ჩამოთვლილი გზებიდან შესაბამისი გზით უნდა აღრიცხოს:

(a) ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება უნდა აღრიცხოს ისე, თითქოს არსებული სავალდებულო შეთანხმება შეწყდა და ახალი სავალდებულო შეთანხმება შეიქმნა, თუ დარჩენილი დაპირებები გამოცალკევებულია იმ დაპირებებისგან, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილების თარიღით ან მანამდე შესრულდა. საზღაურის თანხა, რომელიც დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობებზე (ან დარჩენილ დაპირებებზე, პუნქტის 68(b) შესაბამისად გამოვლენილი ერთადერთი შესაბამისობის მოვალების შემთხვევაში) უნდა განაწილდეს, არის შემდეგის ჯამი:

(i) რესურსის გამცემის მიერ დაპირებული საზღაური (მათ შორის რესურსის გამცემისგან უკვე მიღებული თანხები), რომელიც შედიოდა ოპერაციის საზღაურის შეფასებაში და რომელიც შემოსავლის სახით არ არის აღიარებული; და

(ii) სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების ფარგლებში დაპირებული საზღაური.

(b) ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება ისე უნდა აღრიცხოს, თითქოს ის არსებული სავალდებულო შეთანხმების ნაწილია, თუ დარჩენილი დაპირებები გამოცალკევებული არ არის და შესაბამისად, არ ქმნიან ერთადერთ შესაბამისობის მოვალეობას, რომელიც ნაწილობრივ შესრულებულია სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების თარიღით. ოპერაციის საზღაურზე და ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის მთლიანად შესრულების მიმდინარეობის პროგრესზე სავალდებულო შეთანხმების ამ ცვლილების გავლენა აღიარდება შემოსავლის კორექტირების სახით (შემოსავლის გაზრდის ან შემცირების სახით) სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების თარიღით (მაგ., შემოსავლის კორექტირება ხორციელდება კუმულაციურ საფუძველზე).

(c) როდესაც დარჩენილი დაპირებები (ა) და (ბ) ქვეპუნქტების გაერთიანებაა, მაშინ ერთეულმა შეცვლილი სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის შეუსრულებელ (მათ შორის ნაწილობრივ შეუსრულებელ) მოვალეობებზე ამ ცვლილების გავლენა უნდა აღრიცხოს წინამდებარე პუნქტის მიზნების თანმიმდევრული ფორმით.

სავალდებულო შეთანხმების ხანგრძლივობა

67. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებას შეიძლება არ ჰქონდეს ფიქსირებული ხანგრძლივობა და შეიძლება მისი შეწყვეტა ან შეცვლა ნებისმიერი მხარის მიერ ნებისმიერ დროს. სხვა სავალდებულო შეთანხმებები შესაძლოა ავტომატურად განახლებადი იყოს სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულ პერიოდულ საფუძველზე. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს სავალდებულო

შეთანხმების მოქმედების იმ ვადის განმავლობაში (მაგ., სავალდებულო შეთანხმების პერიოდი), როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მხარეებს მიმდინარე აღსრულებადი უფლებები და მოვალეობები აქვთ.

სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირება

68. **სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას ერთეულმა რესურსის გამცემთან ერთად უნდა შეაფასოს სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული საქონელი ან მომსახურება და თითოეული შესაბამისობის მოვალეობა უნდა გამოავლინოს, როგორც დაპირება რესურსების შიდა გამოყენების ან გარე მხარეზე ან მხარეებზე (მაგ., მყიდველი (რესურსის გამცემი) ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) გადაცემის თაობაზე, როგორც:**

(a) **გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება (ან საქონლის ან მომსახურების ერთობლიობა); ან**

(b) **იმ გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების სერია, რომელთაც მნიშვნელოვანწილად ერთიდაიგივე მახასიათებლები და რისკები გააჩნიათ, ერთიდაიგივეა მათი შიდა გამოყენება ან მყიდველზე ან მესამე მხარის ბენეფიციარზე გადაცემა (იხ. 70-ე პუნქტი).**

პუნქტებში AG43–AG56 მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებით.

69. **სავალდებულო შეთანხმებას სულ მცირე ერთი შესაბამისობის მოვალეობა აქვს, რადგან მისი აღსრულებადობა განაპირობებს ერთეულის ანგარიშვალდებულებას შეთანხმების ფარგლებში თავისი მოვალეობების შესრულებასთან მიმართებით, რომლის თავიდან აცილებისთვის ერთეულს მცირე ან არარეალური ალტერნატივა აქვს.**

70. გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების სერია ერთნაირად გამოიყენება ერთეულის შიდა მოხმარებისთვის, მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადასაცემად, როდესაც დაკმაყოფილებულია ქვემოთ მოცემული ორივე კრიტერიუმი:

(a) მოცემულის სერიის თითოეული გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება აკმაყოფილებს 92-ე პუნქტში ან 95-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს, რათა შესაბამისობის მოვალეობა შესრულდეს დროთა განმავლობაში; და

(b) პუნქტების 98–99 შესაბამისად იგივე მეთოდი იქნება გამოყენებული შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების მისაღწევად ერთეულის პროგრესის შეფასებისთვის.

რესურსების გამოყენების დაპირება

71. საზოგადოდ, სავალდებულო შეთნხმებაში ცალსახად არის განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება, რომლის შიდა მოხმარებისთვის ან მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადასაცემად მოპოვების დაპირებას გასცემს ერთეული. თუმცა, სავალდებულო შეთანხმებაში გამოვლენილი შესაბამისობის მოვალეობები შესაძლოა არ შემოიფარგლებოდნენ იმ საქონლით ან მომსახურებებით, რომლებიც ცალსახადაა მითითებული სავალდებულო შეთანხმებაში. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა ასევე მოიცავდეს დაპირებებს, რომლებიც ნაგულისხმევია ერთეულის ტრადიციული პრატიკის, გამოქვეყნებული პოლიტიკის ან კონკრეტული განცხადებების გამო, თუ სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების დროს ეს დაპირებები წარმოქმნიან რესურსის გამცემის ვალიდურ მოლოდინს, რომ ერთეული შეასრულებს დაპირებებს და მისთვის საკმარისად კონკრეტულია იმისათვის, რომ უზრუნველყოფილ იქნეს ერთეულის ანგარიშვალდებულება.

72. შესაბამისობის მოვალეობები არ მოიცავს ქმედებებს, რომლებიც ერთეულმა უნდა განახორციელოს სავალდებულო შეთანხმების შესასრულებლად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ამ ქმედებების განხორციელებისთვის რესურსები ისე გამოიყენება, როგორც ეს სავალდებულო შეთანხმებაში არის მითითებული. მაგალითად, ერთეულს შეიძლება დასჭირდეს სხვადასხვა ადმინისტრაციული სამუშაოს შესრულება სავალდებულო შეთანხმების მოსამზადებლად. სავალდებულო შეთანხმების ამ სამუშაოს შესრულებისთვის არ ხდება რესურსის შიდა გამოყენება მომსახურებისთვის ან მომსახურების მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადასაცემად აღნიშნული სამუშაოს შესრულების შემდეგ. ამგვარად, აღნიშნული საორგანიზაციო სამუშაო არ წარმოადგენს შესაბამისობის მოვალეობას.

რესურსების გამოყენების გამოცალკევებული დაპირებების იდენტიფიცირება

73. შესაბამისობა სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციის აღრიცხვის ერთეულია, რომელიც წარმოადგენს გამოცალკევებულ დაპირებას ან დაპირებების ჯგუფს, რომლის მიმართ გამოიყენება აღიარების კრიტერიუმები ან შეფასების კონცეფციები. საქონელი ან მომსახურება, რომელიც სავალდებულო შეთანხმებით არის დაპირებული, გამოცალკევებულია, როდესაც დაკმაყოფილებულია

ქვემოთ მოცემული ორივე კრიტერიუმი:

(a) მხარეს, რომელიც საქონელს ან მომსახურებას იღებს, შეუძლია საქონლიდან ან მომსახურებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა დამოუკიდებლად ან სხვა რესურსებთან ერთად, რომლებიც ადვილად ხელმისაწვდომია ამ მხარისთვის (მაგ., საქონელი ან მომსახურება, რომელიც შეიძლება იყოს გამოცალკევებული); და

(b) ერთეულის დაპირება, რომ რესურსი შიდა მოხმარებისთვის გამოიყენოს საქონლის ან მომსახურებისთვის, ან საქონლის ან მომსახურების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადასაცემად, სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული სხვა დაპირებებისგან განცალკევებით იდენტიფიცირებადია (მაგ., დაპირება გამოცალკევებულია მოცემული სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში).

რესურსების სხვა მხარისთვის გამოყენების გამოცალკევებული დაპირებების ინდენტიფიცირების შესახებ კონკრეტული სახელმძღვანელო მითითებებისთვის იხილეთ პუნქტები AG53–AG56.

74. ერთეული თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შინაარსის გათვალისწინებით განსაზღვრავს მხარეს, რომელიც საქონელს ან მომსახურებას იღებს, არის თვითონ, რესურსის მომწოდებელი (მყიდველი) თუ კონკრეტული მესამე მხარის ბენეფიციარი.

(a) შესაბამისობის მოვალეობის შემთხვევაში, როდესაც ერთეული გასცემს რესურსების შიდა მოხმარებისთვის გამოყენების დაპირებას გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებისთვის, თვითონ ეს ერთეული არის საქონლის ან მომსახურების მიმღები.

(b) შესაბამისობის მოვალეობის შემთხვევაში, როდესაც ერთეული გასცემს რესურსების შიდა მოხმარებისთვის გამოყენების დაპირებას, რათა გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება გადასცეს მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს, საქონლის ან მომსახურების მიმღები არის მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი.

დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებისთვის იხილეთ პუნქტი AG27.

75. პუნქტის 73(a) შესაბამისად ერთ-ერთ მხარეს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა საქონლიდან ან მომსახურებიდან, როდესაც შესაძლებელია ამ საქონლის ან მომსახურების გამოყენება, მოხმარება ან გაყიდვა თანხად, რომელიც აღემატება სალიკვიდაციო ღირებულებას ან შესაძლებელია მისი ფლობა იმგვარად, რომ ეკონომიკური სარგებელი წარმოქმნას. ზოგიერთი საქონლის ან მომსახურების შემთხვევაში მხარეს შეუძლია საქონლიდან ან მომსახურებიდან სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დამოუკიდებლად მიღება. ზოგიერთი საქონლის ან მომსახურების შემთხვევაში მხარეს შეუძლია საქონლიდან ან მომსახურებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა მხოლოდ სხვა, ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად. ადვილად ხელმისაწვდომი რესურსი არის საქონელი ან მომსახურება, რომელიც ცალკე იყიდება (ერთეულის ან სხვა ერთეულის მიერ) ან რესურსი, რომელიც სხვა მხარემ უკვე მოიპოვა მოცემული ერთეულისგან (იმ საქონლის ან მომსახურების ჩათვლით, რომელსაც ერთეული შიდა მოხმარებისთვის გამოიყენებს ან გადაეცემა მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს სავალდებულო შეთანხმების პირობებში) ან სხვა ოპერაციის ან მოვლენის შედეგად. სხვადასხვა ფაქტორებით არის შესაძლებელი მტკიცებულების უზრუნველყოფა, რომ მხარეს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა საქონლიდან ან მომსახურებიდან დამოუკიდებლად ან სხვა, ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად. მაგალითად, ფაქტი, რომ ერთეული რეგულარულად შიდა მოხმარებისთვის იყენებს ან ცალკე აწვდის საქონელს ან მომსახურებას, მიუთითებს, რომ მხარეს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა საქონლიდან ან მომსახურებიდან დამოუკიდებლად ან სხვა, ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად.

76. იმის შეფასება, ერთეული გასცემს თუ არა დაპირებას, რომ რესურსები შიდა მოხმარებისთვის გამოიყენოს საქონლის ან მომსახურებებისთვის, ან მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის, ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია 73(b) პუნქტის მიხედვით. მიზანია განისაზღვროს აღნიშნული დაპირების ხასიათი, სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში, რესურსების ინდივიდუალურად, სპეციფიური გზით გამოყენების დაპირებას წარმოადგენს თუ გაერთიანებული სახით გამოყენების დაპირებას. ფაქტორები, რომლებიც მიუთითებენ, რომ ორი ან მეტი დაპირება ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის, სხვა ფაქტორებთან ერთად მოიცავს შემდეგს:

(a) ერთეული უზრუნველყოფს მნიშვნელოვან მომსახურებას საქონლის ან მომსახურების სხვა საქონელთან ან მომსახურებასთან ინტეგრირებისთვის ისეთი საქონლის ან მომსახურების ერთობლიობაში, რომელიც წარმოადგენს გაერთიანებულ შედეგს, რის გამოც რესურსის გამცემმა გააფორმა სავალდებულო შეთანხმებები. სხვა სიტყვებით, ერთეული საქონელს ან მომსახურებას იყენებს, როგორც რესურსს მომხმარებლის მიერ მითითებული გაერთიანებული შედეგის წარმოების ან მიწოდებისათვის. გაერთიანებული შედეგი ან შედეგები შესაძლოა მოიცავდეს ერთზე მეტ ეტაპს, ელემენტს ან ერთეულს.

(b) ერთი ან მეტი საქონელი ან მომსახურება მნიშვნელოვნად ცვლის ან მომხმარებლის მოთხოვნის შესაბამისად გარდაქმნის სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებულ ერთ ან მეტ სხვა საქონელს ან მომსახურებას.

(c) ეს საქონელი და მომსახურებები მჭიდროდ ურთიერთდამოკიდებულნი და ურთიერთდაკავშირებულნი არიან. სხვა სიტყვებით, თითოეულ საქონელსა და მომსახურებაზე მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს ერთ ან მეტ სხვა საქონელს ან მომსახურებას სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში. მაგალითად, ზოგიერთ შემთხვევაში ორი ან მეტი საქონელი ან მომსახურება მნიშვნელოვან ზეგავლენას ახდენენ ერთმანეთზე, რადგან ერთეული თითოეული საქონლის ან მომსახურების შიდა მოხმარებისთვის გამოყენებით, ან თითოეული საქონლის ან მომსახურების დამოუკიდებლად გადაცემით ვერ შეძლებდა თავისი დაპირების შესრულებას.

77. როდესაც დაპირებული საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებული არ არის, ერთეულმა ეს საქონელი ან მომსახურება სხვა დაპირებულ საქონელთან ან მომსახურებებთან უნდა გააერთიანოს მანამდე, სანამ არ გამოვლინდება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების ერთობლიობა. ზოგიერთ შემთხვევაში აღნიშნული გამოიწვევს სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული ყველა საქონლის ან მომსახურებების ერთეულის მიერ ერთადერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით აღრიცხვას.

სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციების თავდაპირველი აღიარება

78. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება სრულად შეუსრულებელია 60-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებასთან დაკავშირებით არ უნდა აღიაროს რაიმე აქტივი, ვალდებულება ან შემოსავალი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სავალდებულო შეთანხმება წამგებიანია. აქტივების, ვალდებულებებისა და შემოსავლის აღიარება იწყება მაშინ, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ერთი მხარე იწყებს შეთანხმების ფარგლებში თავისი მოვალეობების შესრულებას.

79. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება წამგებიანი ხდება, ერთეულმა მოსალოდნელი დეფიციტი სსბასს 19-ის შესაბამისად უნდა აღრიცხოს. შეუსრულებელი სავალდებულო შეთანხმებების შესახებ დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია პუნქტებში AG57–AG58.

რესურსების თავდაპირველი შემოდინების ანალიზი

80. ერთეულს შესაძლოა ჰქონდეს ან მიიღოს სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციიდან წარმოქმნილი რესურსების შემოდინების უფლება მის მიერ შესაბამისობის მოვალეობების შესრულების დაწყებამდე ან მას შემდეგ. ერთეულმა 18–25 პუნქტები უნდა გამოიყენოს და სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციიდან რესურსების შემოსვლა აქტივის სახით უნდა აღიაროს, როდესაც დაკმაყოფილებულია აქტივის განმარტება და აქტივის სახით აღიარების კრიტერიუმები.

ვალდებულების არსებობა და აღიარება

81. საჯარო სექტორის ერთეულები, როგორც წესი, რესურსებს იღებენ მთავრობებისგან ან სხვა ერთეულებისგან. როდესაც ერთეული აქტივს აღიარებს რესურსების შემოსვლისთვის, მან უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა ამ შემოსვლასთან დაკავშირებული შესაბამისობის მოვალეობები, რომლებიც განაპირობებენ ვალდებულების აღიარებას.

82. შესაბამისობის მოვალეობა ვალდებულებას წარმოქმნის მაშინ, როდესაც:

(a) ერთეულს მიღებული აქვს სავალდებულო შეთანხმების შეუსრულებელ ან ნაწილობრივ შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობასთან დაკავშირებული რესურსები; და

(b) რესურსის გამცემს ერთეულისთვის სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად რესურსების სხვა მხარისთვის გადაცემის მოთხოვნით შეუძლია სავალდებულო შეთანხმების აღსრულება თუ ერთეული არ შეასრულებს მიღებულ საზღაურთან დაკავშირებულ შესაბამისობის მოვალეობებს.

დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები იხილეთ პუნქტებში AG59–AG62.

83. 27-ე პუნქტის შესაბამისად ვალდებულება არსებობს, როდესაც ერთეულს არ შეუძლია წარსული მოვლენების შედეგად რესურსების გადაცემის თავიდან აცილება და რესურსების გადაცემა სავარაუდოა. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებასთან დაკავშირებული ფაქტები და გარემოებები უნდა გაითვალისწინოს, რათა განსაზღვროს სხვა მხარეს ან სხვა მხარეებს (რომელიც, როგორც წესი, რესურსის გამცემია) შეუძლიათ თუ არა თავიანთი უფლებების აღსრულება და ისეთი შედეგების დაკისრება, რომლითაც მოითხოვება რესურსის მზარდი გადაცემის მოთხოვნა ერთეულის შეუსაბამობისთვის (მაგ., თავისი შესაბამისობის მოვალეობების შეუსრულებლობისთვის).

84. ადმინისტრაციული თვალსაზრისით მოხერხებულობისთვის ერთეულის მიერ თავისი შესაბამისობის მოვალეობების შეუსრულებლობის შედეგად რესურსების გადაცემა შესაძლოა ეფექტურად დაბრუნდეს

დასაბრუნებული თანხის სხვა მიზნებისთვის გადასაცემი აქტივებიდან გამოქვითვით. ერთეული მთლიან თანხებს აღიარებს თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში: ანუ, ერთეული დარღვეული სავალდებულო შეთანხმების გამო ტრანსფერის დაბრუნებისთვის აღიარებს აქტივებისა და ვალდებულებების შემცირებას და ასახავს აქტივების, ვალდებულებების და/ან შემოსავლის აღიარებას ახალი ტრანსფერისთვის.

85. როდესაც ერთეული რესურსებს იღებს ორივე მხარის სავალდებულო შეთანხმების პირობებზე დათანხმებამდე და მოსალოდნელია, რომ სავალდებულო შეთანხმება გაფორმდება, ის ვალდებულებას აღიარებს წინასწარი შემოსულობისთვის მანამ, სანამ ეს შეთანხმება სავალდებულო არ გახდება.

86. შესაბამისობის მოვალეობა, რომელიც აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას, ვალდებულების სახით უნდა აღიარდეს მაშინ, და მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესაძლებელია ამ მოვალეობის თანხის საიმედოდ შეფასება. ერთეულმა ვალდებულების აღიარება უნდა განაგრძოს მანამდე, სანამ არ მოხდება 58-ე პუნქტში მითითებული ერთ-ერთი მოვლენა.

სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციის აღიარება

87. **როდესაც ერთულში სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციიდან შემოდის რესურსები, რომლებიც აქტივის განმარტებასა და აღიარების კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ 18–25 პუნქტების შესაბამისად, ერთეულმა უნდა აღიაროს:**

(a) **შემოსავალი ნებისმიერი შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობისთვის, იგივე შემოდინებასთან დაკავშირებით; და**

(b) **ვალდებულება ნებისმიერი შეუსრულებული შესაბამისობის მოვალეობისთვის, იგივე შემოდინებასთან დაკავშირებით.**

88. **შემოსავლის აღიარების ვადები განისაზღვრება სავალდებულო შეთანხმების მოთხოვნებისა და მათი შესრულების ხასიათით. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან შემოსავალი უნდა აღიაროს მაშინ (ან, როგორც კი) ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას შეასრულებს რესურსების მითითებული ფორმით გამოყენების შედეგად, სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად. ერთეულმა 81–86 პუნქტების შესაბამისად აღიარებული ნებისმიერი ვალდებულების საბალანსო ღირებულება უნდა შეამციროს თანაბარი თანხით. შესაბამისობის მოვალეობების შესრულების შესახებ დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია პუნქტებში AG63–AG95.**

89. **ერთეული შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებას ახორციელებს დაპირებული საქონლის ან მომსახურებისთვის (მაგ., აქტივი) რესურსების შიდა მოხმარებით ან დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემით. აქტივი შიდა მოხმარებისთვის გამოიყენება ან გადაეცემა მაშინ (ან, როგორც კი), როდესაც აქტივის მიმღები ერთეული კონტროლს მოიპოვებს ამ აქტივზე.**

90. საქონელი და მომსახურებები აქტივებია, თუნდაც მხოლოდ წამიერად, როდესაც ხდება მათი მიღება და მოხმარება (ისევ როგორც მომსახურების შემთხვევაში). კონტროლი მოიცავს უნარს, რომ თავიდან იქნეს აცილებული სხვა ერთეულების მიერ რესურსის გამოყენების წარმართვა და მისგან სარგებლის მიღება (იხ. მე-18 პუნქტი). რესურსში განივთებული ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი არის სავარაუდო ფულადი ნაკადები (შემოსვლა ან დანაზოგი გასვლაზე) ან შესაძლებლობა, რომ გაწეულ იქნეს მომსახურებები, რომლებიც ხელს უწყობენ ერთეულის მიზნების მიღწევას, რაც შესაძლოა განხორციელდეს პირდაპირ ან არაპირდაპირ, მრავალი გზის მეშვეობით, როგორიცაა მაგალითად:

(a) რესურსის შიდა ტრეინინგისთვის გამოყენებით;

(b) რესურსის საქონლის წარმოების ან მომსახურების გაწევისთვის (მათ შორის საზოგადოებრივი სერვისები) გამოყენებით;

(c) რესურსის სხვა აქტივების გასაუმჯობესებლად გამოყენებით;

(d) რესურსის ვალდებულების დასაფარად ან ხარჯების შესამცირებლად გამოყენებით;

(e) რესურსის გაყიდვით ან გაცვლით;

(f) რესურსის სესხის მისაღებად დაგირავებით; და

(g) რესურსის ფლობით.

91. 68–77 პუნქტებში იდენტიფიცირებული შესაბამისობის თითოეული მოვალეობისთვის ერთეული სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას განსაზღვრავს ის შესაბამისობის მოვალეობას დროთა განმავლობაში დააკმაყოფილებს (პუნქტების 92–93 ან პუნქტების 95–96 შესაბამისად) თუ დროის გარკვეულ მომენტში (97-ე პუნქტის შესაბამისად). თუ ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას დროთა

განმავლობაში არ ასრულებს, ის შესაბამისობის მოვალეობას დროის გარკვეულ მომენტში ასრულებს.

რესურსების შიდა მოხმარებისთვის, საქონლის ან მომსახურებებისთვის გამოყენების შესაბამისობის მოვალეობები

შესრულება დროთა განმავლობაში

92. ერთეული საქონელსა და მომსახურებებზე კონტროლს დროთა განმავლობაში მოიპოვებს, შესაბამისად, შესაბამისობის მოვალეობა შესრულდება და შემოსავალი აღიარდება დროთა განმავლობაში, თუ დაკმაყოფილდება ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი:

(a) ერთეული ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ერთეულის საქმიანობის შედეგად, როდესაც ერთეული სამუშაოს შეასრულებს (იხ. პუნქტები AG64–AG65);

(b) ერთეულის საქმიანობის შედეგები წარმოქმნის ან აუმჯობესებს აქტივს (მაგ., დაუმთავრებელი წარმოება), რომელსაც ერთეული აკონტროლებს აქტივის შექმნის ან გაუმჯობესებისას (იხ. პუნქტი AG66); ან

(c) ერთეულს აღსრულებადი უფლება აქვს საზღაურზე დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის (იხ. 93-ე პუნქტი).

93. იმის შეფასებისას, პუნქტის 92(c) შესაბამისად აქვს თუ არა აღსრულებადი უფლება საზღაურზე დღემდე შესრულებული შესაბამისობის ნებისმიერი მოვალეობისთვის, ერთეულმა უნდა განიხილოს სავალდებულო შეთანხმების პირობები, ისევე როგორც ნებისმიერი კანონი, რომელიც სავალდებულო შეთანხმებაზე ვრცელდება. აუცილებელი არ არის, რომ დღემდე შესრულებული შესაბამისობის ნებისმიერი მოვალეობისთვის საზღაურზე უფლება არსებობდეს ფიქსირებულ თანხაზე. თუმცა, სავალდებულო შეთანხმების შესრულების მთელი დროის განმავლობაში ერთეულს უფლებამოსილება უნდა ჰქონდეს თანხაზე, რომელიც სულ მცირე, უზრუნველყოფს ერთეულის კომპენსირებას დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობისთვის, თუ სავალდებულო შეთანხმება შეწყდება რესურსის გამცემის ან სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადი უფლებებისა და მოვალეობების მქონე სხვა მხარის მიერ, ერთეულის მიერ დაპირების შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზების გამო. პუნქტებში AG67–AG71 მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები საზღაურზე უფლების აღსრულებადობის არსებობის შეფასების შესახებ და ასევე იმის განსაზღვრისთვის, ერთეულის საზღაურზე უფლება ერთეულს მისცემს თუ არა დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობისთვის გადახდის მიღების უფლებამოსილებას.

შესრულება დროის გარკვეულ მომენტში

94. როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში არ სრულდება პუნქტების 92–93 შესაბამისად, ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას დროის გარკვეულ მომენტში ასრულებს. დროის იმ მომენტის განსაზღვრისთვის, როდესაც ერთეული კონტროლს მოიპოვებს დაპირებულ აქტივზე და შეასრულებს შესაბამისობის მოვალეობას, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს 89–90 პუნქტებში მოცემული კონტროლთან დაკავშირებული მოთხოვნები.

საქონლის ან მომსახურების სხვა მხარისთვის (მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობები

დროთა განმავლობაში შესრულება

95. ერთეული საქონელზე ან მომსახურებაზე კონტროლს დროთა განმავლობაში გადასცემს და შესაბამისად, შესაბამისობის მოვალეობას ასრულებს და შემოსავალს დროთა განმავლობაში აღიარებს, როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი დაკმაყოფილდება:

(a) მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი მყისეულად მიიღებს და მოიხმარს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ერთეულის საქმიანობის შედეგად, როდესაც ერთეული სამუშაოს შეასრულებს (იხ. პუნქტები AG73– AG74);

(b) ერთეულის საქმიანობის შედეგები წარმოქმნის ან აუმჯობესებს აქტივს (მაგ., დაუმთავრებელი

წარმოება), რომელსაც ერთეული აკონტროლებს აქტივის შექმნის ან გაუმჯობესებისას (იხ. პუნქტი AG75); ან

(c) ერთეულის საქმიანობის შედეგად არ წარმოიქმნება აქტივი ერთეულისთვის ალტერნატიული გამოყენებით (იხ. 96-ე პუნქტი) და ერთეულს აღსრულებადი უფლება აქვს საზღაურზე დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის (იხ. 93-ე პუნქტი).

96. ერთეულის საქმიანობის შედეგად შექმნილ აქტივს ერთეულისთვის ალტერნატიული გამოყენება არა აქვს, როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმებით შეზღუდულია, რომ ამ აქტივის შექმნის ან გაუმჯობესების დროს ადვილად შეცვალოს აქტივის გამოყენება ან პრაქტიკული სახის შეზღუდვა აქვს დასრულებული აქტივის სხვა სახით გამოყენებაზე. იმის შეფასება, აქტივს აქვს თუ არა ერთეულისთვის ალტერნატიული გამოყენება, ხორციელდება სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას. სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ ერთეულმა არ უნდა განაახლოს აქტივის ალტერნატიული გამოყენების შეფასება, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მხარეები ცვლილებას დაამტკიცებენ სავალდებულო შეთანხმებაში, რომელიც მნიშვნელოვნად ცვლის შესაბამისობის მოვალეობას. AG76–AG78 პუნქტებში მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები იმის შეფასებისთვის, აქტივს აქვს თუ არა ალტერნატიული გამოყენება ერთეულისთვის.

შესრულება დროის გარკვეულ მომენტში

97. როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში არ სრულდება პუნქტების 95–96 შესაბამისად, ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას დროის გარკვეულ მომენტში ასრულებს. დროის იმ მომენტის განსაზღვრისთვის, როდესაც მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი კონტროლს მოიპოვებს დაპირებულ აქტივზე და ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას შეასრულებს, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს 89–90 პუნქტებში (და AG183–AG185 პუნქტებში, როდესაც ერთეულს უკუშესყიდვის შეთანხმება გააჩნია) მოცემული კონტროლთან დაკავშირებული მოთხოვნები. ამასთან, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს კონტროლის გადაცემის ნიშნები, რომლებიც, სხვა ნიშნებთან ერთად, მოიცავს ქვემოთ ჩამოთვლილ ნიშნებს:

(a) ერთეულს აქვს უფლება საზღაურზე აქტივისთვის - თუ რესურსის გამცემს ამჟამად აქვს მოვალეობა, რომ გადაიხადოს აქტივისთვის, მაშინ ეს გვიჩვენებს, რომ რესურსის გამცემს სანაცვლოდ აქვს აქტივის გამოყენების წარმართვისა და აქტივის დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის არსებითად მთლიანად მიღების უნარი.

(b) მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს აქტივზე საკუთრების უფლება აქვს - კანონიერი საკუთრება გვიჩვენებს სავალდებულო შეთანხმების რომელ მონაწილე მხარეს აქვს აქტივის გამოყენების წარმართვისა და აქტივის დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის არსებითად მთლიანად მიღების უნარი ან აქტივის ეკონომიკურ სარგებელზე ან მომსახურების პოტენციალზე სხვა ერთეულების წვდომის შეზღუდვის უნარი. შესაბამისად, აქტივის კანონიერი საკუთრების გადაცემა შესაძლოა მიუთითებდეს, რომ მყიდველმა ან მესამე მხარის ბენეფიციარმა მოიპოვა აქტივზე კონტროლი. როდესაც ერთეული კანონიერი საკუთრების უფლებას ინარჩუნებს, როგორც დაცვას იმ შემთხვევისთვის, თუ რესურსის გამცემი ვერ გადაიხდის, ერთეულის ეს უფლება ვერ შეუშლის ხელს მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს აქტივზე კონტროლის მოპოვებაში.

(c) ერთეულმა აქტივი ფიზიკურად გადასცა - მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარის მიერ აქტივის ფიზიკურად ფლობა შესაძლოა მიუთითებდეს, რომ მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს აქვს აქტივის გამოყენების წარმართვისა და აქტივის დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის არსებითად მთლიანად მიღების უნარი ან აქტივის ეკონომიკურ სარგებელზე ან მომსახურების პოტენციალზე სხვა ერთეულების წვდომის შეზღუდვის უნარი. თუმცა, ფიზიკური ფლობა შესაძლოა არ დაემთხვას აქტივის კონტროლს. მაგალითად, ზოგიერთი უკუშესყიდვისა და ზოგიერთი კონსიგნაციის შეთანხმებებში რესურსის გამცემი ან კონსიგნაციის მიმღები შესაძლოა ფიზიკურად ფლობდეს აქტივს, რომელსაც ერთეული აკონტროლებს. საპირისპიროდ, ანგარიშის წარდგენით და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების ზოგიერთ შეთანხმებაში ერთეული შესაძლოა ფიზიკურად ფლობდეს აქტივს, რომელსაც რესურსის გამცემი აკონტროლებს. პუნქტებში AG183–AG196, AG197–AG198 და AG199–AG202 მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები უკუშესყიდვის შეთანხმებების, კონსიგნაციის შეთანხმებებისა და ანგარიშის წარდგენით და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმებების აღრიცხვისთვის, შესაბამისად.

(d) მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს აქვთ აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და უკუგება - მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის აქტივის საკუთრებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკებისა და უკუგების გადაცემა შესაძლოა მითითებდეს, რომ მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს აქვს აქტივის გამოყენების წარმართვისა და აქტივის დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის

არსებითად მთლიანად მიღების უნარი. თუმცა, დაპირებული აქტივის რისკებისა და უკუგების შეფასებისას ერთეულმა უნდა გამორიცხოს ნებისმიერი რისკი, რომელიც აქტივის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობის გარდა ცალკე შესაბამისობის მოვალეობას წარმოქმნის. მაგალითად, ერთეულმა შეიძლება რესურსის გამცემს გადასცა კონტროლი აქტივზე, მაგრამ ჯერ არ შეუსრულებია დამატებითი შესაბამისობის მოვალეობა, რომელიც გულისხმობს გადაცემულ აქტივთან დაკავშირებით ტექნიკური მომსახურების გაწევას.

(e) რესურსის გამცემმა ჩაიბარა აქტივი - რესურსის გამცემის მიერ აქტივის ჩაბარება შესაძლოა მითითებდეს, რომ რესურსის გამცემს აქვს აქტივის გამოყენების წარმართვისა და აქტივის დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის არსებითად მთლიანად მიღების უნარი. სავალდებულო შეთანხმებაში მიღება-ჩაბარების დებულების იმაზე გავლენის შეფასებისთვის, თუ როდის ხდება აქტივზე კონტროლის გადაცემა, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს AG82–AG85 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები.

შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შეფასება

98. დროთა განმავლობაში შესრულებული თითოეული შესაბამისობის მოვალეობისთვის 92–93 პუნქტების (საქონლის ან მომსახურებების შიდა მოხმარების შესაბამისობის მოვალეობებისთვის) ან 95–96 პუნქტების (საქონლის ან მომსხურებების სხვა მხარისთვის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობებისთვის) შესაბამისად ერთეული შემოსავალს დროთა განმავლობაში აღიარებს შესაბამისობის ამ მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შეფასების მეშვეობით. პროგრესის შეფასების მიზანია შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის ერთეულის საქმიანობის შედეგების აღწერა.

99. ერთეულმა დროთა განმავლობაში შესრულებადი თითოეული შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შესაფასებლად ერთადერთი მეთოდი უნდა გამოიყენოს და მან ეს მეთოდი თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავსი შესაბამისობის მოვალეობებისთვის მსგავს გარემოებებში. ერთეულმა თითოეული ანგარიშგების პერიოდის ბოლოს ხელახლა უნდა შეაფასოს დროთა განმავლობაში შესრულებადი შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესი.

პროგრესის შეფასების მეთოდები

100. პროგრესის შეფასებისთვის სათანადო მეთოდები მოიცავს შუალედური შედეგების მეთოდებსა და რესურსების მეთოდებს. AG86– AG95 პუნქტებში მოცემულია მითითებები შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შეფასების შუალედური შედეგების მეთოდებისა და რესურსების მეთოდების გამოყენების შესახებ. პროგრესის შესაფასებლად სათანადო მეთოდის განსაზღვრისათვის ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ერთეულის მიერ დადებული პირობა და აგრეთვე ის, სავალდებულო შეთანხმების პირობებში მითითებულია თუ არა ღონისძიებები ან ხარჯები, რომლებიც ერთეულმა უნდა განახორციელოს ან გასწიოს, შესაბამისად.

101. კონკრეტული შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შეფასების მეთოდის გამოყენებისას ერთეულმა შეფასებიდან უნდა გამორიცხოს ნებისმიერი საქონლის მიწოდების ან მომსახურების შესრულების პროგრესი, რომელიც დაკავშირებული არ არის ამ შესაბამისობის მოვალეობასთან:

(a) შესაბამისობის მოვალეობისთვის, როდესაც ერთეულის დაპირებაა რესურსების შიდა მოხმარებისთვის გამოყენება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებისთვის, ერთეულმა უნდა გამორიცხოს იმ საქონლის ან მომსახურების პროგრესის შეფასება, რომელზეც ერთეული კონტროლს არ ინარჩუნებს. საპირისპიროდ, ერთეულმა შეფასებაში უნდა ასახოს ნებისმიერი საქონელი ან მომსახურება, რომელზე კონტროლსაც ერთეული ინარჩუნებს ამ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას; და

(b) შესაბამისობის მოვალეობისთვის, როდესაც ერთეულის დაპირებაა რესურსების გამოყენება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების სხვა მხარისთვის გადასაცემად, ერთეულმა შეფასებიდან უნდა გამორიცხოს ნებისმიერი საქონლის ან მომსახურების პროგრესი, რომლებზე კონტროლსაც ის არ გადასცემს სხვა მხარეს (მაგ., მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს). საპირისპიროდ, ერთეულმა შეფასებაში უნდა ასახოს ნებისმიერი საქონლის ან მომსახურებების პროგრესი, რომელზე კონტროლსაც გადასცემს მესამე მხარეს (მაგ., მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს), ამ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას.

102. დროთა განმავლობაში გარემოებების ცვლილებისას ერთეულმა უნდა განაახლოს თავისი პროგრესის შეფასება, რათა ასახოს შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებასთან დაკავშირებული ცვლილებები. ერთეულის პროგრესის შეფასებაში მსგავსი ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების სახით

უნდა აღირიცხოს სსბასს 3-ის შესაბამისად.

პროგრესის გონივრული შეფასება

103. ერთეულმა დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობიდან შემოსავალი უნდა აღიაროს, თუ ერთეულს შეუძლია შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის გონივრულად შეფასება. ერთეული ვერ შეძლებს შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის გონივრულად შეფასებას, თუ მას არა აქვს საიმედო ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა პროგრესის შესაფასებლად შეფასების სათანადო მეთოდის გამოყენებისთვის.

104. ზოგიერთ გარემოებებში (მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმების ადრეულ ეტაპებზე), ერთეულმა შესაძლოა ვერ მოახერხოს შესაბამისობის მოვალეობის საბოლოო შედეგის გონივრულად შეფასება, მაგრამ ერთეული მოელის, რომ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას გაწეულ დანახარჯებს ამოიღებს. მსგავს გარემოებებში ერთეულმა შემოსავალი უნდა აღიაროს მხოლოდ გაწეული დანახარჯების ოდენობით მანამ, სანამ ის შესაბამისობის მოვალეობის საბოლოო შედეგის გონივრულად შეფასებას შეძლებს.

აქტივის აღიარების კრიტერიუმების შემდგომი გათვალისწინება

105. როდესაც ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი რესურსების შემოსვლა არ აკმაყოფილებს მე-18 პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს და ერთეულში რესურსის გამცემისგან შემდგომ შემოვა რესურსები, ერთეულმა მიღებული რესურსების შემოსვლა შემოსავლის სახით უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, როდესაც მოხდება შემდეგი მოვლენები:

(a) ერთეულს არა აქვს შეუსრულებელი შესაბამისობის მოვალეობა; ან

(b) შეთანხმება შეწყვეტილია და რესურსის გამცემისგან მიღებული შემოსვლა დაბრუნებას არ ექვემდებარება.

შეფასება

რესურსების შემოსვლიდან წარმოქმნილი აქტივების შეფასება

106. **სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციიდან წარმოქმნილი აქტივი ერთეულმა თავდაპირველად თავისი ოპერაციის საზღაურით უნდა შეაფასოს იმ თარიღით, როდესაც აქტივის აღიარების კრიტერიუმები დაკმაყოფილდება (იხ. პუნქტები 109–132). ერთეულმა შემდგომი შეფასება უნდა განახორციელოს 31-ე პუნქტის შესაბამისად.**

ვალდებულებების შეფასება

107. ვალდებულების სახით აღიარებული თანხა უნდა იყოს საანგარიშგებო თარიღით შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასება. ამ სტანდარტის მიზნებისთვის თავდაპირველი აღიარებისას ვალდებულების საუკეთესო შეფასება შემოიფარგლება რესურსების შემოსვლისთვის აღიარებული დაკავშირებული აქტივის ღირებულებით. ერთეულმა 33-ე პუნქტი უნდა გამოიყენოს თავისი ვალდებულების საუკეთესო შეფასებისთვის.

სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციების შეფასება

108. **როდესაც (ან, როგორც კი) შესრულდება შესაბამისობის მოვალეობა, ერთეულმა შემოსავლის სახით უნდა აღიაროს ოპერაციის საზღაურის თანხა (რომელიც არ შეიცავს იმ ცვალებადი საზღაურის შეფასებებს, რომელიც შეზღუდვებს ექვემდებარება 119–121 პუნქტების შესაბამისად), რომელიც ამ შესაბამისობის მოვალეობაზეა განაწილებული.**

ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრა

109. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების პირობები და თავისი ტრადიციული პრაქტიკა უნდა გაითვალისწინოს ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისას. ოპერაციის საზღაური არის რესურსების ოდენობა, რომლის საკუთრების უფლების მიღებასაც მოელის ერთეული სავალდებულო შეთანხმებით მას შემდეგ, რაც ის თავის შესაბამისობის მოვალეობებს შეასრულებს, გარდა მესამე მხარის სახელით შეგროვებული თანხებისა (მაგალითად, გაყიდვის გადასახადი). სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული საზღაური შეიძლება მოიცავდეს ფიქსირებულ თანხას, ცვალებად თანხებს ან ორივე მათგანს.

110. იმ თანხის განსაზღვრისას, რომელსაც ერთეული მოელის, რომ მიიღებს, არ ხდება საკრედიტო რისკის გათვალისწინება. საკრედიტო რისკთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალი (ანუ მოთხოვნის გაუფასურება) სსბასს 41-ში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების საფუძველზე შეფასდება.

111. საზღაურის ხასიათი, გადახდის ვადები და ოდენობა გავლენას ახდენს ოპერაციის საზღაურის შეფასებაზე. ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისას ერთეულმა ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი ფაქტორის გავლენა უნდა გაითვალისწინოს:

(a) ცვალებადი საზღაური (იხ. პუნქტები 113–117 და 122);

(b) ცვლადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვა (იხ. პუნქტები119–121);

(c) სავალდებულო შეთანხმებაში მნიშვნელოვანი დაფინანსების კომპონენტის არსებობა (იხ. პუნქტები123– 128);

(d) არაფულადი საზღაური (იხ. პუნქტები129–132); და

(e) რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური (იხ. პუნქტები AG104–AG106).

112. ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრის მიზნით ერთეულმა უნდა გააკეთოს დაშვება, რომ საზღაურს არსებული სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად მიიღებს და სავალდებულო შეთანხმება არ გაუქმდება, განახლდება ან შეიცვლება.

ცვალებადი საზღაური

113. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ცვალებადი საზღაური ცვალებად თანხას მოიცავს, ერთეულმა იმ საზღაურის მთლიანი თანხა უნდა შეაფასოს, რომლის მიღებასაც მოელის რესურსის გამცემისგან.

114. საზღაურის თანხა შეიძლება ცვალებადი იყოს ფასდაკლების, ფასდათმობების, დაბრუნებების, კრედიტების, შეღავათიანი ფასების, წახალისების, შესრულებასთან დაკავშირებული ბონუსების ან სხვა მსგავსი ფაქტორების შედეგად. საზღაური შეიძლება იცვლებოდეს ასევე მაშინ, როდესაც ერთეულის მიერ საზღაურის მიღების უფლება დამოკიდებულია სამომავლო მოვლენის მოხდენაზე ან არ მოხდენაზე. მაგალითად, საზღაურის თანხა ცვალებადი იქნება, როდესაც ფიქსირებული თანხაა დაპირებული შესრულების ბონუსის სახით, სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული ეტაპის მიღწევისთვის.

115. საზღაურთან დაკავშირებული ცვალებადობა შესაძლოა ცალსახად იქნეს მითითებული კანონებში, რეგულირებაში ან სავალდებულო შეთანხმებაში. კანონის, რეგულირების ან სავალდებულო შეთანხმების პირობებთან ერთად, საზღაური შეიძლება ცვალებადი იყოს ქვემოთ მოცემული გარემოებებიდან ერთ-ერთი გარემოების არსებობის შემთხვევაში:

(a) ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკის, გამოქვეყნებული ან კონკრეტული განცხადებების საფუძველზე რესურსის გამცემს ვალიდური მოლოდინი აქვს, რომ ერთეულისთვის მისაღები იქნება საზღაური, რომლის ოდენობა სავალდებულო შეთანხმებაში ან შესაბამის კანონმდებლობაში მითითებულ თანხაზე ნაკლებია. ანუ, მოსალოდნელია, რომ ერთეული შესთავაზებს, ან შემცირებული თანხის მიღებაზე დათანხმდება შეღავათის გამო. იურისდიქციის, დარგის ან რესურსის გამცემის მიხედვით ამ შეთავაზებას შეიძლება ეწოდოს ფასადაკლება, ფასდათმობა, დაბრუნება ან კრედიტი; ან

(b) სხვა ფაქტები და გარემოებები მიუთითებენ, რომ რესურსის გამცემთან შეთანხმების გაფორმებისას ერთეულის განზრახვა გახლდათ რესურსის გამცემისთვის შეღავათიანი ფასის შეთავაზება.

AG37 პუნქტში დამატებითი მითითებებია მოცემული ნაგულისხმევი შეღავათიანი ფასის შესახებ.

116. ერთეულმა ცვალებადი საზღაურის ოდენობა უნდა შეაფასოს ქვემოთ ჩამოთვლილი მეთოდებიდან ერთ-ერთის გამოყენებით, რაც დამოკიდებულია იმაზე, თუ რომელი მეთოდის გამოყენებით მოელის ერთეული იმ საზღაურის უკეთესად შეფასებას, რომლის მიღების უფლებასაც ერთეული მიიღებს:

(a) მოსალოდნელი ღირებულება—მოსალოდნელი ღირებულება არის სავარაუდო საზღაურის თანხების დიაპაზონის ალბათობით შეწონილი თანხა. მოსალოდნელი ღირებულება შეიძლება ცვალებადი საზღაურის თანხის სათანადო შეფასებას წარმოადგენდეს, როდესაც ერთეულს მსგავსი მახასიათებლების მქონე დიდი რაოდენობით სავალდებულო შეთანხმებები აქვს; ან

(b) ყველაზე მეტად სავარაუდო თანხა—ყველაზე მეტად სავარაუდო თანხა არის საზღაურის თანხების დიაპაზონში ერთადერთი, ყველაზე მეტად სავარაუდო თანხა (მაგ., სავალდებულო შეთანხმების ერთადერთი ყველაზე მეტად სავარაუდო საბოლოო შედეგი). ყველაზე მეტად სავარაუდო თანხა შეიძლება ცვალებადი საზღაურის თანხის სათანადო შეფასებას წარმოადგენდეს, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებას მხოლოდ ორი შესაძლო საბოლოო შედეგი აქვს (მაგალითად,

ერთეული ინფრასტრუქტურის მშენებლობას განრიგის შესაბამისად დაასრულებს ან ვერ დაასრულებს).

117. ერთეულმა ერთი მეთოდი უნდა გამოიყენოს თანმიმდევრულად იმ ცვალებადი საზღაურის თანხაზე განუსაზღვრელობის შესაფასებლად, რომლის მიღებასაც მოელის. ამასთან, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ყველა ინფორმაცია (ისტორიული, მიმდინარე და პროგნოზი), რომელიც გონივრულად ხელმისაწვდომია ერთეულისთვის და უნდა გამოავლინოს საზღაურის გონივრული სავარაუდო თანხები. ინფორმაცია, რომელსაც ერთეული იყენებს ცვალებადი საზღაურის შესაფასებლად, როგორც წესი, იმ ინფორმაციის მსგავსი იქნება, რომელსაც ერთეულის ხელმძღვანელობა იყენებს მოთხოვნის თანხის შესაფასებლად. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების სხვა მხარისთვის გადაცემა, მაშინ ეს ინფორმაცია, როგორც წესი, იმ ინფორმაციის მსგავსი იქნება, რომელსაც ერთეულის ხელმძღვანელობა იყენებს ტენდერის-წინადადებების წარდგენის პროცესში და დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების ფასების დადგენისას.

დაბრუნების ვალდებულებები

118. ერთეულმა შესაძლოა გააფორმოს სავალდებულო შეთანხმება, რომელიც დაბრუნების უფლებას მოიცავს. მსგავს შემთხვევებში ერთეულმა დაბრუნების ვალდებულება უნდა აღიაროს, თუ ერთეული რესურსის გამცემისგან მიიღებს საზღაურს და მოელის, რომ გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემასთან დაკავშირებით რესურსის გამცემს ამ საზღაურს დაუბრუნებს ნაწილობრივ ან მთლიანად. დაბრუნების ვალდებულება ფასდება მიღებული საზღაურის თანხით (ან მოთხოვნის ოდენობით), რომელსაც ერთეული მოელის, რომ ვერ მიიღებს (მაგ., თანხები, რომლებიც შედის ოპერაციის საზღაურში). დაბრუნების ვალდებულება (და საზღაურის შესაბამისი ცვლილებისა და შესაბამისად, სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების ცვლილება) ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განახლდეს გარემოებების ცვლილებების გამო. დაბრუნების უფლებით გაყიდვასთან დაკავშირებული დაბრუნების ვალდებულების აღრიცხვისთვის ერთეულმა უნდა გამოიყენოს AG96–AG103 პუნქტებში მოცემული მითითებები.

ცვალებადი საზღაურის შეზღუდვის შეფასებები

119. ერთეულმა ოპერაციის საზღაურში უნდა ასახოს 116-ე პუნქტის შესაბამისად შეფასებული ცვალებადი საზღაურის მთლიანი თანხა ან მისი ნაწილი იმდენად, რამდენადაც მაღალია ალბათობა, რომ კუმულაციური შემოსავლის თანხის მნიშვნელოვანი ნაწილის დაბრუნება არ მოხდება როდესაც ცვალებად საზღაურთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა შემდგომში გადაიჭრება.

120. იმის შეფასებისას, აღიარებული კუმულაციური შემოსავლის თანხის მნიშვნელოვანი ნაწილის დაბრუნების არმოხდენის ალბათობა მაღალია თუ არა, მას შემდეგ, რაც ცვალებად საზღაურთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა გადაიჭრება, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს შემოსავლის დაბრუნების როგორც ალბათობა, ისე მასშტაბი. ფაქტორები, რომლებმაც შესაძლოა გაზარდონ შემოსავლის დაბრუნების ალბათობა ან მასშტაბი, სხვა ფაქტორებთან ერთად მოიცავს შემდეგ ფაქტორებს:

(a) საზღაურის თანხა მეტისმეტად არის დამოკიდებული ფაქტორებზე, რომლებზეც არ ვრცელდება ერთეულის გავლენა. აღნიშნული ფაქტორები შესაძლოა მოიცავდნენ ბაზარს, მესამე მხარეების განსჯას ან ქმედებებს, ამინდის პირობებსა და საზღაურის (როდესაც ის არაფულადია) ან დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მოძველების მაღალ რისკს.

(b) არ არის მოსალოდნელი, რომ ანაზღაურების თანხასთან დაკავშირებული გაურკვევლობა აღმოიფხვრება დიდი ხნის განმავლობაში. ამ განუსაზღვრელობამ შესაძლოა გამოიწვიოს თანხის მავალდებულებელი მოვლენის მოხდენის შემდეგ განსაზღვრა.

(c) მსგავსი სახის სავალდებულო შეთანხმებებთან მიმართებით ერთეულის გამოცდილება (ან სხვა მტკიცებულება) შეზღუდულია, ამგვარად, ამ გამოცდილებას (ან სხვა მტკიცებულებას) შეზღუდული საპროგნოზო ღირებულება გააჩნია.

(d) ერთეულს აქვს აქვს ფასის კონცესიების დიდი სპექტრის შეთავაზების, ან მსგავს გარემოებებში მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებების გადახდის პირობებისა და ვადების ცვლილების პრაქტიკა.

(e) სავალდებულო შეთანხმებას შესაძლო საზღაურის თანხების ფართო დიაპაზონი და დიდი რაოდენობა გააჩნია.

121. ინტელექტუალური საკუთრების სანაცვლოდ დაპირებული გაყიდვებზე დაფუძნებული ან მოხმარებაზე

დაფუძნებული საზღაურის აღრიცხვისათვის ერთეულმა AG180–AG182 პუნქტები უნდა გამოიყენოს.

ცვალებადი საზღაურის ხელახლა შეფასება

122. ერთეულმა თითოეული საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულს უნდა განაახლოს შეფასებული ოპერაციის საზღაური (იმის შეფასების განახლების ჩათვლით, ცვალებადი შემოსვლის შეფასება შეზღუდულია თუ არა), რათა სამართლიანად ასახოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული გარემოებები და საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გარემოებების ცვლილებები. ერთეულმა ოპერაციის საზღაურის ცვლილებები 144–147 პუნქტების შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

მნიშვნელოვანი დაფინანსების კომპონენტის არსებობა სავალდებულო შეთანხმებაში

123. ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისას ერთეულმა დაპირებული საზღაურის ოდენობა უნდა შეასწოროს ფულის დროითი ღირებულებისათვის, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მონაწილე მხარეების მიერ შეთანხმებული გადახდების განხორციელების ვადები (იქნება ეს პირდაპირი, თუ ნაგულისხმევი) რესურსის გამცემს ან ერთეულს უზრუნველყოფს მნიშვნელოვანი დაფინანსების სარგებლით. მსგავს გარემოებებში სავალდებულო შეთანხმება შეიცავს დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს. დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი შეიძლება არსებობდეს იმისდა მიუხედავად, დაფინანსების დაპირება პირდაპირ არის გაცხადებული სავალდებულო შეთანხმებაში, თუ ნაგულისხმევია სავალდებულო შეთანხმების მხარეების მიერ შეთანხმებული პირობებით ან შესაბამისი კანონებით და/ან რეგულირებით.

124. დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტთან მიმართებით დაპირებული საზღაურის ოდენობის შესწორების მიზანია, ერომ ერთეულმა შემოსავალი აღიაროს თანხით, რომელიც ასახავს საზღაურს, რომელსაც რესურსის გამცემი გადასცემდა, მას ფულადი სახსრები რომ გადაეცა (მაგ.,ფულად სახსრებში გამოსახული ფასი) შესაბამისობის მოვალეობით დაპირებული საქონლის ან მომსახურებებისთვის, როდესაც (ან, როგორც კი) ერთეული მათ გამოიყენებს (შიდა მოხმარებისთვის) ან მათ გადასცემს (მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს). იმის შეფასებისას, სავალდებულო შეთანხმება შეიცავს თუ არა დაფინანსების კომპონენტს და ეს დაფინანსების კომნპონენტი მნიშვნელოვანია თუ არა, ერთეულმა ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება უნდა გაითვალისწინოს, მათ შორის:

(a) განსხვავება, თუ ასეთი არსებობს, შესაბამისობის მოვალეობით დაპირებული საზღაურის ოდენობასა და ფულად სახსრებში გამოსახულ დაპირებული საქონლის ან მომსახურების ფასს შორის; და

(b) ქვემოთ ჩამოთვლილი ორივე ფაქტორის ერთობლივი გავლენა:

(i) ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის (თუ ასეთი არსებობს) შესრულებასა და რესურსის გამცემის მიერ საზღაურის გადაცემას შორის მოსალოდნელი დროის ხანგრლივობა; და

(ii) შესაფერის ბაზარზე გავრცელებული საპროცენტო განაკვეთები.

125. მიუხედავად 124-ე პუნქტში მოცემული შეფასებისა, რესურსის გამცემის მონაწილეობით სავალდებულო შეთანხმებას არ ექნება დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი, როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი რომელიმე ფაქტორი არსებობს:

(a) რესურსის გამცემმა ტრანსფერი წინასწარ განახორციელა და შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების ვადები რესურსის გამცემმა უნდა განსაზღვროს.

(b) რესურსის გამცემის მიერ დაპირებული შემოდინების მნიშვნელოვანი ნაწილი ცვალებადია და ამ საზღაურის ოდენობა და ვადები იცვლება სამომავლო მოვლენის, რომელიც რესურსის გამცემის ან ერთეულის კონტროლს მიღმაა, მოხდენაზე ან არმოხდენაზეა დამოკიდებული.

(c) საზღაურსა და ტრანსფერის ფულად სახსრებში გამოსახულ ფასს (როგორც ეს 124-ე პუნქტშია აღწერილი) შორის განსხვავება წარმოიქმნება რესურსის გამცემისთვის ან ერთეულისთვის დაფინანსების უზრუნველყოფის გარდა სხვა მიზეზების გამო და ამ თანხებს შორის განსხვავება აღნიშნული განსხვავების პროპორციულია. მაგალითად, პირობებით ერთეული ან რესურსის გამცემი შეიძლება დაცული იყოს მეორე მხარის მიერ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში

თავისი მოვალეობების ან მათი ნაწილის სათანადოდ ვერ შესრულებისგან.

126. პრაქტიკული თვალსაზრისით ერთეულს სჭირდება საზღაურის შესწორება დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტისთვის, თუ ერთეული სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას მოელის, რომ ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებასა და რესურსის გამცემის მიერ საზღაურის გადაცემას შორის დროის პერიოდი იქნება ერთი წელი ან ნაკლები.

127. 124-ე პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის გამო საზღაურის შესწორებისას ერთეულმა უნდა გამოიყენოს დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც განცალკევებულ დაფინანსების ოპერაციაში აისახებოდა ერთეულსა და რესურსის გამცემს შორის სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას. ეს განაკვეთი ასახავდა სავალდებულო შეთანხმებით დაფინანსების მიმღები მხარის საკრედიტო მახასიათებლებს, ისევე როგორც რესურსის გამცემის ან ერთეულის მიერ წარმოდგენილ გირაოს ან უზრუნველყოფას, მათ შორის სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში გადაცემული აქტივები. ერთეულმა შეიძლება მოახერხოს ამ განაკვეთის განსაზღვრა იმ განაკვეთის იდენტიფიცირებით, რომლის მეშვეობით საზღაურის ნომინალური თანხის დისკონტირება მოხდება იმ ფასამდე, რომელსაც რესურსის გამცემი გადასცემს როდესაც (ან, როგორც კი) შესაბამისობის მოვალეობა შესრულდება (საჭიროებისამებრ). სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ ერთეულმა დისკონტირების განაკვეთი არ უნდა განაახლოს საპროცენტო განაკვეთების ან სხვა გარემოებების ცვლილების გამო (როგორიცაა მაგალითად, რესურსის გამცემის საკრედიტო რისკის შეფასების ცვლილება).

128. ერთეულმა დაფინანსების გავლენა (საპროცენტო შემოსავალი ან საპროცენტო ხარჯი) ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი შემოსავლისგან განცალკევებით უნდა წარადგინოს. საპროცენტო შემოსავალი ან საპროცენტო ხარჯი აღიარდება მხოლოდ იმდენად, რამადენადაც სავალდებულო შეთანხმების აქტივი (ან მოთხოვნა) ან სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება არის აღიარებული სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვისას.

არაფულადი საზღაური

129. სავალდებულო შეთანხმებებისთვის, რომლებიც მოიცავენ რესურსის გამცემის მიერ საზღაურის დაპირებებს ფულადი სახსრების გარდა სხვა ფორმით, ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისას ერთეულმა არაფულადი საზღაური (ან არაფულადი შემოდინების მიღების უფლება) მისი მიმდინარე ღირებულებით უნდა განსაზღვროს შესაბამისი სსბასს-ის მიხედვით იმ დროს, როდესაც დაკმაყოფილდება აქტივის აღიარების კრიტერიუმები.

130. როდესაც ერთეულს არ შეუძლია არაფულადი საზღაურის მიმდინარე ღირებულების გონივრულად შეფასება, მაშინ ერთეულმა საზღაური არაპირდაპირ უნდა შეაფასოს, იმ საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული ღირებულებით, რომელთა შიდა მოხმარებისთვის გამოყენება ან მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემა (ან რესურსის გამცემის ჯგუფისთვის) იქნება საჭირო საზღაურის მისაღებად.

131. არაფულადი საზღაურის მიმდინარე ღირებულება შეიძლება იცვლებოდეს საზღაურის ფორმის გამო. როდესაც რესურსის გამცემის მიერ დაპირებული არაფულადი საზღაურის მიმდინარე ღირებულება იცვლება მხოლოდ საზღაურის ფორმისგან განსხვავებული მიზეზებით, მაშინ ერთეულმა უნდა გამოიყენოს 119–121 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები.

132. ერთეულის მიერ სავალდებულო შეთანხმების შესრულებაში დასახმარებლად რესურსის გამცემის მიერ შენატანის საქონლის ან მომსახურებების (მაგალითად, მასალები, მოწყობილობა ან სამუშაო ძალა) მეშვეობით განხორციელებისას ერთეულმა უნდა შეაფასოს, მოიპოვებს თუ არა კონტროლს ამ შემოწირულ საქონელზე ან მომსახურებებზე. თუ ეს ასეა, მაშინ ერთეული შემოწირულ საქონელს ან მომსახურებებს აღრიცხავს, როგორც რესურსის გამცემისგან მიღებულ არაფულად საზღაურს.

ოპერაციის საზღაურის განაწილება შესაბამისობის მოვალეობებზე

133. **ოპერაციის საზღაურის განაწილებისას მიზანია, რომ ერთეულმა ოპერაციის საზღაური თითოეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე იმ ოდენობით გაანაწილოს, რომ ასახავდეს საზღაურის ოდენობას, რომლის მიღების უფლებას ერთეული მოელის, რომ მიიღებს შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებისას.**

134. განაწილების მიზნის მისაღწევად ერთეულმა ოპერაციის საზღაური უნდა გაანაწილოს სავალდებულო შეთანხმებაში იდენტიფიცირებულ თითეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე, შედარებითი გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე, 136–140 პუნქტების შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევებისა, რომლებიც მითითებულია AG107–AG109 პუნქტებში (ფასდაკლებების განაწილებისთვის) და 141–143 პუნქტებში (იმ საზღაურის განაწილებისთვის, რომელიც ცვალებად თანხებს მოიცავს). აღიარებული შემოსავლის თანხა უნდა იყოს აქტივის სახით აღიარებული რესურსების შემოსვლის თანხის პროპორციული, სულ შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობების შეფასებული პროცენტის საფუძველზე.

135. 136–143 პუნქტები არ ვრცელდება, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებას მხოლოდ ერთი შესაბამისობის

მოვალეობა აქვს. თუმცა, 141–143 პუნქტებიშესაძლოა გავრცელდეს, როდესაც ერთეული დადებს პირობას, რომ გამოიყენებს ან გადასცემს გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების სერიას, რომელიც ერთადერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით იქნა იდენტიფიცირებული 68(ხ) პუნქტის შესაბამისად და დაპირებული საზღაური ცვალებად თანხებს მოიცავს.

გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე განაწილება

136. თითეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე შედარებითი გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე ოპერაციის საზღაურის განაწილებისთვის ერთეულმა გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების, რომელიც საფუძვლად უდევს სავალდებულო შეთანხმების თითოეულ შესაბამისობის მოვალეობას, თაობაზე სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას უნდა განსაზღვროს გამოცალკევებული ღირებულება და ოპერაციის საზღაური ამ გამოცალკევებული ღირებულებების პროპორციულად უნდა გაანაწილოს.

137. გამოცალკევებული ღირებულება არის იმ საქონლის ან მომსახურების ფასი, რომელიც მოითხოვება, რომ გამოყენებულ იქნეს შიდა მოხმარებისთვის ან ცალკე გადაეცეს მყიდველს ან მესამე მხარეს. გამოცალკევებული ფასის საუკეთესო მტკიცებულებაა საქონლის ან მომსახურების დაკვირვებადი ფასი, როდესაც ერთეული ამ საქონელს ან მომსახურებას ცალკე უზრუნველყოფს მსგავს გარემოებებში და მსგავსი რესურსის გამცემებისთვის. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული ფასი ან გასაყიდი ფასი შეიძლება (მაგრამ არ უნდა იქნეს მიჩნეული რომ ეს ასეა) წარმოადგენდეს ამ საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებულ ღირებულებას.

138. როდესაც გამოცალკევებული ღირებულება პირდაპირ დაკვირვებადი არ არის, ერთეულმა გამოცალკევებული ღირებულება უნდა შეაფასოს თანხით, რომლიც ოპერაციის საზღაურის განაწილებით გამოიწვევდა 133-ე პუნქტში მოცემული განაწილების მიზნის მიღწევას. გამოცალკევებული ღირებულების შეფასებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ყველა ინფორმაცია (მათ შორის, ერთეულისთვის სპეციფიური ფაქტორები, ინფორმაცია რესურსის გამცემზე ან რესურსის გამცემის ჯგუფზე და საბაზრო პირობები, საჭიროებისამებრ), რომელიც გონივრულად ხელმისაწვდომია ერთეულისთვის. ამასთან, ერთეულმა უნდა უზრუნველყოს დაკვირვებადი რესურსების გამოყენების მაქსიმიზაცია და შეფასების მეთოდები თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავს გარემოებებში.

139. გამოცალკევებული ღირებულების შეფასებისთვის სათანადო მეთოდები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგით:

(a) კორექტირებული ბაზრის შეფასების მიდგომა — ერთეულს შეუძლია იმ ბაზრის შეფასება, სადაც ის გამოიყენებს ან აწვდის საქონელს ან მომსახურებებს და შეუძლია შეაფასოს ფასი, რომლის გადახდის სურვილიც ექნებათ სხვა ერთეულებს ამ ბაზარზე მოცემული საქონლის ან მომსახურებისათვის ან მსგავსი საქონლის ან მომსახურებებისთვის, კორექტირებული ერთეულის დანახარჯებისა და მარჟების ასახვისთვის.

(b) მოსალოდნელი დანახარჯების მიდგომა — ერთეულს შეუძლია შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის საჭირო მოსალოდნელი დანახარჯების პროგნოზის გაკეთება და, საჭიროების შემთხვევაში, სათანადო მარჟის დამატება ამ საქონლის ან მომსახურებისთვის.

(c) ნარჩენი ღირებულების მიდგომა — ერთეულს გამოცალკევებული ღირებულების შეფასება შეუძლია მთლიანი ოპერაციის საზღაურის გამოყენებით, შემცირებული იმ სხვა საქონლის ან მომსახურებების დაკვირვებადი ღირებულებების ჯამით, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში უნდა იქნეს გამოყენებული ან გადაცემული. თუმცა, ერთეულს 138-ე პუნქტის შესაბამისად საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული ღირებულების შესაფასებლად ნარჩენი ღირებულების გამოყენება შეუძლია მხოლოდ მაშინ, როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი დაკმაყოფილდება:

(i) ერთეული იყენებს ან სხვადასხვა მხარეებს აწვდის ერთიდაიგივე საქონელს ან მომსახურებას (იმავდროულად, ან თითქმის იმავდროულად) თანხების ფართო სპექტრის სანაცვლოდ (ანუ გასაყიდი ფასი ძალიან ცვალებადია, რადგან წარმომადგენლობითი გამოცალკევებული ფასი არ არის დადგენადი წარსული გარიგებებიდან ან სხვა დაკვირვებადი მტკიცებულებების მეშვეობით); ან

(ii) ერთეულს ჯერ არ დაუდგენია მოცემული საქონლის ან მომსახურების ფასი და ეს საქონელი ან მომსახურება ადრე არ გაყიდულა გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე (ანუ გასაყიდი ფასი გაურკვეველია).

140. შეიძლება მეთოდების გაერთიანება იქნეს საჭირო იმ საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულებების შესაფასებლად, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში უნდა იქნეს გამოყენებული ან გადაცემული, როდესაც ორ ან მეტ საქონელს ან მომსახურებას აქვს ძალიან ცვალებადი ან განუსაზღვრელი გამოცალკევებული ღირებულებები. მაგალითად, ერთეულს შეუძლია ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენება იმ საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულების აგრეგირებისთვის, რომელთაც ძალიან ცვალებადი ან განუსაზღვრელი გამოცალკევებული ღირებულებები აქვთ, შემდეგ კი სხვა მეთოდის გამოყენება ინდივიდუალური საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული ღირებულებების შესაფასებლად შეფასებულ აგრეგირებულ გამოცალკევებულ ღირებულებასთან ფარდობით, რომელიც ნარჩენი ღირებულების მეთოდით განისაზღვრა. როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმების თითეული საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული ღირებულების შეფასებისთვის მეთოდების გაერთიანებას იყენებს, მაშინ ერთეულმა უნდა შეაფასოს ამ შეფასებული გამოცალკევებული ღირებულებებით ოპერაციის საზღაურის განაწილება 133-ე პუნქტში მოცემული განაწილების მიზნისა და 138-ე პუნქტში მოცემული გამოცალკევებული ღირებულებების შეფასების მოთხოვნების თანმიმდევრული იქნება თუ არა.

ცვალებადი საზღაურის განაწილება

141. სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული ცვალებადი საზღაური შეიძლება მთლიან სავალდებულო შეთანხმებას ან მის კონკრეტულ ნაწილს მიეკუთვნებოდეს, როგორიცაა ქვემოთ ჩამოთვლილი ორი ნაწილიდან ერთ-ერთი:

(a) სავალდებულო შეთანხმების ერთი ან მეტი, მაგრამ არა ყველა შესაბამისობის მოვალეობა (მაგალითად, ბონუსი შეიძლება დამოკიდებული იყოს ერთეულის მიერ დროის კონკრეტულ პერიოდში დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გამოყენებაზე ან გადაცემაზე);

(b) გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების სერიაში ერთი ან მეტი, მაგრამ არა ყველა გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება, რომელიც ერთადერთი შესაბამისობის მოვალეობის ნაწილს წარმოადგენს 68(b) პუნქტის შესაბამისად (მაგალითად, დასუფთავების ორწლიანი მომსახურების სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში მეორე წლისთვის დაპირებული საზღაური იზრდება კონკრეტული ინფლაციის ინდექსის ცვლილების საფუძველზე).

142. ერთეულმა ცვალებადი თანხა (და ამ თანხის შემდგომი ცვლილებები) მთლიანად უნდა გაანაწილოს შესაბამისობის მოვალეობაზე ან გამოცალკევებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე, რომელიც ერთადერთი შესაბამისობის მოვალეობის ნაწილს წარმოადგენს 68(b) პუნქტის შესაბამისად, როდესაც ქვემოთ მოცემული ორივე კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია:

(a) ცვალებადი გადახდის პირობები დაკავშირებულია კონკრეტულად ერთეულის ძალისხმევასთან, შეასრულოს შესაბამისობის მოვალეობა, ან გამოიყენოს ან გადასცეს გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება (ან შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების საბოლოო შედეგი, ან გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების გამოყენება ან გადაცემა); და

(b) საზღაურის ცვალებადი თანხის შესაბამისობის მოვალეობაზე ან გამოცალკევებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე მთლიანად განაწილება 133-ე პუნქტში მოცემული განაწილების მიზნის თანმიმდევრულია სავალდებულო შეთანხმების ყველა შესაბამისობის მოვალეობისა და გადახდის პირობების გათვალისწინებით.

143. 133–140 პუნქტებში მოცემული განაწილების მოთხოვნები უნდა იქნეს გამოყენებული ოპერაციის საზღაურის დარჩენილი ნაწილის, რომელიც ვერ აკმაყოფილებს 142-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს, განაწილებისთვის.

ოპერაციის საზღაურის ცვლილებები

144. სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ ოპერაციის საზღაური შეიძლება სხვადასხვა მიზეზებით შეიცვალოს, მათ შორის განუსაზღვრელი მოვლენების მოხდენა ან გარემოებების სხვა ცვლილებები, რომელთა შედეგად იცვლება საზღაურის თანხა, რომლის მიღების უფლებასაც მოელის ერთეული თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის.

145. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობებზე ოპერაციის საზღაურის შემდგომი ცვლილებები იგივე საფუძველზე უნდა გაანაწილოს, რომელიც არსებობდა სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას. შედეგად, ერთეულმა ხელახლა არ უნდა გაანაწილოს ოპერაციის საზღაური, რათა გამოცალკევებულ ღირებულებებში ცვლილებები ასახოს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ. შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილებული თანხა უნდა აღიარდეს შემოსავლის ან შემოსავლის შემცირების სახით იმ პერიოდში, როდესაც შეიცვალა ოპერაციის საზღაური.

146. ერთეულმა ოპერაციის საზღაურის ცვლილება უნდა გაანაწილოს ერთ ან მეტ, მაგრამ არა ყველა შესაბამისობის მოვალეობაზე ან გამოცალკევებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე სერიაში, რომელიც წარმოადგენს ერთადერთი შესაბამისობის მოვალეობის შემადგენელ ნაწილს, 68(b) პუნქტის შესაბამისად, მხოლოდ მაშინ, როდესაც 142-ე პუნქტში მოცემული ცვალებადი საზღაურის განაწილების კრიტერიუმები დაკმაყოფილდება.

147. ერთეულმა უნდა აღრიცხოს ოპერაციის საზღაურის ცვლილება, რომელიც წარმოიქმნა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების შედეგად 63–66 პუნქტების შესაბამისად. თუმცა, ოპერაციის საზღაურის ცვლილებისთვის, რომელიც ხდება სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების შემდეგ, ერთეულმა 144–146 პუნქტები უნდა გამოიყენოს ოპერაციის საზღაურის ცვლილების გასანაწილებლად ქვემოთ მოცემული გზებიდან ერთ-ერთი შესაბამისი გზის მეშვეობით:

(a) ერთეულმა ოპერაციის საზღაურის ცვლილება სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილების შემდეგ გამოვლენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე უნდა გაანაწილოს, თუ და იმდენად რამდენადაც, ოპერაციის საზღაურის ეს ცვლილება მიეკუთვნება ცვალებადი საზღაურის თანხას, რომელიც დაპირებულ იქნა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებამდე და ეს ცვლილება აღრიცხულია 66(a) პუნქტის შესაბამისად.

(b) ყველა დანარჩენ შემთხვევაში, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება ცალკე სავალდებულო შეთანხმების სახით არ აღირიცხა 65-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა ოპერაციის საზღაურის ცვლილება შეცვლილი სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობებზე უნდა გაანაწილოს (მაგ., შესაბამისობის მოვალეობები, როლებიც უშუალოდ ცვლილების შემდეგ შესრულებული არ იყო ან ნაწილობრივ იყო შესრულებული).

სხვა აქტივები შემოსავლის ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმების დანახარჯებით

სავალდებულო შეთანხმების ნამეტი დანახარჯები

148. **ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ნამეტი დანახარჯები აქტივის სახით უნდა აღიაროს, როდესაც ერთეული აღნიშნული დანახარჯების ამოღებას მოელის.**

149. სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ნამეტი დანახარჯები არის დანახარჯები, რომლებსაც ერთეული გასწევს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისთვის და რომლებსაც ის არ გასწევდა, სავალდებულო შეთანხმება რომ არ გაფორმებულიყო (მაგალითად, გაყიდვის საკომისიო).

150. სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ნამეტი დანახარჯები, რომელი დანახარჯები მაინც გაიწეოდა მიუხედავად იმისა, სავალდებულო შეთანხმება გაფორმდებოდა თუ არა, ხარჯის სახით უნდა აღიარდეს მათი გაწევისას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ამ დანახარჯების რესურსის გამცემზე პირდაპირ მიკუთვნება შესაძლებელია მიუხედავად იმისა, სავალდებულო შეთანხმდება გაფორმდა თუ არა.

151. პრაქტიკული თვალსაზრისით ერთეულს შეუძლია სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ნამეტი დანახარჯების ხარჯის სახით აღიარება მათი გაწევისას, როდესაც იმ აქტივის ამორტიზაციის პერიოდის ხანგრძლივობა, რომელსაც ერთეული აღიარებდა, არის ერთი წელი ან ნაკლები.

სავალდებულო შეთანხმების შესრულების დანახარჯები

152. **თუ სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისას გაწეული დანახარჯები სხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროში არ არის (მაგალითად, სსბასს 12, *სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები,* სსბასს 31 ან სსბასს 45) ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისას გაწეული დანახარჯებიდან წარმოქმნილი აქტივი უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, როდესაც ის შემდეგ კრიტერიუმებს აკმაყოფილებს:**

(a) **დანახარჯები პირდაპირ არის დაკავშირებული სავალდებულო შეთანხმებასთან ან მოსალოდნელ სავალდებულო შეთანხმებასთან, რომლის კონკრეტულად იდენტიფიცირება შეუძლია ერთეულს (მაგალითად, იმ მომსახურებებთან დაკავშირებული დანახარჯები, რომლებიც გაწეული იქნება არსებული სავალდებულო შეთანხმების განახლების ფარგლებში ან იმ აქტივის შექმნისთვის გაწეული დანახარჯები, რომელიც გადაცემულ უნდა იქნეს კონკრეტული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში, რომელიც ჯერ დამტკიცებული არ არის);**

(b) **ერთეულის იმ რესურსების წარმოქმნის ან გაუმჯობესების დანახარჯები, რომლებიც მომავალში იქნება გამოყენებული შესაბამისობის მოვალეობის შესასრულებლად (ან შესრულების გასაგრძელებლად); და**

(c) **მოსალოდნელია დანახარჯების ამოღება.**

153. სხვა სტანდარტის მოქმედების ფეროში შემავალი სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისას გაწეული დანახარჯები ერთეულმა აღნიშნული სხვა სტანდარტების შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

154. დანახარჯები, რომლებიც პირდაპირაა დაკავშირებული სავალდებულო შეთანხმებასთან (ან კონკრეტულ მოსალოდნელ სავალდებულო შეთანხმებასთან) მოიცავს შემდეგ დანახარჯებს:

(a) სამუშაო ძალის პირდაპირი დანახარჯი (მაგალითად, იმ თანამშრომლების ხელფასები და შრომის ანაზღაურება, ვინც დაპირებულ მომსახურებას უზრუნველყოფენ მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის);

(b) მასალების პირდაპირი დანახარჯი (მაგალითად, მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მომსახურების გასაწევად გამოყენებული მასალები);

(c) დანახარჯების განაწილება, რაც პირდაპირ არის დაკავშირებული სავალდებულო შეთანხმებასთან ან სხვა ქმედებებთან სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში (მაგალითად, ხელშეკრულების მართვის და ზედამხედველობის დანახარჯები, დაზღვევა და ხელსაწყოების ცვეთა, მოწყობილობები და აქტივის გამოყენების უფლებები, რომლებიც გამოიყენება სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისთვის);

(d) დანახარჯები, რომლებიც ცალსახად მოცემულ მომხმარებელზე მიკუთვნებადია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში; და

(e) სხვა დანახარჯები, რომლებიც გაიწევა მხოლოდ იმიტომ, რომ ერთეულმა მოცემული სავალდებულო შეთანხმება გააფორმა (მაგალითად, ქვე-კონტრაქტორებისათვის გადახდები).

155. ერთეულმა ხარჯების სახით უნდა აღიაროს შემდეგი დანახარჯები მათი გაწევისას:

(a) საერთო და ადინისტრაციული დანახარჯები (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ეს დანახარჯები რესურსის გამცემზე მიკუთვნებადია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში. ამ შემთხვევაში ერთეულმა აღნიშნული დანახარჯები 154-ე პუნქტის შესაბამისად უნდა შეაფასოს);

(b) მასალების, სამუშაო ძალის ან სხვა რესურსების დანაკარგები, რაც წარმოიქმნა სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისას და არ იქნა ასახული სავალდებულო შეთანხმების ფასში;

(c) სავალდებულო შეთანხმების შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობებთან (ან ნაწილობრივ შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობებთან) დაკავშირებული დანახარჯები (მაგ., დანახარჯები, დაკავშირებული წარსულში შესრულებულ მოვალეობებთან); და

(d) დანახარჯები, რომლებთან მიმართებით ერთეულს არ შეუძლია გაარჩიოს ეს დანახარჯები შეუსრულებელ შესაბამისობის მოვალეობებთან არის დაკავშირებული თუ შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობებთან (ან ნაწილობრივ შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობებთან).

გაუფასურება და ამორტიზაცია

156. 148-ე ან 152-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებული აქტივი უნდა ამორტიზირდეს სისტემატურ საფუძველზე, რაც თანმიმდევრული იქნება იმ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებასთან, რომელთანაც არის დაკავშირებული მოცემული აქტივი. აქტივი შესაძლოა დაკავშირებული იყოს დაპირებებთან, რომლებიც კონკრეტული, მოსალოდნელი სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში უნდა შესრულდეს (როგორც ეს 152(a) პუნქტში არის აღწერილი).

157. ერთეულმა ამორტიზაცია უნდა განაახლოს, რათა აისახოს იმ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების ვადებთან მიმართებით ერთეულის მოლოდინის მნიშვნელოვანი ცვლილება, რომელთანაც არის დაკავშირებული მოცემული აქტივი. მსგავსი ცვლილება სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების სახით უნდა აღირიცხოს სსბასს 3-ის შესაბამისად.

158. ერთეულმა გაუფასურების ზარალი ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს იმ ოდენობით, რამდენადაც 148-ე ან 152-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებული აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება შემდეგს:

(a) საზღაურის დარჩენილი თანხა, რომლის მიღებასაც მოელის ერთეული იმ შესაბამისობის მოვალეობებთან დაკავშირებით, რომლებთანაც არის მოცემული აქტივი დაკავშირებული; შემცირებული

(b) დანახარჯით, რომელიც პირდაპირ არის დაკავშირებული შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებასთან და ხარჯის სახით აღიარებული არ არის (იხ. 154-ე პუნქტი).

159. 158-ე პუნქტის გამოყენების მიზნებისთვის, იმისათვის რომ განისაზღვროს საზღაური, რომელსაც ერთეული მოელის რომ მიიღებს, ერთეულმა ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრის პრინციპები უნდა გამოიყენოს (გარდა ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ 119–121 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნებისა) და ეს თანხა უნდა შეასწოროს, რათა აისახოს რესურსის გამცემის საკრედიტო რისკის გავლენა.

160. ერთეულის 148-ე ან 152-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებულ აქტივთან მიმართებით გაუფასურების ზარალის აღიარებამდე უნდა აღიაროს ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი იმ აქტივებისთვის, რომლებიც დაკავშირებულნი არიან მოცემულ სავალდებულო შეთანხმებასთან და აღიარებულნი არიან

სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 12, სსბასს 31 და სსბასს 45). 158-ე პუნქტში მოცემული გაუფასურების ტესტის გამოყენებამდე ერთეულმა 148-ე ან 152-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებული აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა ასახოს იმ ფულადი სახსრების წარმომქნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაში, რომელსაც ის მიეკუთვნება სსბასს 26-ის, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება,* შესაბამისად.

161. ერთეულმა ადრე 158-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებული გაუფასურების ზარალის მთლიანად ან ნაწილობრივ აღდგენა ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც გაუფასურების მდგომარეობა აღარ არსებობს ან გაუმჯობესდება. აქტივის გაზრდილმა საბალანსო ღირებულებამ არ უნდა გადააჭარბოს თანხას, რომელიც განისაზღვრებოდა (ამორტიზაციის გარეშე) ადრე გაუფასურების ზარალი რომ არ აღიარებულიყო.

წარდგენა

ასახვა

162. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების რომელიმე მხარე შეასრულებს მოვალეობებს, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს, როგორც სავალდებულო შეთანხმების აქტივი ან სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება, რაც დამოკიდებულია ერთეულის საქმიანობის შედეგსა და რესურსის გამცემის მიერ საზღაურის გადახდაზე. ერთეულმა საზღაურზე ნებისმიერი უპირობო უფლება ცალკე უნდა წარადგინოს მოთხოვნის სახით.

163. როდესაც რესურსის გამცემი ფულად სახსრებს ან სხვა აქტივს გადასცემს, ან ერთეულს საზღაურზე უპირობო უფლება აქვს (ანუ მოთხოვნაა), ერთეულმა თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებამდე სავალდებულო შეთანხმება უნდა ასახოს სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების სახით, საზღაურის გადახდისას ან გადახდის ვადის დადგომისას (რომელიც უფრო ადრე მოხდება). სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება არის ერთეულის ვალდებულება, შეასრულოს შესაბამისობის მოვალეობა, რომლისთვისაც ერთეულმა საზღაური მიიღო (ან უპირობო საზღაურის თანხის გადახდის ვადა დამდგარია) რესურსის გამცემისგან.

164. როდესაც ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას ასრულებს საზღაურის მიღებამდე ან საზღაურის უპირობო გადაცემის ვადის დადგომამდე, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმების აქტივის სახით უნდა ასახოს, მოთხოვნის სახით ასახული თანხების გარეშე. სავალდებულო შეთანხმების აქტივი არის ერთეულის უფლება, რომ საზღაური მიიღოს სავალდებულო შეთანხმების პირობების მიხედვით შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებისთვის, როდესაც ეს უფლება დამოკიდებულია დროის გასვლის გარდა სხვა ფაქტორზე. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების აქტივი იგივე საფუძველზე უნდა შეაფასოს, წარადგინოს და გაამჟღავნოს, რომელსაც იყენებს იმ ფინანსური აქტივის მიმართ, რომელიც სსბასს 41-ის მოქმედების სფეროშია (იხ. ასევე პუნქტი 177(b)).

165. მოთხოვნა არის ერთეულის უპირობო უფლება საზღაურის მიღებაზე. საზღაურის მიღების უფლება უპირობოა მაშინ, როდესაც მხოლოდ დროის გასვლაა საჭირო საზღაურის გადახდის ვადის დადგომისთვის. მაგალითად, ერთეული მოთხოვნას აღიარებს, თუ მას ტრანსფერზე მიმდინარე უფლება აქვს, თუნდაც ეს თანხა მომავალში უკან დაბრუნებას ექვემდებარებოდეს. 31-ე პუნქტის შესაბამისად ერთეულმა მოთხოვნის შემდგომი შეფასება უნდა განახორციელოს სსბასს 41-ის შესაბამისად. მოთხოვნის თავდაპირველი შეფასებისას სსბასს 41-ის შესაბამისად მოთხოვნის შეფასებასა და შემოსავლის შესაბამის აღაირებულ თანხას შორის ნებისმიერი სხვაობა ხარჯის სახით უნდა იქნეს წარდგენილი (მაგალითად, გაუფასურების ზარალის სახით).

166. ამ სტანდარტში გამოყენებულია ტერმინები „სავალდებულო შეთანხმების აქტივი“ და „სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება“, თუმცა, აკრძალული არ არის ერთეულის მიერ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ამ მუხლებისთვის ალტერნატიული აღწერის გამოყენება. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების აქტივისთვის ერთეული ალტერნატიულ აღწერას იყენებს, ერთეულმა საკმარისი ინფორმაცია უნდა წარადგინოს იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა ერთმანეთისგან განასხვაოს მოთხოვნები და სავალდებულო შეთანხმების აქტივები.

გამჟღავნება

167. გამჟღავნების მოთხოვნების მიზანია ერთეულის მიერ საკმარისი ინფორმაციის გამჟღავნება იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეძლოს შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლისა და ფულადი ნაკადების ხასიათის, ოდენობის, ვადებისა და განუსაზღვრელობის გაგება. ამ მიზნის მისაღწევად ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილ ყველა საკითხთან მიმართებით უნდა გაამჟღავნოს ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია:

(a) მისი შემოსავლები სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე ოპერაციებიდან (იხ. პუნქტები 172–176);

(b) მისი შემოსავლები სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან (იხ. პუნქტები 177–187);

(c) მნიშვნელოვანი განსჯა და ამ განსჯის ცვლილებები, რომელიც განხორციელდა აღნიშნულ სავალდებულო შეთანხმებებთან მიმართებით წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებისას (იხ. პუნქტები 188–190); და

(d) **148-ე პუნქტის ან 152-პუნქტის შესაბამისად რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების მოპოვებისთვის ან შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებიდან წარმოქმნილი ნებისმიერი აქტივი (იხ. პუნქტები 191–192).**

168. ერთეულმა უნდა განიხილოს გამჟღავნების მიზნის შესრულებისთვის საჭირო დეტალურობის დონე და ასევე ის, თუ რამდენად უნდა გაამახვილოს ყურადღება სხვადასხვა მოთხოვნებიდან თითოეულზე. ერთეულმა გამჟღავნებები ისე უნდა გააერთიანოს და დაანაწევროს, რომ სასარგებლო ინფორმაცია ბუნდოვანი არ გახდეს დიდი ოდენობით უმნიშვნელო დეტალური ინფორმაციის ასახვით ან ისეთი მუხლების გაერთიანებით, რომელთაც განსხვავებული მახასიათებლები აქვთ. დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებისთვის იხილეთ AG203–AG204 პუნქტები.

169. **ერთეულმა საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:**

(a) **პერიოდის განმავლობაში ოპერაციებიდან წარმოქმნილი, აღიარებული შემოსავლის ოდენობა, ცალ-ცალკე და ძირითადი ჯგუფების მიხედვით:**

(i) **გადასახადები;**

(ii) **სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებლები;**

(iii) **ტრანსფერები და**

(iv) **სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობები.**

(b) **შემოსავალთან მიმართებით საანგარიშგებო თარიღით აღიარებული მოთხოვნების ოდენობა;**

(c) **შესაბამისობის მოვალეობებთან დაკავშირებული, გადაცემულ აქტივებთან მიმართებით საანგარიშგებო თარიღით აღიარებული ვალდებულებების ოდენობა;**

(d) **იმ შეღავათიან სესხებთან მიმართებით საანგარიშგებო თარიღით აღიარებული ვალდებულებების ოდენობა, რომლებიც გადაცემული აქტივების მოთხოვნებს ექვემდებარება;**

(e) **ოპერაციებთან მიმართებით ნებისმიერი წინასწარი შემოსულობების არსებობა და თანხების ოდენობა; და**

(f) **ნაპატიები ვალდებულებების თანხა.**

170. **ერთეული ვალდებულია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს:**

(a) **შემოსავლის აღიარებისთვის მიღებული სააღრიცხვო პოლიტიკა;**

(b) **განსჯა და ამ განსჯის ცვლილებები, რომელიც განხორციელდა ამ სტანდარტის გამოყენებისას და რომელიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს შემოსავლის ოდენობასა და მიღების ვადებზე;**

(c) **ოპერაციის საზღაურიდან რესურსების შემოსვლის შეფასების საფუძველი, ოპერაციებიდან შემოსავლების ძირითადი ჯგუფებისთვის;**

(d) **ინფორმაცია გადასახადის ან სხვა სავალდებულო შენატანის ან მოსაკრებლის ხასიათის შესახებ, საგადასახადო შემოსავლისა და სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების ძირითადი ჯგუფებისთვის, რომელთა საიმედოდ შეფასება ერთეულს არ შეუძლია იმ პერიოდში, როდესაც მოხდა დასაბეგრი მოვლენა ან ეკვივალენტური მოვლენა სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლებისთვის;**

(e) **მემკვიდრეობის, საჩუქრებისა და შემოწირულობების ძირითადი ჯგუფების ხასიათი და ტიპი, ნატურალური ფორმით მიღებული საქონლის ძირითადი ჯგუფების ცალკე გამოყოფით; და**

(f) **ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია აღიარებული ნატურით მომსახურებების შესახებ.**

171. საჯარო სექტორში ერთეულს შესაძლოა გააჩნდეს შემოსავლის ოპერაცია, როდესაც ერთეული იძულებულია შეასრულოს მოვალეობა ან ამ ოპერაციის კონტრაგენტს დააკისროს დანახარჯი და შესაძლოა ამ ოპერაციიდან შემოსავალი ყოველთვის არ იყოს ამოღებადი. აღნიშნულს შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს მაშინ, როდესაც ერთეული კანონმდებლობით, კონსტიტუციური უფლებამოსილებით, იურიდიულად დამტკიცებული პროცესით ან პოლიტიკის გადაწყვეტილებით ან სხვა მექანიზმებით არის დავალდებულებული და კონტრაგენტს შესაძლოა არ ჰქონდეს გადახდის შესაძლებლობა ან განზრახვა. მსგავსი ოპერაციების მაგალითებია სავალდებულო შეთანხმების გარეშე წარმოქმნილი გადასახადები ან საურავები, ან სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის საქონლის ან მომსახურების მიწოდებით. ერთეულმა შემდეგი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს:

(a) იმ კანონმდებლობის ან პოლიტიკის გადაწყვეტილების აღწერა, რომელიც შემოსავლის ოპერაციაში ერთ-ერთ მხარეს ავალდებულებს, რომ ერთეულის წინაშე თავისი მოვალეობა შეასრულოს შემოსავლის ამ ოპერაციის ფარგლებში;

(b) წინამდებარე სტანდარტის 25-ე და 105-ე პუნქტების გამოყენების შემდეგ ამ ოპერაციებიდან აღიარებული შემოსავლის თანხა ან 115-ე პუნქტის გამოყენების შედეგად ნაგულისხმევი ფასდათმობის გათვალისწინების შემდეგ აღიარებული შემოსავლის თანხა;

(c) იმ ოპერაციების თანხები, რომლებიც შემოსავლის სახით არ აღიარდა, რადგან საზღაურის ამოღება შეუძლებელი იყო 119-ე პუნქტის შესაბამისად ან 115-ე პუნქტის გამოყენებით მიჩნეულ იქნა, რომ ამ ოპერაციების შედეგად წარმოქმნილი, შემოსავლის სახით არაღიარებული თანხები ნაგულისხმევი ფასდათმობაა; და

(d) როდესაც ოპერაციის საზღაური მცირდება 115-ე პუნქტის გამოყენების შემდეგ ნაგულისხმევი ფასდათმობის გათვალისწინების შემდეგ, ერთეულმა შემდეგი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს:

(i) თანხები იმ ოპერაციებიდან, რომლებიც შემოსავლის სახით აღიარდა განულისხმევი ფასდათმობის გამოვლენის შემდეგ; და

(ii) თანხები იმ ოპერაციებიდან, რომლებიც შემოსავლის სახით არ აღიარდა, რადგან მიჩნეულ იქნა ნაგულისხმევ ფასდათმობად.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე წარმოქმნილი შემოსავლის სპეციფიური გამჟღავნებები

172. როგორც 46-ე პუნქტში აღინიშნა, ხშირ შემთხვევაში ერთეული შეძლებს საგადასახადო და სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და შემოსავლის საიმედოდ შეფასებას, მაგალითად, სტატისტიკური მოდელების გამოყენებით. თუმცა, შესაძლოა არსებობდეს გამონაკლისი გარემოებები, როდესაც ერთეული ვერ შეძლებს წარმოქმნილი აქტივებისა და შემოსავლის საიმედოდ შეფასებას მანამ, სანამ დასაბეგრი მოვლენის ან სხვა სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებელების შემთხვევაში ეკვივალენტური მოვლენის მოხდენიდან არ გავა ერთი ან მეტი საანგარიშგებო პერიოდი. მსგავს შემთხვევებში ერთეული გაამჟღავნებს ინფორმაციას საგადასახადო ან სხვა იმ სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებლების ძირითადი ჯგუფების ხასიათის შესახებ, რომელთა საიმედო შეფასება შეუძლებელია და შესაბამისად, აღიარებულია იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც მოხდება დასაბეგრი მოვლენა ან სავალდებულო შენატანებისა და მოსაკრებელების შემთხვევაში, ეკვივალენტური მოვლენა.

173. 169(e) პუნქტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა გაამჟღავნოს წინასწარი შემოსულობების არსებობა. ამ ვალდებულებებს აქვთ რისკი, რომ ერთეულს შეიძლება სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შეწირვა მოუწიოს, თუ არ მოხდება დასაბეგრი მოვლენა ან გადაცემის შესახებ შეთანხმება სავალდებულო არ გახდება.

174. 170(e) პუნქტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა გაამჟღავნოს მის მიერ მიღებული მემკვიდრეობის, საჩუქრებისა და შემოწირულობების ძირითადი ჯგუფების ხასიათი და ტიპი. რესურსების ეს შემოსვლა განპირობებულია რესურსის გამცემის გადაწყვეტილებაზე, რაც ერთეულისთვის წარმოქმნის რისკს, რომ მომავალ პერიოდებში შესაძლოა მნიშვნელოვნად შეიცვალოს რესურსების მსგავსი წყაროები.

175. ერთეულებს, რომლებიც საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში არ აღიარებენ ნატურით მომსახურებას, მკაცრად მოუწოდებენ, რომ ხარისხობრივი ინფორმაცია გაამჟღავნონ ნატურით

მომსახურების ძირითადი ჯგუფების ხასიათისა და სახის შესახებ, განსაკუთრებით იმ მიღებული ნატურით მომსახურებისთვის, რომელიც ერთეულის ფუნქციონირების შემადგენელი ნაწილია. ამ ჯგუფთან მიმართებით გამჟღავნებების ასახვა განისაზღვრება იმის მიხედვით, თუ რამდენად არის ერთეული დამოკიდებული ნატურით მომსახურების ამა თუ იმ ჯგუფზე.

176. როდესაც ნატურით მომსახურება აქტივის განმარტებას აკმაყოფილებს და ასევე აკმაყოფილებს აქტივის სახით აღიარების კრიტერიუმებს, ერთეულებმა შესაძლოა არჩიონ ამ ნატურით მომსახურებების აღიარება და მათი სამართლიანი ღირებულებით შეფასება. 175-ე პუნქტით დაბეჯითებით არის წახალისებული მიღებული ნატურით მომსახურების ძირითადი ჯგუფების ხასიათისა და სახის შესახებ ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება, მიუხედავად იმისა, ისინი აღიარდება თუ არა. მსგავსი გამჟღავნებები მომხმარებელს შეიძლება შემდეგი საკითხების თაობაზე ინფორმირებულ განსჯაში დაეხმაროს: (ა) საანგარიშგებო პერიოდში მსგავსი მომსახურებების მიერ ერთეულის მიზნების მიღწევაში შეტანილი წვლილი და (ბ) ერთეულის დამოკიდებულება მსგავს მომსახურებებზე მომავალში თავისი მიზნების მიღწევასთან მიმართებით.

სავალდებულო შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი შემოსავლის სპეციფიური გამჟღავნებები

177. ერთეულმა საანგარიშეგებო პერიოდში შემდეგი თანხები უნდა გაამჟღავნოს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ეს თანხები ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ცალკეა წარდგენილი სხვა სტანდარტების შესაბამისად:

(a) შესაბამისობის მოვალეობების მქონე სავალდებულო შეთანხმებებიდან აღიარებული შემოსავალი, შემოსავლის წყაროებისგან განცალკევებით; და

(b) ერთეულის სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილ მოთხოვნებთან ან სავალდებულო შეთანხმების აქტივებთან დაკავშირებით აღიარებული ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი (სსბასს 41-ის შესაბამისად), რომელიც ერთეულმა სხვა სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი გაუფასურების ზარალისგან განცალკევებით უნდა გაამჟღავნოს.

178. შესაბამისობის მოვალეობები ზღუდავენ აქტივების გამოყენებას, რაც გავლენას ახდენს ერთეულის ოპერაციებზე. შესაბამისობის მოვალეობებთან მიმართებით აღიარებული ვალდებულებების თანხების გამჟღავნება მომხმარებელს ეხმარება განსჯის გამოყენებაში ერთეულის უნართან, რომ თავისი აქტივები თავისი შეხედულებისამებრ გამოიყენოს, დაკავშირებით. წახალისებულია ერთეულების მიერ იმ ინფორმაციის ჯგუფებად დანაწევრება, რომლის გამჟღავნება 169(c) პუნქტით მოითხოვება.

შემოსავლის დანაწევრება

179. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი ისეთ კატეგორიებად უნდა დაანაწევროს, რომელიც გვიჩვენებს, თუ რა გავლენას ახდენენ ეკონომიკური ფაქტორები შემოსავლისა და ფულადი სახსრების ნაკადების ხასიათზე, ოდენობაზე, ვადებსა და განუსაზღვრელობაზე. ერთეულმა AG205–AG207 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო პრინციპები უნდა გამოიყენოს შემოსავლის დანაწევრებისთვის ჯგუფების შერჩევისას.

180. ამასთან, ერთეულმა საკმარისი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა შეძლოს დანაწევრებული ინფორმაციის გამჟღავნებასა (179-ე პუნქტის შესაბამისად) და თითოეული საანგარიშგებო სეგმენტისთვის შემოსავლის შესახებ გამჟღავნებულ ინფორმაციას შორის ურთიერთკავშირის გაგება, როდესაც ერთეული იყენებს სსბასს 18-ს, *სეგმენტების ანგარიშგება.*

სავალდებულო შეთანხმების ნაშთები

181. ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა ინფორმაცია უნდა გაამჟჟავნოს:

(a) სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი მოთხოვნების, სავალდებულო შეთანხმების აქტივებისა და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულებების ნაშთები, თუ ეს ინფორმაცია სხვაგვარად არ არის წარდგენილი ან გამჟღავნებული;

(b) საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული ის შემოსავალი, რომელიც სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების ნაშთში იყო ასახული საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში; და

(c) შესაბამისობის გასულ პერიოდებში შესრულებული (ან ნაწილობრივ შესრულებული) მოვალეობებიდან წარმოქმნილი, საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული შემოსავალი (მაგალითად, ოპერაციის საზღაურის ცვლილებები).

182. ერთეულმა უნდა ახსნას, როგორ არის დაკავშირებული თავისი შესაბამისობის მოვალეობების

შესრულების ვადები (იხ. 184(a) პუნქტი) გადახდების ტიპიურ ვადებთან (იხ. 184(b) პუნქტი) და ამ ფაქტორების გავლენა სავალდებულო შეთანხმების აქტივისა და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების ნაშთებზე.

183. ერთეულმა უნდა ასახოს სავალდებულო შეთანხმების აქტივისა და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების ნაშთების საანგარიშგებო პერიოდში ცვლილების ახსნა. ეს ახსნა უნდა მოიცავდეს ხარისხობრივ და რაოდენობრივ ინფორმაციას. სავალდებულო შეთანხმების აქტივისა და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების ნაშთების ცვლილებების მაგალითებია:

(a) საჯარო სექტორის გაერთიანებებით გამოწვეული ცვლილებები;

(b) შემოსავლის კუმულაციური კორექტირება, რომელიც გავლენას ახდენს შესაბამის სავალდებულო შეთანხმების აქტივზე ან სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულებაზე, მათ შორის კორექტირებები, რომლებიც წარმოიქმნება პროგრესის შეფასების ცვლილების, ოპერაციის საზღაურის შეფასების ცვლილების (მათ შორის იმ შეფასების ნებისმიერი ცვლილება, შეზღუდულია თუ არა ცვალებადი საზღაურის შეფასება) ან სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების შედეგად;

(c) სავალდებულო შეთანხმების აქტივის გაუფასურება;

(d) საზღაურის მიღების უფლების უპირობოდ გახდომისთვის საჭირო ვადების ცვლილება (მაგ., სავალდებულო შეთანხმების აქტივის მოთხოვნად რეკლასიფიკაციისთვის); და

(e) შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის საჭირო ვადების ცვლილება (მაგ., სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარებისთვის).

შესაბამისობის მოვალეობები

184. ერთეულმა თავისი სავალდებულო შეთანხმებების შესაბამისობის მოვალეობების შესახებ ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, მათ შორის შემდეგ საკითხების აღწერა:

(a) საზოგადოდ, როდის ასრულებს ერთეული თავის შესაბამისობის მოვალეობებს (მაგალითად, ტრანსპორტირებისას, მიწოდებისას, მომსახურების გაწევისას თუ მომსახურების გაწევის დასრულებისას), მათ შორის, როდის ასრულებს მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმებების შესაბამისობის მოვალეობებს;

(b) გადახდის მნიშვნელოვანი პირობები (მაგალითად, საზოგადოდ, როდის არის გადახდის განხორციელების დრო, სავალდებულო შეთანხმებას გააჩნია თუ არა დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი, საზღაურის თანხა ცვალებადია თუ არა და ცვალებადი საზღაურის შეფასება, როგორც წესი, შეზღუდულია თუ არა 119–121 პუნქტების შესაბამისად);

(c) იმ შესაბამისობის მოვალეობების ხასიათი, რომელთა შესრულების პირობაც გაცემული აქვს ერთეულს, შესაბამისობის იმ მოვალეობების ხაზგასმით, რომელთა შესრულება სხვა მხარეს ეკისრება (მაგ., როდესაც ერთეული რწმუნებულის როლს ასრულებს);

(d) დაბრუნების, ფულადი სახსრების დაბრუნების და სხვა მსგავსი მოვალეობები; და

(e) გარანტიების სახეები და დაკავშირებული მოვალეობები.

დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღაური

185. ერთეულმა შემდეგი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს თავის დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებთან დაკავშირებით:

(a) ოპერაციის საზღაურის აგრეგირებული თანხა, რომელიც განაწილებულია საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს შეუსრულებელ (ან ნაწილობრივ შესრულებულ) შესაბამისობის მოვალეობებზე; და

(b) იმის ახსნა, თუ რატომ მოელის ერთეული შემოსავლის სახით იმ თანხის აღიარებას, რომელიც 185(a) პუნქტის შესაბამისად არის გამჟღავნებული და რომელიც ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილი გზებიდან ერთ-ერთი გზით უნდა გაამჟღავნოს:

(i) რაოდენობრივ საფუძველზე დროის ისეთი პერიოდების გამოყენებით, რომლებიც ყველაზე შესაბამისი იქნება დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობებისთვის; ან

(ii) ხარისხობრივი ინფორმაციის გამოყენებით.

186. პრაქტიკული თვალსაზრისით ერთეულმა შესაბამისობის მოვალეობასთან დაკავშირებით 185-ე პუნქტში მოცემული ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, როდესაც ქვემოთ ჩემოთვლილი პირობებიდან ერთ-ერთი დაკმაყოფილდება:

(a) შესაბამისობის მოვალეობა იმ სავალდებულო შეთანხმების შემადგენელი ნაწილია, რომლის თავდაპირველი მოსალოდნელი ხანგრძლივობა ერთი წელი ან ნაკლებია; ან

(b) ერთეული AG90 პუნქტის შესაბამისად აღიარებს შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების შედეგად წარმოქმნილ შემოსავალს.

187. ერთეულმა ხარისხობრივად უნდა ახსნას, იყენებს თუ არა 186-ე პუნქტში მოცმულ პრაქტიკულად მიზანშეწონილ გამჟღავნებას და სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი საზღაური არ შედის თუ არა ოპერაციის საზღაურში და შესაბამისად, არ შედის თუ არა 185-ე პუნქტის შესაბამისად გამჟღავნებულ ინფორმაციაში. მაგალითად, ოპერაციის საზღაურის შეფასება არ უნდა შეიცავდეს ცვალებადი საზღაურის რაიმე შეფასებულ თანხას, რომელიც შეზღუდულია (იხ.119–121 პუნქტები).

მნიშვნელოვანი განსჯა წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებისას

შესაბამისობის მოვალეობების შესრულების ვადების განსაზღვრა

188. შესაბამისობის მოვალეობებისთვის, რომელთაც ერთეული დროთა განმავლობაში ასრულებს, ერთეულმა ქვემოთ მოცემული ორივე საკითხის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია:

(a) შემოსავლის აღიარებისთვის გამოყენებული მეთოდები (მაგალითად, გამოყენებული შუალედური შედეგების მეთოდების ან რესურსების მეთოდებისა და მათი გამოყენების აღწერა); და

(b) ახსნა, თუ როგორ უზრუნველყოფენ გამოყენებული მეთოდები საქონლის ან მომსახურების გამოყენების ან გადაცემის სამართლიან აღწერას.

189. შესაბამისობის მოვალეობებისთვის, რომელთაც ერთეული დროის გარკვეულ მომენტში ასრულებს, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს მნიშვნელოვანი განსჯა, რომელიც გამოყენებულ იქნა შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას.

ოპერაციის საზღაურისა და შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული თანხების განსაზღვრა

190. ერთეულმა ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს ქვემოთ ჩამოთვლილ ყველა საკითხთან მიმართებით გამოყენებული მეთოდების, მონაცემებისა და დაშვებების შესახებ:

(a) ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრა, რომელიც სხვა საკითხებთან ერთად მოიცავს ცვალებადი საზღაურის განსაზღვრას, საზღაურის კორექტირებას ფულის დროითი ღირებულების გავლენის ასახვისთვის და არაფულადი საზღაურის შეფასებას;

(b) იმის შეფასება, ცვალებადი საზღაური შეზღუდულია თუ არა;

(c) ოპერაციის საზღაურის განწილება, მათ შორის დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულებების შეფასება და ფასდათმობებისა და ცვალებადი საზღაურის სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტულ ნაწილებზე განაწილება (საჭიროების შემთხვევაში); და

(d) დაბრუნების, თანხების დაბრუნებისა და სხვა მსგავსი მოვალეობების შეფასება.

რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ან შესრულების დანახარჯებიდან წარმოქმნილი აქტივები

191. ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილი ორივე საკითხი უნდა აღწეროს:

(a) რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ან შესრულებისას გაწეული დანახარჯების ოდენობის განსაზღვრისას გამოყენებული განსჯა (148-ე ან 152-ე მუხლების შესაბსამიად); და

(b) მეთოდი, რომელსაც ის იყენებს თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდში ამორტიზაციის

განსაზღვრისთვის.

192. ერთეულმა ინფორმაცია ქვემოთ ჩამოთვლილ ყველა საკითხზე უნდა გაამჟღავნოს:

(a) რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ან შესრულებისას გაწეული დანახარჯებიდან წარმოქმნილი, აღიარებული აქტივების საბოლოო ნაშთები (148-ე ან 152-ე მუხლის შესაბამისად) აქტივის ძირითადი კატეგორიების მიხედვით (მაგალითად, რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების დანახარჯები, სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებამდე გაწეული დანახარჯები, და ხელშეკრულების გაფორმების წინა და ორგანიზების დანახარჯები); და

(b) საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული ამორტიზაციის თანხა და გაუფასურების ზარალი.

პრაქტიკული მოსაზრებები

193. როდესაც ერთეული არჩევს 126-ე პუნქტში (დაფინანსების მნიშვნელოვანიკომპონენტის არსებობის შესახებ) ან 151-ე პუნქტში (ხელშეკრულების დადების ნამეტი დანახარჯების შესახებ) მოცემული პრაქტიკული მოსაზრებების გამოყენებას, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ეს ფაქტი.

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

ძალაში შესვლის თარიღი

194. **ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისთვის, რომლებიც მოიცავენ 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდგომ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტების ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ სტანდარტს ნაადრევად იყენებს, მან ეს ფაქტი განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს.**

194A. **2024 წლის ოქტომბერში გამოცემული დოკუმენტით, *შეღავათიანი ეჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ* (ცვლილებები სსბასს 43-ში, სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში), დაემატა პუნქტები 203A, AG153A–AG153B, AG202A–AG202J და ცვლილებები შევიდა AG1 და AG154 პუნქტებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2027 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისთვის. ნებადართულია სტანდარტების ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ სტანდარტს 2027 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის იყენებს, მან ეს ფაქტი განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 43, სსბასს 45, სსბასს 46, *შეფასება,* სსბასს 47 და სსბასს 48, *ტრანსფერული ხარჯები.***

195. როდესაც ერთეული ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება,* მოცემული განმარტების მიხედვით ძალაში შესვლის თარიღის შემდეგ გამოიყენებს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ს, წინამდებარე სტანდარტი ვრცელდება ერთეულის წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს იმ პერიოდებს, რომლებიც იწყება დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ის მიღების თარიღით ან მის შემდგომ.

გარდამავალი დებულებები

196. 197–203 პუნქტებში მოცემული გარდამავალი დებულებების მოთხოვნების მიზნებისთვის:

(a) თავდაპირველი გამოყენების თარიღი არის იმ საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისი, როდესაც ერთეული პირველად გამოიყენებს ამ სტანდარტს; და

(b) შესრულებული სავალდებულო შეთანხმება არის სავალდებულო შეთანხმება, რომელთან მიმართებით:

(i) ერთეულს შესრულებული აქვს სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),* შესაბამისად გამოვლენილი ყველა პირობა; ან

(ii) ერთეულს შესრულებული აქვს სსბასს 9-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან* და სსბასს 11-ის, *სამშენებლო ხელშეკრულებები,* შესაბამისად გამოვლენილი ყველა თავისი დაპირება.

197. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ქვემოთ მოცემული მეთოდებიდან ერთ-ერთი

მეთოდის გამოყენებით:

(a) რეტროსპექტულად, სსბასს 3-ის შესაბამისად წარდგენილ თითოეულ გასულ საანგარიშგებო პერიოდთან მიმართებით, 199-ე პუნქტში მოცემული პრაქტიკული მოსაზრების გათვალისწინებით; ან

(b) პერსპექტიულად, ამ სტანდარტის პირველად გამოყენების კუმულაციური გავლენის პირველად გამოყენების თარიღით აღიარებით 201–203 პუნქტების შესაბამისად.

198. მიუხედავად სსბასს 3-ის 33-ე პუნქტში მოცემული მოთხოვნებისა, წინამდებარე სტანდარტის პირველად გამოყენებისას ერთეულმა მხოლოდ სსბასს 3-ის 33(f) პუნქტით მოთხოვნილი რაოდენობრივი ინფორმაცია უნდა წარადგინოს იმ წლიური პერიოდისთვის, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებს ("უშუალო წინა პერიოდი") პირველ წლიურ პერიოდს, როდესაც ერთეული იწყებს ამ სტანდარტის გამოყენებას მხოლოდ მაშინ, როდესაც ერთეული წინამდებარე სტანდარტს იყენებს რეტროსპექტულად, 197(a) პუნქტის შესაბამისად. ერთეულს უფლება აქვს, ეს ინფორმაცია წარადგინოს მიმდინარე პერიოდისთვისაც, ან უფრო ადრეული შესადარისი პერიოდებისთვის, თუმცა არ მოეთხოვება ამის გაკეთება.

199. 197(a) პუნქტის შესაბამისად წინამდებარე სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენებისას ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს ქვემოთ მოცემული ერთი ან მეტი პრაქტიკული მოსაზრება:

(a) დასრულებული სავალდებულო შეთანხმებებისთვის ერთეულმა ის სავალდებულო შეთანხმებები უნდა შეასწროროს, რომლებიც:

(i) იწყება და მთავრდება ერთიდაიმავე წლიურ საანგარიშგებო პერიოდში; ან

(ii) წარდგენილი უახლესი პერიოდის დასაწყისში დასრულებული სავალდებულო შეთანხმებებია.

(b) დასრულებული სავალდებულო შეთანხმებებისთვის, რომელთაც ცვალებადი საზღაური აქვთ, ერთეულმა შეიძლება სავალდებულო შეთანხმების დასრულების დროს არსებული ოპერაციის საზღაური გამოიყენოს შესადარის საანგარიშგებო პერიოდებში ცვალებადი საზღაურის თანხების შეფასების ნაცვლად.

(c) სავალდებულო შეთანხმებებისთვის, რომლებშიც ცვლილებები შევიდა წარდგენილი უახლესი პერიოდის დასაწყისამდე, ერთეულმა 65–66 პუნქტების შესაბამისად რეტროსპექტულად არ უნდა შეასწოროს სავალდებულო შეთანხმება ამ ცვლილებებისთვის. სანაცვლოდ, ერთეულმა წარდგენილი უახლესი პერიოდის დასაწყისამდე ყველა ცვლილების გაერთიანებული გავლენა უნდა ასახოს, როდესაც:

(i) გამოავლენს შესრულებულ და შეუსრულებელ შესაბამისობის მოვალეობებს;

(ii) განსაზღვრავს ოპერაციის საზღაურს; და

(iii) ოპერაციის საზღაურს გაანაწილებს შესრულებულ და შეუსრულებელ შესაბამისობის მოვალეობებზე.

(d) თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე წარდგენილი ყველა საანგარიშგებო პერიოდისთვის ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღაურის თანხა და ასევე ახსნა, როდის მოელის ერთეული ამ თანხის შემოსავლის სახით აღიარებას.

200. 199-ე პუნქტში მომცემულ პრაქტიკულ მოსაზრებებთან მიმართებით ერთეულმა ეს პრაქტიკული მოსაზრება თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს ყველა სავალდებულო შეთანხმებასთან მიმართებით, ყველა წარდგენილ საანგარიშგებო პერიოდში. ამასთან, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

(a) დანახარჯები, რომლებიც გამოყენებულ იქნა; და

(b) თითოეული აღნიშნული პრაქტიკული მოსაზრების გამოყენების შეფასებული გავლენის ხარისხობრივი შეფასება, რამდენადაც ეს შესაძლებელია გონივრულობის ფარგლებში.

201. როდესაც ერთეული ირჩევს ამ სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენებას 197(b) პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა თავდაპირველად ამ სტანდარტის გამოყენების კუმულაციური გავლენა უნდა აღიაროს იმ საანგარიშგებო პერიოდის კუმულაციური ნამეტის საწყისი ნაშთის (ან წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტის, საჭიროებისამებრ) კორექტირების სახით, რომელიც მოიცავს თავდაპირველი გამოყენების თარიღს. ამ გარდამავალი მეთოდის მიხედვით ერთეულს შეუძლია აირჩიოს ამ სტანდარტის რეტროსპექტულად გამოყენება მხოლოდ იმ სავალდებულო შეთანხმებებთან მიმართებით, რომლებიც თავდაპირველი გამოყენებისას არ წარმოადგენენ დასრულებულ სავალდებულო შეთანხმებებს (მაგალითად, 20XX წლის 1 იანვარი ერთეულისთვის, რომლის წლის

დასასრულის თარიღია 31 დეკემბერი).

202. ერთეული, რომელიც ამ სტანდარტს რეტროსპექტულად იყენებს 197(b) პუნქტის შესაბამისად, შესაძლოა ასევე იყენებდეს 199(c), პუნქტში აღწერილ პრაქტიკულ მოსაზრებებს:

(a) სავალდებულო შეთანხმების ყველა იმ ცვლილებასთან მიმართებით, რომლებიც განხორციელდა უახლესი წარდგენილი პერიოდის დასაწყისამდე; ან

(b) სავალდებულო შეთანხმების ყოველა იმ ცვლილებასთან მიმართებით, რომლებიც განხორციელდა თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე.

როდესაც ერთეული ამ პრაქტიკულ მოსაზრებას იყენებს, ერთეულმა ისინი თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს ყველა სავალდებულო შეთანხმებასთან მიმართებით და 200-ე პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს

203. საანგარიშგებო პერიოდებისთვის, რომლებიც მოიცავს თავდაპირველი გამოყენების თარიღს, ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილი ორივე ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, როდესაც წინამდებარე სტანდარტი რეტროსპექტულად გამოიყენება 197(b) პუნქტის შესაბამისად:

(a) თანხის ოდენობა, რომლითაც თითოეული მუხლი შეიცვალა მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების შედეგად, სსბასს 9-ის, სსბასს 11-ისა და სსბასს 23-ის გამოყენებასთან შედარებით; და

(b) იდენტიფიცირებული მნიშვნელოვანი ცვლილებების მიზეზების ახსნა.

203A. გარდამავალი მოთხოვნები აქტივის გამოყენების უფლებისთვის, რომელიც მოცემულია სსბასს 43-ის პუნქტებში 106–117, 123 და124–126, ვრცელდება ასევე ერთეულის მიერ ფლობილ ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებაზე, საჭიროებისამებრ.

სხვა სტანდარტების გაუქმება

204. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის შემდეგ სტანდარტებს:

(a) სსბასს 9, 2001 წელს გამოცემული;

(b) სსბასს 11, 2001 წელს გამოცემული; და

(c) სსბასს 23, 2006 წელს გამოცემული.

სსბასს 9, სსბასს 11 და სსბასს 23 ძალაში რჩება მანამ, სანამ სსბასს 47 არ იქნება გამოყენებული ან ძალაში არ შევა, რომელიც უფრო ადრე იქნება.

დანართი A

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსბასს 47-ის შემადგენელი ნაწილია.

AG1. წინამდებარე მითითებები გამოყენებაზე შემდეგნაირად არის ორგანიზებული:

(a) მოქმედების სფერო (პუნქტები AG2–AG9);

(b) განმარტებები (პუნქტები AG10–AG12);

(c) შემოსავლის ოპერაციის იდენტიფიცირება (პუნქტები AG13–AG31);

(i) აღსრულებადობა (პუნქტები AG14–AG25);

(ii) შეთანხმების მხარეები (პუნქტები AG26–AG31);

(d) სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი (პუნქტები AG32–AG138);

(i) კრიტერიუმები სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვის მოდელისთვის (პუნქტები AG32–AG39);

(ii) სავალდებულო შეთანხმების პირობების დარღვევა (პუნქტები AG40–AG42);

(iii) სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების ინდენტიფიცირება (პუნქტები AG43–AG56);

(iv) შემოსავლის თავდაპირველი აღიარება (პუნქტები AG57–AG58);

(v) ვალდებულების არსებობა და აღიარება (პუნქტები AG59–AG62);

(vi) შესაბამისობის მოვალეობების შესრულება (პუნქტები AG63–AG81);

(vii) რესურსის გამცემის მიერ ერთეულის მიერ საქონლის ან მომსახურებების ტრანსფერის მიღება (პუნქტები AG82– AG85);

(viii) შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შეფასების მეთოდები (პუნქტები AG86–AG95);

(ix) დაბრუნების უფლება სხვა მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის (პუნქტები AG96–AG103);

(x) სხვა მხარისთვის საქონლისა და მომსახურებების გადაცემისთვის რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური (პუნქტები AG104–AG106);

(xi) სხვა მხარისთვის საქონლისა და მომსახურებების გადაცემისთვის ფასდათმობის განაწილება (პუნქტები AG107–AG109);

(xii) გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრა (პუნქტი AG110);

(xiii) გარანტიები სხვა მხარისთვის გადაცემული საქონლისა და მომსახურებებისთვის (პუნქტები AG111–AG116);

(xiv) დამქირავებელსა და რწმუნებულთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელი საკითხები (პუნქტები AG117–AG125);

(xv) რესურსის გამცემის ალტერნატივები დამატბითი საქონლის ან მომსახურებებისთვის (პუნქტები AG126–AG130);

(xvi) რესურსის გამცემთა გამოუყენებელი უფლებები (პუნქტები AG131–AG134);

(xvii) დაუბრუნებადი წინასწარი საზღაური (და ზოგიერთი დაკავშირებული დანახარჯი) სხვა მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის (პუნქტები AG135–AG138);

(e) პრინციპების გამოყენება კონკრეტული ოპერაციების მიმართ (პუნქტები AG139–AG202);

(i) კაპიტალის ტრანსფერები (პუნქტები AG140–AG142);

(ii) ნატურით მომსახურება (პუნქტები AG143–AG149);

(iii) დაპირებები (პუნქტი AG150);

(iv) ტრანსფერების წინასწარ მიღება (პუნქტი AG151);

(v) შეღავათიანი სესხები (პუნქტები AG152–AG153);

(va) შეღავათიანი იჯარა მოიჯარეებისთვის (პუნქტები AG153A–AG153B);

(vi) გადაცემული აქტივების შეფასება (პუნქტი AG154);

(vii) ვალის პატიება და ვალდებულებასთან დაკავშირებული დაშვებები (პუნქტები AG155–AG158);

(viii) საურავები (პუნქტები AG159–AG160);

(ix) ანდერძი (პუნქტები AG161–AG163);

(x) საჩუქრები და შემოწირულობები, მათ შორის ნატურით გადაცემული საქონელი (პუნქტები AG164–AG167);

(xi) ლიცენზია (პუნქტები AG168–AG182);

(xii) უკუშესყიდვის შეთანხმებები (პუნქტები AG183–AG196);

(xiii) კონსიგნაციის შეთანხმებები (პუნქტები AG197–AG198);

(xiv) მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმებები (პუნქტები AG199–AG202);

(xv) ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება (პუნქტები AG202A–AG202J); და

(f) გამჟღავნება (პუნქტები AG203–AG207);

(i) დანაწევრებული შემოსავლის გამჟღავნება (პუნქტები AG205–AG207).

მოქმედების სფერო (მე-3 პუნქტი)

AG2. წინამდებარე სტანდარტში ყურადღება გამახვილებულია შემოსავლის ოპერაციების აღრიცხვისთვის პრინციპებისა და მოთხოვნების დადგენაზე. შემოსავალი შესაძლოა წარმოიქმნას ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე ან სავალდებულო შეთანხმებებით. მე-4 პუნქტში მოცემული განმარტებით დადგენილია ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს გამოყენების ძირითადი ელემენტები.

AG3. მართალია, გადასახადი მრავალი მთავრობის შემოსავლის ძირითადი წყაროა, მაგრამ საჯარო სექტორის სხვა ერთეულები დამოკიდებულნი არიან ტრანსფერებზე (ზოგჯერ მათ გრანტებს უწოდებენ) და დაფინანსების სხვა წყაროებზე. ამ შემოსავლების მაგალითები, სხვებთან ერთად, შემდეგია:

(a) გადასახადები;

(b) ტრანსფერები (ფულადი სახსრების ან არაფულადი), მათ შორის ვალის პატიება, საურავები, ანდერძები, საჩუქრები, შემოწირულობები, საქონლის ნატურით გადაცემა, ნატურით მომსახურება და მიღებული შეღავათიანი სესხის არასაბაზრო ნაწილი; და

(c) კაპიტალის ტრანსფერები.

AG4. ამ სტანდარტით განსაზღვრულია სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების ზრდადი დანახარჯების აღრიცხვა და სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისას გაწეული დანახარჯების აღრიცხვა, თუ ეს დანახარჯები სხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროს არ მიეკუთვნებიან (იხ. პუნქტები 148–161). ერთეულმა ეს პუნქტები მხოლოდ იმ გაწეულ დანახარჯებთან მიმართებით უნდა გამოიყენოს,

რომლებიც დაკავშირებულია სავალდებულო შეთანხმებასთან (ან ამ სავალდებულო შეთანხმების ნაწილთან), რომელიც ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროშია.

მოქმედების სფეროსთან დაკავშირებული გამონაკლისები

AG5. არაფინანსური აქტივების გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობები, რომლებიც სსბასს 16-ის, *საინვესტიციო ქონება,* სსბასს 31-ის, *არამატერიალური აქტივები,* ან სსბასს 45-ის, *ძირითადი აქტივები,* მოქმედების სფეროშია, ერთეულის საქმიანობის შედეგს არ წარმოადგენენ და შემოსავლად არ მიიჩნევა. თუმცა, მსგავსი აქტივების გასვლის აღრიცხვისთვის შეიძლება წინამდებარე სტანდარტში მოცემული აღიარებისა და შეფასების პრინციპების გამოყენება.

AG6. ეს სტანდარტი არ ვრცელდება საჯარო სექტორის გაერთიანებებზე. მთავრობებმა შეიძლება განახორციელონ თავიანთი საჯარო სექტორის რეორგანიზაცია, საჯარო სექტორის რამდენიმე ერთეულის შერწყმა და სხვა ერთეულების ორ ან მეტ ცალკე ერთეულად დაყოფა. საჯარო სექტორის გაერთიანებას ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც ორი ან მეტი ოპერაციის გაერთიანებით ერთი ანგარიშვალდებული ერთეული იქმნება. აღნიშნული რესტრუქტურიზაციები, როგორც წესი, არ მოიცავს ერთი ერთეულის მიერ სხვა ოპერაციის ან ერთეულის შესყიდვას, თუმცა მათ შესაძლოა განაპირობონ ახალი ან არსებული ერთეულის მიერ სხვა ოპერაციის ან ერთეულის ყველა აქტივისა და ვალდებულების შეძენა. საჯარო სექტორის გაერთიანებები აღირიცხება სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის გაერთიანებები,* შესაბამისად.

AG7. რესურსების გადაცემა, რომელიც აკმაყოფილებს მფლობელთა შენატანების განმარტებას, შემოსავალს არ წარმოქმნის. მფლობელთა შენატანები განმარტებული სსბასს 1-ში, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.* ოპერაციამ მფლობელთა შენატანის კრიტერიუმები რომ დააკმაყოფილოს, აუცილებელია, რომ მას ჰქონდეს აღნიშნულ განმარტებაში გამოვლენილი მახასიათებლები, რათა გათვალისწინებულ იქნეს ოპერაციის შინაარსის ფორმაზე აღმატებულობა. მაგალითად, მფლობელთა შენატანების მტკიცებულება შეიძლება იყოს შემდეგი:

(a) შენატანის განმახორციელებელი მხარის ან ამ უკანასკნელის მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ შენატანის გახორციელებამდე, ან მისი განხორციელებისას, ტრანსფერის (ან ასეთ ტრანსფერთა ჯგუფის) დანიშნულების ფორმალურად განსაზღვრა მიმღები ერთეულის შენატანებით ფორმირებული წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემადგენელ ნაწილად;

(b) შენატანებთან დაკავშირებული ფორმალური შეთანხმება, რომელიც ადგენს ან ზრდის უკვე არსებულ ფინანსურ დაინტერესებას მიმღები ერთეულის წმინდა აქტივებით/კაპიტალით, რომელიც შეიძლება გაიყიდოს, მოხდეს მისი ტრანსფერით გადაცემა ან გამოსყიდვა; ან

(c) შენატანებთან დაკავშირებით წილობრივი ინსტრუმენტების გამოცემა, რომლებიც შეიძლება გაიყიდოს, მოხდეს მათი ტრანსფერით გადაცემა ან გამოსყიდვა.

AG8. შეთანხმებები, რომლებიც (ა) კონკრეტულად განსაზღვრავს, რომ რესურსების გამცემი ერთეული უფლებამოსილია მომავალი ეკონომიკური სარგებელის ან მომსახურების პოტენციალის განაწილებაზე მიმღები ერთეულის არსებობის მანძილზე ან, მიმღები ერთეულის ლიკვიდირების შემთხვევაში, აქტივების რაიმე სახით ვალდებულებებზე გადაჭარბების განაწილებაზე ან (ბ) კონკრეტულად განსაზღვრავს, რომ რესურსების გამცემი ერთეული მიმღებ ერთეულში იძენს ფინანსურ ინტერესს, რომელიც შეიძლება გაიყიდოს, გაიცვალოს, გადაცემულ ან გამოსყიდულ იქნას, თავისი არსით წარმოადგენს შეთანხმებას მფლობელთა შენატანის განხორციელების შესახებ.

AG9. როდესაც, მიუხედავად ოპერაციის ფორმისა, ის შინაარსით აშკარად არის სესხი, სხვა სახის ვალდებულება ან შემოსავალი, ერთეული მას აღიარებს ასეთად და სათანადოდ გაამჟღავნებს ინფორმაციას საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. მაგალითად, როდესაც ოპერაცია წარმოდგენილია, როგორც მფლობელთა შენატანი, მაგრამ მითითებულია, რომ ერთეული ფიქსირებულ დივიდენდს გადაუხდის რესურსის გამცემს, განსაზღვრულ მომავალ დროს რესურსის გამცემის ინვესტიციაზე უკუგებით, მაშინ ამ ოპერაციას უფრო სესხის მახასიათებლები აქვს. სახელშეკრულებო შეთანხმებების შემთხვევაში, ერთეული ვალდებულებების მფლობელთა შენატანებისგან განსხვავებისას ასევე ითვალისწინებს სსბასს 28-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, მოცემულ სახელმძღვანელო მითითებებს.

განმარტებები (პუნქტები 4–8)

სავალდებულო შეთანხმება

AG10. სავალდებულო შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელიც შეთანხმების მხარეებს ანიჭებთ როგორც უფლებებს, ისე მოვალეობებს. ხელშეკრულება არის ერთ-ერთი სახის სავალდებულო შეთანხმება. სავალდებულო შეთანხმების თითოეული მხარე თავისი სურვილით აფორმებს შეთანხმებას და შეუძლია შეთანხმებით მისთვის მინიჭებული შესაბამისი უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულება.

AG11. მოცემული სტანდარტი განსაზღვრავს სააღრიცხვო მიდგომას ინდივიდუალური სავალდებულო შეთანხმებისთვის. თუმცა, პრაქტიკული თვალსაზრისით, ერთეულს შეუძლია ამ სტანდარტის მსგავსი მახასიათებლების მქონე სავალდებულო შეთანხმებებისთვის (ან შესაბამისობის მოვალეობების) გამოყენება, როდესაც ერთეული გონივრულად მოელის, რომ ამ სტანდარტის პორტფელისათვის გამოყენების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითად არ იქნება განსხვავებული პორტფელის შემადგენელი ცალკეული შეთანხმებებისთვის (ან შესაბამისობის მოვალეობებისათვის) ამ სტანდარტის გამოყენების გავლენისაგან. პორტფელის აღრიცხვისას, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ისეთი შეფასებები და დაშვებები, რომლებიც პორტფელის სიდიდესა და სტრუქტურას ასახავენ.

AG12. სავალდებულო შეთანხმების სხვადასხვა სახის მტკიცებულება შესაძლოა არსებობდეს. ხშირ შემთხვევებში, მაგრამ არა ყოველთვის, სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა იყოს წერილობითი, მხარეებს შორის ხელშეკრულების სახით ან მხარეებს შორის განხილვის დოკუმენტირების სახით. სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა წარქმოიქმნას იურიდიულად გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან ან სხვა ეკვივალენტური საშუალებებით, როგორიცაა მაგალითად საკანონმდებლო მექანიზმები (მაგალითად, საკანონმდებლო ან აღმასრულებელი უფლებამოსილი ორგანოს და/ან მინისტრთა კაბინეტის ან მინისტრის ბრძანებები). საკანონმდებლო ან აღმასრულებელ უფლებამოსილ ორგანოს შეუძლია სახელშეკრულებო შეთანხმებების მსგავსი აღსრულებადი შეთანხმებების შექმნა, დამოუკიდებლად ან მხარეებს შორის იურიდიულად გაფორმებული ხელშეკრულებების მეშვეობით.

შემოსავლის ოპერაციის იდენტიფიცირება (პუნქტები 9–15)

AG13. ერთეულმა თავისი შემოსავლის ოპერაციის პირობები და ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება უნდა გაითვალისწინოს ამ სტანდარტის გამოყენებისას. ერთეულმა ეს სტანდარტი, მათ შორის პრაქტიკული მოსაზრებები, თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავსი მახასიათებლების მქონე შეთანხმებებთან მიმართებით მსგავს გარემოებებში.

აღსრულებადობა

AG14. იმისათვის, რომ სავალდებულო შეთნხმების განმარტების კრიტერიუმები დაკმაყოფილდეს, სავალდებულო შეთანხმების ურთიერთდამოკიდებული უფლებები და მოვალეობები აღსრულებადი უნდა იყოს. აღსრულებადობა შესაძლოა წარმოიქმნას სხვადასხვა მექანიზმებით, იმდენად რამდენადაც ეს მექნიზმ(ებ)ი უზრუნველყოფს ერთეულის უნარს, აღასრულოს შეთანხმების პირობები და უზრუნველყოს შეთანხმების მხარეების პასუხისმგებლობა გაცხადებული მოვალეობების შესრულებისთვის. ნებისმიერმა ერთეულმა უნდა განსაზღვროს აღსრულებადია თუ არა შეთანხმება იმის საფუძველზე, აქვს თუ არა შეთანხმების მონაწილე თითოეულ ერთეულს უფლებამოსილება, აღასრულოს უფლებები და მოვალეობები. ერთეული აღსრულებადობის შეფასებას ახორციელებს შეთანხმების გაფორმებისას და ასევე მაშინ, როდესაც მნიშვნელოვანი გარე ცვლილება მიუთითებს, რომ შესაძლოა შეიცვალა ამ შეთანხმების აღსრულებადობა.

AG15. რადგან აღსრულებადობა შეიძლება სხვადასხვა მექანიზმებით წარმოიქმნას, ერთეულმა ობიექტურად უნდა შეაფასოს ყველა შესაბამისი ფაქტორი, რათა განსაზღვროს აღსრულებადია თუ არა შეთანხმება. ზოგიერთ იურისდიქციაში საჯარო სექტორის ერთეულებს არ შეუძლიათ იურიდიული მოვალეობების აღება, რადგან მათ არა აქვთ თავიანთი სახელით ხელშეკრულების გაფორმების უფლება; თუმცა, არსებობს ალტერნატიული პროცესები, რომელთაც იურიდიული შეთანხმების ეკვივალენტური შედეგი აქვთ (აღწერილია, როგორც აღსრულებადი უფლება ეკვივალენტური საშუალებებით). შეთანხმება რომ „ეკვივალენტური საშუალებებით“ იყოს აღსრულებადი, საჭიროა აღსრულების მექანიზმის არსებობა იურიდიული სისტემის მიღმა, რომელსაც კანონის მსგავსი ძალა აქვს მაგრამ თავისი შინაარსით იურიდიული არ არის და უზრუნველყოფს რესურსის გამცემის უფლებას, აიძულოს ერთეული, რომ შეასრულოს შეთანხმებული მოვალეობა ან გამოსწორებით ქმედებებს დაექვემდებაროს შეუსრულებლობის შემთხვევაში. ანალოგიურად, საჭიროა იურიდიული სისტემის მიღმა აღსრულების მექანიზმის არსებობა, რომელსაც კანონის მსგავსი ძალა აქვს, მაგრამ თავისი შინაარსით იურიდიული არ არის და უზრუნველყოფს ერთეულის უფლებას, რესურსის გამცემი დაავალდებულოს, რომ გადაიხადოს შეთანხმებული საზღაური. ამგვარად, ერთეულმა ყველა შესაბამისი ფაქტორი უნდა გამოავლინოს და შეაფასოს იმ იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებების გათვალისწინებით, რომელთა მეშვეობით

მხარეები ერთმანეთს აიძულებენ, რომ შეთანხმების ფარგლებში შეასრულონ შესაბამისი უფლებები და მოვალეობები.

AG16. საჯარო სექტორში შეთანხმება აღსრულებადია, როდესაც შეთანხმების თითოეულ მხარეს აქვს თავისი შესაბამისი უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულების უნარი. შეთანხმება აღსრულებადია, როდესაც შეთანხმება მოიცავს:

(a) თითოეული მხარის ნათლად განსაზღვრულ უფლებებსა და მოვალეობებს; და

(b) გამოსწორებით ქმედებებს თითოეული მხარის მიუერ შეუსრულებლობისთვის, რომელთა აღსრულება შესაძლებელია აღსრულების დადგენილი მექანიზმებით.

AG17. ერთეულის მიერ აღსრულებადობის შეფასებისას მან უნდა განიხილოს, გამოვლენილი აღსრულებითი მექანიზმების მეშვეობით როგორ დადგება ირიბი ან პირდაპირი შედეგები ნებისმიერი მხარის ან მხარეებისთვის, რომელიც არ ასრულებს შეთანხმებით განსაზღვრულ მოვალეობას, იურიდიული თუ ეკვივალენტური საშუალეებით. როდესაც ერთეულს არ შეუძლია განსაზღვროს, გამოვლენილი აღსრულების მექანიზმები როგორ უზრუნველყოფენ ერთეულის რეალურ შესაძლებლობას, რომ შეუსრულებლობის შემთხვევაში შეთანხმების სხვა მხარეები ანგარიშვალდებულნი იყვნენ თავიანთი მოვალეობების შესრულებაზე, მაშინ შეთანხმება აღსრულებადი არ არის და ვერ აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას.

AG18. აღსრულებადობა წარმოიქმნება იურიდიული სისტემის მეშვეობით იძულებით, მათ შორის სამართლებრივი საშუალებებით (აღსრულებადობა სასმართლოს მეშვეობით, ისევე როგორც სასამართლო გადაწყვეტილებებით და სასამართლო პრაქტიკის პრეცენდენტის მეშვეობით, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს შეთანხმების პირობებთან შესაბამისობა) ან ეკვივალენტური საშუალებებით შესაბამისობის უზრუნველყოფით (კანონები და რეგულირება, მათ შორის საკანონმდებლო ან აღმასრულებელი უფლებამოსილი ორგანოს, მინისტრთა კაბინეტის ან მინისტრის ბრძანებები).

AG19. აღმასრულებელი ხელისუფლება არის მთავრობის ადმინისტრაციის წევრის ან შერჩეული წევრებისთვის მიცემული უფლებამოსილება, შექმნან კანონმდებლობა პარლამენტის სრული რატიფიკაციის გარეშე. აღნიშნული შესაძლოა ვალიდურ აღსრულების მექანიზმად იქნეს მიჩნეული, როდესაც მსგავსი გაცემული ბრძანება ერთეულს მითითებას აძლევს, რომ შეასრულოს შეთანხმებაში გაცხადებული მოვალეობები.

AG20. მინისტრთა კაბინეტის ან მინისტრების ბრძანებებმა შეიძლება აღსრულების მექანიზმი შექმნან მთავრობის სხვადასხვა უწყებებს შორის ან ერთიდაიმავე სახელმწიფო სტრუქტურის ხელმძღვანელობის სხვადასხვა დონეებს შორის. მაგალითად, მინისტრის ან სამთავრობო დეპარტამენტის ბრძანება მთავრობის მიერ კონტროლირებული ერთეულის მიმართ, რომ შეთნხმებაში გაცხადებული მოვალეობები შეასრულოს, შესაძლოა აღსრულებადი იყოს. სავალდებულო შეთანხმების განმარტების დაკმაყოფილებისთვის ყველა მხარემ უნდა შეძლოს შეთანხმებით მათთვის მინიჭებული უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულება. თითოეულ მხარეს უნდა ჰქონდეს უნარი და უფლებამოსილება, აიძულოს მეორე მხარე ან მხარეები, რომ მან შეასრულოს შეთანხმებაში ასახული დაპირებები ან კომპენსაცია უზრუნველყონ, თუ აღნიშნული დაპირებები არ შესრულდება.

AG21. სუვერენული უფლებები არის უფლებამოსილება, რომ შექმნან, შეცვალონ და გააუქმონ იურიდიული დებულებები. თავისთავად ეს უფლებამოსილება არ ქმნის აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების მიზნებისთვის. თუმცა, როდესაც სუვერებული უფლებების გამოყენება დეტალურადაა ასახული შეთანხმებაში ერთეულის მიერ მოვალეობების შესრულების აღსრულების საშუალების სახით, მაშინ აღნიშნულმა შესაძლოა შექმნას ვალიდური აღსრულების მექანიზმი.

AG22. ერთეული შეიძლება იძულებული იყოს, რომ შეასრულოს შეთანხმებით განსაზღვრული მოვალეობები იმ რისკის გამო, რომ მან შეიძლება მეორე მხარისგან ვერ მიიღოს სამომავლო დაფინანსება. საზოგადოდ, სამომავლო დაფინანსების, რომლის მიღება ერთეულს ამჟამად არ ეკუთვნის, შემცირების ან შეჩერების უნარი არ მიიჩნევა ვალიდური აღსრულების მექანიზმად ამ სტანდარტის კონტექსტში, რადგან რესურსის გამცემს არა აქვს მსგავსი დაფინანსების გაცემის მოვალეობა. თუმცა, თუ ერთეულს ამჟამად ეკუთვნის სამომავლო დაფინანსების მიღება სხვა სავალდებულო შეთანხმებით და ამ სხვა სავალდებულო შეთანხმების პირობებით მიზანმიმართულად არის დაშვებული მომავალში დაფინანსების შემცირება სხვა შეთანხმებების დარღვევის შემთხვევაში, მაშინ სამომავლო დაფინანსების შემცირება შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აღსრულების ვალიდურ მექანიზმად.

AG23. იმისათვის, რომ განსაზღვროს სამომავლო დაფინანსების შემცირება არის თუ არა აღსრულების მექანიზმი, ერთეულმა განსჯა უნდა გამოიყენოს ფაქტებისა და გარემოებების საფუძველზე. ძირითადი ფაქტორები, რომლებიც შესაძლოა მიუთითებდნენ, რომ რესურსის გამცემმა შეიძლება სამომავლო დაფინანსება შეამციროს სხვა სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული დაპირებების დარღვევის შემთხვევაში, აღნიშნულის განხორციელების მის წარსულ გამოცდილებასთან ერთად წარმოადგენს რესურსის გამცემის უნარს, შეამციროს სამომავლო დაფინანსება.

AG24. რესურსის გამცემის (მაგ., მთავრობა) განზრახვის გაცხადება ან საჯარო განცხადება, რომ თანხას დახარჯავს ან საქონელს და/ან მომსახურებას მიაწვდის გარკვეული სახით, თავისთავად არ წარმოადგენს აღსრულებად შეთანხმებას ამ სტანდარტის მიზნებისთვის. მსგავსი განცხადება თავისი შინაარსით ზოგადია და არ წარმოქმნის სავალდებულო შეთანხმებას რესურსის გამცემსა და ერთეულს (რესურსის მიმღები) შორის.

AG25. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეთახმებაში შესაძლოა აისახოს კონკრეტული წესები და პირობები, რომელთა მიზანია უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულება, მაგრამ შესაძლოა ისტორიულად არ ხდებოდეს მათი აღსრულება. როდესაც რესურსის გამცემთან უერთიერთობის წარსული გამოცდილება გვიჩვენებს, რომ რესურსის გამცემი არასოდეს აღასრულებს შეთანხმების პირობებს დარღვევების შემთხვევაში, მაშინ ერთეულმა შესაძლოა დაასკვნას, რომ შეთანხმების პირობები არსებითი არ არის და შესაძლოა მიუთითებდეს, რომ მეორე მხარეს არსებითად არ ეკისრება პასუხისმგებლობა და შეთანხმება აღსრულებადი არ არის. თუმცა, როდესაც ერთეულს რესურსის გამცემთან ურთიერთობის გამოცდილება არა აქვს ან ადრე არასდროს დაურღვევია რაიმე პირობა, რომელიც გამოიწვევდა რესურსის გამცემის მიერ შეთანხმების აღსრულებას და მას არ გააჩნია აღნიშნულის საპირისპირო მტკიცებულება, ერთეული მიიჩნევს, რომ რესურსის გამცემი აღასრულებს პირობებს და შეთანხმება აღსრულებად შეთანხმებად მიიჩნევა. აღსრულებადობისა და იმის საერთო შეფასებისას, შესაძლებელია თუ არა ერთეულს დაეკისროს უფლებების აღსრულებისა და შეთანხმებაში შეთანხმებული მოვალეობების შესრულების პასუხისმგებლობა, ერთეული ერთ-ერთი შესაბამისი ფაქტორის სახით განიხილავს აღსრულების წარსულ გამოცდილებას.

შეთანხმების მხარეები

AG26. ხშირ შემთხვევაში საჯარო სექტორში შეთანხმებები ორ ან მეტ მხარეს მოიცავენ. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის შეთანხმებამ სავალდებულო შეთანხმების განმარტება რომ დააკმაყოფილოს, ამ შეთანხმების სულ მცირე ორ მხარეს უნდა ჰქონდეს თავიანთი, შეთანხმებით განსაზღვრული უფლებები და მოვალეობები და ასევე, ამ უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულების უნარი.

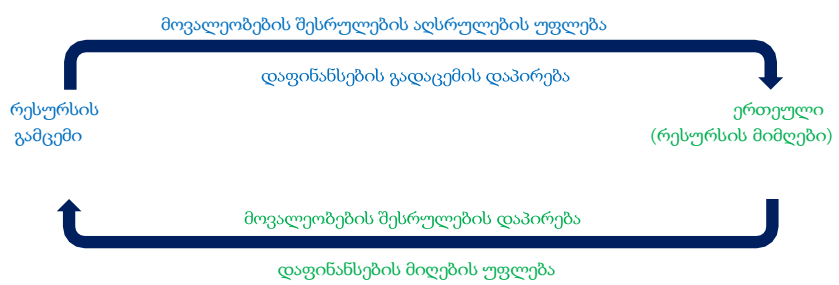
AG27. საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციების შემთხვევაში რესურსის გამცემი არის მხარე, რომელიც სავალდებულო შეთანხმებაში მითთებული საქონლის ან მომსახურებებისთვის საზღაურს გადასცემს ერთეულს, რომელიც არ არის აუცილებელი, რომ ამ საქონლის ან მომსახურებების მიმღებს წარმოადგენდეს. რესურსის გამცემმა შეიძლება ერთეულს საზღაური გადასცეს, რათა:

(a) რესურსები გამოყენებულ იქნეს შიდა მოხმარებისთვის, საქონლის ან მომსახურებისთვის. ასეთ შემთხვევებში რესურსის გამცემი სანაცვლოდ უშუალოდ არ იღებს რაიმე საქონელს, მომსახურებას ან აქტივს;

(b) გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურებები გადაეცეს რესურსის გამცემს. ასეთ შემთხვევაში რესურსის გამცემი შემსყიდველია [7], რადგან ის საკუთარი მოხმარებისთვის იღებს საქონელს ან მომსახურებას, რომელიც წარმოიქმნა სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის ქმედებების შედეგად; ან

(c) გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურებები გადაეცეს მესამე მხარის ბენეფიციარს. მრავალმხრივი შეთანხმებების (განხილულია ქვემოთ) შემთხვევაში რესურსის გამცემს სავალდებულო შეთანხმება აქვს ერთეულთან და მას საზღაურს გადასცემს მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდებისთვის. მაგალითად, როდესაც ცენტრალური მთავრობა ჯანდაცვის რეიონულ დეპარტამენტს დაფინანსებას გადასცემს 55 წელს გადაცილებული მოქალაქეების ძვლის სიმკვრივის სქრინინგისთვის, ცენტრალური მთავრობა არის რესურსის გამცემი, ხოლო მოქალაქეები კი მესამე მხარის ბენეფიციარებს წარმოადგენენ. რესურსის გამცემს შეუძლია ამ საქონლის ან მომსახურებების მიწოდების აღსრულება ან სამართლებრივი რეაგირების მოთხოვნა, თუ არ შესრულდება სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული დაპირებები.

AG28. ანუ, საზღაურის მიმღებმა ერთეულმა (რესურსის მიმღები), სულ მცირე, უნდა შეძლოს დაფინანსების (საზღაური) მიღების დაპირების აღსრულება, ხოლო ერთეულმა, რომელიც დაფინანსებას გადასცემს (რესურსის გამცემი), უნდა შეძლოს საზღაურის მიმღები ერთეულის მიერ აღებული მოვალეობების შესრულების აღსრულება. ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაში ნაჩვენებია სავალდებულო შეთანხმების ორმხრივი აღსრულებადობა:

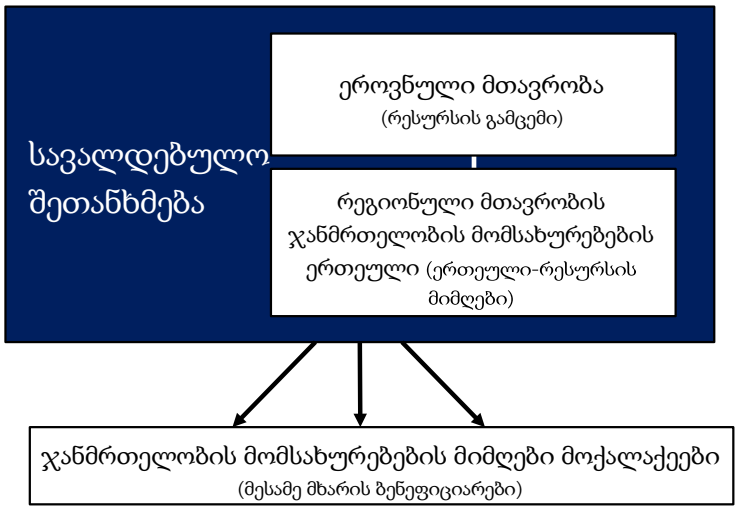


AG29. მხარე, რომელსაც სავალდებულო შეთანხმებაში აღსრულებადი უფლებები და მოვალეობები არა აქვს, არის

მესამე მხარის ბენეფიციარები. მრავალმხრივ შეთანხმებებში მესამე მხარის ბენეფიციარებს არა აქვთ უფლება, აიძულონ ერთეული, რომ მან საქონელი ან მომსახურებები მიაწოდოს. თუმცა, იმისათვის, რომ მრავალმხრივი შეთანხმებები ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს მიეკუთვნებოდეს, რესურსის გამცემს უნდა ჰქონდეს უნარი, აიძულოს ერთეული, რომ მან მესამე მხარის ბენეფიციარებს მიაწოდოს გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურებები. აღნიშნულ მრავალმხრივ შეთანხმებებში ერთეული (რესურსის მიმღები) არ არის რესურსის გამცემის რწმუნებული, რადგან ერთეული საზღაურზე კონტროლს მოიპოვებს რეურსის გამცემისგან და პასუხისმგებელია მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდებაზე. ეს ურთიერთობა ნაჩვენებია ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაში:

---

[7] მყიდველი არის რესურსის გამცემი, რომელიც ერთეულს რესურსით უზრუნველყოფს საკუთარი მოხმარებისთვის იმ საქონლის ან მომსახურებების სანაცვლოდ, რომელიც სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის ქმედებების შედეგად შეიქმნა. მომხმარებელია არის ერთ-ერთი სახის მყიდველი.



AG30. შეთანხმების აღსრულებადობის შეფასებისას ერთეული ითვალისწინებს არა მხოლოდ თავის უნარს, აღასრულოს შესრულებულ მოვალეობებთან დაკავშირებული ფონდების მიღების უფლება, არამედ რესურსის გამცემის უნარს, აიძულოს ერთეული, რომ შეასრულოს თავისი მოვალეობები.

AG31. ზოგიერთი შემოსავლის ოპერაციები შესაძლოა აღსრულებადი იყოს, მაგრამ მხოლოდ შეთანხმების ერთი მხარის აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს წარმოქმნიდეს. ეს ოპერაციები ამ სტანდარტის მიზნებიდან გამომდინარე ვერ აკმაყოფილებენ სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას ორმხრივი აღსრულებადობის არარსებობის გამო.

სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი

კრიტერიუმები სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვის მოდელისთვის (პუნქტები 56–61)

ეკონომიკური შინაარსი

AG32. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციას, რომელიც გულისხმობს გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის გადაცემას, ერკონომიკური შინაარსი აქვს თუ არა იმის გათვალისწინებით, თუ რამდენად არის მოსალოდნელი მისი სამომავლო ფულადი ნაკადების ან მომსახურების პოტენციალის ცვლილება ამ ოპერაციის შედეგად. ოპერაციას ეკონომიკური შინაარსი აქვს, როდესაც:

(a) მიღებული აქტივის ფულადი ნაკადების ან მომსახურების პოტენციალის კონფიგურაცია (რისკი, ვადები და თანხა) განსხვავდება გადაცემული ფულადი ნაკადების ან მომსახურების პოტენციალის კონფიგურაციისგან; ან

(b) ამ გაცვლის შედეგად იცვლება ერთეულის ოპერაციების იმ ნაწილის ერთეულისთვის სპეციფიური ღირებულება, რომელზეც გავლენას ახდენს ეს ოპერაცია; და

(c) (ა)-სა და (ბ)-ს შორის განსხვავება მნიშვნელოვანია გაცვლილი აქტივების მიმდინარე ღირებულებასთან ფარდობით.

AG33. იმისათვის, რომ განისაზღვროს, ოპერაციას აქვს თუ არა ეკონომიკური შინაარსი, ერთეულის ოპერაციების იმ ნაწილის ერთეულისთვის სპეციფიური ღირებულება, რომელზეც გავლენას ახდენს ეს ოპერაცია, უნდა ასახავდეს დაბეგვრის შემდგომ ფულად ნაკდებს, თუ იბეგრება. ამ ანალიზის შედეგები შეიძლება ნათელი იყოს ერთეულის მიერ დეტალური გაანგარიშებების შესრულების გარეშე.

AG34. ამ სტანდარტის მიზნებისთვის ეკონომიკური შინაარსი მოიცავს კომერციულ შინაარსს.

ერთეულს მიკუთვნებული საზღაურის ამოღების ალბათობა - 56(e) პუნქტის შედეგები

AG35. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას განსჯა უნდა გამოიყენოს ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებისთვის, რათა შეაფასოს შეთანხმების გაფორმებისას რესურსის გამცემის უნარი და განზრახვა, სამომავლო თარიღით გადაიხადოს მოსალოდნელი საზღაური.

AG36. ერთეულმა ამოღებადობა სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას უნდა შეაფასოს სავალდებულო შეთანხმებაში რესურსის გამცემთან დაკავშირებული რისკების ერთეულის მიერ განხორციელებული შეფასების საფუძველზე. თავდაპირველი შეფასება შესაძლოა განსხვავდებოდეს შემდომში ფაქტობრივად ამოღებული საზღაურის ოდენობისგან, გარემოებების ან მოლოდინების ცვლილების გამო. მსგავსი ცვლილებები აისახება გაუფასურების (თავდაპირველი გარემოებების გაუარესება) ან საზღაურის სრულად აღიარებაში (დასაწყისში განსაზღვრულ, მოსალოდნელ ამოღებას აღემატება).

AG37. შეიძლება სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში დაფიქსირდეს შეღავათიანი ფასი. საზოგადოდ, შეღავათიანი ფასის შესახებ მხარეებისთვის სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას ხდება ცნობილი, ირიბად ან პირდაპირ, და სავარაუდოდ, მხარეების წარსული ისტორიის საფუძველზე. როგორც წესი, წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით შემოსავლის შეფასება ხორციელდება იმ ოპერაციის საზღაურის საფუძველზე, რომლის მიღების უფლების მოპოვებასაც მოელის ერთეული და არა იმ თანხის საფუძველზე, რომელსაც ის მოელის, რომ საბოლოოდ ამოიღებს. შემოსავალი კორექტირდება ფასდათმობების, ფასდაკლებების, დაბრუნების, კრედიტების, შეღავათიანი ფასების, წახალისების, საქმიანობის შედეგებზე დაფუძნებული ბონუსების ან სხვა მსგავსი ფაქტორებისთვის, მაგრამ ის არ მცირდება გაუფასურების ზარალისთვის. თუმცა, როდესაც ერთეული ახორციელებს საქონლის ან მომსახურებების მიწოდებას და რესურსის გამცემისგან შედარებით მცირე ოდენობის საზღაურს მოელის იმ ფასთან შედარებით, რომელიც სავალდებულო შეთანხმებაშია მითითებული, აღნიშნული შედარებით მცირე ოდენობის საზღაურის მიღება წარმოადგენს ირიბ შეღავათიან ფასს (იხ. პუნქტები 109 და 115(b)). ერთეული აფასებს აღნიშნული, შედარებით მცირე ოდენობის საზღაური, ირიბი შეღავათიანი ფასის გათვალისწინების შემდეგ, აკმაყოფილებს თუ არა 56(e) პუნქტში მოცემულ ამოღებადობის კრიტერიუმებს.

AG38. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებებში ერთეულებს კანონმდებლობა ავალდებულებს გარკვეული საქონლის ან მომსახურებების (როგორიცაა მაგალითად წყალი და ელექტროენერგია) ყველა მოქალაქისთვის მიწოდებას, მიუხედავად იმისა, მოქალაქეებს აქვთ თუ არა სურვილი ან შესაძლებლობა, რომ გადაიხადონ ამ საქონლისა და მომსახურებებისთვის.

AG39. როდესაც საზღაურის, შემცირებული შეღავათიანი ფასის გათვალისწინებით, გადახდისას სავარაუდო არ არის საქონლის ან მომსახურების მოქალაქეთა გარკვეული ჯგუფებისთვის მიწოდება, 56(e) პუნქტში მოცემული სავალდებულო შეთანხმების იდენტიფიცირების კრიტერიუმები არ არის დაკმაყოფილებული. ამ გარემოებებში, როდესაც საზღაურის, შემცირებული შეღავათიანი ფასის გათვალისწინებით, ამოღება სავარაუდო არ არის სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას, ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტის 58-ე მუხლი უნდა გამოიყენოს.

სავალდებულო შეთანხმების პირობების დარღვევა

AG40. სავალდებულო შეთანხმების პირობების დარღვევის აღრიცხვა დამოკიდებულია შემდეგ საკითხებზე:

(a) შეთანხმების ფარგლებში არის თუ არა შეუსრულებული შესაბამისობის მოვალეობები;

(b) როდის მოხდა დარღვევა - მაგ., ეს მოხდა იმ პერიოდში, როდესაც დარღვევა იქნა აღმოჩენილი თუ

გასულ პერიოდში; და

(c) დარღვევის მიზეზი.

AG41. როდესაც დარღვევა მიმდინარე პერიოდში ხდება და ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცებამდე გამოვლინდება, ერთეული ვალდებულებას აღიარებს რესურსის გამცემისთვის დასაბრუნებული თანხის ოდენობით და განახორციელებს ამ საანგარიშგებო პერიოდში აღიარებული შემოსავლის აღიარების შეწყვეტას.

AG42. როდესაც დადგენილია, რომ დარღვევა გასულ პერიოდში მოხდა, ბუღალტრული აღრიცხვის მიდგომის შესახებ გადაწყვეტილება მიიღება იმის შეფასებით, ამ დარღვევამ გამოიწვია თუ არა შემდეგი:

(a) სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 3-ში, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები.* სააღრიცხვო შეფასებები გამოიყენება, როდესაც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მუხლების ზუსტად შეფასება შეუძლებელია და განსჯის გამოყენებაა საჭირო სსბასს 3-ში აღწერილი აღნიშნული მუხლების შესაფასებლად;

(b) გასული პერიოდის შეცდომა, რომელიც მოხდა იმ სამართლიანად ამსახველი ინფორმაციის ვერ გამოყენების ან ბოროტად გამოყენების შედეგად, რომელიც ხელმისაწვდომი იყო მაშინ, როდესაც ამ პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება დამტკიცებული იყო გამოსაცემად ან არსებობდა გონივრული მოლოდინი, რომ შესაძლებელი იყო მისი მოპოვება; ან

(c) განცალკევებული წარსული მოვლენა, რადგან გასული პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხა შეფასებული თანხა არ არის და ის ეფუძნებოდა შესაბამისი საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღით ხელმისაწვდომ, სამართლიანად ამსახველ ინფორმაციას.

სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების ინდენტიფიცირება (პუნქტები 68–77)

რესურსების გამოყენების დაპირებები

AG43. შესაბამისობის მოვალეობა არის სავალდებულო შეთანხმების მეშვეობით ერთეულის დაპირება, რომ ერთეული რესურსებს გამოიყენებს შიდა მოხმარებისთვის, გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებებისთვის ან გამოცალკევებულ საქონელს ან მომსახურებებს მყიდველს (მაგ., რესურსის გამცემი) ან მესამე მხარის ბენეფიციარს გადასცემს. შესაბამისობის მოვალეობის მიზნები შეიძლება ერთეულის მომსახურების გაწევის მიზნების ნამეტი მიზნები იყოს ან დამატებით მიზნებს წარმოადგენდნენ, რომელთა მისაღწევად ერთეულმა მოცემული სავალდებულო შეთანხმება გააფორმა. რესურსების გამოყენების დაპირება წარმოქმნის სხვა რესურსებს (მაგ., გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურებები, რომლებიც უზრუნველყოფენ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის, ან ორივე მათგანის, მიღების უფლებებს) საანგარიშგებო ერთეულისთვის ან სხვა გარე მხარისთვის (მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი. AG49 პუნქტი იხილეთ დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებისთვის). ერთეულმა შესაძლოა ასევე მიიღოს ამ საქონლის ან მომსახურების სარგებელი, მაგრამ ამ სარგებლის გამოყენებას სხვა მხარეებზე მიმართავს.

AG44. წინამდებარე სტანდარტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა სათანადოდ გამოავლინოს ნებისმიერი შესაბამისობის მოვალეობა სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას და შემდეგ შემოსავალი აღიაროს როგორც კი, ან როდესაც ის თითოეულ გამოვლენილ შესაბამისობის მოვალეობას სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად შეასრულებს.

AG45. საჯარო სექტორში შესაბამისობის მოვალეობების გამოსავლენად შესაძლოა განსჯის გამოყენება იქნეს საჭირო. შესაბამისობის მოვალეობის არსებობის აუცილებელი პირობაა ის, რომ დაპირება საკმარისად კონკრეტული უნდა იყოს იმისათვის, რომ განისაზღვროს, თუ როდის სრულდება ეს მოვალეობა. იმისათვის, რომ განსაზღვროს, დაპირება საკმარისად კონკრეტულია თუ არა, ერთეული შემდეგ ფაქტორებს ითვალისწინებს:

(a) რესურსების გამოყენების დაპირების ხასიათი და სახე;

(b) რესურსების გამოყენების დაპირებიდან წარმოქმნილი გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების თვითღირებულება ან ღირებულება;

(c) რესურსების გამოყენების დაპირებიდან წარმოქმნილი გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების ხარისხი; და

(d) პერიოდი, როდესაც რესურსები გამოიყენება.

AG46. დაპირებებთან დაკავშირებული საქმიანობის შედეგების მაჩვენებლების არსებობა შესაძლოა, მაგრამ არა ყოველთვის, მიუთითებდეს შესაბამისობის მოვალეობის არსებობაზე, როგორც ეს წინამდებარე

სტანდარტშია განმარტებული. საქმიანობის შედეგების მაჩვენებელი არის საქმიანობის შედეგების შეფასების ერთ-ერთი ხერხი (რაოდენობრივი, ხარისხობრივი ან აღწერითი), რომელიც გამოიყენება წარმატების შესაფასებლად და ასევე იმის შესაფასებლად, ერთეული რამდენად იყენებს რესურსებს, გასწევს მომსახურებებს და აღწევს მომსახურებასთან დაკავშირებით თავისი საქმიანობის საქმიანობის მიზნებს. ხშირ შემთხვევაში საქმიანობის შედეგების მაჩვენებელი არის საქმიანობის შედეგების და არა შესაბამისობის მოვალეობის შიდა საზომი.

რესურსების შიდა გამოყენების დაპირება

AG47. მრავალ შემთხვევაში სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული ერთეულის დაპირებით მოითხოვება ერთეულის მიერ რესურსების შიდა გამოყენება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებისთვის, რათა მიღწეულ იქნეს მომსახურების გაწევის მიზნები. სავალდებულო შეთანხმებით საჯარო სექტორის ერთეულისთვის რესურსების მიწოდების მაგალითები შეიძლება მოიცავდეს შემდეგს:

(a) ტრანსფერები ეროვნული მთავრობიდან პროვინციის, შტატის ან ადგილობრივი მთავრობებისთვის;

(b) ტრანსფერები შტატის/პროვინციის მთავრობებიდან ადგილობრივი მთავრობებისთვის;

(c) ტრანსფერები მთავრობებიდან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის;

(d) ტრანსფერები სახელმწიფო სააგენტოებისთვის, რომლებიც კანონებით ან რეგულირებითაა შექმნილი კონკრეტული ფუნქციების საოპერაციო ავტონომიის პირობებში შესასრულებლად, როგორიცაა მაგალითად საკანონმდებლო ორგანოები ან რეგიონული საბჭოები ან უწყებები; და

(e) ტრანსფერები დონორი სააგენტოებიდან მთავრობებისთვის ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის.

AG48. სავალდებულო შეთანხმებაში რესურსის გამცემს ექნება უნარი, აღასრულოს თუ როგორ გამოიყენოს რესურსები ერთეულმა კონკრეტული მიზნების მისაღწევად, და დააკისროს პასუხისმგებლობა ერთეულს მსგავსი პირობების შესრულებაზე. შესაბამისობის მოვალეობები შეიძლება წარმოიქმნას სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული მოთხოვნებით, რომელთა მეშვეობით განისაზღვრება ტრანსფერების საფუძველი, ან შეიძლება ჩვეულებრივ საოპერაციო გარემოში წარმოიქმნას, როგორიცაა მაგალითად წინასწარი შემოსავლების აღიარება.

სხვა მხარისთვის (რესურსის გამგზავნი (მყიდველი) ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) რესურსების გამოყენების დაპირებები

AG49. ზოგიერთ შემთხვევაში სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული ერთეულის დაპირებით შეიძლება მოითხოვებოდეს ერთეულის მიერ რესურსების გამოყენება გამოცალკევებული საქონელის ან მომსახურების სავალდებულო შეთანხმებაში ინდენტიფიცირებული გარე მხარისთვის ან მხარეებისთვის (მაგ., მყიდველი (რესურსის გამცემი) ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) გადასაცემად, სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად. პრაქტიკაში ერთეული განიხილავს, ინარჩუნებს თუ არა რესურსებზე კონტროლს ან ეს რესურსები გარდაიქმნება თუ არა საქონლად და/ან მომსახურებად და მისი რესურსის გამცემისთვის გადაცემა მოითხოვება თუ მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის. ამ შემთხვევაში რესურსის გამცემი ფაქტობრივად ერთეულისგან გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველია.

AG50. სავალდებულო შეთანხმებაში გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის შესახებ ერთეულის დაპირების სხვა დაპირებებისგან განსხვავების ძირითადი თავისებურებაა აღნიშნული გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მიმღები გარე მხარის ნათლად იდენტიფიცირება. სავალდებულო შეთანხმება, რომლითაც ერთეულს ეკისრება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების კონკრეტული გარე მხარისთვის (მაგ., მყიდველი ან კონკრეტული მესამე მხარის ბენეფიციარი) გადაცემის მოვალეობა, როგორც წესი, წარმოქმნის ერთეულიდან რესურსების ეკონომიკურ სარგებელსა და მომსახურების პოტენციალზე კონტროლის გარე მხარეზე გადაცემის კონკრეტულ, მკაფიო მაჩვენებელს.

AG51. სავალდებულო შეთანხმების მიხედვით, შესაბამისობის მოვალეობით დაპირებული საქონელი ან მომსახურებები შეიძლება მოიცავდეს, მაგრამ არ შემოიფარგლებოდეს შემდეგით:

(a) ერთეულის მიერ წარმოებული საქონლის გადაცემა (მაგალითად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, როგორიცაა გამოცემების ან საფასურის სანაცვლოდ მუნიციპალური წყლის მიწოდება);

(b) ერთეულის მიერ საქონლის შესყიდვა და მოქალაქეებისთვის მიწოდება (მაგალითად, ურნები ნარჩენების შეგროვებისთვის);

(c) ერთეულის მიერ შესყიდული საქონელზე ან მომსახურებებზე უფლებების ხელახლა გაყიდვა (მაგალითად, ემისიის ნებართვის გაყიდვა ერთეულის მიერ, რომელიც მოქმედებს როგორც

დამქირავებელი, იხ. პუნქტები AG117–AG125);

(d) ერთეულის მიერ მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდება (მაგალითად, ბავშვების ვაქცინაციის პროგრამა საავადმოფოს მიერ, რომელიც ამ მიზნით არის დაფინანსებული მთავრობის მიერ);

(e) მყიდველისთვის სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული ამოცანის შესრულება (მაგალითად, წყალმომარაგების ნაგებობების მართვა);

(f) საქონლის ან მომსახურებების მიწოდებისთვის მზადყოფნის მომსახურების გაწევა (მაგალითად, პარამედიკოსები ადგილზე იმყოფებიან სათემო ჯგუფის მიერ ორგანიზებულ სპორტული შეჯიბრებისას);

(g) ისეთი მომსახურების გაწევა, რომელიც გულისხმობს სხვა მხარის მიერ საქონლის ან მომსახურების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მიწოდების ორგანიზებას (მაგალითად, ფოსტა სხვა მხარის რწმუნებულის როლს ასრულებს ტელეფონის და ელექტროენერგიის გადასახდელების შეგროვებით, იხ. პუნქტები AG117–AG125);

(h) მომავალში უფლებების გადაცემა საქონელზე და მომხასურებაზე, რომლის გადაყიდვა ან თავისი მომხმარებლისთვის მიწოდება შეუძლია მყიდველს (მაგალითად, ჯანმრთელობის დეპარტამენტის, რომელიც აფთიაქებს წამლებსა და დამატებებს აწვდის, დაპირება, რომ დამატებით საქონელს ან მომსახურებას გადასცემს კლინიკებს, რომლებიც ამ აფთიაქებისგან ყიდულობენ წამლებსა და დანამატებს);

(i) მყიდველის სახელით აქტივის მშენებლობა, წარმოება ან განვითარება (მაგალითად, მთავრობის ინფრასტრუქტურის სამინისტროს მიერ მუნიციპალიტეტისთვის დასასვენებელი ობიექტის მშენებლობა);

(j) ლიცენზიების გაცემა (იხ. პუნქტები AG168–AG182); და

(k) დამატებითი საქონლის ან მომსახურების შეძენის ალტერნატივების შეთავაზება (როდესაც ეს ვარიანტები მყიდველს უზრუნველყოფენ მომხმარებელს არსებითი უფლებით (იხ. პუნქტები AG126–AG130)).

AG52. ერთეული შემოსავალს გამოიმუშავებს და აღაირებს, როდესაც ის შეასრულებს შესაბამისობის მოვალეობას მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის მეშვეობით. საქონლის ან მომსახურების გადაცემა ხორციელდება მაშინ, როდესაც მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი კონტროლს მოიპოვებს დაპირებულ საქონელზე ან მომსახურებებზე. მე-18 პუნქტში მოცემულია კონტროლის მაჩვენებლები, მათ შორის:

(a) აქტივის არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გამოყენების წარმართვის და მოპოვების უნარი; და

(b) აქტივში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის სხვების მიერ წარმართვის თავიდან აცილების უნარი.

სხვა მხარისთვის (რესურსის გამცემი (მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) რესურსების გამოყენების დაპირებების გამოვლენა

AG53. საზოგადოდ, გარე მხარისთვის გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის რესურსების გამოყენების დაპირებები უფრო მეტად სპეციფიურია. ერთეულს მოეთხოვება, რომ გარკვევით გამოავლინოს მსგავსი შესაბამისობის მოვალეობები, რათა უფრო ობიექტურად გაანალიზოს და ზუსტად აღრიცხოს ისინი ამ ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარებისა და შეფასებისთვის.

AG54. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობას, დაპირებული საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებულია, თუ ქვემოთ მოცემული ორივე კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია (იხ.73-ე პუნქტი):

(a) გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადასაცემად რესურსების გამოყენების დაპირებას შეუძლია წარმოქმნას სხვა რესურსები, რომლებიც ეკონომიკურ სარგებელს და/ან მომსახურების პოტენციალს უზრუნველყოფენ დამოუკიდებლად, ან იმ სხვა რესურსებთან ერთად, რომლებიც ადვილად ხელმისაწვდომია საქონლის ან მომსახურების მიმღები მხარისთვის (მაგ., შესაძლებელია, რომ მოცემული საქონელი ან მომსახურება იქნეს გამოცალკევებული); და

(b) ერთეულის დაპირება, გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადასაცემად რესურსების გამოყენება, სავალდებულო შეთანხმების სხვა დაპირებებისგან ცალკე ინდენტიფიცირებადია (მაგ., საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაპირება სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში გამოცალკევებულია).

AG55. მსგავს სავალდებულო შეთანხმებებში გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის

ან მესამე მხარისთვის გადასაცემად რესურსების გამოყენების დაპირებას შეუძლია წარმოქმნას სხვა რესურსები, რომელთაც ეკონომიკური სარგებლის და/ან მომსახურების პოტენციალის უფლებების წარმოქმნა შეუძლიათ მაშინ, როდესაც ერთეულის მიერ საქონლის ან მომსახურების მესამე მხარისთვის, მხარე რომელიც იღებს საქონელს ან მომსახურებას, გადაცემას წვლილი შეაქვს მისი მომსახურების მიზნების მიღწევაში.

AG56. შესაბამისობის მოვალეობები, რომლებიც მოითხოვენ დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადაცემას, იგივე სავალდებულო შეთანხმების სხვა დაპირებებიდან ცალკეა იდენტიფიცირებადი (ანუ გამოცალკევებულია), რათა მყიდველმა შეძლოს განსაზღვროს, თუ როდის შესრულდება ეს დაპირება. ამგვარად, შესაძლებელია ერთი სავალდებულო შეთანხმება რამდენიმე შესაბამისობის მოვალეობას მოიცავდეს.

სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციების თავდაპირველი შეფასება (78-ე პუნქტი)

AG57. 78-ე პუნქტის შესაბამისად, როდესაც სავალდებულო შეთანხმება სრულად შეუსრულებელია, ერთეულმა არ უნდა აღიაროს მოცემულ სავალდებულო შეთანხმებასთან დაკავშირებული რაიმე აქტივი, ვალდებულება ან შემოსავალი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მოცემული სავალდებულო შეთანხმება წამგებიანია. სრულად შეუსრულებელი სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის უფლებები და მოვალეობები ურთიერთდამოკიდებული და განუცალკევებელია. გაერთიანებული უფლებები და მოვალეობები შეადგენენ ერთადერთ აქტივს ან ვალდებულებას, რომელსაც ნულოვანი შეფასება აქვს. ინდივიდუალური უფლებები და მოვალეობები მუხლების სახით (აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯები, დამოკიდებულია მათ შინაარსზე) აღიარდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ერთი ან მეტი მხარე შეასრულებს თავის მოვალეობებს.

AG58. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ნაწილები თანაბრად შეუსრულებელია, ერთეულმა არ უნდა აღიაროს რაიმე აქტივი, ვალდებულება ან შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების თანაბრად შეუსრულებელი ამ ნაწილებისთვის. სავალდებულო შეთანხმების მსგავსი თანაბრად შეუსრულებელი ნაწილები კვლავ იქნება ნულოვანი შეფასების მქონე ერთადერთი აქტივის ან ვალდებულების შემადგენელი ნაწილი.

ვალდებულების არსებობა და აღიარება (პუნქტები 81–86)

AG59. სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობამ შესაძლოა ვალდებულება წარმოქმნას. ვალდებულება განმარტებულია, როგორც წარსული მოვლენების შედეგად ერთეულის რესურსების გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა.

მიმდინარე მოვალეობა

AG60. მიმდინარე მოვალეობა შეიძლება იყოს იურიდიულად სავალდებულო (მაგ., იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებებით) ან არა-იურიდიულად სავალდებულო. სავალდებულო შეთანხმებების შემოსავლის ოპერაციებში შესაბამისობის მოვალეობა არის იურიდიულად სავალდებულო მიმდინარე მოვალეობა, რომელიც გულისხმობს რესურსების გამოყენებას სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად. ყველა სავალდებულო შეთანხმება შეიცავს სულ მცირე ერთ შესაბამისობის მოვალეობას.

წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად

AG61. საჯარო სექტორის ერთეულებმა შეიძლება ნებაყოფილობით გააფორმონ სავალდებულო შეთანხმება თავიანთი მომსახურების მიზნების მისაღწევად და აქტივების მოსაპოვებლად მთავრობისგან ან სხვა ერთეულებისგან, ან მათი შესყიდვით ან შექმნით. წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად შეიძლება არსებობდეს ვალდებულება, კონკრეტულად მაშინ, როდესაც:

(a) ერთეული სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ერთ ან მეტ მხარესთან; და

(b) რესურსის გამცემი ერთეულს დაპირებულ რესურსებს გადასცემს მანამ, სანამ ის დაკავშირებული შესაბამისობის მოვალეობას (მოვალეობებს) შეასრულებს (მაგ., ერთეულმა წინასწარი გადახდა მიიღო და სავალდებულო შეთანხმება ნაწილობრივ არის შესრულებული).

ოპერაციები ან მოვლენები, რომელთა მომავალში მოხდენაა მოსალოდნელი, თავისთავად არ წარმოქმნიან შესაბამისობის მოვალეობებს.

რესურსების გადაცემა

AG62. სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა ამ შეთანხმების თითეულ მხარეს უზრუნველყოფს უნარით, მხარეებს დააკისროს პასუხისმგებლობა, რომ მათ თავიანთი შესაბამისობის მოვალეობები შეასრულონ ან შესაბამისი შედეგები მიიღონ შეუსრულებლობის შემთხვევაში. როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმების ნებაყოფილობით გაფორმების შემდეგ რესურსებს მიიღებს, ვალდებულება არსებობს, თუ წარსულში მომხდარი მოვლენების გამო ერთეულის მიერ თავისი მოვალეობების შეუსრულებლობა განაპირობებს მის მიერ ამ რესურსების სხვა მხარისთვის (მაგ., რესურსის გამცემი) გადაცემას. იმ შედეგების მაგალითები, რომლებიც მოიცავს შეუსრულებლობის შემთხვევაში რესურსების გადაცემას, მოიცავს, თუმცა არ შემოიფარგლება შემდეგით: რესურსის გამცემისთვის რესურსების დაბრუნება ან გარკვეული სახის ჯარიმის გადახდა. მსგავსი შედეგები გულისხმობს რესურსების გადაცემას, რომელთა გადაცემა სხვა შემთხვევაში ერთეულს არ მოუწევდა (ანუ, დამატებითია), მას სავალდებულო შეთანხმება რომ არ გაეფორმებინა და რესურსების გამცემისგან რესურსები არ მიეღო შეუსრულებელ ან ნაწილობრივ

შესრულებულ მოვალეობასთან დაკავშირებით (ანუ, წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგები).

შესაბამისობის მოვალეობების შესრულება (პუნქტები 87–104)

რესურსების საქონლის ან მომსახურებებისთვის შიდა მოხმარებისთვის გამოყენების შესაბამისობის მოვალეობები

AG63. 92-ე პუნქტში მითითებულია, რომ შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში შესრულებულია, როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი დაკმაყოფილდება:

(a) ერთეული ერთდროულად იღებს და მოიხმარს საქმიანობის შედეგიდან მიღებულ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, ერთეულის მუშაობისას (იხ. პუნქტები AG64–AG65);

(b) ერთეულის საქმიანობის შედეგად იქმნება ან უმჯობესდება აქტივი (მაგალითად, დაუმთავრებელი წარმოება), რომელსაც ერთეული აკონტროლებს, როგორც კი აქტივი შეიქმნება ან გაუმჯობესდება (იხ. AG66 პუნქტი); ან

(c) ერთეულს აღსრულებადი უფლება აქვს დღემდე დასრულებული საქმიანობის შედეგებისთვის გადახდაზე (იხ. პუნქტები AG67–AG71).

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის ერთდროული მიღება და მოხმარება (პუნქტი 92(a))

AG64. ზოგიერთი შესაბამისობის მოვალეობის შემთხვევაში მარტივია იმის შეფასება, ერთეული თავისი საქმიანობის შედეგად მიიღებს თუ არა ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ერთეულის მიერ სამუშაოს შესრულებისას და იმავდროულად მოიხმარს თუ არა ამ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს მისი მიღებისთანავე. მაგალითები მოიცავს რუტინულ ან განმეორებად მომსახურებებს (როგორიცაა მაგალითად ყოველდღიური ნებაყოფილობითი სერვისი), როდესაც ერთეულის მიერ ერთდროულად ხდება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღება და მოხმარება, როგორც კი ის შეასრულებს შესაბამისობის ადვილად იდენტიფიცირებად მოვალეობას.

AG65. სხვა სახის შესაბამისობის მოვალეობების შემთხვევაში ერთეულმა შეიძლება ადვილად ვერ გამოავლინოს ერთეული თავისი საქმიანობის შედეგად ერთდროულად მიიღებს და მოიხმარს თუ არა ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ერთეულის მიერ სამუშაოს შესრულებისას. მსგავს გარემოებებში შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში სრულდება თუ ერთეული განსაზღვრავს, რომ სხვა ერთეულს მის მიერ დღემდე შესრულებული სამუშაოს მნიშვნელოვანწილად ხელახლა შესრულება არ დასჭირდება, როდესაც ეს სხვა ერთეული ვალდებულია, რომ შეასრულოს დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობა. იმისათვის, რომ განსაზღვროს, სხვა ერთეულს მის მიერ დღემდე შესრულებული სამუშაოს მნიშვნელოვანწილად ხელახლა შესრულება დასჭრდება თუ არა, ერთეულმა უნდა გააკეთოს ქვემოთ მოცემული ორივე დაშვება:

(a) ყურადღება არ უნდა მიაქციოს სავალდებულო შეთანხმების პოტენციურ ან პრაქტიკულ შეზღუდვებს, რომლებიც სხვა შემთხვევაში ხელს შეუშლიდა ერთეულის დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობის სხვა ერთეულისთვის გადაცემაში; და

(b) სხვა მხარის მიერ დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას არ გამოიყენება ამჟამად ერთეულის მიერ კონტროლირებული იმ რომელიმე აქტივის ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რომლებიც ერთეულის კონტროლს ქვეშ დარჩებოდა, შესაბამისობის მოვალეობა სხვა ერთეულისთვის გადაცემა რომ იყოს.

ერთეული აკონტროლებს აქტივს მისი შექმნის ან გაუმჯობესების მომენტიდან (პუნქტი 92(b))

AG66. იმის განსაზღვრისთვის, ერთეული აკონტროლებს თუ არა აქტივს მისი შექმნის ან გაუმჯობესების მომენტიდან 92(b) პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს პუნქტებში 89–90, 94 და AG183-AG196 მოცემული კონტროლის მოთხოვნები. აქტივი, რომელიც იქმნება ან უმჯობესდება (მაგლითად, დაუმთავრებელი წარმოება) შეიძლება იყოს მატერიალური ან არამატერიალური.

დღემდე შესრულებული სამუშაოს შედეგებისთვის საზღუარის მიღების უფლება (პუნქტი 92(c))

AG67. 92(c) და 93-ე, პუნქტების შესაბამისად ერთეულს საზღაურის მიღების უფლება აქვს დღემდე შესრულებული

შესაბამისობის მოვალეობებისთვის, როდესაც ერთეულს იმ თანხის მიღების უფლება ენიჭება, რომელიც სულ მცირე უზრუნველყოფს ერთეულის კომპენსირებას მიერ მიერ თავისი მოვალეობების შესრულებისთვის, თუ რესურსის გამცემი ან სხვა მხარე სავალდებულო შეთანხმებას შეწყვეტს ერთეულის მიერ სამუშაოს დაპირებისამებრ შეუსრულებელობის გარდა სხვა მიზეზით. თანხა, რომელიც უზრუნველყოფს ერთეულის კომპენსირებას მიერ მიერ დღემდე შესრულებული თავისი მოვალეობებისთვის, იქნება თანხა, რომელიც მიახლოებულია უფასოდ ან ნომინალური ხარჯით დღემდე გამოყენებული საქონლის ან მომსახურების მთლიან ღირებულებასთან ან დღემდე გამოყენებული საქონლის ან მომსახურების ფასსთან (მაგალითად, ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას გაწეული დანახარჯების ამოღება, მიმატებული გონივრული მარჟა) და არა კომპენსაცია მხოლოდ ერთეულის მიერ ნამეტის მიღების დაკარგული პოტენციალისთვის, შეთანხმების შეწყვეტის შემთხვევაში. არ არის აუცილებელი, რომ გონივრული მარჟისთვის კომპენსაცია იმ მოსალოდნელი მარჟის ტოლი იყოს, რომლის მიღებაც მოსალოდნელი იქნებოდა სავალდებულო შეთანხმება დაპირებისამებრ რომ შესრულებულიყო, თუმცა ერთეულს კომპენსაცია ეკუთვნის ქვემოთ ჩამოთვლილი თანხებიდან რომელიმესთვის:

(a) სავალდებულო შეთანხმების მოსალოდნელი მარჟის ნაწილი, რომელიც გონივრულად ასახავს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის საქმიანობის შედეგების მასშტაბს რესურსის გამცემის (ან სხვა მხარის) მიერ მის შეწყვეტამდე; ან

(b) გონივრული უკუგება ერთეულის სხვა სავალდებულო შეთანხმებების მსგავს კაპიტალის ღირებულებაზე (ან ერთეულის ტიპიური საოპერაციო მარჟა მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებებისთვის), როდესაც სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტული მარჟა აღემატება უკუგებას, რომელსაც ერთეული საზოგადოდ წარმოქმნის მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებებიდან.

AG68. აუცილებელი არ არის, რომ დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლება წარმოადგენდეს საზღაურის მიღების მიმდინარე, უპირობო უფლებას. მრავალ შემთხვევაში ერთეულს საზღაურის მიღების უპირობო უფლება ექნება მხოლოდ შეთანხმებული ეტაპის დასრულებისას ან შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულებისას. იმისთვის, რომ შეაფასოს, აქვს თუ არა მას დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლება, ერთეულმა უნდა განიხილოს, ექნებოდა თუ არა დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მოთხოვნის ან საზღაურის შენარჩუნების აღსრულებადი უფლება სავალდებულო შეთანხმება მის შესრულებამდე რომ შეწყვეტილიყო ერთეულის მიერ დაპირებული სამუშაოს შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზების გამო.

AG69. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებაში რესურსის გამცემს შესაძლოა ჰქონდეს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლება სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების ვადის განმავლობაში მხოლოდ კონკრეტულ დროს ან რესურსის გამცემს შესაძლოა არ ჰქონდეს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლება. როდესაც რესურსის გამცემი ქმედებებს ახორციელებს სავალდებულო შეთანხმების შესაწყვეტად იმ დროს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლების გარეშე (მათ შორის მაშინაც, როდესაც რესურსის გამცემი თავის დაპირებულ მოვალეობებს ვერ ასრულებს), მაშინ სავალდებულო შეთანხმებით (ან სხვა კანონებით) შესაძლოა ერთეულს მიენიჭოს უფლება, რომ სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად გააგრძელოს რესურსების შიდა გამოყენება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებებისთვის და რესურსის გამცემს მოსთხოვოს დაპირებული საზღაურის გადახდა შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის. ასეთ შემთხვევებში ერთეულს აქვს დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლება, რადგან ერთეულს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად რესურსების შიდა გამოყენების გაგრძელების უფლება აქვს და შეუძლია რესურსის გამცემს მოსთხოვოს თავისი მოვალეობების შესრულება (რომელიც მოიცავს დაპირებული საზღაურის გადახდას).

AG70. იმისათვის, რომ შეაფასოს დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლების აღსრულებადობის არსებობა, ერთეულმა უნდა განიხილოს სავალდებულო შეთანხმების პირობები, ისევე როგორც კანონმდებლობა ან იურიდიული პრეცენდენტი, რომლითაც შესაძლებელია სავალდებულო შეთანხმების აღნიშნული პირობების შევსება ან ჩანაცვლება. აღნიშნული შესაძლოა მოიცავდეს შემდეგის შეფასებას:

(a) ანიჭებს თუ არა კანონმდებლობა, ადმინისტრაციული პრაქტიკა ან იურიდიული პრეცენდენტი დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლებას რესურსის გამცემთან გაფორმებულ სავალდებულო შეთანხმებაში;

(b) მიუთითებს თუ არა იურიდიული პრეცენდენტი, რომ მსგავს სავალდებულო შეთანხმებებში

დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლებას არა აქვს სავალდებული იურიდიული ეფექტი; ან

(c) ერთეულის ტრადიციულმა პრაქტიკამ, რომ არჩიოს არ აღასრულოს საზღაურის მიღების უფლება, განაპირობა თუ არა ამ უფლების არააღსრულებადობა მოცემულ სამართლებრივ გარემოში. თუმცა, მიუხედავად მსგავს სავალდებულო შეთანხმებებში ერთეულის მიერ საზღაურის მიღების უფლებაზე უარის თქმისა, ერთეულს დღემდე მაინც ექნება საზღაურის მიღების უფლება, თუ რესურსის გამცემთან გაფორმებულ სავალდებულო შეთანხმებაში დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლება აღსრულებადი რჩება.

AG71. აუცილებელი არ არის, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული გადახდის განრიგი გვიჩვენებდეს ერთეულს აქვს თუ არა დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება. მართალია, სავალდებულო შეთანხმებაში გადახდის განრიგში მითითებულია რესურსის გამცემის მიერ გადასახდელი საზღაურის ოდენობა და ვადები, მაგრამ ის შეიძლება არ უზრუნველყოფდეს დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების ერთეულის უფლების მტკიცებულებას. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმებაში შეიძლება მითითებულ იქნეს, რომ რსურსის გამცემისგან მიღებული საზღაური შეიძლება დაბრუნებას ექვემდებარებოდეს ერთეულის მიერ დაპირებული სამუშაოს შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზების გამო.

საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარისთვის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობები

AG72. 95-ე პუნქტში მითითებულია, რომ შესაბამისობის მოვალეობა შესრულებულია, როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმებიდან ერთ-ერთი დაკმაყოფილდება:

(a) მყიდველი (რესურსის გამცემი სავალდებულო შეთანხმებაში) ან მესამე მხრის ბენეფიციარი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან მიღებულ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, ერთეულის მუშაობისას (იხ. პუნქტები AG73–AG74);

(b) ერთეულის საქმიანობის შედეგად იქმნება ან უმჯობესდება აქტივი (მაგალითად, დაუმთავრებელი წარმოება), რომელსაც მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი აკონტროლებს აქტივის შექმნის ან გაუმჯობესების მომენტიდან (იხ. AG75-ე პუნქტი); ან

(c) ერთეულის საქმიანობის შედეგად არ იქმნება ან უმჯობესდება აქტივი, რომელსაც ერთეულისთვის ალტერნატიული გამოყენება აქვს (იხ. პუნქტები AG76–AG78) და ერთეულს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება აქვს (იხ. პუნქტები AG79–AG81).

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის ერთდროულად მიღება და მოხმარება (პუნქტი 95(a))

AG73. ზოგიერთი სახის შესაბამისობის მოვალეობებისთვის მარტივი იქნება იმის შეფასება, რესურსის გამცემი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს თუ არა ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან მიღებულ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, ერთეულის მუშაობისას. მაგალითად, რუტინული ან განმეორებითი მომსახურებები (როგორიცაა მაგალითად, დასუფთავების მომსახურება), როდესაც ადვილია მყიდველის ან მესამე მხარის მიერ ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან მიღებული ეკონომიკური სარგებლის ერთდროულად მიღებისა და მოხმარების იდენტიფიცირება.

AG74. სხვა სახის შესაბამისობის მოვალეობების შემთხვევაში ერთეულმა შეიძლება ადვილად ვერ მოახერხოს განსაზღვროს, რესურსის გამცემი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს თუ არა ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან მიღებულ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, ერთეულის მუშაობისას. მსგავს გარემოებებში შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში შესრულდება, როდესაც ერთეული განსაზღვრავს, რომ სხვა ერთეულს არ დასჭირდებოდა ერთეულის მიერ დღემდე შესრულებული სამუშაოს ხელახლა შესრულება იმისათვის, რომ შეესრულებინა რესურსის გამცემის მიმართ დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობა. იმისათვის, რომ განისაზღვროს, სხვა ერთეულს დასჭირდება თუ არა ერთეულის მიერ დღემდე შესრულებული სამუშაოს ხელახლა შესრულება, რათა შეასრულოს რესურსის გამცემის მიმართ დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობა, ერთეულმა ქვემოთ ჩამოთვლილი ორივე დაშვება უნდა გამოიყენოს:

(a) სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული იმ პოტენციური და პრაქტიკული შეზღუდვების იგნორირება, რომლებიც სხვა შემშხვევაში ერთეულს ხელს შეუშლიდა დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობის სხვა მხარისთვის გადაცემაში; და

(b) სხვა ერთეულს, რომელიც ასრულებს დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობას, არ ექნება იმ რომელიმე აქტივის ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რომელსაც ერთეული აკონტროლებს და მისი კონტროლის ქვეშ დარჩებოდა მოცემული შესაბამისობის მოვალეობა სხვა მხარისთვის რომ გადაეცა.

ერთეული აქტივს აკონტროლებს მისი შექმნის ან გაუმჯობესებისთანავე (პუნქტი 95(b))

AG75. იმისათვის, რომ 95(b) პუნქტის შესაბამისად განისაზღვროს, რესურსის გამცემი აკონტროლებს თუ არა

აქტივს მისი შექმნის ან გაუმჯობესებისთანავე, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს პუნქტებში 89–90, 97 და AG183–AG185 მოცემული კონტროლის მოთხოვნები. აქტივი, რომელიც იქმნება ან უმჯობესდება (მაგალითად, დაუმთავრებელი წარმოების აქტივი) შეიძლება იყოს მატერიალური ან არამატერიალური.

ერთეულის მიერ შესრულება არ ქმნის ალტერნატიული გამოყენების მქონე აქტივს (პუნქტი 95(c))

AG76. 95(c) და 96-ე პუნქტების შესაბამისად იმის შეფასებისას, ამა თუ იმ აქტივს ერთეულისთვის აქვს თუ არა ალტერნატიული გამოყენება, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული პრაქტიკული შეზღუდვების გავლენა ერთეულის უნარზე, ეს აქტივი წარმართოს სხვა გამოყენებისთვის, მაგალითად, სხვა ერთეულისთვის გადაცემა. რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების არსებობის შესაძლებლობა შესაბამისი ფაქტორი არ არის იმის შეფასებისას, ერთეული შეძლებს თუ არა აქტივის სხვა გამოყენებისთვის ადვილად მიმართვას.

AG77. სავალდებულო შეთანხმებაში შეზღუდვა ერთეულის უნარზე, აქტივი მიმართოს სხვა გამოყენებისთვის, არსებითი უნდა იყოს აქტივისთვის, არ უნდა არსებობდეს ერთეულისთვის აქტივის ალტერნატიული გამოყენება. სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული შეზღუდვა არსებითია, როდესაც რესურსის გამცემს შეუძლია დაპირებულ აქტივზე თავისი უფლებების აღსრულება იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული ეცდება აქტივი მიმართოს სხვა გამოყენებისთვის. საპირისპიროდ, სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული შეზღუდვა არსებითი არ არის, როდესაც, მაგალითად, აქტივი მეტწილად ურთიერთგაცვლადია სხვა აქტივებთან, რომლებიც ერთეულს შეუძლია სხვა რესურსის გამცემს გადასცეს სავალდებულო შეთანხმების დარღვევის გარეშე და მნიშვნელოვანი დანახარჯების წარმოქმნის გარეშე, რომლებიც სხვა შემთხვევაში არ გაიწეოდა მოცემულ სავალდებულო შეთანხმებასთან მიმართებით.

AG78. პრაქტიკული შეზღუდვა ერთეულის უნარზე, აქტივი მიმართოს სხვა გამოყენებისთვის, არსებობს როდესაც ერთეული მნიშვნელოვან ეკონომიკურ დანაკარგს იღებს აქტივის სხვა გამოყენებისთვის მიმართვის შედეგად. მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ზარალი შესაძლოა წარმოიქმნას, რადგან ერთეული მნიშვნელოვან დანახარჯს გასწევს ამ აქტივის გადასაკეთებლად ან ამ აქტივის გადაცემა მნიშვნელოვანი დანახარჯების გაწევას გამოიწვევს. მაგალითად, ერთეულს შეიძლება პრაქტიკული შეზღუდვა ჰქონდეს აქტივის გადამისამართებაზე, როდესაც აქტივს რესურსის გამცემისთვის სპეციფიური დიზაინი აქვს ან შორეულ ადგილზე მდებარეობს.

დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლება (პუნქტი 95(c))

AG79. 95(c) და 93-ე პუნქტების შესაბამისად ერთეულს დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის საზღაურის მიღების უფლება აქვს, როდესაც ერთეული მიიღებს იმ თანხის მიღების უფლებას, რომელიც სულ მცირე ერთეულისთვის კომპენსაციას უზრუნველყოფს დღემდე მისი საქმიანობის შედეგებისთვის იმ შემთხვევაში, თუ რესურსის გამცემი ან სხვა მხარე შეწყვეტს სავალდებულო შეთანხმებას ერთეულის მიერ დაპირებული სამუშაოს შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზების გამო. დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის ერთეულის კომპენსირების თანხის ოდენობა ახლოსაა უფასოდ ან ნომინალური საფასურის სანაცვლოდ დღემდე გადაცემული საქონლის ან მომსახურებების მთლიან თვითღირებულებასთან, ან დღემდე გადაცემული საქონლის ან მომსახურებების ფასთან (მაგალითად, ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯების, მიმატებული გონივრული მარჟა, ამოღება) და არა კომპენსაციასთან ერთეულის მიერ დაკარგული ნამატის პოტენციალისთვის, სავალდებულო შეთანხმება რომ შეწყვეტილიყო. აუცილებელი არ არის, რომ გონივრული მარჟისთვის კომპენსაცია იმ მოსალოდნელი მარჟის ტოლი იყოს, რომელიც მიიღებოდა სავალდებულო შეთანხმება დაპირებისამებრ რომ შესრულებულიყო, თუმცა ერთეულს უნდა ჰქონდეს ქვემოთ მითითებული თანხებიდან ერთ-ერთის მიღების უფლება:

(a) სავალდებულო შეთანხმების მოსალოდნელი მარჟის ხვედრითი წილი, რომელიც გონივრულად ასახავს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის საქმიანობის შედეგებს ამ შეთანხმების რესურსის გამცემის (ან სხვა მხარის) მიერ შეწყვეტამდე; ან

(b) მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებებისთვის გონივრული უკუგება ერთეულის კაპიტალის ღირებულებაზე (ან ერთეულის ტიპიური საოპერაციო მარჟა მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებებისთვის), როდესაც სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტული მარჟა აღემატება უკუგებას, რომელსაც ერთეული საზოგადოდ იღებს მსგავსი სავალდებულო შეთანხმებებიდან.

AG80. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებაში რესურსის გამცემს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის

უფლება შესაძლოა ჰქონდეს სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების პერიოდში მხოლოდ მითითებულ ვადებში ან რესურსის გამცემს შესაძლოა არ ჰქონდეს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლება. როდესაც რესურსის გამცემი სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტას ცდილობს იმ დროს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლების გარეშე (მათ შორის, მაშინ როდესაც რესურსის გამცემი ვერ შეძლებს თავისი მოვალეობების დაპირებისამებრ შესრულებას), სავალდებულო შეთანხმებით (ან სხვა კანონებით) შეიძლება ერთეულს მიენიჭოს უფლება, გააგრძელოს სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემა და რესურსის გამცემს დაპირებული საზღაურის გადახდა მოსთხოვოს ამ საქონლის ან მომსახურებების სანაცვლოდ. მსგავს შემთხვევებში ერთეულს დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებისთვის დაპირებული საზღაურის მიღების უფლება აქვს, რადგან ერთეულს უფლება აქვს, გააგრძელოს თავისი მოვალეობების სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად შესრულება და მოსთხოვოს რესურსის გამცემს მისი მოვალეობების შესრულება (რომელიც მოიცავს დაპირებული საზღაურის გადახდას).

AG81. იმ შესაბამისობის მოვალეობებთან, რომლებითაც მოითხოვება საქონლის ან მომსახურების მესამე მხარისთვის გადაცემა, დაკავშირებით შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლების შეფასებისას ერთეულმა ასევე უნდა გაითვალისწინოს პუნქტები AG68, AG70 და AG71.

რესურსის გამცემის მიერ ერთეულის მიერ საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის მიღება (პუნქტი 97)

AG82. 97(e) პუნქტის შესაბამისად რესურსის გამცემის მიერ აქტივის მიღება მიუთითებს, რომ რესურსის გამცემმა ამ აქტივზე კონტროლი მოიპოვა. მიღება-ჩაბარების დებულებებით შესაძლოა რესურსის გამცემს მიეცეს საშუალება, რომ შეწყვიტოს სავალდებულო შეთანხმება ან ერთეულს გამოსწორებითი ქმედებების განხორციელება მოსთხოვოს, თუ საქონელი ან მომსახურებები შეთანხმებულ სპეციფიკაციებს არ შეესაბამება. ერთეულმა მსგავსი დებულებები უნდა გაითვალისწინოს იმის შეფასებისას, რესურსის გამცემი მოიპოვებს თუ არა კონტროლს საქონელზე ან მომსახურებებზე.

AG83. როდესაც ერთეულს შეუძლია ობიექტურად განსაზღვროს, რესურსის გამცემს გადაეცა თუ არა საქონელზე ან მომსახურებებზე კონტროლი სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული სპეციფიკაციების შესაბამისად, შემდეგ რესურსის გამცემის მიერ მიღება უკვე ფორმალობაა, რომელიც გავლენას არ მოახდენს ერთეულის მიერ იმის განსაზღვრაზე, როდის მოიპოვა რესურსის გამცემმა კონტროლი საქონელზე ან მომსახურებებზე. მაგალითად, როდესაც მიღება-ჩაბარების დებულება ემყარება ზომისა და წონის კონკრეტულ მახასიათებლებს, ერთეული რესურსის გამცემის მიერ მიღების დასტურის მიღებამდე შეძლებს განსაზღვროს, დაკმაყოფილებულია თუ არა აღნიშნული კრიტერიუმები. მსგავს საქონელსა და მომსახურებებზე სავალდებულო შეთნხმებებთან მიმართებით ერთეულის გამოცდილებამ შესაძლოა უზრუნველყოს მტკიცებულება, რომ მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადაცემული საქონელი ან მომსახურება შესაბამისობაშია სავალდებულო შეთანხმებაში ასახულ, შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან. როდესაც შემოსავალი რესურსის გამცემის მიერ აქტივის მიღებამდე აღიარდება, ერთეულმა მაინც უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა რაიმე დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობები (მაგალითად, მოწყობილობის მონტაჟი) და შეაფასოს აღნიშნული ცალკე უნდა აღრიცხოს თუ არა.

AG84. თუმცა, როდესაც ერთეულს არ შეუძლია ობიექტურად განსაზღვროს, მყიდველისთვის ან მესამე მხარისთვის გადაცემული საქონელი ან მომსახურებები შესაბამისობაშია თუ არა სავალდებულო შეთანხმებაში ასახულ, შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან, მაშინ ერთეული მანამდე ვერ შეძლებს დაასკვნას, რომ რესურსის გამცემმა კონტროლი მოიპოვა, სანამ ერთეული არ მიიღებს რესურსის გამცემის მიერ მიღების დასტურს. ამის მიზეზია ის, რომ ამ სიტუაციაში ერთეულს არ შეუძლია განსაზღვროს რესურსის გამცემს აქვს თუ არა უნარი, მიმართოს საქონელი ან მომსახურება, ან მოიპოვოს ამ საქონლის ან მომსახურების არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი.

AG85. როდესაც ერთეული მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს პროდუქტს გადასცემს საცდელად ან შეფასების მიზნებისთვის და რესურსის გამცემს არ მოეთხოვება რაიმე საზღაურის გადახდა საცდელი პერიოდის დასრულებამდე, ამ პროდუქტზე კონტროლი რესურსის გამცემზე გადაცემული არ არის მანამ, სანამ რესურსის გამცემი პროდუქტს არ ჩაიბარებს ან საცდელი პერიოდი არ დასრულდება.

შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შეფასების მეთოდები (პუნქტები 98–104)

AG86. ერთეულის მიერ დროთა განმავლობაში შესაბამისობის მოვალეობების შესრულების პროგრესის შეფასების მეთოდები შეიძლება მოიცავდეს შემდეგ მეთოდებს:

(a) შუალედური შედეგების მეთოდები (იხ. პუნქტები AG87–AG91); და

(b) რესურსების მეთოდები (იხ. პუნქტები AG92–AG95).

შუალედური შედეგების მეთოდები

AG87. შუალედური შედეგების მეთოდებით შემოსავალი აღიარდება ერთეულის მიერ დღემდე შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობებიდან მიღებული შუალედური შედეგების ღირებულების სავალდებულო შეთანხმების დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობების ღირებულებასთან ფარდობის პირდაპირი გაზომვით. შუალედური შედეგების მეთოდები ისეთ მეთოდებს მოიცავს, როგორიცაა დღემდე შესრულებული განსაზღვრული ქმედებები, დღემდე დასრულებული სამუშაოს კვლევა, მიღწეული შედეგების შეფასება, მიღწეული ეტაპები, გასული დრო და წარმოებული ან მიწოდებული ერთეულების რაოდენობა.

AG88. მითითებული ქმედება არის სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული კონკრეტული ქმედება, რომელიც ერთეულმა უნდა შეასრულოს და რომლის შესრულება შეუძლია ერთეულს აიძულოს რესურსის გამცემმა, როგორიცაა მაგალითად, საავადმყოფოს აშენება ან რაიმე სახის კვლევის ჩატარება. დეტალური მაგალითის სახით, რესურსის გამცემი სახელმწიფო სამეცნიერო სააგენტოს (რესურსის მიმღები) დაფინანსებით უზრუნველყოფს, რათა მან მცენარეული წარმოშობის ხორცის შემცვლელის სამეცნიერო-კვლევითი და განვითარების სამუშაოები ჩაატაროს. სახელმწიფო კვლევითი სააგენტოს მიერ შექმნილი ნებისმიერი ინტელექტუალური საკუთრების უფლება ამ სააგენტოს საკუთრებად რჩება. დაფინანსება ხორციელდება დეტალური პროექტის გეგმის (სადაც მითითებულია ცნიერო-კვლევითი და განვითარების სამუშაოების ინდივიდუალური ეტაპები) საფუძველზე, რომელსაც სახელმწიფო სამეცნიერო სააგენტო წარადგენს და რესურსის გამცემი სააგენტოსგან ანგარიშს მოითხოვს თითოეულ ეტაპზე. თითეული აღნიშნული ეტაპი მოიცავს განსაზღვრულ ქმედებას და შემოსავალი აღიარდება მაშინ როდესაც (ან, როგორც კი) დასრულდება ეს ქმედება, ხოლო აღიარებული თანხის ოდენობა განისაზღვრება თანხით, რომელიც დაიხარჯა აღნიშნული ქმედების განხორციელებისთვის. სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა რესურსის გამცემს საშუალებას აძლევს, რომ ერთეულს მოსთხოვოს რესურსების გამოყენება განსაზღვრული ქმედების შესასრულებლად, ან სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად შეუსრულებლობის შედეგებზე პასუხისმგებლობის აღება (როგორიცაა მაგალითად, რესურსების დაბრუნება ან სხვა სახით კომპენსირება).

AG89. ერთეულის მიერ იმის შეფასებისას, პროგრესის შესაფასებლად გამოიყენოს თუ არა შუალედური შედეგების მეთოდები, მან უნდა გაითვალისწინოს შერჩეული შუალედური შედეგი სამართლიანად ასახავს თუ არა, ერთეულის საქმიანობის შედეგად მოცემული შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებას. შუალედური შედეგების მეთოდები სამართლიანად ვერ ასახავენ ერთეულის საქმიანობის შედეგებს, როდესაც შერჩეული შუალედური შედეგი ვერ უზრუნველყოფს კონკრეტული სახით რესურსების დაპირებული გამოყენების შეფასებას. მაგალითად, შუალედური შედეგების მეთოდები, რომლებიც ეფუძნება წარმოებული ერთეულების რაოდენობას ან გაწეული მომსახურების ერთეულებს, სამართლიანად ვერ ასახავენ ერთეულის საქმიანობის შედეგად შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებას თუ, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულის საქმიანობის შედეგად წარმოიქმნება რესურსის გამცემის კონტროლის ქვეშ არსებული დაუმთავრებელი წარმოება ან დასრულებული საბოლოო საქონელი, რომელიც ამ შუალედური შედეგის შეფასებაში ასახული არ არის.

AG90. პრაქტიკული თვალსაზრისით მიზანშეწონილია, რომ შესაბამისობის მოვალეობების შემთხვევაში, როდესაც ერთეულს მოეთხოვება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების მესამე მხარისთვის მიწოდება, როდესაც ერთეულს რესურსის გამცემისგან საზღაურის მიღების უფლება აქვს იმ ოდენობით, რომელიც შეესაბამება ერთეულის მიერ დღემდე შესრულებული მოვალეობების რესურსის გამცემისთვის ღირებულებას (მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმება მომსახურების გაწევისთვის, რომლის შესაბამისად ერთეული ფიქსირებული თანხის გადახდას აკისრებს თითოეული საათის განმავლობაში გაწეული მომსახურებისთვის), ერთეულს შეუძლია შემოსავალი იმ თანხით აღიაროს, რომელი თანხით ინვოისის გამოწერის უფლებაც აქვს ერთეულს.

AG91. შუალედური შედეგების მეთოდების ნაკლოვანება არის ის, რომ შუალედური შედეგები, რომლებიც გამოიყენება პროგრესის შესაფასებლად, შესაძლოა არ იყოს პირდაპირ დაკვირვებადი და მათი გამოყენებისთვის საჭირო ინფორმაცია შესაძლოა ერთეულისთვის ხელმისაწვდომი არ იყოს ჭარბი დანახარჯების გარეშე. ამგვარად, შესაძლოა საჭირო იქნეს რესურსების მეთოდის გამოყენება.

რესურსების მეთოდები

AG92. რესურსების მეთოდებით შემოსავალი აღიარდება ერთეულის ძალისხმევის საფუძველზე ან შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის გამოყენებული რესურსების (მაგალითად, მოხმარებული რესურსები, დახარჯული სამუშაო საათები, გაწეული შესაბამისი ხარჯები, გასული დრო ან გამოყენებული მანქანა-საათები) შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის საჭირო მთლიან რესურსებთან ფარდობის საფუძველზე. როდესაც ერთეულის ძალისხმევა ან რესურსები სამქმიანობის პერიოდის განმავლობაში თანაბრად გამოიყენება, შესაძლოა შესაბამისი იყოს ერთეულის მიერ შემოსავლის წრფივ საფუძველზე აღიარება.

AG93. შესაბამისი დანხარჯი არის სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად გაწეული რესურსების დანახარჯი. სავალდებულო შეთანხმებით შესაძლოა მოითხოვებოდეს ერთეულის მიერ რესურსების კონკრეტული დანიშნულებით გამოყენება, როგორიცაა მაგალითად, ერთეულის მიზნების მიღწევა და ამისათვის შესაბამისი დანახარჯის გაწევა, მაგრამ შესაძლოა ეს არ იყოს დაკავშირებული იდენტიფიცირებად, კონკრეტულ ქმედებასთან. მაგალითად, შესაძლოა უნივერსიტეტს დაფინანსება გამოეყოს უცხოელი სტუდენტებისთვის უნივერსიტეტის კურსების პოპულარიზაციის მიზნით მარკეტინგის მენეჯერის დასაქირავებლად და მისი ხელფასი, მგზავრობის ხარჯები და ნებისმიერი გამოყენებული წამახალისებელი მასალა კლასიფიცირდება, როგორც შესაბამისი დანახარჯი. სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა რესურსის გამცემს საშუალებას აძლევს, ერთეულს

მოსთხოვოს რესურსების გამოყენება შესაბამისი დანახარჯის აწევისთვის, ან სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად შეუსრულებლობის შედეგებზე პასუხისმგებლობის აღება (როგორიცაა მაგალითად, რესურსების დაბრუნება ან სხვა სახით კომპენსირება).

AG94. რესურსის გამცემმა უნდა შეძლოს იმის დადასტურება, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული შესაბამისობის მოვალეობები განსაზრვრული სახით შესრულდა. ამგვარად, ერთეულმა შესაბამისი დოკუმენტაცია უნდა აწარმოოს, სადაც ნაჩვენები იქნება რესურსები, როგორიცაა მაგალითად ერთეულის მიერ გაწეული დასაშვები დანახარჯები, რომლებიც პირდაპირ არის დაკავშირებული დაპირებების განსაზღვრული სახით შესრულებასთან.

AG95. რესურსების მეთოდების ნაკლოვანება არის ის, რომ ერთეულის რესურსებსა და შესაბამისობის მოვალეობის შესრულბას შორის პირდაპირი ურთიერთკავშირი შეიძლება არ არსებობდეს. ამგვარად, ერთეულმა რესურსების მეთოდიდან უნდა გამორიცხოს ნებისმიერი რესურსის გავლენა, რომელიც 98-ე პუნქტში მოცემული პროგრესის შეფასების მიზნის შესაბამისად არ ასახავს ერთეულის საქმიანობის შედეგად მისი შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებას. მაგალითად, დანახარჯებზე დაფუძნებული რესურსების მეთოდის გამოყენებისას შეიძლება პროგრესის შეფასების კორექტირება გახდეს საჭირო შემდეგ გარემოებებში:

(a) როდესაც გაწეულ დანახარჯს წვლილი არ შეაქვს ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესში. მაგალითად, ერთეული შემოსავალს არ აღიარებს იმ გაწეული დანახარჯების საფუძველზე, რომლებთანაც არის დაკავშირებული ერთეულის საქმიანობის შედეგების მნიშვნელოვანი არაეფექტიანობა, რომელიც ასახული არ არის სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციის საზღაურში (მაგალითად, შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისას გაუთვალისწინებელი მასალის, სამუშაო ძალის ან სხვა რესურსის დანაკარგთან დაკავშირებული დანახარჯები).

(b) როდესაც გაწეული დანახარჯები ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის პროპორციული არ არის. ასეთ შემთხვევებში ერთეულის საქმიანობის საუკეთესოდ ასახვისთვის შეიძლება საჭირო იქნეს რესურსების მეთოდის კორექტირება, რათა შემოსავალი აღიარდეს მხოლოდ გაწეული დანახარჯის ფარგლებში. მაგალითად, ერთეულის საქმიანობის შედეგის სამართლიანად ასახვა შესაძლოა იყოს შემოსავლის აღიარება თანხით, რომელიც ტოლია შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის გამოყენებული საქონლის თვითღირებულება, როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას მოელის, რომ დაკმაყოფილებული იქნება შემდეგი პირობები:

(i) საქონელი არ არის გამოცალკევებული;

(ii) მოსალოდნელია, რომ მხარე, რომელიც იღებს საქონელს ან მომსახურებას, საქონელზე კონტროლს მნიშვნელოვნად ადრე მოიპოვებს, ვიდრე ამ საქონელთან დაკავშირებულ მომსახურებაზე;

(iii) გადაცემული საქონლის ღირებულება მნიშვნელოვანია შესაბამისობის მოვალეობის მთლიანად შესრულებისთვის საჭირო მოსალოდნელ დანახარჯებთან მიმართებით; და

(iv) ერთეული საქონელს მესამე მხარისგან ყიდულობს და არსებითად არ არის ჩართული ამ საქონლის დიზაინის შემუშავებასა და წარმოებაში (თუმცა ერთეული დამქირავებლის სახით მოქმედებს AG117–AG125 პუნქტების შესაბამისად).

დაბრუნების უფლება სხვა მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისას (პუნქტი 118)

AG96. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებებში ერთეული რესურსების გამცემს პროდუქტზე კონტროლს გადასცემს და რესურსის გამცემს ასევე აძლევს უფლებას, რომ პროდუქტი სხვადასხვა მიზეზების გამო დააბრუნოს (როგორიცაა მაგალითად, პროდუქტით უკმაყოფილება) და მიიღოს ქვემოთ ჩამოთვლილის ნებისმიერი კომბინაცია:

(a) გადახდილი საზღაურის სრულად ან ნაწილობრივ ანაზღაურება;

(b) კრედიტი, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ერთეულის წინაშე დავალიანების ან სამომავლო დავალიანების საპირისპიროდ; და

(c) სხვა პროდუქტი სანაცვლოდ.

AG97. დაბრუნების უფლებით პროდუქტების (და ზოგიერთი მომსახურებების, რომლებიც კომპენსირებას ექვემდებარება) გადაცემის აღრიცხვისთვის ერთეულმა უნდა აღიაროს შემდეგი:

(a) შემოსავალი გადაცემული პროდუქტებისთვის, საზღაურის იმ თანხით, რომლის მიღების უფლებასაც მოელის ერთეული (ამგვარად, შემოსავალი არ აღიარდება პროდუქტებისთვის, რომლებსაც მოსალოდნელია, რომ დააბრუნებენ);

(b) კომპენსაციის ვალდებულება; და

(c) აქტივი (და გაყიდული საქონლის თვითღირებულების შესაბამისი კორექტირება) მისი უფლებისთვის, რესურსის გამცემისგან ამოიღოს პროდუქტები კომპენსაციის ვალდებულების დაფარვისას.

AG98. ერთეულის დაპირება, რომ მზად არის დაბრუნების პერიოდის განმავლობაში მიიღოს დაბრუნებული საქონელი, კომპენსაციის უზრუნველყოფის მოვალეობის დამატებით შესაბამისობისი მოვალეობის სახით არ უნდა აღირიცხოს.

AG99. ერთეულმა 109–122 პუნქტებში (მათ შორის 119–121 პუნქტებში მოცემული შეფასების შეზღუდვის მოთხოვნები) მოცემული მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს, რათა შეაფასოს საზღაურის თანხა, რომლის მიღების უფლებასაც მოელის ერთეული. ოპერაციების შემთხვევაში, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების სხვა მხარისთვის გადაცემა (მაგ., მყიდველი (რესურსის გამცემი) ან მესამე მხარის ბენეფიციარი), ამ თანხაში არ აისახება პროდუქტები, რომელთა დაბრუნება მოსალოდნელია. ერთეულმა ნებისმიერი მიღებული თანხა (ან მოთხოვნა), რომლის მიღების უფლებასაც ერთეული არ მოელის, რომ მიიღებს, შემოსავლის სახით არ უნდა აღიაროს, სანაცვლოდ, მან ეს მიღებული თანხები (ან მოთხოვნა) უნდა აღიაროს კომპენსაციის ვალდებულების სახით. შემდეგ, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, ერთეულმა უნდა განაახლოს იმ თანხების შეფასება, რომელთა მიღების უფლებასაც მოელის სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული თავისი შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებისთვის და შესაბამისად უნდა შეცვალოს ოპერაციის საზღაური და შესაბამისად, აღიარებული შემოსავლის ოდენობა.

AG100. ერთეულმა კომპენსაციის ვალდებულების შეფასება ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განაახლოს კომპენსაციის ოდენობის მოლოდინის ცვლილებების ასახვისთვის. ერთეულმა შესაბამისი შესწორებები შემოსავლის (ან შემოსავლის შემცირების) სახით უნდა აღრიცხოს.

AG101. კომპენსაციის ვალდებულების დაფარვისას რესურსის გამცემისგან პროდუქტების ამოღების ერთეულის უფლებისთვის აღიარებული აქტივი თავდაპირველად უნდა შეფასდეს პროდუქტის (მაგალითად, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები) ადრინდელი საბალანსო ღირებულებით, შემცირებული ამ პროდუქტების ამოღების მოსალოდნელი ნებისმიერი დანახარჯით (მათ შორის, ერთეულისთვის დაბრუნებული საქონლის ღირებულების შემცირება). ერთეულმა ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უნდა განაახლოს დაბრუნებას დაქვემდებარებულ პროდუქტებთან მიმართებით მოლოდინების ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი აქტივის შეფასებები. ერთეულმა ეს აქტივი კომპენსაციის ვალდებულებისგან ცალკე უნდა წარადგინოს.

AG102. რესურსის გამცემის მიერ ერთი პროდუქტის სხვა, იგივე სახის, ხარისხის, მდგომარეობის და ფასის მქონე პროდუქტში გაცვლა (მაგალითად ერთი ფერის ან ზომის პროდუქტის სხვა პროდუქტში გაცვლა) დაბრუნებად არ უნდა იქნეს მიჩნეული წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების მიზნებისთვის.

AG103. სავალდებულო შეთანხმებები, რომელთა ფარგლებში რესურსის გამცემმა შესაძლოა წუნიანი პროდუქტი დააბრუნოს სხვა პროდუქტის სანაცვლოდ, გარანტიების შესახებ AG111– AG116 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების შესაბამისად უნდა შეფასდეს.

სხვა მხარისთვის საქონლისა და მომსახურებების გადაცემისთვის რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური (პუნქტი 111(e))

AG104. რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური მოიცავს ფულად სახსრებს, რომელსაც ერთეული უხდის, ან მოელის რომ გადაუხდის რესურსის გამცემს (ან სხვა მხარეებს, რომლებიც რესურსის გამცემისგან ერთეულის საქონელს ან მომსახურებებს ყიდულობენ). რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური ასევე მოიცავს კრედიტს ან სხვა მუხლს (მაგალითად, კუპონი ან ვაუჩერი), რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ერთეულის (ან სხვა მხარეების, რომლებიც რესურსის გამცემისგან ერთეულის საქონელს ან მომსახურებებს ყიდულობენ) წინაშე დავალიანების საპირისპიროდ. ერთეულმა რესურსის გამცემისთვის გადასახდლი საზღაური უნდა აღრიცხოს, როგორც საზღაურის შემცირება და, შესაბამისად, შემოსავლის შემცირება, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც რესურსის გამცემისთვის გადახდა არ ხორციელდება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების

სანაცვლოდ (როგორც ეს აღწერილია 73–77) პუნქტებში), რომელსაც რესურსის გამცემი ერთეულს გადასცემს. როდესაც რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური ცვალებად თანხას მოიცავს, ერთეულმა ოპერაციის საზღაური (ასევე უნდა შეაფასოს ცვალებადი საზღაურის შეფასება შეზღუდულია თუ არა) 113–121 პუნქტების შესაბამისად უნდა შეაფასოს.

AG105. როდესაც რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღუარი არის გადახდა რესურსის გამცემისგან მიღებული გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებისთვის, მაშინ ერთეულმა საქონლის ან მომსახურების შესყიდვა ისევე უნდა აღრიცხოს, როგორც ის მომწოდებლებისგან სხვა შესყიდვებს აღრიცხავს. როდესაც რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაურის თანხა აღემატება რესურსის გამცემისგან ერთეულის მიერ მიღებული გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების მიმდინარე ღირებულებას, მაშინ ერთეულმა მსგავსი ნამატი ოპერაციის საზღაურის შემცირების სახით უნდა აღრიცხოს. როდესაც ერთეულს არ შეუძლია რესურსის გამცემისგან მიღებული საქონლის ან მომსახურების მიმდინარე ღირებულების გონივრულად შეფასება, მან რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი მთლიანი საზღაური ოპერაციის საზღაურის შემცირების სახით უნდა აღრიცხოს.

AG106. შესაბამისად, როდესაც რესურსის გამცემისთვის გადასახდელი საზღაური ოპერაციის საზღაურის შემცირების სახით აღირიცხება, ერთეულმა შემოსავლის შემცირება უნდა აღიაროს მაშინ (ან, როგორც კი), როდესაც ქვემოთ ჩამოთვლილი მოვლენებიდან ორივე მოხდება:

(a) ერთეული შემოსავალს აღიარებს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის დაკავშირებული საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის; და

(b) ერთეული საზღაურს გადაიხდის ან გადახდის პირობას გასცემს (თუნდაც გადახდა დამოკიდებული იყოს სამომავლო მოვლენაზე). აღნიშნული დაპირება შესაძლოა ნაგულისხმევი იყოს ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკის შესაბამისად.

სხვა მხარისთვის საქონლისა და მომსახურებების გადაცემისთვის ფასდათმობის განაწილება (პუნქტი 134)

AG107. რესურსის გამცემი ფასდათმობას მიიღებს საქონლის ან მომსახურებების პაკეტის შესყიდვისთვის, თუ აღნიშნული, სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულებები აღემატება სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებულ საზღაურს. გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ერთეულს AG108 პუნქტის შესაბამისად დაკვირვებადი მტკიცებულება აქვს, რომ მთლიანი ფასდათმობა დაკავშირებულია სავალდებულო შეთანხმების მხოლოდ ერთ ან მეტ, მაგრამ არა ყველა შესაბამისობის მოვალეობასთან, ერთეულმა ფასდათმობა პროპორციულად უნდა გაანაწილოს სავალდებულო შეთანხმების ყველა შესაბამისობის მოვალეობაზე. ასეთ გარემოებებში ფასდათმობის პროპორციული განაწილება იმის შედეგია, რომ ერთეული ოპერაციის საზღაურს თითეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე ანაწილებს საბაზისო გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებულებების საფუძველზე.

AG108. ერთეულმა ფასდათმობა მთლიანად სავალდებულო შეთანხმების ერთ ან მეტ, მაგრამ არა ყველა შესაბამისობის მოვალეობაზე უნდა გაანაწილოს, როდესაც დაკმაყოფილდება ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა კრიტერიუმი:

(a) ერთეული სავალდებულო შეთანხმების თითოეულ გამოცალკევებულ საქონელს ან მომსახურებას (ან გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების თითოეულ პაკეტს) რეგულარულად გადასცემს განცალკევებით საფუძველზე;

(b) ერთეული რეგულარულად გადასცემს განცალკევებით საფუძველზე ამ გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების ნაწილის პაკეტს (ან პაკეტებს) თითოეულ პაკეტში შემავალი საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულებების ფასდათმობით; და

(c) AG108(b) პუნქტში აღწერილ საქონლის ან მომსახურების თითოეულ პაკეტზე მიკუთვნებადი ფასდათმობა მნიშვნელოვანწილად იგივეა, რაც სავალდებულო შეთანხმების ფასდათმობა და თითოეულ პაკეტში შემავალი საქონლის ან მომსახურებების ანალიზი უზრუნველყოფს იმ შესაბამისობის მოვალეობის (ან შესაბამისობის მოვალეობების) დაკვირვებად მტკიცებულებას, რომელსაც სავალდებულო შეთანხმების მთლიანი ფასდათმობა მიეკუთვნება.

AG109. როდესაც ფასდათმობა სავალდებულო შეთანხმების ერთ ან მეტ შესაბამისობის მოვალეობაზე ნაწილდება AG108 პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა ეს ფასდათმობა მანამდე უნდა გაანწილოს, სანამ ნარჩენი ღირებულების მიდგომას გამოიყენებს 139(c) პუნქტის შესაბამისად საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული ღირებულების შესაფასებლად.

გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრა (პუნქტები 137–140)

AG110. საჯარო სექტორში 137-ე პუნქტის შესაბამისად შესაბამისობის მოვალეობისთვის გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრა შეიძლება სირთულესთან იყოს დაკავშირებული, განსაკუთრებით ისეთ სიტუაციებში, როდესაც ერთეული (როგორც რესურსის მიმღები) საქონელს ან მომსახურებას მესამე მხარის ბენეფიციარებს აწვდის. ასეთ შემთხვევებში გამოცალკევებული ღირებულების შეფასება ხორციელდება იმ თანხის საფუძველზე, რომლის გადახდაც დასჭირდებოდა რესურსის გამცემს საბაზრო პირობებით რომ შეეძინა მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის მიწოდებული საქონლის ან მომსახურების ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალი, დამატებული შესაბამისი მარჟა, საჭიროებისამებრ. როდესაც შეუძლებელია საბაზრო ინფორმაციის საფუძველზე საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულების შეფასება, ერთეული გამოცალკევებული ღირებულების შეფასებისთვის მოსალოდნელი დანახარჯების მიდგომას იყენებს, როგორც ეს 139(ხ) პუნქტშია აღწერილი.

გარანტიები სხვა მხარისთვის გადაცემული საქონლისა და მომსახურებებისთვის

AG111. სავალდებულო შეთანხმებების ფარგლებში, როდესაც ერთეული გამოცალკევებულ საქონელს ან მომსახურებას გადასცემს სხვა მხარეს, გავრცელებულია ერთეულის მიერ გარანტიის უზრუნველყოფა (სავალდებულო შეთანხმების, კანონის ან ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკის შესაბამისად) პროდუქტის გაყიდვასთან ერთად (იქნება ეს საქონელი თუ მომსახურება). გარანტიის მახასიათებლები შეიძლება განსხვავდებოდეს დარგებისა და სავალდებულო შეთანხმებების მიხედვით. ზოგიერთი გარანტიით რესურსის გამცემი უზრუნველყოფილია რწმუნებით, რომ დაკავშირებული პროდუქტი თავის დანიშნულებას მხარეების შეთანხმების შესაბამისად შეასრულებს, რადგან ის შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია. ზოგიერთი გარანტიის მიხედვით რესურსის გამცემი მომსახურებით არის უზრუნველყოფილი რწმუნებასთან ერთად, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია.

AG112. როდესაც რესურსის გამცემს გარანტიის ცალკე შეძენის ალტერნატივა აქვს (მაგალითად, იმის გამო, რომ გარანტიის ფასი ცალკე განისაზღვრება ან ცალკე ხდება გარანტიის შესახებ მოლაპარაკება), გარანტია განცალკევებულია, რადგან ერთეული მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს პირდება, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში აღწერილი ფუნქციონალის მქონე პროდუქტთან ერთად ის უზრუნველყოფს მომსახურებასაც. ასეთ შემთხვევებში ერთეულმა დაპირებული გარანტია შესაბამისობის მოვალეობის სახით უნდა აღრიცხოს 68–77 პუნქტების შესაბამისად და ოპერაციის საზღაურის ნაწილი ამ შესაბამისობის მოვალეობას უნდა მიაკუთვნოს 133–143 პუნქტების შესაბამისად.

AG113. როდესაც რესურსის გამცემს არა აქვს გარანტიის ცალკე შეძენის ალტერნატივა, მაშინ ერთეულმა გარანტია სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შესაბამისად უნდა აღრიცხოს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც დაპირებული გარანტიით, ან დაპირებული გარანტიის ნაწილით, მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი უზრუნველყოფილია მომსახურებით, რწმუნებასთან ერთად, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია.

AG114. იმის შეფასებისას, გარანტია მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს უზრუნველყოფს თუ არა მომსახურებით, რწმუნებასთან ერთად, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია, ერთეულმა ისეთი ფაქტორები უნდა გაითვალისწინოს, როგორიცაა:

(a) გარანტია კანონით მოითხოვება თუ არა – როდესაც ერთეულს კანონით მოეთხოვება გარანტიის გაცემა, კანონის არსებობა მიუთითებს, რომ დაპირებული გარანტია შესაბამისობის მოვალეობა არ არის, რადგან მსგავსი მოთხოვნები, როგორც წესი, რესურსის გამცემის წუნიანი პროდუქტების შეძენისგან დაცვას უზრუნველყოფს.

(b) საგარანტიო პერიოდის ხანგრძლივობა – რაც უფრო ხანგრძლივია საგარანტიო პერიოდი, მით უფრო მაღალია ალბათობა, რომ დაპირებული გარანტია შესაბამისობის მოვალეობაა, რადგან უფრო მეტად სავარაუდოა მომსახურების უზრუნველყოფა, რწმუნებასთან ერთად, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია.

(c) იმ ამოცანების შინაარსი, რომელთა შესრულების დაპირებასაც გასცემს ერთეული – როდესაც აუცილებელია ერთეულის მიერ სპეციფიური ამოცანების შესრულება, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს რწმუნება, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია (მაგალითად, წუნიანი პროდუქტის დაბრუნებისას ტრანსპორტირების მომსახურება), მაშინ აღნიშნული სავარაუდოდ არ წარმოქმნის შესაბამისობის მოვალეობას.

AG115. როდესაც გარანტიით ან გარანტიის ნაწილით მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი უზრუნველყოფილია მომსახურებით, რწმუნებასთან ერთად, რომ პროდუქტი შეთანხმებულ სპეციფიკაციებთან შესაბამისობაშია, მაშინ დაპირებული მომსახურება შესაბამისობის მოვალეობაა. ამგვარად, ერთეულმა ოპერაციის საზღაური უნდა გაანაწილოს პროდუქტსა და მომსახურებაზე. როდესაც ერთეული გასცემს როგორც რწმუნების სახის გარანტიას, ისე მომსახურების სახის გარანტიას, მაგრამ მას არ შეუძლია გონივრულ ფარგლებში მათი ცალ-ცალკე აღრიცხვა, ერთეულმა ორივე გარანტია ერთად უნდა აღრიცხოს შესაბამისობის ერთი მოვალეობის სახით.

AG116. კანონი, რომლითაც ერთეულს კომპენსაციის გადახდა მოეთხოვება მისი პროდუქტების მიერ ზიანის ან ზარალის გამოწვევის შემთხვევაში, შესაბამისობის მოვალეობას არ წარმოქმნის. მაგალითად, მწარმოებელმა, როგორიცაა სახელმწიფო სამედიცინო ლაბორატორია, შეიძლება ისეთი პროდუქტები, როგორიცაა დიაგნოსტიკური, ულტრაბგერითი სკანერები მიყიდოს როგორც სახელმწიფო საკუთრებაში არსებულ, ისე კერძო საკუთრებაში არსებულ სამედიცინო ცენტრებსა და საავადმყოფოებს

იურისდიქციაში, სადაც კანონით მწარმოებელია პასუხისმგებელი ნებისმიერე ზიანზე (მაგალითად, პირადი ქონების დაზიანება), რომელიც შესაძლოა გამოწვეულ იქნეს მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარის მიერ პროდუქტის დანიშნულებისამებრ გამოყენებისას. ანალოგიურად, ერთეულის დაპირება, რომ რესურსის გამცემს ზიანი აუნაზღაუროს იმ ვალდებულებებისა და ზიანისთვის, რომლებიც წარმოიქმნება ერთეულის პროდუქტის გამო პატენტის, საავტორო უფლების, სავაჭრო ნიშნის ან სხვა დარღვევების გამო, შესაბამისობის მოვალეობას არ წარმოქმნის. ერთეულმა მსგავსი მოვალეობები სსბასს 19-ის შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

დამქირავებელსა და რწმუნებულთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელი საკითხები

AG117. როდესაც სხვა მხარე მონაწილეობს მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდებაში, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს თავისი დაპირებები შესაბამისობის მოვალეობაა, რომელიც გულისხმობს განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების მის მიერ (ანუ, ერთეული არის დამქირავებელი) მიწოდებას, თუ ორგანიზებას, რომ მესამე მხარემ განახორციელოს აღნიშნული საქონლის ან მომსახურებების მიწოდება (ანუ, ერთეული რწმუნებულია). ერთეული განსაზღვრავს დამქირავებელია თუ რწმუნებულია თითოეულ განსაზღვრულ, მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის დაპირებულ საქონელთან ან მომსახურებასთან მიმართებით. განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება არის გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება (ან საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული პაკეტი), რომელიც მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს უნდა მიეწოდოს (იხ. პუნქტები 73–77 და AG53–AG56). როდესაც რესურსის გამცემთან გაფორმებული სავალდებულო შეთანხმება ერთზე მეტ განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას მოიცავს, ერთეული შეიძლება დამქირავებელი იყოს ზოგიერთ განსაზღვრულ საქონლთან ან მომსახურებასთან მიმართებით და შეიძლება რწმუნებული იყოს სხვებთან მიმართებით.

AG118. იმისათვის, რომ ერთეულმა განსაზღვროს თავისი დაპირებების შინაარსი (როგორც ეს აღწერილია AG117 პუნქტში), ერთეულმა უნდა:

(a) გამოავლინოს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მისაწოდებელი განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება (რომელიც, მაგალითად, შესაძლოა იყოს მესამე მხარის მიერ საქონლის ან მომსახურების მიწოდების უფლება (იხ. AG51 პუნქტი)); და

(b) შეაფასოს ის აკონტროლებს თუ არა (როგორც ეს 90-ე პუნქტშია აღწერილი) თითოეულ განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას მანამ, სანამ ის გადაეცემა მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს.

AG119. ერთეული დამქირავებელია, როდესაც ის განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას აკონტროლებს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის ამ საქონლის ან მომსახურების გადაცემამდე. თუმცა, აუცილებელი არ არის, რომ ერთეული აკონტროლებდეს განსაზღვრულ საქონელს, თუ ერთეული ამ საქონელის საკუთრების სამართლებრივ უფლებას მხოლოდ წამიერად მოიპოვებს სამართლებრივი საკუთრების უფლების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემის წინ. ერთეულმა, რომელიც დამქირავებელია, შეასაძლოა თავისი შესაბამისობის მოვალეობა შეასრულოს განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების დამოუკიდებლად მიწოდებით ან შესაძლოა მან ამისთვის სხვა მხარე გამოიყენოს (მაგალითად, ქვე-კონტრაქტორი), რათა მან მისი სახელით შეასრულოს აღნიშნული შესაბამისობის მოვალეობა მთლიანად ან ნაწილობრივ.

AG120. როდესაც სხვა მხარე მონაწილეობს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემაში, ერთეული, რომელიც დამქირავებელია, კონტროლს მოიპოვებს ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან რომელიმეზე:

(a) საქონელი ან სხვა აქტივი სხვა მხარისგან, რომელსაც ის შემდეგ მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს გადასცემს.

(b) უფლება, რომ მომსახურება გაწეულ იქნეს სხვა მხარის მიერ, რომელიც ერთეულს საშუალებას აძლევს, რომ წარმართოს ეს მხარე, რათა მან ერთეულის სახელით უზრუნველყოს მომსახურების გაწევა მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის.

(c) საქონელი ან სხვა აქტივი სხვა მხარისგან, რომელსაც ის შემდეგ გააერთიანებს სხვა საქონელთან ან მომსახურებებთან, რათა განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს გადასცეს. მაგალითად, როდესაც ერთეული სხვა მხარის მიერ მოწოდებული საქონლის ან მომსახურებების განსაზღვრულ საქონელსა და მომსახურებაში ინტეგრირების მნიშვნელოვან მომსახურებას ეწევა, რომელთან მიმართებით რესურსის გამცემს სავალდებულო შეთანხმება აქვს გაფორმებული, ერთეული აკონტროლებს განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მის გადაცემამდე. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ ერთეული ჯერ კონტროლს მოიპოვებს განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურებებისთვის საჭირო რესურსებზე (რომელიც მოიცავს სხვა მხარისგან მიღებულ საქონელს ან მომსახურებას) და შემდეგ განკარგავს მათ გამოყენებას, რათა შექმნას გაერთიანებული შუალედური შედეგი, რომელიც წარმოადგენს განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას.

AG121. როდესაც (ან, როგორც კი) ერთეული, რომელიც დამქირავებელს წარმოადგენს, შესაბამისობის მოვალეობას შეასრულებს, ერთეული შემოსავალს აღიარებს იმ საზღაურის მთლიანი თანხით, რომლის მიღების უფლებას მიღებასაც ის მოელის გადაცემული განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ.

AG122. ერთეული რწმუნებულია, როდესაც ერთეულის შესაბამისობის მოვალეობა გულისხმობს მესამე მხარის მიერ განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის მის მიერ ორგანიზებას. ერთეული, რომელიც რწმუნებულია, სხვა მხარისთვის გადაცემულ განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას არ აკონტროლებს მისი მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემამდე. როდესაც (ან, როგორც კი) ერთეული, რომელიც რწმუნებულია, შესაბამისობის მოვალეობას შეასრულებს, ის შემოსავალს აღიარებს იმ საფასურის ან საკომისიოს თანხით, რომლის მიღების უფლების მიღებასაც მოელის მესამე მხარის მიერ განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის ორგანიზებისთვის. ერთეულის საფასური ან საკომისიო შესაძლოა იყოს იმ საზღაურის ნეტო თანხა, რომელიც ერთეულს რჩება მესამე მხარისთვის იმ საზღაურის გადახდის შემდეგ, რომელიც მიიღო მესამე მხარის მიერ მისაწოდებელი საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ.

AG123. მაჩვენებლები, რომ ერთეული განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მის გადაცემამდე აკონტროლებს (და შესაბამისად, დამქირავებელია (იხ. AG119 პუნქტი)), მოიცავს მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი მაჩვენებლებით:

(a) ერთეული ძირითადად პასუხისმგებელია განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დაპირების შესრულებაზე. აღნიშნული, როგორც წესი, მოიცავს პასუხისმგებლობას განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების მისაღებობაზე (მაგალითად, ძირითადი პასუხისმგებლობაა საქონლის ან მომსახურების რესურსის გამცემის სპეციფიკაციებთან შესაბამისობა). როდესაც ერთეული ძირითადად პასუხისმგებელია განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დაპირების შესრულებაზე, ეს შეიძლება გვიჩვენებდეს, რომ განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების მიწოდებაში ჩართული სხვა მხარე ერთეულის სახელით მოქმედებს.

(b) ერთეულს აქვს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების რისკი განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემისას ან რესურსის გამცემისთვის კონტროლის გადაცემის შემდეგ (მაგალითად, როდესაც რესურსის გამცემს აქვს დაბრუნების უფლება). მაგალითად, როდესაც ერთეული მოიპოვებს, ან პასუხისმგებლობას აიღებს, რომ მოიპოვოს განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება რესურსის გამცემთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებამდე, ეს შესაძლოა გვიჩვენებდეს, რომ ერთეულს აქვს საქონლის ან მომსახურების დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გამოყენების წარმართვისა და არსებითად მთლიანად მოპოვების უნარი, მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მის გადაცემამდე.

(c) ერთეულს შეუძლია განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების ფასის დადგენა. იმ ფასის დადგენა, რომელსაც რესურსის გამცემი იხდის განსაზღვრულ საქონელში ან მომსახურებაში, შესაძლოა გვიჩვენებდეს, რომ ერთეულს აქვს საქონლის ან მომსახურების დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გამოყენების წარმართვისა და არსებითად მთლიანად მოპოვების უნარი. თუმცა, შეიძლება რწმუნებულსაც ჰქონდეს ფასების დადგენის უფლება ზოგიერთ შემთხვევაში. მაგალითად, რწმუნებულს შესაძლოა გარკვეული მანევრის საშუალება ჰქონდეს ფასების დადგენისას, რათა საკმარისი შემოსავალი წარმოქმნას თავისი მომსახურებიდან, რაც გულისხმობს სხვა მხარეების მიერ მყიდველებისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდების ორგანიზებას.

AG124. AG123 პუნქტში მოცემული მაჩვენებლები შესაძლოა მეტნაკლებად შესაბამისი იყოს კონტროლის შეფასებისთვის, რაც დამოკიდებულია განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების ხასიათზე და სავალდებულო შეთანხმების წესებსა და პირობებზე. ამასთან, განსხვავებული მაჩვენებლები შესაძლოა უფრო მარწმუნებელ მტკიცებულებას უზრუნველყოფდნენ სხვა სავალდებულო შეთანხმებებში.

AG125. როდესაც სხვა ერთეული იღებს ერთეულის სავალდებულო შეთნხმებაში მოცემულ შესაბამისობის მოვალეობებსა და უფლებებს, ისე რომ ერთეულს აღარ მოეთხოვება მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება (ანუ, ერთეული აღარ მოქმედებს დამქირავებლის სახით), მაშინ ერთეულმა შემოსავალი არ უნდა აღიაროს მოცემულ შესაბამისობის მოვალეობასთან მიმართებით. სანაცვლოდ, ერთეულმა უნდა შეაფასოს, შემოსავალი აღიაროს თუ არა ამ სხვა მხარისთვის სავალდებულო შეთანხმების მოპოვების შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის (ანუ, როდესაც ერთეული რწმუნებულის როლს

ასრულებს).

რესურსის გამცემის ალტერნატივები დამატებითი საქონლის ან მომსახურებებისთვის

AG126. რესურსის გამცემის ალტერნატივები, დამატებითი საქონელი ან მომსახურებები უფასოდ მიიღოს თუ ფასდათმობით, მრავალი ფორმისაა, მათ შორის გაყიდვების წახალისება, რესურსის გამცემის კრედიტები (ან ქულები), სავალდებულო შეთანხმების განახლების ალტერნატივები ან სხვა ფასდათმობები სამომავლო საქონელზე ან მომსახურებებზე.

AG127. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში ერთეული რესურსის გამცემს აძლევს საქონლის ან მომსახურებების შეძენის ალტერნატივას, ეს ალტერნატივა მოცემულ სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობას წარმოქმნის მხოლოდ მაშინ, როდესაც ალტერნატივა რესურსის გამცემს უზრუნველყოფს არსებითი უფლებით, რომელსაც ის არ მიიღებდა ამ სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების გარეშე (მაგალითად, ფასდათმობა, რომელიც ნაზრდია ფასდათმობების მოცემულ დიაპაზონში და როგორც წესი, გაიცემა ამ საქონლის ან მომსახურებებისთვის, ამ კლასის რესურსის გამცემზე მოცემულ გეოგრაფიულ არეალში ან ბაზარზე). როდესაც ალტერნატივა უზრუნველყოფს რესურსის გამცემის არსებით უფლებას, მაშინ რესურსის გამცემი ფაქტობრივად ერთეულს წინასწარ უხდის სამომავლო საქონლის ან მომსახურებისთვის და ერთეული შემოსავალს აღიარებს ამ სამომავლო საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისას ან ამ ალეტრნატივის ვადის გასვლისას.

AG128. როდესაც რესურსის გამცემს აქვს ალტერნატივა, შეიძინოს დამატებითი საქონელი ან მომსახურება იმ ფასად, რომელიც ასახავს ამ საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებულ ღირებულებას, ეს ალტერნატივა რესურსის გამცემს არ უზრუნველყოფს არსებითი უფლებით მაშინაც კი, როდესაც შესაძლებელია ამ ალტერნატივის გამოყენება მხოლოდ ადრინდელი სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებით. ასეთ შემთხვევებში ერთეული მარკეტინგულ შეთავაზებას აკეთებს, რომელიც მან წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღრიცხოს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რესურსის გამცემი ამ ალტერნატივას გამოიყენებს დამატებითი საქონლის ან მომსახურებების შეძენისთვის.

AG129. 134-ე პუნქტით მოითხოვება ოპერაციის საზღაურის შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილება ფარდობითი, გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე. როდესაც რესურსის გამცემის ალტერნატივისთვის, დამატებითი საქონლის ან მომსახურებების შეძენა, გამოცალკევებულ ღირებულებაზე პირდაპირ დაკვირვება შეუძლებელია, ერთეულმა ის უნდა შეაფასოს. ეს შეფასება უნდა ასახავდეს ფასდათმობას, რომელსაც რესურსის გამცემი მიიღებს ამ ალტერნატივის გამოყენებისას, ქვემოთ მოცემული ორივე ფაქტორის გათვალისწინებით კორექტირების განხორციელებით:

(a) ნებისმიერი ფასდათმობა, რომელიც რესურსის გამცემს შეეძლო მიეღო ამ ალტერნატივის გამოყენების გარეშე; და

(b) ამ ალტერნატივის გამოყენების ალბათობა.

AG130. როდესაც რესურსის გამცემს სამომავლო საქონლის ან მომსახურებების შეძენის არსებითი უფლება აქვს და ეს საქონელი ან მომსახურება სავალდებულო შეთანხმების თავდაპირველი საქონლის ან მომსახურებების მსგავსია, ამასთან მიწოდება ხორციელდება თავდაპირველი სავალდებულო შეთანხმების პირობებით, მაშინ ერთეულს შეუძლია პრაქტიკული ალტერნატივის სახით, ამ ალტერნატივის გამოცალკევებული ღირებულების შეფასება და ოპერაციის საზღაურის განაწილება ამ ნებაყოფილობით საქონელზე ან მომსახურებებზე იმ საქონელზე ან მომსახურებებზე მინიშნებით, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ მიწოდებული იქნება და შეესაბამება მოსალოდნელ საზღაურს. როგორც წესი, ამ სახის ალტერნატივები განკუთვნილია სავალდებულო შეთანხმების განახლებებისთვის.

რესურსის გამცემთა გამოუყენებელი უფლებები

AG131. 163-ე პუნქტის შესაბამისად რესურსის გამცემისგან წინასწარი გადახდის მიღებისას ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება წინასწარ გადახდის თანხით უნდა აღიაროს თავისი შესაბამისობის მოვალეობისთვის. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების აღიარება უნდა შეწყვიტოს (და შემოსავალი აღიაროს) მაშინ, როდესაც რესურსის გამცემისგან ადრე მიღებულ საზღაურთან დაკავშირებულ შესაბამისობის მოვალეობას შეასრულებს.

AG132. რესურსის გამცემის მიერ ერთეულის სასარგებლოდ განხორციელებული დაუბრუნებადი წინასწარი გადახდა რესურსის გამცემს ანიჭებს უფლებას, რომ რესურსის მიმღებმა თავისი უფლებები შეასრულოს (ან სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად შეუსრულებლობის შედეგებზე აიღოს პასუხისმგებლობა). თუმცა, რესურსის გამცემმა შეიძლება არ გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული ყველა თავისი უფლება. აღნიშნულ გამოუყენებელ უფლებებს ხშირად მოუთხოვნელ უფლებებს უწოდებენ.

AG133. როდესაც ერთეული მოელის, რომ სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულების მოუთხოვნელი ნაწილის მიღების უფლებას მოიპოვებს, ერთეულმა ეს მოსალოდნელი, მოუთხოვნელი ნაწილი შემოსავლის სახით უნდა აღიაროს რესურსის გამცემის მიერ თავისი უფლებების გამოყენების ტენდენციის (პრინციპის)

პროპორციულად. როდესაც ერთეული არ მოელის მოუთხოვნელი ნაწილის მიღების უფლების მოპოვებას, ერთეულმა მოსალოდნელი მოუთხოვნელი ნაწილი შემოსავლის სახით უნდა აღიაროს, როდესაც რესურსის გამცემის მიერ თავისი დარჩენილი უფლებების გამოყენების ალბათობა ძალიან მცირე იქნება. იმისათვის, რომ განისაზღვროს ერთეული მოელის თუ არა მოუთხოვნელი ნაწილის მიღების უფლების მოპოვებას, ერთეულმა 119–121 პუნქტებში ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ მოცემული მოთხოვნები უნდა გაითვალისწინოს.

AG134. ერთეულმა ვალდებულება (და არა შემოსავალი) უნდა აღიაროს ნებისმიერი მიღებული საზღაურისთვის, რომელიც მიეკუთვნება რესურსის გამცემის გამოუყენებელ უფლებებს, რომელთა სხვა მხარისთვის გადაცემაც ერთეულს ევალება, მაგალითად, სახელმწიფო ერთეულისთვის, უპატრონო და უმკვიდრო ქონების შესაბამისი საკანონმდებლო აქტების შესაბამისად.

დაუბრუნებადი წინასწარი საზღაური (და ზოგიერთი დაკავშირებული დანახარჯი) სხვა მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის

AG135. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებაში ერთეული რესურსის გამცემს აკისრებს დაუბრუნებად წინასწარ საფასურს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას ან გაფორმებიდან უახლოეს დღეებში. მაგალითები მოიცავს, ჯანდაცვის კლუბის გაწევრიანების საზღაურს, აქტივიზაციის საზღაურს ტელეკომუნიკაციის კომპანიებისთვის, ორგანიზების საზღაურს ზოგიერთი მომსახურებებისთვის და საწყის საზღაურს ზოგიერთ მასალის მიწოდებისთვის.

AG136. მსგავს სავალდებულო შეთანხმებებში შესაბამისობის მოვალეობების გამოვლენისთვის ერთეულმა უნდა შეაფასოს საფასური დაკავშირებულია თუ არა დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გადაცემასთან. ხშირ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ დაუბრუნებადი წინასწარი საფასური დაკავშირებულია საქმიანობასთან, რომლის განხორციელება ერთეულს მოეთხოვება სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას ან უახლოეს ვადაში სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისთვის, ეს საქმიანობა არ იწვევს დაპირებული საქონლის ან მომსახურების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემას (იხ. 72-ე პუნქტი). სანაცვლოდ, წინასწარი საფასური არის წინასწარი გადახდა სამომავლოდ საქონლის ან მომსახურების მისაღებად, და ამგვარად, მაშინ აღიარდება შემოსავლის სახით, როდესაც მიეწოდება აღნიშნული სამომავლო საქონელი ან მომსახურება. შემოსავლის აღიარების პერიოდის ხანგრძლივობა გადააჭარბებს სავალდებულო შეთანხმების საწყის პერიოდს, როდესაც ერთეული რესურსის გამცემს აძლევს სავალდებულო შეთანხმების განახლების ალტერნატივას და ეს ალტერნატივა რესურსის გამცემს უზრუნველყოფს არსებითი უფლებით, როგორც ეს აღწერილია AG127 პუნქტში.

AG137. როდესაც დაუბრუნებადი წინასწარი საფასური დაკავშირებულია საქონელთან ან მომსახურებასთან, ერთეულმა უნდა შეაფასოს, ეს საქონელი ან მომსახურება 68–77 მუხლების შესაბამისად ცალკე შესაბამისობის მოვალეობად აღრიცხოს თუ არა.

AG138. შეიძლება ერთეულმა დაუბრუნებადი წინასწარი საფასური ნაწილობრივ დააკისროს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას გაწეული დანახარჯების (ან სხვა ადმინისტრაციული საქმიანობისთვის, როგორც ეს 72-ე პუნქტში არის აღწერილი) კომპენსირების სახით. როდესაც აღნიშნული დანახარჯები არ აკმაყოფილებენ შესრულების მოვალეობას, ერთეულმა ეს საქმიანობები (და დაკავშირებული დანახარჯები) უნდა უგულებელყოს AG95 პუნქტის შესაბამისად პროგრესის შეფასებისას. ამის მიზეზი არის ის, რომ აღნიშნულ საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯები არ ასახავს მომსახურებების მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემას. ერთეულმა უნდა შეაფასოს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისთვის გაწეული დანახარჯები განაპირობებენ თუ არა აქტივის წარმოქმნას, რომელიც უნდა აღიარდეს 152-ე პუნქტის შესაბამისად.

პრინციპების გამოყენება კონკრეტული ოპერაციების მიმართ

AG139. საჯარო სექტორის ერთეულები სხვადასხვა სახის ტრანსფერებს იღებენ. სავალდებულო შეთანხმებიდან შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას ტრანსფერები. AG143 პუნქტის გათვალისწინებით ერთეულმა ტრანსფერულ შემოსავალთან დაკავშირებული აქტივი უნდა აღიაროს, როდესაც გადაცემული რესურსები აკმაყოფილებენ აქტივის განმარტებას და აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს.

კაპიტალის ტრანსფერები

AG140. ამ სტანდარტში კაპიტალის ტრანსფერი განმარტებულია, როგორც ოპერაცია, რომელიც წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმებიდან, რომლის ფარგლებში რესურსის გამცემი უზრუნველყოფს ფულად სახსრებს ან სხვა აქტივს სპეციფიკაციით, რომ ერთეული შეიძენს ან შექმნის არაფინანსურ აქტივს, რომლის კონტროლს მოცემული ერთეული განახორციელებს. კაპიტალის ტრანსფერი სულ მცირე ერთ შესაბამისობის მოვალეობას აკისრებს ერთეულს.

AG141. ერთეულმა შემოსავალი 87–104 პუნქტების შესაბამისად უნდა აღიაროს, როდესაც თავის კაპიტალის ტრანსფერის ოპერაციის შესაბამისობის მოვალეობებს შეასრულებს. ერთეულმა ცალკე უნდა განსაზღვროს კაპიტალის ტრანსფერიდან რესურსების რაიმე შემოსვლა აქტივის სახით უნდა აღიარდეს თუ არა 80-ე პუნქტის გამოყენებით და შესაბამისობის მოვალეობა უნდა აღიარდეს თუ არა 81–86

პუნქტების გამოყენებით. ნებისმიერი მსგავსი ვალდებულების საბალანსო ღირებულება მცირდება შემოსავლის აღიარებისას.

AG142. კაპიტალის ტრანსფერის ზოგიერთი ოპერაცია შეიძლება მოიცავდეს შეძენილი ან შექმნილი აქტივის, რომელიც არ დააკმაყოფილებს კაპიტალის ტრანსფერის განმარტებას, ოპერირების შესაბამისობის მოვალეობას. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს თუ არა აქტივის ოპერირებასთან დაკავშირებულ ერთ ან მეტ შესაბამისობის მოვალეობას ერთეული განსაზღვრავს იმის შეფასებით, ოპერაციის საზღაური დაკავშირებულია თუ არა აქტივის ოპერირებასთან, იქნება ეს შეძენილი თუ შექმნილი აქტივი. აქტივის ოპერირებასთან დაკავშირებული ნებისმიერი შესაბამისობის მოვალეობა აღირიცხება წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად.

ნატურით მომსახურებები

AG143. ერთეულს შეუძლია, მაგრამ არ მოეთხოვება ნატურით მომსახურებების შემოსავლისა და აქტივის სახით აღიარება.

AG144. მართალია, ნატურით მომსახურებების აღიარება ამ სტანდარტით არ მოითხოვება, მაგრამ დაბეჯითებით წახალისებულია ერთეულების მიერ მიღებული ნატურით მომსახურებების გამჟღავნება, განსაკუთრებით თუ ეს ერთეულის ოპერაციების შემადგენელი ნაწილია.

AG145. ნატურით მომსახურებები არის მომსახურებები, რომლებსაც ფიზიკური პირები უწევენ საჯარო სექტორის ერთეულებს საზღაურის გარეშე. ზოგიერთი ნატურით მომსახურება აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას, რადგან ერთეული აკონტროლებს რესურსს, საიდანაც მოსალოდნელია, რომ სამომავლოდ ერთეულში შემოვა ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. თუმცა, ეს აქტივები მყისვე მოიხმარება და თანაბარი ღირებულების ოპერაცია ასევე აღიარდება ამ ნატურით მომსახურებების მოხმარების ასახვისთვის. მაგალითად, საჯარო სკოლას, რომელიც მასწავლებელთა დამხმარეებისგან იღებს მოხალისეთა მომსახურებებს, რომლის სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია, შეუძლია აღიაროს აქტივებისა და შემოსავლის ზრდა და აქტივებისა და ხარჯის შემცირება. ხშირ შემთხვევაში ერთეული ხარჯს აღიარებს ნატურით მომსახურებებისთვის. თუმცა, შეიძლება ნატურით მომსახურებები გამოყენებულ იქნეს აქტივის შესაქმნელად, როდესაც ნატურით მომსახურებებთან დაკავშირებით აღიარებული თანხა აისახება იმ აქტივის ღირებულებაში, რომლის შექმნაც მიმდინარეობს.

AG146. საჯარო სექტორის ერთეულებმა ნატურით მომსახურება შეიძლება მიიღონ საზოგადოებრივი ინტერესის ფარგლებში მოხალისეობრივი ან არა-მოხალისეობრივი სქემების საფუძველზე. მაგალითად:

(a) ტექნიკური დახმარება სხვა მთავრობებისგან ან საერთაშორისო ორგანიზაციებისგან;

(b) დანაშაულისთვის მსჯავრდებულ პირებს შეიძლება მოეთხოვებოდეთ საზოგადოებისთვის სასარგებლო სამსახურის გაწევა საჯარო სექტორის ერთეულისთვის;

(c) საჯარო საავადმყოფოებმა შეიძლება მოხალისეებისგან მიიღონ მომსახურებები;

(d) საჯარო სკოლებმა შეიძლება მომსახურებები მიიღონ მოხალისეებისგან, როგორიცაა მაგალითად მშობლები, მასწავლებელთა დამხმარეები ან საბჭოს წევრები; და

(e) ადგილობრივმა მთავრობამ შეიძლება მოხალისე მეხანძრეების მომსახურება მიიღოს.

AG147. ზოგიერთი ნატურით მომსახურება არ აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას, რადგან ერთეულს არასაკმარისი კონტროლი აქვს გაწეულ მომსახურებებზე. ზოგიერთ შემთხვევაში კი ერთეულს შეიძლება ჰქონდეს ნატურით მომსახურებაზე კონტროლი, მაგრამ ვერ შეძლოს მისი საიმედოდ შეფასება და შესაბამისად, ვერ დაკმაყოფილდება აქტივის აღიარების კრიტერიუმები. თუმცა, ერთეულებმა შეიძლება მოახერხონ გარკვეული ნატურით მომსახურებების სამართლიანი ღირებულების შეფასება, როგორიცაა მაგალითად პროფესიული და სხვა მომსახურებები ნატურით, რომელთა ღირებულების შესახებ ინფორმაცია ადვილად ხელმისაწვდომია ეროვნულ თუ საერთაშორისო ბაზარზე. AG146 პუნქტში აღწერილი ნატურით მომსახურებების სახეობებისთვის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისას ერთეულმა შეიძლება დაასკვნას, რომ ამ მომსახურებების ღირებულება არსებითი არ არის. მრავალ შემთხვევაში ნატურით მომსახურებას ეწევიან პირები, რომელთაც ტრეინინგი არა აქვთ გავლილი ან ნაკლებად აქვთ გავლილი და საფუძვლიანად განსხვავდება მომსახურებებისგან, რომელსაც ერთეული შეიძენდა ნატურით მომსახურება ხელმისაწვდომი რომ არ ყოფილიყო.

AG148. ნატურით მომსახურებებთან დაკავშირებული მრავალი განუსაზღვრელობის გამო, მათ შორის ამ

მომსახურებებზე კონტროლის განხორციელება და მათი სამართლიანი ღირებულების შეფასება, ამ სტანდარტით არ მოითხოვება ნატურით მომსახურებების აღიარება. თუმცა, 175-ე პუნქტით დაბეჭითებით არის წახალისებული საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული ნატურით მომსახურებების ხასიათისა და სახეობის შესახებ ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება. რაც შეეხება სრულ გამჟღავნებას, ნატურით მომსახურებებთან დაკავშირებით გამჟღავნება საჭიროა, როდესაც ეს მომსახურებები არსებითია. ზოგიერთი საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის მოხალისეების მიერ გაწეული მომსახურებები თანხობრივად არსებითი არ არის, თუმცა შეიძლება არსებითი იყოს თავიანთი შინაარსით.

AG149. ამ ჯგუფის ნატურით მომსახურებებთან მიმართებით სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებისას სხვადასხვა ფაქტორი იქნება გათვალისწინებული, მათ შორის ამ ნატურით მომსახურებების ზეგავლენა ერთეული ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის შედეგზე და ფულად ნაკადებზე. თავისი მიზნების მისაღწევად ერთეულის ამა თუ იმ ჯგუფის ნატურით მომსახურებებზე დამოკიდებულების მასშტაბმა შესაძლოა ზეგავლენა იქონიოს სააღრიცხვო პოლიტიკაზე, რომელსაც ერთეული შეიმუშავებს აქტივების აღიარებასთან დაკავშირებით. მაგალითად, ერთეული, რომელიც თავისი მიზნების მისაღწევად დამოკიდებულია ამა თუ იმ ჯგუფის ნატურით მომსახურებებე, უფრო მეტად სავარაუდოა, რომ იმმ ნატურით მომსახურებებს აღიარებს, რომლებიც აკმაყოფილებენ აქტივისა და აღიარების კრიტერიუმებს.

იმისათვის, რომ განისაზღვროს, ნატურით მომსახურების ესა თუ ის ჯგუფი უნდა აღიარდეს თუ არა, ითვალისწინებენ ასევე მსგავს გარემოში მოქმედი მსგავსი ერთეულების პრაქტიკას.

დაპირებები

AG150. დაპირებები არის მომავალში ერთეულისთვის აქტივის გადაცემის დაპირებები აღსრულებადობის გარეშე. დაპირებები არ აკმაყოფილებენ აქტივის განმარტებას, რადგან ერთეულს არ შეუძლია გააკონტროლოს დაპირებულ საგანში განივთებულ ეკონომიკურ სარგებელსა მომსახურების პოტენციალზე რესურსის გამცემის წვდომა. ერთეულები დაპირების საგნებს აქტივის ან შემოსავლის სახით არ აღიარებენ. დაპირების საგნის შემდგომში ერთეულისთვის გადაცემის შემთხვევაში ის საჩუქრის ან შენატანის სახით აღიარდება AG164–AG167 პუნქტების შესაბამისად. დაპირებები, როგორც პირობითი აქტივები, შეიძლება სსბასს 19-ის შესაბამისად გამჟღავნებას განაპირობებდნენ.

ტრანსფერების წინასწარ მიღება

AG151. თუ ერთეული რესურსებს მანამდე მიიღებს, სანამ ტრანსფერის შეთანხმება სავალდებულო გახდება, ეს რესურსები აქტივის სახით აღიარდება მაშინ, როდესაც ისინი დააკმაყოფილებენ აქტივის განმარტებასა და აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს. ერთეული ასევე აღიარებს წინასწარგადახდის მიღების ვალდებულებას, თუ ტრანსფერის შეთანხმება სავალდებულო ჯერ არ არის. ტრანსფერებთან მიმართებით წინასწარ მიღება ფუნდამენტურად არ განსხვავდება სხვა წინასწარგადახდებისგან. ეს ვალდებულება (წინასწარგადახდა) შეიძლება ვალდებულების სახით აღიარდეს (გადავადებული შემოსავალი) 81–86 პუნქტების შესაბამისად, როდესაც მოხდება მოვლენა, რომლის შედეგად ტრანსფერის შეთანხმება სავალდებულო ხდება და შემდეგ გაუქმდება, როდესაც (ან, როგორც კი) შესაბამისობის ყველა მოვალეობა შესრულდება ამ შეთანხმების ფარგლებში.

შეღავათიანი სესხები

AG152. შეღავათიანი სესხები არის ერთეულის მიერ საბაზრო პირობებზე უკეთესი პირობებით აღებული სესხები. სესხის ის ნაწილი, რომელიც დასაბრუნებელია პროცენტის გადახდებთან ერთად, სსბასს 41-ის შესაბამისად აღირიცხება. ერთეული განიხილავს, ოპერაციის საზღაურსა (სესხის შემოსულობები) და თავდაპირველი აღიარებისას სესხის სამართლიან ღირებულებას შორის (იხ. სსბასს 41) ნებისმიერი განსხვავება არის თუ არა შემოსავალი, რომელიც წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს.

AG153. როდესაც ერთეული განსაზღვრავს, რომ ოპერაციის საზღაურსა (სესხის შემოსულობები) და თავდაპირველი აღიარებისას სესხის სამართლიან ღირებულებას შორის განსხვავება შემოსავალია, მაშინ ის ამ განსხვავებას შემოსავლის სახით აღიარებს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა არსებობს, მაგალითად, როდესაც გადაცემულ აქტივთან მიმართებით ერთეულის მიერ განსაზღვრული სპეციფიური მოთხოვნები განაპირობებენ შესაბამისობის მოვალეობის წარმოქმნას. როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა არსებობს, ერთეული განიხილავს, განაპირობებს თუ არა ის ვალდებულების წარმოქმნას და მის აღიარებას. ვალდებულება შემცირდება და თანაბარი თანხით შემოსავალი აღიარდება, როდესაც ერთეული შეასრულებს ამ შესაბამისობის მოვალეობას.

შეღავათიანი იჯარა მოიჯარეებისთვის

AG153A. შეღავათიანი იჯარა არის მოიჯარის მიერ საბაზრო პირობებზე უკეთესი პირობებით მიღებული იჯარა.

იჯარის ნაწილი, რომელიც გადასახდელია, პროცენტის გადახდებთან ერთად, სსბასს 43-ის, *იჯარა*, შესაბამისად აღირიცხება. ერთეული განსაზღვრავს საბაზისო აქტივის ამჟამინდელი გამოყენების საფუძველზე საბაზრო განაკვეთებით იჯარის გადახდების დღევანდელ ღირებულებასა და თავდაპირველი აღიარებისას სახელშეკრულებო გადახდების დღევანდელ ღირებულებას შორის ნებისმიერი განსხვავება არის თუ არა შემოსავალი, რომელიც წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს.

AG153B. როდესაც მოიჯარე განსაზღვრავს, რომ საბაზისო აქტივის ამჟამინდელი გამოყენების საფუძველზე საბაზრო განაკვეთებით იჯარის გადახდების დღევანდელ ღირებულებასა და თავდაპირველი აღიარებისას სახელშეკრულებო გადახდების დღევანდელ ღირებულებას შორის განსხვავება შემოსავალია, მოიჯარე ამ განსხვავებას შემოსავლის სახით აღიარებს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა არსებობს. როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა არსებობს, მოიჯარე განიხილავს ის განაპირობებს თუ არა ვალდებულების არსებობას და აღიარებას. ვალდებულება შემცირდება და თანაბარი თანხით შემოსავალი აღიარდება, როდესაც მოიჯარე შეასრულების შესაბამისობის მოვალეობას.

გადაცემული აქტივების შეფასება

AG154. როგორც 106-ე პუნქტით მოითხოვება, გადაცემული აქტივები აღიარების თარიღით ფასდება მათი ოპერაციის საზღაურით. როდესაც ერთეული საზღაურს ფულადი სახსრების გარდა სხვა სახით იღებს, არაფულადი საზღაური თავდაპირველად მისი მიმდინარე ღირებულებით შეფასდება შესაბამისი სსბასს-ის მიხედვით;

(a) შემოსავლის ოპერაციების მეშვეობით შეძენილი ისეთი აქტივები, როგორიცაა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, საინვესტიციო ქონება და არამატერიალური აქტივები თავდაპირველად მათი სამართლიანი ღირებულებით შეფასდება შეძენის თარიღით;

(b) შემოსავლების ოპერაციების მეშვეობით შეძენილი ძირითადი აქტივები მათი დასაშვები საწყისი ღირებულებით შეფასდება შეძენის თარიღით. ძირითადი მიზანი, რისთვისაც ერთეული ფლობს ძირითად აქტივებს, განსაზღვრავს მიმდინარე ღირებულებით შეფასების საფუძველს, რომელიც გამოიყენება დასაშვები საწყისი ღირებულების განსაზღვრისთვის (როდესაც მსგავსი აქტივები მათი საოპერაციო შესაძლებლობებისთვისაა ფლობილი, მათი შეფასება მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით ხორციელდება, ხოლო ფინანსური შესაძლებლობებისთვის ფლობილი აქტივები კი სამართლიანი ღირებულებით შეფასდება);

(c) ფინანსური ინსტრუმენტები, მათ შორის ფულადი სახსრები და ტრანსფერების მოთხოვნები, რომლებიც აკმაყოფილებენ ფინანსური ინსტრუმენტის განმარტებას, მათი ოპერაციის საზღაურით შეფასდება შეძენის თარიღით 109-ე პუნქტისა და შესაბამისი სააღრიცხვო პოლიტიკის მიხედვით; და

(d) შეღავათიანი იჯარის მეშვეობით მოიჯარის მიერ ფლობილი აქტივის გამოყენების უფლება თავდაპირველად შეფასდება საბაზრო განაკვეთით საიჯარო გადახდების დღევანდელი ღირებულებით, საბაზისო აქტივის ამჟამინდელი გამოყენების საფუძველზე, სსბასს 43-ის შესაბამისად.

ვალის პატიება და ვალდებულებასთან დაკავშირებული დაშვებები

AG155. გამსესხებლები ზოგჯერ საჯარო სექტორის ერთეულისგან ვალის ამოღების თავიანთ უფლებაზე უარს ამბობენ, პრაქტიკულად სესხს აუქმებენ. მაგალითად, ეროვნულმა მთავრობამ შეიძლება გააუქმოს ადგილობრივი მთავრობის სესხი. როდესაც კრედიტორი ვალდებულებას პატიობს, ადგილობრივი მთავრობა არსებული ვალდებულების საბალანსო ღირებულებას ამცირებს და წმინდა აქტივების ზრდას აღიარებს.

AG156. ერთეულები ვალის პატიობიდან წარმოქმნილ შემოსავალს აღიარებენ, როდესაც ვალი აღარ აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტებას ან ვალდებულების სახით აღიარების კრიტერიუმებს, რადგან ვალის პატიობა არ აკმაყოფილებს მფლობელთა შენატანის განმარტებას.

AG157. როდესაც მაკონტროლებელი მხარე ვალს პატიობს სრულ საკუთრებაში მყოფ ერთეულს, ან მის ვალდებულებებს იღებს, ოპერაცია შესაძლოა მფლობელთა შენატანს წარმოადგენდეს, როგორც ეს აღწერილია AG7–AG9 პუნქტებში.

AG158. ვალის პატიობიდან წარმოქმნილი შემოსავალის შეფასება ხორციელდება ნაპატიები ვალის საბალანსო ღირებულებით.

საურავები

AG159. საურავები არის საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ ფიზიკური პირისგან ან სხვა ერთეულისგან მიღებული ან მისაღები ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, როგორც ამას განსაზღვრავს სასამართლო ან სხვა აღმასრულებელი ორგანო, რომელიც წარმოიქმნება ფიზიკური პირის ან სხვა ერთეულის მიერ კანონის და/ან რეგულირების მოთხოვნების დარღვევის შედეგად. ზოგიერთ იურისდიქციაში სამართალდამცავი ორგანოების წარმომადგენლებს შეუძლიათ საურავის დაკისრება ფიზიკურ პირებზე, რომლებმაც მიჩნეულია, რომ კანონი დაარღვიეს. ასეთ შემთხვევებში ფიზიკურ პირს, როგორც წესი, ექნება არჩევანი, საურავის გადახდა ან სასამართლოში წასვლა საქმის დასაცავად. როდესაც მოპასუხე პროკურატურასთან აღწევს შეთანხმებას, რომელიც მოიცავს ჯარიმის გადახდას გასამართლების ნაცვლად, გადახდა საურავის სახით აღიარდება.

AG160. საურავებით, როგორც წესი, მოითხოვება ერთეულის მიერ ფიქსირებული ოდენობის ფულადი სახსრების გადაცემა მთავრობისთვის და მთავრობას არ ეკისრება რაიმე მოვალეობა, რომელიც შეიძლება ვალდებულების სახით აღიარდეს. ამგვარად, ჯარიმები შემოსავლის სახით აღიარდება, როდესაც მოთხოვნა მე-18 პუნქტში მოცემული აქტივისა და აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს დააკმაყოფილებს. როგორც მე-5, პუნქტში აღინიშნა, როდესაც ერთეული რწმუნებულის რანგში საურავს ამოიღებს, ეს საურავი არ იქნება ამომღები ერთეულის შემოსავალი. საურავებიდან წარმოქმნილი აქტივების შეფასება ხორციელდება ერთეულში რესურსების შემოსვლის საუკეთესო შეფასებით.

ანდერძი

AG161. ანდერძი არის რესურსების გადაცემა გარდაცვლილი ადამიანის სურვილის შესაბამისად. ანდერძთან მიმართებით წარსულში მომხდარი მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის იმ რესურსების კონტროლს, რომელშიც განივთებულია სამომავლო ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, მოხდება მაშინ, როდესაც ერთეულს ექნება აღსრულებადი მოთხოვნა, მაგალითად, მოანდერძის გარდაცვალება ან ანდერძის დამტკიცება, იურისდიქციის კანონებისა და/ან რეგულაციების მიხედვით.

AG162. ანდერძი, რომელიც აქტივის განმარტებას აკმაყოფილებს, აქტივისა და შემოსავლის სახით აღიარდება, როდესაც სავარაუდოა ერთეულში სამომავლოდ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლა და შესაძლებელი იქნება აქტივის ოპერაციის საზღაურის საიმედოდ შეფასება. შეიძლება პრობლემას წარმოადგენდეს სამომავლოდ ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემოსვლის ალბათობის განსაზღვრა მოანდერძის გარდაცვალებასა და ერთეულის მიერ რაიმე აქტივის მიღებას შორის დროის პერიოდის გასვლის შემთხვევაში. საჭიროა, რომ ერთეულმა განსაზღვროს, გარდაცვლილი პირის ქონება საკმარისია თუ არა მასზე ყველა პრეტენზიისა და ყველა ანდერძის დასაკმაყოფილებლად. თუ ანდერძი საკამათოა, ესეც ახდენს გავლენას ერთეულში აქტივების შემოსვლაზე.

AG163. ნაანდერძევი აქტივების ოპერაციის საზღაური იგივენაირად განისაზღვრება, როგორც საჩუქრის ან შენატანის შემთხვევაში, როგორც ეს AG166 პუნქტშია აღწერილი. იურისდიქციებში, სადაც გარდაცვლილის ქონება დაბეგვრას ექვემდებარება, საგადასახადო ორგანოს შესაძლოა უკვე განსაზღვრული ჰქონდეს ერთეულისთვის ნაანდერძევი აქტივის ოპერაციის საზღაური და ამ თანხის შესახებ ინფორმაცია შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს ერთეულისთვის. ანდერძის შეფასება ხორციელდება მიღებული ან მისაღები რესურსების ოპერაციის საზღაურით.

საჩუქრები და შენატანები, მათ შორის საქონელი ნატურით

AG164. საჩუქრები და შენატანები გახლავთ აქტივების ნებაყოფილობით გადაცემა, მათ შორის ფულადი სახსრებისა და სხვა ფულადი აქტივების, ნატურით საქონლის და ნატურით მომსახურებების, რომელსაც ერთი ერთეული ახორციელებს მეორეს სასარგებლოდ, როგორც წესი, მოთხოვნების გარეშე. რესურსის გამცემი შესაძლოა იყოს ერთეული ან ფიზიკური პირი. საჩუქრებისა და ფულადი სახსრების ან სხვა ფულადი აქტივების შენატანების, ასევე ნატურით საქონლის გადაცემის შემთხვევაში, წარსულში მომხდარი მოვლენა, რომელიც წარმოქმნის რესურსებს რომელშიც განივთებულია სამომავლო ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, როგორც წესი, არის ამ საჩუქრის ან შენატანის მიღება. საჩუქრის ან შენატანის გაკეთება და სამართლებრივი საკუთრების უფლების გადაცემა ხშირ შემთხვევაში ერთდროულად ხორციელდება; ასეთ შემთხვევებში ეჭვგარეშეა, რომ სამომავლოდ ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი ერთეულში შემოვა.

AG165. საქონელი ნატურით არის მატერიალური აქტივი, რომელიც ერთეულს გადაეცემა ოპერაციით, რომლითაც არ მოითხოვება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მესამე მხარისთვის გადაცემა, მაგრამ შესაძლოა გარკვეული მოვალეობების შესრულებას ექვემდებარებოდეს. მრავალმხრივი ან ორმხრივი განვითარების ორგანიზაციების მიერ გაწეული გარე დახმარება ხშირ შემთხვევაში მოიცავს ნატურით საქონლის შენატანის კომპონენტს.

AG166. საჩუქრების ან ნატურით მომსახურებების შენატანების აღიარება განხილულია AG143–AG149 პუნქტებში. საჩუქრები და შენატანები, გარდა ნატურით მომსახურებებისა და ნატურით საქონლის შენატანებისა, აქტივების სახით აღიარდება 18–25 პუნქტების შესაბამისად და შემოსავლის აღიარება დამოკიდებულია

იმაზე, ის წარმოიქმნება თუ არა სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან.

AG167. თავდაპირველი აღიარებისას საჩუქრები და შენატანები (მათ შორის ნატურით საქონლის შენატანები) შეფასდება შეძენის თარიღით მათი ოპერაციის საზღაურით, 30-ე პუქტის შესაბამისად.

ლიცენზირება

AG168. ლიცენზიით დგინდება ერთეულის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე რესურსის გამცემის უფლებები. ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზია შესაძლოა მოიცავდეს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ლიცენზირებით:

(a) პროგრამული უზრუნველყოფა და ტექნოლოგია;

(b) ფილმები, მუსიკა და სახვა სახის მედია და გართობა;

(c) ფრენჩაიზები; და

(d) პატენტები, სავაჭრო ნიშნები და საავტორო უფლებები.

AG169. რესურსის გამცემისთვის ლიცენზიის (ან ლიცენზიების) მიცემის დაპირებასთან ერთად ერთეულმა შეიძლება გასცეს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის სხვა საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის დაპირება. ეს დაპირებები შესაძლოა ცალსახად აისახოს სავალდებულო შეთანხმებაში ან იგულისხმებოდეს ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკით, გამოქვეყნებული პოიტიკით ან კონკრეტული განცხადებებით (იხ. 71-ე პუნქტი). სხვა სახის სავალდებულო შეთანხმებების მსგავსად, როდესაც რესურსის გამცემთან გაფორმებული სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს რესურსის გამცემისთვის ლიცენზიის (ან ლიცენზიების) მიცემის დაპირებას სხვა დაპირებულ საქონელთან ან მომსახურებებთან ერთად, სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების გამოსავლენად ერთეული 68–77 პუნქტებს გამოიყენებს.

AG170. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში ლიცენზიის გაცემის დაპირება სხვა საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის დაპირებებისგან გამოცალკევებული არ არის 73–77 პუნქტების შესაბამისად, ერთეულმა ლიცენზიისა გაცემის დაპირება და აღნიშნული დაპირებული სხვა საქონელი ან მომსახურებები ერთად უნდა აღრიცხოს ერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით. ქვემოთ მოცემულია იმ ლიცენზიების მაგალითები, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული სხვა საქონლისა და მომსახურებებისგან გამოცალკევებული არ არის:

(a) ლიცენზია, რომელიც ქმნის მატერიალური საქონლის კომპონენტს და ამ საქონლის ფუნქციონირების განუყოფელი ნაწილია; და

(b) ლიცენზია, რომლის მეშვეობით მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა მხოლოდ დაკავშირებული მომსახურების მიღების პირობებში (როგორიცაა მაგალითად, ერთეულისთვის ონლაინ მომსახურების გაწევა, რაც ერთეულს ლიცენზიის გაცემის მეშვეობით აძლევს საშუალებას, რომ მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს კონტენტზე ჰქონდეს წვდომა).

AG171. როდესაც ლიცენზია გამოცალკევებული არ არის ერთეულმა 87–97 პუნქტები უნდა გამოიყენოს, რათა განსაზღვროს შესაბამისობის მოვალეობა (რომელიც მოიცავს დაპირებულ ლიცენზიას) დროთა განმავლობაში სრულდება თუ დროის გარკვეულ მომენტში.

AG172. როდესაც ლიცენზიის გაცემის დაპირება სავალდებულო შეთანხმებაში სხვა დაპირებული საქონლის ან მომსახურებებისგან გამოცალკევებულია და ამგვარად, ლიცენზიის გაცემის დაპირება ცალკე შესაბამისობის მოვალეობაა, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, ლიცენზია მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს დროის გარკვეულ მომენტში გადაეცემა თუ დროთა განმავლობაში. აღნიშნულის განსაზღვრისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის ლიცენზიის მიცემის დაპირების შინაარსი გულისხმობს თუ არა რესურსის გამცემისთვის ქვემოთ ჩამოთვლილი უფლებებიდან ერთ-ერთი უფლების გადაცემას:

(a) ერთეულის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე, როგორიც ის არის ლიცენზიის პერიოდის განმავლობაში, წვდომის უფლება; ან

(b) ერთეულის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე, როგორიც ის არის ლიცენზიის გაცემის მომენტში, წვდომის უფლება.

ერთეულის დაპირების შინაარსის განსაზღვრა

AG173. ლიცენზიის გაცემისას ერთეულის დაპირების შინაარსი გულისხმობს დაპირებას, უზრუნველყოს ერთეულის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე წვდომა ქვემოთ ჩამოთვლილი ყველა კრიტერიუმის

დაკმაყოფილების შემთხვევაში:

(a) სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება ან რესურსის გამცემი გონივრულად მოელის, რომ ერთეული განახორციელებს ქმედებებს, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ ლიცენზიაზე, რომლის გამოყენების უფლებაც აქვს რესურსის გამცემს (იხ. პუნქტები AG174–AG175);

(b) ლიცენზიით მინიჭებული უფლებები უშუალოდ განაპირობებს AG173(a) პუნქტში იდენტიფიცირებული ერთეულის ქმედებების მყიდველზე ან მესამე მხარეზე დადებით ან უარყოფით გავლენას; და

(c) აღნიშნული ქმედებები არ იწვევენ მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემას ამ ქმედებების განხორციელებისას (იხ. 72-ე პუნქტი.

AG174. ფაქტორები, რომლებიც შესაძლოა მიუთითებდნენ, რომ რესურსის გამცემს შეიძლება გონივრული მოლოდინი ჰქონდეს, რომ ერთეული განახორციელებს ქმედებებს, რომლებიც ინტელექტუალურ საკუთრებაზე მოახდენენ გავლენას, მოიცავს ერთეულის ტრადიციულ პრაქტიკას, გამოქვეყნებულ პოლიტიკას ან კონკრეტულ განცხადებებს. მართალია განმსაზღვრელი ფაქტორი არ არის, მაგრამ იმ ინტელექტუალურ საკუთრებასთან დაკავშირებული საზიარო ეკონომიკური ინტერესის არსებობა (მაგალითად, გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტი), რომელზეც რესურსის გამცემს აქვს უფლებები, შეიძლება მიუთითებდეს, რომ რესურსის გამცემს შესაძლოა გონივრული მოლოდინი ჰქონდეს, რომ ერთეული მსგავს ქმედებებს განახორციელებს.

AG175. ერთეულის ქმედებები მნიშვნელოვან გავლენას ახდენენ ინტელექტუალურ საკუთრებზე, რომელზეც რესურსის გამცემს აქვს უფლებები, როდესაც:

(a) მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული ქმედებები მნიშვნელოვნად შეცვლიან ინტელექტუალური საკუთრების ფორმას (მაგალითად, დიზაინს ან შინაარსს) ან ფუნქციონალურობას (მაგალითად, ამა თუ იმ ფუნქციის ან ამოცანის შესრულების უნარი); ან

(b) რესურსის გამცემის მიერ ინეტლექტუალური საკუთრებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უნარი მნიშვნელოვანწილად წარმოიქმნება ამ ქმედებებიდან ან მათზეა დამოკიდებული. მაგალითად, ბრენდიდან ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი ხშირ შემთხვევაში წარმოიქმნება ერთეულის მიმდინარე ქმედებებიდან, რომლებიც ემსახურება ინტელექტუალური საკუთრების მხარდაჭერას ან მოვლა-შენახვას, ან ამ ქმედებებზეა დამოკიდებული.

AG176. შესაბამისად, როდესაც ინტელექტუალურ საკუთრებას, რომელზეც რესურსის გამცემს აქვს უფლებები, განცალკევებული ფუნქციონალურობა აქვს, მაშინ ამ ინტელექტუალური საკუთრების ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მნიშვნელოვანი ნაწილი ამ ფუნქციონალურობიდან წარმოიქმნება. შესაბამისად, მყიდველის ან მესამე მხარის უნარზე, ამ ინტელექტუალური საკუთრებიდან მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, მნიშვნელოვან გავლენას ვერ მოახდენს ერთეულის ქმედებები, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ეს ქმედებები მნიშვნელოვნად ცვლიან მის ფორმას ან ფუნქციონალურობას. ინტელექტუალური საკუთრების სახეები, რომლებსაც ხშირ შემთხვევაში განცალკევებითი ფუნქციონალურობა აქვთ, მოიცავს პროგრამულ უზრუნველყოფას, ბიოლოგიურ ნაერთებს ან წამლის ტექნოლოგიებს და დასრულებულ მედია-კონტენტს (მაგალითად, ფილმები, სატელევიზიო შოუები და მუსიკის ჩანაწერები).

AG177. როდესაც AG173 პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია, ერთეულმა ლიცენზიის გაცემის დაპირება უნდა აღრიცხოს როგორც დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობა, რადგან მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან, რომელიც გულისხმობს მის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე წვდომის უფლების უზრუნველყოფას, ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს მიიღებს მყისეულად, როდესაც ერთეული სამუშაოს შეასრულებს. (იხ.95(a) პუნქტი). ერთეულმა 98–104 პუნქტები უნდა გამოიყენოს, წვდომის უზრუნველყოფის შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შესაფასებლად სათანადო მეთოდის შესარჩევად.

AG178. როდესაც AG173 პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია, ერთეულის დაპირების შინაარსი გულისხმობს ერთეულის ინტელექტუალური საკუთრების, როგორიც არის ეს ინტელექტუალური საკუთრება (ფორმისა და ფუნქციონალურობის თვალსაზრისით) ლიცენზიის გაცემის მომენტში, გამოყენების უფლების უზრუნველყოფას რესურსის გამცემისთვის. ეს ნიშნავს, რომ რესურსის გამცემს შეუძლია განკარგოს ლიცენზია და მისგან მიიღოს არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი დროის იმ მომენტში, როდესაც მოხდა ლიცენზიის გადაცემა. ერთეულმა ერთეულის ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიის გამოყენების უფლების გადაცემა უნდა აღრიცხოს როგორც შესაბამისობის მოვალეობა, რომელიც დროის გარკვეულ მომენტში სრულდება. ერთეულმა 97-ე პუნქტი უნდა გამოიყენოს, რათა განსაზღვროს დროის ის მომენტი, როდესაც ლიცენზია გადაეცემა მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს. თუმცა, არ შეიძლება შემოსავლის აღიარება იმ ლიცენზიასთან მიმართებით, რომელიც ერთეულის ინტელექტუალური

საკუთრების გამოყენების უფლებას უზრუნველყოფს იმ პერიოდის დასაწყისამდე, რომლის განმავლობაში მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს შეუძლია ლიცენზიის გამოყენება და მისგან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღება. მაგალითად, როდესაც პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიის პერიოდი იწყება მანამდე, სანამ ერთეული მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს გადასაცემს (ან სხვაგვარად გახდის ხელმისაწვდომს) კოდს, რომელიც მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარს პროგრამული უზრუნველყოფის მყისიერად გამოყენების საშუალებას აძლევს, ერთეული შემოსავალს არ აღიარებს კოდის გადაცემამდე (ან სხვაგვარად ხელმისაწვდომობამდე).

AG179. იმისათვის, რომ ერთეულმა განსაზღვროს ლიცენზია უზრუნველყოფს ერთეულის ინტელექტუალურ საკუთრებაზე წვდომის უფლებას თუ ერთეულის ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენების უფლებას, ერთეულმა არ უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

(a) დროის, გეოგრაფიული რეგიონის ან გამოყენების შეზღუდვები - ეს შეზღუდვები განსაზღვრავენ დაპირებული ლიცენზიის მახასიათებლებს და არა იმას, ერთეული თავის შესაბამისობის მოვალეობას დროის გარკვეულ მომენტში შეასრულებს თუ დროთა განმავლობაში.

(b) ერთეულის მიერ გაცემული გარანტიები, რომ მას ინტელექტუალური საკუთრების მოქმედი პატენტი აქვს და ის ამ პატენტს დაიცავს უნებართვო გამოყენებისგან - პატენტის დაცვის დაპირება შესაბამისობის მოვალეობა არ არის, რადგან პატენტის დაცვის აქტი ერთეულის ინტელექტუალური საკუთრების აქტივებს იცავს და რესურსის გამცემს უზრუნველყოფს რწმუნებით, რომ გადაცემული ლიცენზია აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული ლიცენზიის სპეციფიკაციებს.

გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტები

AG180. მიუხედავად 119–121 პუნქტბში მოცემული მოთხოვნებისა, ერთეულმა ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიის სანაცვლოდ დაპირებული გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტებიდან მიღებული შემოსავალი უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, როდესაც (ან, როგორც კი) ქვემოთ ჩამოთვლილი მოვლენებიდან რომელიმე უფრო გვიან მოხდება:

(a) შემდგომი გაყიდვა ან გამოყენება; და

(b) შესაბამისობის იმ მოვალეობის შესრულება (ან ნაწილობრივ შესრულება), რომელზეც მთლიანად არის განაწილებული გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტები.

AG181. AG180 პუნქტში გაყიდვებზე დაფუძნებულ ან გამოყენებაზე დაფუძნებულ როიალტებთან დაკავშირებით მოცემული მოთხოვნა ვრცელდება მხოლოდ ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიაზე, ან როდესაც ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზია ძირითადი კომპონენტია, რომელთანაც არის დაკავშირებული როიალტი (მაგალითად, ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზია შეიძლება იყოს ძირითადი კომპონენტი, რომელთანაც არის დაკავშირებული როიალტი, როდესაც ერთეულს გონივრული მოლოდინი აქვს, რომ რესურსის გამცემი მნიშვნელოვნად მეტ მნიშვნელობას ანიჭებს ლიცენზიას, ვიდრე სხვა საქონელსა და მომსახურებებებს, რომლებთანაც დაკავშირებულია როიალტი).

AG182. AG181 პუნქტში მოცემული მოთხოვნის დაკმაყოფილების შემთხვევაში გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტებიდან შემოსავალი მთლიანად უნდა აღიარდეს AG180 პუნქტის შესაბამისად. როდესაც AG181 პუნქტში მოცემული მოთხოვნა დაკმაყოფილებული არ არის, მაშინ გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებულ როიალტებზე ვრცელდება 113–122 პუნქტებში მოცემული, ცვალებად საზღაურთან დაკავშირებული მოთხოვნები.

უკუშესყიდვის შეთანხმებები

AG183. იმის შეფასებისას, ერთეული აქტივზე კონტროლს მყიდველს გადასცემს თუ იდენტიფიცირებულ მესამე მხარის ბენეფიციარს, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ამ აქტივის უკუშესყიდვის ნებისმიერი შეთანხმება.

AG184. უკუშესყიდვის შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა, სადაც ერთეული აქტივს უზრუნველყოფს და ასევე დებს მისი უკუშესყიდვის პირობას ან უკუშესყიდვის ალტერნატივა აქვს (იმავე სავალდებულო შეთანხმებაში ან სხვა სავალდებულო შეთანხმებაში). უკუშესყიდული აქტივი შესაძლოა იყოს ის აქტივი, რომელიც თავდაპირველად გადაეცა რესურსის გამცემს, ან შესაძლოა იყოს არსებითად იგივე აქტივი ან სხვა აქტივი, რომლის კომპონენტიც არის თავდაპირველად გადაცემული აქტივი.

AG185. საზოგადოდ სამი სახის უკუშესყიდვის შეთანხმებები არსებობს:

(a) ერთეულის მოვალეობა, განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა (ფორვარდი);

(b) ერთეულის უფლება, განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა (ქოლ-ოფციონი); და

(c) ერთეულის მოვალეობა, აქტივის უკუშესყიდვა განახორციელოს რესურსის მოთხოვნის საფუძველზე (ფუთ-ოფციონი).

ფორვარდი ან ქოლ-ოფციონი

AG186. როდესაც ერთეულს აქვს აქტივის უკუშესყიდვის მოვალეობა ან უფლება (ფორვარდი ან ქოლ-ოფციონი),

მაშინ რესურსის გამცემი კონტროლს ვერ მოიპოვებს ამ აქტივზე, რადგან შეზღუდულია რესურსის გამცემის მიერ ამ აქტივის განკარვის ან მისგან არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების შესაძლებლობა, მიუხედავად იმისა, რომ მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი შეიძლება ფიზიკურად ფლობდნენ ამ აქტივს. ამგვარად, ერთეულმა ეს სავალდებულო შეთანხმება უნდა აღრიცხოს ერთ-ერთი ქვემოთ მოცემული სახით:

(a) როგორც იჯარა, სსბასს 43-ის, *იჯარა*, შესაბამისად, როდესაც ერთეულს შეუძლია ან ის მოვალეა რომ აქტივის უკუშესყიდვა განახორციელოს თანხით, რომელიც აქტივის თავდაპირველ ფასზე ნაკლებია; ან

(b) როგორც დაფინანსების შეთანხმება, AG188 პუნქტის შესაბამისად, როდესაც ერთეულს შეუძლია ან ვალდებულია განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა თანხით, რომელიც ტოლია ან აღემატება ამ აქტივის თავდაპირველ გასაყიდ ფასს.

AG187. უკუშესყიდვის ფასის გასაყიდ ფასთან შედარებისას ერთეულმა ფულის დროითი ღირებულება უნდა გაითვალისწინოს.

AG188. როდესაც უკუშესყიდვის შეთანხმება დაფინანსების შეთანხმებას წარმოადგენს, მაშინ ერთეულმა უნდა გააგრძელოს აქტივის აღიარება და უნდა აღიაროს აგრეთვე ფინანსური ვალდებულება მომხმარებლისგან მიღებული საზღაურის თანხით. ერთეულმა რესრუსის გამცემისგან მიღებულ საზღაურსა და რესურსის გამცემისთვის გადასახდელ საზღაურის თანხას შორის სხვაობა უნდა აღიაროს პროცენტის სახით, და საჭიროების შემთხვევაში, დამუშავებისა და ფლობის დანახარჯების (მაგალითად, დაზღვევა) სახით.

AG189. როდესაც აღნიშნული ოფციონი არ გამოიყენება, ერთეულმა უნდა შეწყვიტოს ვალდებულების აღიარება და ამონაგები უნდა აღიაროს.

ფუთ-ოფციონი

AG190. როდესაც ერთეულს აქვს მოვალეობა, განახორციელოს აქტივის უკუშესყიდვა რესურსის გამცემის მოთხოვნით (ფუთ ოპციონი) ისეთ ფასად, რომელიც ნაკლებია აქტივის თავდაპირველ ფასზე, ერთეულმა ხელშეკრულების დაწყებისას უნდა განიხილოს, რესურსის გამცემს აქვს თუ არა საკმარისი ეკონომიკური ინტერესი ამ უფლების გამოყენებისათვის. რესურსის გამცემის მიერ ამ უფლების გამოყენება ფაქტობრივად იწვევს რესურსის გამცემის მიერ ერთეულისთვის საზღაურის გადახდას კონკრეტული აქტივის დროის პერიოდში გამოყენების უფლებისათვის. ამგვარად, როდესაც რესურსის გამცემს მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ინტერესი გააჩნია ამ უფლების გამოყენებისათვის, ერთეულმა შეთანხმება იჯარის სახით უნდა აღრიცხოს, სსბასს 43-ის შესაბამისად.

AG191. იმისათვის, რომ განისაზღვროს აქვს თუ არა რესურსის გამცემს საკმარისი ეკონომიკური ინტერესი, რომ გამოიყენოს თავისი უფლება, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სხვადასხვა ფაქტორები, მათ შორის კავშირი უკუშესყიდვის ფასსა და მოსალოდნელ საბაზრო ფასს შორის უკუშესყიდვის მომენტში და აგრეთვე ამ უფლების ვადის ამოწურვამდე დარჩენილი დროის ხანგრძლივობა. მაგალითად, როდესაც მოსალოდნელია, რომ უკუშესყიდვის ფასი მნიშვნელოვნად აღემატება აქტივის საბაზრო ღირებულებას, შეიძლება მიუთითებდეს, რომ რესურსის გამცემს ამ ფუთ ოფციონის გამოყენების მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ინტერესი გააჩნია.

AG192. როდესაც რესურსის გამცემს არ გააჩნია მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ინტერესი თავისი უფლების გამოყენებისათვის ისეთ ფასად, რომელიც ნაკლებია აქტივის თავდაპირველ გასაყიდ ფასზე, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმება უნდა აღრიცხოს ისე, თითქოს ეს იყო პროდუქტის გაყიდვა დაბრუნების უფლებით, როგორც ეს AG96–AG103 პუნქტებში არის აღწერილი.

AG193. როდესაც აქტივის უკუშესყიდვის ფასი ტოლია ან აღემატება თავდაპირველი გასაყიდ ფასს და აღემატება აქტივის მოსალოდნელ საბაზრო ღირებულებას, მაშინ სავალდებულო შეთანხმება ფაქტიურად დაფინანსების შეთანხმებაა და, შესაბამისად, უნდა აღირიცხოს ისე, როგორც ეს AG188 პუნქტში არის აღწერილი.

AG194. როდესაც აქტივის უკუშესყიდვის ფასი ტოლია ან აღემატება თავდაპირველ გასაყიდ ფასს და აქტივის მოსალოდნელი საბაზრო ღირებულებაზე ნაკლებია ან მისი ტოლია, და რესურსის გამცემს არ გააჩნია ამ უფლების გამოყენების მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ინტერესი, მაშინ ერთეულმა ეს შეთანხმება ისე უნდა აღრიცხოს, თითქოს იგი წარმოადგენდეს პროდუქტის გაყიდვას დაბრუნების უფლებით, როგორც

ეს აღწერილია პუნქტებში AG96–AG103.

AG195. უკუშესყიდვის ფასის გასაყიდ ფასთან შედარებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ფულის დროითი ღირებულება.

AG196. როდესაც აღნიშნული ოფციონი არ გამოიყენება, ერთეულმა უნდა შეწყვიტოს ვალდებულების აღიარება და ამონაგები უნდა აღიაროს.

კონსიგნაციის შეთანხმებები

AG197. როდესაც ერთეული სხვა მხარეს (მაგალითად დილერს ან დისტრიბუტორს) აწვდის პროდუქტს საბოლოო მყიდველებზე მიყიდვის მიზნით, ერთეულმა უნდა შეაფასოს აღნიშნულმა სხვა მხარემ მიიღო თუ არა პროდუქტზე კონტროლი დროის ამ მომენტში. სხვა მხარისთვის მიწოდებული პროდუქტი შეიძლება კონსიგნაციის შეთანხმებით იყოს ფლობილი თუ ამ სხვა მხარეს არ გააჩნია კონტროლი მოცემულ პროდუქტზე. შესაბამისად, ერთეულმა სხვა მხარისათვის პროდუქტის მიწოდებისას არ უნდა აღიაროს ამონაგები როდესაც პროდუქტი კონსიგნაციით არის ფლობილი.

AG198. კონსიგნაციის შეთანხმების არსებობის მაჩვენებლები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი მაჩვენებლებით:

(a) პროდუქტს ერთეული აკონტროლებს მანამ, სანამ არ მოხდება გარკვეული მოვლენა, რგორიცაა მაგალითად პროდუქტის მიყიდვა დილერის რესურსის გამცემისთვის ან კონკრეტული პერიოდის გასვლამდე;

(b) ერთეულს შეუძლია მოითხოვოს პროდუქტის დაბრუნება ან პროდუქტის მესამე მხარისთვის გადაცემა (როგორიცაა მაგალთად სხვა დილერი); და

(c) დილერს არ გააჩნია უპირობო მოვალეობა, გადაიხადოს პროდუქტისთვის (თუმცა, მას შეიძლება მოეთხოვებოდეს დეპოზიტის გადახდა).

მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმებები

AG199. მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმება არის სავალდებულო შეთანხმება, რომლის ფარგლებში ერთეული რესურსის გამცემს ინვოისს გამოუწერს პროდუქტისათვის, თუმცა ერთეული ინარჩუნებს პროდუქტის ფიზიკურ ფლობას მანამ, სანამ იგი რესურსის გამცემს გადაეცემა მომავალში, დროის გარკვეულ მომენტში. მაგალითად, რესურსის გამცემმა შესაძლოა ერთეულს მოსთხოვოს მსგავსი სავალდებულო შეთანხმების გაფორმება იმის გამო, რომ რესურსის გამცემს პროდუქტის განსათავსებლად არ გააჩნია საკმარისი ფართი, ან რესურსის გამცემის წარმოების განრიგის შეფერხების გამო.

AG200. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, როდის ასრულებს იგი თავის შესაბამისობის მოვალეობას, რაც გულისხმობს პროდუქტის გადაცემას, იმის შეფასებით, თუ როდის მოიპოვებს რესურსის გამცემი კონტროლს პროდუქტზე (იხ. 97-ე პუნქტი). ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმების შემთხვევაში კონტროლი გადაეცემა მყიდველის ან მესამე მხარის ბენეფიციარის ტერიტორიაზე პროდუქტის მიწოდებისას, ან პროდუქტის ტრანსპორტირებისას, რაც დამოკიდებულია სავალდებულო შეთანხმების პირობებზე (მიწოდების და ტრანსპორტირების პირობების ჩათვლით). თუმცა, ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმებით რესურსის გამცემმა შეიძლება პროდუქტზე კონტროლი მოიპოვოს მიუხედავად იმისა, რომ ეს პროდუქტი რჩება ერთეულის ფიზიკურ მფლობელობაში. ასეთ შემთხვევაში რესურსის გამცემს შეუძლია განკარგოს და მიიღოს არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი პროდუქტიდან, მიუხედავად იმისა, რომ მან გადაწყვიტა არ გამოიყენოს მისი უფლება, პროდუქტი აიღოს თავის ფიზიკურ მფლობელობაში. ამიტომ, ერთეული არ აკონტროლებს ამ პროდუქტს. სანაცვლოდ, ერთეული მოვლის მომსახურებას უწევს რესურსის გამცემს ამ აქტივთან დაკავშირებით.

AG201. იმისათვის, რომ მომხმარებელმა პროდუქტზე კონტროლი მოიპოვოს მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმების ფარგლებში, 97-ე პუნქტის მოთხოვნების გამოყენებასთან ერთად უნდა დაკმაყოფილდეს ქვემოთ მოცემული ყველა კრიტერიუმი:

(a) მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმების გაფორმების მიზეზი უნდა იყოს არსებითი (მაგალითად, რესურსის გამცემმა მოითხოვა ეს შეთანხმება);

(b) პროდუქტი ცალკე უნდა იქნეს იდენტიფიცირებული, როგორც რესურსის გამცემის კუთვნილება;

(c) პროდუქტი მიმდინარე მომენტში მზად უნდა იყოს მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადასაცემად; და

(d) ერთეულს არ უნდა შეეძლოს პროდუქტის გამოყენება ან მისი სხვა რესურსის გამცემისთვის გადაცემა.

AG202. როდესაც ერთეული აღაირებს პროდუქტის გაყიდვას მფლობელობის დროებით შენარჩუნების შეთანხმებით, ერთეულმა უნდა განიხილოს, დარჩა თუ არა შესაბამისობის მოვალეობა (მაგალითად, მოვლის მომსახურება) 68–77 პუნქტების შესაბამისად, რისთვისაც ერთეულმა ოპერაციის საზღაურის ნაწილი უნდა გამოყოს 133–143 პუნქტების შესაბამისად.

აქტივის გამოყენების უფლება ნატურით

იდენტიფიცირება

AG202A. ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება არის საზღაურის გარეშე მიღებული აქტივის გამოყენების უფლება. ერთეული ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებას გამოავლენს სსბასს 43-ში იჯარის გამოვლენასთან დაკავშირებით მოცემული პუნქტების 10–12 და AG10–AG34 შესაბამისად, გადახდების არარსებობის შემთხვევაში საჭირო ადაპტირებით.

AG202B. ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება არის აქტივის გადაცემა, რომელსაც ერთი ერთეული ახორციელებს მეორე ერთეულის სასარგებლოდ და გარკვეულ მოვალეობებს ექვემდებარება. რესურსის გამცემი შესაძლოა იყოს ერთეული ან ფიზიკური პირი.

აღიარება

AG202C. ნატურით აქტივის აღიარების უფლება აქტივის სახით აღიარდება სსბასს 16-ის ან სსბასს 45-ის შესაბამისად, როდესაც ის დააკმაყოფილებს საინვესტიციო ქონების ან ძირითადი აქტივის განმარტებას, შესაბამისად. შემოსავლის აღიარების დრო დამოკიდებულია შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებაზე.

შეფასება

AG202D. თავდაპირველი აღიარებისას ნატურით აქტივის აღიარების უფლება შეფასდება საბაზრო განაკვეთებით გადახდების დღევანდელი ღირებულებით, საბაზისო აქტივის მიმდინარე გამოყენების საფუძველზე, სსბასს 43-ის 26A და 26B პუნქტების შესაბამისად. როდესაც ნატურით აქტივის აღიარების უფლების აქტივებისთვის საბაზისო აქტივის მიმდინარე გამოყენების საფუძველზე საბაზრო განაკვეთით გადახდები ადვილად ხელმისაწვდომი არ არის, ნატურით აქტივის აღიარების უფლება სსბასს 43-ის 24–26 პუნქტების შესაბამისად უნდა შეფასდეს.

AG202E. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ერთეულმა ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებების შემდგომი შეფასება უნდა განახორციელოს აქტივის გამოყენების უფლებების შესახებ სსბასს 43-ის პუნქტების 30–36 შესაბამისად.

წარდგენა

ასახვა

AG202F. ერთეულმა ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებები ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა ასახოს ან საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში სხვა აქტივებისგან ცალკე უნდა გაამჟავნოს. როდესაც ერთეული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ნატურით აქტივის აღიარების უფლებებს ცალკე არ ასახავს, ერთეულმა:

(a) ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებები იგივე მუხლში უნდა ასახოს, რომელშიც ასახულია:

(i) შესაბამისი წარდგენილი საბაზისო აქტივები, თუ ისინი საკუთრებაშია; ან

(ii) ნატურით აქტივის გამოყენების სხვა უფლებები; და

(b) უნდა გაამჟღავნოს, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების რომელ მუხლშია ასახული აღნიშნული ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებები.

გამჟღავნება

AG202G. ერთეულმა საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებების შინაარსი და ძირითადი ჯგუფების სახე, სადაც ცალკე იქნება ნაჩვენები მიღებული ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებების ძირითადი ჯგუფები.

AG202H. ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებებისთვის ერთეულმა საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:

(a) ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებების ცვეთის ხარჯი საბაზისო აქტივის ჯგუფების მიხედვით; და

(b) საბალანსო ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საბაზისო აქტივის ჯგუფების მიხედვით.

AG202I. როდესაც ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებები აკმაყოფილებენ საინვესტიციო ქონების განმარტებას, ერთეულმა სსბასს 16-ში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს. ასეთ შემთხვევაში ერთეულს არ მოეთხოვება მსგავსი ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებებისთვის AG202H პუნქტში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

AG202J. როდესაც ერთეული ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებების შეფასებას გადაფასებული ღირებულებით ახორციელებს სსბასს 45-ის გამოყენებით, მაშინ ერთეულმა აღნიშნული ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებებისთვის უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც მოითხოვება სსბასს 45-ის 74-ე პუნქტით.

გამჟღავნება (პუნქტები 167–193)

AG203. ერთეულს წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ინფორმაციის გამჟღავნება არ მოეთხოვება, როდესაც მას ეს ინფორმაცია ასახული აქვს სხვა სტანდარტის შესაბამისად.

AG204. ამ სტანდარტით მოთხოვნილი გამჟღავნების გაკეთებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სსბასს 1-ის 45–47 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები, სადაც მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები არსებითობისა და აგრეგირების შესახებ. როდესაც ინფორმაცია არსებითი არ არის, საჭრო არ არის ამ სტანდარტის კონკრეტული გამჟღავნების მოთხოვნის დაკმაყოფილება.

დანაწევრებული შემოსავლის გამჟღავნება (პუნქტები 179–180)

AG205. 179-ე პუნქტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა სალვადებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი კატეგორიებად დაანაწევროს, რომელიც ასახავს იმ შემოსავლისა და ფულადი ნაკადების შინაარსს, ოდენობას, ვადებსა და განუსაზღვრელობას, რომლებზეც გავლენას ახდენენ ეკონომიკური ფაქტორები. შესაბამისად, ამ მოთხოვნის მიზნებისთვის ერთეულის შემოსავლის დანაწევრების მასშტაბი დამოკიდებულია ერთეულის სავალდებულო შეთანხმებებთან დაკავშირებულ ფაქტებსა და გარემოებებზე. ზოგიერთ ერთეულს შესაძლოა ერთზე მეტი კატეგორიის გამოყენება დასჭირდეს შემოსავლის დანაწევრების 179-ე პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად. სხვა ერთეულებმა კი შესაძლოა ამ მიზანს შემოსავლის მხოლოდ ერთი სახის კატეგორიით დანააწევრებით მიაღწიონ.

AG206. შემოსავლის დანაწევრებისთვის კატეგორიის (ან კატეგორიების) შერჩევისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს, თუ როგორ შეიძლება ერთეულის შემოსავლის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა სხვა მიზნებისთვის, მათ შორის:

(a) ფინანსური ანგარიშგების მიღმა გამჟღავნებული ინფორმაცია (მაგალითად, პრეს-რელიზები, წლიური ანგარიშები ან აქციონერთა პრეზენტაციები);

(b) ინფორმაცია, რომლის განხილვა სისტემატურად ხორციელდება სეგმენტების ფინანსური შედეგების შეფასებისთვის; და

(c) სხვა ინფორმაცია, რომელიც AG206(a) და (b) პუნქტებში იდენტიფიცირებული ინფორმაციის მსგავსია და ერთეულის ან ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ გამოიყენება ერთეულის ფინანსური შედეგების შესაფასებლად ან რესურსის განაწილების თაობაზე გადაწყვეტილებების მისაღებად.

AG207. შესაბამისი კატეგორიების მაგალითები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი კატეგორიებით:

(a) შესაბამისობის მოვალეობის სახეობა;

(b) გეოგრაფიული რეგიონი (მაგალითად, ქვეყანა ან რეგიონი);

(c) ბაზარი ან მყიდველი რეურსის გამცემის ტიპი (მაგალითად, სახელმწიფო ან არასამთავრობო რესურსის გამცემი);

(d) სავალდებულო შეთანხმების სახეობა (მაგალითად, ფიქსირებულფასიანი და მფლობელობის დროებით შენარჩუნების სავალდებულო შეთანხმებები);

(e) სავალდებულო შეთანხმების ხანგრძლივობა (მაგალითად, მოკლევადიანი და გრძელვადიანი სავალდებულო შეთანხმებები);

(f) საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის ვადები (მაგალითად, საქონლიდან ან მომსახურებებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი მყიდველს ან მესამე მხარის ბენეფიციარებს გადაეცემათ დროის გარკვეულ მომენტში ან დროთა განმავლობაში);

(g) გაყიდვის არხები (მაგალითად, საქონლის უშალოდ მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის მიწოდება და საქონლის შუამავლის მეშვეობით მიწოდება); და

(h) მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდებიდან წარმოქმნილი

შემოსავალი.

დანართი B

ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში

ცვლილებები სსბასს 1-ში, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*

ცვლილება შევიდა პუნქტებში 50, 88, 94 და 135, დაემატა პუნქტი 153Q. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

ზოგადი მიმოხილვა

…

ურთიერთგადაფარვა

50. ~~სსბასს 9-ში, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან, განმარტებულია ცნება „შემოსავალი“ და~~ სსბასს 47-ით, *შემოსავალი,* მოითხოვება, რომ შემოსავალი შეფასდეს ~~მიღებული ან მისაღები ანაზღაურების სამართლიანი ღირებულებით~~ საზღაურის თანხით, რომლის მიღებასაც ერთეული მოელის ამ ოპერაციიდან. შემოსავალი, რომელიც უნდა აღიარდეს, ასახავდეს ~~რომელიც მოიცავს~~ მოცემული ერთეულის მიერ გაცემულ ყოველგვარ საცალო და საბითუმო სავაჭრო ფასდათმობის (შენაძენის მოცულობაზე დამოკიდებულ ფასდათმობის) თანხებსაც. ~~ჩვეულებრივი~~ საქმიანობის დროს ერთეული ისეთ ოპერაციებსაც ახორციელებს, რომლებსაც არ მოაქვს შემოსავალი, მაგრამ დაკავშირებულია შემოსავლის მომტან ძირითად საქმიანობასთან. ასეთი ოპერაციების შედეგების წარდგენა შემოსავლებიდან ხარჯების გამოქვითვით მაშინ ხდება, როდესაც ამგვარი წარდგენა ოპერაციის ან მოვლენის შინაარსს ასახავს. მაგალითად:

(a) გრძელვადიანი აქტივების, მათ შორის ინვესტიციებისა და საოპერაციო აქტივების გაყიდვიდან მიღებული მოგების ან ზარალის წარდგენა ხდება აქტივის გაყიდვის შედეგად მიღებული ~~შემოსავლიდან~~ საზღაურის თანხიდან მისი საბალანსო ღირებულებისა და გაყიდვასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვით; და

(b) …

…

სტრუქტურა და შინაარსი

…

ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში

88. **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აუცილებელია აისახოს მინიმუმ ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლების შესაბამისი თანხები:**

…

(g) ~~ამოღებადი თანხები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები);~~ [ამოღებულია]

(h) ~~მოთხოვნაები გაცვლითი ოპერაციებიდან;~~

…

(k) ~~გაცვლითი ოპერაციების საფუძველზე წარმოშობილი~~ გადასახდელები;

...

…

ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან განმარტებით შენიშვნებში

…

94. ქვეჯგუფებში კლასიფიცირებული დეტალური ინფორმაცია დამოკიდებულია სსბასს-ის მოთხოვნებსა და თანხის სიდიდეზე, შინაარსსა და ფუნქციაზე. 91-ე პუნქტში განხილული ფაქტორები გამოიყენება აგრეთვე ქვეჯგუფებად კლასიფიკაციის საფუძვლად. განმარტებები თითოეული მუხლისათვის განსხვავებულია, მაგალითად.

…

(b) მოთხოვნები შეიძლება დაიყოს: მომხმარებლებისაგან, გადასახადებიდან და სხვა ~~არაგაცვლითი~~ ოპერაციების შემოსავალთან დაკავშირებულ მისაღებ მოთხოვნებად, აგრეთვე დაკავშირებული მხარეებისაგან მისაღებ მოთხოვნებად, გადახდილ ავანსებად და სხვა თანხებად;

…

…

სააღრიცხვო პოლიტიკის გამჟღავნება

…

135. თითოეული ერთეული ითვალისწინებს თავისი საქმიანობისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის იმ სპეციფიკას, რომელსაც მომხმარებელი მოელის, მოცემული ტიპის ერთეულის შემთხვევაში. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეულმა უნდა განმარტოს გადასახადების აღიარების, შემოწირულობებისა და სხვა ~~არაგაცვლითი~~ ოპერაციებიდან შემოსული შემოსავლებისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა. როდესაც ერთეული საზღვარგარეთ მნიშვნელოვან ოპერაციებს ან გარიგებებს ახორციელებს უცხოურ ვალუტაში, მომხმარებელს დასჭირდება ამგვარი ოპერაციებიდან მოსალოდნელი საკურსო სხვაობებით გამოწვეული მოგების ან ზარალის აღიარების სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტება, ასევე სხვადასხვა ერთეულების გაერთიანების შემთხვევაში, გუდვილისა და უმცირესობების წილისთვის გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტება.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

153Q. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 50, 88, 94 და 135. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.**

…

მითითებები დანერგვაზე

მითითებები დანერგვაზე თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 1-ის ნაწილი.

ფინანსური ანგარიშგების საილუსტრაციო სტრუქტურა

…

საჯარო სექტორის ერთეული — სააღრიცხვო პოლიტიკის ანგარიშგება (ამონარიდი)

ანგარიშვალდებული ერთეული

…

საჯარო სექტორის ერთეული — ფინანსური შედეგების ანგარიშგება 20X2 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით

(ფუნქციების მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის ილუსტრირება)

(ათას სავალუტო ერთეულში)

	20X2	20X1
შემოსავალი		
გადასახადები	X	X

	20X2	20X1
~~მოსაკრებელი, საურავი, ჯარიმები და ლიცენზიები~~ სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებელი	X	X
~~შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან~~	~~X~~	~~X~~
ტრანსფერები ~~სხვა სახელმწიფო ერთეულებიდან~~ სავალდებულო შეთანხმების გარეშე	X	X
შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობებიდან	X	X
სხვა შემოსავალი	X	X
სულ შემოსავალი	X	X
…	…	…

…

საჯარო სექტორის ერთეული — ფინანსური შედეგების ანგარიშგება 20X2 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით

(ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით ხარჯების კლასიფიკაციის ილუსტრირება)

(ათას სავალუტო ერთეულში)

	20X2	20X1
შემოსავალი		
გადასახადები	X	X
~~მოსაკრებელი, საურავი, ჯარიმები და ლიცენზიები~~ სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებელი	X	X
~~შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან~~	~~X~~	~~X~~
ტრანსფერები ~~სხვა სახელმწიფო ერთეულებიდან~~ სავალდებულო შეთანხმების გარეშე	X	X
შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობებიდან	X	X
სხვა შემოსავალი	X	X
სულ შემოსავალი	X	X
…	…	…

…

ცვლილებები სსბასს 2-ში, ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

ცვლილებები შევიდა 21-ე და 22-ე პუნქტებში, დაემატა 63K პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

საოპერაციო საქმიანობა

21. ერთეულის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოადგენს საკვანძო მაჩვენებელს ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის მასშტაბის დასადგენად, რომლებიც მიღებულია, მაგალითად, შემდეგნაირად:

    (a) გადასახადები~~დან~~ (პირდაპირ ან არაპირდაპირ); ~~ან~~

(b) ~~ერთეულის მიერ მიწოდებული საქონლისა და მომსახურების მომხმარებლებისგან;~~ [ამოღებულია]

(c) სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებელი;

(d) ტრანსფერები; ან

(e) სავალდებულო შეთანხმებით სხვა ერთეულისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემა.

…

22. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები დაკავშირებულია ერთეულის ძირითადი საქმიანობიდან მიღებულ ფულად სახსრებთან. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წამოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადების მაგალითებს წარმოადგენს:

….

(c) ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან, ~~ან~~ ტრანსფერტებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება ცენტრალური ხელისუფლების ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ;

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

63K. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა 21-ე და 22-ე პუნქტებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.**

…

საილუსტრაციო მაგალითები

…

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

…

(b) *ძირითადი საშუალებები*

გარკვეული დროის მანძილზე ეკონომიკურმა ერთეულმა შეიძინა ძირითადი აქტივები X თანხად, საიდანაც X მიღებულ იქნა მთავრობის ~~მიერ~~ კაპიტალის ტრანსფერით ~~გაცემული კაპიტალური გრანტით~~. X მოცულობის ფულადი სახსრების გადახდა მოხდა ძირითადი აქტივების შეძენის მიზნით.

…

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების არაპირდაპირი მეთოდით (პუნქტი 27(a))

…

(b) *ძირითადი საშუალებები*

გარკვეული დროის მანძილზე ეკონომიკურმა ერთეულმა შეიძინა ძირითადი აქტივები X თანხად, საიდანაც X მიღებულ იქნა მთავრობის კაპიტალის ტრანსფერით ~~მიერ გაცემული კაპიტალური გრანტით~~. X მოცულობის ფულადი სახსრების გადახდა მოხდა ძირითადი აქტივების შეძენის მიზნით.

ცვლილებები სსბასს 4-ში, *უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები*

ცვლილება შევიდა მე-11 პუნქტში, დაემატა პუნქტი 71I. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი

გადახაზულია.

…

სამუშაო ვალუტა

11. ძირითადი ეკონომიკური გარემო, რომელშიც ერთეული ფუნქციონირებს, ჩვეულებრივ, არის ის გარემო, რომელშიც ერთეული ძირითადად წარმოქმნის და ხარჯავს ფულად სახსრებს. ერთეული თავისი სამუშაო ვალუტის განსაზღვრისას ითვალისწინებს შემდეგ ფაქტორებს:

    (a) ვალუტა:

(i) რომლიდანაც მიიღება შემოსავალი გადასახადების, გრანტების, ტრანსფერებისა და ჯარიმებისგან;

…

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

71I. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით ცვლილებები შევიდა მე-11 პუნქტში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.**

…

საილუსტრაციო მაგალითები

…

მაგალითი 2—დროის ერთ მომენტში აღიარებული შემოსავლის მრავალჯერადი მიღება

…

IE7. ~~სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან,* 28-ე პუნქტის,~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* გამოყენებით ერთეული B შემოსავალს აღიარებს 20X2 წლის 1 სექტემბერს, თარიღით, როდესაც ის მომხმარებელს გადასცემს საქონელს, და შესაბამისად, ასრულებს ხელშეკრულებაში მოცემულ შესაბამისობის მოვალეობას.

…

ცვლილებები სსბასს 5-ში, *სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები*

ცვლილებები შევიდა 26-ე პუნქტში, დაემატა 42G პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

26. კაპიტალიზდება მხოლოდ ერთეულის მიერ აღებულ სესხებთან მიმართებაში არსებული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები. თუ მაკონტროლებელი ერთეული სესხად იღებს თანხებს, რომლებიც კონტროლირებულ ერთეულზე გადადის სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების გამოყოფის გარეშე, ან მათი მხოლოდ ნაწილობრივი გამოყოფით, კონტროლირებულმა ერთეულმა შეიძლება მოახდინოს მხოლოდ მის მიერ გაღებული სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზება. თუ კონტროლირებული ერთეული ღებულობს ~~კაპიტალურ გრანტს~~ კაპიტალის ტრანსფერს ან მის კაპიტალში ხორციელდება უპროცენტო შენატანი, იგი არ გაიღებს სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს და, შესაბამისად, არ მოახდენს მათ კაპიტალიზაციას.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

42G. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა 26-ე პუნქტში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 12-ში, *სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 2, 9, 11, 39 და 48, დაემატა 51I პუნქტი და ამოღებულია 28-ე პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

…

2. ერთეული, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს და წარადგენს დარიცხვის მეთოდით, სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის უნდა იყენებდეს მოცემულ სტანდარტს, გარდა შემდეგი შემთხვევებისა:

   (a) ~~დაუმთავრებელი მშენებლობა, რომელიც წარმოიშობა სამშენებლო ხელშეკრულებების საფუძველზე, პირდაპირ დაკავშირებული მომსახურების კონტრაქტების ჩათვლით (იხილეთ სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები);~~ [ამოღებულია]

   …

…

განმარტებები

…

9. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

   …

   გაცვლითი ოპერაცია არის ოპერაცია, რომლის დროსაც ერთი ერთეული იღებს აქტივებს ან მომსახურებას, ან იფარება მისი ვალდებულებები და გაცვლაში მონაწილე მეორე მხარეს პირდაპირ უხდის დაახლოებით იმავე ღირებულების საფასურს (ძირითადად, ფულადი სახსრების, საქონლის, მომსახურების ან აქტივების გამოყენების ფორმით).

   …

   არაგაცვლითი ოპერაცია არის ოპერაცია, რომელიც არ წარმოადგენს გაცვლით ოპერაციას. არაგაცვლითი ოპერაციის დროს, ესა თუ ის ერთეული მეორე ერთეულისაგან იღებს გარკვეულ ღირებულებას და ამის სანაცვლოდ მას დაახლოებით იმავე ღირებულების საფასურს პირდაპირ არ უხდის, ან მეორე ერთეულს აძლევს გარკვეულ ღირებულებას და მისგან სანაცვლოდ დაახლოებით იმავე ღირებულების საფასურს პირდაპირ არ იღებს.

   …

…

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები

…

11. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მოიცავს გაყიდვის მიზნით შესყიდულ, ან მფლობელობაში მყოფ საქონელს, მაგალითად, ერთეულის მიერ გასაყიდად შეძენილ საქონელს, ან მიწას და სხვა საკუთრებას, რომელსაც ერთეული გაყიდვის მიზნით ფლობს. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები

ასევე მოიცავს ერთეულის მიერ წარმოებულ მზა პროდუქციას, ან დაუმთავრებელ წარმოებას. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ასევე მოიცავს ა) წარმოების პროცესში გამოსაყენებელ ნედლეულსა და მასალებს, და ბ) ერთეულის მიერ სხვა მხარეებისთვის უსასყიდლოდ ან ნომინალური ღირებულებით განაწილების მიზნით წარმოებულ ან შესყიდულ საქონელს. მაგალითად, ჯანდაცვის ორგანოების მიერ წარმოებულ და სკოლებისთვის უსასყიდლოდ გადასაცემ საგანმანათლებლო წიგნებს. საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ და მფლობელობაში არსებულ საქონელს. ~~მომსახურებით უზრუნველყოფის შემთხვევაში, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები, როგორც ეს აღწერილია 28-ე პუნქტში, მოიცავს მომსახურების დანახარჯებს რომლებთან დაკავშირებითაც ერთეულს ჯერ არ აქვს აღიარებული შესაბამისი შემოსავალი (შემოსავლის აღიარების შესახებ მითითებები შესაძლებელია მოძიებული იქნას სსბასს 9-ში, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან).~~ <u>იმ სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯები, რომელიც სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს (ან აქტივებს სხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროში) არ წარმოქმნის, სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად აღირიცხება.</u>

…

~~*მომსახურების პროვაიდერის სასაქონლო მატერიალური ფასეულობების დანახარჯი*~~ [ამოღებულია]

28. ~~რამდენადაც მომსახურების პროვაიდერებს გააჩნიათ სასაქონლომატერიალური ფასეულობები, ისინი მათ შეფასებას წარმოების თვითღირებულებით ახდენენ. მომსახურების პროვაიდერების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება, ძირითადად შედგება იმ პერსონალის შრომითი დანახარჯებისაგან, რომლებიც დაკავებულნი არიან უშუალოდ მომსახურების გაწევით, აგრეთვე, საშუალო მმართველობითი პერსონალის შრომითი დანახარჯებისა და მასთან დაკავშირებული ზედნადები ხარჯებისაგან. საერთო ადმინისტრაციული პერსონალისა და რეალიზაციაში დასაქმებული პერსონალის შრომის ანაზღაურება და რეალიზაციასთან დაკავშირებული სხვა სახის დანახარჯები არ ჩაირთვება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულებაში. მათი აღიარება ხდება იმ პერიოდის ხარჯებად, რომელშიც იყო გაწეული. მომსახურების პროვაიდერების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თვითღირებულება არ შეიცავს მოგების მარჟას, ან გაუნაწილებელ ზედნადებ ხარჯებს, რომლებიც ხშირად შედის მომსახურების პროვაიდერების გასაყიდ ფასში.~~ [ამოღებულია]

…

ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება

…

39. ჩვეულებრივ, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე ჩამოწერა ხდება მუხლების მიხედვით. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში, უფრო მიზანშეწონილია მსგავსი ან ერთმანეთთან დაკავშირებული მუხლების დაჯგუფება. ეს ის შემთხვევაა, როცა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებს აქვს მსგავსი მიზნები და საბოლოო დანიშნულება და რომელთა შეფასება შეუძლებელია მოცემული ჯგუფის სხვა პროდუქციისაგან დამოუკიდებლად. მიზანშეწონილი არ არის მზა პროდუქციის ჯგუფურად ჩამოწერა ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებამდე, აგრეთვე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ერთად ჩამოწერა მრეწველობის რომელიმე დარგში, ან გეოგრაფიულსივრცეში. ~~მომსახურების პროვაიდერები, ჩვეულებრივ, დანახარჯებს ცალკე ასახავენ მომსახურების ისეთი სახეების მიხედვით რომლებისთვისაც ცალკე გასაყიდი ფასია დადგენილი. ამიტომ, მომსახურების თითოეული სახე განიხილება, როგორც ცალკე აღებული, დამოუკიდებელი ელემენტი.~~

…

გამჟღავნება

…

48. ინფორმაცია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების სხვადასხვა ჯგუფის საბალანსო ღირებულებებისა და ამ აქტივების ცვლილებების შესახებ, სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთათვის. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების კლასიფიკაცია, ჩვეულებრივ, ხდება შემდეგ ჯგუფებად: საქონელი, საწარმოო მარაგი, ნედლეული და მასალები, დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია. ~~მომსახურების პროვაიდერების სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები შეიძლება განხილულ იქნას, როგორც დაუმთავრებელი წარმოება.~~

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

51I. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 2, 9, 11, 39 და 48, ხოლო 28-ე პუნქტი ამოღებულ იქნა. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 16-ში, *საინვესტიციო ქონება*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 13, 78 და 81, დაემატა პუნქტი 101L. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

ქონების საინვესტიციო ქონებად და მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონებად კლასიფიკაცია

…

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

…

(b) ~~*ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია მესამე მხარის დაკვეთით. მაგალითად, ქონების მართვის სამინისტრომ შეიძლება დადოს სამშენებლო ხელშეკრულებები ისეთ ერთეულებთან, რომლებიც წარმოადგენს გარე მხარეებს მის ადმინისტრაციასთან მიმართებაში. (იხ. სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები).*~~ [ამოღებულია]

…

…

გასვლა

…

78. საინვესტიციო ქონების გასვლა შეიძლება მოხდეს მისი გაყიდვის ან ფინანსურ იჯარით გადაცემის გზით. საინვესტიციო ქონების გასვლის ~~თარიღის დადგენისათვის, ერთეული ხელმძღვანელობს სსბასს 9-ში ასახული საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების აღიარების კრიტერიუმებით და ითვალისწინებს სსბასს 9-ის გამოყენების სახელმძღვანელო მითითებებში ასახულ რეკომენდაციებს.~~ თარიღი არის თარიღი, როდესაც საინვესტიციო ქოებაზე კონტროლს მოიპოვებს სსბასს 47-ში, *შემოსავალი*, მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად. სსბასს 43 გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც გასვლა ხდება ფინანსური იჯარით გაცემის გზით ან უკუიჯარის პირობით გაყიდვასას.

…

81. ~~გასული საინვესტიციო ქონების სანაცვლოდ მისაღები კომპენსაცია თავდაპირველად აღიარდება მისი სამართლიანი ღირებულებით. კერძოდ, იმ შემთხვევაში, როდესაც საინვესტიციო ქონების ობიექტის სანაცვლოდ მისაღები თანხების გადახდა განვადებულია, კომპენსაცია საწყის სტადიაზე აღიარდება ფულადი სახსრებში გამოსახული ფასის ექვივალენტური თანხით. განსხვავება საკომპენსაციო თანხასა და დაუყოვნებელი გადახდისას არსებული ფასის ექვივალენტს შორის სსბასს 9-ის შესაბამისად, აღარდება საპროცენტო შემოსავლად, ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდის გამოყენებით.~~ საზღაურის ოდენობა, რომელიც უნდა აისახოს საინვესტიციო ქონების აღიარების შეწყვეტიდან წარმოქმნილ ნამეტში ან დეფიციტში, განისაზღვრება სსბასს 47-ის 109–132 პუნქტებში მოცემული ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრის მოთხოვნების შესაბამისად. ნამეტში ან დეფიციტში ასახული საზღაურის შეფასებული ოდენობის შემდგომი ცვლილებები აღირიცხება სსბასს 47-ში მოცემული ოპერაციის საზღაურის ცვლილებებთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესაბამისად.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

101L. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 13, 78 და 81.

ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

...

ცვლილებები სსბასს 17-ში, ძირითადი აქტივები

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 83A, 84 და 87, დაემატა პუნქტი 107T. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

აღიარების შეწყვეტა

…

83A. თუმცა, ერთეულმა, რომელიც ~~ჩვეულებრივი~~ საქმიანობის პროცესში რეგულარულად ~~ყიდის~~ უზრუნველყოფს ძირითად აქტივებს, რომლებსაც იჯარით გასაცემად ფლობს, მან ასეთი აქტივები სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებში საბალანსო ღირებულებით უნდა გადაიტანოს, როდესაც შეწყდება მათი იჯარით გაცემა და ძირითადი საშუალება გადაიქცევა გასაყიდად გამიზნულად. ამგვარი აქტივების ~~გაყიდვიდან~~ გასვლიდან მიღებული ~~შემოსავალი~~ საზღაურის თანხა უნდა აღიარდეს როგორც შემოსავალი ~~სსბასს 9-ის, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან,~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* შესაბამისად.

84. ძირითადი საშუალებების გასვლა შეიძლება მოხდეს სხვადასხვა გზით (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით დატვირთვით ან ჩუქებით). ძირითადი აქტივის გასვლის ~~თარიღის დადგენისას ერთეული ხელმძღვანელობს სსბასს 9-ში საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარებისათვის წარმოდგენილი კრიტერიუმით~~ თარიღი არის თარიღი, როდესაც მიმღები კონტროლს მოიპოვებს ამ ძირითად საშუალებაზე სსბასს 47-ში მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად, ნებისმიერი აღსრულებადი მოვალეობების ან შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებისას. საბასს 43 გამოიყენება აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვის შემთხვევაში.

…

87. ~~გასვლიდან მისაღები~~ საზღაურის ოდენობა, რომელიც ძირითადი აქტივის აღიარების შეწყვეტიდან წარმოიქმნება და ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აისახოს, ~~თავდაპირველად აღირიცხება მისი სამართლიანი ღირებულებით. თუ ამ ერთეულზე გადახდა გადავადებულია, მიღებული საზღაურის აღიარება თავდაპირველად ხდება თანდართული გადახდისას გადასახდელი ფასის ეკვივალენტით, საზღაურის ნომინალურ ღირებულებასა და თანდართული გადახდისას გადასახდელი ფასის ეკვივალენტს შორის სხვაობა აისახება, როგორც საპროცენტო შემოსავლები სსბასს 9-ის შესაბამისად, რომელიც ასახავს ფაქტობრივ შემოსავალს დებიტორულ დავალიანებებში.~~ განისაზღვრება სსბასს 47-ის პუნქტებში109–132 მოცემული ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრის მოთხოვნების შესაბამისად. ნამეტში ან დეფიციტში ასახული საზღაურის შეფასებული ოდენობის შემდგომი ცვლილებები აღირიცხება სსბასს 47-ში მოცემული ოპერაციის საზღაურის ცვლილებებთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესაბამისად.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

107T. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი,* ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 83A, 84 და 87. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს**

ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 18-ში, *სეგმენტის ანგარიშგება*

ცვლილებები შევიდა 27-ე და 39-ე პუნქტებში, დაემატა პუნქტი 76H. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

სეგმენტის შემოსავლების, ხარჯების, აქტივების, ვალდებულებებისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტება

27. წინამდებარე სტანდარტში გამოიყენება დამატებითი ტერმინები შემდეგი მნიშვნელობით:

…

სეგმენტის შემოსავლები - არის შემოსავლები, რომლებიც წარმოდგენილია ერთეულის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ ანგარიშში, რაც უშუალოდ მიეკუთვნება სეგმენტს და ერთეულის შემოსავლების შესაბამისი ნაწილი, რომელიც დასაბუთებულად შესაძლოა მიკუთვნებული იქნას სეგმენტისათვის, როგორც საბიუჯეტო ასიგნებების ისე გრანტების, ტრანსფერების, ჯარიმების ან ~~გარე კლიენტებზე გაყიდვებიდან~~ საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარეებისთვის გადაცემიდან მიღებული შემოსავლების, ან იმავე ერთეულის სხვა სეგმენტებთან ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავლების სახით. სეგმენტის შემოსავლები არ მოიცავს:

…

სეგმენტის აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯი

…

39. ხარჯის გადანაწილების ზოგიერთი სახელმძღვანელო პრინციპი შესაძლოა შეგვხდეს სხვა სსბასს-ებში და შესაძლოა სასარგებლო იყოს დანახარჯების სეგმენტებისთვის მიკუთვნებისა და განაწილებისთვის. მაგალითად, სსბასს 12, *სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები*, მოიცავს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისათვის ხარჯების მიკუთვნებისა და განაწილების სახელმძღვანელო მითითებებს. ~~ხოლო სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები, შეიცავს სამშენებლო ხელშეკრულებებისთვის ხარჯების მიკუთვნებისა და განაწილების სახელმძღვანელო მითითებებს. ეს მითითებები შესაძლოა სასარგებლო იყოს სეგმენტზე დანახარჯების მიკუთვნებისა და განაწილებისთვის~~.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

76H. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა 27-ე და 39-ე პუნქტებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 19-ში, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 13, 15 და 107, დაემატა პუნქტი 111O. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

…

სხვა გამონაკლისები წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან

…

13. როდესაც სხვა რომელიმე სსბასს ეხება სპეციფიური ტიპის ანარიცხს, პირობით ვალდებულებას, ან პირობით აქტივს, ერთეული წინამდებარე სტანდარტის ნაცვლად იყენებს იმ სტანდარტს. მაგალითად, გარკვეული ტიპის ანარიცხებს ყურადღება ეთმობა შემდეგ სტანდარტებში:

(a) ~~სამშენებლო ხელშეკრულებები (იხ. სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები); და~~ [ამოღებულია]

(b) … .; და

(c) შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმებებიდან (იხ. სსბასს 47, *შემოსავალი*). თუმცა, რადგან სსბასს 47 არ შეიცავს კონკრეტულ მითითებებს იმ სავალდებულო შეთანხმებებთან მიმართებით, რომლებიც არიან ან გახდნენ წამგებიანი, ამიტომ ეს სტანდარტი ვრცელდება მსგავს შემთხვევებში.

…

15. ზოგიერთი თანხა, რომელიც აღირიცხება, როგორც ანარიცხები, შესაძლოა უკავშირდებოდეს შემოსავლის აღიარებას, მაგალითად, როდესაც ერთეული გასცემს გარანტიას შესაბამისი საფასურის სანაცვლოდ. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება შემოსავლის აღიარებას. ~~სსბასს 9, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან,~~ სსბასს 47 ახდენს იმ გარემოებების იდენტიფიცირებას, რომელშიც უნდა მოხდეს ~~გაცვლითი ოპერაციებიდან~~ იმ სავალდებულო შეთანხმებებიდან მიღებული შემოსავლის აღიარება, რომლებიც მოიცავენ მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობებს. მასში ასევე მოცემულია პრაქტიკული მითითებები შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმების გამოყენებასთან დაკავშირებით. წინამდებარე სტანდარტი არ ცვლის ~~სსბასს 9-ში~~ სსბასს 47-ში განსაზღვრულ მოთხოვნებს.

…

გამჟღავნება

…

107. 105–ე პუნქტში მოცემული ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნა მოიცავს პირობით აქტივებს ერთეულის როგორც გაცვლითი, ისე არაგაცვლითი ოპერაციებიდან. იმის განსაზღვრა, წარმოიქმნება თუ არა პირობითი აქტივი საგადასახადო შემოსავლებისაგან, დამოკიდებულია იმის ინტერპრეტაციაზე, თუ რა ითვლება დასაბეგრ მოვლენად. საგადასახადო მოვლენის განსაზღვრა საგადასახადო შემოსავლისათვის და მისი შესაძლო შედეგები პირობითი აქტივების განმარტებისათვის, რომლებიც უკავშირდება საგადასახადო შემოსავლებს, ~~განსხვავებული პროექტის - არაგაცვლითი შემოსავლების - განხილვის საჭიროებაა~~ განხილულია სსბასს 47-ში.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

111O. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 13, 15 და 107. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 21-ში, *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*

ცვლილებები შევიდა მე-2 და მე-8 პუნქტებში, დაემატა 82N პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

…

2. ერთეულმა, რომელიც ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით ახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და წარდგენას, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვისას უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი, გარდა ქვემოთ ჩამოთვლილისა:

   …

(b) ~~სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად წარმოქმნილი აქტივები (იხ. სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები);~~ სავალდებულო შეთანხმების აქტივები და აქტივები, რომლებიც წარმოიქმნებიან სავალდებულო შეთანხმების მოპოვების ან შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებიდან და აღიარებულია სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად;

…

8. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება მატერიალურ მარაგებსა ~~და სამშენებლო ხელშეკრულებებიდან წარმოქმნილ აქტივებზე~~ და სავალდებულო შეთანხმების აქტივებსა და აქტივებზე, რომლებიც წარმოიქმნებიან სავალდებულო შეთანხმების მოპოვების ან შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებიდან, ვინაიდან ამ აქტივების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებული სპეციფიკური მოთხოვნები განსაზღვრულია უკვე არსებულ სსბასს-ებში.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

82N. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა მე-2 და მე-8 პუნქტებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 24-ში, *ბიუჯეტის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში*

…

საილუსტრაციო მაგალითები

წინამდებარე მაგალითები თან ერთვის, მაგრამ არ წარმოადგენს სსბასს 24 ის ნაწილს.

…

მიდგომა, რომელიც ეყრდნობა დამატებითი სვეტის გამოყენებას

YY მთავრობის ბიუჯეტი 20XX წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით

წლიური ბიუჯეტი და ფინანსური ანგარიშგება ეყრდნობა დარიცხვის მეთოდს

((საილუსტრაციოდ მოცემულია მხოლოდ ფინანსური შედეგების ანგარიშგება. ანალოგიური წარდგენის ფორმა იქნება მიღებული სხვა ფინანსური ანგარიშგებებისთვის)

ფაქტობრივი 20XX-1	(ფულად ერთეულებში)	**ფაქტობრივი 20XX**	**საბოლოო ბიუჯეტი 20XX**	**თავდაპირველი ბიუჯეტი 20XX**	*განსხვავება: თავდაპირველი ბიუჯეტი და ფაქტობრივი ბიუჯეტი
	შემოსავალი				
X	გადასახადები	X	X	X	X
X	~~მოსაკრებელი, საურავი, ჯარიმები და ლიცენზიები~~ სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებელი	X	X	X	X

~~X~~	~~შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან~~	~~X~~	~~X~~	~~X~~	~~X~~
X	ტრანსფერები ~~სხვა საბელმწიფო ერთეულებიდან~~ <u>სავალდებულო შეთანხმების გარეშე</u>	X	X	X	X
<u>X</u>	<u>შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობებიდან</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
	…				

…

---

* “განსხვავების“ სვეტი არ არის სავალდებულო. თუმცა შედარება ფაქტობრივ და თავდაპირველ ან საბოლოო ბიუჯეტებს შორის შეიძლება დაემატოს თუ ნათლად განისაზღვრება მისი დამატების საჭიროება.

ცვლილებები სსბასს 26-ში, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 2, 8 და 29, დაემატა 126P პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

…

2. ერთეულმა, რომელიც ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვისას, გარდა ქვემოთ ჩამოთვლილისა:

…

(b) ~~სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად წარმოქმნილი აქტივები (იხ. სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები);~~ სავალდებულო შეთანხმების აქტივები და აქტივები, რომლებიც წარმოიქმნებიან სავალდებულო შეთანხმების მოპოვების ან შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებიდან და აღიარებულია სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად;

…

…

8. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება მატერიალურ მარაგებს ~~და სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად მიღებულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებს,~~ და სავალდებულო შეთანხმების აქტივებსა და აქტივებს, რომლებიც წარმოიქმნებიან სავალდებულო შეთანხმების მოპოვების ან შესრულებისთვის გაწეული დანახარჯებიდან, რადგან არსებული სტანდარტები, რომლებიც ეხება ჩამოთვლილ აქტივებს, შეიცავს მათი აღიარებისა და შეფასების სპეციფიკურ მოთხოვნებს. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება გადავადებულ საგადასახადო აქტივებს, დაქირავებულთა სარგებელთან დაკავშირებულ აქტივებს, გადავადებული შეძენის დანახარჯებსა და არამატერიალურ აქტივებს, რომლებიც წარმოქმნილია სადაზღვევო ხელშეკრულებებში მზღვეველის სახელშეკრულებო უფლებებიდან. ასეთი აქტივების გაუფასურების აღრიცხვას განიხილავს შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები. ამასთან, აღნიშნული სტანდარტი არ ვრცელდება სოფლის მეურნეობასთან დაკავშირებულ ბიოლოგიურ აქტივებზე, რომელთა შეფასება ხდება სამათლიანი ღირებულებით, გაყიდვის დანახარჯების გამოკლებით. სსბასს 27, რომელიც განიხილავს სოფლის მეურნეობასთან დაკავშირებულ ბოილოგიურ აქტივებს, მოიცავს მათი შეფასების მოთხოვნებს.

…

29. 28-ე პუნქტის საილუსტრაციოდ, თუ მოცემულ პერიოდში საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციებზე უკუგების საბაზრო განაკვეთები გაიზარდა, ერთეულს არ მოეთხოვება აქტივის აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება შემდეგ შემთხვევებში:

(a) …

(b) თუ მოსალოდნელია, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი შეიცვლება საბაზრო განაკვეთების ზრდის შედეგად, მაგრამ

აღდგენითი ღირებულების მგრძნობელობის წინა ანალიზმა გვიჩვენა, რომ:

(i) მოსალოდნელი არ არის აღდგენითი ღირებულების არსებითი შემცირება, რადგან მომავალში მოსალოდნელია ფულადი სახსრების ნაკადების ზრდა, (მაგალითად, ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეულმა შესაძლოა მოახერხოს იმის დემონსტრირება, რომ საბაზრო განაკვეთების ზრდის საკომპენსაციოდ მოახდინოს შემოსავლის (ძირითადად, შემოსავლები ~~ვალუტის გაცვლითი ოპერაციებიდან~~, რომლებიც წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან) კორექტირება; ან

(ii) ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ აღდგენითი ღირებულების შემცირება გამოიწვევს გაუფასურების არსებით ზარალს.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

126P. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 2, 8 და 29. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

ცვლილებები სსბასს 27-ში, *სოფლის მეურნეობა*

…

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 27-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

სახელმწიფო გრანტები

BC5. ბასს 41-ში მოცემულია სახელმწიფო გრანტების შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები და სახელმძღვანელო წესები, რაც განსხვავდება ბასს 20-ის, *სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების განმარტებითი შენიშვნები*, მოთხოვნებისგან. სსბასს 27 არ მოიცავს სახელმწიფო გრანტებთან დაკავშირებულ მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს, რადგან როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა, სსბასს 23, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*, ~~განსაზღვრავს~~ განსაზღვრავდა არაგაცვლით ოპერაციებში სახელმწიფო გრანტებთან დაკავშირებულ მოთხოვნებსა და წესებს. სსბასსს-ი მიიჩნევს, რომ ბიოლოგიურ აქტივებთან დაკავშირებული სახელმწიფო გრანტების შესახებ ფინანსური ანგარიშგების მოთხოვნები არ უნდა განსხვავდებოდეს სსბასს 23-ში განსაზღვრული მოთხოვნებიდან.

არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად შეძენილი ბიოლოგიური აქტივები და სასოფლო-სამეურნეო აქტივები

BC6. ერთეულს შეუძლია ბიოლოგიური აქტივები და სასოფლოსამეურნეო აქტივები არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად მოიპოვოს. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, აღნიშნული აქტივები უნდა შეფასდეს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით. როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა სსბასს 23-ში განსაზღვრული იყო, რომ არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად შეძენილი აქტივები თავდაპირველად უნდა შეფასდეს შეძენის თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით. შეფასებასთან დაკავშირებით დაწესებული სხვადასხვა მოთხოვნების შედეგად სსბასსს-მა განიხილა არაგაცვლით ოპერაციებში შეძენილი ბიოლოგიური აქტივების შეფასების მართებული საფუძვლები.

BC7. როდესაც სსბასსს-მ განიხილა არაგაცვლით ოპერაციებში შეძენილი ბიოლოგიური აქტივებისა და სოფლის მეურნეობის პროდუქციის შეფასებასთან დაკავშირებული სხვადასხვა მიდგომები, ~~ის მარჯებული საფუძვლები,~~ მან კერძოდ ~~ჯი,~~ შემდეგი სამი მიდგომა გაითვალისწინა:

(a) …

…

BC9. მესამე მიდგომის გაანალიზებისას სსბასსს-მ განიხილა სსბასს 23-ის მოთხოვნები სხვა სახის აქტივების

შეფასებასთან დაკავშირებით. <u>როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა,</u> სსბასს 23-ის მე-13 პუნქტში ~~განსაზღვრულია,~~ <u>განსაზღვრული იყო,</u> რომ: ”...თუ ანგარიშვალდებულ ერთეულს მოეთხოვება, თავად გადაიხადოს მისთვის სხვა ერთეულის მხრიდან გადაცემული რაიმე სახის დანადგარის ადგილზე მიტანისა და მონტაჟის დანახარჯები, ამგვარი დანახარჯები აღიარებული უნდა იქნეს ამ დანადგარის გადაცემიდან მიღებული ამონაგებისაგან განცალკევებულად. სსბასს 17-ის შესაბამისად მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები შედის აქტივად აღიარებულ თანხაში." ეს ~~ნიშნავს~~, <u>ნიშნავდა,</u> რომ არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად შეძენილი სხვა აქტივების თავდაპირველი შეფასებისას ერთეული ~~ხელმძღვანელობს~~ <u>ხელმძღვანელობდა</u> სხვა სსბასს-ებში განსაზღვრული შეფასების მოთხოვნებითაც და სსბასს 23-ის მოთხოვნებითაც.

BC10. ბიოლოგიური აქტივის შეფასებისას გათვალისწინებული კიდევ ერთი კომპონენტია გაყიდვის დანახარჯები. აღნიშნულიდან გამომდინარე სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მესამე მიდგომის შესაბამისად, არაგაცვლით ოპერაციებში შეძენილი ბიოლოგიური აქტივებისა და სოფლის მეურნეობის პროდუქციის შეფასებისას ერთეული ~~ითვალისწინებს~~ <u>ითვალისწინებდა</u> ორივე, სსბასს 23-ისა და წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნებს და აღნიშნული აქტივები უნდა შეფასდეს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით მათი თავდაპირველი აღიარებისას. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს იგივე შედეგს იძლევა, რასაც მეორე მიდგომის გამოყენება.

…

ბასს 41-თან შედარება

სსბასს 27, *სოფლის მეურნეობა*, ძირითადად ეფუძნება ბასს 41-ს, *სოფლის მეურნეობა* (2001), რომელიც 2008 წლის 31 დეკემბერს იქნა შესწორებული. სსბასს 27-სა და ბასს 41-ს შორის შემდეგი ძირითადი განსხვავებებია:

…

- ბასს 41-ში სახელმწიფო გრანტებთან დაკავშირებით განსაზღვრულია მოთხოვნები ბიოლოგიური აქტივების
- გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით შეფასების თაობაზე. სსბასს 27 არ მოიცავს სახელმწიფო გრანტებთან დაკავშირებულ მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს, რადგანაც ~~სსბასს 23, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*~~ სსბასს 47, *შემოსავალი,* განსაზღვრავს ~~არაგაცვლით ოპერაციებში~~ სახელმწიფო გრანტებთან დაკავშირებულ
- მოთხოვნებსა და წესებს.

…

…

ცვლილებები სსბასს 28-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში AG21, AG22 და AG46, დაემატა პუნქტი 60J. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

60J. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა AG21, AG22 და AG46 პუნქტებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

მითითებები გამოყენებაზე

…

მოქმედების სფერო

…

AG21. საჯარო სექტორში შესაძლებელია, რომ სახელშეკრულებო და არასახელშეკრულებო შეთანხმებები

არაგაცვლითი ხასიათის იყოს. შემოსავლების მომტანი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებების ბუღალტრული აღრიცხვა წარმოებს ~~სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* შესაბამისად. თუ შემოსავლების მომტანი არაგაცვლითი ოპერაციები სახელშეკრულებოა, მაშინ ერთეული წინამდებარე სტანდარტის მე-10 პუნქტისა და მგ10-მგ18 პუნქტების შესაბამისად აფასებს, ამგვარი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივები და ვალდებულებები ფინანსური აქტივებია თუ ფინანსური ვალდებულებები. იმის დასადგენად, ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაცია ვალდებულებას წარმოქმნის თუ წილობრივ ინსტრუმენტს (მფლობელთა შენატანები), ერთეული იყენებს წინამდებარე სტანდარტისა და ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის მითითებებს.

AG22. როდესაც ერთეული ადგენს, რესურსების მიღება შემოსავლების მომტანი სახელშეკრულებო არაგაცვლითი ოპერაციების ფარგლებში, თავისი არსით, ვალდებულებაა თუ წილობრივი ინსტრუმენტი, მან დეტალურად უნდა გაითვალისწინოს კლასიფიკაციასთან დაკავშირებული წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნები.

…

AG46. გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ეს სსბასს 47-ით მოითხოვება, ხელშეკრულება, რომელიც გულისხმობს ფიზიკური აქტივის მიღებას ან გადაცემას, არ წარმოშობს ერთი მხარისათვის ფინანსურ აქტივსა და მეორე მხარისათვის ფინანსურ ვალდებულებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ნებისმიერი შესაბამისი გადახდა გადატანილია იმ თარიღის შემდეგ, როდესაც უნდა მოხდეს ფიზიკური აქტივების გადაცემა. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც საქონლის ყიდვა-გაყიდვა სავაჭრო კრედიტის საფუძველზე ხდება.

…

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 28-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

განმარტებები

…

სახელშეკრულებო არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციები

BC17. როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა, სსბასს 23 - *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან: გადასახადები და ტრანსფერები* - ~~განსაზღვრავს~~ განსაზღვრავდა არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებების თავდაპირველ აღიარებასთან, თავდაპირველ შეფასებასა და მათ შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებულ საკითხებს. სსბასსს-მ განიხილა წინამდებარე სტანდარტისა და სსბასს 23-ის ურთიერთქმედებისა და ურთიერთკავშირის საკითხი.

BC18. სსბასსს-მ განსაზღვრა ძირითადი მოთხოვნები, რომლებიც დაკმაყოფილებული უნდა იყოს იმის განხილვისას, ~~არის~~ იყო თუ არა არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან წარმოქმნილი აქტივები და ვალდებულებები ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები:

- …

BC19. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან წარმოქმნილი ფინანსური აქტივები შეიძლება აკმაყოფილებდეს აღნიშნულ მოთხოვნებს. კონკრეტულად, აღინიშნა, რომ დონორებთან დადებული გარიგებები არსით შეიძლება სახელშეკრულებო იყოს და გულისხმობდეს დონორისგან ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივების გადაცემას მიმღებისათვის. ასეთ შემთხვევაში, არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან წარმოქმნილი აქტივები ფინანსური ~~აქტივებია~~ აქტივები იყო.

BC20. ამგვარად, როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ფინანსური აქტივებისთვის ერთეულმა, სსბასს 23-ის მოთხოვნებთან ერთად, უნდა გამოიყენოს სსბასს 28-ის მოთხოვნებიც. კერძოდ კი, ~~ერთეულს~~ ერთეულს უნდა გაეთვალისწინებინა სსბასს 28-ის ~~პრინციპებს~~ პრინციპები ~~ითვალისწინებს~~ იმის დასადგენად, არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლის სახით რესურსების მიღება ვალდებულებას ~~წარმოქმნის~~ წარმოქმნიდა, თუ ისეთი ოპერაციაა, რომელიც ადასტურებს ერთეულის წმინდა აქტივებში ნარჩენ წილს, ანუ წილობრივ ინსტრუმენტს

წარმოადგენს.

BC21. სსბასსს-მ იმსჯელა, არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები ფინანსურ ვალდებულებებს ~~წარმოადგენს~~ წარმოადგენდა თუ არა. სსბასს 23-ის თანახმად, ვალდებულებები მაშინ ~~აღიარდება~~ აღიარდებოდა, როდესაც ერთეული ისეთ რესურსებს ~~მიიღებს~~ მიიღებდა, რომლებსაც სპეციალური პირობები ~~ახლავს~~ ახლდა. რესურსების გადაცემაზე ერთეულს პირობებს ~~უწესებს~~ უწესებდა გადამცემი და ~~მოითხოვს~~ მოითხოვდა, რომ რესურსები გამოყენებული ~~იქნეს~~ ყოფილიყო კონკრეტული მიზნით, ხშირად მესამე მხარისათვის საქონლისა და მომსახურების მისაწოდებლად, ან უკან ~~დაუბრუნდეს~~ გადაემცემს დაბრუნებოდა გადამცემს. აღნიშნული ~~წარმოქმნის~~ წარმოქმნილი ვალდებულებას, მოქმედებები განხორციელდეს შეთანხმებაში განსაზღვრული პირობების შესაბამისად. თავდაპირველი აღიარებისას ერთეული რესურსებს ~~აღიარებს~~ აღიარებდა, როგორც აქტივს, ხოლო კონკრეტული პირობების არსებობის შემთხვევაში ~~აღიარებს~~ აღიარებდა შესაბამის ვალდებულებებსაც.

BC22. ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბჯსსს-მ იმსჯელა, თავდაპირველად აღიარებული ვალდებულება არსით ფინანსურ ვალდებულებას წარმოადგენს თუ სხვა სახის ვალდებულებას, მაგალითად, ანარიცხებს. სსბასსს შეთანხმდა, რომ აქტივის აღიარების მომენტში, საზოგადოდ, ვალდებულება არ წარმოადგენს ფინანსურ ვალდებულებას, ვინაიდან ერთეულის ვალდებულებაა, შეთანხმების პირობები და მოთხოვნები შეასრულოს რესურსების მიზნობრივი გამოყენებით, როგორც წესი, დროის გარკვეულ მონაკვეთში მესამე მხარისათვის საქონლისა და მომსახურების მიწოდების გზით. იმ შემთხვევაში, თუ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ერთეული ვერ ასრულებს შეთანხმების პირობებს და მოეთხოვება გადამცემისათვის რესურსების დაბრუნება, ამ ეტაპზე ერთეულმა უნდა შეაფასოს, წარმოადგენს თუ არა ვალდებულება ფინანსურ ვალდებულებას, დს18 პუნქტის დებულებებისა და ფინანსური ინსტრუმენტისა და ფინანსური ვალდებულების განმარტებების გათვალისწინებით. იშვიათ შემთხვევებში, ფინანსური ვალდებულება შეიძლება წარმოიქმნას რესურსების გადაცემაზე დაწესებული პირობებისგან, რომელიც არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლის ნაწილს წარმოადგენს. სსბასსს-მა ამგვარი შემთხვევები შეიძლება სამომავლო პროექტებში გაითვალისწინოს.

BC23. ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან შეიძლება წარმოიქმნას სხვა ვალდებულებებიც. მაგალითად, ერთეულმა შეიძლება რესურსები მიიღოს ისეთი შეთანხმების შედეგად, რომლის თანახმადაც რესურსები უკან უნდა დაბრუნდეს მხოლოდ გარკვეული სამომავლო მოვლენის მოხდენის ან არმოხდენის შემდეგ. ერთეულმა უნდა შეაფასოს, წარმოადგენს თუ არა არაგაცვლითი ოპერაციების შემოსავლიდან წარმოქმნილი სხვა ვალდებულებები ფინანსურ ვალდებულებას, რისთვისაც ითვალისწინებს, შესრულებულია თუ არა დს18 პუნქტის მოთხოვნები და აღნიშნული შეესაბამება თუ არა ფინანსური ინსტრუმენტისა და ფინანსური ვალდებულების განმარტებებს.

…

ცვლილებები სსბასს 29-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*

…

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 29-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

მოქმედების სფერო

BC5. აქტივები და ვალდებულებები შეიძლება წარმოიშვას კონტრაქტით გათვალისწინებული არაგაცვლითი ოპერაციებიდან. კონტრაქტით გათვალისწინებული არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოშობილი აქტივების და ვალდებულებების თავდაპირველი აღიარება და შეფასება ~~მოცულია~~ მოცული იყო სსბასს 23-ით – *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და გადაცემები)*. სსბასს 23 არ ~~შეიცავს~~ შეიცავდა შემდგომი შეფასების ან ამ აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებსა და მითითებებს. სსბასსს-მ განიხილა ამ სტანდარტსა და სსბასს 23-ს შორის ურთიერთობა არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოშობილი ისეთი აქტივებისა და ვალდებულებებისათვის, რომლებიც ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების განმარტებას აკმაყოფილებს.

BC6. ამ სტადნარტის შემუშავებისას სსბასსს შეთანხმდა, რომ როდესაც არაგაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში

შემენილი აქტივი ფინანსური ~~აქტივია~~ აქტივი იყო, ერთეული:

- თავდაპირველად ~~აღიარებს~~ აქტივს აღიარებდა, სსბასს 23-ის გამოყენებით; და
- თავდაპირველად ~~შეაფასებს~~ აქტივს შეაფასებდა, სსბასს 23-ის გამოყენებით, და ~~განიხილავს~~ ამ სტანდარტის მოთხოვნებს განიხილავდა, აქტივის შესაძენად გაწეული გარიგების ხარჯისათვის სათანადო მიდგომის დასადგენად.

რადგანაც სსბასს 23 არ ~~აღგენს~~ ადგენდა შემდგომი შეფასების ან აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებს არაგაცვლითი ოპერაციების ფარგლებში შემენილი აქტივებისათვის, ეს სტანდარტი ამ აქტივებისათვის გამოიყენება, თუ ისინი ფინანსური აქტივებია.

…

თავდაპირველი შეფასება

BC9. სსბასსს აღიარებს, რომ არაგაცვლითი ოპერაციების ფარგლებში შეძენილი აქტივებისათვის, რომლებიც ასევე ფინანსური აქტივის განმარტებას აკმაყოფილებენ, სსბასს 23-სა და ამ სტანდარტს შორის ურთიერთკავშირი ~~არსებობს~~ არსებობდა. სსბასს 23-ით ~~მოითხოვება~~ მოითხოვებოდა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში შეძენილი აქტივი თავდაპირველად შეფასდეს სამართლიანი ღირებულებით. ~~ეს სტანდარტი მოითხოვს~~ ამ სტანდარტით მოითხოვებოდა, რომ ფინანსური აქტივები თავდაპირველად აღიარდეს სამართლიანი ღირებულებით, რასაც ემატება გარიგების ხარჯები, თუ ეს აქტივი შემდგომში სამართლიანი ღირებულებით, ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით არ შეფასებულა. საზოგადოდ, მუდმივია შეფასების ორი მიდგომა, გარდა გარიგების ხარჯებისათვის არსებული მიდგომისა.

BC10. ამ დროს სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არაგაცვლითი და გაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოშობილი ფინანსური აქტივების განსხვავებულად შეფასება მიუღებული იქნება. შედეგად, სსბასსს შეთანხმდა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციების ფარგლებში შეძენილი აქტივები თავდაპირველად უნდა შეფასდეს სამართლიანი ღირებულებით, სსბასს 23-ის მოთხოვნების გათვალისწინებით, მაგრამ ისე, რომ ეს სტანდარტი ასევე განხილული იქნეს აქტივის შესაძენად გარიგების ხარჯების გაწევისას.

…

არაგაცვლითი ოპერაციების ფარგლებში გამოშვებული ფინანსური გარანტიები

…

BC17. როდესაც ფინანსური გარანტიის კონტრაქტი განხილვის პროცესშია, სსბასსს-მ იმსჯელა, ასეთი გარიგების ოდენობა რეალურ ღირებულებად უნდა მიიჩნეოდეს თუ არა. მითითებები გამოყენებაზე ბასს 39-ში აღნიშნავს, რომ "ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება თავდაპირველი აღიარებისას, როგორც წესი, გარიგების ფასია". სსბასსს-მ განიხილა, რომ, ბევრ შემთხვევაში, ფინანსური გარანტიის კონტრაქტთან დაკავშირებული გარიგების ფასი (საზღაური) საჯარო სექტორში ვერ ასახავს რეალურ ღიებულებას და ასეთი ოდენობით აღიარება ემიტენტის ფინანსური რისკის არაზუსტი და შეცდომაში შემყვანი გამოხატულება იქნება. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ როდესაც ფინანსური გარანტიისათვის ანაზღაურება არსებობს, ერთეულმა უნდა დაადგინოს, წარმოიშობა თუ არა ანაზღაურება გაცვლითი ოპერაციიდან და, შესაბამისად, წარმოადგენს თუ არა იგი რეალურ ღირებულებას. თუ ანაზღაურება რეალურ ღირებულბას წარმოადგენს, სსბასსს-მ დაადგინა, რომ ერთეულებმა ფინანსური გარანტიები ანაზღაურების ოდენობით უნდა აღიარონ და შემდგომი შეფასება უნდა მოხდეს ორიდან უდიდესით: სსბასს 19-ის – *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები* – მიხედვით დადგენილი ოდენობა და, როგორც შესაფერისია, თავდაპირველად აღიარებულ ოდენობას გამოკლებული, დაგროვებული ~~ამორტიზაცია~~ შემოსავლის ოდენობა, ~~სსბასს 9-ის – *შემოსავალი გაცვლით ოპერაციებიდან* –~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, მიხედვით. როდესაც გარიგების ~~ფასი~~ საზღაური სამართლიანი ღირებულება არ არის, ერთეული ვალდებული უნდა იყოს, შეფასება თავდაპირველი აღიარებისას საზღაურის არგადახდის შემთხვევაში გამოყენებული მეთოდით დაადგინოს.

…

ცვლილებები სსბასს 30-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 5A, 42A, 42H, 42M და 42N, დაემატა პუნქტი 52N. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

…

5A. პუნქტებში 42A–42N მოცემული საკრედიტო რისკის გამჟღავნების მოთხოვნები ვრცელდება მოთხოვნებზე იმ უფლებებზე, რომლებიც წარმოიქმნება ~~გაცვლით~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან და რომლებიც მიეკუთვნება სსბასს 9-ის მოქმედების სფეროს და ~~სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში შემავალ არაგაცვლით ოპერაციებს წარმოადგენენ~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, მოქმედების სფეროს, და რომლებიც ფინანსურ ინსტრუმენტებს წარმოქმნიან სსბასს 41-ის მე-3 პუნქტის შესაბამისად გაუფასურების შემოსულობების ან ზარალის აღიარების მიზნებისთვის. ამ პუნქტში ნებისმიერი მინიშნება ფინანსურ აქტივებზე ან ფინანსურ ინსტრუმენტებზე უნდა მოიცავდეს ამ უფლებებს, თუ სხვაგვარად მითითებული არ არის.

…

ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების ბუნება და დონე

…

ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება

…

საკრედიტო რისკი

მოქმედების სფერო და მიზნები

42A. ერთეულმა 42F–42N პუნქტებში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის, რომლებზეც სსბასს 41-ში მოცემული გაუფასურების მოთხოვნები ვრცელდება. თუმცა:

(a) მოთხოვნებისთვის, რომლებიც წარმოიქმნება ~~გაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან და რომლებიც მიეკუთვნება ~~სსბასს 9-ის მოქმედების სფეროს და სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში შემავალ არაგაცვლით ოპერაციებს წარმოადგენენ~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* მოქმედების სფეროს, და საიჯარო მოთხოვნებისთვის, 42J(a) პუნქტი ვრცელდება ამ მოთხოვნებზე და საიჯარო მოთხოვნებზე, რომელთა მთლიანი მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი სსბასს 41-ის 87-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარდება, როდესაც ეს ფინანსური აქტივები მოდიფიცირდება მაშინ, როდესაც 30 დღეზე მეტი ხნითაა ვადაგადაცილებული; და

(b) 42K(b) პუნქტი არ ვრცელდება საიჯარო მოთხოვნებზე.

…

რაოდენობრივი და ხარისხობრივი ინფორმაცია მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალიდან წარმოქმნილი თანხების შესახებ

42H. ზარალის ანარიცხის ცვლილებებისა და ამ ცვლილებების მიზეზების ახსნისთვის ერტეულმა ფინანსური ინსტრუმენტების ჯგუფების მიხედვით ზარალის ანარიცხის საწყისი ნაშთის საბოლოო ნაშთან შეჯერება უნდა წარმოადგინოს ცხრილის სახით, სადაც ნაჩვენები იქნება პერიოდის განმავლობაში განხორციელებული ცვლილებები შემდეგ საკითხებთან მიმართებით:

…

(b) ზარალის ანარიცხი, რომელიც შეფასებულია მთლიანი მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ტოლი ოდენობით შემდეგი მუხლებისთვის:

…

(iii) მოთხოვნები, რომლებიც წარმოიქმნება ~~გაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან და რომლებიც მიეკუთვნება ~~სსბასს 9-ის მოქმედების სფეროს და სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში შემავალ არაგაცვლით ოპერაციებს წარმოადგენენ~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* მოქმედების სფეროს, ან საიჯარო მოთხოვნები, რომელთა ზარალის ანარიცხი სსბასს 41-ის 87-ე პუნქტის შესაბამისად ფასდება.

…

…

საკრედიტო რისკი

42M. იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა შეძლონ ერთეულის საკრედიტო რისკის შეფასება და მნიშვნელოვანი საკრედიტო რისკის კონცენტრაციების გაგება, ერთეულმა საკრედიტო რეიტინგის ქულების მიხედვით უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური აქტივების მთლიანი თანხა და სასესხო ვალდებულებებისა და ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებების საკრედიტო რისკები. ეს ინფორმაცია ცალ-ცალკე უნდა იქნეს წარდგენილი ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის:

…

(b) რომელთა ზარალის ანარიცხი შეფასებულია თანხით, რომელიც მთლიანი მოსალოდნელი საკრედიტო რისკის ტოლია და წარმოადგენენ:

…

(iii) მოთხოვნებს, რომლებიც წარმოიქმნება ~~გაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან და რომლებიც მიეკუთვნება ~~სსბასს 9-ის მოქმედების სფეროს და სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში შემავალ არაგაცვლით ოპერაციებს წარმოადგენენ~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* მოქმედების სფეროს, ან საიჯარო მოთხოვნებს, რომელთა ზარალის ანარიცხი სსბასს 41-ის 87-ე პუნქტის შესაბამისად ფასდება.

…

42N. მოთხოვნებისთვის, რომლებიც წარმოიქმნება ~~გაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან და რომლებიც მიეკუთვნება ~~სსბასს 9-ის მოქმედების სფეროს და სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში შემავალ არაგაცვლით ოპერაციებს წარმოადგენენ~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* მოქმედების სფეროს, და საიჯარო მოთხოვნებისთვის, რომელთა მიმართ ერთეული იყენებს სსბასს 41-ის 87-ე პუნქტს, 42M პუნქტის შესაბამისად წარდგენილი ინფორმაცია შეიძლება წარდგენილ იქნეს ანარიცხის მატრიცის საფუძველზე (იხ. სსბასს 41-ის პუნქტი AG199).

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

52N. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი,* ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 5A, 42A, 42H, 42M და 42N. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.**

…

ცვლილებები სსბასს 31-ში, *არამატერიალური აქტივები*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 6, 26, 113, 115 და AG6, დაემატა პუნქტი 132O. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

…

6. თუ არამატერიალური აქტივების განსაზღვრული ტიპებისათვის სხვა სსბასს ადგენს აღრიცხვის წესებს, ერთეული იყენებს იმ სსბასს-ს, ნაცვლად წინამდებარე სტანდარტისა. მაგალითად, ეს სტანდარტი არ გამოიყენება:

(a) ~~ჩვეულებრივი~~ თავისი საოპერაციო საქმიანობის ფარგლებში ერთეულის მიერ გასაყიდად გამიზნული არამატერიალური აქტივებისთვის (იხ. ~~სსბასს 11, სამშენებლო ხელშეკრულებები და~~ სსბასს 12, მატერიალური მარაგები)

…

(e) …; ~~და~~

(f) …; და

(g) აქტივებისთვის, რომლებიც წარმოიქმნება სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად აღიარებული სავალდებულო შეთანხმებებიდან.

…

აღიარება და შეფასება

26. არამატერიალური აქტივის სახით მუხლის აღიარებისათვის, ერთეულმა უნდა აჩვენოს რომ ის აკმაყოფილებს:

…

ეს მოთხოვნა ეხება აღიარებისას შეფასებულ დანახარჯებს (გაცვლითი ოპერაციის დანახარჯი, რომელიც გაწეულ იქნა არამატერიალურ აქტივის შესაძენად ან ერთეულის შიგნით შესაქმნელად, ან არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად შეძენილი არამატერიალური აქტივის სამართლიან ღირებულებას), რომელიც გაწეულია შემდგომში დასამატებლად, ნაწილის შესაცვლელად ან აქტივის მომსახურებისათვის.

…

მოძველება და გასვლა

…

113. არამატერიალური აქტივის გასვლა შეიძლება რამდენიმე გზით მოხ დეს (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით, ან არაგაცვლითი ოპერაციით). ~~ასეთი~~ არამატერიალური აქტივის გასვლის ~~თარიღის განსაზღვრისას, ერთეული იყენებს სსბასს 9-ის, *შემოსავლები გაცვლითი ოპერაციებიდან*, კრიტერიუმებს საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების აღიარების შესახებ~~ თარიღი არის თარიღი, როდესაც მიმღები ამ აქტივზე კონტროლს მოიპოვებს და როდესაც დაკმაყოფილდება სსბასს 47-ში მოცემული ის მოთხოვნები, რომლებიც გამოიყენების იმისათვის, რომ განისაზღვროს, თუ როდის შესრულდება სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობა. სსბასს 43 ეხება აქტივის გაყიდვით და უკუიჯარის პირობით გასვლას.

…

115. არამატერიალური აქტივის ~~გასვლისას მისაღები~~ საზღაურის თანხა ~~თავდაპირველად აღიარდება სამართლიანი ღირებულებით. თუ გადახდა არამა ტერიალური აქტივისათვის გადავადებულია, მიღებული ანაზღაურება თავდაპირველად აღიარდება ფულადი ერთეულის ეკვივალენ ტის შესაბამისად. სხვაობა გადასახადის ნომინალურ ღირებულებასა და ფულად ეკვივალენტს შორის აღიარდება პროცენტის სახით მიღე ბულ შემოსავლად, სსბასს 9-ის შესაბამისად, რომელიც ასახავს მოთხოვნასთან დაკავშირებულ რეალურ შემოსავალს.~~ , რომელიც არამატერიალური აქტივის აღიარების შეწყვეტიდან წარმოქმნილ ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აისახოს, განისაზღვრება სსბასს 47-ის 109–132 პუნქტებში მოცემული ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრის მოთხოვნების შესაბამისად. ნამეტში ან დეფიციტში ასახული საზღაურის შეფასებული ოდენობის შემდგომი ცვლილებები აღირიცხება სსბასს 47-ში მოცემული ოპერაციის საზღაურის ცვლილებებთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესაბამისად.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

132O. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 6, 26, 113, 115 და AG6. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.**

…

მითითებები გამოყენებაზე

…

AG6. სსბასს 31 არ გამოიყენება ერთეულის ~~ჩვეულებრივი~~ მიერ თავისი საოპერაციო ციკლის განმავლობაში გასაყიდად განკუთვნილი არამატერიალური აქტივებისათვის (იხ. ~~სსბასს 11-ის~~ სსბასს 12 და სსბასს 47) ან სსბასს 43-ის სფეროში შემავალი იჯარისთვის. შესაბამისად, წინამდებარე მითითებები გამოყენებაზე არ ვრცელდება სხვა ერთეულზე გასაყიდად განკუთვნილი ვებგვერდის (ან ვებ-გვერდის კომპიუტერული პროგრამის) შექმნაზე ან ფუნქციონირებაზე გაწეულ დანახარჯებზე ან დანახარჯზე, რომელიც სსბასს 43-

ის შესაბამისად აღირიცხება.

…

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 31-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

მოქმედების სფერო

…

BC5. როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა, ბასს 38 ~~მოიცავს~~ მოიცავდა აქტივების გაცვლასთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს, როდესაც გაცვლით ოპერაციას კომერციული არსი არ აქვს. სსბასსს მსჯელობდა, იყო თუ არა წესები აუცილებელი და დაასკვნა, რომ არ იყო აუცილებელი, ვინაიდან ამ საკითხს სსბასს 23-ს ~~ეხება~~ მოიცავდა.

…

არაგაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით შეძენილი არამატერიალური აქტივები

BC8. როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა, სსბასს 23 ~~აღგენს~~ განსაზღვრავდა არაგაცვლითი ოპერაციით მიღებული აქტივების და ვალდებულებების თავდაპირველ აღიარებას, თავდაპირველ შეფასებას და ასახვას. ეს სტანდარტი ეხება გარემოებას, როდესაც არამატერიალური აქტივი არაგაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით არის შეძენილი. სსბასსს-მ დაადგინა, რომ ასეთი ოპერაციებიდან წარმოშობილი არამატერიალური აქტივებისთვის, მათი თავდაპირველი შეფასების მიზნით, ერთეული, აღნიშნულ სტანდარტთან ერთად, სსბასს 23-ის მოთხოვნებს იყენებს და, შესაბამისად, მხედველობაში იღებს ამ სტანდარტით განსაზღვრულ პირდაპირ მიკუთვნებად დანახარჯებს.

…

ცვლილებები სსბასს 32-ში, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 30, AG56 და AG64, დაემატა პუნქტი 36G. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

სხვა შემოსავლები (იხ. მგ55–მგ64 პუნქტები)

30. უფლების გადამცემმა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებიდან წარმოშობილი შემოსავალი (24-ე-26-ე პუნქტებში წარმოდგენილის გარდა) უნდა აღრიცხოს ~~სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან,*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* შესაბამისად.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

36G. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 30, AG56 და AG64. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

მითითებები გამოყენებაზე

ეს დანართი სსბასს 32-ის შემადგენელი ნაწილია.

…

სხვა შემოსავლები (იხ. 30-ე პუნქტი)

…

AG56. როდესაც ოპერატორი წინასწარგადახდას, გადახდების ნაკადს, ან სხვა სახის ანაზღაურებას უფლების გადამცემისათვის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გამოყენების უფლების მისანიჭებლად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების განმავლობაში ახორციელებს, უფლების გადამცემი ამ გადახდებს ~~სსბასს 9-ის~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* შესაბამისად აღრიცხავს. შემოსავლის აღიარების პერიოდულობა შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ვადების და პირობების შესაბამისად დგინდება და ის განსაზღვრავს უფლების გადამცემის ვალდებულებას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ხელმისაწვდომობა ოპერატორისათვის უზრუნველყოს.

…

AG64. როდესაც ოპერატორი შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის ხელმისაწვდომობისათვის ნომინალურ რენტას იხდის, რენტით მიღებული შემოსავალი აღიარდება ~~სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),*~~ სსბასს 47-ის მიხედვით.

…

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 32-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

მოქმედების სფერო

…

BC5. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა ~~სსბასსს-მ ასეთ დასკვნა,~~ სსბასსს-ს გაკეთებული ჰქონდა დასკვნა, რომ სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, შემოსავლის აღიარების ზოგადი პრინციპების შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის გამოყენებასთან დაკავშირებით, აუცილებელი იყო მითითებები, ზოგიერთი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების უნიკალური მახასიათებლების გამო (მაგ., შემოსავლის გამანაწილებელი დებულებები).

…

ვალდებულების აღიარება

…

BC21. სსბასსს დათანხმდა, რომ საჭირო იყო ამ საკითხის გარკვევა. როდესაც ეს სტანდარტი შემუშავდა სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ტერმინის - „შედეგების ვალდებულება“ - გამოყენებას შესაძლებელია გამოეწვია დაბნეულობა, რადგან იგი ~~გამოყენებულია~~ გამოიყენებოდა სსბასს 23-ში, შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები). სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება უფრო გაცვლითი, ვიდრე არაგაცვლითი ოპერაციაა და, შესაბამისად, უკეთესი იქნება, ტერმინი - „შედეგების ვალდებულება“ - გაცვლით ოპერაციებთან მიმართებაში არ იქნეს გამოყენებული.

…

ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი

BC29. გპ 43-ის რესპოდენტების მიერ დღის წესრიგში დაყენებული საკითხების პასუხად, ~~სსბასსს-მ ხელახლა განიხილა~~ სსბასსს-ს განხილული ჰქონდა უფლების გადამცემის მიერ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ, ოპერატორისათვის გადახდილი ანაზღაურების ბუნება, როდესაც ოპერატორი აქტივის ფასს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლისაგან გამომუშავებული შემოსავლიდან გამოქვითავს. ~~სსბასსს-მ აღნიშნა,~~ სსბასსს-ს აღნიშნული ჰქონდა, რომ ასეთ შემთხვევაში, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სანაცვლოდ გადახდილ ფულად ანაზღაურებას არა უფლების გადამცემი, არამედ შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან სხვა შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მომხმარებელი აკმაყოფილებს. ამ შეთანხმების ეკონომიკური შინაარსი გულისხმობს უფლების გადამცემის წმინდა აქტივების ზრდას და, შესაბამისად, შემოსავალი დაირიცხება და უნდა აღიარდეს. რამდენადაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება გაცვლით ოპერაციას წარმოადგენს, ~~საბჭომ,~~ სსბასსს-ს შემოსავლის ბუნებისა და შემოსავლის

აღიარებასთან დაკავშირებული ვადების განხილვისას, ~~სსბასსს 9-ს მიმართა~~ სსბასსს-ს სსბასს 9-ზე ჰქონდა მინიშნება გაკეთებული.

…

BC31. შესაბამისად, სსბასსს-ს ~~ეზრიან,~~ გათვალისწინებული ჰქონდა, რომ კრედიტი ან ვალდებულებად უნდა აღირიცხოს, როგორც წმინდა აქტივების/კაპიტალის პირდაპირი ზრდა, ან შემოსავლად.

BC32. ასეთ შემთხვევაში, ~~დადგინდა,~~ სსბასსს დათანხმდა, რომ უფლების გადამცემს ვალდებულება არ აქვს, რადგან შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება არის აქტივების გაცვლა, რომლის დროსაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უფლების გადამცემის მიერ მოპოვებულია ოპერატორისათვის აქტივის მესამე მხარის მომხმარებლებისაგან შემოსავლის გამომუშავების უფლების გადაცემის სანაცვლოდ, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში.

BC33. გპ 43-ის ზოგიერთმა რესპოდენტმა ~~აღნიშნა~~ აღნიშნეს, რომ კრედიტი უნდა განიხილებოდეს წმინდა აქტივად/კაპიტალად, სსბასს 1-ის, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა,* შესაბამისად, რომელიც წმინდა აქტივებს/კაპიტალს ერთეულის აქტივებში, ვალდებულებების გამოკლების შემდეგ, ნარჩენ წილად მიიჩნევს. სსბასს 1 გამოყოფს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ოთხ კომპონენტს. ეს კომპონენტებია:

…

BC34. სსბასსს-მ დაადგინა, რომ კრედიტი უფლების გადამცემის წმინდა აქტივების/კაპიტალის პირდაპირ ზრდას არ წარმოადგენდა, რადგან კრედიტი არ არის წმინდა აქტივების/კაპიტალის ერთ-ერთი კომპონენტი, რომელიც დს33-ში ქვემოთ მოცემული მიზნებისათვის არის იდენტიფიცირებული:

…

BC35. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა სსბასსს შეთანხმდა, რომ კრედიტი შემოსავალია. რამდენადაც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება არის გაცვლითი ოპერაცია, სსბასსს-მ შემოსავლის ბუნებისა და შემოსავლის აღიარების ვადების განხილვისას სსბასს 9-ს მიმართა. სსბასს 9-ის შესაბამისად, როდესაც საქონელი გაიყიდება ან მომსახურება გაიწევა განსხვავებული საქონლის ან მომსახურების სანაცვლოდ, გაცვლა შემოსავლის წარმომქმნელ ოპერაციად მიიჩნევა, რამდენადაც ეს უფლების გადამცემის წმინდა აქტივების ზრდას იწვევს. ამ ვითარებაში, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების აქტივს ოპერატორისათვის იმ საჯარო მომსახურების მომხმარებელი მესამე მხარის დაბეგვრის უფლების გადაცემით იღებს, რომელსაც იგი უფლების გადამცემის სახელით ახორციელებს. უფლების გადამცემის მიერ აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი და ოპერატორის მიერ აღიარებული უფლება (არამატერიალური აქტივი) ურთიერთგანსხვავებულია. თუმცა, სანამ შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმი დაკმაყოფილდება, კრედიტი ვალდებულებად აღიარდება.

BC36. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ, ამ შემთხვევაში, აღიარებული შემოსავლის ტოლი ფულადი სახსრების ნაკადები არ შემოედინება. ეს შედეგი ~~შესაბამისობაშია~~ შესაბამისობაში იყო სსბასს 9-სთან, რომელშიც ერთეული უზრუნველყოფს საქონელს და მომსახურებას და სანაცვლოდ ღებულობს განსხვავებულ აქტივს, რომელიც, შემდგომ, ფულად შემოსავლებს წარმოქმნის.

BC37. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა შემოსავლის შეფასება ~~ხორციელდება~~ ხორციელდებოდა მიღებული საქონლის ან მომსახურებების სამართლიანი ღირებულებით, შესწორებული ნებისმიერი გადაცემული ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების ოდენობით. როდესაც მიღებული საქონლის ან მომსახურებების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება ~~შეუძლებელია~~ შეუძლებელი იყო, შემოსავალი ~~შეფასდება~~ შეფასდებოდა იმ საქონლის ან მომსახურებების სამართლიანი ღირებულებით, რომელიც გადაეცა, შესწორებული ნებისმიერი გადაცემული ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების ოდენობით.

BC38. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა სსბასს 9-ში ~~გამოყოფს~~ გამოვლენილი იყო ოპერეციების ~~სამ ტიპს~~ სამი ტიპი, რომელიც შემოსავალს წარმოშობს: მომსახურების გაწევა, საქონლის (ან სხვა აქტივების) გაყიდვა და სხვების მიერ ერთეულის აქტივების გამოყენებით წარმოშობილი შემოსავალი, პროცენტის, როიალტის და დივიდენდის მიღება. შემოსავლის ბუნების შესახებ მსჯელობისას, სსბასსს-მ ოპერაციების ეს ტიპები ცალ-ცალკე განიხილა.

BC39. სსბასსს-მ სსბასს 9-ში ჩამოყალიბებული შემოსავლის აღიარების მიდგომები „ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის“ მოდელთან მიმართებაში ~~განიხილა~~ მანამდე განიხილა და დაასკვნა, რომ სრულად არცერთი სცენარი არ აკმაყოფილებს ამ მოდელის პირობებს. მიუხედავად ამისა, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შემოსავალი აღიარდება თითოეული მათგანის მიხედვით, უფრო შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში,

ვიდრე დაუყოვნებლივ. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ, ანალოგიურად, შემოსავლის აღიარების ასეთი მაგალითი ამ მოდელთან დაკავშირებული ვალდებულებიდან წარმოშობილი შემოსავლის აღიარებისათვისაც შესაბამისი იყო. შედეგად, სანამ შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმი დაკმაყოფილდება, კრედიტი აღიარებულია ვალდებულებად.

…

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე სახელმძღვანელო მითითებები დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 32-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების სააღრიცხვო სტრუქტურა

IG2. შემდეგ დიაგრამაზე შეჯამებულია სსბასს 32-ის მიერ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის დადგენილი აღრიცხვის წესები.

სტანდარტის მოქმედების სფეროს ფარგლებში

- …
- უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ტოლი ოდენობით აღიარებს დაკავშირებულ ვალდებულებას (~~სსბასს 9,~~ სსბასს 28, სსბასს 29, ~~და~~ სსბასს 30, სსბასს 41 და
- სსბასს 47).

…

…

IG4. გამუქებული ტექსტი აჩვენებს სსბასს 32-ის მოქმედების სფეროში შემავალ შეთანხმებებს.

კატეგორია	მოიჯარე	მომსახურების მიმწოდებელი			მფლობელი	
ტიპიური შეთანხმების სახეობები	იჯარა (მაგ., ოპერატორს უფლების გადამცემისაგან იჯარითაქვს აქტივი აღებული)	ხელშეკრულება მომსახურებაზე და/ან რემონტზე (კონკრეტული ამოცანები, მაგ., დავალიანების ამოღება)	რეკონსტრუქცია-ექსპლუატაცია-გადაცემა	მშენებლობა-ექსპლუატაცია-გადაცემა	მშენებლობა-საკუთრება-ექსპლუატაცია	100% კაპიტალ-დაბანდებების ამოღება/ პრივატიზაცია/ კორპორაცია
აქტივის საკუთრება	უფლებისგამცემი				ოპერატორი	
კაპიტალდაბანდება	უფლების გამცემი		ოპერატორი			
მოთხოვნის რისკი	განაწილებული	უფლების გამცემი	უფლების გამცემი და/ან ოპერატორი		ოპერატორი	
ტიპური ვადა	8–20 წელი	1–5 წელი	25–30 წელი			წინასწარ განსაზღვრული (ან შეიძლება იყოს სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმებით ან ლიცენზიით შეზღუდული)
ნარჩენი წილი	უფლებისგამცემი				ოპერატორი	
შესაბამისი სსბასს	სსბასს 43	სსბასს 1	წინამდებარე სსბასს /სსბასს17/ სსბასს 31		სსბასს 17/სსბასს 31 (აღიარების შეწყვეტა) ~~სსბასს 9~~სსბასს 47 (შემოსავლის აღიარება)	

…

ცვლილებები სსბასს 33-ში, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 32, 41, 42 და 43 და დაკავშირებულ სათაურებში, დაემატა პუნქტი 154N. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

სამართლიანი წარდგენა და სსბასს-თან შესაბამისობა

…

32. მაგალითად, პირველად შემომღები იყენებს სამწლიან გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებას საგზაო ჯარიმების აღიარებისა და შეფასებისთვის, რადგან არასაკმარისი მონაცემებია ხელმისაწვდომი დაკისრებული ჯარიმების ღირებულების, ჩამოწერილი ჯარიმების, დამრღვევებთან მიღწეული კომპრომისებისა და სხვა შესახებ. აღნიშნული საშეღავათო პერიოდი არ გამოიყენება ნებისმიერი ჯგუფის ~~არსგაცვლაში~~ შემოსავლისთვის. ჯარიმებიდან მიღებული შემოსავალი არსებითი არ არის მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. ერთეული დაასკვნის, რომ ამ გარდამავალი გათავისუფლებისა და დებულებების გამოყენება გავლენას არ იქონიებს სამართლიან წარდგენასა და სსბასს-ებთან

შესაბამისობაზე. შედეგად, პირველად შემომღები მაინც შეძლებს სამართლიანი წარდგენის მიღწევას და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობის დადასტურებას დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების შემოღების თარიღით ან გარდამავალ პერიოდში.

…

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

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

აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარება და/ან შეფასება

…

41. თუ პირველად შემომღები გამოიყენებს 36-ე და 38-ე პუნქტებით განსაზღვრულ გათავისუფლებებს, რაც მას ფინანსური აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისთვის სამწლიან გარდამავალ შეღავათიან პერიოდს აძლევს, მას არ მოეთხოვება ~~სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან,* შესაბამისად~~ რაიმე დაკავშირებული შემოსვლის აღიარება და/ან შეფასება, ისევე როგორც სხვა დებიტორული დავალიანების, რომლის ანგარიშსწორება ხორციელდება ფულადი სახსრებით ან სხვა ფინანსური აქტივების მეშვეობით ~~სსბასს 23-ის, *შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* შესაბამისად.

~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის აღიარება და/ან შეფასება

42. პირველად შემომღებს არ მოეთხოვება თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის აღიარებისა და შეფასების კუთხით იმ საანგარიშგებო პერიოდებისთვის, რომლებიც იწყება სსბასს-ების შემოღების შემდეგ სამწლიან პერიოდში შემავალი თარიღით. პირველად შემომღებს შეუძლია თავისი ~~არაგაცვლითი ოპერაციებიდან~~ შემოსვლის სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა ჯგუფების საფუძველზე.

43. 42-ე პუნქტში მოცემული გარდამავალი პერიოდის დებულების მიზანია პირველად შემომღებისთვის გარკვეული პერიოდის მიცემა ~~სსბასს 23-ის, *შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან* (გადასახადები და ტრანსფერები),~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად ~~არაგაცვლითი ოპერაციებიდან~~ შემოსავლის აღიარებისა და შეფასებისთვის გარდამავალ პერიოდში საიმედო მოდელების შესაქმნელად. პირველად შემომღებს შეუძლია ~~არაგაცვლითი ოპერაციებიდან~~ შემოსავლის აღიარებისა და/ან შეფასებისათვის ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება, რომელიც არ შეესაბამება ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის დებულებებს. 42-ე პუნქტში მოცემული გარდამავალი დებულება პირველად შემომღებს აძლევს ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის ეტაპობრივად გამოყენების საშუალებას ~~არაგაცვლითი ოპერაციებიდან~~ შემოსავლის სხვადასხვა ჯგუფებისთვის. მაგალითად, პირველად შემომღებმა შეიძლება შეძლოს ქონების გადასახადისა და სხვა სახის სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარება და შეფასება ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად სსბასს-ების მიღების თარიღიდან, მაგრამ მას შეიძლება სამი წელი დასჭირდეს იმისათვის, რომ დაასრულოს მოგების გადასახადიდან წარმოქმნილი შემოსავლისა და სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარებისა და შეფასებისთვის სრული მოდელის შექმნა.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

154N. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი,* ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 32, 41, 42 და 43 და დაკავშირებულ სათაურებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 33-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

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

გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებები ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით

სსბასს 23, შემოსავლები არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები) და *სსბასს 47, შემოსავალი*

BC64. ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბასს 23-ის არსებული გარდამავალი დებულებებით ~~ნებადართულია~~ ნებადართული იყო პირველად შემომღების მიერ სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელად დატოვება ხუთწლიან პერიოდში საგადასახადო შემოსავლის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით. სსბასს 23-ით ასევე ~~ნებადართულია~~ ნებადართული იყო პირველად შემომღების მიერ სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელად დატოვება არაგაცვლითი ოპერაციებიდან შემოსავლის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით, საგადასახადო შემოსავლის გარდა, სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში. ამ სტანდარტით ასევე ~~მოითხოვება~~ მოითხოვებოდა, რომ სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიცვალოს მხოლოდ სსბასს 23-თან უკეთესი შესაბამისობის მისაღწევად.

BC65. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ მრავალი საჯარო სექტორის ერთეულისთვის გამოწვევა ~~იქნება~~ იქნებოდა სსბასს 23-ის გამოყენება, რადგან შეიძლება საჭირო იქნეს ახალი სისტემები და/ან არსებული სისტემების გაუმჯობესება. ამ პრაქტიკული გამოწვევების გამო სსბასსს დათანხმდა, რომ საჭიროა საშეღავათო პერიოდი. თუმცა, სსბასსს-მა გააცნობიერა, რომ პირველად შემომღებმა დარიცხვის მეთოდის შემოღებამდე უნდა შექმნას მოდელები, რათა გაუადვილდეს დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვაზე გადასვლა. სხვა სსბასს-ების შესაბამისად აქტივების და/ან ვალდებულებების აღიარებისათვის სამწლიანი საშეღავათო პერიოდის უზრუნველყოფის შესაბამისად და ასევე სსბასს 23-ის შესაბამისად სხვა არაგაცვლითი ოპერაციებისთვის სამწლიანი საშეღავათო პერიოდის განსაზღვრის შესაბამისად, ამ სტანდარტის შემუშავებისას შეთანხმდა, რომ პირველად შემომღებს სამწლიანი საშეღავათო პერიოდი ექნება არაგაცვლითი ოპერაციებიდან შემოსავლის აღიარებისა და შეფასებისთვის საიმედო მოდელების შესამუშავებლად. სსბასსს დათანხმდა, რომ სამწლიანი საშეღავათო პერიოდი მისაღებია და ამცირებს იმ პერიოდის ხანგრძლივობას, როდესაც ერთეული ვერ შეძლებს დაადასტუროს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებზე გადასვლა. გარდამავალ პერიოდში პირველად შემომღებს უფლება ექნება არაგაცვლითი ოპერაციებიდან შემოსავლის აღიარებისათვის გამოიყენოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც არ შეესაბამება სსბასს 23-ის დებულებებს.

BC65A. სსბასს 47, *შემოსავალი*, გამოცემულ იქნა 2023 წლის მაისში და მან ჩაანაცვლა სსბასს 9, სსბას 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები* და სსბასს 23. ამასთან, ერთეულს მოეთოვება, რომ შემოსავალი გამოავლინოს და აღრიცხოს იმის საფუძველზე, ის წარმოქმნის თუ არა სავალდებულო შეთანხმებას და არა მის გაცვლით და არაგაცვლითად კლასიფიკაციისა. შემუშავებისას სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ანალოგიურად გამომწვევი იქნება საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის სსბასს 47-ის დანერგვა. სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე შემოსავლების აღრიცხვა, რომელიც მოიცავს არაგაცვლითი ოპერაციების, რომლებიც ადრე სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში იყო, უმეტესობას, კვლავ წარმოქმნის პრაქტიკულ სირთულეებს. სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღრიცხვა (რომელიც შესაძლოა მოიცავდეს როგორც გაცვლით, ისე არაგაცვლით შემოსავლებს), შესაძლოა ასევე საჭიროებდეს რთულ მოდელებს, ახალ სისტემებს, პროცესებს ან შიდა კონტროლს. შესაბამისად, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს 47-ის შესაბამისად შემოსავლის აღრიცხვისთვის ხელმისაწვდომი იქნება 3-წლიანი გარდამავალი გათავისუფლების პერიოდი, რათა პირველად შემომღებთათვის უზრუნველყოფილ იქნეს შეღავათი გარდამავალ პერიოდში.

…

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე სახელმძღვანელო მითითებები დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 33-ის შემადგენელი ნაწილი.

…

~~*სსბასს 9, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*~~ სსბასს 47, *შემოსავალი*

IG45. თუ პირველად შემომღები მიიღებს თანხებს, რომელიც ჯერ არ აკმაყოფილებს შემოსავლად აღიარების კრიტერიუმებს ~~სსბასს 9-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად (მაგალითად, ოპერაციიდან ~~გაყიდვიდან~~ შემოსული თანხა, რომელიც არ აკმაყოფილების შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმებს), პირველად შემომღები მიღებულ თანხებს ვალდებულების სახით აღიარებს თავის ფინანსური მდგომარეობის საწყის ანგარიშგებაში და ამ ვალდებულებას შეაფასებს მიღებული თანხით. მან ვალდებულების აღიარება უნდა შეწყვიტოს და შემოსავალი აღიაროს საქმიანობის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, როდესაც დაკმაყოფილდება ~~სსბასს 9-ში~~ სსბასს 47-ში მოცემული აღიარების კრიტერიუმები.

…

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

IG91. ქვემოთ მოცემულ ცხრილში შეჯამებულია დარიცხვის მეთოდის სხვა სსბასს-ებში მოცემული გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებები და დებულებები.

სსბასს	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება							
	არა	დიახ						
		დასაშვები	3-წლიანი გარდამავალი	3-წლიანი გარდამავალი	3-წლიანი გარდამავალი	3-წლიანი გარდამავალი	ოპერაციების, ნაშთების.	სხვა

		საწყისი ღირებულება	საშეღავათო პერიოდი აღიარებისთვის	საშეღავათო პერიოდი შეფასებისთვის	საშეღავათო პერიოდი აღიარების და/ან შეფასებისთვის	საშეღავათო პერიოდი განმარტებითი შენიშვნებისთვის	შემოსავლისა და ხარჯების ანულირება	
…	…	…	…	…	…	…	…	…
სსბასს 9, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*	√				√ თუ 3-წლიანი საშეღავათო პერიოდი მიღებულია აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის			
…	…	…	…	…	…	…	…	…
სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*	√							
…	…	…	…	…	…	…	…	…
სსბასს 23, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან*			√ მთლიანი არაგაცვლითი შემოსავალი არ აღიარდა ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლებით	√ მთლიანი არაგაცვლითი შემოსავალი აღიარდა ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლებით	√ თუ 3-წლიანი საშეღავათო პერიოდი იყო გამოყენებული აქტივების და/ან ვალდებულებებისთვის			
სსბასს 47, *შემოსავალი*			√ მთლიანი შემოსავალი არ აღიარდა ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლებით	√ მთლიანი შემოსავალი აღიარდა ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლებით	√ თუ 3-წლიანი საშეღავათო პერიოდი იყო გამოყენებული აქტივების და/ან ვალდებულებების თვის			

დანართი

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

…

გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება, რომელიც გამოყენებულ უნდა იქნეს	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება ან დებულება, რომელიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ან შეიძლება არჩეულ იქნეს	
	გავლენა არა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	გავლენა არა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე	გავლენა აქვს სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე
…	…	…	…
IPSAS 9: ფინანსური ინსტრუმენტების აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლების სამწლიან საშეღავათო პერიოდის გამოყენებასთან დაკავშირებით შემოსავლის აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლება			√
…	…	…	…

სსბასს 47: • აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლების სამწლიან საშეღავათო პერიოდის გამოყენებასთან დაკავშირებით აქტივების და/ან ვალდებულებების აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლება			√

…

ცვლილებები სსბასს 35-ში, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*

ცვლილებები შევიდა პუნქტში AG13, დაემატა პუნქტი 79F. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

79F. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა AG13 პუნქტში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

მითითებები გამოყენებაზე

…

კონტროლის შეფასება

…

უფლებამოსილება

…

რელევანტური საქმიანობები და რელევანტური საქმიანობების წარმართვა

AG13. მრავალი ერთეულის შემთხვევაში, საოპერაციო და საფინანსო საქმიანობების სპექტრი გავლენას ახდენს მათ მიერ წარმოქმნილ სარგებელზე. ნებისმიერმა საქმიანობამ, რომელიც ეხმარება კონტროლირებულ ერთეულს მიზნების მიღწევაში ან რომელსაც წვლილი შეაქვს მიზნების მიღწევაში, შეიძლება გავლენა იქონიოს კონტროლირებული ერთეულის სარგებელზე. იმ საქმიანობების მაგალითები, რომლებსაც, გარემოებების მიხედვით, შეუძლია იყოს რელევანტური საქმიანობები, სხვასთან ერთად, მოიცავს:

…

(c) შემოსავლის ამოღება ~~არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით~~;

…

…

ცვლილებები სსბასს 40-ში, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 34, 79, 115, AG58 და AG86, დაემატა პუნქტი 126H. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

შერწყმის ბუღალტრული აღრიცხვა

…

იდენტიფიცირებადი აქტივების, აღებული ვალდებულებებისა და გაერთიანებულ ოპერაციებში არამაკონტორლებელი წილის აღიარება და შეფასება

…

ორივე, აღიარებისა და შეფასების პრინციპების გამონაკლისები

მოგებიდან გადასახადები (როდესაც მოცემულია შერწყმის

პირობებში)

…

34. წარმოქმნილმა ერთეულმა უნდა აღიაროს და შეაფასოს ნებისმიერი დარჩენილი საგადასახადო მუხლი, რომელსაც შერწყმა მოიცავს ან შერწმისგან წარმოიქმნება, შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტით, რომელიც მოგებიდან გადასახადებს ეხება. წარმოქმნილმა ერთეულმა უნდა აღიაროს და შეაფასოს ნებისმიერი დარჩენილი შემოსავალი დაბეგვრიდან, რომელსაც შერწყმა მოიცავს ან შერწმისგან წარმოიქმნება, ~~სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად.

…

აღრიცხვის შეძენის მეთოდი

…

შეძენილი იდენტიფიცირებადი აქტივების, აღებული ვალდებულებებისა და შეძენილ ოპერაციებში არამაკონტორლებელი წილის აღიარება და შეფასება

…

ორივე, აღიარებისა და შეფასების პრინციპების გამონაკლისები

მოგებიდან გადასახადები (როდესაც მოცემულია შერწყმის პირობებში)

…

79. მყიდველმა ერთეულმა უნდა აღიაროს და შეაფასოს ნებისმიერი დარჩენილი საგადასახადო მუხლი, რომელსაც შეძენა მოიცავს ან შეძენის შედეგად წარმოიქმნება, შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტით, რომელიც მოგებიდან გადასახადებს ეხება. მყიდველმა ერთეულმა უნდა აღიაროს და შეაფასოს ნებისმიერი დარჩენილი შემოსავალი დაბეგვრიდან, რომელსაც შეძენა მოიცავს ან შეძენის შედეგად წარმოიქმნება, ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად.

…

შემდგომი შეფასება და აღრიცხვა

…

პირობითი ვალდებულებები

115. საწყისი აღიარების შემდგომ, იმ პერიოდში, სანამ ვალდებულება დაიფარება, გაუქმდება ან ვადა გაუვა, მყიდველმა ერთეულმა შეძენისას აღიარებული პირობითი ვალდებულება უნდა შეაფასოს როგორც უდიდესი შემდეგ ორ სიდიდეს შორის:

(a) თანხა, რომელიც აღიარებული იქნება სსბასს 19-ის მიხედვით; და

(b) თავდაპირველად აღიარებულ თანხას გამოკლებული, საჭიროების შემთხვევაში, დაგროვილი ~~ამორტიზაცია~~ შემოსავლის ოდენობა, რომელიც აღიარებულია ~~სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*,~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად.

ეს მოთხოვნა არ ეხება სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, შესაბამისად აღრიცხულ ხელშეკრულებებს.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

126H. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 34, 79, 115, AG58 და AG86. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

მითითებები გამოყენებაზე

…

შერწყმის ბუღალტრული აღრიცხვა

…

გადასახდელი გადასახადების პატიება შერწყმისას (როდესაც შერწყმის პირობებში შედის) (იხ. პუნქტები 33–34).

…

AG58. თუ შერწყმის შედეგად წარმოქმნილი ერთეული საგადასახადო ორგანო გახდება, მან გაერთიანებული ოპერაციის ნაპატიებ გადასახდელ გადასახადებთან დაკავშირებული ნებისმიერი საგადასახადო მოთხოვნის აღიარება უნდა შეწყვიტოს სსბასს 23-ის, ~~*შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად.

…

შეძენის აღრიცხვა

…

გადასახდელი გადასახადების პატიება შეძენისას (როდესაც შეძენის პირობებში შედის) (იხ. პუნქტები 78–79)

…

AG86. თუ მყიდველი ერთეული თვითონ არის საგადასახადო ორგანო, მან ნაპატიებ შეძენილი ოპერაციის გადასახდელ გადასახადთან დაკავშირებული ნებისმიერი საგადასახადო მოთხოვნა ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

…

საილუსტრაციო მაგალითები

…

შერწყმის ბუღალტრული აღრიცხვა

…

გაერთანებულ ოპერაციებს შორის ოპერაციების ანულირება - ტრანსფერები

წარმოდგენილია სსბასს 40-ის პუნქტების 22 და მგ51–მგ52 გამოყენების შედეგები

…

IE163. 20X9 წლის 30 ივნისს „წარმოქმნილი ერთეული“ (RE) ჩამოყალიბდა ორი სახელმწიფო სააგენტოს „გაერთიანებული ოპერაცია A“ (COA) და „გაერთიანებული ოპერაცია B“ (COB), გაერთიანებით. 20X9 წლის 1 იანვარს, COA-მ COB-სთან გააფორმა სავალდებულო შეთანხმება ~~მისცა გრანტი,~~ ფ.ე.700-ის გადაცემაზე, რომელიც გამოყენებული უნდა ყოფილიყო გარკვეული რაოდენობის ტრეინინგის კურსების ჩასატარებლად (ანუ, შესაბამისობის მოვალეობა).

IE164. ~~გრანტის პირობის შესაბამისად, გრანტი~~ ტრანსფერი უნდა დაბრუნებულიყო იმ ტრეინინგის კურსების რაოდენობის პროპორციული ოდენობით, რომელიც არ ჩატარდებოდა. ~~შერწყმის თარიღით~~ ზუსტად შერწყმის წინ COB-მ კურსების შეთანხმებული რაოდენობის ნახევარი ჩაატარა და ~~საქმიანობის შედეგის ამ~~ თავის შესაბამისობის მოვალეობის შეუსრულებელ ნაწილთან ~~მოვალეობასთან~~ დაკავშირებით

ვალდებულება აღიარა ფ.ე.350-ის ოდენობით, ~~სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, შესაბამისად. წარსული გამოცდილების საფუძველზე, COA-ს აზრით, უფრო მეტად იყო სავარაუდო, რომ COB ჩაატარებდა ამ ტრენინგის კურსებს. ამგვარად, მოსალოდნელი არ იყო რესურსების შესვლა COA-ში და COA მ ამ ~~გრანტთან~~ ტრანსფერთან დაკავშირებით აქტივის აღიარების ნაცვლად მთელი თანხა, ფ.ე.700, ხარჯებში აღრიცხა.

…

გადასახდელი გადასახადის პატიება შერწყმისას

წარმოდგენილია გადასახადის პატიების აღრიცხვის შედეგები შერწყმისას, სსბასს 40-ის პუნქტების 33–34 და მგ57–მგ58 გამოყენებით

…

IE176. ფინანსთა სამინისტრო საგადასახადო დებიტორულ დავალიანებას აღრიცხავს ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად და ნაპატიები გადასახადისთვის შესწორებას აღიარებს.

…

შერწყმასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნები

სსბასს 40-ის პუნქტებში 53–57 მოცემული განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნების გამოყენების შედეგების წარმოჩენა

IE192. …

		COA (ფ.ე.)	COB (ფ.ე.)
54(h)(i)	**შემოსავალი**		
	ქონების გადასახადი	45,213	70,369
	შემოსავალი ~~გაცვლითი ოპერაციებიდან~~ სავალდებულო შეთანხმებების შესაბამისობის მოვალეობებიდან	2,681	25,377
	…	…	…

…

შეძენის შედეგად გადასახადის პატიება

შეძენისას სსბასს 40-ის პუნქტების 78–79 და მგ85–მგ87 გამოყენებით გადასახადის პატიების აღრიცხვის შედეგების წარმოჩენა

…

IE250. ფინანსთა სამინისტრო საგადასახადო დებიტორულ დავალიანებას აღრიცხავს ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად და აღიარებს ნაპატიები გადასახადის გამო გაკეთებულ შესწორებას.

…

არსებული ურთიერთობის ანგარიშსწორება – ტრანსფერები

წარმოდგენილია სსბასს 40-ის პუნქტების109–110 და მგ98–მგ101 გამოყენების შედეგები

IE263. 20X7 წლის 1 იანვარს მყიდველმა ერთეულმა შეიძინა სამიზნე ერთეული. ადრე, 20X6 წლის 1 ოქტომბერს მყიდველმა ერთეულმა სამიზნე ~~ერთეულს მისცა გრანტი,~~ ერთეულთან გააფორმა სავალდებულო შეთანხმება ფ.ე.800-ის ტრანსფერზე, რომელიც გამოყენებული უნდა ყოფილიყო გარკვეული რაოდენობის ტრეინინგის კურსების ჩასატარებლად (ანუ, შესაბამისობის მოვალეობა).

IE264. ~~გრანტის~~ ტრანსფერი ~~პირობის შესაბამისად, გრანტი~~ ექვემდებარებოდა შესაბამისობის მოვალეობას, რომ ტრანსფერი უნდა დაბრუნებულიყო იმ ტრეინინგის კურსების რაოდენობის პროპორციული ოდენობით, რომელიც არ ჩატარდებოდა. ~~შეძენის თარიღით~~ ზუსტად შეძენამდე სამიზნე ერთეულმა კურსების

შეთანხმებული რაოდენობის მეოთხედი ჩაატარა და ~~საქმიანობის შედეგის ამ მოვალეობასთან~~ შესაბამისობის მოვალეობის შეუსრულებელ ნაწილთან დაკავშირებით ვალდებულება აღიარა ფ.ე.600-ის ოდენობით, ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად. წარსული გამოცდილების საფუძველზე, მყიდველი ერთეულის აზრით, უფრო მეტად იყო სავარაუდო, რომ სამიზნე ერთეული ჩაატარებდა ამ ტრეინინიგის კურსებს. ამგვარად, მოსალოდნელი არ იყო რესურსების შემოსვლა მყიდველ ერთეულში და მყიდველმა ერთეულმა ამ აქტივთან დაკავშირებით აქტივის აღიარების ნაცვლად მთელი თანხა, ფ.ე.800 ხარჯებში აღრიცხა.

…

ცვლილებები სსბასს 41-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 2, 3, 37, 45, 60, 87, AG2, AG5, AG6, AG33, AG34, AG43, AG44, AG114 და მათ დაკავშირებულ სათაურებში, ასევე პუნქტებში AG124, AG125, AG129, AG132, AG133 და AG158, დაემატა პუნქტი 156G. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

მოქმედების სფერო

2. ამ სტანდარტს ყველა ერტეული გამოიყენებს ყველა სახის ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის, გარდა:

   …

   (j) არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი უფლებებისა და მოვალეობების თავდაპირველი აღიარებისა და თავდაპირველი შეფასებისა, რომლებზეც ვრცელდება ~~სსბასს 23, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),*~~ სსბასს 47, *შემოსავალი*, ~~რომელიც ეს აღწერილია~~ (იხ. პუნქტში AG6).

   …

3. გაუფასურების შემოსულობებისა და ზარალის აღიარების მიზნებისთვის წინამდებარე სტანდარტის გაუფასურების მოთხოვნები ~~სსბასს 9-ის,~~ ~~შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან~~ IPSAS 47-ის, *შემოსავალი*, ~~და სსბასს 23-ის~~ ოპერაციებიდან წარმოქმნილ უფლებებსა და მოვალეობებზე, ~~რომლებიც ფინანსურ ინსტრუმენტებს წარმოქმნიან~~.

…

აღიარება და აღიარების შეწყვეტა

…

ფინანსური ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტა

…

37. დაფარული ან სხვა მხარისთვის გადაცემული ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური ვალდებულების ნაწილის) საბალანსო ღირებულებასა და გადახდილ საზღაურს, მათ შორის ნებისმიერი გადაცემული არაფულადი აქტივები ან აღებული ვალდებულებები, შორის განსხვავება ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიარდეს. როდესაც გამსესხებელი უარს ამბობს მოვალეობაზე ან არაგაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში მას მესამე მხარე აიღებს, მაშინ ერთეული ~~სსბასს 23-ს~~ სსბასს 47-ს გამოიყენებს.

…

კლასიფიკაცია

…

ფინანსური ვალდებულებების კლასიფიკაცია

45. ერთეულმა ფინანსურ ვალდებულებებს შემდგომში ამორტიზებული ღირებულებით აღიარებულის კლასიფიკაცია უნდა მიანიჭოს, გარდა შემდეგი შემთხვევებისა:

   …

(c) ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებები. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ მსგავსი ხელშეკრულების გამომშვებმა (თუპუნქტი 45(a) ან (b) არ ვრცელდება) ის შემდეგ ორ თანხას შორის უდიდესით უნდა შეაფასოს:

(i) …; და

(ii) თავდაპირველად აღიარებული თანხა (იხ. 57-ე პუნქტი) შემცირებული, საჭიროებისამებრ, აღიარებული ~~ამორტიზაციის~~ შემოსავლის კუმულაციური თანხით, ~~სსბასს 9-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად.

(d) სესხის საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე დაბალი განაკვეთით გაცემის ვალდებულებები. მსგავსი ვალდებულების გამცემმა (თუ 45(a) პუნქტი არ ვრცელდება) შემდგომში ის უნდა შეაფასოს შემდეგ ორ თანხას შორის უდიდესით:

(i) …; და

(ii) თავდაპირველად აღიარებული თანხა (იხ. 57-ე პუნქტი) შემცირებული, საჭიროებისამებრ, აღიარებული ~~ამორტიზაციის~~ შემოსავლის კუმულაციური თანხით, ~~სსბასს 9-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად.

…

…

შეფასება

თავდაპირველი შეფასება

…

60. მიუხედავად 57-ე პუნქტში მოცემული მოთხოვნებისა, თავდაპირველი აღიარებისას ერთეულს შეუძლია მოკლევადიანი მოთხოვნები შეაფასოს მათი ოპერაციის საზღაურით (როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 47-ში), თუ მოკლევადიანი მოთხოვნა არ შეიცავს დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს (სსბასს 47-ის შესაბამისად, ან როდესაც ერთეული სსბასს 47-ის 126-ე პუნქტში მოცემულ პრაქტიკულ ხერხს) ~~ხოლო გადასახდელები კი ანგარიშფაქტურის თავდაპირველი თანხით, როდესაც დისკონტირების გავლენა არაარსებითია~~. ერთეულს შეუძლია მოკლევადიანი გადასახადელები ოპერაციის საზღაურით შეაფასოს, როდესაც დისკონტირების გავლენა არაარსებითია.

…

გაუფასურება

…

გამარტივებული მიდგომა მოთხოვნებისთვის და სავალდებულო შეთანხმების აქტივებისთვის

87. **მიუხედავად 75-ე და 77-ე პუნქტებისა, ერთეულმა ზარლის ანარიცხი ყოველთვის უნდა შეაფასოს თანხით, რომელიც არსებობის მანძილზე მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ტოლია, შემდეგთან მიმართებით:**

(a) **მოთხოვნები ან სავალდებულო შეთანხმების აქტივები, რომლებიც წარმოიქმნება ~~გაცვლითი~~ ოპერაციებიდან ~~რომლებიც არიან სსბასს 9-ის~~სსბასს 47-ის მოქმედების სფეროში ~~და არაგაცვლითი ოპერაციებიდან სსბასს 23-ის მოქმედების სფეროში~~ და რომლებიც:**

(i) **არ შეიცავენ დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს სსბასს 47-ის შესაბამისად (ან როდესაც ერთეული პრაქტიკულ ხერხს იყენებს სსბასს 47-ის 126-ე პუნქტის შესაბამისად);**

(ii) **შეიცავენ დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს სსბასს 47-ის შესაბამისად, თუ ერთეული თავის სააღრიცხვო პოლიტიკად აირჩევს, რომ ზარალის ანარიცხი შეაფასოს თანხით, რომელიც არსებობის მანძილზე მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ტოლია. ეს სააღრიცხვო პოლიტია ყველა მოთხოვნაზე ან სავალდებულო შეთანხმების აქტივზე უნდა გავრცელდეს, თმცა შეიძლება ცალ-ცალკე გამოყენება მოთხოვნებისა და სავალდებულო შეთანხმების აქტივების მიმართ.**

(b) …

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

156G. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 2, 3, 37, 45, 60, 87 და მათ დაკავშირებულ სათაურებში და პუნქტებში AG2, AG5, AG6, AG33, AG34, AG43, AG44, AG114 და მის დაკავშირებულ სათაურში, პუნქტებში AG124, AG125, AG129, AG132, AG133 და AG158.

ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

…

მითითებები გამოყენებაზე

…

მოქმედების სფერო

…

AG2. ამ სტანდარტით არ იცვლება დასაქმებულთა გასამრჯელოების პროგრამებთან დაკავშირებული მოთხოვნები, რომლებიც შესაბამისობაშია ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამის საერთაშორისო ან ეროვნულ სტანდარტთან ან დასაქმებულთა გასამრჯელოების პროგრამების აღრიცხვასთან და ანგარიშგებასთან და როიალტის შესახებ შეთანხმებებთან გაყიდების მოცულობის ან მომსახურების შემოსავლების საფუძველზე, რომლებიც აღირიცხება ~~სსბასს 9-ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*~~სსბასს 47-ის, *შემოსავალი, შესაბამისად*.

…

AG5. ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებებს შეიძლება სხვადასხვანაირი იურიდიული ფორმა ჰქონდეს, როგორიცაა მაგალითად, გარანტია, გარკვეული სახის აკრედიტივი, კრედიტის დეფოლტის ხელშეკრულება ან სადაზღვევო ხელშეკრულება. მათი აღრიცხვის მეთოდი დამოკიდებული არ არის მათ იურიდიულ ფორმაზე. ქვემოთ მოცემულ მაგალითებში ნაჩვენებია სათანადო მეთოდი (იხ. პუნქტი 2(e)):

(a) მართალია, ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულება აკმაყოფილებს ფასს 4-ში მოცემულ სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესახებ შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტის მოქმედების სფეროში მოცემულ სადაზღვევო ხელშეკრულების განმარტებას, მაგრამ თუ გადაცემული რისკი მნიშვნელოვანია, გამცემი წინამდებარე სტანდარტს გამოიყენებს. თუმცა, ერთეულმა შესაძლოა გარკვეულ გარემოებებში არჩიოს ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებების სადაზღვევო ხელეკრულებების ან ფინანსური ინსტრუმენტების სახით აღრიცხვა სსბასს 28-ის გამოყენებით, თუ გამცემს ადრე მიღებული აქვს სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომ ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებები სადაზღვევო ხელშეკრულებების სახით აღრიცხოს და ამგვარად, სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესაბამის აღრიცხვას იყენებდა, გამცემმა შეიძლება არჩიოს ამ სტანდარტის ან სეართაშორისო ან ეროვნული სტანდარტის, რომელიც სადაზღვევო ხელშეკრულებებს ეხება, გამოყენება მსგავსი ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებებისთვის. როდესაც ეს სტანდარტი ვრცელდება, 57-ე პუნქტით მოითხოვება, რომ გამცემმა ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულება თავდაპირველად სამართლიანი ღირებულებით აღიაროს. თუ ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულება გაცემულია დაუკავშირებელი მხარისადმი გამოცალკევებულ, გარიგების მსურველ დამოუკიდებელ მხარეებს შორის ოპერაციაში, წარმოშობისას მისი სამართლიანი ღირებულება სავარაუდოდ მიღებული პრემიის ტოლი იქნება, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნული საწინააღმდეგო მტიცებულება არსებობს. შემდგომში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულება გაფორმებისას კატეოგირზებულ იქნა, როგორც სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ნამეტში ან

დეფიციტში ასახვით, ან გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც 26–34 და AG32–AG38 ვრცელდება (როდესაც ფინანსური აქტივის გადაცემა არ აკმაყოფილებს აღიარების შეწყვეტის კრიტერიუმებს ან მასზე შენარჩუნებული მონაწილეობის მიდგომა ვრცელდება), გამცემი მას შეაფასებს შემდეგ თანხებს შორის უდიდესით:

(i) …; და

(ii) თავდაპირველად აღიარებული თანხა, შემცირებული, საჭიროებისამებრ, აღიარებული ~~ამორტიზაციის~~ შემოსავლის კუმულაციური თანხით, ~~სსბასს 9-ის~~ სსბასს 47-ის პრინციპების შესაბამისად (იხ. პუნქტი 45(c)).

…

(c) როდესაც ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულება გაცემულ იქნა საქონლის ~~გაყიდვასთან~~ მიწოდებასთან დაკავშირებით, გამცემი ~~სსბასს 9-ს~~ სსბასს 47-ს გამოიყენებს, რათა განსაზღვროს თუ როდის აღიარებს საქონლის ~~გაყიდვიდან~~ მიწოდებიდან და გარანტიიდან წარმოქმნილ შემოსავალს.

AG6. ~~უფლებები და მოვალეობები (აქტივები და ვალდებულებები) შესაძლოა წარმოიქმნას არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციებიდან, მაგალითად, ერთეულმა შესაძლოა ფულადი სახსრები მიიღოს მრავალმხრივი სააგენტოდან გარკვეული საქმიანობის განსახორციელებლად. როდესაც ამ საქმიანობების შედეგები პირობებს ექვემდებარება, აქტივი და ვალდებულება ერთდროულად აღიარდება. როდესაც აქტივი ფინანსური აქტივია, ის სსბასს 23-ის შესაბამისად აღიარდება და თავდაპირველად სსბასს 23-ისა და წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად შეფასდება. ვალდებულება, რომელიც თავდაპირველად აღიარდა აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებით დაკისრებული პირობების შედეგად, ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს მიღმაა და მასზე სსბასს 23 ვრცელდება.~~ ოპერაციის საზღაურიდან წარმოქმნილი უფლება, რომელიც აქტივის განმარტებას აკმაყოფილებს, თავდაპირველად სსბასს 47-ის შესაბამისად აღიარდება და შეფასდება. ანალოგიურად, შემოსავლის ოპერაციიდან წარმოქმნილი მოვალეობა, რომელიც ვალდებულების განმარტებას აკმაყოფილებს, თავდაპირველად სსბასს 47-ის შესაბამისად აღიარდება და შეფასდება. თავდაპირველი აღიარების შემდეგ გარემოებები მიუთითებს, რომ ვალდებულების ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად აღრიცხვა აღარ არის სათანადო და ერთეული განიხილავს, ფინანსური ვალდებულება ამ სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღიარდეს თუ არა. სხვა ვალდებულებები, რომლებიც შესაძლოა წარმოიქმნას ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან, ამ სტანდარტის შესაბამისად აღიარდება და შეფასდება, თუ ისინი აკმაყოფილებენ სსბასს 28-ში მოცემულ ფინანსური ვალდებულების განმარტებას.

-

…

აღიარება და აღიარების შეწყვეტა

…

სუვერენული უფლებებიდან წარმოქმნილი სამომავლო ნაკადების გაყიდვა

AG33. საჯარო სექტორში სეკურიტიზაციის სქემები შეიძლება მოიცავდეს სუვერენული უფლებიდან, როგორიცაა მაგალითად დაბეგვრის უფლება, რომელიც ადრე აქტივის სახით არ აღიარებულა, წარმოქმნილი სამომავლო ნაკადების გაყიდვას. ერთეული მსგავსი ოპერაციებიდან წარმოქმნილ შემოსავალს აღიარებენ ~~საბანაკო შემოსავლის სტანდარტის (იხ. სსბასს 9 და სსბასს 23)~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად. მსგავსმა ოპერაციებმდა შესაძლოა წარმოქმნან ფიანსური ოპერაციები, როგორც ეს სსბასს 28-ში არის განმარტებული. მსგავსი ფინანსური ვალდებულებების მაგალითები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგით: ნასესხები სახსრები, ფინანსური გარანტიები, მომსახურების ან ადმინისტრაციული ხელშეკრულებებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები ან მყიდველი ერთეულის სახელით ამოღებულ ფულად სახსრებთან დაკავშირებული გადასახდელები. ფინანსური ვალდებულებები მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც ერთეული ამ ინსტრუმენტის სახელშეკრულებო დებულებების მხარე გახდება, მე-10 მუხლის შესაბამისად და საჭიროა მისი კლასიფიცირება 45-ე და 46-ე პუნქტების შესაბამისად. ფინანსური ვალდებულებები თავდაპირველად 57-ე პუნქტის შესაბამისად უნდა აღიარდეს, შემდგომ კი 62-ე და 63-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა შეფასდეს.

გადაცემულ აქტივებში შენარჩუნებული მონაწილეობა

AG34. ქვემოთ მოცემულ მაგალითებში ნაჩვენებია, ერთეული როგორ შეაფასებს გადაცემულ აქტივს და დაკავშირებულ ვალდებულებას 27-ე პუნქტის შესაბამისად.

ყველა აქტივი

(a) როდესაც ერთეულის მიერ ხელშეკრულების მეშვეობით გადაცემულ აქტივზე გადაუხდელი ზარალისთვის გაცემული გარანტია ხელს უშლის გადაცემული აქტივის აღიარების შეწყვეტას შენარჩუნებული მონაწილეობის ფარგლებში, მაშინ გადაცემული აქტივი გადაცემის თარიღით შეფასდება შემდეგ ღირებულებებს შორის უმცირესით: (i) აქტივების საბალანსო ღირებულება და (ii) ტრანსფერში მიღებული საზღაურის მაქსიმალური თანხა, რომლის გადახდა შესაზლოა მოეთხოვოს ერთეულს („გარანტირებული თანხა“). დაკავშირებული ვალდებულება თავდაპირველად შეფასდება გარანტირებული თანხის ოდენობით, მიმატებული გარანტიის სამართლიანი ღირებულება (რომელიც, როგორც წესი, არის გარანტიისთვის მიღებული საზღაური). შემდეგ გარანტიის თავდაპირველი სამართლიანი ღირებულება ნამეტში ან დეფიციტში აღიარდება ~~დროის პროპორციის საფუძველზე~~ როდესაც (ან, როგორც კი) შესაბამისობის მოვალეობა შესრულდება (~~იხ. სსბასს 9~~ სსბასს 47-ის პრინციპების შესაბამისად) და ამ აქტივის საბალანსო ღირებულება შემცირდება ნებისმიერი ზარალის ანარიცხით.

…

…

ფინანსური ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტა

…

AG43. როდესაც მესამე მხარე იღებს ერთეულის მოვალეობას და ერთეული აღნიშნულ მესამე მხარეს გადასცემს ნომინალურ ან ნულოვან საზღაურს, ერთეული გამოიყენებს ამ სტანდარტში მოცემულ აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებს, ისევე როგორც ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის პუნქტებს ~~84 to 87~~AG155–AG158.

AG44. გამსესხებლები ზოგჯერ უარს ამბობენ საჯარო სექტორის ერთეულის დავალიანების ამოღების უფლებაზე, მაგალითად, ეროვნულმა მთავრობამ შესაძლოა გააუქმოს ადგილობრივი მთავრობის სესხი. ვალზე აღნიშნული უარი მსესხებლის გამსესხებლის წინაშე დავალიანების იურიდიულ გათავისუფლებას. არაგაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში ერთეულის მოვალეობაზე უარის შემთხვევაში ამ სტანდარტში მოცემული აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნები ვრცელდება, ისევე როგორც ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის პუნქტები ~~84 – 87~~AG155–AG158.

…

შეფასება

~~არაგაცვლითი~~ შეფასების ოპერაციები

AG114. ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებების თავდაპირველ აღიარებასა და შეფასებას ეხება ~~სსბასს 23~~ სსბასს 47. ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივები შეიძლება წარმოიქმნას როგორც სახელშეკრულებო, ისე არასახელშეკრულებო შეთანხმებებიდან (იხ. სსბასს 28-ის AG20 და AG21 პუნქტები). როდესაც ეს აქტივი სახელშეკრულებო შეთანხმებებიდან წარმოიქმნება და სხვაგვარად აკმაყოფილებენ ფინანსური ინსტრუმენტის განმარტებას, ისინი:

(a) თავდაპირველად აღიარდება ~~სსბასს 23-ის~~ სსბას 47-ის შესაბამისად;

(b) თავდაპირველად შეფასდება:

(i) ~~სამართლიანი ღირებულებით~~ ოპერაციის საზღაურით ~~სსბასს 23-ის~~ სსბას 47-ის პრინციპების შესაბამისად; და

(ii) იმ გარიგების დანახარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც ამ ფინანსური აქტივის შეძენაზე პირდაპირ არის მიკუთვნებადი ამ სტანდარტის 57-ე პუნქტის შესაბამისად, როდესაც აქტივი შემდგომში შეფასდება სამართლიანი ღირებულებით, ნამეტში ან დეფიციტში ასახვის გარდა სხვა ხერხით.

…

თავდაპირველი შეფასება

ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების თავდაპირველი შეფასება (პუნქტები 57–59)

…

AG124. ერთეული პირველ რიგში შეაფასებს შეღავათიანი სესხის თავისი შინაარსით ფაქტობრივად სესხი არის თუ არაგაცვლითი ოპერაცია, მესაკუთრის შენატანი, თუ მათი გაერთიანება, სსბასს 28-ში მოცემული პრინციპებისა და ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის ~~42–58~~ AG152–AG153 პუნქტების გამოყენებით. როდესაც ერთეული დაადგენს, რომ ეს ოპერაცია, ან მისი ნაწილი, სესხია, ის შეაფასებს ოპერაციის ფასი წარმოადგენს თუ არა ამ სესხის სამართლიან ღირებულებას თავდაპირველი აღიარებისას. ერთეული

სესხის სამართლიან ღირებულებას განსაზღვრავს AG144– AG155 პუნქტებში მოცემული პრინციპების შესაბამისად. როდესაც ერთეულს არ შეუძლია სამართლიანი ღირებულების აქტიურ ბაზარზე დაყრდნობით განსაზღვრა, ის შეფასების მეთოდს იყენებს. შეფასების მეთოდით სამართლიანი ღირებულება შეიძლება განისაზღვროს ფულადი სახსრების ყველა სამომავლო მიღების დისკონტირებით მსგავსი სესხის საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის მეშვეობით (იხ. AG115 პუნქტი).

AG125. სესხის სამართლიან ღირებულებასა და ოპერაციის ფასს (სესხის შემოსულობები) შორის ნებისმიერი განსხვავება შემდეგნაირად აღირიცხება:

(a) როდესაც ერთეული სესხს მიიღებს, აღნიშნული განსხვავება აღირიცხება ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად.

…

საილუსტრაციო მაგალითები მოცემულია ~~სსბასს 23-ის IG54 პუნქტში~~ სსბასს 47-ის IE296–IE299 პუნქტებში, ისევე როგორც ამ სტანდარტის პუნქტებში IE153—IE161.

…

არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი წილობრივი ინსტრუმენტები

…

AG129. მსგავსი ოპერაციების თავდაპირველი აღიარებისას ერთეულმა შეთანხმების შინაარსი უნდა გაანალიზოს და შეაფასოს, თავდაპირველად განზრახვს რესურსების უზრუნველყოფაა თუ მიღება არაგაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით. იმდენად, რამდენადაც ეს ოპერაცია, ან ამ ოპერაციის კომპონენტი, არაგაცვლითი ოპერაციაა, ამ ოპერაციიდან წარმოქმნილი აქტივები ან შემოსავალი ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად აღირიცხება. ერთეულმა, რომელიც რესურსებს გასცემს, თავდაპირველი აღიარებისას ეს თანხა ხარჯის სახით უნდა აღიაროს ნამეტში ან დეფიციტში.

…

არაგაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით გაცემული ფინანსური გარანტიების შეფასება

…

AG132. მე-9 პუნქტში „ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებები“ განმარტებულია, როგორც „ხელშეკრულება, რომლითაც გამცემს მოეთხოვება განსაზღვრული გადახდების განხორციელება მფლობელისთვის იმ ზარალის საკომპენსაციოდ, რომელიც მან მიიღო იმის გამო, რომ კონკრეტულმა მოვალემ გადახდის ვადის დადგომისას გადახდა არ განახორციელა სავალო ინსტრუმენტის თავდაპირველი ან მოდიფიცირებული პირობების შესაბამისად“. ამ სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად მოითხოვება, რომ ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებები, სხვა ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების მსგავსად, თავდაპირველად სამართლიანი ღირებულებით აღიარდეს. ამ სტანდარტის 66–68 პუნქტებში მოცემულია კომენტარები და სახელმძღვანელო მითითებები სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრის შესახებ და მას ავსებს პუნქტებში მოცემული მითითებები გამოყენებაზე. ფინანსური გარანტიის ხელშეკრულებების შემდგომი შეფასება ხორციელდება 73–93 პუნქტების შესაბამისად განსაზღვრულ ზარალის ანარიცხის თანხასა და თავდაპირველად აღიარებულ თანხას, შემცირებული, საჭიროების შეთხვევაში, ~~სსბასს 9ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*~~, სსბასს 47-ის, შესაბამისად აღიარებული ~~ამორტიზაციით~~ შემოსავლის თანხით, შორის უდიდესით.

AG133. საჯარო სექტორში ხშირ შემთხვევაში გარანტიები გაიცემა არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით, ანუ, ნომინალური ან ნულოვანი საზღაურით. როგორც წესი, ამ სახის გარანტია გაიცემა ერთეულის ეკონომიკური და სოციალური მიზნებისთვის. მსგავსი მიზნები მოიცავს ინფრასტრუქტურის პროექტების მხარდაჭერას, ეკონომიკური გაჭირვებისას კორპორაციული ერთეულების მხარდაჭერას, მთავრობის სხვა დონეების ერთეულების ფასიანი ქაღალდების გამოცემის გარანტიას და თანამშრომლების სესხებს იმ ავტომობილების დასაფინანსებლად, რომლებიც გამოიყენება მათ, როგორც თანამშრომლების, მიერ თავიანთი მოვალეობების შესრულებისთვის. როდესაც ფინანსური გარანტიის საზღაური არსებობს, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს ეს საზღაური გაცვლითი ოპერაციიდან წარმოიქმნება თუ არა და სამართლიან ღირებულებას წარმოადგენს თუ არა. როდესაც საზღაური სამართლიან ღირებულებას წარმოადგენს, ერთეულებმა ფინანსური გარანტია საზღაურის თანხით უნდა აღიარონ. შემდგომი შეფასება უნდა განხორციელდეს 73–93 პუნქტების შესაბამისად განსაზღვრულ

ზარალის ანარიცხის თანხასა და თავდაპირველად აღიარებულ თანხას, შემცირებული, საჭიროების შეთხვევაში, ~~სსბასს 9ის, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*~~, სსბასს 47-ის, შესაბამისად აღიარებული ~~ამორტიზაციით~~ შემოსავლის თანხით, შორის უდიდესით. როდესაც ერთეული დაასკვნის, რომ საზღაური სამართლიანი ღირებულება არ არის, ერთეული თავდაპირველი აღიარებისას საბალანსო ღირებულებას იგივენაირად განსაზღვრავს, როგორც ნულოვანი საზღაურის გადახდის შემთხვევაში.

…

ამორტიზებული ღირებულებით შეფასება

ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის მეთოდი

…

AG158. საფასური, რომელიც ფინანსური ინსტრუმენტის ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის ნაწილი არ არის და ~~სსბასს~~ ~~9ას~~სსბასს 47-ის, შესაბამისად აღირიცხება, მოიცავს:

…

…

დასკვნის საფუძველი

…

მოქმედების სფერო

BC6. აქტივები და ვალდებულებები შესაძლოა წარმოიქმნას არაგაცვლითი ოპერაციებიდან. ამ სტანდარტის შემუშავებისას არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და ვალდებულებების თავდაპირველ აღიარებასა და შეფასებას ~~ეხება~~ ეხებოდა სსბასს 23, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები).* სსბასს 23-ში არ ~~არის~~ იყო მოცემული მოთხოვნები და სახელმძღვანელო მითითებები ამ აქტივებისა და ვალდებულებების შემდგომი შეფასების ან აღიარებისთვის. სსბასსს-მ განიხილა ურთიერთკავშირი ამ სტანდარტსა და სსბასს 23-ს შორის იმ აქტივებთან და ვალდებულებებთან მიმართებით, რომლებიც იმ არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოიქმნება, რომლებიც აკმაყოფილებენ ფინანსური აქტივისა და ფინანსური ვალდებულების განმარტებას.

BC7. ამ სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასსს დათანხმდა, რომ როდესაც არაგაცვლითი ოპერაციით შეძენილი აქტივი ფინანსური აქტივია, მაშინ ერთეული:

- აქტივს თავდაპირველად ~~აღიარებს~~ აღიარებდა სსბასს 23-ის გამოყენებით; და
- აქტივს თავდაპირველად ~~შეაფასებს~~ შეაფასებდა სსბასს 23-ის გამოყენებით და ამ სტანდარტში მოცემულ მოთხოვნებს გაითვალისწინებდა ამ აქტივის შესაძენად გაწეული ნებისმიერი გარიგების დანახარჯების სათანადო აღრიცხვის მეთოდის განსაზღვრისთვის.

რადგან სსბასს 23-ში არ ~~არის~~ იყო მოცემული არაგაცვლითი ოპერაციით შეძენილი აქტივების შემდგომი შეფასების ან აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნები, ეს სტანდარტი ვრცელდებოდა ამ აქტივებზე, თუ ისინი ფინანსური აქტივებს წარმოადგენდნენ.

BC8. ვალდებულებებთან დაკავშირებით სსბასსს დათანხმდა, რომ ამ სტანდარტის შემუშავებისას რესურსების გამცემზე სსბასს 23-ის შესაბამისად დაკისრებული პირობებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები თავდაპირველად აღიარდება და თავდაპირველად შეფასდება ამ სსბასს-ით, რადგან ვალდებულებები, როგორც წესი, არ თავდაპირველი აღიარებისას აკმაყოფილებენ ფინანსური ვალდებულების განმარტებას (იხ. სსბასს 28). თავდაპირველი აღიარების შემდეგ, თუ გარემოებები მიუთითებენ, რომ ეს ვალდებულება ფინანსური ვალდებულებაა, ერთეული შეაფასებს, სსბასს 23-ის შესაბამისად აღიარებული ამ ვალდებულების აღიარება უნდა შეწყდეს თუ არა და ის ამ სტანდარტით უნდა აღიარდეს თუ არა.

BC9. სსბასს 41-ზე მუშაობის დასრულებისას სსბასსს დათანხმდა, რომ სხვა ვალდებულებები, რომლებიც არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოიქმნება, მაგალითად, რესურსების დაბრუნება აქტივის გამოყენებაზე შეზღუდვის საფუძველზე, ამ სტანდარტის შესაბამისად აღიარდება და შეფასდება, თუ ისინი ფინანსური ვალდებულების განმარტებას აკმაყოფილებენ.

თავდაპირველი შეფასება

BC10. როდესაც სსბასსს-მ ეს სტანდარტი შეიმუშავა, სსბასსს-მ აღიარა, რომ ურთიერთკავშირი არსებობს სსბასს

23-სა და ამ სტანდარტს შორის იმ არაგაცვლითი ოპერაციებით შეძენის აქტივებთან მიმართებით, რომლებიც ასევე აკმაყოფილებენ ფინანსური აქტივის განმარტებას. სსბასს 23-ით ~~მოითხოვება~~ მოითხოვებოდა, რომ არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციებით შეძენილი აქტივები თავდაპირველად სამართლიანი ღირებულებით ~~შეფასდება~~ შეფასდებოდა. ამ სტანდარტით მოითხოვება ფინანსური აქტივების თავდაპირველად სამართლიანი ღირებულებით შეფასება, მიმატებული გარიგების დანახარჯები, თუ აქტივი შემდგომში სამართლიანი ღირებულებით, ნამეტში ან დეფიციტში აღრიცხვით არ შეფასდება. შეფასების ეს ორი მიდგომა მთლიანობაში თანმიმდევრულია, გარდა გარიგების დანახარჯების აღრიცხვისა.

BC11. ამ დროს სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ფინანსური აქტივებისთვის შესაბამისი იქნებოდა გაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილისგან განსხვავებულად შეფასება. შესაბამისად, სსბასსს დათანხმდა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ფინანსური აქტივების შეფასდეს სამართლიანი ღირებულებით, სსბასს 23-ში მოცემული მოთხოვნების გამოყენებით, მაგრამ საჭიროა ამ სტანდარტის გათვალისწინება, როდესაც აქტივის შესაძენად გარიგების დანახარჯები გაიწევა.

არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი წილობრივი ინსტრუმენტები

BC12. ზოგჯერ საჯარო სექტორში წილობრივი ინსტრუმენტების შეძენა ხდება მინიმალური ფულადი ნაკადების მოლოდინით, საჯარო სექტორის სხვა ერთეულისთვის მომსახურების გაწევის სანაცვლოდ დაფინანსების უზრუნველყოფის სახით. სსბასსს-მ განიხილა დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებების საჭიროება მსგავსი ინსტრუმენტებისთვის, რომლებიც შეძენილია არასაბაზრო პირობებით, შეღავათიანი სესხების მსგავსად. ~~მარწმუნა~~ სსბასსს დათანხმდა, რომ მნიშვნელოვანი განსხვავებებია მსგავსი შეთანხმებების ეკონომიკურ შინაარსსა და შეღავათიანი სესხების ეკონომიკურ შინაარსს შორის. სსბასსს ასევე დათანხმდა, რომ ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბასს 23-ში და ამ სტანდარტში მოცემული სახელმძღვანელო პრინციპები საკმარისად ~~მოიცავს~~ მოიცავდა მსგავსი ოპერაციების აღიარებას და შეფასებას და დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ~~საჭიროა~~ ასახული იყო სიცხადის უზრუნველყოფისთვის.

…

არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი წილობრივი ინსტრუმენტების შინაარსის ანალიზი

BC26. ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბასსს-მ გაითვალისწინა, რომ სსბასს 28-ში და სსბასს 23-ში მოცემული მოთხოვნები და სახელმძღვანელო მითითებები სათანადოდ ფარავს ამ საკითხებს. სსბასს 28-ში განმარტებულია წილობრივი ინსტრუმენტი და ახსნილია, თუ როგორ უნდა განისაზღვროს ფინანსური ინსტრუმენტი ფინანსური ვალდებულებაა თუ წილობრივი ინსტრუმენტი. სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),* 28-ე პუნქტში ~~მოცემულია~~ მოცემული იყო მფლობელთა შენატანების მაგალითები. მიუხედავად ამისა, სსბასსს გამოყენებაზე მითითებების შემუშავებას დათანხმდა (პუნქტი G.4) დაინტერესებული მხარეებისთვის არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ფინანსური ინსტრუმენტების შინაარსის ანალიზში დახმარების გაწევის მიზნით.

…

საილუსტრაციო მაგალითები

…

შეღავათიანი სესხები (პუნქტები AG118–~~AG126A~~G127)

მაგალითი 20—შეღავათიანი სესხის მიღება (საპროცენტო შეღავათი)

…

IE154. ადგილბრივმა ორგანომ ფ.ე. 5 მილიონის ოდენობის შეღავათიანი სესხი მიიღო, რომელიც საბაზრო საპროცენტო განაკვეთზე 5 პროცენტით დაბალი საპროცენტო განაკვეთით უნდა იქნეს გადახდილი. სასესხო შეთანხმების მიხედვით სესხის შემოსულობებსა და სახელშეკრულებო გადახდებს შორის საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით დისკონტირებული განსხვავება ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის, შემოსავალი, შესაბამისად აღიარდება.

IE155. ქვემოთ მოცემულია აღნიშნული შეღავათიანი სესხის ბუღალტრული გატარებები:

1.	თავდაპირველი აღიარებისას ერთეული აღიარებს შემდეგს:			
Dr		ბანკი	5,000,000	
	Cr	სესხი (იხ. ქვემოთ მოცემული მე-2 ცხრილი)		4,215,450

Cr	ვალდებულება ან ~~არაგაცვლითი~~ შემოსავალი	784,550

სესხის მიღების სამართლიანი ღირებულებით აღიარება

~~სსბასს 23-ით~~ სსბასს 47-ით გათვალისწინებულია ვალდებულების ან შემოსავლის აღიარება სესხის არასაბაზრო ნაწილისთვის. ამ სტანდარტის ~~IE54~~IE302 პუნქტში მოცემულია ბუღალტრული გატარებები სესხის არასაბაზრო ნაწილისთვის, რომელიც მიჩნეულია ~~არაგაცვლით~~ შემოსავლად.

…

…

მითითებები გამოყენებაზე

…

ნაწილი G შეღავათიანი სესხები და არაგაცვლითი ოპერაციები

G.1 შეღავათიანი სესხის „მხოლოდ ძირითადი თანხისა და პროცენტის გადახდების“ შეფასების თანმიმდევრობა

როდესაც ერთეული შეღავათიან სესხს (ფინანსური აქტივი) გასცემს, როდის შეაფასებს იგი კლასიფიკაციას შემდგომი შეფასების მიზნებისთვის?

ერთეული პირველ რიგში სსბასს 28-ისა და ~~სსბასს 23-ის~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, ~~42–~~ ~~58~~AG152–AG153 პუნქტების გამოყენებით შეაფასებს შეღავათიანი სესხი შინაარსით ფაქტობრივად სესხია, ~~გრანტია~~ ტრანსფერია, მთლობელთა შენატანია თუ მათი გაერთიანება. როდესაც ერთეული განსაზღვრავს, რომ ეს ოპერაცია, ან ამ ოპერაციის ნაწილი, სესხია, ის შეაფასებს ოპერაციის ~~ფასი~~ საზღაური სესხის სამართლიან ღირებულებას წარმოადგენს თუ არა თავდაპირველი შეფსებისას. ერთეული სესხის სამართლიან ღირებულებას განსაზღვრავს AG144–AG155 პუნქტებში მოცემული პრინციპების გამოყენებით.

…

ცვლილებები სსბასს 43-ში, *იჯარა*

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 18, 98, 99, 102 და 120, დაემატა პუნქტი 103D. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

იჯარის იდენტიფიკაცია (იხ. პუნქტები AG10–AG34)

…

მეიჯარე

18. ისეთ ხელშეკრულებასთან მიმართებით, რომელიც შეიცავს საიჯარო კომპონენტს და ერთ ან რამდენიმე დამატებით კომპონენტს, რომლებიც წარმოადგენს ან არ წარმოადგენს იჯარას, მეიჯარემ ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ანაზღაურება უნდა გაანაწილოს ~~ფასს 15-ის, *ამოწაგება მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*, გამოყენებით.

…

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები

…

იმის შეფასება, აქტივის გადაცემა წარმოადგენს თუ არა გაყიდვას

98. იმისათვის რომ განსაზღვროს, აქტივის გადაცემა უნდა აღრიცხოს თუ არა, როგორც აქტივის გაყიდვა, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ~~ფასს 15-ის~~ სსბასს 47-ის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შესასრულებელი ვალდებულების შესრულების მომენტის დადგენას.

როდესაც აქტივის გადაცემა არის გაყიდვა

99. თუ გამყიდველი მოიჯარის მიერ აქტივის გადაცემა აკმაყოფილებს ~~ფასს 15-ის~~ სსბასს 47-ის მოთხოვნებს, რათა აქტივის გადაცემა აღირიცხოს, როგორც აქტივის გაყიდვა:

…

აქტივის გადაცემა არ არის გაყიდვა

102. თუ გამყიდველი მოიჯარის მიერ აქტივის გადაცემა არ აკმაყოფილებს ~~ფასს 15-ის~~ სსბასს 47-ის მოთხოვნებს, რათა აქტივის გადაცემა აღირიცხოს, როგორც აქტივის გაყიდვა:

…

თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე განხორციელებული უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები

120. ერთეულს არ ევალება სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარი ღამდე განხორციელებული უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების ხელახლა შეფასება იმის დასადგენად, საიჯარო აქტივის გადაცემა აკმაყოფილებს თუ არა ~~ფასს 15-ის~~ სსბასს 47-ით, *შემოსავალი,* გათვალისწინებულ კრიტერიუმებს იმის თაობაზე, რომ ოპერაცია აღირიცხოს, როგორც გაყიდვა.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

103D. **2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი,* ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 18, 98, 99, 102 და 120. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.**

…

დასკვნის საფუძველი

…

ფასს 15-ის, ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან, მითითება

…

BC99. ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბასსს-მა გადაწყვიტა, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფასს 15-ის მითითება, ბუღალტრული აღრიცხვის რომელიმე ეროვნული ან საერთაშორისო სტანდარტის ნაცვლად, რომელიც არეგულირებს მომხმარებლებთან გაფორმებულ ხელშეკრულებებს, ვინაიდან ეს შეესაბამება:

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

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

BC100. ამ გადაწყვეტილების მიღებისას სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ამგვარი მითითებები განახლდება ~~შემოსავლის შესახებ ახალი სსბასს-ის~~ ახალი სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* გამოცემის შემდეგ.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

BC102. სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღის დადგენისას სსბასსს-მა გაითვალისწინა, რომ:

…

(c) ეს ვადა საკმარისია იმისთვის, რომ დასრულდეს მუშაობა ~~შემოსავლის შესახებ ახალ სსბასს-ზე~~ ახალ სსბასს 47-ზე, *შემოსავალი,* და სხვა სსბასს-ებზე, რომლებზეც მიმდინარეობს მუშაობა სსბასსს-ის სამუშაო პროგრამის ფარგლებში, რამაც შესაძლოა შესაბამისი ცვლილებები გამოიწვიოს სსბასს 43-ში;

…

BC103. Tსსბასსს-მა გადაწყვიტა, ერთეულებისთვის სსბასს 43-ის ვადაზე ადრე გამოყენების უფლება მიეცა და არ წაეხალისებინა ისინი, ვინაიდან, იდეალურ შემთხვევაში, ეს სტანდარტი უნდა გამოიყენებოდეს ~~შემოსავლის შესახებ შემუშავებულ ახალ სსბასს-თან~~ ახალ სსბასს 47-თან, *შემოსავალი,* ერთად, რომელიც შესაბამისობაში იქნება ფასს 15-თან. ~~თუმცა, ფასს 15-ის პრინციპებს ამჟამად ჯერ ისევ იხილავს სსბასსს.~~

BC104. ამ სტანდარტის შემუშავებისას სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, რომლებიც სსბასს 43-ის ვადაზე ადრე გამოყენებას გადაწყვეტენ, შესაძლოა უფრო რთული იყოს შემოსავლების მომტანი ოპერაციების ანალიზის ჩატარება, აღრიცხვის განსხვავებული პრინციპების არსებობის გამო: ზოგიერთი საჯარო ოპერაცია აისახება ფასს 15-ის პრინციპებით, ხოლო სხვა ოპერაციებიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის ჯარასთან, ძველებურად ისევ აისახება სსბასს 9-ის, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან, სანამ სსბასსს-ი არ გამოაქვეყნებს შემოსავალთან დაკავშირებულ ახალ სსბასს-ს. ამასთან, შემოსავლის აღიარებასთან დაკავშირებით ფასს 15-ის მითითება, აუცილებლობის შემთხვევაში, დროებითი გადაწყვეტილებაა, რომელიც საჯარო სექტორის ერთეულებს სავარაუდო სამომავლო ცვლილებებისადმი მომზადების საშუალებას მისცემს, რაც შეიძლება აუცილებელი გახდეს მას შემდეგ, რაც სსბასსს-ი დაასრულებს შემოსავლების აღრიცხვის პროექტს და ახალ სსბასს 47-ს გამოსცემს.

…

საილუსტრაციო მაგალითები

…

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციები (იხ. პუნქტები 97–102)

…

მაგალითი 24 - უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია

ერთეული (გამყიდველი მოიჯარე) შენობას ყიდის სხვა ერთეულზე (მყიდველი მეიჯარე) 2,000,000 ფე-ად. ზუსტად ამ ოპერაციის წინ შენობა აღრიცხული იყო 1,000,000 ფე-ის თვითღირებულებით. გამყიდველი მოიჯარე, ამავდროულად, ხელშეკრულებას დებს მყიდველ მეიჯარესთან ამ შენობის გამოყენების უფლების შესახებ 18 წლის განმავლობაში, 120,000 ფე-ის ოდენობის წლიური გადახდების პირობით, რომელიც გადასხადელია ყოველი წლის ბოლოს. ოპერაციის პირობები ისეთია, რომ გამყიდველი მოიჯარის მიერ შენობის გადაცემა აკმაყოფილებს ფასს 15-ის, ~~*ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან*~~ სსბასს 47-ის, *შემოსავალი,* მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება ~~შესასრულებელი ვალდებულების~~ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების მომენტის განსაზღვრას. შესაბამისად, გამყიდველი მოიჯარე და მყიდველი მეიჯარე ამ ოპერაციას აღრიცხავენ, როგორც უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციას. ამ მაგალითში უგულებელყოფილია თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები.

…

ცვლილებები სსბასს 44-ში, *გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*

…

მითითებები დანერგვაზე

…

შეწყვეტილი ოპერაციების წარდგენა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში (42-ე პუნქტი)

…

მაგალითი 11

…

	20X2	20X1
უწყვეტი საქმიანობა		
შემოსავალი		
გადასახადები	X	X
~~მოსაკრებელი, საურავი, ჯარიმები და ლიცენზიები~~ სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებელი	X	X
~~შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან~~	~~X~~	~~X~~
ტრანსფერები ~~სხვა სახელმწიფო ერთეულებიდან~~ სავალდებულო შეთანხმების გარეშე	X	X
შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის	X	X

მოვალეობებიდან		
სხვა შემოსავალი	X	X
სულ შემოსავალი	X	X

…

ცვლილებები სსბასს 45-ში, ძირითადი აქტივები

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 64, 67 და 68, დაემატა პუნქტი 87A. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

…

აღიარების შეწყვეტა

…

64. ძირითადი აქტივის ობიექტის გასვლა შეიძლება მოხდეს სხვადასხვა გზით (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით დატვირთვით ან ჩუქებით). ~~ძირითადი აქტივის გასვლის თარიღის დადგენისას ერთეული ხელმძღვანელობს სსბასს 9-ში – „შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან“ – საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარებისათვის წარმოდგენილი კრიტერიუმებით.~~ ძირითადი აქტივის გასვლის თარიღი არის თარიღი, როდესაც მიმღები ამ აქტივზე კონტროლს მოიპოვებს და როდესაც დაკმაყოფილდება სსბასს 47-ში მოცემული ის მოთხოვნები, რომლებიც გამოიყენების იმისათვის, რომ განისაზღვროს, თუ როდის შესრულდება სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობა. სსბასს 43 გამოიყენება აქტივის უკუიჯარის პირობით გასვლის შემთხვევებში.

…

67. ძირითადი აქტივების გასვლიდან მისაღები საზღაურის ოდენობა, რომელიც ძირითადი აქტივის აღიარების შეწყვეტიდან წარმოიქმნება და ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აისახოს, ~~თავდაპირველად აღირიცხება მისი სამართლიანი ღირებულებით. თუ ამ ერთეულზე გადახდა გადავადებულია, მიღებული საზღაურის აღიარება თავდაპირველად ხდება თანდართული გადახდისას გადასახდელი ფასის ეკვივალენტით. საზღაურის ნომინალურ ღირებულებასა და თანდართული გადახდისას გადასახდელი ფასის ეკვივალენტს შორის სხვაობა აისახება, როგორც საპროცენტო შემოსავლები სსბასს 9-ის შესაბამისად, რომელიც ასახავს ფაქტობრივ შემოსავალს დებიტორულ დავალიანებებში.~~ განისაზღვრება სსბასს 47-ის პუნქტებში109–132 მოცემული ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრის მოთხოვნების შესაბამისად. ნამეტში ან დეფიციტში ასახული საზღაურის შეფასებული ოდენობის შემდგომი ცვლილებები აღირიცხება სსბასს 47-ში მოცემული ოპერაციის საზღაურის ცვლილებებთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესაბამისად.

68. თუმცა, ერთეულმა, რომელიც საქმიანობის პროცესში რეგულარულად ~~ყიდის~~ აწვდის ძირითად აქტივებს, რომელსაც ფლობს იჯარით გასაცემად, ამგვარი აქტივები უნდა გადაიტანოს მარაგის კატეგორიაში საბალანსო ღირებულებით, როდესაც შეწყდება მათი გაცემა იჯარით და ძირითადი აქტივი გადაიქცევა გასაყიდად გამიზნულად. ამგვარი აქტივების ~~გაყიდვით~~ გასვლიდან მიღებული ~~შემოსულობა~~ საზღაურის თანხა უნდა აღიარდეს როგორც შემოსავალი, ~~სსბასს 9-ის~~ სსბასს 47-ის შესაბამისად. სსბასს 44 არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც აქტივები, რომელსაც ერთეული ფლობს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში გაყიდვის მიზნით, გადაიტანება მარაგში.

…

ძალაში შესვლის თარიღი

…

87A. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 47-ით, *შემოსავალი*, ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 64, 67 და 68.

ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 47.

...

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 47-ის შემადგენელი ნაწილი.

შესავალი

BC1. სსბასს 23, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები),* 2006 წლის დეკემბერში გამოიცა და მისი შექმნის მიზანი გახლდათ სახელმძღვანელო მითითებების უზრუნველყოფა არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის, რომელზეც მოდის საჯარო სექტორის შემოსავლების დიდი ნაწილი, აღირცხვასთან დაკავშირებით. სსბასს 23-ის გამოცემით დასრულდა შემოსავლის შესახებ სტანდარტების პაკეტის გამოცემა, სსბასს 9-თან, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან* და სსბასს 11-თან, *სამშენებლო ხელშეკრულებები,* რომლებიც 2001 წლის ივლისში ერთად გამოიცა. სსბასს 9 და სსბასს 11 ეფუძნება ბასს 18-ს, *შემოსავალი,* და ბასს 11-ს, *სამშენებლო ხელშეკრულებები,* შესაბამისად, რომლებიც ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების სამჭომ (ბასსს) გამოსცა.

BC2. მას შემდეგ, რაც სსბასს 23 ძალაში შევიდა, სსბასსს-თვის ცნობილი გახდა კონსულტანტთა წუხილი ამ სტანდარტის გამოყენებასთან დაკავშირებით, კერძოდ:

(a) გაცვლითი და არაგაცვლით ოპერაციების ერთმანეთისგან გარჩევასთან დაკავშირებული სირთულეები;

(b) პირობისა და შეზღუდვის ერთმანეთისგან გარჩევასთან დაკავშირებული სირთულეები;

(c) მრავალწლიანი დაფინანსების შეთანხმებებთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებების არარსებობა;

(d) იმ პერიოდამდე, როდესაც გამიზნულია მისი გამოყენება, მიღებულ გადასახადებთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებების არარსებობა;

(e) კაპიტალური გრანტის აღრიცხვასთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებების არარსებობა; და

(f) ნატურით მომსახურებებთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებების არარსებობა.

BC3. 2014 წლის მაისში ბასსს-მ ფასს 15-ის, *ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან,* საბოლოო ვერსია გამოაქვეყნა, სადაც მოცემულია სრულყოფილი ჩარჩო მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების აღიარებისთვის. ფასს 15-ით ჩანაცვლდა ბასს 11, ბასს 18, ფაისკ 13, *მომხმარებელთა ერთგულების პროგრამები,* ფაისკ 15, *შეთანხმებები უძრავი ქონების მშენებლობაზე,* ფაისკ 18, *აქტივების გადაცემა მომხმარებლების მიერ* და იმკ 31, *შემოსავალი-ბარტერული ოპერაციები სარეკლამო მომსახურებებით.*

BC4. 2015 წელს სსბასსს-მ მუშაობა დაიწყო პროექტზე, რათა განეხორციელებინა შემოსავლის აღრიცხვასთან დაკავშირებით სსბასს-ების განახლება სსბასსს-ს პროგრამის ფარგლებში, რომლის მიზანი გახლდათ სსბასს-ების ფასს სტანდარტებთან შეთანაწყობა. 2017 წლის აგვისტოში სსბასსს-მ გამოსცა საკონსულტაციო დოკუმენტი, *შემოსავლისა და არაგაცვლითი ხარჯების აღრიცხვა.* ფასს 15-თან შეთანაწყობის გარდა აღნიშნულმა საკონსულტაციო დოკუმენტმა სსბასსს-ს შესაძლებლობა მისცა, რომ ხელახლა შეეფასებინა და გადაეჭრა სსბასს 23-ში მოცემული არაგაცვლითი შემოსავლის ოპერაციების სახელმძღვანელო მითითებების გამოყენებასთან დაკავშირებული ზოგიერთი პრობლემა. კერძოდ, სსბასსს-მ განიხილა საკითხი, უფრო მიზანშეწონილია თუ არა აღრიცხვის მეთოდების გამოყენება,

რომლებიც ეფუძნება იმის განსაზღვრას, შემოსავლის ოპერაცია მოიცავს თუ არა საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობებს, ვიდრე გაცვლით და არაგაცვლით ოპერაციებს შორის განსხვავების განსაზღვრას. ახლებური აზროვნების საფუძველზე საკონსულტაციო დოკუმენტში საჯარო სექტორის შემოსავლის ოპერაციები შემდეგ კატეგორიებად დაჯგუფდა:

(a) ოპერაციები საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობების ან დათქმის გარეშე. სსბასს 23-ის[8] არსებული ჩარჩოების ფარგლებში დათქმის შემცველი შემოსავლის ოპერაციები მოიცავდა აქტივების გადაცემას რესურსის მიმღებისთვის მოლოდინით და/ან მოსაზრებით, რომ ისინი კონკრეტული სახით იქნებოდა გამოყენებული და შესაბამისად, რესრუსის მიმღები ერთეული კონკრეტული სახით იმოქმედებდა;

---

[8] სსბასს 23 მოიცავს დათქმების კონცენფციას, რომელიც წარმოადგენს კანონებში ან რეგულირებაში, ან სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემულ დათქმებს, რომლებიც დაწესებულია გადაცემული აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებით. დათქმას შესაძლოა ჰქონდეს პირობების (დათქმები, რომელთა მიხედვით მოითხოვება, რომ აქტივში განივთრებული სამომავლო ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი (1) მიმღების მიერ განსაზღვრული სახით იქნეს მოხმარებული, ან (2) დაუბრუნდეს გადამცემს), ან შეზღუდვების (დათქმები, რომლებიც ზღუდავენ ან განსაზღვრავენ დანიშნულებას, რომლისთვისაც შესაძლებელია აქტივის გამოყენება, მაგრამ სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გადამცემისთვის დაბრუნება არ მოითხოვება თუ ის განსაზღვრული სახით არ გამოიყენება) სახე.

(b) ოპერაციები დათქმებით, როგორც ეს სსბასს 23-ში არის აღწერილი, არ აკმაყოფილებენ ფასს 15-ის მოთხოვნებს; და

(c) ოპერაციები, რომლებიც აკმაყოფილებენ ფასს 15-ის ყველა მოთხოვნას, რომელიც მოიცავს დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების მომხმარებლისთვის გადაცემას და მომხმარებელთან წარმოქმნის ხელშეკრულებას, რომლითაც საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები განისაზღვრება.

BC5. საკონსულტაციო დოკუმენტის რესპონდენტთა უმეტესობა დათანხმდა, რომ საჯარო სექტორში სხვადასხვა სახის შემოსავლები არსებობს და მხარი დაუჭირა კლასიფიკაციის მიდგომას, რომელიც ემყარება იმის განსაზღვრას, შემოსავლის ოპერაციას აქვს თუ არა საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები. ამასთან, რესპონდენტებმა აღნიშნეს, და სსბასსს დაეთანხმა, რომ სსბასს 23-ში მოცემული გაცვლითი/არაგაცვლითი მეთოდის დათქმების კონცეფციის, რომელსაც შეიძლება ჰქონდეს შეზღუდვების ან პირობების ფორმა, პრაქტიკაში გამოყენება რთული იყო.

70-ე განსახილველი დოკუმენტის, შემოსავალი საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობებით, და 71-ე განსახილველი დოკუმენტის, *შემოსავალი საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობების გარეშე,* შემუშავება

BC6. საკონსულტაციო დოკუმენტზე რეაგირებისა და შემდგომი განხილვების საფუძველზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა, გაცვლითი/არაგაცვლითი განსხვავება მიეტოვებინა და ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდები შეემუშავებინა იმის საფუძველზე, ოპერაციას ჰქონდა თუ არა საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები.

BC7. ბუღალტრული აღრიცხვის აღნიშნული მიდგომები წარდგენილ იქნა შემოსავლის შესახებ ორ განსახილველ დოკუმენტში, 70-ე განსახილველი დოკუმენტი, *შემოსავალი საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობებით* და 71-ე განსახილველი დოკუმენტი, *შემოსავალი საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობების გარეშე.* ცალ-ცალკე განსახილველი პროექტების გამოცემამ სსბასსს-ს შესაძლებლობა მისცა, რომ ნათლად წარმოეჩინა ფასს-თან შეთანაწყობა და შეენარჩუნებინა სხვადასხვა სახის შემოსავლის ოპერაციების სახელმძღვანელო მითითებების არსებული განაწილება:

(a) 70-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული იყო სახელმძღვანელო მითითებები გაცვლითი ოპერაციებისთვის, რომელიც კერძო სექტორის მსგავსია, და ეფუძნებოდა ფასს 15-ში მოცემულ მოთხოვნებს, სათანადოდ შესწორებულს საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის და სხვა სსბასს-ების მოთხოვნების ასახვისთვის. 70-ე განსახილველი დოკუმენტი ჩაანაცვლებს სსბასს 9-ს და სსბასს 11-ს, რომლებიც ძირითადად ემყარებოდნე ბასს 18-ს და ბასს 11-ს, შესაბამისად; და

(b) 71-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული იყო სახელმძღვანელო მითითებები არაგაცვლითი ოპერაციებისთვის, რომლებიც საჯარო სექტორის ოპერაციების უმეტესობას წარმოადგენენ. 71-ე განსახილველი დოკუმენტი ჩაანაცვლებს სსბასს 23-ს.

BC8. შემოთავაზებული სტანდარტების შემუშავებისას სსბასსს-მ:

(a) გაითვალისწინა 2014 წლის *სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის სახელმძღვანელოში* შემოსავალთან დაკავშირებით მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები ზედმეტი განსხვავებების თავიდან აცილების მიზნით;

(b) ეროვნული სტანდარტების დამდგენებისა და სახელმძღვანელო სექტორის ერთეულებზე საზედამხედველო პასუხისმგებლობების მქონე ორგანოების მიერ შემუშავებული სხელმძღვანელო მითითებები გაითვალისწინა დამატებითი მაგალითების შექმნისთვის, რომლებშიც ნაჩვენები იყო საჯარო სექტორის გარემო;

(c) გაითვალისწინა სსბასს 9-ის და სსბასს 11-ის ასპექტები, რომლებიც სპეციალურად იყო შემუშავებული საჯარო სექტორში საკითხების ან გარემოებებისთვის და საჯარო სექტორში უფრო გავრცელებულია, ვიდრე სხვა სექტორებში. სსბასსს-მ ამ სტანდარტში ყურადღება გაამახვილა აღნიშნულ საკითხებზე;

(d) ცვლილებები შეიტანა სსბასს 23-ის ასპექტებში, დაინტერესებული მხარეების მიერ წამოჭრილ პრობლემებზე რეაგირებისთვის [9];

(e) გამოიყენა თავისი *გასსსს-ს დოკუმენტების განხილვისა და მოდიფიცირების პროცესი.* ფასს 15-ის მოდიფიცირება განხორციელდა სიტუაციებში, როდესაც გამოვლინდა საჯარო სექტორის საკითხები, რომლებთან მიმართებით აუცილებელი იყო ცვლილების შეტანა. სსბასსს-მ თავისი შემუშავების პროცესის ფარგლებში მრავალ საკითხზე გამართა დებატები, მათ შორის, გამართლებული იყო თუ არა ცვლილების შეტანა; და

(f) დათანხმდა ფასს 15-ის ტექსტის შენარჩუნებაზე, როდესაც ის არსებული სსბასს-ების შესაბამისი იყო და შემდეგი ცვლილებები განახორციელა:

---

[9] შედეგად, სსბასს 23-ის ტექსტთან დაკავშირებული დასკვნის საფუძვლების პუნქტები სსბასს 23-დან არის ინტეგრირებული.

(i) ფასს 15-ის ტერმინოლოგიის ცვლილება, რათა უზრუნველყოფილი ყოფილიყო „საჯარო სექტორის ერთეულების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების კონცეპტუალური საფუძვლებთან“ (კონცეპტუალური საფუძვლები) შესაბამისობა, არსებული სსბასს-ების განმარტებებთან და ტერმინოლოგიასთან თანმიმდევრულობა და საჯარო სექტორის ასახვა;

(ii) დამატებითი მითითებები გამოყენებაზე საჯარო სექტორისთვის სპეციფიურ საკითხებზე ან საკითხებზე, რომლებიც უფრო გავრცელებულია საჯარო სექტორში;

(iii) ფასს 15-ში „ცვლილებები სხვა სტანდარტებში“ ჩანაცლდა „ცვლილებებით სხვა სსბასს-ებში“, რათა ასახულიყო სსბასს ლიტერატურა. შეიცვალა ასევე მითითებები სხვა, კონკრეტულ ფასს სტანდარტებზე, შესაბამის სსბასს-ებზე მითითებების ასახვისთვის, საჭიროებისამებრ;

(iv) ამოღებულ იქნა საილუსტრაციო მაგალითები, რომლებიც საჯარო სექტორს ნაკლებად ან საერთოდ არ შეესაბამებოდა; და

(v) საჯარო სექტორის კონტექსტის ასახვის მიზნით განხორციელდა ფასს 15-ში მოცემული მაგალითების მოდიფიცირება. ასევე, დაემატა საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური მაგალითები, 70-ე განსახილველი დოკუმენტის გამოყენებაში დახმარებისთვის.

BC9. 2020 წლის თებერვალში სსბასსს-მ გამოაქვეყნა 70-ე და 71-ე განსახილველი პროექტები, 72-ე განსახილველი პროექტთან, *ტრანსფერული ხარჯები,* ერთად. აღნიშნული სამი პროექტი ერთად გამოიცა შემოსავლისა და ტრანსფერული ხარჯების ბუღალტრულ აღრიცხვას შორის კავშირებზე ხაზგასმის მიზნით.

დაინტერესებულ მხარეთა უკუკავშირი 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებთან დაკავშირებით

BC10. სსბასს-მ ფართო სპექტრის და მრავალფეროვანი კომენტარების წერილები მიიღო 70-ე, 71-ე და 72-ე განსახილველ დოკუმენტებთან დაკავშირებით, შესაბამისად. განსახილველი დოკუმენტების განხილვის პროცესში სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საერთო ჯამში კომენტარებში მნიშვნელოვანი პრობლემები არ გამოიკვეთა შემოსავლის ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებთან დაკავშირებით; საპირისპიროდ, პასუხებში, როგორც წესი, წახალისებული იყო სააღრიცხვო პრინიციპების განმარტებებისა და დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებების შეტანა და სახელმძღვანელო მითითებების სტრუქტურის დამატებით განხილვა, პრაქტიკაში გამოყენების მხარდასაჭერად.

BC11. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ რესპონდენტები განაგრძობდნენ იმის მხარდაჭერას, რომ საჯარო სექტორში სხვადასხვა სახის შემოსავლებია და სხვადასხვა სახის ოპერაციებისთვის შეიძლება ცალკე სააღრიცხვო პრინციპები იქნეს საჭირო. საკონსულტაციო დოკუმენტისა და განსახილველი დოკუმენტების პროცესებზე უკუკავშირი სსბასსს-მ ერთად განიხილა და აღიარა, რომ მართალია, პრაქტიკაში რთულია გაცვლითის/არაგაცვლითის გარჩევის შემოსავლის აღრიცხვის კლასიფიცირების მიზნებისთვის გამოყენება, მაგრამ განსხვავება მაინც არსებობს საბაზისო ეკონომიკური კონცეფციის სახით. სხვა სიტყვებით, მართალია სსბასსს-მ შემოსავლის კლასიფიცირებისთვის გაცვლითის/არაგაცვლითის განმარტებების გამოყენებაზე უარის თქმა გადაწყვიტა, მაგრამ ეს კონცეფცია მაინც შესაბამისი რჩება საჯარო სექტორში ოპერაციების ეკონომიკური შინაარსის აღწერისთვის.

BC12. განსახილველი დოკუმენტების ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ რთულია მათი შემოსავლის ოპერაციებისთვის შესაბამისი განსახილველი პროექტის შერჩევა და სიცხადეს ითხოვდნენ 70-ე განსახილველ დოკუმენტსა და 71-ე განსახილველ დოკუმენტს შორის ურთიერთკავშირთან და შემოთავაზებული სტანდარტების პრაქტიკაში გამოყენებასთან დაკავშირებით. აღნიშნული გაურკვევლობა ნაწილობრივ გამოწვეული იყო საქმიანობის შედეგის მოვალეობებსა და დღევანდელ მოვალეობებს შორის განსხვავებით, რომელიც 70-ე და 71-ე განსახილველი პროექტების მოქმედების

სფეროს მიეკუთვნება, შესაბამისად.

სსბასსს-ს მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფთან განხილვა

BC13. 2020 წლის დეკემბერსა და 2021 წლის ივნისში გამართულ შეხვედრებზე სსბასსს-მ მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფთან გამართა კონსულტაცია რესპონდენტების მიერ დასმულ მნიშვნელოვან საკითხებზე. მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფის წევრებმა წარმოადგინეს რეკომენდაციები და მოსაზრებები, რომლებიც სსბასსს-ს დაეხმარა პრობლემების განხილვასა და გადაჭრაში.

სსბასსს-ს რეაგირება 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებზე უკუკავშირზე

BC14. 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებზე რეაგირების ფონზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ გადაესინჯა შემოსავლის შესახებ შემოთავაზებულ სახელმძღვანელო მითითებების სტრუქტურასთან და ასევე იმასთან დაკავშირებული თავისი გადაწყვეტილებები, თუ როგორ აეხსნა უკეთესად შემოთავაზებული სააღრიცხვო პრინციპები და დაკავშირებული გამჟღავნების მოთხოვნები საჯარო სექტორში შემოსავლის ოპერაციებთან მიმართებით. ძირითადი ცვლილებები მოიცავდა შემდეგ ცვლილებებს:

(a) სავალდებულო შეთანხმების, როგორც შემოსავლის აღრიცხვის ფუნდამენტური კონცეფციის, რომელიც განსაზღვრავს შესაბამის ბუღალტრული აღრიცხვის მოდელს, შენარჩუნება (პუნქტები BC15–BC17);

(b) შემოსავლის ოპერაციის სახელმძღვანელო მითითებების წარდგენა ერთ სსბასს-ში, რათა უფრო ნათლად განხორციელდეს საჯარო სექტორში გავრცელებული შემოსავლის სახეებისა და შემოსავლის აღრიცხვის ფუნდამენტური კონცეფციების შესახებ კომუნიკაცია (პუნქტები BC18–BC19); და

(c) ერთი კონცეფციის, შესაბამისობის მოვალეობა, გამოყენება სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ერთეულის იურიდიულად სავალდებულო მოვალეობისთვის (პუნქტები BC20–BC30).

სავალდებულო შეთანხმების კონცეფცია

BC15. 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტების რესპონდენტების უმეტესობამ მხარი დაუჭირა სავალდებულო შეთანხმების კონცეფციას და მის გამოყენებას საჯარო სექტორში. დაინტერესებული მხარეების კომენტარების გათვალისწინების შემდეგ სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ მართალია საქმიანობის შედეგის მიღწევის გარეშე მოვალეობები და საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები ერთმანეთისგან ეკონომიკური შინაარსით განსხვავდება, მაგრამ მოსალოდნელია, რომ ეს უკანასკნელი საჯარო სექტორის ოპერაციების ძალიან პატარა ნაწილს შეადგენს და სავალდებულო შეთანხმების არსებობას უფრო დიდი მნიშვნელობა აქვს შემოსავლის ბუღალტრული აღრიცხვისთვის. ამგვარად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, სავალდებულო შეთანხმება შეენარჩუნებინა, როგორც შემოსავლის აღრიცხვის ფუნდამენტური კონცეფცია.

BC16. სსბასსს-მ ასევე დაადასტურა, რომ აღსრულებადობა სავალდებულო შეთანხმების შემადგენელი ნაწილია და სავალდებულო შეთანხმებების კონკრეტული დეტალებით ნათლად გამოიკვეთება თითოეული მხარის უფლებები და მოვალეობები (მაგ., რის შესრულებაზეა თითოეული მხარე პასუხისმგებელი და როგორ განხორციელდება მათი ანგარიშვალდებულების უზრუნველყოფა). სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა განაპირობებს სააღრიცხვო პრინციპების განსხვავებებს, იმისათვის, რომ აისახოს სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციების უნიკალური შინაარსი და რისკები, სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპრაციებთან შედარებით. სსბასსს-მ ასევე განმარტა, რომ აღსრულებადობა შესაძლოა სხვადასხვა მექანიზმებით წარმოიქმნას, იმდენად რამდენადაც ეს მექანიზმები უზრუნველყოფენ ერთეულის უნარს, აღასრულოს შეთანხმების პირობები და უზრუნველყოს მხარეების ანგარიშვალდებულება თავიანთი მოვალეობების შესრულებასთან დაკავშირებით, იმ მხარისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრების მეშვეობით, რომელიც არ ასრულებს თავის მოვალეობებს.

BC17. სავალდებულო შეთანხმების აღსრულების უნარის შეფასებაზე ყურადღების გამახვილება სახელმწიფო ფინანსების უკეთესად მართვის საერთო მიზნის შემადგენელი ნაწილია. უფრო ფართო, სახელმწიფო ფინანსების მართვის თვალსაზრისით აღსრულებადი ოპერაციების, როგორიცაა მაგალითად სავალდებულო შეთანხმებები, დანიშნულება და მიზანია შეთანხმების მხარეებისთვის შესაძლებლობის მიცემა, რომ მათ კონკრეტულ მიზნებს მიაღწიონ. ამ შეთანხმებების აღსრულებადობის უნარი უზრუნველყოფს ერთეულის ანგარიშვალდებულებას და შესაძლებლობას, რომ მან უზრუნველყოს სხვა მონაწილე მხარეების ანგარიშვალდებულება და შესაბამისად, ხელი შეუწყოს სახელმწიფო ფინანსების მძლავრ მართვას. ამ შეთანხმებებთან დაკავშირებული სათანადო ანგარიშგება და ინფორმაციის გამჟღავნება საჯარო სექტორის ერთეულებს საშუალებას აძლევთ, რომ გამჭვირვალენი იყვნენ თავიანთი დაინტერესებული მხარეების წინაშე.

სხვა სსბასს შემოსავლის შესახებ

BC18. დაინტერესებული მხარების გამოხმაურებების მიმოხილვის, შემოსავლის ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი კონცეფციებისა და პრინციპების შესახებ დისკუსიებისა და წარდგენის ალტერნატივების შემდგომი ანალიზის საფუძველზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ განეხორციელებინა ადრე 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებში შემოთავაზებული, არსებული აღრიცხვის სახელმძღვანელო მითითებების რესტრუქტურიზაცია ერთ სტანდარტში:

(a) რომლის დასახელება იქნება „შემოსავალი“, ნათლად ჩამოყალიბებული სტრუქტურით და მითითებებით, რომელიც სახელმძღვანელო მითითებების ერთადერთ წყაროს წარმოადგენს საჯარო სექტორის შემოსავლებთან დაკავშირებით;

(b) რომლითაც მოითხოვება, რომ ერთეულმა წინასწარ განიხილოს, ოპერაცია სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ხორციელდება თუ სავალდებულო შეთანხმებით, BC15 პუნქტის დასკვნის საფუძველზე; და

(c) რომელშიც ცალ-ცალკე სახელმძღვანელო მითითებებია მოცემული სავალდებულო შეთანხმების გარეშე შემოსავლისთვის და სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლისთვის.

BC19. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ აღნიშნული გადასინჯული სტრუქტურა და წარდგენა უკეთესად ასახავს საჯარო სექტორში გავრცელებულ შემოსავლებს, პირველ რიგში იმის გამო, რომ სახელმძღვანელო მითითებები დაკავშირებულია წარდგენილ საჯარო სექტორის შემოსავლებთან და საერთო ჯამში უფრო შესაბამისია საჯარო სექტორისთვის.

შესაბამისობის მოვალეობა

BC20. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ 70-ე და 71-ე განსახილველი დოკუმენტების რესპონდენტების უმეტესობამ აღიარა, რომ სხვადასხვა სახის შემოსავალია საჯარო სექტორში და ზოგადად დაეთანხმა 70-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემულ „საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალობების“ განმარტებას და 71-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემულ „მიმდინარე მოვალეობების“ განმარტებას. თუმცა, განსახილველი დოკუმენტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა მიუთითა, რომ განსხვავება ნათელი არ არის და რთულია პრაქტიკაში გამოყენება, შესაბამისად, გაურკვეველია, თუ რომელი შემოთავაზებული სტანდარტი და პრინციპების წყება ვრცელდება ამა თუ იმ კონკრეტულ ოპერაციაზე.

BC21. ამ კომენტარების შედეგად სსბასსს-მ:

(a) განიხილა 71-ე განსახილველ დოკუმენტში შემოთავაზებულ „მიმდინარე მოვალეობებსა“ და 70-ე განსახილველ დოკუმენტში შემოთავაზებულ „საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობებს“ შორის მსგავსებები და განსხვავებები;

(b) განიხილა, აღნიშნული განსხვავებები განაპირობებდა თუ არა განსხვავებული აღრიცხვის პრინციპების გამოყენებას მიმდინარე მოვალეობების შემოსავლისთვის და საქმიანობის შედეგების მიღწევის მოვალეობების შემოსავლისთვის; და

(c) განმარტა შემოთავაზებული სახელმძღვანელო მითითებები, რათა უკეთესად, პრინციპულად აეხსნა ეს კონცეფციები.

მსგავსებები და განსხვავებები

BC22. რესპონდენტებისგან მიღებული კომენტარების განხილვისას სსბასსს-მ აღიარა, რომ ორივე, მიმდინარე მოვალეობები და საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები:

(a) წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან და შესაბამისად, იურიდიულად სავალდებულო მოვალეობებია (მაგ., აღსრულებადია იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებებით);

(b) საკმარისად კონკრეტულადაა აღწერილი სავალდებულო შეთანხმებაში იმისათვის, რომ სავალდებულო შეთანხმების თითოეულმა მხარემ მეორე მხარეს ან მხარეებს დააკისროს შესაბამისი მოვალეობების განსაზღვრული სახით შესრულების პასუხისმგებლობა, სავალდებულო შეთანხმების წესებისა და პირობების შესაბამისად; და

(c) აღრიცხვის ერთეულებია სავალდებულო შეთანხმების გამოცალკევებული კომპონენტების განსაზღვრისთვის, რომლებიც გამოიყენება შემოსავლის აღიარებისა და შეფასების მექანიზმების სახით, როდესაც ერთეული შეასრულებს სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრულ თავის მოვალეობებს.

BC23. აღნიშნული განსხვავებების განხილვისას სსბასსს-მ განმარტა, რომ მიმდინარე მოვალეობის ცნების მიზანი გახლდათ სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი საჯარო სექტორის არაგაცვლითი

ოპერაციების, რომლებზეც ადრე სსბასს 23 ვრცელდებოდა, ასახვა, ხოლო საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობის მიზანია საჯარო სექტორის გაცვლითი ოპერაციების, რომლებზეც ადრე სსბასს 9 და სსბასს 11 ვრცელდებოდა (კერძო სექტორის შესადარისი კომერციული ოპერაციები შედის ფასს 15-ის მოქმედების სფეროში), ასახვა. ამ ოპერაციების ეკონომიკური შინაარსის აღიარებისა და შემოსავლის გაცვლითი და არაგაცვლითი კლასიფიკაციის უარყოფის შესახებ თავისი გადაწყვეტილების თანმიმდევრულად სსბასსს-მ დამატებით განიხილა, თუ როგორ გამოერჩია აღნიშნული ორი სახის მოვალეობები სავალდებულო შეთანხმებაში.

BC24. 70-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობა არის ერთეულის მოვალეობა, რომლითაც მოითხოვება გარე მხარეზე გადაცემა (მაგ., ერთეულის მიერ ტრანსფერის გამცემისთვის (მყიდველი) ან გამოვლენილი მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის დაბრუნება). საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობა, როგორც ეს 70-ე განსახილველ დოკუმენტშია წარდგენილი, გულისხმობს ერთეულის მიერ რესურსების გამოყენებიდან მიღებული შედეგების სხვა მხარისთვის გადაცემას გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების სახით. ეს ვერ ასახავს საჯარო სექტორის შემოსავლის ოპერაციებს, როგორიცაა მაგალითად კაპიტალის ტრანსფერები, როდესაც რესურსების განსაზღვრული სახით, დამოუკიდებლად ან სხვა რესურსებთან ერთად გამოყენების დაპირება განაპირობებს რესურსების ერთეულის შიგნით გამოყენებას კონკრეტული საქონლისთვის ან მომსახურებებისთვის. იურიდიულად სავალდებულო შეთანხმება, რომლითაც მოითხოვება ერთეულიდან გარე მხარეზე გადაცემა, როგორც წესი, საჭიროებს იმ ქმედებების უფრო მეტად დაკონკრეტებას და ნათლად გამოვლენას, რომლებიც ერთეულმა უნდა შეასრულოს და შესაბამისად, უზრუნველყოფს შემოსავლის უფრო ობიექტურ და პოტენციურად უფრო კონკრეტულ იდენტიფიცირებას, აღიარებასა და შეფასებას.

გავლენა ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებზე

BC25. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ მართალია, იდენტიფიცირებადი განსხვავებები არსებობს აღნიშნულ ორი სახის შემოსავალს შორის და შესაძლოა განსხვავებული იყოს ერთეულის მიერ სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული თავისი მოვალეობების შესრულებიდან წარმოქმნილი გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მიმღები მხარე, მაგრამ მიმდინარე მოვალეობებისა და საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობების საბაზისო კონცეფცია ერთიდაიგივეა: ორივე მათგანით მოითხოვება, რომ ერთეულმა რესურსები განსაზღვრული სახით გამოიყენოს. მნიშვნელოვანია სავალდებულო შეთანხმების, საიდანაც წარმოიქმნება შემოსავალი, აღსრულებადობა, რადგან აღსრულებადობა განაპირობებს აღიარებისა და შეფასების საღრიცხვო პრინციპებით სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის ეკონომიკური შინაარსის სათანადოდ ასახვას. ამგვარად, ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპები თანმიმდევრულია სავალდებულო შეთნხმების ორივე სახის მოვალეობისთვის.

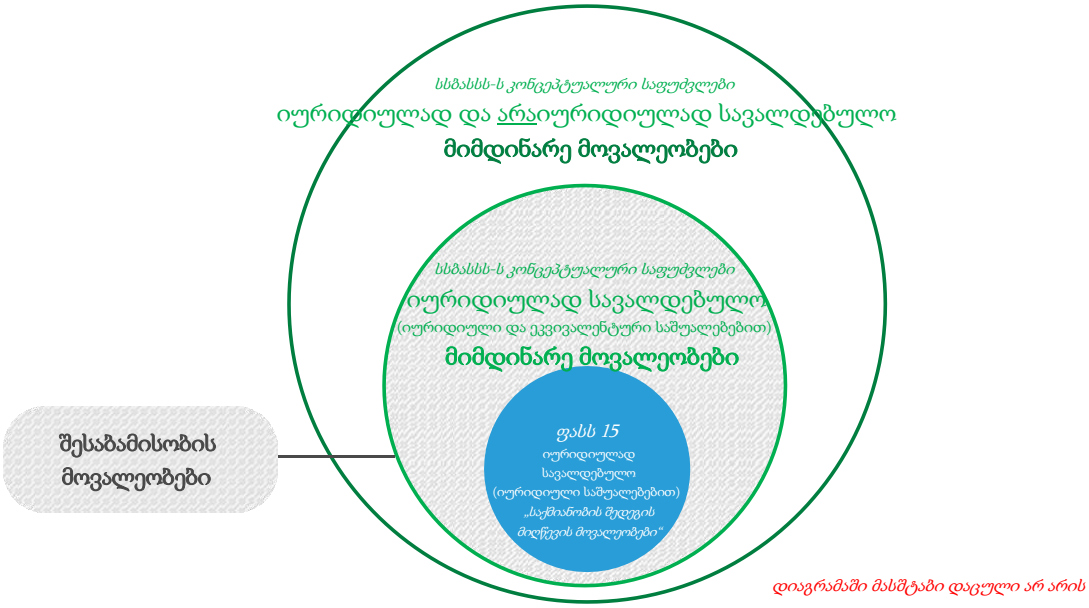
წარდგენა და გადასინჯული სახელმძღვანელო მითითებები

BC26. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ 70-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები წარმოადგენენ 71-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული მიმდინარე მოვალეობების ქვესიმრავლეს და მოიცავს საჯარო სექტორის შემოსავლების უმცირესობას, ამასთან, ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპები თანმიმდევრულია ორივე სახის მოვალეობისთვის და ყველა ეს ფაქტორი ამყარებს მის გადაწყვეტილებას შემოსავლის სახელმძღვანელო მითითებების ერთ სსბასს-ში გაერთიანების თაობაზე.

BC27. იმის განხილვისას, თუ როგორ განემარტა ბუღალტრული აღრიცხვის სახელმძღვანელო მითითებები, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ „მიმდინარე მოვალეობის“ კონცეფციას შემოსავლის კონტექსტში უფრო ვიწრო მნიშვნელობა აქვს, ვიდრე კონცეპტუალურ საფუძვლებში. მიმდინარე მოვალეობა არის აღრიცხვის ერთეული შემოსავლის აღრიცხვაში და სავალდებულო შეთანხმებაში რესურსების ამ შეთანხმების პირობების შესაბამისად გამოყენების იურიდიულად სავალდებულო მოვალეობას წარმოადგენს. კონცეპტუალურ საფუძვლებში მიმდინარე მოვალეობები იურიდიულად ან არაიურიდიულად სავალდებულო მოვალეობებია და როგორც წესი, ერთეულის მოვალეობების აღწერისთვის გამოიყენება. „მიმდინარე მოვალეობის“ გარდა სხვა ტერმინი უფრო ნათლად აღწერს და განმარტავს ამ კონცეფციას შემოსავლის ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისთვის.

BC28. რადგან 70-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობები მიმდინარე მოვალეობების ქვესიმრავლეა და ორივე მათგანი წარმოადგენს აღსრულებად დაპირებას ან მოთხოვნას, რომელიც სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოიქმნება, სსბასსს-მ გადაწყვიტა ახალი ტერმინის, „შესაბამისობის მოვალეობა“ შემოღება ყველა იმ მოვალეობების აღწერისთვის, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოიქმნება. შესაბამისობის ცნება ერთეულის სავალდებულო შეთანხმების წესებთან და პირობებთან შესაბამისობასთან არის დაკავშირებული. ეს ტერმინი და კონცეფცია მოიცავს საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობებს (როგორც ეს წარდგენილია 70-ე განსახილველ დოკუმენტში, ფასს 15-ის შესაბამისად, რათა აისახოს იმ ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი, რომლებიც განაპირობებენ გარე მხარისთვის გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების გადაცემას) და მიმდინარე მოვალეობებს (როგორც ეს წარდგენილია 71-ე განსახილველ დოკუმენტში და შესაბამისობაშია კონცეპტუალური საფუძვლების იურიდიულად სავალდებულო მიმდინარე მოვალეობებთან, რათა აისახოს ასევე საჯაროს სექტორის იმ ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი, რომლებიც არ განაპირობებენ გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მესამე მხარისთვის გადაცემას). ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაზე ნაჩვენებია

„შესაბამისობის მოვალეობასა“ და ადრე გამოყენებულ ტერმიენებს შორის კავშირი:



BC29. სსბასსს-მ დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები უზრუნველყო, რათა ხაზი გაესვა ერთეულის მიერ იმ შესაბამისობის მოვალეობების ბუღალტრული აღრიცხვისას დამატებით გასათვალისწინებელ ფაქტორებზე, რომლებითაც მოითხოვება კონკრეტული გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მესამე მხარეზე გადაცემა. გარე მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის მსგავსი შესაბამისობის მოვალეობები, როგორც წესი, გულისხმობს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის მოვალეობის მკაფიოდ შესრულებას. აღნიშნული დამატებით გასათვალისწინებელი ფაქტორების მიზანია ერთეულისთვის დახმარების გაწევა შემოსავლის გადავადებისა და აღიარების აღრიცხვაში, რათა უკეთესად აისახოს მსგავსი მოვალეობების შინაარსი.

BC30. სსბასსს-ს გადაწყვეტილებამ, რომ ერთადერთი კონცეფცია ჰქონდეს სავალდებულო შეთანხმებების შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი მოვალეობებისთვის, შემოსავლის სახელმძღვანელო მითითებების ერთ სსბასს-ში წარდგენის შესახებ გადაწყვეტილებასთან ერთად, განაპირობა განსახილველ დოკუმენტებში მოქმედების სფეროსა და კომპონენტების მქონე ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებით შემოთავაზებული ზედმეტი სახელმძღვანელო მითითებების ამოღება ორი შემოთავაზებული შემოსავლის სტანდარტის ფარგლებში.

მოქმედების სფერო (მე-3 პუნქტი)

ფასს 15-ის მოდიფიცირება საჯარო სექტორში გამოყენებადობისთვის

BC31. სსბასსს-მ განახორციელა ფასს 15-ის მოთხოვნების მოდიფიცირება საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური ოპერაციების გათვალისწინებით. აღნიშნული მოიცავდა სავალდებულო შეთანხმების კონცეფციის გამოყენებას, რომელიც სსბასს 47-ში უფრო ფართო ცნებაა, ვიდრე ხელშეკრულება, რათა შესაძლებელი ყოფილიყო სავალდებულო შეთანხმებების, რომლებიც შინაარსით იგივეა, რაც ხელშეკრულებები, გაფორმება იურისდიქციებში, სადაც მთავრობას და საჯარო სექტორის ერთეულებს არ შეუძლიათ იურიდიული ხელშეკრულებების გაფორმება.

BC32. სსბასსს-მ განახორციელა აღსრულებადობის მოდიფიცირება, რათა ასახულიყო მექანიზმები, რომლებიც

იურიდიული სისტემის მიღემაა და იურიდიული საშუალებების ეკვივალენტურია. ეს ცვლილება იმიტომ განხორციელდა, რომ საჯარო სექტორში ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა აღსრულებადი გახდეს აღმასრულებელი უფლებამოსილების, საკანონმდებლო უფლებამოსილების, მინისტრთა კაბინეტის ან მინისტრების ბრძანებების მეშვეობით და ეს სავალდებულო შეთანხმებები არ იქნება მიჩნეული „ხელშეკრულებებად“. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებები კონცეპტუალური საფუძვლების მე-5 თავში აღწერილი „იურიდიული ვალდებულების“ თანმიმდევრულია და არ არის „არაიურიდიულად სავალდებულო მოვალეობა“.

BC33. საჯარო სექტორის ოპერაცია შესაძლოა სამ მხარეს მოიცავდეს: რესურსის გამცემი, რომელიც საზღაურს უზრუნველყოფს; ერთეული, რომელიც საზღაურს იღებს და პასუხისმგებელია საქონლის ან მომსახურებების გამოყენებაზე ან გადაცემაზე; და მესამე მხარის ბენეფიციარი, რომელიც შესაძლოა იყოს ამ საქონლის ან მომსახურებების მიმღები ერთეული, ფიზიკური პირი ან შინამეურნეობა. მართალია, სსბასსს-ს საგანმანათლებლო მასალებში მითითებულია მსგავსი სამმხრივი შეთანხმებები, მაგრამ ისინი ცალსახად არ არის ხაზგასმული ფასს 15-ში. მესამე მხარის ბენეფიციარის კონცეფცია ცალსახად განისაზღვრა სსბასს 47-ში, რადგან მოსალოდნელია, რომ მესამე მხარის ოპერაციები გაცილებით გავრცელებული იქნება საჯარო სექტორში.

ფასს 15-ის მოდიფიცირების საილუსტრაციო მაგალითები

BC34. საილუსტრაციო მაგალითები პრაქტიკული, არაოფიციალური სახელმძღვანელო მითითებებია, სადაც ნაჩვენებია ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები საჯარო სექტორში გლობალურად გავრცელებული საერთო ტენდენციების გამოყენებით. სსბასსს-მ ფასს 15-ში მოცემული საილუსტრაციო მაგალითების ადაპტირება განახორციელდა 70-ე და 71-ე განსახილველი დოკუმენტის მიდგომის შესაბამისად:

(a) როდესაც მაგალითში მოცემული საბაზისო კონცეფციები საჯარო სექტორის შესაბამისია, მაგალითი მოდიფიცირდა რეალური ფაქტობრივი ტენდენციების, რომელიც შეიძლება ვრცელდებოდეს საჯარო სექტორის ერთეულებზე, როგორიცაა სამთავრობო და სამთავრობოთაშორისი ორგანიზაციები, ასახვისთვის;

(b) როდესაც მაგალითში მოცემული საბაზისო კონცეფციები საჯარო სექტორისთვის ნაკლებად შესაბამისია ან საერთოდ არ არის შესაბამისი, მაგალითი ამოღებულ იქნა. ეს გავრცელდა მაგალითებზე, რომლებიც მოიცავდა მომწოდებლების მიერ დისტრიბუტორებისთვის გაკეთებულ ფასდათმობებს მიწოდების ჯაჭვის ურთიერთობის შენარჩუნებისთვის და ტელეკომუნიკაციის სექტორში დამატებითი საქონლის ან მომსახურებებისთვის, ასევე მომწოდებლის მიერ საცალო მოვაჭრისთვის გაადხდილი „თაროზე განთავსების საფასურისთვის“, გარანტიებისთვის, ფრენჩაიზის უფლებებისთვის და კონკურენტულ სატენდერო სცენარში გაწეული დანახარჯებისთვის; და

(c) საჯარო სექტორისთვის ახალი მაგალითები შეიმუშავა, რათა გამოყენების დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები წარმოეჩინა მოქმედების სფეროსთან, მესამე მხარის შეთანხმებებთან, აღსრულებადობასთან და დამატებით გამჟღავნების მოთხოვნებთან დაკავშირებით.

BC35. განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტების კომენტარების განხილვის შემდეგ სსბასსს-მ შემოთავაზებული საილუსტრაციო მაგალითები განიხილა და:

(a) შეინარჩუნა მაგალითები, სადაც ზოგადი შემთხვევის ფაქტებია გამოყენებული იმ პრინციპების საილუსტრაციოდ, რომლებიც მოცემული სტანდარტების სააღრიცხვო მოდელებისა და საჯარო სექტორის შესაბამისი და გავრცელებული ოპერაციების აღრიცხვისთვის რთული პრინციპების გამოყენების შესაბამისია. შენარჩუნებული მაგალითები საჭიროებისამებრ გადაისინჯა სსბასს 47-ში მოცემული აღრიცხვის პრინციპების უკეთესად ასახვის მიზნით;

(b) ამოიღო მაგალითები, რომლებიც ვერ აკმაყოფილებდნენ პუნქტში BC35(a) მოცემულ შენარჩუნების კრიტერიუმებს; და

(c) დაამატა მაგალითები, ზოგადი ფაქტობრივი ტენდენციების გამოყენებით, კაპიტალის ტრანსფერების აღრიცხვის პრინციპების გამოყენების საილუსტრაციოდ.

BC36. სსბასსს-მ აღიარა, რომ მიუხედავად იმისა, რომ საილუსტრაციო მაგალითები სავალდებულო არ არის, ერთეულისთვის, რომელიც სსბასს 47-ს იყენებს, შეიძლება გამოსადეგი აღმოჩნდეს კომერციულ ოპერაციებთან დაკავშირებული მაგალითები, თუ ის მსგავსი ოპერაციების მხარეს წარმოადგენს. მართალია, კომერციული ოპერაციები შეიძლება საჯარო სექტორისთვის შესაბამისი იყოს (ანუ, შეიძლება მოხდეს), მაგრამ სსბასსს მოელის, რომ მსგავსი სიტუაციები ნაკლებად გავრცელებული იქნება (ანუ, იშვიათია და შესაბამისად შეზღუდულად გამოიყენება) და გადაწყვიტა იმ მაგალითების ამოღება, რომლებიც საჯარო სექტორისთვის შესაბამის, მაგრამ იშვიათ ოპერაციებს ეხება. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ

როდესაც საჯარო სექტორის ერთეული კომერციული ოპერაციების მონაწილე მხარეა, მას შეუძლია ფასს 15-ის გამოყენება დამატებითი საილუსტრაციო მაგალითებისთვის იმის თაობაზე, თუ როგორ შეუძლია ერთეულს წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების გამოყენება.

არაფულადი გაცვლები ერთიდაიმავე დარგის ერთეულებს შორის

BC37. სსბასს 47-ის 3(h) პუნქტში მოცემულ არაფულადი გაცვლების განხილვაში სსბასსს-მ ერთიდაიმავე დარგის ერთეულებს შორის ფასს 15-ში გამოყენებული, პოტენციურ მომხმარებლებთან გაყიდვების წახალისებისთვის ნავთობის არაფულადი გაცვლების მაგალითი ჩაანაცვლა ელექტროენერგიის გაცვლის მაგალითით, რადგან ეს უფრო მეტად შეეესაბამება საჯარო სექტორს.

სსბასს 47-სა და სსბასს 48-ს, ტრანსფერული ხარჯები, შორის ურთიერთობის ხაზგასმა

BC38. სსბასსს-მ სსბასს 47-სა და სსბასს 48-ს, ტრანსფერული ხარჯები, შორის მოქმედების სფეროსა და ურთიერთობის განმარტებისთვის გამოიყენა ტერმინი, „ტრანსფერული შემოსავალი“, სსბასს 48-ში მოცემული „ტრანსფერული ხარჯის“ განმარტების სარკისებურად ასახვისთვის. კერძოდ, სსბასსს-მ „ტრანსფერის შემოსავალი“ განმარტა, არა როგორც გადასახადები, არამედ როგორ ოპერაცია, როდესაც ერთეული საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს იღებს სხვა ერთეულისგან რაიმე საქონლის, მომსახურების ან აქტივის პირდაპირ მიწოდების გარეშე.

BC39. მართალია, სსბასსს-მ აღიარა, რომ აღნიშნული განმარტება სწორია და კონცეპტუალურად გამართლებული იქნება ტრანსფერულ შემოსავალსა და ტრანსფერულ ხარჯებს შორის სარკისებური ურთიერთობის ხაზგასმა, მაგრამ სსბასსს-მ საბოლოოდ გადაწყვიტა, რომ ეს ტერმინი ოფიციალური განმარტების ფორმით არ შემოეღო შემდეგი მიზეზების გამო:

(a) მრავალი წევრი წუხდა, რომ შემოსავალთან დაკავშირებით ახალი ტერმინის შემოღებამ შეიძლება დაინტერესებული მხარეების დაბნეულობა გამოიწვიოს; და

(b) ტრანსფერული შემოსავალი იქნება სსბასს 47-ში მოცემული შემოსავლის ქვესიმრავლე. აღიარებისა და შეფასებისას ამ ტერმნინის ცალკე განმარტება იგივე იქნებოდა, რაც სხვა სახის შემოსავლის შემთხვევაში და სავარაუდოდ სახელმძღვანელო მითითებების არასაჭიროდ გართულებასა და დუბლირებას გამოიწვევდა.

წამგებიანი ხელშეკრულებები

BC40. სსბასსს-მ განიხილა, სსბასს 47-ში უნდა ასახულიყო თუ არა გამოკვეთილი სახელმძღვანელო მითითებები იმ სავალდებულო შეთანხმებებისთვის, რომლებიც წამგებიანი ხდება და აღნიშნა, რომ სსბასს 19, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები,* რომელიც ბასს 37-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები,* საფუძველზე შემუშავდა, ვრცელდება წამგებიან ხელშეკრულებებზე. მართალია, ამ სახელმძღვანელო მითითებებში მინიშნებულია „ხელშეკრულებები“, მაგრამ სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 19 მაინც გავრცელდება სავალდებულო შეთანხმებებზე, რომლებიც მოიცავს შესაბამისობის მოვალეობებს სხვა მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის. უფრო მეტიც, სავალდებულო შეთანხმებები, რომლებიც მოიცავს შესაბამისობის მოვალეობებს რესურსების საქონლის ან მომსახურებებისთვის გამოყენებასთან დაკავშირებით, ვერ დააკმაყოფილებენ წამგებიანი ხელშეკრულების განმარტებას, რადგან აქტივების ან მომსახურებების გაცვლა არ ხდება. ამგვარად, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს 47-ის მე-3 პუნქტში და სსბასს 19-ის 1(c) პუნქტში მოქმედების სფეროდან გამორიცხვა საკმარისი იქნებოდა და სსბასს 19-ზე კონკრეტული მინიშნება გააკეთა 79-ე პუნქტში.

სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებლები სოციალური უზრუნველყოფისა და სხვა სქემებში

BC41. იურისდიქციებს შორის სოციალური უზრუნველყოფის სქემების დაფინანსების შეთანხმებები ძალიან განსხვავებულია. დაინტერესებულმა მხარეებმა კომენტარი გააკეთეს, რომ სსბასს 23 არ მოიცავს დაფინანსების ან შეთანხმებების აღრიცხვას. სსბასსს-მ ეს საკითხი გაითვალისწინა სსბასს 42-ის, სოციალური დახმარებები, შემუშავებისას.

BC42. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მსგავსი შენატანები წარმოადგენენ შემოსავლის ოპერაციებს სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე და წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს. ერთადერთი გამონაკლისია შემთხვევა, როდესაც ერთეული ირჩევს სოციალური დახმარების სქემის სსბასს 42-ში მოცემული სადაზღვევო მეთოდით აღრიცხვას. სადაზღვევო მეთოდით გაითვალისწინება როგორც ფულადი ნაკადების შემოსვლა, ისე გასვლა და ამგვარად, სოციალური დახმარების სქემაში შენატანები, რომლებიც სადაზღვევო მეთოდით აღირიცხება, შემოსავლის სახით არ აღირიცხება ამ სტანდარტის ფარგლებში.

BC43. სსბასს 42-ის შემუშავებისას სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ ზოგიერთი სახელმწიფო პროგრამა, რომელიც არ აკმაყოფილებს ამ სტანდარტში მოცემულ სოციალური დახმარების განმარტებას (მაგალითად, ჯანდაცვის

დახმარებები ზოგიერთ იურისდიქციაში), შეიძლება ასევე მოიცავდეს სავალდებულო შენატანებსა და მოსაკრებელს. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ შემოსავლის აღიარების იგივე პრინციპები უნდა იქნეს გამოყენებული ამ ოპერაციების აღრიცხვისთვის, რომლებიც გამოიყენება სოციალური დახმარებების შენატანებისა და დაბეგვრისთვის. სსბასსს დათანხმდა, რომ გაეფართოებინა საგადასახადო შემოსავლის აღიარების მოთხოვნები, რათა დაეფარა სხვა სავალდებულო შენატანები და მოსაკრებლები, მიუხედავად იმისა, ისინი სოციალური დახმარებების შედეგად წარმოიქმნება თუ სხვა სახელმწიფო პროგრამებით. შეცვლილი მოთხოვნები ამ სტანდარტშია მოცემული.

განმარტებები (პუნქტები 4–8)

ზოგადი შესაბამისობა საჯარო სექტორის ტერმინოლოგიასთან

BC44. ფასს 15-ის საჯარო სექტორისთვის ადაპტირებისას სსბასსს-მ სსბასს 47-ში შემდეგი ტერმინების მოდიფიცირება განახორციელა, საჯარო სექტორში გამოყენებულ ტერმინოლოგიასთან უკეთესი შეთანაწყობისთვის:

(a) ყველა მინიშნება „გაყიდვაზე“ ან „გაყიდულზე“ ჩანაცვლდა „მიწოდებით“ ან „მიწოდებულ იქნათი“. საჯარო სექტორის ტერმინობოლგიასთან საერთო შესაბამისობასთან ერთად ეს ცვლილება მოიცავს ფაქტს, რომ სამმხრივ შემოსავლის შეთანხმებებში ერთეულის მიერ საქონლის ან მომსახურების მიწოდება ხორციელდება მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის;

(b) „განცალკევებული გასაყიდი ფასი“ ჩანაცვლდა ტერმინით „გამოცალკევებული ღირებულება“;

(c) „ტრადიციული ბიზნესის პრაქტიკა“ ჩანაცვლდა ერთეულის „ტრადიციული პრაქტიკით“;

(d) „ინდუსტრია“ ჩანაცვლდა „დარგით“; და

(e) სარედაქციო ცვლილებები იქნა შეტანილი „ოპერაციის საზღაურის“ განმარტებაში.

ტერმინოლოგიის სხვა ცვლილებები და ახალი განმარტებები დაემატა საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური მიზეზების გამო. აღნიშნული ცვლილებები და დამატებები ახსნილია პუნქტებში BC45–BC62.

სავალდებულო შეთანხმებები

BC45. სსბასსს-მ ფასს 15-ში გამოყენებული ტერმინი, „ხელშეკრულებები“, შეცვალა ტერმინით „სავალდებულო შეთანხმებები“. ამ ცვლილებით იგი აღიარებს, რომ ზოგიერთ იურისდიქციაში ერთეულებს შეიძლება არ ჰქონდეთ იურიდიული ხელშეკრულებების გაფორმების უფლებამოსილება, მაგრამ შეიძლება ჰქონდეთ სავალდებულო შეთანხმებების გაფორმების უფლებამოსილება. სსბასსს დათანხმდა, რომ სსბასს 47-ის მიზნებისთვის სავალდებულო შეთანხმებები უნდა მოიცავდეს უფლებებს, რომლებიც წარმოიქმნება საკანონმდებლო თუ აღმასრულებელი უფლებამოსილებით, კაბინეტის ან მინისტრთა ბრძანებებით. სიცხადისთვის სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ ცალსახად ჩამოეყალიბებინა განმარტებაში, რომ სავალდებულო შეთანხმება მის მონაწილე მხარეებს ანიჭებთ აღსრულებად უფლებებს და მათ აღსრულებად მოვალეობებს აკისრებთ. სავალდებულო შეთანხმების გაფართოებული კონცეფციის აღქმაში დასახმარებლად სსბასს 47-ს AG10–AG31 პუნქტებში დაემატა მითითებები გამოყენებაზე. რადგან საჯარო სექტორისთვის შეიძლება მაინც შესაბამისი იყოს ხელშეკრულების კონცეფცია, სსბასსს-მ სავალდებულო შეთანხმების განმარტებაში მიუთითა, რომ ხელშეკრულება არის სავალდებულო შეთანხმების ერთ-ერთი სახე. „ხელშეკრულების“ განმარტება მოცემულია სსბასს 43-ში, *იჯარა,* რომელიც სსბასს 47-ის გამოცემამდე დამტკიცდა.

BC46. სავალდებულო შეთანხმების კონცეფციასა და განმარტებასთან დაკავშირებით განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტების კომენტარების გათვალისწინებით სსბასსს-მ:

(a) აღიარა, რომ საჯარო სექტორში გავრცელებულია მრავალმხრივი შეთანხმებები, სადაც შეთანხმების ორზე მეტ მხარეს აქვს თავიანთი აღსრულებადი უფლებები და აღსრულებადი მოვალეობები. სსბასსს-მ სავალდებულო შეთანხმების განმარტება გადასინჯა, რათა უკეთესად განემარტა, რომ სულ მცირე ორ მხარეს უნდა ჰქონდეს თავისი შესაბამისი აღსრულებადი უფლებები და აღსრულებადი მოვალეობები და შესაბამისად, აღსრულებადობის მინიჭება ხდება ორმხრივად; და

(b) კვლავ დაადასტურა თავისი გადაწყვეტილება, რომ სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს როგორც უფლებებს, ისე მოვალეობებს და თითეული მხარის აღსრულებადი უფლება და აღსრულებადი მოვალეობა ურთიერთდამოკიდებული და განუცალკევებელია.

BC47. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს 47-ში ტერმინის, „სავალდებულო შეთანხმება“ გამოყენება კონცეპტუალურად შესაბამისობაშია არსებულ სსბასს-ებთან და ტექსტში განსხვავება წინასწარგამიზნულია სსბასს 47-ის მიზნებისთვის. განმარტება შენარჩუნდა, უმნიშვნელოდ შეიცვალა ტექსტი სსბასს 47-ის ფარგლებში კონცეფციისა და გამოყენების ახსნისთვის.

BC48. რადგან სავალდებულო შეთანხმები განმარტების მიხედვით აღსრულებადია, ის მოიცავს მხარეების როგორც უფლებებს, ისე მოვალეობებს და სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ყველა სავალდებულო შეთანხმება უნდა მოიცავდეს სულ მცირე ერთ შესაბამისობის მოვალეობას. სხვა სიტყვებით, სავალდებულო შეთანხმება ყოველთვის მოიცავს სულ მცირე ერთ შესაბამისობის მოვალეობას, რადგან სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა თითოეულ მხარეს უზრუნველყოფს უნარით, აღასრულოს სავალდებულო შეთანხმებით შეთანხმებული მოვალეობები.

არააღსრულებადი ოპერაციები

BC49. სსბასსს-მ განიხილა, თუ როგორ უნდა აღირიცხოს ოპერაციები, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებიდან არ წარმოიქმნებიან, მაგრამ ნაგულისხმევ მოთხოვნას შეიცავენ იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორ უნდა იქნეს რესურსები გამოყენებული (მაგალითად, შეზღუდვები ქონების გადასახადების გამოყენებასთან დაკავშირებით). სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ საჭიროა ნაგულისხმევი მოთხოვნის რესურსის გამცემის მიერ აღსრულებადობა. მაგალითად, გადასახადის გადამხდელს, როგორც წესი, აღსრულებადი უფლებები არა აქვს და ნაგულისხმევმა მოთხოვნებმა შესაძლოა რესურსის მიმღების აღსრულებადი უფლებები წარმოქმნან.

BC50. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ ოპერაციები, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებები არ არის, ავტომატურად აღსრულებადნი არ არიან. მაგალითად, გარკვეული საურავები და გადასახადები სავალდებულო შეთანხმებები არ არის, რადგან არ არსებობს ორმხრივი აღსრულებადობა, თუმცა ეს ოპერაციები მაინც აღსრულებადია საურავების ან გადასახადების დამკისრებელი ორგანოს მიერ.

ასიგნებები

BC51. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ზოგიერთ იურისდიქციაში შემოსავლის ოპერაცია შესაძლოა ასიგნებას ექვემდებარებოდეს. სსბასსს-მ განიხილა, მსგავსი შეზღუდვა გავლენას მოახდენს თუ არა შემოსავლის აღიარებაზე. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მსგავსი შეზღუდვის გავლენა დამოკიდებული იქნება იმაზე, შეზღუდვა არსებითია თუ არა. სსბასსს დათანხმდა, რომ როდესაც შეზღუდვა არსებითია, ერთეულს არა აქვს აღსრულებადი მოთხოვნა და ასიგნების დამტკიცებამდე არ უნდა აღიაროს აქტივი. სსბასსს ასევე დათანხმდა, რომ სახელმძღვანელო მითითებებს შეიტანდა იმის განსაზღვრასთან დაკავშირებით, აღნიშნული შეზღუდვა არსებითია თუ არა.

შესაბამისობის მოვალეობა

BC52. როგორც BC26–BC28 პუნქტებშია მოცემული, სსბასსს-მ გადაწყვიტა ახალი ტერმინის, „შესაბამისობის მოვალეობა“, შემოღება იმ მოვალეობების აღწერისთვის, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციებიდან წარმოიქმნება. „შესაბამისობის მოვალეობის“ განმარტება ასახავს, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში ერთეულის მოვალეობით მოითხოვება ერთეულის მიერ რესურსების შიდა გამოყენება გამოცალკევებული საქონლის ან მომსხურებისთვის ან გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურების გარე მხარისთვის (მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) გადაცემისთვის. ამ განმარტების მიზანია ფასს 15-ში მოცემული (და 70-ე განსახილველ დოკუმენტში „საქმიანობის შედეგის მიღწევის მოვალეობების“ სახით შემოთავაზებული) კონცეფციის დანერგვა, თუმცა შეცვლილი სახით, რათა უკეთესად აისახოს საჯარო სექტორში სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი ოპერაციები, როდესაც ერთეული გამოცალკევებულ საქონელს ან მომსახურებებს არ გადასცემს გარე მხარეს (შემოთავაზებულია 71-ე განსახილველ დოკუმენტში „მიმდინარე მოვალეობების“ სახით).

სავალდებულო შეთანხმების აქტივი და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება

BC53. „ხელშეკრულებაზე“ მინიშნებების „სავალდებულო შეთანხმებით“ შეცვლის შედეგად სსბასსს-მ ასევე შეცვალა ტერმინები „სახელშეკრულებო აქტივი“ და „სახელშეკრულებო ვალდებულება“, შესაბამისად.

რესურსის გამცემი

BC54. შემოსავლის ოპერაციაში სხვა მხარის უკეთესად აღწერისთვის სსბასსს-მ საჯარო სექტორის შემოსავლის

ოპერაციის ყველა სახელმძღვანელო მითითების ერთ სტანდარტში წარდგენის ფარგლებში შემოიღო ტერმინი „რესურსის გამცემი“. ეს მხარე უზრუნველყოფს რესურსს, რომელიც მოიცავს რესურსების სხვადასხვა საქონლის, მომსახურებებისა და აქტივების, მათ შორის ტრანსფერების სახით, იმ ერთეულისთვის გადაცემას, რომელიც სსბასს 47-ს იყენებს. რესურსის გამცემი შესაძლოა იყოს ან არ იყოს მხარე, რომელიც საქონელს ან მომსახურებს იღებს საანგარიშგებო ერთეულისგან.

BC55. სტანდარტში მხარეს, რომელიც შემოსავლის ოპერაციის ფარგლებში რესურსებს უზრუნველყოფს, „რესურსის გამცემი“ ეწოდება, მაშინ როდესაც სსბასს 48-ში მხარეს, რომელიც ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის ფარგლებში რესურსებს უზრუნველყოფს, „ტრანსფერის გამცემი“ ეწოდება. სსბასსს-მ განიხილა, ერთიდაიგივე ტერმინი ხომ არ უნდა იქნეს გამოყენებული ორივე სტანდარტში და გადაწყვიტა, რომ რადგან სსბასს 47-ის მოქმედების სფერო უფრო ფართოა და მოიცავს ტრანსფერებიდან და სხვა ოპერაციებიდან წარმოქმნილ შემოსავალს, უფრო ზოგადი ტერმინი (რესურსის გამცემი) უნდა იქნეს გამოყენებული შემოსავლისთვის.

მყიდველი და მესამე მხარის ბენეფიციარი

BC56. სსბასსს-მ ტერმინი „მომხმარებელი“ ჩაანაცვლა „მყიდველით“, რადგან ტერმინის „მყიდველი“ გამოყენება გავრცელებულია სსბასს-ებში, უფრო ფართო ტერმინია უკეთესად შეესაბამება ოპერაციებს, რომლებიც მოიცავენ საქონლის ან მომსახურებების მყიდველისთვის ან შეთანხმებული მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემას. სსბასსს-მ „მყიდველის“ განმარტება გადასინჯა, რათა განემარტა, რომ ერთეულისგან რესურსის გამცემი იღებს საქონელს ან მომსახურებებს. რადგან შესაძლოა ტერმინის, „მომხმარებელი“, საჯარო სექტორში გარკვეულ გარემოებებში გამოყენება მაინც შესაბამისი იყოს, სსბასსს-მ ასევე შეინარჩუნა მყიდველის განმარტება და მიუთითა, რომ მომხმარებელი ერთ-ერთი სახის მყიდველია.

BC57. სსბასსს-მ ტერმინის, „მყიდველი“, შემდეგ დაამატა „მესამე მხარის ბენეფიციარი“, საქონლის ან მომსახურებების მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემის აღწერისთვის, საჭიროებისამებრ, რაც საჯარო სექტორში გავრცელებულია. ტერმინი, „მესამე მხარის ბენეფიციარი“, განმარტებულ იქნა, რათა ის თანმიმდევრულად იქნეს გამოყენებული სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში.

შემოსავალი და მომხმარებელი

BC58. ბასსს-ის შემოსავლის განმარტებაში მითითებულია შემოსავალი, რომელიც წარმოიქმნება ერთეულის ჩვეულებრივი საქმიანობიდან და შემოსავალი შემოსულობებსაც მოიცავს. ბასსს-ს „მომხმარებლის“ განმარტებშიც ასევე მითითებულია საქონელი ან მომსახურებები, რომლებიც წარმოადგენს ერთეულის ჩვეულებრივი საქმიანობის შედეგს. სსბასს 1-თან შესაბამისობის უზრუნველყოფისთვის სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არ მიეღო ბასსს-ის შემოსავლის განმარტება. შედეგად, სსბასს 47-ში გამოყენებულია სსბასს 1-ში მოცემული „შემოსავლის“ განმარტება და ის არ გულისხმობს „ერთეულის ჩვეულებრივი საქმიანობიდან წარმოქმნილ შემოსავალს“.

BC59. რადგან ბასსს-ის „შემოსავლის“ განმარტება, სადაც „ჩვეულებრივ საქმიანობაზეა“ მითითება, არ იქნა მიღებული, სსბასსს-მ „მომხმარებლის“ განმარტებაში „ჩვეულებრივ საქმიანობაზე“ მითითება ჩაანაცვლა მითითებით „საქმიანობაზე“, კონცეპტუალურ საფუძვლებთან თანმიმდევრულობის უზრუნველყოფისთვის. არსებულ სსბასსს ლიტერატურაში ჩვეულებრივ საქმიანობასა და ჩვეულებრივი ოპერაციების ფარგლებს მიღმა საქმიანობას შორის განსხვავება არ არის, ძირითადად მრავალი საჯარო სექტორის ერთეულის მრავალფუნქციური ხასიათის გამო.

BC60. სსბასსს-მ გადაწყვიტა ტერმინის „კომერციული შინაარსი“ ტერმინით „ეკონომიკური შინაარსი“, რომელიც კომერციულ შინაარსს მოიცავს, ჩანაცვლება. საჯარო სექტორის ერთეულებს, რომლებიც სსბასს-ს იყენებენ, როგორც წესი, კომერციული მიზნები არ გააჩნიათ. შესაბამისად, მიჩნეულ იქნა, რომ ტერმინი „კომერციული შინაარსი“ მიზანშეუწონელია. ამ ცვლილების შედეგად სსბასსს-მ ეკონომიკურ შინაარსთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებები დაამატა პუნქტებში AG32–AG34.

სავალდებულო შეთანხმებების გაერთიანება

BC61. იმ კრიტერიუმების განხილვისას, რომლებიც უნდა დაკმაყოფილდეს ერთეულის მიერ ორი ან მეტი სავალდებულო შეთანხმების გაერთიანებისთვის, სსბასსს-მა განიხილა ტერმინის „კომერციული მიზანი“ ჩანაცვლება ტერმინით „ეკონომიკური მიზანი“, რადგან ტერმინი „კომერციული მიზანი“ გულისხმობს მოგების მიღების მიზანს, მაშინ როდესაც საჯარო სექტორის უმეტესობის ძირითადი მიზანია მომსახურების მიწოდება. თუმცა, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ უბრალოდ „მიზნით“ ჩაენაცვლებინა ტერმინი „კომერციული მიზანი“, რადგან „ეკონომიკურ მიზანს“ მოსახლეობისთვის მომსახურების

გაწევის მიზნისგან განსხვავებული დატვირთვა ექნებოდა საჯარო სექტორში.

ეკონომიკური სარგებელი და მომსახურების პოტენციალი გამოცალკევებული საქონლიდან ან მომსახურებებიდან

BC62. კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით რესურსის გამცემი სარგებელს იღებს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის პოტენციალის სახით. სსბასსს-მ აღიარა, რომ რესურსის ახსნა უნდა მოიცავდეს როგორც ტერმინს „მომსახურების პოტენციალი“, ისე ტერმინს „ეკონომიკური სარგებელი“. ამ მიდგომით აღიარებულია, რომ საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის ძირითადი მიზანია მომსახურების გაწევა, თუმცა საჯარო სექტორის ერთეულებმა შესაძლოა ასევე განახორციელონ საქმიანობა, რომლის ძირითადი მიზანია ფულადი ნაკადების წარმოქმნა. შესაბამისად, სსბასსს-მ სსბასს 47-ში ტერმინი „სარგებელი“ ჩაანაცვლა ტერმინით „ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი“.

შენარჩუნებული ტერმინოლოგია და განმარტებები

BC63. სსბასსს-მ განიხილა, საჭირო იყო თუ არა ქვემოთ მოცემული ტერმინებისა და განმარტებების მოდიფიცირება, თუმცა საბოლოოდ გადაწყვიტა, რომ ეს ტერმინები უცვლელად შეენარჩუნებინა, რადგან მათი შეცვლის საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური მიზეზი არ არსებობდა:

(a) საქონელი და მომსახურებები;

(b) საზღაური;

(c) გაცვლა;

(d) გამოცალკევებული; და

(e) სამართლიანი ღირებულება.

შემოსავლის ოპერაციის იდენტიფიცირება (პუნქტები 9–16)

BC64. პუნქტებში BC14–BC17 მოცემულ განსახილველ დოკუმენტებზე კომენტარების პასუხად სსბასსს-მ სსბასს 47-ში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების რესტრუქტურიზაცია განახორციელა, რათა ერთეულისთვის მოეთხოვა იმის წინასწარ განსაზღვრა, ოპერაცია სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციაა თუ მის გარეშე. სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა განსხვავებული აღრიცხვის პრინციპების გამოყენებას საჭიროებს იმისათვის, რომ მსგავსი ოპერაციების შინაარსი და რისკები აისახოს (სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებთან შედარებით). სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა სახელმძღვანელო მითითებების დამატება ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მხარდასაჭერად, რადგან ეს შემოსავლის სახელმძღვანელო მითითებების მნიშვნელოვანი და რთული ასპექტია.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი (პუნქტები 17–55)

BC65. სავალდებულო შეთანხმების განმარტებით კონკრეტულად მოითხოვება, რომ შეთანხმების თითოეულ მხარეს გააჩნდეს როგორც აღსრულებადი უფლება, ისე აღსრულებადი მოვალეობა. როდესაც შეთანხმებაში ამ კომპონენტებიდან ერთ-ერთი არ არსებობს, მაშინ ეს სავალდებულო შეთანხმება არ არის. ეს ნიშნავს, რომ ზოგიერთი შემოსავალი უნდა აღირიცხოს, როგორც სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი, როდესაც ერთეულს აქვს:

(a) აღსრულებადი უფლება და არააღსრულებადი მოვალეობა;

(b) არააღსრულებადი უფლება და აღსრულებადი მოვალეობა; ან

(c) არააღსრულებადი უფლება და არააღსრულებადი მოვალეობა.

BC66. სსბასსს-მ უფრო ცალსახა სახელმძღვანელო მითითებები ასახა, რათა ერთეულს სტიმული ჰქონოდა განეხილა, ოპერაციასთან დაკავშირებული მისი რომელიმე უფლება ან მოვალეობა კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით აკმაყოფილებს თუ არა აქტივის ან მოვალეობის განმარტებას, შესაბამისად. აღნიშნული დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების თანმიმდევრულია და მისი მიზანია სავალდბეულო შეთანხმების გარეშე წარმოქმნილი ბუღალტრული აღრიცხვის მოდელის დაბალანსება და ზოგადად იმის უზრუნველყოფა, რომ აღნიშნული ორი აღრიცხვის მოდელი სრულყოფილი და განცალკევებულია ამ სტანდარტის მომხმარებლებისთვის.

BC67. ამ სტანდარტით აღიარების განსხვავებული კრიტერიუმები არ არის დადგენილი ფულადი აქტივების სახით მიღებული ან მისაღები შემოსავლისა და არაფულადი აქტივების სახით მიღებული ან მისაღები

შემოსავალისთვის. სსბასსს-ს აზრით, მართალია არაფულადი აქტივები შეფასებასთან დაკავშირებით დამატებით სირთულეებს წარმოქმნიან, მაგრამ ისინი თავისთავად არ ამართლებენ განსხვავებული სახით აღიარებას.

ერთეულის საბანკო ანგარიშები

BC68. ამ სტანდარტში მიჩნეულია, რომ საბანკო ანგარიშზე ერთეულის ყველა ფულადი დეპოზიტი აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას და ასევე ერთეულის აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს. სსბასსს-მ ეს პრინციპი დაადგინა საკასო მეთოდით აღრიცხვის სსბასს-ის, *ფინანსური ანგარიშგება აღრიცხვის საკასო მეთოდით,* 1.2.6 და 1.2.7 პუნქტებით. ამ სტანდარტით ასევე მოითხოვება ვალებულების აღიარება ნებისმიერი თანხისთვის, რომელსაც ერთეული ამოიღებს და თავის საბანკო ანგარიშზე განათავსებს სხვა ერთეულის რწმუნებულის სახით მოქმედებისას.

აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასება

BC69. ამ სტანდარტით მოითხოვება შემოსავლის ოპერაციებისას შეძენილი აქტივების თავდაპირველად ოპერაციის საზღაურით შეფასება შეძენის თარიღით. სსბასსს-ს აზრით ეს მიზანშეწონილია იმისათვის, რომ აისახოს ოპერაციის შინაარსი და მისი შედეგები ერთეულისთვის. შეძენის დანახარჯი, როგორც წესი, შეძენილი აქტივის სამართლიანი ღირებულების საზომია. თუმცა, აქტივის შესაძენად გადაცემული საზღაური შეიძლება შეძენილი აქტივის სამართლიანი ღირებულები ტოლი არ იყოს. ოპერაციის საზღაური ყველაზე სამართლიანად წარადგენს ერთეულის მიერ ოპერაციის შედეგად დარიცხულ ფაქტობრივ ღირებულებას. ოპერაციის საზღაურით შეძენილი არაფულადი აქტივების თავდაპირველი შეფასება, რომელიც გახლავთ არაფულადი აქტივების მიმდინარე ღირებულება, შესაბამისობაშია სსბასს 16-ში, *საინვესტიციო ქონება,* დანახარჯების გარეშე ან მინიმალური დანახარჯებით შეძენილი აქტივებისთვის გამოყენებულ მიდგომასთან. სსბასსს-მ შემდგომ ცვლილებები შეიტანა სსბასს 12-ში, *სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები,* და სსბასს 16-ში ამ სტანდარტების წინამდებარე სტანდარტთან სრულად შესაბამისობის მიზნით.

BC70. სსბასს 46-ის, *შეფასება,* შემუშავების ფარგლებში სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, მოქმედების სფეროში შეამვალი არაფულადი აქტივების, რომლებიც საოპერაციო შესაძლებლობებისთვისაა ფლობილი, შემთხვევაში განმარტებულ უნდა იქნეს დასაშვები საწყისი ღირებულება, რათა მოიცავდეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებას. სსბასსს დათანხმდა, რომ თავდაპირველი შეფასებისას მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების გამოყენება მოეთხოვა, როდესაც ოპერაციის ფასი სამართლიანად არ ასახავს საოპერაციო შესაძლებლობისთვის ფლობილი ძირითადი საშუალებისთვის განხორციელებული ოპერაციის შინაარსს. მართალია, სამართლიანი ღირებულება კვლავ სამართლიანად წარადგენს საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ ფინანსური შესაძლებლობისთვის ფლობილი ძირითადი საშუალებისთვის განხორციელებული ოპერაციის შინაარსს, მაგრამ მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება სამართლიანად წარადგენს საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ საოპერაციო შესაძლებლობისთვის ფლობილი ძირითადი საშუალებისთვის განხორციელებული ოპერაციის შინაარსს.

BC71. ამ სტანდარტით მოითხოვება, რომ როდესაც ერთეული რესურსების შემოსავლასთან დაკავშირებით ვალდებულებას აღიარებს, მაშინ ეს ვალდებულება თავდაპირველად ფასდება საანგარიშგებო თარიღით მოვალეობის დასაფარად საჭირო თანხის საუკეთესო შეფასებით. შეფასების ეს საფუძველი სსბასს 19-ის თანმიმდევრულია. სსბასსს ასევე აცნობიერებს ბასს 37-ში, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები,* შესატან ცვლილებებს (რომლის დასახელება შეიცვლება და გახდება *არაფინანსური ვალდებულებები),* რომელსაც ეფუძნება სსბასს 19 და ის მონიტორინგს გაუწევს და დროულად განიხილავს თავის რეაგირებას სსბასს 37-ის ნებისმიერ ცვლილებაზე.

დასაბეგრი მოვლენა

BC72. ამ სტანდარტში დასაბეგრი მოვლენა არის მოვლენა, რომელიც მთავრობის, კანონმდებლობის ან სხვა უფლებამოსილი ორგანოს გადაწყვეტილებით დაბეგვრას ექვემდებარება. სტანდარტში აღნიშნულია, რომ ეს არის დაბეგვრის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივებისა და შემოსავლის აღიარების ყველაზე ადრეული შესაძლო დრო და დროის ის მომენტი, როდესაც წარსული მოვლენა აქტივზე კონტროლს წარმოქმნის. სსბასსს-მ განიხილა ალტერნატიული შეხედულება, რომ ერთეული დაბეგვრიდან წარმოქმნილ რესურსებზე კონტროლს მოიპოვებს მხოლოდ მაშინ, როდესაც ამ რესურსებს მიღებს. მართალია, შესაძლოა სირთულეები არსებობდეს გარკვეული საგადასახადო ნაკადების საიმედოდ შეფასებასთან დაკავშირებით, მაგრამ სსბასსს-მ უარყო მსგავსი მიდგომა, როგორც დარიცხვის

საფუძველზე ფინანსური ანგარიშგებისთვის მიზანშეუწონელი.

გადასახადების წინასწარ მიღება

BC73. ამ სტანდარტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა, რომელიც დასაბეგრი მოვლენის მოხდენამდე, ან შეთანხმების აღსრულებადობამდე, იღებს რესურსებს, ეკვივალენტური თანხით უნდა აღიაროს აქტივი ან ვალდებულება. ეს შესაბამისობაშია დარიცხვის მეთოდის პრინციპებთან, შემოსავლი აღიარდება პერიოდში, როდესაც მოხდება საბაზისო მოვლენა, რომელიც შემოსავალს წარმოქმნის. როდესაც დასაბეგრი მოვლენა არ ხდება ან შეთანხმება აღსრულებადი არ ხდება, მაშინ ერთეულს შეიძლება რესურსების მთლიანად ან ნაწილობრივ დაბრუნება მოუწიოს. ერთი გავრცელებული შეხედულებაა, რომ როდესაც დასაბეგრ მოვლენამდე მიიღება რესურსები, ერთეულმა ვალდებულება უნდა აღიაროს, როდესაც ის მიიჩნევს, რომ სავარაუდოა რესურსების შემდგომი გადაცემა. სსბასსს-მ მხარი დაუჭირა მოსაზრებას, რომ როდესაც რესურსები შეთანხმების სავალდებულო შეთანხმებად გარდაქმნამდე მიიღება, ერთეული აქტივსა და ვალდებულებას აღიარებს ამ წინასწარი მიღებისთვის.

საგადასახდო სისტემის მეშვეობთ გადახდილი ხარჯები და საგადასახადო დანახარჯები

BC74. ამ სტანდარტით მოითხოვება საგადასახდო სისტემის მეშვეობთ გადახდილი ხარჯებისა და საგადასახადო დანახარჯების ერთმანეთისგან განსხვავება და ამ უკანასკნელის შემოსავლისგან განცალკევებით აღიარება საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამის მიზეზია ის, რომ, როგორც ეს ამ სტანდარტშია განმარტებული, საგადასახდო სისტემის მეშვეობით გადახდილი ხარჯები აკმაყოფილებენ ხარჯების განმარტებას და სსბასს 1-ის შესაბამისად, საზოგადოდ, დაუშვებელია ხარჯების შემოსავლით გადაფარვა. როგორც ამ სტანდარტშია განმარტებული, საგადასახდო ხარჯები ერთ-ერთი ფაქტორია იმ მრავალ ფაქტორს შორის, რომლებიც გამოიყენება მიღებული ან მისაღები საგადასახდო შემოსავლის განსაზღვრისთვის და შემოსავლისგან ცალკე არ აღიარდება. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ეს მიდგომა შესაბამისობაშია წინამდებარე სტანდარტით დადგენილ პრინციპებთან.

BC75. საგადასახადო სისტემის მეშვეობით გადახდილი ხარჯების აღრიცხვის ამ სტანდარტით დადგენილი მეთოდი განსხვავდება ამჟამად ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის (OECD) მიერ წევრი ქვეყნებისთვის დადგენილი სტატისტიკური მონაცემების ანგარიშგების მეთოდისგან. ამჟამად ამ ორგანიზაციის მიერ მოითხოვება საგადასახადო შემოსავლის ასახვა საგადასახადო სისტემის მეშვეობით გადახდილი ხარჯების გარეშე (ან გამოუყენებელი საგადასახდო კრედიტები) მანამ, სანამ ინდივიდუალური გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება ნულამდე არ შემცირდება, გადასახადის გადამხდელისთვის გადახდების ხარჯების სახით ასახვით.[10] სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ამ ორგანიზაციის მიდგომა არ შეესაბამება სსბასს-ების საბაზისო კონცეპტუალურ პრინციპებს და სსბასს 1-ის მოთხოვნას, რომლის მიხედვით დაუშვებელია შემოსავლისა და ხარჯების ურთიერთგადაფარვა.

საგადასახადო სხვაობა

BC76. ზოგიერთი გადასახადის შემთხვევაში სახელმწიფო ერთეულებისთვის ცნობილი გახდება, რომ თანხა, რომლის მიღების უფლებაც აქვთ საგადასახადო კანონმდებლობით, აღემატება თანხის ოდენობას, რომლის ამოღებაც განხორციელდება, მაგრამ ისინი ვერ შეძლებენ ამ სხვაობის საიმედოდ შეფასებას. ამოღებული თანხა ნაკლებია ჩრდილოვანი ეკონომიკის (ან შავი ბაზრის), თაღლითობის, გადასახადების თავიდან აცილების, საგადასახადო კანონმდებლობასთან შეუსაბამობისა და შეცდომის გამო. კანონმდებლობით იურიდიულად მისაღები თანხის ოდენობასა და სახელმწიფოს მიერ ამოღებულ თანხის ოდენობას შორის სხვაობას საგადასახადო სხვაობას უწოდებენ. ადრე საგადასახადო შემოსავალში ასახული თანხები, რომლებიც დადგენილია, რომ ამოუღებადია, ამ საგადასახადო სხვაობის ნაწილი არ არის.

BC77. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ საგადასახადო სხვაობა აქტივის გნმარტებას არ აკმაყოფილებს, რადგან მოსალოდნელი არ არის ამ თანხებიდან რესურსების სახელმწიფოში შემოსვლა. შესაბამისად, აღნიშნულ საგადასახადო სხვაობასთან დაკავშირებით აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი ან ხარჯები არ აღიარდება.

სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი (პუნქტები 56–161)

სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვა

BC78. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ 70-ე განსახილველ დოკუმენტში შემოთავაზებული ხუთ-ეტაპიანი მოდელის, რომლის ადრინდელი სახელწოდება იყო „სავალდებულო შეთანხმების იდენტიფიცირება“, 1-ლი ეტაპის დასახელებამ და სტრუქტურამ ზოგიერთი დაინტერესებული მხარის დაბნეულობა გამოიწვია. 56-ე

პუნქტში მოცემული კრიტერიუმების მიზანი არ არის იმის განსაზღვრა, შეთანხმება სავალდებულოა თუ არა; ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების იდენტიფიცირება უნდა განახორციელოს იმის შეფასებით, ის აკმაყოფილებს თუ არა სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას. სანაცვლოდ, ერთეულმა 56-ე პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები უნდა გაითვალისწინოს, რათა განსაზღვროს, სავალდებულო შეთანხმების შემოსავალი უნდა აღირიცხოს თუ არა სსბასს 47-ში მოცემული ხუთ-ეტაპიანი აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით. სსბასს-მ გადაწყვიტა სავალდებულო შეთანხმებებთან დაკავშირებული სახელმძღვანელო მითითებების გადაჯგუფება და განმარტა, როდის უნდა იქნეს აღნიშნული ხუთ-ეტაპიანი მოდელი გათვალისწინებული სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღრიცხვისთვის.

იმ საზღაურის ამოღების ალბათობა, რომლის მიღების უფლებაც აქვს ერთეულს (პუნქტი 56(e))

BC79. 56(e) პუნქტი იმ კრიტერიუმების ნაწილია, რომლებიც მანამდე უნდა დაკმაყოფილდეს, სანამ ერთეული შეძლებს სსბასს 47-ში მოცემული ხუთ-ეტაპიანი აღრიცხვის მოდელის გამოყენებას. 56(e) პუნქტით მოითხოვება იმ საზღაურის ამოღება, რომლის მიღების სავარაუდო უფლება აქვს ერთეულს.

---

[10] ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაცია (OECD), შემოსავლის სტატისტიკა (პარიზი: OECD, 2000): გვ. 267, პ.20-21.

BC80. ფასს 15-ის ერთ-ერთი საბაზისო დაშვებაა, რომ კერძო სექტორში მომხმარებლებისგან ანაზღაურების ამოღება მოსალოდნელია, რადაგნ:

(a) ერთეულები, როგორც წესი, ისეთ ხელშეკრულებებს აფორმებენ, რომელთა ფარგლებში საწარმო შეძლებს იმ თანხის ამოღებას, რომლის მიღების უფლებაც აქვს; და

(b) გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მნიშვნელოვანი ჯარიმაა ხელშეკრულებიდან გასვლაზე, ერთეულების უმეტესობა ანაზღაურების ამოღების უზრუნველყოფისთვის სათანადო ეკონომიკური დაცვის გარეშე არ გააგრძელებს მომხმარებელთან ისეთი ხელშეკრულების შესრულებას, რომელსაც მნიშვნელოვანი საკრედიტო რისკი აქვს.

BC81. სსბასსს-მ აღიარა, რომ ზოგიერთი იურისდიქციაში რესურსის გამცემებთან ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმების ალბათობის კრიტერიუმები პრობლემას წარმოადგენს საჯარო სექტორისთვის. საჯარო სექტორის ზოგიერთ ერთეულს, თავისი იურიდიული მანდატის ფარგლებში, მოეთხოვება გარკვეული სახის საქონლის ან მომსახურებების (როგორიცაა მაგალითად წყალი და ელექტროენერგია) ყველა მოქალაქისთვის მიწოდების სავალდებულო შეთანხმებების გაფორმება მიუხედავად რესურსის გამცემის გადახდის უნარის ან სურვილისა. შედეგად, საჯარო სექტორის ერთეულებმა შეიძლება გააფორმონ სავალდებულო შეთანხმებები, რომელთა ფარგლებში საზღაურის ამოღება სავარაუდო არ არის.

BC82. როდესაც საზღაურის ამოღება სავარაუდო არ არის (რასაც შესაძლოა ჰქონდეს ადგილი როდესაც ერთეული იძულებულია, მიაწოდოს საქონელი ან მომსახურება), 56(e) პუნქტის მოდიფიცირების გარეშე გამოყენებამ შესაძლოა გამოიწვიოს შემოსავლის მანამდე არაღიარება, სანამ არ მოხდება საზღაურის ამოღება და შესრულდება სსბასს 47-ის 58-ე პუნქტში მოცემული პირობები.

BC83. სსბასსს-მ გადაწყვიტა 56(e) პუნქტის შენარჩუნება, რადგან:

(a) ოპერაციები, რომელთა ფარგლებში საზღაურის ამოღება სავარაუდო არ არის, არ აკმაყოფილებენ სსბასს 47-ის მე-4 პუნქტში, სსბასს 1-ის მე-7 პუნქტში და კონცეპტუალური საფუძვლების 5.29 პუნქტში მოცემულ შემოსავლის განმარტებას; და

(b) ალბათობის კრიტერიუმები შესაბამისობაშია ფასს 15-ის მოთხოვნებთან და ერთეულებს ხელს უშლის ერთდროულად შემოსავლისა და დიდი ოდენობით გაუფასურების ზარალის აღიარებაში.

BC84. სსბასსს-მ აღიარა, რომ შესაძლოა გარკვეულ იურისდიქციებში გავრცელებული და არსებითი იყოს შეთანხმებები, რომლებიც ერთეულმა იძულებით უნდა გააფორმოს. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საინფორმაციო თვალსაზრისით ღირებულია ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში იმ ანგარიშფაქტორების თანხების ასახვა, რომელთა ამოღება სავარაუდო არ არის ან სავარაუდოდ მიიჩნევა მხოლოდ AG37 პუნქტში აღწერილი ფასდაკლების შემთხვევაში (იხ. პუნქტი BC110).

BC85. 56(e) პუნქტის გამოყენებაში დასახმარებლად სსბასსს-მა დაამატა AG37 პუნქტი, სადაც მითითებულია, რომ როდესაც ერთეული საქონელს ან მომსახურებებს აწვდის და საზღაურის ნაკლებ თანხას იღებს, როგორც წესი, აღნიშნული ნაკლები საზღაურის მიღება ფასდაკლებად მიიჩნევა. ეს სახელმძღვანელო მითითებები ფასს 15-ის მე-2 და მე-3 საილუსტრაციო მაგალითებს ეფუძნება და სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მიზანშეწონილი იქნება ამ მაგალითებიდან კონცეფციის აღება საჯარო სექტორში ამოღების რისკის მქონე ოპერაციების სავარაუდო გავრცელების გამო. მას შემდეგ, რაც ერთეული დაასკვნის, რომ ფასდაკლება გააკეთა, შემცირებული ოპერაციის საზღაურის მქონე სავალდებულო შეთანხმებამ შესაძლოა დააკმაყოფილოს 56(e) პუნქტში მოცემული ამოღებადობის კრიტერიუმები და ერთეული ამ სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვისთვის ხუთ-ეტაპიან მოდელს გამოიყენებს. სსბასსს-მ AG37

პუნქტი ასევე განავრცო განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტების კომენტარზე რეაგირებისთვის იმასთან დკავშირებით, თუ როგორ უნდა გაითვალისწინოს ერთეულმა ფასდაკლება ამოღებადობის შეფასებისას და სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას როგორ გამოიყენოს რესურსის გამცემთან დაკავშირებული რისკების მის მიერ გაკეთებული საუკეთესო შეფასება.

მიღებული საზღაურის შემოსავლის სახით აღიარება, როდესაც 56-ე პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებული არ არის (ცვლილება 58-ე პუნქტში)

BC86. ფასს 15-ის მიხედვით, როდესაც ოპერაცია შემოსავლის აღიარების კრიტერიუმებს არ აკმაყოფილებს ბუღალტრული აღრიცხვის ხუთ-ეტაპიანი მოდელის მიხედვით და ერთეული მომხმარებლისგან ანაზღაურებას მიიღებს, მაშინ ანაზღაურება შემოსავლის სახით აღიარდება ქვემოთ მოცემული ერთ-ერთ შემთხვევაში:

(a) საწარმოს აღარ აქვს საქონლის ან მომსახურებების მომხმარებლისთვის გადაცემის დარჩენილი მოვალეობა და მომხმარებლის მიერ დაპირებული ანაზღაურება, რომელიც დაბრუნებას არ ექვემდებარება, მთლიანად ან არსებითად მთლიანად არის მიღებული საწარმოს მიერ; ან

(b) ხელშეკრულება შეწყდა და მომხმარებლისგან მიღებული ანაზღაურება დაბრუნებას არ ექვემდებარება.

BC87. იმის გამო, რომ საჯარო სექტორში ერთეული შეიძლება იძულებული იყოს გააგრძელოს იმ მხარეებისთვის საქონლის ან მომსახურების მიწოდება, რომელთაც არ შეუძლიათ ამ საქონლის ან მომსახურებებისთვის გადახდა, სსბასსს-მა წუხილი გამოთქვა, რომ შესაძლოა ფასს 15-ის მე-15 პუნქტის გამოყენებამ გამოიწვიოს სიტუაციები, როდესაც შემოსავალი არასდროს აღიარდება, მაშინაც კი, როდესაც ერთეული დაპირებული საზღაურის ნაწილს ამოიღებს და ამოღებული თანხები დაბრუნებას არ ექვემდებარება. ამ პრობლემაზე რეაგირებისთვის სსბასსს-მ სსბასს 47-ის 58(a) პუნქტში განმარტა, რომ ერთეულმა მიღებული საზღაური შემოსავლის სახით უნდა აღიაროს მაშინ, როდესაც ერთეული მიღებულ საზღაურთან დაკავშირებულ შესაბამისობის მოვალეობას სრულად შეასრულებს, საზღაური მიღებულია და დაბრუნებას არ ექვემდებარება.

56(e), 58 და AG37 პუნქტების გამოყენების საერთო გავლენა

BC88. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ 56(e), 58 და AG37 პუნქტების გამოყენება განაპირობებს შემდეგ შესაძლო შედეგებს და განიხილა ამ შედეგების გავლენა ბუღალტრულ აღრიცხვაზე და გამჟღავნებაზე ამ სტანდარტის გამოყენების პირობებში:

(a) 56(e) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია და ამოღებადობის პრობლემა არ არსებობს – ამ სცენარში სავალდებულო შეთანხმება აღნიშნული ხუთ-ეტაპიანი მოდელის გამოყენებით აღირიცხება და იძულებით განხორციელებულ ოპერაციებთან დაკავშირებით კონკრეტული გამჟღავნება საჭირო არ არის. როგორც 57-ე პუნქტით მოითხოვება, როდესაც ფაქტები და გარემოებები მნიშვნელოვნად იცვლება თავდაპირველი შეფასების შემდეგ, ერთეულს მოეთხოვება შეაფასოს, სავალდებულო შეთანხმება ისევ აკმაყოფილებს თუ არა 56-ე პუნქტში მოცემულ ყველა კრიტერიუმს.

(b) 56(e) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია, მაგრამ მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ოპერაციის საზღაური შემცირდა ნაგულისხმევი ფასდაკლების გამო, როგორც ეს AG37 პუნქტშია აღნიშნული – ამ სცენარში სავალდებულო შეთანხმება აღნიშნული ხუთ-ეტაპიანი მოდელის გამოყენებით აღირიცხება, მაგრამ შემცირებული ოპერაციის საზღაურით. 171-ე პუნქტით მოითხოვება იძულებით განხორციელებულ ოპერაციებთან დაკავშირებით კონკრეტული ინფორმაციის გამჟღავნება (იხ. ქვემოთ მოცემული BC110 პუნქტი). BC88(a) პუნქტში მოცემული სცენარის მსგავსად, ფაქტები და გარემოებები მნიშვნელოვნად შეიცვალა თავდაპირველი შეფასების შემდეგ და 57-ე პუნქტით ერთეულს მოეთხოვება ხელახლა შეაფასოს, სავალდებულო

შეთანხმება ისევ აკმაყოფილებს თუ არა 56-ე პუნქტში მოცემულ ყველა კრიტერიუმს.

(c) 56(e) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებული არ არის და ერთეულს ამოღებული აქვს საზღაურის ნაწილი – ეს სცენარი შესაძლოა მივიღოთ, როდესაც საკმარისი ინფორმაცია არ არის ამოსაღებ თანხებთან მოლოდინის ჩამოსაყალიბებლად ან წარსული ისტორიის საფუძველზე არ არსებობს გამოკვეთილი ტენდენცია. ამ სცენარში 58-ე პუნქტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა განაგრძოს იმის შეფასება, სავალდებულო შეთანხმება ისევ აკმაყოფილებს თუ არა 56-ე პუნქტში მოცემულ ყველა კრიტერიუმს. ნებისმიერი მიღებული საზღაური ექვემდებარება 58-ე და 86-ე პუნქტებში მოცემული აღიარების კრიტერიუმების დაკმაყოფილებას. იძულებით განხორციელებული ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება 171-ე პუნქტით მოითხოვება.

ზემოაღნიშნულის საფუძველზე სსბასსს კმაყოფილი იყო, რომ 58-ე, 171-ე და AG37 პუნქტებით გადაიჭრა BC84, BC87 და BC110 პუნქტებში ასახული საკითხები.

სავალდებულო შეთანხმების წესებისა და პირობების დარღვევა

BC89. სსბასსს-მ განიხილა სავალდებულო შეთანხმების წესებისა და პირობების დარღვევის შედეგები ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსაზრისით. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ საჭიროა სსბასს 3-ში, *საღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები საღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების გათვალისწინება იმისათვის, რომ განისაზღვროს, დარღვევამ გამოიწვია თუ არა შეცდომა, როგორც ეს სსბასს 3-ში არის განმარტებული. როდესაც ისეთი სიტუაციაა, რომ დარღვევაზე არ ვრცელდება სსბასს 3-ში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები, მაშინ წინამდებარე სტანდარტში მოცემული მითითებები უნდა იქნეს გამოყენებული.

სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების ინდენტიფიცირება

BC90. BC20–BC29 პუნქტებში მოცემული განხილვის შემდგომ სსბასსს-მ დაამტკიცა, რომ სავალდებულო შეთანხმებას სულ მცირე ერთი შესაბამისობის მოვალეობა უნდა ჰქონდეს და თითოეული შესაბამისობის მოვალეობა არის აღრიცხვის ერთეული სავალდებულო შეთანხმებაში გამოცალკევებული კომპონენტის განსაზღვრისთვის და ასევე არის შემოსავლის აღიარებისა და შეფასების მექანიზმი. რადგან ერთეულის სავალდებულო შეთანხმებას შესაძლოა რამდენიმე შესაბამისობის მოვალეობა ჰქონდეს, სსბასსს-მ გადაწყვიტა გადაესინჯა არსებული სახელმძღვანელო მითითებები, რათა ერთეულებს დახმარებოდა სავალდებულო შეთანხმების თითოეული მოვალეობის ცალ-ცალკე გამოვლენასა და აღრიცხვაში, თითეული გამოცალკევებული მოვალეობის შინაარსის მიხედვით და დაუმატა მითითებები დანერგვაზე, სახელმძღვანელო ტექსტში წარდგენილი პრინციპების მხარდასაჭერად. სსბასსს-მ ასევე დაამტკიცა, რომ ამ სტანდარტში მოცემული პრინციპები შესაბამისობაშია კონცეპტუალური საფუძვლების მე-5 თავში, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები,* შემოთავაზებულ აღრიცხვის ერთეულის სახელმძღვანელო მითითებებთან.

ვალდებულების არსებობა და აღიარება

BC91. 71-ე განსახილველი დოკუმენტის ზოგიერთი რესპონდენტის კომენტარები სავალდებულო შეთანხმებაში ვალდებულების არსებობასთან დაკავშირებით: მაგალითად, რა წარმოქმნის ვალდებულებას სავალდებულო შეთანხმებაში, ეს ვალდებულება აღიარდება თუ არა და როდის, და ვალდებულება მხოლოდ მაშინ წარმოიქმნება თუ არა, როდესაც დაბრუნების (მაგ., დაფარვა) მოვალეობა არსებობს, როგორც ეს სსბასს 23-ში იყო ადრე აღწერილი. სსბასსს-მ ეს კომენტარები კონცეპტუალური საფუძვლების მე-5 თავში, *ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები,* შემოთავაზებულ სახელმძღავნელო მითითებებთან ერთად განიხილა.

BC92. განხილვისას სსბასსს-მ დაამტკიცა, რომ სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობა ძირითადი ელემენტია, რომელმაც შესაძლოა ვალდებულება (კერძოდ, გადავადებული შემოსავალი) წარმოქმნას ერთეულისთვის, მანამ სანამ შეთანხმების პირობები ჯერ შესრულებული არ არის. ერთეული ვალდებულებას (გადავადებული შემოსავალი) აღიარებს თავის სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციაში, როდესაც ის რესურსებს შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებამდე მიიღებს და რესურსის გამცემს შეუძლია ვალდებულების პირობების აღსრულება, კერძოდ, თავისი უფლების აღსრულება და ერთეულისთვის რესურსების სხვა მხარისთვის გადაცემის მოთხოვნა, თუ ის თავის შესაბამისობის მოვალეობებს არ შეასრულებს. როდესაც 82(b) პუნქტში მოცემული პირობები არ

სრულდება, ეს შეიძლება მიუთითებდეს, რორმ შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმება არ არის და ერთეულმა ხელახლა უნდა გაანალიზოს შეთანხმება.

BC93. სსბასსს-მ ასევე დაამტკიცა, რომ თავდაპირველი აღიარების შემდეგ ვალდებულება (გადავადებული შემოსავალი) დროთა განმავლობაში მცირდება ერთეულის მიერ ადრე მიღებულ რესურსებთან დაკავშირებულ შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებისას (ან დროის გარკვეულ მომენტში სრულად შესრულებისას) და შემოსავალს გამოიმუშავებს.

სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარება

BC94. სსბასსს-მ დაამტკიცა, რომ სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციებისთვის თავდაპირველი აღიარება არ ხდება, როდესაც არცერთ მხარეს დაუწყია თავისი მოვალეობების შესრულება ამ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სავალდებულო შეთანხმება წამგებიანია, რადაგნ გაერთიანებული უფლება და მოვალეობა ერთ აქტივს ან ვალდებულებას წარმოადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. აღრიცხვის წარმოება იწყება მაშინ, როდესაც სავალდებულო შთანხმება სულ მცირე ნაწილობრივ შესრულდება (მაგ., სულ მცირე ერთი მხარე დაიწყებს თავისი ერთი ან მეტი მოვალეობის შესრულებას).

BC95. 71-ე განსახილველ დოკუმენტში სსბასსს-ს შემოთავაზება იყო, რომ აღსრულებად ოპერაციებში მიმდინარე მოვალეობები იქნება განსაზღვრული ქმედება ან დასაშვები დანახარჯების გაწევის მოთხოვნა. არც განსაზღვრული ქმედება და არც შესაბამისი დანახარჯი არ გულისხმობს ერთეულის მიერ საქონლის ან მომსახურების ტრანსფერის გამცემისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის გადაცემას. ერთეული აქტივსა და ვალდებულებას მაშინ აღიარებს, როდესაც ის გადაცემულ რესურსს აკონტროლებს და მასზე უფლება აქვს, და შემოსავალი აღიარდება (და ვალდებულება შემცირდება) როდესაც (როგორც კი) მიმდინარე მოვალეობა შესრულდება.

BC96. 71-ე განსახილველი დოკუმენტის ზოგიერთი რესპონდენტი არ დაეთანხმა, რომ განსაზღვრული მოქმედებები და დასაშვები დანახარჯები მიმდინარე მოვალეობებს წარმოადგენდნენ და ვალდებულებებს წარმოქმნიდნენ კონცეპტუალური საფუძვლების შესაბამისად. შემდგომი განხილვისას სსბასსს-მ აღიარა, რომ განზრახვა გახლდათ არა ის, რომ განსაზღვრული მოქმედებები ან დასაშვები დანახარჯები თავისთავად წარმოქმნიან მიმდინარე [შესაბამისობის] მოვალეობას, არამედ ის, რომ ისინი წარმოადგენენ ერთეულის მიერ განხორციელებულ ქმედებებს ან გაწეულ დანახარჯს იმ დაპირების შესასრულებლად, რომლებზეც ისინი დათანხმდნენ სავალდებულო შეთანხმების ნებაყოფილობით გაფორმებისას. განსაზღვრული მოქმედებები და დასაშვები დანახარჯები წარმოადგენენ იმ გზების მაგალითებს, რომელთა მეშვეობით ერთეულს შეუძლია სავალდებულო შეთანხმებაში თავისი მოვალეობების შესრულება ამ სავალდებულო შეთანხმების მოთხოვნების შესაბამისად და განაპირობებენ გამომუშავებული შემოსავლის ინფორმირებულ აღიარებას. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებების სააღრიცხვო მოდელის 98–104 პუნქტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები უნდა გამოიყენოს იმისათვის, რომ განსაზღვროს რომელი მეთოდია შესაბამისი თავისი შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შესაფასებლად. სსბასსს-მ ტექსტში წარდგენილი პრინციპების მხარდასაჭერად ასევე დაამატა მითითებები დანერგვაზე.

ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრა

BC97. რესპონდენტების მიერ მოთხოვნების სამართლიან ღირებულებასთან, როდესაც ამოსაღები თანხა განუსაზღვრელია, დაკავშირებით გამოთქმულ წუხილზე რეაგირებისას სსბასსს-მ გამოიყენა შეზღუდვა, რომლითაც მოითხოვება შემოსავლისა და დაკავშირებული მოთხოვნების მხოლოდ მაშინ შეფასება, როდესაც მაღალია ალბათობა, რომ არ მოხდება კუმულაციური, აღიარებული შემოსავლის თანხის დაბრუნება.

BC98. რესპონდენტებმა აღნიშნეს, რომ სსბასს 47-ის მოქმედების სფეროში მრავალი შემოსავლის ოპერაციაა, რომელთა სამართლიანი ღირებულებით შეფასება რთულია ფულადი ნაკადების ოდენობასა და ვადებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის გამო. საზოგადოდ, განუსაზღვრელობა დაკავშირებულია ხანგრძლივ ოპერაციებთან, როდესაც თანხები მოგვიანებით განისაზღვრება. მაგალითად, დრო, რომელიც საჭიროა გარდაცვალების (დასაბეგრი მომენტი) შემდეგ ყველა იმ აქტივის გამოსავლენად, რომლებიც მემკვიდრეობის გადასახადს ექვემდებარება, შესაძლოა ხანგრძლივი აღმოჩნდეს, თუ გარდაცვლილის ქონება კომპლექსურია. შედეგად, მემკვიდრეობის გადასახადის ოდენობა, როლმის მიღების უფლება აქვს საგადასახადო ორგანოს, განუსაზღვრელია საანგარიშგებო თარიღით, მიუხედავად იმისა, რომ ამოღება სარწმუნობა.

BC99. სსბასსს დათანხმდა, რომ აღნიშნული ოპერაციების შეფასება გამოწვევებს შეიცავს. შეზღუდვის გამოყენება, რომ შეფასება განხორციელდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც მაღალია ალბათობა, რომ არ მოხდება კუმულაციური, აღიარებული შემოსავლის თანხის დაბრუნება, უზრუნველყოფს სსბასსს-ს მიზნების

შესრულებას განუსაზღვრელი სამომავლო ფულადი ნაკადების შეფასების მანამდე შეზღუდვით, სანამ სარწმუნო არ გახდება მათი წარმოქმნა, რაც რესპონდენტების მიერ წამოჭრილ პრობლემას პასუხობს.

ოპერაციის საზღაურის შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილება

BC100. ფასს 15-ში მითითებულია, რომ საწარმომ ოპერაციის ფასი (საზღაური) საქმიანობის შედეგის მიღწევის ყველა მოვალეობაზე უნდა გადაანაწილოს საქონლის ან მომსახურებების განცალკევებული გასაყიდი ფასების პროპორციულად. საქონლის ან მომსახურების განცალკევებული გასაყიდი ფასის საუკეთესო მტკიცებულება მიიღება მაშინ, როდესაც ერთეული ამ საქონელს ან მომსახურებას ცალ-ცალკე აწვდის მსგავს მომხმარებელს მსგავს გარემოებებში. როდესაც განცალკევებული გასაყიდი ფასი პირდაპირ დაკვირვებადი არ არის, ერთეულმა განცალკევებული გასაყიდი ფასი უნდა შეაფასოს ქვემოთ მოცემული მეთოდებიდან ერთ-ერთი მეთოდის გამოყენებით:

(a) **კორექტირებული ბაზრის შეფასების მიდგომა** – საწარმოს შეუძლია შეაფასოს ბაზარი, სადაც იგი ყიდის საქონელს და მომსახურებას და შეუძლია შეაფასოს ფასი, რომლის გადახდის სურვილიც ექნება მომხმარებელს ამ ბაზარზე მოცემული საქონლის ან მომსახურებისათვის;

(b) **მოსალოდნელ დანახარჯებს მიმატებული მარჟის მიდგომა** – საწარმოს შეუძლია გააკეთოს საქმიანობის შედეგის მოვალეობის დაკმაყოფილებისათვის მოსალოდნელი დანახარჯების პროგნოზი და შემდეგ დაამატოს მარჟა ამ საქონლის ან მომსახურებისათვის; ან

(c) **ნარჩენი ღირებულების მიდგომა** – საწარმოს შეუძლია განცალკევებული ფასი შეაფასოს მთლიანი გარიგების ფასის გამოყენებით, შემცირებული ხელშეკრულების ფარგლებში სხვა დაპირებული საქონლის ან მომსახურების დაკვირვებადი, დამოუკიდებელი გასაყიდი ფასებით.

BC101. სსბასსს-მ სსბასს 47-ში გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვის მეთოდები შეინარჩუნა, რადგან მიზანშეწონილია მათი გამოყენება ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროში შემავალი ოპერაციებისთვის და მითითებები დანერგვაზე დაამატა საჯარო სექტორში დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებების უზრუნველყოფისთვის. თუმცა, სსბასსს-მ ტერმინი „მოსალოდნელ დანახარჯებს მიმატებული მარჟის მიდგომა“ ჩაანაცვლა ტერმინით „მოსალოდნელი დანახარჯების მიდგომით“, რადგან საჯარო სექტორში გარკვეული საქონლის ან მომსახურებების შესყიდვა ან წარმოება ხორციელდება უფასოდ ან ნომინალური საფასურის დაკისრებით („დანახარჯის ამოღება“ ან „არაკომერციული საფუძველი“). სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორში მოსალოდნელი დანახარჯის მიდგომა სავარაუდოდ უფრო შესაბამისია არაგაცვლითი ოპერაციებისთვის, ხოლო კორექტირებული ბაზრის შეფასების მიდგომა უფრო შესაბამისია გაცვლითი ოპერაციებისთვის.

BC102. ეს მეთოდები გამოიყენება გამოცალკევებული ღირებულების შესაფასებლად, ოპერაციის საზღაურის თითეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილების მიზნით.

ერთეულის შემოსავლის შეთანხმებაში ცვლილებების განხილვა

BC103. მართალია, ერთეულს აქვს თავისი სავალდებულო შეთანხმების აღსრულების უნარი, მაგრამ შიდა ან გარე ფაქტორების ცვლილებას, როგორიცაა მაგალითად ერთეულის არჩევანი, სრულად ან ნაწილობრივ გამოიყენოს აღსრულების შესაძლებლობა, შესაძლოა გავლენა ჰქონდეს აღრიცხვაზე. ეს ფაქტორები შეიძლება განსხვავებული იყოს, რაც დამოკიდებულია სავალდებულო შეთანხმების სხვა მხარესთან ან მხარეებთან ურთიერთობაზე, იურისდიქციაზე, სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ სპეციფიურ გარემოებებზე ან სხვა საკითხებზე.

BC104. სსბასსს-მ ხაზი გაუსვა შიდა და გარე ფაქტორების ცვლილებების გავლენის სათანადოდ შეფასებას სახელმწიფო ფინანსების მართვის თვალსაზრისით. აღნიშნული შეთანხმებების სათანადოდ ანგარიშგება და დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება უზრუნველყოფს დაინტერესებული მხარეების წინაშე საჯარო სექტორის ერთეულების გამჭვირვალობას. ცვლილებები, რომლებიც შეთანხმების ეკონომიკურ შინაარსზე ზეგავლენას არ ახდენენ (მაგ., ერთეულს აქვს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება) უზრუნველყოფენ ინფორმაციას ნებისმიერი მოთხოვნის ან სავალდებულო შეთანხმების აქტივების შემდგომი შეფასებისთვის. ამ შეფასებისთვის საჭიროა პროფესიული განსჯისა და ოპერაციის ყველა ელემენტის გათვალისწინება, რათა განისაზღვროს, შემდგომ შეფასებაზე ახდენენ თუ არა ფაქტორები გავლენას და როგორ. სსბასსს-მ ტექსტში მოცემული პრინციპების მხარდასაჭერად ასევე დაამატა მითითებები დანერგვაზე.

არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შემდგომი შეფასება

BC105. მოთხოვნები, რომლებიც სახელშეკრულებო შეთანხმებებიდან წარმოიქმნება, ფინანსური ინსტრუმენტების შესახებ სტანდარტების მოქმედების სფეროშია. თუმცა, შესაძლოა მოთხოვნები წარმოიქმნას შემოსავლის სხვა შეთანხმებებიდან (კერძოდ, შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმებებიდან, რომლებიც ხელშეკრულებებს არ წარმოადგენენ, ან შეთანხმებებიდან, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებებს არ წარმოადგენენ), რომლებიც არ შედის სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები,* მოქმედების სფეროში. ამ მოთხოვნების შემდგომი შეფასებისთვის სახელმძღვანელო მითითებების არარსებობაზე

რეაგირებისთვის სსბასსს-მ მითითებები შემოგვთავაზა 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებში, რომელთა მიხედვით ერთეულმა მსგავსი მოთხოვნები თავდაპირველად ოპერაციის საზღაურით უნდა შეაფასოს, როგორც ეს მოითხოვება სსბასს 41-ის პუნქტებით 57–60 და AG115–AG117.

BC106. მართალია, 70-ე და 71-ე განსახილველი დოკუმენტების რესპონდენტთა უმეტესობა დაეთანხმა მოთხოვნების შემოთავაზებულ შეფასებას, მაგრამ ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შემდგომი შეფასებისთვის სსბასს 41-ის გამოყენება გაურკვეველია და პრაქტიკულად რთული განსახორციელებელია. სსბასსს-მ აღიარა, რომ მიუხედავად იმისა, რომ არასახელშეკრულებო მოთხოვნები ზუსტად არ აკმაყოფილებენ ფინანსური აქტივის განმარტებას, შინაარსი და რისკები არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შინაარსისა და რისკების თანმიმდევრულია და ეს მოთხოვნები თანმიმდევრული პრინციპებით უნდა აღირიცხოს. სსბასსს-მ ხელახლა დაადასტურა, რომ ერთიდაიგივე შინაარსის ოპერაციების აღრიცხვის თანმიმდევრულობა აუცილებელია საჯარო ფინანსური მართვის თვალსაზრისით და აღნიშნა, რომ რესპონდენტებს პრეტენზია არ გამოუთქვამთ სსბასსს-ს დასკვნასთან დაკავშირებით, რომ არ არსებობს საჯარო სექტორითვის სპეციფიური მიზეზები, რომლებიც განაპირობებდნენ არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შემდგომი შეფასებისთვის სახელშეკრულებო მოთხოვნების აღრიცხვისგან განსხვავებული აღრიცხვის გამოყენებას. სსბასსს-მ ასევე ხელახლა დაადასატურა, რომ როგორც ადრე საკონსულტაციო დოკუმენტის რეპონდენტებმა გამოთქვეს, ეს მოთხოვნები, როგორც წესი, მოსალოდნელია, რომ ამორტიზებული ღირებულებით კლასიფიცირდება და შეფასდება, რადგან სავარაუდოა, რომ ერთეულის მართვის მოდელის მიხედვით განხორციელდება ფინანსური აქტივების ფლობა ფულადი ნაკადების მისაღებად (შემოსავლის შეთანხმებაში გადასახდელი საზღაური) და არა ფინანსური აქტივების გაყიდვა, ამიტომ აღნიშნული ფულადი ნაკადები წარმოადგენს მხოლოდ დასაფარი ძირითადი თანხისა და პროცენტის გადახდებს.

BC107. რამდენიმე რესპონდენტმა მოითხოვა ასევე გამარტივებული ან პრაქტიკული მიდგომა არასახელშეკრულებო მოთხოვნებისთვის, სსბასს 41-ის პრაქტიკაში გამოყენებასთან დაკავშირებულ სირთულეებზე რეაგირების მიზნით. სსბასსს-მ აღიარა, რომ გარკვეული ინფორმაციის ხელმისაწვდომობამ შესაძლოა გარკვეული სირთულეები წარმოქმნას ამორტიზებული ღირებულების გამოყენებასთან დაკავშირებით, რაც შეუძლებელია საკმარისად გამარტივდეს მოთხოვნებისთვის სსბასს 41-ის 87-89 პუნქტებში მოცემული გამარტივებული მიდგომის გამოყენებით. თუმცა, არასახელშეკრულებო მოთხოვნები, იმ შემოსავლის შეთანხმებების შინაარსიდან გმომდინარე, რომლებიდანაც ისინი წარმოიქმნებიან, საზოგადოდ ფლობილია ამ შემოსავლის ოპერაციასთან დაკავშირებით მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების მიღებისთვის (და არა გასაყიდად ან სავაჭროდ) და მათი დაფარვის პერიოდები შედარებით ხანმოკლეა (ანუ, როდესაც რესურსის გამცემის მიერ საზღაური გადასახდელი ხდება), მოკლევადიანი მოთხოვნების მსგავსად, და შესაბამისად, მოთხოვნილი შეფასებები არ მოიცავს ხანგრძლივ, განუსაზღვრელ პერიოდს. როგორც სახელშეკრულებო, ისე არასახელშეკრულებო მოთხოვნების ეკონომიკური შინაარსის სათანადოდ ასახვისთვის აუცილებელია ფულის დროითი ღირებულებისა და მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის გათვალისწინება. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ კიდევ ერთი გამარტივებული მიდგომა ან პრაქტიკული საშუალება არ იქნება მიზანშეწონილი, რადგან ერთიდაიმავე შინაარსის და რისკების მქონე ოპერაციებისთვის სააღრიცხვო პრინციპების არათანმიმდევრული გამოყენება ამ ოპერაციების ეკონომიკურ შინაარსს ვერ ასახავს.

BC108. თავისი ანალიზის საფუძველზე სსბასსს-მ მითითებები დანერგვაზე დაამატა ტექსტში წარმოდგენილი პრინციპების მხარდასაჭერად და რესპონდენტების კომენტარების პასუხად, და ასევე განმარტა, თუ როგორ უნდა იქნეს სსბასს 41-ში მოცემული პრინციპები გამოყენებული არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შემდგომი შეფასებისთვის ანალოგიის გამოყენებით.

წარდგენა (პუნქტები 162–193)

გამჟღავნების მოთხოვნებისადმი მიდგომა

BC109. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ გამჟღავნების მოთხოვნების მიზანია ინფორმაციის უზრუნველყოფა, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს მისცემს საშუალებას, რომ გაიგოს შემოსავლისა და ფულადი ნაკადების შინაარსი, ოდენობა, ვადები და განუსაზღვრელობა. რადგან 70-ე განსახილველ დოკუმენტში შენარჩუნდა ფასს 16-ში მოცემული შემოსავლის აღიარებისა და შეფასების ყველა კონცეფცია, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არ არსებობდა საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური მიზეზი იმისათვის, რომ გაუქმებულიყო ფასს 15-ის გამჟღავნების რომელიმე მოთხოვნა, ამიტომ ისინი 71-ე განსახილველ დოკუმენტშიც აისახა მიმდინარე მოვალეობების მქონე სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი შემოსავლების თანმიმდევრულად გამჟღავნებისთვის. სსბასსს-მ აღიარა, რომ ფასს 15-ის გამჟღავნების ყველა მოთხოვნის შენარჩუნება უფრო მეტ მოთხოვნას წარმოქმნის, ვიდრე არსებული სსბასს 23-ის შემთხვევაში.

BC110. BC84 პუნქტში აღნიშნულ, რესპონდენტების მიერ დასმულ იმ ოპერაციების ინფორმაციის პოტენციური დაკარგვის საკითხზე პასუხად, როდესაც ერთეული კანონმდებლობის ან სხვა სახელმწიფო პოლიტიკის გამო იძლებულია რომ განახორციელოს და როდესაც საზღაურის ამოღება სავარაუდო არ არის ან სავარაუდოდ შეფასდება მხოლოდ ფასდაკლების მიღების შემთხვევაში, როგორც ეს AG37 პუნქტშია აღნიშნული, სსბასსს-მ გადაწყვიტა მოეთხოვა ინფორმაციის გამჟღავნება (სსბასს 47-ის 171-ე პუნქტი). სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს დამატებითი გამჟღავნება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს უზრუნველყოფს დეტალური ინფორმაციით იმის თაობაზე, თუ რატომ არის სავალდებულო

ერთეულისთვის, რომ მსგავსი ოპერაციები განახორციელოს, ისევე როგორც ინფორმაციით იმ საქონლის ან მომსახურებების დონის თაობაზე, რომლებიც ერთეულის მიერ მსგავსი ოპერაციების ფარგლებში იქნა მიწოდებული და რომლებთან მიმართებითაც შემოსავალი არ აღიარდა.

BC111. განსახილველი პროექტების ფარგლებში სსბასსს-მ რესპონდენტების რეაგირება მოითხოვა იმის თაობაზე, ეთანხმებოდნენ თუ არა ფასს 15-ის შესაბამისი გამჟღავნების მოთხოვნების ასახვას და საჯარო სექტორისთვის სპეციფიურ გამჟღავნების მოთხოვნას ოპერაციებისთვის, რომელთა შესრულება სავალდებულოა ერთეულისთვის კანონმდებლობის ან სახელმწიფო პოლიტიკის გადაწყვეტილებების გამო.

BC112. 70-ე და 71-ე განსახილველი დოკუმენტების რესპონდენტთა უმეტესობა საზოგადოდ დაეთანხმა შემოთავაზებულ გამჟღავნებას და მტკიცებას, რომ არ არსებობდა საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური მიზეზი ფასს 15-თან შესაბამისობისგან გადასახვევად ერთიდაიგივე შინაარსის ოპერაციებთან მიმართებით. იმავდროულად, სსბასსს-მ აღიარა რესპონდენტების უკუკავშირი ამ ორი განსახილველი დოკუმენტით შემოთავაზებულ გამჟღავნებების მოცულობასთან მიმართებით და პრინციპზე დაფუძნებული მიდგომის გამოყენება გადაწყვიტა გამჟღავნების მოთხოვნების ხელახლა შესაფასებლად, ოპერაციების შინაარსზე და რისკებზე ყურადღების გამახვილებით. ამ მიდგომის გათვალისწინებით სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ 70-ე და 71-ე განსახილველი დოკუმენტების გამოცემის შემდეგ მისი გადაწყვეტილებები, განსაკუთრებით შემოსავალთან დაკავშირებული სახელმძღვანელო მითითებების ერთ სტანდარტში გადასინჯული თანმიმდევრობით წარდგენასთან დაკავშირებით, ნაწილობრივ პასუხობს რესპონდენტების კომენტარებს, რადგან გამჟღავნებების საერთო მოცულობა შემცირდა და განაპირობა შედარებით შემოკლებული და ნათლად განსაზღვრული გამჟღავნებები.

BC113. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ გამჟღავნებების ძირითადი მიზანია, როგორც ეს სსბასსს-ს კონცეპტუალურ საფუძვლებშია წარმოდგენილი, ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მიწოდება, რომელიც ხელს უწყობს ანგარიშვადებულებას და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნით არის გამოსადეგი. შემოსავლის კონტექსტში ერთეულის გამჟღავნებებმა უნდა უზრუნველყონ ინფორმაცია, რომლიც სასარგებლოა ერთეულის არსებითი შემოსავლის ოპერაციების შინაარსის, ოდენობის, ვადებისა და განუსაზღვრელობის გასაგებად და გამჟღავნების მოთხოვნებმა უნდა წაახალისონ ერთეულების მიერ თავიანთი შემოსავლის ოპერაციების შესახებ მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნება (ან გამჟღავნების განხილვა). ეს ნიშნავს, რომ სხვა სსბასს-ების მსგავსად, შესაძლოა სსბასს 47-ში მოცემული ყველა მოთხოვნა არ ვრცელდებოდეს ერთეულის მიერ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნების შედგენაზე. პრაქტიკაში სავარაუდოა, რომ ერთეული შესაძლო გამჟღავნებების სრულ სპექტრზე ნაკლებ ინფორმაციას გაამჟღავნებს.

BC114. უფრო მეტიც, პრინციპზე დაფუძნებული მიდგომის ფარგლებში გამჟღავნებები უნდა შეესაბამებოდეს სსბასსს-ს მიერ შესაბამისი სააღრიცხვო მოდელებით დადგენილ სააღრიცხვო პრინციპებს.

(a) მოსალოდნელია, რომ სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე ოპერაციები შეადგენენ საჯარო სექტორის შემოსავლების უმეტეს ნაწილს. სსბასს 23-ის გამჟღავნებები (ყველა მათგანი გადმოტანილია 71-ე განსახილველ დოკუმენტში) კვლავ შესაბამისი, სასარგებლო და სათანადოა სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე წარმოქმნილი საჯარო სექტორის შემოსავლებისთვის; და

(b) სავალდებულო შეთანხმებებით წარმოქმნილი ოპერაციები იგივე მოდელის ფარგლებში აღირიცხება, რადგან სავალდებულო შეთანხმებების აღსრულებადობა განაპირობებს სააღრიცხვო პრინციპებს სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის შინაარსისა და რისკების ასახვას. პრინციპზე დაფუძნებული მიდგომის შესანარჩუნებლად სავალდებულო შეთანხმების მოდელის ფარგლებში აღრიცხვული ყველა ოპერაცია გამჟღავნების მოთხოვნების ერთიდაიგივე პაკეტს ექვემდებარება. საჯარო სექტორისთვის ადაპტირებული ფასს 15-ის საფუძველზე შემოთავაზებული გამჟღავნებები შესაბამისობაშია სავალდებულო შეთანხმების მოდელის კონცეფციებსა და პრინციპებთან, რომლებიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს საჯარო სექტორში სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლისთვის. ამგვარად, ისინი კვლავ შესაბამისი, სასარგებლო და სათანადოა სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი საჯარო სექტორის შემოსავლებისთვის.

BC115. სსბასსს-მ ანალიზის საფუძველზე გადაწყვიტა, რომ შეენარჩუნებინა ადრე 71-ე და 71-ე განსახილველ

დოკუმენტებში შემოთავაზებული გამჟღავნებები, რადგან ისინი აკმაყოფილებენ გამჟღავნების მიზანს და შესაბამისი სააღრიცხვო მოდელების პრინციპებისთვის მიზანშეწონილი და შესაბამისია. ერთეულს შეუძლია გამჟღავნების ყველა მოთხოვნის გამოყენება, როდესაც ისინი შესაბამისია კონკრეტული ოპერაციისთვის, თუმცა საჭირო არ არის იმ მოთხოვნების გამოყენება, რომლებიც შესაბამისი არ არის. ეს შესაბამისობაშია სააღრიცხვო მოდელებთან, როდესაც ერთეულს შეუძლია ნებისმიერი შემოსავლის ოპერაციისთვის თითეული სააღრიცხვო მოდელის პრინციპებისა და სახელმძღვანელო მითითებების გამოყენება, მაგრამ არ მოეთხოვება იმ მოთხოვნების გამოყენება, რომლებიც კონკრეტული ოპერაციისთვის შეუსაბამოა. საჯარო სექტორის ერთეულმა უნდა განიხილოს და განსაზღვროს, თუ გამჟღავნების რომელი მოთხოვნები გამოიყენოს თავისი შემოსავლის ოპერაციებისთვის.

BC116. სსბასსს-მ აღიარა, რომ რამდენიმე რესპონდენტმა მოითხოვა კონკრეტული დამატებითი გამჟღავნებები და ხაზი გაუსვა, რომ სსბასს-ის გამჟღავნების მოთხოვნებით აკრძალული არ არის ერთეულის მიერ იმ ინფორმაციის გამჟღავნება, რომელიც სსბასს-ებით არ მოითხოვება. ერთეულმა შესაძლოა თავისი ნებით არჩიოს დამატებითი გამჟღავნების წარდგენა, მაგალითად, როდესაც ის მიიჩნევს, რომ ეს ინფორმაცია აკმაყოფილებს გამჟღავნების მოთხოვნების საერთო მიზანს და გადაწყვეტილებების მიღების მიზნისთვის შესაბამის, სასარგებლო და სათანადო ინფორმაციას უზურნველყოფს.

BC117. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ზოგიერთ ერთეულებს, რომლებიც საქონელს, მომსახურებებს ან სხვა აქტივებს უზრუნველყოფენ მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის, სურთ ფინანსურ ანგარიშგებაში თავისი პროგრამების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება. შედეგად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა AG207 პუნქტის გადასინჯვა, რომელშიც წინადადებებია მოცემული შემოსავლის გამჟღავნებების დანაწევრებისთვის გამოყენებულ კატეგორიებთან დაკავშირებით, იმისათვის, რომ იმ შემოსავლების ჯგუფი აისახოს, რომელიც გამომუშავებულია მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდების შედეგად.

მითითებები გამოყენებაზე (პუნქტები AG1–AG207)

მოქმედების სფეროსთან დაკავშირებული გამონაკლისები

BC118. წინამდებარე სტანდარტში გამოვლენილია ზოგიერთი სახის დოკუმენტაციის მაგალითები, რომლებმაც შესაძლოა უზრუნველყონ მფლობელთა შენატანების მტკიცებულება საჯარო სექტორში (პუნქტი AG7). საჯარო სექტორის მრავალი ერთეული რესურსებს იღებს ერთეულებისგან, რომლებიც მას აკონტროლებენ, ფლობენ ან მათი წევრები არიან. გარკვეულ გარემოებებში რესურსების შემოსვლა შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს მფლობელთა შენატანებად. მიუხედავად დოკუმენტაციისა, რომელიც უზრუნველყოფს რესურსების შემოსვლის ფორმის მტკიცებულებას ან მის კლასიფიკაციას მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ, ამ სტანდარტში მოცემულია მოსაზრება, რომ რესურსის შემოსვლა მფლობელთა შენატანად რომ კლასიფიცირდეს ოპერაციის შინაარსი ამ კლასიფიკაციის თანმიმდევრული უნდა იყოს.

აღსრულებადობა

აღსრულებადობის შეფასება

BC119. 70-ე და 71-ე განსახილველი დოკუმენტების ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის სახელმძღვანელო მითითებებში ნახსენებია აღსრულების რამდენიმე მექანიზმი ან ფაქტორი, მაგრამ გარკვევით არ არის მითითებული ზოგიერთი გათვალისწინებული ფაქტორი სხვა ფაქტორებზე უფრო მნიშვნელოვანია თუ არა. სსბასსს-მ ეს კომენტარები გაითვალისწინა და განიხილა, კონკრეტული ფაქტორების არსებობა ან არარსებობა, როგორიცაა მაგალითად აღსრულებადობის წარსული ისტორია, წარმოაჩენს თუ არა სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობას. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ აღსრულებადობის შეფასებაზე კონკრეტული ფაქტორების გავლენა ყოველი იურისდიქციისა და სავალდებულო შეთანხმებისთვის სპეციფიური იქნება. სხვა სიტყვებით, სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობასთან დაკავშირებული პრინციპი კვლავ შესაბამისია, მაგრამ პრაქტიკაში ამ პრინციპის გამოყენება შესაძლოა განსხვავებული იყოს მოცემული ერთეულის შესაბამისი მექანიზმების მიხედვით.

BC120. სსბასსს-მ ასევე დაამტკიცა, რომ აღსრულებადობის შეფასება ეფუძნება აღსრულების უნარს. აღნიშნული შეფასება პირველად უნდა განხორციელდეს მაშინ, როდესაც ერთეული შეთანხმებას აფორმებს, შემდეგ კი როდესაც გარე ან შიდა ფაქტორების მნიშვნელოვანი ცვლილება მიუთითებს ამ სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობის ცვლილებაზე (მაგ., შეთანხმების შინაარსის ცვლილება).

BC121. ამ განხილვების საფუძველზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა სახელმძღვანელო მითითებების გადასინჯვა, რათა ყურადღება გამახვილდეს ერთეულის მიერ ყველა შესაბამისი ფაქტორის ოპერაციის თარიღით შეფასებაზე, რათა განისაზღვროს, შეთანხმების მხარეებს აქვთ თუ არა უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულების უნარი შესაბამის იურისდიქციაში, ამ სავალდებულო შეთანხმებით. სსბასსს-მ გადაწყვიტა

დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებების წარდგენა სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობის კონცეფციასთან დაკავშირებით.

აღსრულებადობა ეკვივალენტური საშუალებებით

BC122. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორის ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმება აღსრულებადია არა იურიდიული საშუალებებით, არამედ ეკვივალენტური საშუალებებით (მაგ., „იურიდიულის მსგავსი“), აღსრულების სხვა მექანიზმების საშუალებით. აღსრულების ეკვივალენტური საშუალებები იურიდიულად სავალდებულოა, როგორც ეს კონცეპტუალურ საფუძვლებშია აღწერილი, და მისი მიზანია იმ საშუალებების ასახვა, რომელთა მეშვეობით ერთეულებს, რომელთაც არ შეუძლიათ იურიდიული შეთანხმებების გაფორმება, მაინც შეეძლებათ კანონის მსგავსი უფლებამოსილებით აღსრულება. საკონსულტაციო დოკუმენტში შემოთავაზებულია აღსრულების შემდეგი ეკვივალენტური საშუალებები:

(a) კანონმდებლობა;

(b) კაბინეტის ან მინისტრთა ბრძანებები; და

(c) სამომავლო დაფინანსების შემცირება.

BC123. სსბასსს დათანხმდა, რომ კაბინეტისა და მინისტრთა ბრძანებები, მათ შორის აღმასრულებელი უფლებამოსილება, შესაძლოა კანონმდებლობის უფლებამოსილების მსგავსი იყოს და ზოგიერთ გარემოებებში აღსრულების ვალიდურ მექანიზმებს წარმოადგენდეს. ამ სტანდარტის AG18–AG23 პუნქტებში განხილულია აღსრულების ეკვივალენტური მექანიზმები.

BC124. რესპონდენტები, ზოგადად მხარს უჭერდნენ, მაგრამ კითხვებს სვამდნენ დაფინანსების შემცირებასთან, როგორც აღსრულების მექანიზმთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მომავალი დაფინანსების შემცირება სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებისთვის შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც რესურსის გამცემს სხვა სავალდებულო შეთანხმებით აქვს მომავალში დაფინანსების უზრუნველყოფის შესაბამისობის მოვალეობა. აღნიშნული სავალდებულო შეთანხმებისა და მისი შესაბამისობის მოვალეობების გარეშე მომავალი დაფინანსების შემცირების საფრთხე აღსრულების ვალიდურ მექანიზმს არ წარმოადგენს, რადგან არ არსებობს მომავალი დაფინანსება, რომლიც შესაძლოა შემცირდეს.

BC125. სსბასსს-მ ასევე განიხილა სუვერენული უფლებები და შეთანხმდა, რომ სუვერენული უფლებებით არ იქმნება აღსრულების ვალიდური მექანიზმი. თუმცა, სავალდებულო შეთანხმებაში თუ აისახება დეტალური ინფორმაცია იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა იქნეს გამოყენებული სუვერენული უფლებები შეთანხმების აღსასრულებლად, მაშინ შესაძლოა შეიქმნას აღსრულების ვალიდური მექანიზმი.

BC126. ამასთან, სსბასსს-მ განიხილა, შესაძლებელია თუ არა, რომ ეკონომიკური იძულება ან პოლიტიკური აუცილებლობა წარმოადგენდეს აღსრულების ვალიდური მექანიზმს. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ კონცეპტუალური საფუძვლების 5.17D პუნქტში მითითებულია, რომ „ეკონომიკურმა იძულებამ, პოლიტიკურმა აუცილებლობამ ან სხვა გარემოებებმა შესაძლოა შექმნას სიტუაციები, როდესაც, მიუხედავად იმისა, რომ საჯარო სექტორის ერთეულს გადაცემის იურიდიულად მოვალეობა არა აქვს, მისი არ გაკეთების ეკონომიკური ან პოლიტიკური შედეგები იმგვარია, რომ ერთეულს შესაძლოა რესურსების გადაცემის თავიდან ასაცილებლად მცირე ან საერთოდ არანაირი რეალური ალტერნატივა ჰქონდეს. ეკონომიკურმა იძულებამ, პოლიტიკურმა აუცილებლობამ ან სხვა გარემოებებმა შესაძლოა განაპირობონ იურიდიულად არასავალდებულო მოვალეობიდან ვალდებულების წარმოქმნა“.

BC127. თუმცა, სსბასსს-ს მოსაზრებით იურიდიულად არასავალდებულო მოვალეობიდან წარმოქმნილი ვალდებულება სავალდებულო შეთანხმების ეკვივალენტური არ არის სსბასს 47-ის მიზნებისთვის, რადგან იურიდიულად არასავალდებულო მოვალეობა, როგორც ეს კონცეპტუალურ საფუძვლებშია მითითებული, სავალდებულოა მხოლოდ იმ მხარისთვის, ვისთვისაც არსებობს მოვალეობა, მაშინ როდესაც სავალდებულო შეთანხმებით, როგორც ეს სსბასს 47-ში გამოიყენება, ორივე მხარეს მოეთხოვება, რომ შეთანხმდნენ აღსრულების უფლებებზე და მოვალეობებზე ამ შეთანხმების ფარგლებში.

BC128. სსბასსს-მ ასევე განხილა მთავრობის მიერ თანხის დახარჯვის ან აქტივების კონკრეტული სახით გამოყენების შესახებ განცხადება (მაგალითად, პოლიტიკის ზოგადი განაცხადი ან ბუნებრივი კატასტროფის შემდეგ გაკეთებული განცხადება) წარმოქმნის თუ არა სავალდებულო შეთანხმებას რესურსის სავარაუდო მიმღებისთვის. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მსგავსი განცხადება აღსრულებად უფლებებსა და ვალდებულებებს არ წარმოქმნის მხარეებისთვის, რადგან სხვა მხარეებთან შეთანხმება არ არსებობს და შესაბამისად, არ არსებობს სავალდებულო შეთანხმება. მსგავსი განცხადება შესაძლოა მთავრობის მიერ სსბასს 19-ის შესაბამისად აღირიცხოს.

გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრა

BC129. ფასს 15-ის მიხედვით განცალკევებული გასაყიდი ფასის განსაზღვრა მნიშვნელოვანწილად ემყარება ფასს, რომლითაც საწარმო დაპირებულ საქონელს ან მომსახურებას ცალკე ყიდის მომხმარებელზე. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორში გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრა შესაძლოა გამოწვევებთან იყოს დაკავშირებული ისეთ სიტუაციებში, როდესაც ერთეული მესამე მხარის ბენეფიციარებს საქონელს ან მომსახურებას საზღაურის გარეშე აწვდის და ზოგიერთმა შესაძლოა მიიჩნიოს, რომ გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრის მოთხოვნა გულისხმობს მხოლოდ უშუალოდ საქონლის ან მომსახურების მიმღები მხარისგან მიღებულ თანხებს. ამ საკითხზე რეაგირებისთვის სსბასსს-მ სახელმძღვანელო მითითებები დაამატა AG110 პუნქტში, სადაც მითითებულია, რომ ასეთ შემთხვევებში გამოცალკევებული ღირებულების შეფასება ხორციელდება იმ თანხის შეფასების საფუძველზე, რომლის გადახდაც დასჭირდებოდა რესურსის გამცემს საბაზრო პირობებით რომ შეეძინა მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის მიწოდებული საქონლის ან მომსახურების ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. როდესაც შეუძლებელია საბაზრო ინფორმაციის საფუძველზე საქონლის ან მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულების შეფასება, ერთეული გამოცალკევებული ღირებულების შეფასებისთვის მოსალოდნელი დანახარჯების მეთოდს იყენებს.

კაპიტალის ტრანსფერები

BC130. საკონსულტაციო დოკუმენტში აღნიშნული იყო, რომ სსბასს 23-ში არასაკმარისი სახელმძღვანელო მითითებები იყო მოცემული კაპიტალური გრანტის აღრიცხვისთვის (ახლა კაპიტალის ტრანსფერები ეწოდება). საკონსულტაციო დოკუმენტში მოცემული იყო სსბასსს-ს წინასწარი მოსაზრება, რომ კაპიტალის ტრანსფერების აღრიცხვა ცალსახად უნდა აისახოს სსბასს-ებში, რასაც საკონსულტაციო დოკუმენტის რესპონდენტებმა მხარი დაუჭირეს. ეს სტანდარტი მოიცავს სახელმძღვანელო მითითებებს კაპიტალის ტრანსფერების აღრიცხვისთვის. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ კაპიტალის ტრანსფერების აღრიცხვა, რომელიც განმარტების მიხედვით სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოიქმნება, იგივე იქნება, როგორც არის სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ნებისმიერი სხვა შემოსავლის ოპერაციისთვის: კაპიტალის ტრანსფერებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი აღიარდება, როგორც შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობები.

BC131. ზემოაღნიშნული მიდგომის შემუშავებისას სსბასსს-მ გადაწყვიტა ბასს 20-ში, *სახელმწიფო გრანტების გუდალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარებების განმარტებითი შენიშვნები,* მოცემული კაპიტალის ტრანსფერთან დაკავშირებული მოთხოვნების მიღება. ეს მოთხოვნა უზრუნველყოფს „აქტივებთან დაკავშირებული გრანტების“ აღრიცხვას, რომელიც შემდეგნაირად არის განმარტებული: „ გრანტები საწარმოს, უპირველეს ყოვლისა, იმისათვის ეძლევა, რომ შეიძინოს, შექმნას, ააშენოს ან რაიმე სხვა გზით მოიზიდოს გრძელვადიანი აქტივები. გრანტი შესაძლოა ითვალისწინებდეს დამატებით პირობებსაც, რომლებიც განსაზღვრავს აქტივების სახეობას, განლაგებას, მათი შეძენის ან ფლობის პერიოდს”.

BC132. ბასს 20-ით მოითხოვება, რომ სახელმწიფო გრანტები აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში, სისტემატურ საფუძველზე, იმ პერიოდებში, რომელშიც საწარმო ხარჯად აღიარებს დანახარჯებს, რომელთა დაფინანსებაც გრანტით ხდება. სსბასს 20-ის მიხედვით აქტივებთან დაკავშირებული გრანტები შესაძლოა წარდგენილ იქნეს გადავადებული შემოსავლის სახით ან დაკავშირებული აქტივის საბალანსო ღირებულების სახით. გრანტი მოგებაში ან ზარალში აღიარდება მხოლოდ გადავადებული შემოსავლის ამორტიზაციისას ან დაკავშირებული აქტივის ცვეთისას.

BC133. სსბასსს დათანხმდა, რომ ეს მიდგომა მომხმარებლებისთვის არ უზრუნველყოფს სასარგებლო ან წარმომადგენლობით, სამართლიან ინფორმაციას. ერთეული კაპიტალის ტრანსფერიდან შემოსავალს გამოიმუშავებს არაფინანსური აქტივის შეძენის ან შექმნის მეშვეობით, როგორც ეს მითითებულია სავალდებულო შეთანხმებაში, საიდანაც ის წარმოიქმნება. სხვა სიტყვებით, კაპიტალის ტრანსფერში შემოსავლის შინაარსი პირდაპირ არის დაკავშირებული შეძენასთან ან მშენებლობასთან და არა არაფინანსური აქტივის შემდგომ გამოყენებასთან ან ცვეთასთან. შესაბამისად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა კაპიტალის ტრანსფერებისთვის შეემუშავებინა სააღრიცხვო მიდგომა, რომლითაც შემოსავალი შეძენილი ან შექმნილი არაფინანსური აქტივის (კაპიტალური აქტივი) სახით აღიარდებოდა, როგორც ეს სავალდებულო შეთანხმებაშია მითითებული.

BC134. 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებზე რესპონდენტების რეაგირების საფუძველზე სსბასსს-მ გადასინჯა შემოსავალთან დაკავშირებული სახელმძღვანელო მითითებები და შეაფასა სავალდებულო შეთანხმების მოდელში საარრიცხვო პრინციპები კვლავ შესაბამისია თუ არა კაპიტალის ტრანსფერებისთვის. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ აღნიშნული სააღრიცხვო პრინციპები კვლავ შესაბამისია და შემოსავალი უნდა აღიარდეს მაშინ, როდესაც შესრულდება არაფინანსური აქტივის შეძენის ან მშენებლობის შესაბამისობის მოვალეობა. ერთეულს, რომელიც ამ სახელმძღვანელო მითითებებს იყენებს, დასჭირდება ასევე იმის გათვალისწინება, არაფინანსური აქტივის ოპერირების ნებისმიერი

მოთხოვნა წარმოადგენს თუ არა ინდივიდუალურ შესაბამისობის მოვალეობას და ცალკე უნდა აღირიცხოს თუ არა. სსბასსს-მ გადასინჯა და გააუმჯობესა საილუსტრაციო მაგალითები სააღრიცხვო პრინციპების გამოყენების ილუსტრირებაში ხელშეწყობისთვის.

BC135. სსბასსს-მ გაითვალისწინა, რომ ზოგიერთი კაპიტალის ტრანსფერი შესაძლოა რამდენიმე შესაბამისობის მოვალეობას შეიცავდეს, რომელთაგან ერთ-ერთი იქნება კაპიტალური აქტივის შეძენა ან მშენებლობა, მეორე კი იქნება კაპიტალური აქტივის კონკრეტული გზით ოპერირება განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში. ასეთ გარემოებებში სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ თითოეული შესაბამისობის მოვალეობის აღრიცხვა ცალკე უნდა იქნეს განხილული თითოეული მოვალეობის შინაარსის შესაბამისად.

ნატურით მომსახურებები

BC136. წინამდებარე სტანდარტით ნებადართულია, მაგრამ არ მოითხოვება ნატურით მომსახურებების აღიარება. სტანდარტის მიხედვით მრავალი ნატურით მომსახურება ნამდვილად აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას და ამიტომ, უნდა აღიარდეს. თუმცა, მსგავს სიტუაციებში შესაძლოა სირთულეები წარმოიქმნას საიმედო შეფასებებთან დაკავშირებით. სხვა შემთხვევებში ნატურით მომსახურებები ვერ აკმაყოფილებენ აქტივის განმარტებას, რადგან ერთეულს არასაკმარისი კონტროლი აქვს გაწეულ მომსახურებებზე. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ შეფასებასა და კონტროლთან დაკავშირებული სირთულეების გამო ნატურით მომსახურებების აღიარება ნებადართული უნდა იყოს, მაგრამ არ უნდა მოითხოვებოდეს.

BC137. თუმცა, სსბასსს-ს მიერ ერთეულები წახალისებულია, რომ ხარისხობრივი ინფორმაცია გაამჟღავნონ მიღებული ნატურით მომსახურებების შესახებ, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც ეს მომსახურებები ერთეულის ოპერირების შემადგენელი ნაწილი.

გამჟღავნებები: არსებითობა და აგრეგირება

BC138. სსბასსს-მ ასევე განიხილა ერთეულების მიერ სსბასს 47-ით მოთხოვნილი გამჟღავნებების წარდგენისას არსებითობის კონცეფციის გათვალისწინების საჭიროება. ადრე გამოცემულ სსბასს-ებზე რესპონდენტების უკუკავშირის და 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებზე რეაგირებების საფუძველზე სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სასარგებლო იქნებოდა სსბასს 1-ის 45–47 პუნქტებში მოცემულ არსებითობისა და აგრეგირების სახელმძღვანელო მითითებებზე ცალსახა მინიშნების შეტანა. აღნიშნული მინიშნება დააემატა სსბასს 47-ის AG204 პუნქტს.

განსახილველად ხელახლა გამოცემის განხილვა

BC139. სსბასსს-მ განიხლა, ადგილი ჰქონდა თუ არა განსახილველი დოკუმენტების იმდენად არსებით ცვლილებას, რომ შეიძლება საჭირო იყოს მათი ხელახლა გამოცემა:

(a) სსბასსს-მ განიხილა განსხვავებები სსბასს 47-სა და 2020 წელს გამოცემულ 70-ე და 71-ე განსახილველ დოკუმენტებს შორის, კერძოდ სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ძირითადი განსხვავება მოიცავს იმის საფუძველზე გადასინჯულ სტრუქტურასა და სახელმძღვანელო მითითებებს იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება, და ტერმინის, „შესაბამისობის მოვალეობა“, აღრიცხვის ერთეულად გამოყენებას შემოსავლის აღრიცხვისთვის, რაც შეჯამებულია პუნქტებში BC14–BC30. სსბასსს დათანხმდა, რომ განსახილველი დოკუმენტის განხილვის პროცესის შემდეგ რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი საკითხების გადასაჭრელად ცვლილებები იქნა შეტანილი და შედეგად მიღებულ იქნა უფრო ნათლად ჩამოყალიბებული სტანდარტი, სადაც შენარჩუნებულია აღნიშნულ განსახილველ დოკუმენტებში მოცემული პრინციპები. ამგვარად, სსბასსს-ის მოსაზრებით მნიშვნელოვანი ცვლილებები არ განხორციელებულა თავდაპირველ განსახილველ დოკუმენტებში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების ან პრინციპების შინაარსში.

(b) სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 47-ის გამოცემით გადაიჭრება რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი შემოსავალთან დაკავშირებული პრობლემები სსბასს-ებში. სსბასსს ასევე დათანხმდა, რომ საზოგადოებრივი ინტერესის თვალსაზრისით ხელახლა გამოცემის მოსალოდნელი დანახარჯები, მათ შორის იმ სტანდარტის გამოყენების, რომელსაც აქტიურად მოელიან დაინტერესებული მხარეები, შეფერხება, აჭარბებს მისი განსახილველად ხელახლა გამოცემის სარგებელს.

BC140. თავისი შეფასების საფუძველზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ საბოლოო სახით ჩამოეყალიბებინა და დაემტკიცებინა სსბასს 47, მისი განსახილველად ხელახლა გამოცემის გარეშე, მნიშვნელოვანი ცვლილებების არარსებობისა და საზოგადოებრივი ინტერესის გათვალისწინებით.

სსბასს 47-ის გადასინჯვა 2024 წლის ოქტომბერში გამოცემული დოკუმენტის *„შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ“ (ცვლილებები სსბასს 43-ში, სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში)* შედეგად

შესავალი

BC141. 2021 წლის იანვარში სსბასსს-მ გამოსცა „ინფორმაციის მოთხოვნა“, *შეღავათიანი იჯარა და ლიზინგის მსგავსი სხვა შეთანხმებები.* ინფორმაციის აღნიშნული მოთხოვნა მოიცავდა იჯარის მსგავსი შეთანხმებების წყებას, რომლებიც გავრცელებულია საჯარო სექტორში[11].

BC142. ინფორმაციის მოთხოვნის რესპონდენტებისგან მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე სსბასსს-მ 2023 წლის იანვარში გამოსცა 84-ე განსახილველი დოკუმენტი, *შეღავათიანი იჯარა და ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება* (ცვლილებები სსბასს 43-ში და სსბასს 23-ში). 84-ე განსახილველ დოკუმენტში შემოთავაზებული იყო ინფორმაციის მოთხოვნაში ასახული ექვსი სახის შეთანხმებიდან ორი სახის შეთანხმებისთვის ახალი, საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური აღრიცხვის მოთხოვნები. ინფორმაციის მოთხოვნის დანარჩენ შეთანხმებებთან მიმართებით სსბასსს-ს მოსაზრებაა, რომ 84-ე განსახილველი დოკუმენტის გამოცემის დროს შესაბამის სსბასს-ში უკვე მოცემული იყო ამ შეთანხმების აღრიცხვის პრინციპები.

---

[11] ინფორმაციის მოთხოვნა მოიცავდა შემდეგი ექვსი სახის შეთანხმებას: (i) შეღავათიანი იჯარა, (ii) იჯარა ნულოვანი ან ნომინალური საზღაურით, (iii) წვდომის უფლება (ქონებაზე და/ან მიწაზე წვდომის უფლება), (iv) შეთანხმებები, რომლებითაც ნებადართულია აქტივის გამოყენების უფლება, (v) სოციალური საცხოვრებლის გაქირავების შეთანხმება, და (vi) საზიარო ქონება ლიზინგის შეთანხმებით ან მის გარეშე.

BC143. 84-ე განსახილველი დოკუმენტის განხილვისას სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ზოგიერთმა რესპონდენტმა ისეთ შეთანხმებებთან დაკავშირებული საკითხები წამოჭრა, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ იჯარის ან ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების განმარტებას. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ შესაძლოა ეს დაკავშირებული იყოს ფაქტთან, რომ 84-ე განსახილველ დოკუმენტში არ იყო შემოთავაზებული ბუღალტრული აღრიცხვა ინფორმაციის მოთხოვნაში მოცემულ დანარჩენ შეთანხმებებთან მიმართებით, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ იჯარის ან ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების განმარტებას. ამგვარად, რესპონდენტებს არ ჰქონდათ სრულყოფილი მოსაზრება იმ სახის შეთანხმებების აღრიცხვაზე, რომელთა ფარგლებში ხორციელდება აქტივებზე უფლებების გადაცემა.

BC144. 2023 წლის მაისში სსბასსს-მ გამოაქვეყნა სსბასს 45, *ძირითადი აქტივები*[12], სსბასს 46, *შეფასება*, სსბასს 47, *შემოსავალი*[13] და სსბასს 48, *ტრანსფერიული ხარჯები*. რადგან სსბასს 23 სსბასს 47-ით ჩანაცვლდა, 84-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული სსბასს 23-ში ცვლილებების წინადადებები აღარ ვრცელდება 2026 წლიდან.

BC145. 2024 წლის მარტში სსბასსს-მ გამოსცა 88-ე განსახილველი დოკუმენტი, *აქტივებზე უფლებების გადაცემის შეთანხმებები* (ცვლილებები სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში), შემოთავაზებული სავალდებულო და სარეკომენდაციო ხასიათის სახელმძღვანელო მითითებებით, სსბასს 47-ში მოიჯარის შეღავათიან იჯარაში შეღავათებთან მიმართებით, რათა განახლდეს 84-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული, სსბასს 23-თან დაკავშირებული შემოთავაზებები, ისევე როგორც სარეკომენდაციო ხასიათის შემოთავაზებები, რათა სსბასს 48 განახლდეს სახელმძღვანელო მითითებებით აქტივების უფლებების გადაცემის სხვა შეთანხმებებთან მიმართებით.

BC146. წინამდებარე დასკვნის საფუძველში წარმოდგენილია განხილვისას გათვალისწინებული სსბასსს-ს ძირითადი მოსაზრებები და გადაწყვეტილებები განსახილველ დოკუმენტთან *„შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ“* (ცვლილებები სსბასს 43-ში, სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში) მიმართებით, რომლებიც დაკავშირებულია სსბასს 47-ის ცვლილებებთან, 88-ე განსახილველ დოკუმენტზე რესპონდენტების უკუკავშირთან ერთად.

შეღავათების აღრიცხვა შეღავათიანი იჯარისთვის და ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებისთვის

BC147. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 47-ში უკვე მოცემული იყო შეღავათების აღრიცხვა შეღავათიანი სესხებისთვის. სსბასსს-მ გადაწყვიტა სსბასს-47-ში მსგავსი სახელმძღვანელო მითითებების შემუშავება, რათა შეღავათიანი იჯარისა და ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების აღრიცხვის ანგარიშის შემდგენლებს დახმარებოდა სსბასს 47-ში მოცემული პრინციპების თანმიმდევრულად გამოყენებაში.

BC148. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ინფორმაციის მოთხოვნის ზოგიერთმა რესპონდენტმა თავის იურისდიქციაში გამოავლინა შეთანხმებები, რომელთა ფარგლებში აქტივის გამოყენების უფლების საბაზისო აქტივის გადაცემა ხდებოდა ნულოვანი საზღაურით. რადგან მსგავსი შეთანხმება იჯარის განმარტებას არ აკმაყოფილებს იმის გამო, რომ საზღაური არ არსებობს, სსბასს 43-ის გათვალისწინებით სსბასსს-მ გადაწყვიტა ახალი სახის აქტივის შექმნა, ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება, რომელიც სსბასს 47-ის დამტკიცებამდე არ არსებობდა და ცვლილებები შეიტანა სსბასს 47-ში ამ სახის შეთანხმების აღრიცხვის სახელმძღვანელო მითითებების ასახვისთვის.

BC149. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების აღრიცხვა იგივე პრინციპებით უნდა განხორციელდეს, როგორც შეღავათიანი იჯარის მეშვეობით შეძენილი აქტივის გამოყენების უფლების, რადგან ორივე მათგანი მოიცავს არაფულად საზღაურს.

BC150. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ნატურით მომსახურებების აღიარება ნებაყოფილობითია და არ მოითხოვება. სსბასსს-მ განიხილა, დაერთო თუ არა ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების აღიარება. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების აღიარება შესაბამისობაში ყოფილიყო აქტივის გამოყენების უფლების აღიარების აღრიცხვასთან როგორც შეღავათიანი იჯარის, ისე აქტივების შემოწირულობის შემთხვევაში.

BC151. სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, დაემატებინა არასავალდებულო სახელმძღვანელო მითითებები წვდომის უფლებებზე, შეთანხმებებზე, რომელთა მეშვეობით გაიცემა აქტივის გამოყენების უფლება და საზიარო ქონების გამოყენების უფლება, რათა ფინანსური ანგარიშგების შემდგენლებს სრულყოფილი სახელმძღვანელო მითითებები ჰქონოდათ საჯარო სექტორში აქტივების უფლებების გადაცემის სხვადასხვა სახის შეთანხმებებისთვის.

---

[12] სსბასს 45 ძალაში შედის 2025 წლის 1 იანვარს და ჩაანაცვლებს სსბასს 17-ს, *ძირითადი აქტივები.*

[13] სსბასს 47 ძალაში შედის 2026 წლის 1 იანვარს და ჩაანაცვლებს სსბასს 9-ს, *შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან*, სსბასს 11-ს, *სამშენებლო ხელშეკრულებები,* და სსბასს 23-ს, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები).*

რეაგირება 88-ე განსახილველ დოკუმენტზე, *აქტივზე უფლებების გადაცემის შეთანხმებები*

BC152. 88-ე განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტების უმეტესობამ მხარი დაუჭირა შეღავათიანი იჯარისთვის და ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებისთვის შეღავათების აღრიცხვის შემოთავაზებებს, ხოლო რესპონდენტთა უმცირესობა არ დაეთანხმა 88-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემულ შემოთავაზებებს.

BC153. რესპონდენტებმა, რომლებიც არ დაეთანხმნენ 88-ე განსახილველი დოკუმენტით შემოთავაზებულ სსბასს 47-ის ცვლილებებს, უთანხმოების ძირითადად იგივე მიზეზები დაასახელეს, რომლებიც 84-ე განსახილველ დოკუმენტში შემოთავაზებული სსბასს 43-ის ცვლილებებთან უთანხმოების მიზეზები იყო (იხ. სსბასს 43-ის დასკვნის საფუძველი).

BC154. რამდენიმე რესპონდენტმა შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით მოითხოვა დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ან ახსნა:

(a) ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების შემდგომი შეფასება სიტუაციაში, როდესაც ახალი ინფორმაცია შეუძლებელს ხდის მის აღიარებას;

(b) ნატურით აქტივის გადაცემის უფლების შეთანხმებების მოქმედების სფერო; და

(c) ფაქტი, რომ შეღავათიანი იჯარის შემთხვევაში მეიჯერეებს არ მოეთხოვებათ შეღავათის აღიარება მაგრამ სხვა შეთანხმებებში, რომელთა ფარგლებში აქტივის უფლების შეღავათით გადაცემა ხდება, გადამცემს მოეთხოვება შეღავათის აღიარება.

BC155. სსბასსს-მ გადაწყვიტა დასკვნის საფუძველში განმარტების ასახვა და სახელმძღვანელო მითითებების სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში არ შეტანა შემდეგ თემებთან დაკავშირებით, ქვემოთ მოცემული მიზეზების გამო:

(a) სსბასს 3, *საღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები საღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, უკვე მოიცავს სახელმძღვანელო მითითებებს საღრიცხვო შეფასებებთან დაკავშირებით ახალი ინფორმაციის მიღებისას;

(b) ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების ახალი სახელმძღვანელო მითითებები დაკავშირებულია მხოლოდ ხელშეკრულებებთან ან შეთანხმებებთან, რომლებიც არსებითად ხელშეკრულებებია;

(c) ორივე, მეიჯარე შეღავათიან იჯარაში და გადამცემი სხვა შეთანხმებებში, რომლებიც აქტივზე უფლებებს გადასცემენ სსბასს 48-ის ფარგლებში:

(i) ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების გადაცემა არის იჯარის მსგავსი ოპერაცია იმ გამონაკლისის გარდა, რომ ნატურით აქტივის უფლების გადაცემის შემთხვევაში არ არსებობს სახელშეკრულებო საიჯარო გადახდა;

(ii) შეღავათის ცალკე აღრიცხვა არა ხდება შეთანხმების გაფორმებისას, რადგან:

a. შეღავათიან ფინანსურ იჯარაში მეიჯარე გადაცემულ რესურსებზე კონტროლს კარგავს, რაც მისი აღიარების შეწყვეტისას ხარჯს წარმოქმნის;

b. შეღავათიან საოპერაციო იჯარაში მეიჯარე საბაზისო აქტივზე კონტროლს ინარჩუნებს და მას მეიჯარე მოიხმარეს, ხოლო მოიჯარე აქტივს გამოიყენებს; და

(d) გადაცემული აქტივის ღირებულების გამჟღავნება მოითხოვება.

BC156. ზოგიერთი რესპონდენტის წინადადება იყო საილუსტრაციო მაგალითებში ინფორმაციის დამატება იმის შესახებ, თუ როგორ გამოიყენება აქტივები. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ საილუსტრაციო მაგალითებში არ

დამაატოს ინფორმაცია იმის შესახებ, თუ როგორ გამოიყენება აქტივები, რადგან ეს საილუსტრაციო მაგალითებში დამატებით ინფორმაციას არ უზრუნველყოფს ბუღალტრული აღრიცხვისთვის.

BC157. სსბასსს-მ ასევე განიხილა წინადადებები, რომ დამატებულიყო საილუსტრაციო მაგალითი შეღავათიანი ფაინანსური იჯარის შესახებ მეიჯარისთვის და სახელმძღვანელო მითითებები აქტივების შენატანებზე და გადაწყვიტა, რომ არ მიეღო ეს წინადადებები, რადგან ამ შეთანხმებების აღრიცხვა იგივეა, რაც ფინანსური იჯარის და აქტივების შენატანებზე საილუსტრაციო მაგალითების უზრუნველყოფა 88-ე განსახილველი დოკუმენტის მოქმედების სფეროს სცილდება.

ძალაში შესვლის თარიღი

BC158. სსბასსს-მ სსბასს 47-ში ცვლილებების ძალაში შესვლის თარიღი განიხილა სსბასს 43-დან სსბასს 49-მდე სსბასსს-ების ძალაში შესვლის თარიღების კონტექსტში.

BC159. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 43-ის ცვლილებების ძალაში შესვლის თარიღი იქნება 2027 წლის 1 იანვარი და ნებადართული იქნება ნაადრევი გამოყენება, რადგან ეს:

(a) საზოგადოდ შესაბამისობაშია სსბასს 43-ის, რომელთანაც დაკავშირებულია სსბასს 47-ის ცვლილებები, სამწლიან დანერგვის პერიოდთან;

(b) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლებს არ გადატვირთავს უფრო მეტი ცვლილებებით, რომლებიც იმავე დროს შედის ძალაში, როდესაც სსბასს-ები სსბასს 43-დან სსბასს 49-მდე; და

(c) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებლებს დამატებით წელს აძლევს სსბასს 43-ში და სსბასს 47-ში ცვლილებების დაგეგმვისა და დანერგვისთვის, გასული წლების განმავლობაში სსბასს 43-დან სსბასს 49-მდე სსბასსს-ების დანერგვის შემდეგ.

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე სახელმძღვანელო მითითებები დაერთვის, მაგრამ არ არის სსგასს 47-ის შემადგენელი ნაწილი.

ნაწილი A: განმარტებები

A.1 კაპიტალის ტრანსფერები

როდის არის ფიზიკური აქტივის გადაცემა „კაპიტალის ტრანსფერი“?

გააჩნია რა შემთხვევაში. საჯარო სექტორის ერთეულები რესურსებს იღებენ სხვადასხვა სახის ტრანსფერის ოპერაციების მეშვეობით, ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივების სახით, რაც ხორციელდება სავალდებულო შეთანხმებით ან მის გარეშე. ერთეულმა უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა ფიზიკური აქტივის გადაცემასთან დაკავშირებული რაიმე სპეციფიკაცია, რათა განსაზღვროს, ის აკმაყოფილებს თუ არა წინამდებარე სტანდარტის მე-4 პუნქტში მოცემული „კაპიტალის ტრანსფერის“ განმარტებას.

ფიზიკური აქტივის გადაცემა „კაპიტალის ტრანსფერია“, როდესაც ერთეულმა ეს ტრანსფერი მიიღო სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში და ამ სავალდებულო შეთანხმებით მოეთხოვება, რომ ეს ფიზიკური აქტივი გამოიყენოს იმ არაფინანსური აქტივის შესაძენად ან შესაქმნელად, რომელსაც ერთეული გააკონტროლებს. ფიზიკური აქტივის გადაცემა, რომლის ერთადერთი მოთხოვნაა მისი კონკრეტული სახით გამოყენება ან ოპერირება, არ აკმაყოფილებს „კაპიტალის ტრანსფერის“ განმარტებას; სანაცვლოდ, ფიზიკური აქტივის მსგავსი გადაცემა იქნება „ტრანსფერი“, როგორც ეს მე-4 პუნქტშია განმარტებული. ერთეულმა ნათლად უნდა გაითვალისწინოს სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული კონკრეტული პირობები.

ნაწილი B: შემოსავლის ოპერაციის გამოვლენა

B.1 იმის გამოვლენა, არსებობს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება

ახდენს თუ არა გავლენას ერთეულის სხვა ერთეულებთან ოპერაციების განხორციელების წესი ბუღალტრულ აღრიცხვაზე?

დიახ. საჯარო სექტორის ერთეულებმა შესაძლოა ოპერაციები სხვადასხვა გზით განახორციელონ. მას შეიძლება ჰქონდეს განსხვავებული ფორმა, მოიცავდეს მრავალ მხარეს, შეთანხმების ერთ ან მეტ მხარეს გადაეცემოდეს უფლებები და/ან მოვალეობები, გააჩნდეს აღსრულებადობის სხვადასხვა ხარისხი, რაც საერთო ჯამში განსაზღვრავს ოპერაციის ეკონომიკურ შინაარსს. კერძოდ, სავალდებულო შეთანხმებებით წარმოიქმნება შეთანხმების მხარეების როგორც აღსრულებადი უფლებები ისე აღსრულებადი მოვალეობები იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებებით. სავალდებულო შეთანხმებების აღსრულებადობა განაპირობებს სააღრიცხვო პრინციპების განსხვავებებს, რათა აისახოს მსგავსი ოპერაციების უნიკალური შინაარსი და რისკები (სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე სხვა ოპერაციებთან შედარებით) და შესაბამისად, ინფორმაციას უზრუნველყოფს შემოსავლის აღიარებისა და შეფასებისთვის, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს მსგავსი ოპერაციების სამართლიანი წარდგენა.

მნიშვნელოვანია სწორად განისაზღვროს, შემოსავლის ოპერაცია წარმოიქმნება თუ არა სავალდებულო შეთანხმებიდან. ერთეულს მოეთხოვება მის მიერ გაფორმებული შეთანხმების ფორმის განსაზღვრა მისი შემოსავლის პირობებისა და სხვა შესაბამისი ფაქტორებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, რათა სათანადო პრინციპები გამოიყენოს ამ ოპერაციის ეკონომიკური შინაარსის ასახვისთვის (იხ. პუნქტები 11–16).

ერთეულმა რა უნდა გაითვალისწინოს აღსრულებადობის შეფასებისას?

იმის განსაზღვრა, შეთანხმება და ამ შეთანხმებაში თითოეული მხარის უფლებები და მოვალეობები აღსრულებადია თუ არა, შესაძლოა რთული აღმოჩნდეს და პროფესიული განსჯის გამოყენებას საჭიროებდეს. ეს შეფასება იმის განსაზღვრის შემადგენელი ნაწილია, ერთეულს აქვს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება (ანუ, როგორც აღსრულებადი უფლებებით, ისე აღსრულებადი მოვალეობებით), მხოლოდ აღსრულებადი უფლებები თუ მხოლოდ აღსრულებადი მოვალეობები, იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებებით. როდესაც ერთეულს სავალდებულო შეთანხმება არა აქვს, მას შეიძლება მაინც ჰქონდეს აღსრულებადი უფლება ან აღსრულებადი მოვალეობა, რომელიც სათანადოდ აღირიცხება. აღსრულებადობა შესაძლოა სხვადასხვა მექანიზმებით წარმოიქმნას, იმდენად, რამდენადაც ეს მაქანიზმები ერთეულს უზრუნველყოფენ უნარით, აღასრულოს შეთანხმების პირობები და უზრუნველყოს მხარეების ანგარიშვალდებულება ამ შეთანხმების პირობების შესაბამისად, თავიანთი მოვალეობების შესრულებასთან დაკავშირებით.

შეთანხმების გაფორმებისას ერთულმა განსჯა უნდა გამოიყენოს და ობიექტურად შეაფასოს ყველა შესაბამისი ფაქტორი და დეტალური ინფორმაცია, რათა განსაზღვროს აქვს თუ არა მას აღსრულებადი უფლებები და/ან მოვალეობები (ანუ, რა არის აღსრულებადი) და ამ უფლებების და/ან მოვალეობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში ნაგულისხმევი ან ცალსახა შედეგები (ანუ, როგორ აღსრულდება). შესაბამისი ფაქტორები, სხვა ფაქტორებთან ერთად, მოიცავს შემდეგ ფაქტორებს:

(a) შეთანხმების შინაარსი და არა ფორმა;

(b) პირობები, რომლებიც ჩამოყალიბებულია წერილობით, სიტყვიერად ან იგულისხმება ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკით;

(c) იურიდიულად სავალდებულოა თუ არა იურიდიული საშუალებებით (მაგ., იურიდიული სისტემა, აღსრულება სასმართლოების მეშვეობით, სასამართლოს გადაწყვეტილებები და სასამართლო პრაქტიკის პრეცენდენტი) თუ შესაბამისობა ეკვივალენტური საშუალებებით (მაგ., კანონმდებლობით, აღმასრულებელი ორგანოს, კაბინეტის ან მინისტრის ბრძანებები) არის უზრუნველყოფილი;

(d) შეთანხმების ფარგლებში მოვალეობების შეუსრულებლობის ნაგულისხმევი ან ცალსახა შედეგები;

(e) კონკრეტული იურისდიქცია, დარგი და საოპერაციო გარემო; და

(f) შეთანხმების სხვა მხარეებთან წარსული გამოცდილება.

ზოგიერთი მექანიზმი (მაგალითად, სუვერენული უფლებები ან მომავალი დაფინანსების შემცირებები) შესაძლოა აღსრულების ვალიდურ მექანიზმს წარმოადგენდეს. ამ შეფასებისას ერთეულმა განსჯა უნდა გამოიყენოს და ყველა ფაქტი და გარემოება ობიექტურად უნდა განიხილოს თავისი იურისდიქციის, დარგისა და საოპერაციო გარემოს კონტექსტში. AG14–AG25 პუნქტებში დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებია მოცემული იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებებით აღსრულებადობის შეფასებისთვის.

B.3 აღსრულებადობა: ასგინებებს დაქვემდებარებული შემოსავალი

ერთეულმა როგორ უნდა გაითვალისწინოს ასიგნებების გავლენა თავის შემოსავლის ოპერაციებზე?

ასიგნება სსბასს 24-ში, *ბიუჯეტის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში*, განმარტებულია, როგორც საკანონმდებლო ორგანოს (ანუ, უფლებამოსილების გამცემი ორგანო) მიერ გაცემული სახსრების განაწილების უფლება, ამ ორგანოს ან მსგავსი უფლებამოსილი ორგანოს მიერ განსაზღვრული მიზნების განხორციელებისათვის. ასიგნებების ფორმა შესაძლოა განსხვავდებოდეს იურსიდიქციების მიხედვით, მაგალითად, შესაძლოა არსებობდეს დაფინანსების ჭერი ან რესურსის გამცემის შეხედულებისამებრ დაფინანსების გაჩერების ინსტრუმენტი (რაც თავისი არსით იმ დებულების მსგავსია, რომლიც გულისხმობს ცალმხრივად შეწყვეტას, ჯარიმის გარეშე).

ასიგნებები თავისთავად არც ამტკიცებენ და არც უარყოფენ შეთანხმებაში აღსრულებადობის არსებობას. ერთეულმა აღსრულებადობის შეფასებისას ასიგნების ნებისმიერი დებულება უნდა განიხილოს, როგორც შესაბამისი ფაქტორი, თავისი კონკრეტული იურისდიქციის კონტექსტში და თითოეული შეთანხმების უნიკალური წესებისა და პირობების გათვალისწინებით.

სავალდებულო შეთანხმებაში შეიძლება ცალსახა წესის ან პირობის სახით იყოს მითითებული (წერილობით, სიტყვიერად ან ტრადიციული პრაქტიკით ნაგულისხმევი), რომ გადასაცემი რესურსები ექვემდებარება ასიგნების პროცესის დასრულებას. მსგავს გარემოებებში ერთეული განიხილავს შეთანხმება თავისი არსით აღსრულებადია თუ არა, რადგან აღსრულების მექანიზმები ერთეულს საშუალებას აძლევენ, რომ რესურსის გამცემს მოსთხოვოს რესურსების გადაცემა, ან როდესაც რესურსის გამცემი ამას ვერ განახორციელებს, რესურსის გამცემს დააკისროს შედეგებზე პასუხისმგებლობა ასიგნების პროცესის დასრულებამდე.

შეზღუდვა (რომ გადასაცემი რესურსები ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება) არსებითი არ არის, როდესაც ერთეულს შეუძლია ამ რესურსებზე აღსრულებადი უფლების დადგენა ასიგნების პროცესის დასრულებამდე. მსგავს შემთხვევებში შეთანხმება აღსრულებადია და შესაძლოა სავალდებულო შეთანხმებას წარმოადგენდეს.

ზოგიერთ იურისდიქციაში რესურსების გადაცემის უფლებამოსილება შეიძლება მრავალეტაპიან პროცესს გადიოდეს. მაგალითად:

(a) არსებობს უფლებამოსილი ორგანო, რომელიც დამტკიცებულია კანონმდებლობით, რეგულირებით ან რესურსის გამცემის კანონქვემდებარე აქტებით;

(b) განხორციელდა ეს უფლებამოსილება. არსებითად, დამტკიცებული უფლებამოსილი ორგანოს თანხმობით რესურსის გამცემის მიერ მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება, რომელიც გარკვევით გვიჩვენებს, რომ მან დაკარგა ტრანსფერის განხორციელების თავიდან აცილების უფლება, მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებით; და

(c) გადახდის უფლებამოსილებას ადასტურებს ასიგნების პროცესის დასრულება.

უფლებამოსილი ორგანო, ამ უფლებამოსილების განხორციელებასთან ერთად, შესაძლოა საკმარისი იქნეს იმისათვის, რომ ერთეულმა დაასკვნას, რომ ტრანსფერის მიმღებს აღსრულებადი უფლება აქვს შეთანხმებაში მითითებულ რესურსებზე, რაც ტრანსფერის მიმღებს უფლებას აძლევს, რომ რესურსის გამცემისგან მოითხოვოს რესურსების გადაცემა, ან თუ რესურსის გამცემი ამას ვერ განახორციელებს, რესურსის გამცემს დააკისროს პასუხისმგებლობა ასიგნების პროცესის დასრულებამდე. მსგავს გარემოებებში შეზღუდვა (რომ გადასაცემი რესურსები ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება) არსებითი არ არის.

სხვა შემთხვევებში ასიგნების პროცესის დასრულებამ შესაძლოა განსაზღვროს, თუ როდის დაკარგა რესურსის გამცემმა რესურსების გადაცემის თავიდან აცილების უფლება. მსგავს შემთხვევებში შეზღუდვა (რომ გადასაცემი რესურსები ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება) არსებითია.

B.4 სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობასთან დაკავშირებული ფაქტორების ცვლილებები

სავალდებულო შეთანხმების გამოფრმების შემდეგ შიდა ან გარე ფაქტორების ცვლილებას ზეგავლენა აქვს აღრიცხვაზე?

შეთანხმების გაფორმებისას ერთეული შეთანხმების წესებსა და პირობებს განიხილავს, რათა განსაზღვროს ის აკმაყოფილებს თუ არა მე-4 პუნქტში მოცემული სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას. როდესაც ის აკმაყოფილებს ამ განმარტებას, ერთეული სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილ შემოსავალს 56–147 პუნქტების შესაბამისად აღრიცხავს.

შეთანხმების გაფორმების შემდეგ ერთეულმა უნდა შეაფასოს გარე ან შიდა ფაქტორების რაიმე ცვლილება გავლენას ახდენს თუ არა სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობაზე (მაგ., სავალდებულო შეთანხმებაში ერთეულის უფლებებსა და მოვალეობებთან დაკავშირებული რაიმე აქტივების ან ვალდებულებების შემდგომი შეფასება). მსგავსი ფაქტორები, სხვა ფაქტორებთან ერთად, გახლავთ შემდეგი:

(a) სამართლებრივი ჩარჩოს ცვლილება, რომელიც გავლენას ახდენს ერთეულის, ან შეთანხმების მონაწილე სხვა მხარის ან მხარეების უნარზე, აღასრულონ შესაბამისი უფლებები იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებით; და

(b) ცვლილებები ერთეულის შეფასებაში რომელიმე მხარის არჩევანთან დაკავშირებით, რომ მან სრულად ან ნაწილობრივ გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი უფლებების აღსრულების უნარი.

შესაბამისი აქტივის ან ვალდებულების შემდგომი შეფასების გავლენა დამოკიდებულია იმაზე, მოსალოდნელია თუ არა ამ ზეგავლენის შექცევადობა და ის წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს თუ სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, შესაბამისად. მაგალითად, ერთეულს, რომელმაც სრულად შეასრულა თავისი შესაბამისობის მოვალეობა და უპირობო უფლება აქვს საზღაურზე, თავის მოთხოვნის აქტივს ნაწილობრივ გააუფასურებს და მის აღიარებას შეწყვეტს, როდესაც მას განზრახული აქვს თავისი უფლების მხოლოდ ნაწილის აღსრულება (და არ მოელის ამ გადაწყვეტილების შექცევადობას), მაგრამ ამ აქტივს სრულად გააუფასურებს და მის აღიარებას შეწყვეტს, როდესაც საკანონმდებლო ცვლილებების გამო

ის სრულად კარგავს თავისი უფლების აღსრულების უნარს. შესაბამისი გაუფასურების ზარალი სსბასს 41-ის შესაბამისად აღიარდება.

ნაწილი C: სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი

C.1 სხვადასხვა სახის გადასახადებიდან შემოსავლის აღიარება

რომელია დაბეგვრადი მოვლენა, რომელიც განაპირობებს იურისდიქციაში სხვადასხვა სახის გადასახადებიდან შემოსავლის აღიარებას?

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციიდან ერთეული შემოსავალს აღიარებს მაშინ, როდესაც ის მიიღებს ან უფლება აქვს მიიღოს რესურსები, რომლებიც აკმაყოფილებენ აქტივის განმარტებას (პუნქტები 18–25), და ამ რესურსებთან დაკავშირებით არ არსებობს შეუსრულებელი აღსრულებადი მოვალეობები (პუნქტი 29).

გადასახადებიდან წარმოქმნილი რესურსები, რომლებსაც ამჟამად ერთეული აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად, აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას. ერთეულმა უნდა შეაფასოს თავისი იურისდიქციის საგადასახადო კანონმდებლობა, რათა განსაზღვროს ამ ოპერაციების წარსული მოვლენა (მაგ., დაბეგვრადი მოვლენა) და ყველა შესაბამისი ფაქტორი და გარემოება გაითვალისწინოს იმისათვის, რომ განსაზღვროს, როდის უნდა აღიარდეს საგადასახადო შემოსავალი. ქვემოთ ცხრილში მოცემულია საგადასახადო შემოსავლების ჩამონათვალი, რომელიც ამომწურავი არ არის, და სავარაუდო დაბეგვრადი მოვლენა (თუ სხვაგვარად არ არის მითითებული კანონებში და/ან რეგულირებაში):

შემოსავლის სახე	სავარაუდო დაბეგვრადი მოვლენა
გადასახადი იურისდიქციაში გამომუშავებულ პირდ შემოსავალზე.	გადასახადის გადამხდელების მიერ დაბეგვრადი შემოსავლის გამომუშავება მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში.
საქონლის ან მომსახურების გაყიდვიდან წარმოქმნილი დამატებითი ღირებულებისთვის ბიზნესზე დაკისრებული გადასახადი.	დამატებითი ღირებულების წარმომქნელი საქონლის ან მომსახურებების გაყიდვა (ანუ, დაბეგვრადი საქმიანობის განხორციელება) საანგარიშგებო პერიოდში.
საქონლის ან მომსახურებების გაყიდვაზე დაკისრებული გადასახადი.	დაბეგვრადი საქონლის ან მომსახურებების გაყიდვა საანგარიშგებო პერიოდში.
კონკრეტული საქონლის იმპორტზე გადასახადი, რათა საცალო ბაზარზე ადგილობრივი წარმოების საქონელი უფრო იაფი ღირდეს.	დასაბეგრი საქონლის მოძრაობა საბაჟო საზღვრებში საანგარიშგებო პერიოდში.
გადასახადი დასაბეგრ ქონებაზე.	პირის გარდაცვალება, რომელიც დასაბეგრი ქონების მესაკუთრე იყო.
იურისდიქციაში დასაბეგრი ქონების გადასახადი.	გადასახადების დაწესების თარიღის გასვლა ან გადასახადების დაწესების პერიოდის გასვლა (როდესაც გადასახადის დაკისრება პერიოდულად ხორციელდება).

C.2 სხვადასხვა სახის გადასახადებიდან შემოსავლის შეფასება

ერთეული როგორ აფასებს სავალდებულო შეთანხმების გარეშე მის მიერ გამომუშავებული შემოსავლის ოდენობას?

ხშირ შემთხვევაში საგადასახადო პერიოდი ერთეულის საანგარიშგებო პერიოდს არ ემთხვევა. ერთეულმა შეიძლება ასევე შეფასებული საგადასახადო გადახდები ტრანშეების სახით მიიღოს პერიოდულად, დასაბეგრი თანხის საბოლოოდ განსაზღვრამდე, რის შედეგად შეიძლება დამატებითი გადასახადი წარმოიქმნას ან საჭირო გახდეს გადასახადის გადამხდელის მიერ ნებისმიერი ნამეტი თანხის დაბრუნება. ერთეულმა რესურსების შემოსვლა (ან უფლება რესურსების შემოსვლაზე) აქტივის სახით უნდა აღიაროს და გამომუშავებული შემოსავალი აღიაროს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც შესაძლებელია მისი საიმედოდ შეფასება. საუკეთესო შეფასება შესაბამისობაშია ყველაზე მეტად სავარაუდო თანხასთან (იხ. პუნქტები 45–50).

აქტივისა და შემოსავლის საიმედოდ შესაფასებლად ერთეული სხვადასხვა წყაროებიდან ყველა შესაბამის

მონაცემს ითვალისწინებს საუკეთესო შეფასების მისაღებად. 46 -ე პუქტში აღწერილია ფაქტორები, რომლებიც ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს თავის შეფასების მოდელებში. ერთეულის შეფასების მოდელებისთვის შესაბამისი მონაცემების წყაროები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი წყაროებით: ისტორიული მონაცემები (მაგ., ამოღების ისტორია და სხვა საგადასახადო სტატისტიკური მონაცემები), დაკვირვებადი და სხვა მონაცემები (მაგ., პროგნოზები, ეკონომიკური და საბანკო სტატისტიკური მონაცემები, ტრანშეები) და ექსპერტთა გამოყენება.

შეიძლება საანგარიშგებო პერიოდის საგადასახადო შემოსავალი შემდგომ პერიოდში გადაისინჯოს. შეფასებების ცვლილებები პერსპექტიულად აღიარდება სსბასს 3-ის, *საღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები საღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად.

ნაწილი D: სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი

D.1 სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირება

საჯარო სექტორში სავალდებულო შეთანხმებები მნიშვნელოვნად განსხვავდება. ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება, რომ ერთეულმა, როგორც რესურსის მიმღებმა, კონკრეტულ ჰოლისტურ მომსახურების მიზანს მიაღწიოს, სხვა სავალდებულო შეთანხმებებით კი შეიძლება კონკრეტულ საქონელთან და მომსახურებებთან დაკავშირებით მოთხოვნების შესრულება დაეკისროს ერთეულს. ერთეული როგორ განსაზღვრავს სავალდებულო შეთანხმებაში ინდივიდუალურ შესაბამისობის მოვალეობებს იმისათვის, რომ სათანადო აღრიცხვის მოდელი გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებისთვის?

თითეულ სავალდებულო შეთანხმებას სულ მცირე ერთი შესაბამისობის მოვალეობა აქვს. შესაბამისობის მოვალეობა, როგორც ეს მე-4 პუნქტშია განმარტებული, სავალდებულო შეთანხმებაში გამოცალკევებული კომპონენტების ან ელემენტების განსაზღვრისთვის საჭირო აღრიცხვის ერთეულია. არსებითი აღრიცხვის ერთეულის გამოვლენა უმნიშვნელოვანესია შემოსავლის სათანადოდ აღიარებისა და შეფასებისთვის. ერთეულმა პროფესიული განსჯა უნდა გამოიყენოს 68–77 პუნქტების გამოყენებისას, რათა ინდივიდუალური შესაბამისობის მოვალეობები განსაზღვროს სავალდებულო შეთანხმებაში.

ერთეულმა პირველ რიგში სავალდებულო შეთანხმებაში რესურსების განსაზღვრული სახით უზრუნველყოფის ყველა დაპირება უნდა გამოავლინოს. დაპირებები არის რესურსის გამცემთან გაფორმებულ სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული საქონელი ან მომსახურებები და შეიძლება პირდაპირ ან არაპირდაპირ იქნეს ასახული სავალდებულო შეთანხმებაში. დაპირებით შესაძლოა მოითხოვებოდეს ერთეულის მიერ რესურსების შიდა გამოყენება საქონლის ან მომსახურებისთვის, ან მესამე მხარისთვის (მაგ., მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი) საქონლის ან მომსახურების გადაცემა. საფუძვლიანი შეფასებაა საჭირო სავალდებულო შეთანხმებაში ყველა დაპირებული საქონლის ან მომსახურების გამოსავლენად (პუნქტები 71–72).

ერთეული, რომელიც თითოეულ გამოვლენილ დაპირებას განიხილავს იმისათვის, რომ განსაზღვროს დაპირება დამოუკიდებლად არის თუ არა შესაბამისობის მოვალეობა, ან მან ეს დაპირება სხვა დაპირებებთან ხომ არ უნდა გააერთიანოს ერთ შესაბამისობის მოვალეობაში. სხვა სიტყვებით, შესაბამისობის მოვალეობა არის აღრიცხვის ერთეული, რომელიც წარმოადგენს გამოცალკევებულ დაპირებას ან დაპირებების გამოცალკევებულ ჯგუფს, რომლის მიმართ აღიარებისა და შეფასების კონცეფციები გამოიყენება (პუნქტი 73). სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული საქონელი ან მომსახურება (ან საქონლის ან მომსახურებების პაკეტი) გამოცალკევებულია, როდესაც ორივე კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია:

(a) შესაძლებელია დაპირებული საქონლის ან მომსახურების (ან საქონლის ან მომსახურებების პაკეტის) *გამოცალკევება*; და

(b) დაპირება *გამოცალკევებულია ამ სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში.*

იმის განსაზღვრა, შესაძლებელია თუ არა საქონლის ან მომსახურების *გამოცალკევება,* საზოგადოდ ეფუძნება ამ საქონლის ან მომსახურების მახასიათებლებს (დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებისთვის იხილეთ 75-ე პუნქტი). თუმცა, იმის განსაზღვრა, დაპირება *გამოცალკევებულია თუ არა ამ სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში,* საჭიროებს განსჯას, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს, რომ დაპირებების დაჯგუფება და ამგვარად, ინდივიდუალური შესაბამისობის მოვალეობების გამოვლენა, არსებითად წარმოადგენს რესურსის გამცემთან ერთეულის ოპერაციის შინაარსს და სასარგებლო ინფორმაციას უზრუნველყოფს ერთეულის საქმიანობის შედეგის შესახებ (დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებისთვის იხილეთ 76-ე პუნქტი).

ერთეულის მიერ ანალიზის მეშვეობით გამოვლენილი ნებისმიერი გამოცალკევებული დაპირება და გამოცალკევებული დაპირებების ჯგუფი იქნება ინდივიდუალური შესაბამისობის მოვალეობა.

როდესაც შეთანხმებაში მრავალი მხარე მონაწილეობს, ერთეულს დასჭირდება ასევე იმის გათვალისწინება, შესაბამისობის მოვალეობაში დაპირების შინაარსი მიუთითებს თუ არა, რომ ერთეული დამქირავებელი ან რწმუნებულია (AG117–AG125 პუნქტების შესაბამისად).

D.2 შესაბამისობის მოვალეობების შესრულება: პროგრესის შეფასების მეთოდები

როდესაც ერთეული შესაბამისობის მოვალეობას დროთა განმავლობაში ასრულებს, როგორ აფასებს

პროგრესს, რომელიც გვიჩვენებს ერთეულის საქმიანობის შედეგად შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებას?

პროგრესის შეფასების მეთოდები მოიცავს შუალედური შედეგების მეთოდებსა და რესურსების მეთოდებს (იხ. პუნქტები AG86–AG95). ერთეულის მიერ სავალდებულო შეთანხმებაში თავისი შესაბამისობის მოვალეობების გამოვლენის შემდეგ ერთეულმა უნდა განიხილოს ერთეულის დაპირების შინაარსი და სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტული პირობები, რათა პროგრესის შეფასების სათანადო მეთოდი განსაზღვროს.

ერთეულმა პირველ რიგში შეიძლება განიხილოს შესრულებულ შესაბამისობის მოვალეობასთან დაკავშირებული ყველა დაკვირვებადი და ხელმისაწვდომი ინფორმაცია. ეს ინფორმაცია სავალდებულო შეთანხმების ყველა მხარისთვის სასარგებლო იქნება იმისათვის, რომ დადასატურდეს, სრულდება თუ არა სავალდებულო შეთანხმების პირობები და შესაძლებელია სავალდებულო შეთანხმებით ცალსახად მოითხოვებოდეს. დაკვირვებადი და ხელმისაწვდომი ინფორმაცია მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება შემდეგი ინფორმაციით:

(a) განსაზღვრული საქმიანობების შედეგები;
(b) შესაბამისი დანახარჯების გაწევა;
(c) დასახული ძირითადი ეტაპების მიღწევის პროგრესის მონიტორინგის მოთხოვნა;
(d) კონკრეტული ოდენობის საქონლისა და მომსახურებების შექმნა და მიწოდება; და
(e) მოხმარებული რესურსების ოდენობა (მაგ., სამუშაო ძალა, მასალები, მანქანა-საათები და სხვა).

ზოგიერთი სახის ინფორმაცია შუალედური შედეგების მეთოდებია (რადგან ის ეფუძნება შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების შუალედურ და საბოლოო შედეგებს), ზოგიერთი სახის ინფორმაცია კი რესურსების მეთოდებია (რადგან ის ეფუძნება შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებისთვის გამოყენებულ ერთეულის ძალისხმევას ან რესურსებს).

ერთეულმა პროფესიული განსჯა უნდა გამოიყენოს, რათა განსაზღვროს რა სახის ინფორმაცია, და შესაბამისად, პროგრესის შეფასების რომელი მეთოდი, გვიჩვენებს ყველაზე სამართლიანად შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების თვალსაზრისით ერთეულის საქმიანობის შედეგს. აღნიშნული შეფასების განხორციელებისას ერთეულმა უნდა განიხილოს, შეფასების რომელი მეთოდი:

(a) გვიჩვენებს უკეთესად სავალდებულო შეთანხმებაში ერთეულის დაპირების შინაარსსა და მიზანს;
(b) ასახავს უფრო გარკვევით ურთიერთკავშირს შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებასთან და უზრუნველყოფს პროგრესის შესახებ ინფორმაციის კომუნიკაციას;
(c) იყენებს ინფორმაციას, რომელიც უფრო საიმედო და პირდაპირ დაკვირვებადია;
(d) ასახავს შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებასთან დაკავშირებულ ყველა შესაბამისი საქმიანობის შედეგს; და
(e) უზრუნველყოფს სარგებელს, რომელიც აღმატება საჭირო ინფორმაციის მოპოვებასთან და მონიტორინგთან დაკავშირებულ დანახარჯებს.

შეიძლება საჯარო სექტორში არსებობდეს სიტუაციები, როდესაც რესურსების გადაცემა ხორციელდება ერთეულების წყების გამოყენებით რესურსის საბოლოო მიმღების მიერ ამ რესურსების მიღებამდე. მსგავს სიტუაციებში, როდესაც მოცემული ერთეული შეთანხმებაში მონაწილე მრავალ მხარეს შორის მხოლოდ ერთი მხარეა, მან უნდა განიხილოს დაპირების შინაარსი და თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება დამოკიდებულია თუ არა სავალდებულო შეთანხმების სხვა მხარეების მიერ თავიანთი მოვალეობების შესრულებაზე და ამ ინფორმაციის მიხედვით, როგორც დამქირავებელმა ან რწმუნებულმა უნდა აღიაროს შემოსავალი.

D.3 შესაბამისობის მოვალეობების შესრულება: პროგრესის შეფასება კაპიტალის ტრანსფერებისთვის

საჯარო სექტორის ერთეულები ხშირ შემთხვევაში იღებენ კაპიტალის ტრანსფერებს მრავალწლიანი კაპიტალური პროექტებისთვის. ეს პროექტები, როგორც წესი, მოიცავს მრავალეტაპიან შესრულებას და პროდუქტების მიწოდებას. კაპიტალის ტრანსფერებთან დაკავშირებით ერთეულის პროგრესის შესაფასებლად განსხვავებული პრინციპებია საჭირო?

არა. კაპიტალის ტრანსფერები, რომლებიც წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან, როგორც წესი, საკმაოდ დეტალურ ინფორმაციას მოიცავს პროექტის სხვადასხვა ეტაპების შესახებ (მაგ., დაწყება და დაგეგმვა, დიზაინი, შესყიდვა, მშენებლობა და სხვა). ამგვარად, საზოგადოდ, ეს სავალდებულო შეთანხმებები ამ ოპერაციის რესურსებსა და შედეგებთან დაკავშირებით ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ფართო სპექტრს მოიცავენ. მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმება შეიძლება მოიცავდეს მშენებლობასთან დაკავშირებულ კონკრეტულ, დეტალურ საქმიანობებს, როგორიცაა მაგალითად, სამშენებლო მოედნის

გასუფთავება, საძირკვლის მოწყობა და კარკასის მშენებლობა, ბეტონის ჩასხმა. თუმცა, კაპიტალის ტრანსფერების სააღრიცხვო პრინციპების გამოყენება სავალდებულო შეთანხმებების სხვა შემოსავლის ოპერაციების აღრიცხვასთან შესაბამისობაშია. ერთეულმა პირველ რიგში სავალდებულო შეთანხმებაში უნდა გამოავლინოს ინდივიდუალური შესაბამისობის მოვალეობები და დაკვირვებით განსაზღვროს თითოეული შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შეფასების სათანადო მეთოდი. ერთეულმა პუნქტებში 98–104 და AG86–AG95 მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის სახელმძღვანელო მითითებები უნდა გამოიყენოს ყველა დაკვირვებადი და ხელმისაწვდომი ინფორმაციის გასათვალისწინებლად. პროფესიული განსჯის გამოყენება ძალიან მნიშვნელოვანია იმის განსაზღვრისთვის, თუ რომელი ინფორმაცია, და შესაბამისად, პროგრესის შეფასების მეთოდი, გვიჩვენებს ყველაზე სამართლიანად ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესს. ამასთან, ერთეულმა შემოსავლის აღიარება რესურსის გამცემისგან რესურსების მიღების ვადებისგან დამოუკიდებლად უნდა გაითვალისწინოს.

D.4 განაწილება გამოცალკევებული ღირებულებების საფუძველზე

ერთეულს მოეთხოვება ოპერაციის საზღაურის თითეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილება ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე. თმცა, გამოცალკევებული ღირებულება ყოველთვის პირდაპირ დაკვირვებადი არ არის და საჭიროა მისი შეფასება. საჯარო სექტორის ერთეულმა როგორ უნდა განსაზღვროს საქონლის ან მომსახურების გამოცალკევებული ღირებულების შეფასების სათანადო მეთოდი?

გამოცალკევებული ღირებულების შესაფასებლად ერთეულმა პირველ რიგში უნდა გაითვალისწინოს ყველა გონივრულად ხელმისაწვდომი ინფორმაცია (მათ შორის, სხვა ინფორმაციასთან ერთად, გონივრულად ხელმისაწვდომი მონაცემები, ერთეულისთვის სპეციფიური ფაქტორები, ინფორმაცია რესურსის გამცემზე ან რესურსის გამცემთა ჯგუფზე და ბაზართან დაკავშირებული ფაქტორები, საჭიროების შემთხვევაში).

ერთეულმა გონივრულად ხელმისაწვდომი ინფორმაციის საფუძველზე უნდა განსაზღვროს გამოცალკევებული ღირებულების შეფასების რომელი მეთოდი წარადგენს სამართლიანად სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული საქონლის ან მომსახურებების ღირებულებას. 139-ე პუნქტში მოცემული გამოცალკევებული ღირებულების შეფასების მეთოდების ჩამონათვალი ინსტრუქციული სია არ არის.

ყველაზე შესაფერისი მეთოდი დამოკიდებული იქნება ერთეულისთვის ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ხარისხზე და სახეობაზე. მაგალითად, კორექტირებული ბაზრის შეფასების მიდგომის გამოყენება შეიძლება უფრო შესაბამისი იყოს მაშინ, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული საქონელი და მომსახურებები ადვილად ხელმისაწვდომია ბაზარზე, რადგან ფასი, რომლის გადახდის სურვილიც ბაზრის მონაწილე სხვა ერთეულებს აქვთ, ჩაანაცვლებს სავალდებულო შეთანხმების აღნიშნული საქონლის ან მომსახურებების ღირებულებას. თუმცა, მოსალოდნელი დანახარჯების მიდგომის გამოყენება უფრო შესაფერისი იქნება მაშინ, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული საქონელი ან მომსახურებები სავალდებულო შეთანხმების მონაწილე ერთეულისთვის უნიკალურია და ბაზარზე ადვილად ხელმისაწვდომი არ არის. მსგავს შემთხვევებში ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების მოსალოდნელი დანახარჯები შეიძლება სავალდებულო შეთანხმების საქონლის ან მომსახურებების ღირებულების უფრო სასარგებლო შეფასებას იძლეოდეს.

ერთეული ყოვლისმომცველი უნდა იყოს თავის შეფასებაში, რათა უზრუნველყოს დაკვირვებადი რესურსების მაქსიმალურად გამოყენება და თანმიმდევრულობა მის მიერ შეფასების მეთოდების მსგავს გარემოებებში გამოყენებისას.

139-ე პუნქტში აღნიშნულია ასევე, რომ ერთეულმა თავისი შეფასების მეთოდში შეიძლება გამოიყენოს მარჟა, საჭიროების შემთხვევაში. ეს შეიძლება მოხდეს, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეული გაცვლით შემოსავლის ოპერაციაში მონაწილეობს.

ნაწილი E: მრავალწლიანი შეთანხმებები

E.1 მრავალწლიანი შეთანხმებების გულდალტრული აღრიცხვა

განსხვავებული პრინციპებია საჭირო მრავალწლიანი შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღრიცხვისა და აღიარებისთვის?

მრავალწლიანი შეთანხმებები, რომლებიც შესაძლოა სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოიქმნას, როგორც წესი, მოიცავს რესურსების მრავალი წლის მანძლზე მიწოდებას კონკრეტული დანიშნულებით (მაგალითად, კონკრეტულ თემაზე კვლევის შედეგების გამოქვეყნება). რესურსების

მიწოდება (მაგ., დაფინანსება) შესაძლოა განხორციელდეს წლის და/ან მრავალი წლის განმავლობაში სხვადასხვა თარიღით.

მართალია, ამ შეთანხმებების პერიოდი უფრო ხანგრძლივია, მაგრამ სააღრიცხვო პრინციპები შემოსავლის სხვა ოპერაციების აღრიცხვის თანმიმდევრულია. ერთეულმა უნდა განიხილოს მრავალწლიანი შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა თუ არა და შესაბამისი სააღრიცხვო მოდელის პრინციპები გამოიყენოს ოპერაციის შინაარსის ასახვისთვის. ერთეულმა უნდა განიხილოს რესურსის შემოსვლა ან რესურსის მომავალში შემოსვლის უფლება აქტივს წარმოქმნის თუ არა 18–25 პუნქტების შესაბამისად და შემოსავლის აღიარება დაკვირვებით უნდა განიხილოს დაფინანსების ვადებისგან დამოუკიდებლად, როდესაც ის 29-ე პუნქტს (სავალდებულო შეთანხმების გარეშე) ან 87-104 პუნქტებს (სავალდებულო შეთანხმების შემთხვევაში) იყენებს. ერთეულს შესაძლოა დასჭირდეს იმის გათვალისწინება, მომდევნო წლებში რესურსების მოსალოდნელი შემოსვლა აკმაყოფილებს თუ არა აქტივის განმარტებას და ის დამოკიდებული და განუცალკევებელი არის თუ არა დაკავშირებული შეუსრულებელი მოვალეობებისგან, AG57 პუნქტის შესაბამისად.

ნაწილი F: შემდგომი შეფასება

F.1 არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შემდგომი შეფასება

ერთეულმა თავდაპირველი აღიარების შემდეგ როგორ უნდა აღრიცხვოს ხელშეკრულებების გარეშე წარმოქმნილი შემოსავალი?

ერთეულს შეუძლია სახელშეკრულებო მოთხოვნის (მაგ., მოთხოვნის აქტივი, რომელიც ხელშეკრულებიდან წარმოიქმნება) ან არასახელშეკრულებო მოთხოვნის აღიარება. არასახელშეკრულებო მოთხოვნა არის მოთხოვნა, რომელიც არ წარმოიქმნება ხელშეკრულებიდან, როგორიცაა მაგალითად სავალდებულო შეთანხმება, რომელიც ხელშეკრულება არ არის ან შემოსავლის ოპერაცია, რომელიც სავალდებულო შეთანხმება არ არის (მაგ., გადასახადები და სხვა კანონით გათვალისწინებული სხვა მოთხოვნები).

თავდაპირველი აღიარების შემდეგ სახელშეკრულებო მოთხოვნა, რომელიც ფინანსური აქტივის განმარტებას აკმაყოფილებს სსბასს 28-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, შესაბამისად, შემდგომში შეფასდება სსბასს 41-ის გამოყენებით.

არასახელშეკრულებო მოთხოვნა ნამდვილად არ აკმაყოფილებს ფინანსური აქტივის განმარტებას, რადგან ის ხელშეკრულებიდან არ წარმოიქმნება. მართალია, არასახელშეკრულებო მოთხოვნები და სახელშეკრულებო მოთხოვნები სხვადასხვა სახის შეთანხმებებიდან წარმოიქმნება, მაგრამ ისინი შინაარსისა და რისკის თვალსაზრისით შესაბამისია და არასახელშეკრულებო მოთხოვნების შემდგომი შეფასება სსბასს 41-ის გამოყენებით უნდა განხორციელდეს ანალოგიის გამოყენებით, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს იგივე შინაარსის ოპერაციების აღრიცხვისთვის თანმიმდევრული პრინციპების გამოყენება. სსბასს 41-ის პრინციპების ანალოგიით გამოყენებისას ერთეულმა განსჯა უნდა გამოიყენოს, რათა განიხილოს მოთხოვნის შინაარსი და ყველა შესაბამისი და ადვილად ხელმისაწვდომი მონაცემი იმისათვის, რომ შემოსავლის „ანალოგიით ხელშეკრულების“ საფუძველი შექმნას, რომლისთვისაც მას გააჩნია მოთხოვნა (მაგ., კანონმდებლობა, გადახდის პირობები და სხვა). იმის განსაზღვრისთვის, თავისი არასახელშეკრულებო მოთხოვნა აკმაყოფილებს თუ არა სსბასს 41-ის 40-ე პუნქტის კრიტერიუმებს, ერთეულმა უნდა განიხილოს ის ამ მოთხოვნას მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების მისაღებად ფლობს (სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების ნაცვლად) თუ არა, რაც ამ ოპერაციაში წარმოქმნის მის უფლებას საზღაურზე. დაკმაყოფილების შემთხვევაში ერთეულმა თავისი გაუფასურების ანალიზისთვის საჭირო მონაცემები უნდა განიხილოს, რათა უზრუნველყოს, რომ ანალიზი სათანადოდ ასახავდეს ამ მოთხოვნის ეკონომიკურ შინაარსს, მათ შორის, სხვა ფაქტორებთან ერთად, დროის გასვლა საზღაურის ამოღებამდე (მაგ., დაფარვის პერიოდი) და მოთხოვნის რაიმე ნაწილი, რომლის ამოღებასაც ერთეული აღარ მოელის (ანუ, მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი). როდესაც სსბასს 41-ის 40-ე პუნქტის კრიტერიუმები არ არის დაკმაყოფილებული, ერთეული არასახელშეკრულებო მოთხოვნის შემდგომ შეფასებას ამ სტანდარტის 31-ე პუნქტის შესაბამისად განახორციელებს.

საილუსტრაციო მაგალითები

წინამდებარე მაგალითები დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 47-ის შემადგენელი ნაწილი.

IE1. ამ მაგალითებში აღწერილია ჰიპოტეტური სიტუაციები, რომლებიც გვიჩვენებენ, თუ როგორ უნდა გამოიყენოს ერთეულმა სსბასს 47-ში, *შემოსავალი,* მოცემული მოთხოვნები კოკრეტულ შემოსავლის ოპერაციებთან მიმართებით, წარმოდგენილი შეზღუდული ფაქტების საფუძველზე. თითოეული მაგალითის ანალიზის მიზანი არ არის, რომ წარმოადგინოს ერთადერთი გზა, რომლითაც შეიძლება მოცემული მოთხოვნის გამოყენება და არც ის არის მიზანი, რომ აღნიშნული გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ საილუსტრციო მაგალითში მოცემულ სექტორთან მიმართებით. მართალია, ამ მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი წარმოდგენილია ფაქტობრივი მდგომარეობის მეშვეობით, მაგრამ სსბასს 47-ის გამოყენებისას საჭიროა კონკრეტული ფაქტობრივი მდგომარეობის ყველა შესაბამისი ფაქტისა და გარემოების შეფასება.

მოქმედების სფერო

IE1A. მაგალითებში 0A–0C ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 3(d) პუნქტში მოცემული მოთხოვნები იმის განსაზღვრის შესახებ, შეთანხმება მიეკუთვნება თუ არა სსბასს 47-ის და არა სსბასს 43-ის, *იჯარა,* მოქმედების სფეროს.

მაგალითი 0A – წვდომის უფლებები

IE1B. *ერთ-ერთი სახელმწიფო სააგენტო (ერთეული) შეთანხმებას აფორმებს საჯარო სექტორის ერთეულთან (მომხმარებელი) ტყის ტერიტორიაზე არსებულ მიწის ნაკვეთზე და პატარა ქოხებზე წვდომის უფლების გადაცემაზე, რომელთაც მომხმარებლის თანამშრომლები გამოიყენებენ მისი ოპერაციების განხორციელებისას ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში. მომხმარებელი მიწის ნაკვეთს იყენებს ცხვრისა და ძროხების, რომლებიც თავისი ოპერაციების განხორციელებისას უნდა გაყიდოს, გამოსაკვებად. ერთეულს შეუძლია სეზონიდან სეზონამდე თვითნებურად შეცვალოს მიწის ნაკვეთი და პატარა ქოხები, რომელთაც მომხმარებელი იყენებს, ერთეულის იმ საქმიანობის მიხედვით, რომელსაც მიწის აღნიშნულ ნაკვეთზე ახორციელებს. მომხმარებელი ერთეულს წინასწარ უხდის ოპერაციის საზღაურს მიწის ნაკვეთისა და პატარა ქოხების გამოყენებისთვის.*

IE1C. ერთეულმა განსაზღვრა, რომ ეს შეთანხმება იჯარა არ არის, რადგან იდენტიფიცირებული აქტივები არ არსებობს, რადგან აქტივები შესაძლოა ერთეულის მიერ იქნეს განსაზღვრული.

IE1D. სსბასს 47-ის 3(d) პუნქტის მიხედვით ერთეულმა განსაზღვრა, რომ ეს შეთანხმება შემოსავლის ოპერაციაა და სსბასს 47-ის მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება. ერთეული ადასტურებს, რომ შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა, რადგან მას აღსრულებადი მოვალეობა აქვს, რომ უზრუნველყოს წვდომა მიწის ნაკვეთსა და პატარა ქოხებზე (რაც შესაძლოა ერთეულის მიერ იქნეს განსაზღვრული), აღსრულებადი უფლების - მომხმარებლისგან გადახდის მიღება - სანაცვლოდ. ამგვარად, ერთეული ამ შეთანხმებას აღრიცხავს სსბასს 47-ის 56–147 პუნქტების გამოყენებით.

მაგალითი 0B – შეთანხმებები, რომლებიც აქტივის გამოყენების უფლებას უზრუნველყოფენ

IE1E. *A მუნიციპალიტეტი (ერთეული) შეთანხმებას აფორმებს, რომ სახელმწიფო სააგენტო X-ს (მომხმარებელი) ერთეულის იმ ქონების გამოყენების უფლება გადასცეს, რომელიც სპეციალურადაა შექმნილი საგანმანათლებლო მომსახურებებისთვის სამუშაო ძალის სერთიფიცირების ეროვნული საკვალიფიკაციო პროგრამის ფარგლებში, ოპერაციის საზღაურის სანაცვლოდ, რომელიც ყოველთვიურად გადაიხდება. ეს შეთანხმება შვიდწლიანია. შვიდწლიანი პერიოდის განმავლობაში*

ერთეულს შეუძლია თავისი საჭიროებების მიხედვით იმ შენობების შეცვლა, სადაც სერთიფიცირება ხორციელდება, თუ ის მომხმარებელს 30 დღით ადრე აცნობებს, მომხმარებლის დაგეგმვის მიზნებისთვის.

IE1F. ერთეულმა განსაზღვრა, რომ ეს შეთანხმება იჯარა არ არის, რადგან მას არსებითი ჩანაცვლების უფლებები აქვს.

IE1G. სსბასს 47-ის 3(d) პუნქტის მიხედვით ერთეულმა განსაზღვრა, რომ ეს შეთანხმება შემოსავლის ოპერაციაა და სსბასს 47-ის მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება. ერთეული ადასტურებს, რომ შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა, რადგან მას აღსრულებადი მოვალეობა აქვს, რომ უზრუნველყოს აქტივის გამოყენების უფლება მომხმარებლის მიერ საგანმანათლებლო მომსახურებების გასაწევად, აღსრულებადი უფლების - მომხმარებლისგან გადახდების მიღება - სანაცვლოდ. ამგვარად, ერთეული ამ შეთანხმებას აღრიცხავს სსბასს 47-ის 56–147 პუნქტების გამოყენებით.

მაგალითი 0C – საზიარო ქონება

IE1H. *მუნიციპალიტეტი A (ერთეული) შეთანხმებას აფორმებს სახელმწიფო სააგენტოსთან B (მომხმარებელი) ოფისის შენობაში სართულის საზიაროდ გამოყენებაზე სამი წლის განმავლობაში. ერთეული გააგრძელებს დროის უმეტეს ნაწილში სართულის გამოყენებას და მომხმარებელთან განახორციელებს თარიღების კოორდინირებას, როდესაც თითოეულ მათგანს შეეძლება მისი გამოყენება თავისი საქმიანობისთვის. მომხმარებელი ოპერაციის საზღაურს ყოველთვე წინასწარ უხდის ერთეულს, იმ დღეების რაოდენობის მიხედვით, როდესაც ის გეგმავს საოფისე ფართის გამოყენებას.*

IE1I. ერთეულმა განსაზღვრა, რომ ეს შეთანხმება იჯარა არ არის, რადგან ერთეულს მომხმარებლისთვის არ გადაუცია სართულის გამოყენებიდან წარმოქმნილის არსებითად მთლიანი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების უფლება.

IE1J. სსბასს 47-ის 3(d) პუნქტის მიხედვით ერთეულმა განსაზღვრა, რომ ეს შეთანხმება შემოსავლის ოპერაციაა და სსბასს 47-ის მოქმედების სფეროს მიეკუთვნება. ერთეული ადასტურებს, რომ შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა, რადგან მას აღსრულებადი მოვალეობა აქვს, რომ უზრუნველყოს საოფისე ფართის მომხმარებელთან საზიარო გამოყენება, აღსრულებადი უფლების - მომხმარებლისგან გადახდის მიღება - სანაცვლოდ. ამგვარად, ერთეული ამ შეთანხმებას აღრიცხავს სსბასს 47-ის 56–147 პუნქტების გამოყენებით.

შემოსავლის ოპერაციის იდენტიფიცირება

IE2. მაგალითებში 1–2 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 9–16 პუნქტების მოთხოვნები იმის განსაზღვრის თაობაზე, ერთეულმა შემოსავლის ოპერაცია სავალდებულო შეთანხმებით გააფორმა თუ მის გარეშე.

მაგალითი 1 – ოპერაცია წარმოიქმნა შეთანხმებიდან, რომელიც სავალდებულო არ არის

შემთხვევა *A – არავითარი მოვალეობა, დროის პერიოდი განსაზღვრული არ არის, სახელმწიფოს წინაშე არავითარი ანგარიშგება*

IE3. სოციალური განვითარების ერთეული (ერთეული) ფ.ე. 5[14] მილიონის ოდენობით დაფინანსებას იღებს სახელმწიფო ორგანოსგან (მთავრობა) თავისი დასაქმების პროგრამების დასაფინანსებლად. შეთანხმებით მოითხოვება დაფინანსების დახარჯვა პროგრამებზე, რომელთა მიზანია რეგიონში დასაქმების გაუმჯობესება. როდესაც ერთეული დანახარჯებს გასწევს რეგიონში დასაქმების გაუმჯობესებისთვის, მას შეუძლია აღასრულოს თავისი უფლების - მთავრობისგან დაფინანსების მიღება. შეთანხმებაში მითითებული არ არის დროის პერიოდი, როდესაც უნდა დაიხარჯოს ეს თანხები, არც კონკრეტული დასაქმების პროგრამების დაფინანსების რაიმე მოთხოვნაა მოცემული და არც ის არის განსაზღვრული, მთავრობა როგორ მიიღებს ან გადაამოწმებს ინფორმაციას იმის შესახებ, თუ როგორ დაიხარჯა თანხები.

IE4. ერთეული დაასკვნის, რომ დაფინანსების ეს შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმება არ არის სსბასს 47-ის მე-4 პუნქტის მიხედვით. მართალია, ერთეულს აქვს აღსრულებადი უფლება სახელმწიფოსგან რესურსების მიღებაზე, როდესაც ის შესაბამის დანახარჯებს გასწევს, მაგრამ მას არა აქვს აღსრულებადი მოვალეობა, რადგან მთავრობას არ შეუძლია აღასრულოს, თუ როგორ გამოიყენებს ერთეული თანხებს კონკრეტული გზით (მაგ., კონკრეტული პროგრამები) ან კონკრეტული პერიოდის განმავლობაში. ამასთან, მთავრობას არა აქვს თანხების მთლიანად დახარჯვის მოთხოვნის აღსრულების რეალური საშუალება. შედეგად, სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ამ ოპერაციიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღრიცხვისთვის ერთეულმა 18–55 პუნქტებში მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები უნდა გამოიყენოს.

შემთხვევა *B – განსაზღვრული დროის პერიოდი თანხების დახარჯვისთვის*

IE5. B შემთხვევაში იგივე ფაქტები გამოიყენება, რომლებიც A შემთხვევაშია მოცემული, გარდა იმისა, რომ შეთანხმებით განსაზღვრულია, რომ თანხები ხუთწლიან პერიოდში უნდა დაიხარჯოს. ამ სცენარში ფ.ე. 5 მილიონის ხუთ წელიწადში დახარჯვის მოთხოვნა არ ცვლის ერთეულის დასკვნას, რომ მას აღსრულებადი უფლება აქვს დაფინანსების შეთანხმებაში, მაგრამ არა აქვს აღსრულებადი მოვალეობა. ამის მიზეზია ის, რომ მთავრობას არ შეუძლია დაადასატუროს ერთეული დახარჯავს თუ არა და როდის დახარჯავს თანხებს ამ შეთანხმების ფარგლებში. შესაბამისად, ეს შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმება არ არის და ერთეულმა 18–55 პუნქტებში მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები უნდა გამოიყენოს ამ შემოსავლის აღრიცხვისთვის.

---

[14] ამ მაგალითებში ფულადი თანხები წარმოდგენილია „ფულად ერთეულებში“ (ფ.ე.).

შემთხვევა C – განსაზღვრული დროის პერიოდი თანხების დახარჯვისთვის და მოითხოვება მთავრობის წინაშე კონკრეტული ანგარიშგება

IE6. C შემთხვევაში იგივე ფაქტები გამოიყენება, რომლებიც B შემთხვევაშია მოცემული, გარდა იმისა, რომ შეთანხმებაში ასევე მითითებულია, თუ როგორ უნდა განახორციელოს ერთეულმა მთავრობის წინაშე თავისი ხარჯვის ანგარიშგება და ნებისმიერი არასწორად გამოყენებული ან აუთვისებელი თანხა მთავრობას უნდა დაუბრუნოს. ერთეულს კვლავ სრული თავისუფლება აქვს იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორ გამოიყენებს თანხებს, იმდენად რამდენადაც თანხები ხუთი წლის განმავლობაში დაიხარჯება საქმიანობაზე, რომელიც გონივრულად დაკავშირებულია რეგიონში დასაქმების გაუმჯობესებასთან. ერთეული დაასკვნის, რომ მას აქვს როგორც აღსრულებადი უფლება, ისე აღსრულებადი მოვალეობა. ამის მიზაზია ის, რომ მთავრობას შეუძლია დაადასტუროს და აღასრულოს თავისი მოთხოვნა, რომ ერთეულმა თანხები რეგიონში დასაქმების გაუმჯობესებაზე დახარჯოს ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში. ერთეულმა 56–147პუნქტებში მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები უნდა გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან წარმოქმნილი ამ შემოსავლის აღრიცხვისთვის.

მაგალითი 2 – სავალდებულო შეთანხმებიდა წარმოქმნილი კვლევითი გრანტი

IE7. კვლევითი ლაბორატორია (ლაბორატორია) ადგილობრივ მთავრობასთან (მთავრობა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს და მისგან ფ.ე. 10 მილიონს იღებს ფართოდ გავრცელებული დაავადების მკურნალობასთან დაკავშირებით კვლევის ჩატარებისთვის. მოსალოდნელია, რომ ამ კვლევითი პროექტის შედეგად შეიქმნება ინტელექტუალური საკუთრება, რომელიც მოიცავს წამლის ფორმულასა და წარმოების ტექნოლოგიას. შეთანხმება მოიცავს კონკრეტულ და გაზომვად ეტაპებს, რომლებიც ლაბორატორიამ უნდა შეასრულოს; თუ ლაბორატორია ამ ეტაპებს ვერ გადალახავს, მას მოეთხოვება მთავრობისთვის თანხის მთლიანად ან ნაწილობრივ დაბრუნება. არ არსებობს რაიმე მოთხოვნა, რომ კვლევის დასრულების შემდეგ ლაბორატორიამ კვლევის შედეგად გამოვლენილი ფაქტები ან შედეგად მიღებული რაიმე ინტელექტუალური საკუთრება მთავრობას გადასცეს. ლაბორატორიას შეუძლია უზრუნველყოს დაგეგმილი ან შესრულებული კვლევითი სამუშაოსთვის მთავრობისგან გადახდის მიღება.

IE8. აღნიშნული პირობების საფუძველზე ლაბორატორიამ დაასკვნა, რომ ეს შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა სსბასს 47-ის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, რადგან მას აქვს აღსრულებადი მოვალეობა, რომ კვლევითი პროექტი განახორციელოს განსაზღვრული ეტაპების გავლით იმისათვის, რომ დაფინანსება მიიღოს და მას ასევე აქვს აღსრულებადი უფლება, მიიღოს საზღაური კვლევითი პროექტის განხორციელებისთვის. ლაბორატორიამ 56–147 პუნქტებში მოცემული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები უნდა გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან წარმოქმნილი ამ შემოსავლის აღრიცხვისთვის.

აღსრულებადობა

IE9. მაგალითებში 3–7 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის AG14–AG25 პუნქტების მოთხოვნები აღსრულებადობასთან დაკავშირებით, რომლებიც ავსებენ 11–14 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებს.

მაგალითი 3 – აღსრულებადობა იურიდიული საშუალებით

IE10. მინისტრის ბრძანების შესაბამისად შტატის მთავრობამ (მთავრობა) ურთიერთგაგების მემორანდუმს მოაწერა ხელი ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტთან (დეპარტამენტი), რომლის მიხედვით ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაფინანსებას მიიღებს მთავრობის ოფისის შენობის ასაშენებლად. მემორანდუმი

სასამართლოში სავალდებულო არ არის, თანხის დაბრუნების მოვალეობას არ აკისრებს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს იმ შემთხვევაში, თუ ის მემორანდუმის პირობებს ვერ შეასრულებს და არც რაიმე მინიშნებას შეიცავს აღსრულების მექანიზმებზე. მართალია, მემორანდუმი იურიდიულად სავალდებულო არ არის, მაგრამ მთავრობა და ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი მას ეყრდნობოდნენ ხელშეკრულების შესახებ მოლაპარაკებებისას. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტმა სამშენებლო მომსახურების გაწევა დაიწყო მემორანდუმის პირობების შესაბამისად. ამასთან, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტმა მთავრობას ანგარიში წარუდგინა მის მიერ პირველ თვეში განხორციელებული სამუშაოს შესახებ და მთავრობამ ჩაიბარა დღემდე შესრულებული სამუშაო.

IE11. მხარეები მემორანდუმს შემდეგნაირად იყენებდნენ:

(a) ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტმა სამშენებლო სამუშაოები მემორანდუმის პირობების შესაბამისად შეასრულა; და

(b) დღემდე შესრულებული სამუშაოს შესახებ ანგარიში წარედგინა მთავრობას, რომელმაც ჩაიბარა აღნიშნული სამუშაო.

IE12. ამგვარად, მემორანდუმი კანონით აღსრულებადია ამ მხარეების იურისდიქციაში, დაპირების ესტოპელის კონცეფციის საფუძველზე. ანუ, მთავრობას სასამართლოს გამოყენების უფლება აქვს იმისათვის, რომ უზრუნველყოს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის მიერ მემორანდუმში გაკეთებული დაპირებების შესრულება ან კომპენსაცია მოითხოვოს აღნიშნული პირობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში. ანალოგიურად, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს სასამართლოს გამოყენების უფლება აქვს იმისათვის, რომ აღასრულოს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის მთავრობისგან დაფინანსების მიღების უფლება. შესაბამისად, მემორანდუმი იურიდიული საშუალებებით აღსრულებადად მიიჩნევა სსბასს 47-ის AG14–AG18 პუნქტების შესაბამისად.

მაგალითი 4 – შეთანხმება არ მოიცავს აღსრულებად მოვალეობას

IE13. ეროვნული მთავრობა (მთავრობა) 200 ჰექტარს გადასცემს ერთ-ერთი ძირითადი ქალაქის უნივერსისტეტს (უნივერსიტეტი) კამპუსის ასაშენებლად. შეთანხმებაში მითითებულია, რომ მიწის ნაკვეთი გამოყენებულ უნდა იქნეს კამპუსისთვის, თუმცა მითითებული არ არის, რომ თუ ის კამპუსისთვის არ იქნება გამოყენებული, მიწის ნაკვეთი უნდა დაბრუნდეს, ან რაიმე სხვა სახის კომპენსაცია უნდა იქნეს გადახდილი.

IE14. უნივერსიტეტი მიწის ნაკვეთს აქტივის სახით აღიარებს იმ საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, როდესაც ის ამ ნაკვეთზე კონტროლს მოიპოვებს. უნივერსიტეტი სსბასს 47-ის AG14–AG25 პუნქტების გათვალისწინებით დაასკვნის, რომ შეთანხმება არ შეიცავს აღსრულებად მოვალეობას, რადგან არ არსებობს იმის უზრუნველყოფის მექანიზმი, რომ უნივერსიტეტი აღნიშნულ ნაკვეთს კამპუსისთვის გამოიყენებს და ამგვარად, ეს არ არის სავალდებულო შეთანხმება. უნივერსიტეტი შემოსავალს აღიარებს, როდესაც ის მიწის ნაკვეთს აქტივის სახით აღიარებს სსბასს 45-ის, *ძირითადი აქტივები,* შესაბამისად.

მაგალითი 5 – დახმარების სააგენტოს აღსრულების უფლება შემოსავალზე

შემთხვევა A – რესურსების მიღების უფლება აღსრულებადია

IE15. მწვანე დახმარების სააგენტო (სააგენტო) სამთავრობოთაშორისი ორგანიზაციაა, რომელიც თავისი ინიციატივების განსახორციელებლად მთავრობების ჯგუფისგან წლიურ დაფინანსებაზეა დამოკიდებული. სააგენტოს სუვერენული სახელმწიფოს (სახელმწიფო) მთავრობასთან გაფორმებული აქვს შეთანხმება, სადაც მითითებულია სააგენტოს დამტკიცებული ბიუჯეტის პროცენტი, რომელსაც სახელმწიფო 20X2 წელს დააფინანსებს. შეთანხმებაში მითითებულია, რომ სახელმწიფოსგან მიღებული დაფინანსების გამოყენება შეიძლება მხოლოდ შესაბამისი დანახარჯებისთვის, 20X2 წლის დამტკიცებული ბიუჯეტის მიხედვით. თუ თანხები შესაბამისი ხარჯების გასაწევად არ გამოიყენება (ანუ, არასწორად გამოიყენება ან გამოუყენებელია), მაშინ ეს თანხები სახელმწიფოს უნდა დაუბრუნდეს ფინანსური წლის ბოლოს, 20X2 წლის 31 დეკემბერს. სააგენტოს ბიუჯეტი გასულ ოქტომბერში დამტკიცდა.

IE16. ხელმოწერილი შეთანხმების წესებისა და პირობების შესაბამისად სახელმწიფოს შეუძლია სააგენტოსთვის გადაცემული თანხების სათანადოდ გამოყენებისა და ნებისმიერი დაბრუნების აღსრულება. მაშასადამე, სააგენტოს აქვს აღსრულებადი მოვალეობა, სახელმწიფოსგან მიღებული რესურსები გამოიყენოს საბიუჯეტო წელს დამტკიცებული შესაბამისი დანახარჯებისთვის, რაც ვალდებულების განმარტებას აკმაყოფილებს.

IE17. წარსული გამოცდილების საფუძველზე ნაკლებად სავარაუდოა, რომ სახელმწიფომ გადაიხადოს ის, რაც გადასახდელი აქვს ამ ფინანსურ წელს ან ოდესმე მომავალში, და სააგენტოს არ შეუძლია სახელმწიფოს მიერ გადასახდელი თანხების გადახდის აღსრულება. შესაბამისად, სააგენტოს არა აქვს სახელმწიფოსგან რესურსების მიღების აღსრულებადი უფლება და ეს შეთანხმება სავალდებულო არ არის. სააგენტო აქტივს აღიარებს, როდესაც ის კონტროლს მოიპოვებს სახელმწიფოსგან შემოსულ რესურსებზე.

შემთხვევა B – რესურსების მიღების უფლება აღსრულებადია

IE18. B შემთხვევაში იგივე ფაქტები გამოიყენება, რომლებიც A შემთხვევაშია მოცემული, გარდა იმისა, რომ სააგენტოს შეუძლია სახელმწიფოს სააგენტოს ხმის მიცემის პროცესში მონაწილეობის თავიდან აცილება,

თუ ის რესურსებს არ გადასცემს ბიუჯეტის დამტკიცების შემდეგ, ხელმოწერილი შეთანხმების შესაბამისად. ამ სცენარში სააგენტოს აქვს უნარი, აღასრულოს თავისი უფლება, მიიღოს რეურსები (ანუ, უფლება აღსრულებადია). შესაბამისად, შეთანხმების თითოეულ მხარეს აქვს როგორც აღსრულებადი უფლება, ისე აღსრულებადი მოვალეობა და ამგვარად, შეთანხმება არის სავალდებულო შეთანხმება.

მაგალითი 6 – შემოსავლის შეთანხმებაში მოვალეობა არსებითად აღსრულებადი არ არის

IE19. A ქვეყნის ეროვნული პარკის დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) შეთანხმებას აფორმებს ფა ფ.ე. 500,000-ს იღებს B ქვეყნის ორმხრივი დახმარების სააგენტოსგან (სააგენტო). შეთანხმებაში მითითებულია, რომ მოითხოვება გადაცემული რესურსების აგმოყენება A ქვეყნის არსებულ ველური ბუნების ნაკრძალებში გაჩეხილი ტყეების რეაბილიტაციისთვის და თანხის სააგენტოსთვის დაბრუნება, თუ თანხა ამ გაცხადებული დანიშნულებით არ გამოიყენება.

ამ შეთანხმების პირობები აღსრულებადია A ქვეყნის სასამართლოებში და საერთაშორისო სასამართლოებში. უკვე მეცამეტე წელია, რაც დეპარტამენტი ამ სახის ტრანსფერს იღებს ამ სააგენტოსგან. გასულ წლებში გადაცემული რესურსები ისე არ იქნა გამოყენებული, როგორც განსაზღვრული იყო; სანაცვლოდ, ისინი გამოიყენებოდა ეროვნული პარკების მახლობლად მდებარე მიწის ნაკვეთების შესაძენად, გაფართოების მიზნით. დეპარტამენტს გასული ცამეტი წლის განმავლობაში გაჩეხილი ტყეების რეაბილიტაცია საერთოდ არ განუხორციელებია. სააგენტოსთვის ცნობილია შეთანხმების პირობების ადრინდელი დარღვევების შესახებ.

IE20. დეპარტამენტი აანალიზებს ამ ოპერაციას და დაასკვნის, რომ მიუხედავად იმისა, რომ შეთანხმების პირობები აღსრულებადია, მსგავსი პირობები არსებითად ვერ უზრუნველყოფენ დეპარტამენტის ანგარიშვალდებულებას ტრანსფერის განსაზღვრული სახით გამოყენების თვალსაზრისით. ამის მიზეზია ის, რომ სააგენტოს ადრე არ აღუსრულებია თავისი ტრანსფერების მოთხოვნები და არც იმის ნიშანი არსებობს, რომ ის ამას ოდესმე გააკეთებს. ამგვარად, შეთანხმებას აღსრულებადი შეთანხმების ფორმა აქვს, მაგრამ არსებითად არ არის აღსრულებადი მოვალეობა (იხ. AG25 პუნქტი), და შეთანხმება არ არის სავალდებულო შეთანხმება. მაშასადამე, დეპარტამენტი აღიარებს აქტივისა (მიღებული ტრანსფერისთვის) და შემოსავლის ზრდას.

მაგალითი 7 – შემოსავალი, რომელიც ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება

IE21. როგორც ეროვნული მთავრობის (მთავრობა N), ისე ადგილობრივი მთავრობის (მთავრობა L) ფინანსური წლის დასასრულია 31 დეკემბერი. 20X2 წლის 15 მარტს მთავრობა N ორწლიან შეთანხმებას აფორმებს მთავრობასთან L ფ.ე 15 მილიონის (ფ.ე.10 მილიონი 20X2 წელს და ფ.ე. 5 მილიონი 20X3 წელს) მთავრობისთვის L გადაცემაზე, რომელიც გამოყენებული იქნება ჰაერის დაბინძურების შემცირებისთვის, მათავრობის N პოლიტიკის შესაბამისად. ეს შეთანხმება მოიცავს პირობას, რომელიც ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება.

IE22. პარლამენტი ფ.ე.10 მილიონის ასგინების პროცესს ასრულებს 20X2 წლის 31 მარტს და რესურსებს 20X2 წლის 15 აპრილს გადასცემს. ფ.ე.5 მილიონის ასიგნების პროცესი 20X2 მარტში არ არის დასრულებული და მოსალოდნელია, რომ მოგვიანებით, 20X3 წლის ასიგნების პროცესის ფარგლებში დასრულდება. რეურსების გადაცემის შემდეგ მთავრობას L მოეთხოვება რესურსების ჰაერის დაბინძრების შემცირებისთვის გამოყენება ან კანონით მოეთხოვება დაბრუნება, რაც აღსრულებად მოვალეობას წარმოადგენს.

Case A – ასიგნების პროცესის დასრულების მოთხოვნა არსებითია

IE23. ჰაერის დაბინძურების შემცირება ადგილობრივი მთავრობის პასუხისმგებლობაა და არ არსებობს კანონმდებლობა, რომლითაც მოითხოვება მთავრობის N მიერ მსგავსი ინიციატივების დაფინანსება. შეთანხმებაში გარკვევით არის მითითებული, რომ დაფინანსება ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება, რომლიც განუსაზღვრელია და შესაძლებელია თანხა შემცირდეს. მთავრობა L სსბასს 47-ის AG14–AG25 პუნქტებს იყენებს, რათა განსაზღვროს მისი უფლება აღსრულებადია თუ არა, შეთანხმების პირობის გათვალისწინებით, რომ დაფინანსება ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება.

IE24. მთავრობა L ამ პირობის განვლენის განსაზღვრისას ფორმაზე მეტ უპირატესობას ანიჭებს შინაარსს. მთავრობამ L დაასკვნა, რომ მას არ შეუძლია მთავრობა N-ს მოსთხოვოს რესურსების გადაცემა და არც პასუხისმგებლობის დაკისრება შეუძლია თუ ის აღნიშნულს არ გააკეთებს. შესაბამისად, პირობა არსებითია და მთავრობას L აღსრულების უფლება არა აქვს რესურსებზე მანამ, სანამ თითოეული წლის თანხის ასიგნების პროცესი არ დასრულება. რესურსებზე აღსრულებადი უფლება განმარტებას დააკმაყოფილებს 20X2 წლის 31 მარტს, როდესაც ასიგნების პროცესი დასრულდება და შეთანხმება

დააკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას. თუმცა, მთავრობა L თავის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქტივს ან ვალდებულებას არ აღიარებს 20X2 წლის 31 მარტისთვის, რადგან სავალდებულო შეთანხმება მთლიანად შეუსრულებელია.

IE25. 20X2 წლის 15 აპრილს, როდესაც ის რესურსებს მიიღებს, მთავრობა L აღიარებს ფ.ე. 10 მილიონის ღირებულების აქტივს და ეკვივალენტურ ვალდებულებას. ის აქტივს არ აღიარებს ფ.ე. 5 მილიონისთვის, რადგან 20X3 წლის თანხისთვის ასიგნების პროცესი არ დასრულებულა. მთავრობა L განიხილავს, ფ.ე. 5 მილიონი პირობითი აქტივის სახით ასახოს თუ არა 24-ე პუნქტის შესაბამისად თავისი 20X2 წლის საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. მთავრობა L დარჩენილი ფ.ე. 5 მილიონის ავტორიზაციის პროცესის ბუღალტრულ აღრიცხვაზე გავლენას 20X3 წელს შეაფასებს.

შემთხვევა B – ასიგნების პროცესის დასრულების მოთხოვნა არსებითი არ არის

IE26. კანონმდებლობით მოითხოვება, რომ მთავრობამ N ინვესტიცია განახორციელოს ჰაერის დაბინძურების ღონისძიებებში და შეთანხმება მყარი გარანტიაა, რომ მთავრობა N თავის კანონმდებლობით განსაზღვრულ მოვალეობებს შეასრულებს შეთანხმებით განსაზღვრულ იმ კონკრეტულ ღონისძიებებში ინვესტირებით, რომლებიც მთავრობამ L უნდა განახორციელოს. მთავრობა L სსბასს 47-ის AG14–AG25 პუნქტებს იყენებს იმისათვის, რომ განსაზღვროს, მისი უფლება აღსრულებადია თუ არა, შეთანხმების იმ პირობის გათვალისწინებით, რომლის მიხედვით დაფინანსება ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება.

IE27. მთავრობა L ამ პირობის განვლენის განსაზღვრისას ფორმაზე მეტ უპირატესობას შინაარსს ანიჭებს. მთავრობა L დაასკვნის, რომ მას ასიგნების პროცესის დასრულებამდე აქვს აღსრულებადი უფლება, რადგან ჰაერის დაბინძრების შემცირების ღონისძიებებში ინვესტირების შესახებ კანონმდებლობა აღსრულებადობას უზრუნველყოფს ეკვივალენტური საშუალებით. შესაბამისად, ეს პირობა არსებითი არ არის. ამგვარად, მთავრობას L 20X2 წლის 15 მარტს აქვს რესურსებზე აღსრულებადი უფლება, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას და ეს შეთანხმება აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას. თუმცა, მთავრობა L 20X2 წლის 15 მარტს თავის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქტივს ან ვალდებულებას არ აღიარებს, რადგან სავალდებულო შეთანხმება მთლიანად შეურსრულებელია.

IE28. 20X2 წლის 15 მარტს მთავრობა L აღიარებს ფ.ე. 10 მილიონის ღირებულების აქტივს და ეკვივალენტურ ვალდებულებას. ის ფ.ე. 5 მილიონის ღირებულების აქტივს არ აღიარებს. მთავრობა L დარჩენილი ფ.ე. 5 მილიონის ავტორიზაციის პროცესის ბუღალტრულ აღრიცხვაზე გავლენას 20X3 წელს შეაფასებს.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი

მაგალითი 8 – საშემოსავლო გადასახადის წინასწარ მიღება

IE29. მთავრობა თავის იურისდიქციაში ყველა მაცხოვრებელს აკისრებს საშემოსავლო გადასახადს. დაბეგვრის პერიოდი და საანგარიშგებო პერიოდია 1 იანვრიდან 31 დეკემბრამდე. თვითდასაქმებულ გადასახადის გადამხდელებს თავიანთი წლიური შეფასებული საშემოსავლო გადასახადის საგადასახადო წლის დაწყებამდე უშუალოდ წინა წლის 24 დეკემბრამდე გადახდა მოეთხოვებათ. საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით აღნიშნული შეფასება არის თანხა, რომელიც გადასახდელი იქნება ყველაზე ბოლოს განხორციელებული შეფასებისთვის, დამატებული ერთი მეათედი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გადასახადის გადამხდელი შედარებით დაბალი თანხის ახსნას 24 დეკემბრამდე წარადგენს (თუ დამტკიდება, რომ შეფასებული თანხა არსებითად ნაკლებია საბოლოოდ გადასახდელ თანხაზე, გადასახადის გადამხდელს ჯარიმები დაეკისრება). საგადასახადო პერიოდის დასრულების შემდეგ თვითდასაქმებული გადასახადის გადამხდელები თავიანთ საგადასახადო დეკლარაციას წარადგენენ და თანხა დაუბრუნდებათ ან დამატებით გადასახადს გადაუხდიან მთავრობას.

IE30. თვითდასაქმებული გადასახადის გადამხდელებისგან 24 დეკემბრისთვის მიღებული რესურსები წინასწარ მიღებული თანხებია მომდევნო წლის გადასახადებისთვის, რადგან დაბეგვრადი მოვლენა არის შემოსავლის გამომუშავება საგადასახადო პერიოდში, რომელიც ჯერ არ დაწყებულა. მთავრობა აღიარებს აქტივის (ფულადი სახსრები ბანკში) ზრდას და ვალდებულების (წინასწარი გადახდის მიღება) ზრდას სსბასს 47-ის 44-ე პუნქტის მიხედვით.

სავალდებულო შეთანხმების მოდელის გამოყენების კრიტერიუმები

IE31. მაგალითებში 9–12 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 56–61 პუნქტების მოთხოვნები იმის თაობაზე, გამოყენებულ უნდა იქნეს თუ არა სავალდებულო შეთანხმების მოდელი. ამასთან, ამ მაგალითებში ნაჩვენებია ასევე შემდეგი მოთხოვნები:

(a) ცვალებადი საზღაურის შეფასებასთან დაკავშირებით სსბასს 47-ის 146-ე პუნქტის ურთიერთკავშირი სსბასს 47-ის 109-ე და115-ე პუნქტებთან (მაგალითები 10–11); და

(b) სსბასს 47-ის AG180 პუნქტი გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტების სახით საზღაურის შესახებ ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიებთან დაკავშირებით (მე-12 მაგალითი).

მაგალითი 9 – საზღაურის ამოღებადობა

IE32. ადგილობრივ მთავრობას (მთავრობა) აქვს ქონების პორტფელი, რომლებიც საბაზრო ფასებზე დაბალ ფასად არის გაქირავებული მაცხოვრებლებზე, რომლებიც კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ (მაცხოვრებლები). რამდენიმე წლის შემდეგ ერთ-ერთმა მაცხოვრებელმა შეძლო ერთი საცხოვრებლის შეძენა საცხოვრებლის გაქირავებიდან საკუთრებაში გადაცემის პროგრამის ფარგლებში.

ამ საცხოვრებლის ფასი ეფუძნება მიმდინარე საბაზრო ღირებულებას, შემცირებული მაცხოვრებლის მიერ დღემდე გადახდილი, დაგროვილი იჯარის თანხით. პროგრამა მაცხოვრებლებს საშუალებას აძლევთ, რომ ფასი 20 წლის განმავლობაში გადაიხადონ, მაგრამ გადახდები შესაძლოა შეწყდეს, როდესაც მაცხოვრებელი მიღწევს ასაკს, როდესაც შეუძლია დაიწყოს საპენსიო შენატანების აღება და სამომავლო გადახდები დამოკიდებული იქნება იმ დროს მაცხოვრებლის შემოსავლის დონეზე. საცხოვრებლის შეძენის სავალდებულო შეთანხმების დასაწყისში მაცხოვრებელს მოეთხოვება დაუბრუნებადი დეპოზიტის შეტანა ფ.ე. 5,000-ის ოდენობით და მთავრობასთან გრძელვადიანი დაფინანსების შეთანხმების გაფორმება დაპირებული საზღაურის დარჩენილ ნაშთზე.

IE33. მთავრობა თავისი გაქირავებიდან საკუთრებაში გადაცემის პროგრამის ფარგლებში სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს მაცხოვრებელთან საცხოვრებლის გაყიდვაზე საბაზრო ფასით ფ.ე. 400,000. შეძენის დრომდე მაცხოვრებელის მიერ გადახდილი დაგროვილი იჯარის გადასახადები ფ.ე. 150,000-ს შეადგენს, შესაბამისად, შეძენის ფასი იქნება ფ.ე. 250,000. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას მაცხოვრებელს დაუბრუნებადი დეპოზიტი შეაქვს ფ.ე. 5,000-ის ოდენობით და გრძელვადიან დაფინანსების შეთანხმებას აფორმებს მთავრობასთან დარჩენილ დაპირებულ საზღაურზე ფ.ე. 245,000-ის ოდენობით. თუმცა, მოსალოდნელია, რომ მაცხოვრებელი მხოლოდ ფ.ე. 180,000-ს გადაიხდის (ფ.ე. 5,000 დეპოზიტის ჩათვლით) მანამ, სანამ საპენსიო შენატანების გამოტანას დაიწყებს და იმ დროს მისი შემოსავლის მოსალოდნელი დონე განაპირობებს გადახდების შეწყვეტას. მაცხოვრებელი საცხოვრებელზე კონტროლს მოიპოვებს სავალდებულო შეთანხმების დაწყებიდან და ფ.ე. 5,000-ის ოდენობით დეპოზიტის შეტანიდან.

IE34. იმის შეფასებისას, სავალდებულო შეთანხმება აკმაყოფილებს თუ არა სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს, მთავრობა დაასკვნის, რომ სსბასს 47-ის 56(e) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები არ არის დაკმაყოფილებული ფ.ე. 250,000-ის სრულად გადახდასთან მიმართებით, რადგან სავარაუდო არ არის, რომ ის ამოიღებს იმ საზღაურს, რომლის მიღების უფლებაც აქვს შენობის გადაცემისთვის. ამ დასკვნის გაკეთებისას მთავრობა ადგენს, რომ მაცხოვრებელმა შეიძლება მხოლოდ ფ.ე. 180,000 გადაიხადოს ამ პროგრამის პირობების საფუძველზე.

IE35. რადგან სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებული არ არის, მთავრობა სსბასს 47-ის 58-ე და 81–86 პუნქტებს იყენებს, რათა განსაზღვროს დაუბრუნებადი დეპოზიტის, ფ.ე. 5,000 აღრიცხვა. მთავრობა დაადგენს, რომ 58(a) პუნქტში აღწერილი მოვლენები მოხდა - ანუ, მთავრობამ შენობაზე კონტროლი მაცხოვრებელს გადასცა და მთავრობას არა აქვს დამატებითი საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის მოვალეობა მიღებული ფ.ე. 5,000 გამო და ეს გადახდა დაუბრუნებადია. შესაბამისად, 58-ე პუნქტის მიხედვით მთავრობა დაუბრუნებადი დეპოზიტის ფ.ე. 5,000-ის ოდენობით გადახდას შემოსავლის სახით აღიარებს მისი მიღებისას.

მაგალითი 10 – საზღაური არ არის გაცხადებული ფასი —ნაგულისხმევიფასდაკლება

IE36. სახელმწიფო ფარმაცევტული სააგენტო (სააგენტო) 1,000 ერთეულ რეცეპტით გასაცემ მედიკამენტს აწვდის საავადმყოფოს დაპირებული ფ.ე. 1 მილიონის სანაცვლოდ. მედიკამენტების ფასი რეგულირებას ექვემდებარება, ამიტომ სააგენტოს ფასის შეცვლის უფლება არა აქვს. სააგენტო მოელის, რომ ის ვერ შეძლებს საავადმყოფოდან დაპირებული საზღაურის მთლიანი თანხის ამოღებას რეგიონში სამედიცინო კრიზისის გამო, რომლის შედეგად საავადმყოფო რესურსებს კარგავს.

IE37. იმის შეფასებისას, დაკმაყოფილებულია თუ არა სსბასს 47-ის 56(e) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები, სააგენტო ასევე განხილავს სსბასს 47-ის 109 -ე და 115(b) პუნქტებს. სააგენტო ფაქტებისა და გარემოებების შეფასების საფუძველზე განსაზღვრავს, რომ ის მოელის ფასდაკლების გაკეთებას და საავადმყოფოსგან საზღაურზე ნაკლები თანხის მიღებას. შესაბამისად, სააგენტო დაასკვნის, რომ ოპერაციის საზღაური არ არის ფ.ე. 1 მილიონი და დაპირებული საზღაური ცვალებადია. სააგენტო ცვალებად საზღაურს შეაფასებს და განსაზღვრავს, რომ ის მოელის, რომ ფ.ე. 400,000-ის მიღების უფლება ექნება.

IE38. სააგენტო ითვალისწინებს საავადმყოფოს მიერ საზღაურის გადახდის სურვილსა და შესაძლებლობას და დაასკვნის, რომ მიუხედავად რეგიონის ეკონომიკური პრობლემებისა, სავარაუდოა, რომ ის საავადმყოფსგან ფ.ე. 400,000-ს ამოიღებს. შედეგად, სააგენტო დაასკვნის, რომ სსბასს 47-ის 56(e) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები დაკმაყოფილებულია ცვალებადი საზღაურის შეფასების, ფ.ე. 400,000, საფუძველზე. ამასთან, სააგენტო სავალდებულო შეთანხმების პირობებისა და სხვა ფაქტებისა და გარემოებების შეფასების საფუძველზე დაასკვნის, რომ დაკმაყოფილებულია ასევე სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემული სხვა კრიტერიუმები. შესაბამისად, სააგენტო საავადმყოფოსთან გაფორმებულ სავალდებულო შეთანხმებას ოპერაციის საზღაურით, ფ.ე. 400,000-ით აღრიცხავს სსბასს 47-ის 56–147 პუნქტების შესაბამისად.

მაგალითი 11 – იძულებითი შემოსავლის ოპერაცია—ნაგულისხმევი ფასდაკლება

IE39. სახელმწიფო საავადმყოფო (საავადმყოფო) სასწრაფო დახმარების ოთახში სამედიცინო მომსახურებას უწევს პაციენტს, რომელიც დაზღვეული არ არის. საავადმყოფოს კანონით მოეთხოვება სამედიცინო მომსახურების გაწევა სასწრაფო დახმარების ოთახის ყველა პაციენტისთვის და პაციენტებს მოეთხოვებათ გადახდა, ხოლო პაციენტის სასწრაფო დახმარების ოთახში შესვლა წარმოადგენს სავალდებულო შეთანხმების ინიცირებას. საავადმყოფოში მოხვედრისას პაციენტის მდგომარეობის გამო საავადმყოფო კანონმდებლობით ვალდებულია რომ მომსახურება მყისვე გაუწიოს, ანუ მანამდე, სანამ საავადმყოფო შეძლებს განსაზღვროს, პაციენტი შეასრულებს თუ არა თავის მოვალეობას - მიღებული მომსახურებისთვის გადახდა - გაწეული სამედიცინო მომსახურებების სანაცვლოდ. შესაბამისად, ეს სავალდებულო შეთანხმება ვერ აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემულ ყველა კრიტერიუმს და სსბასს 47-ის 58-ე პუნქტის მიხედვით საავადმყოფო გააგრძელებს თავისი დასკვნის შეფასებას განახლებული ფაქტებისა და გარემოებების საფუძველზე.

IE40. მომსახურების გაწევის შემდეგ საავადმყოფომ დამატებითი ინფორმაცია მოიპოვა პაციენტზე, მათ შორის გაწეული მომსახურებები, მსგავსი მომსახურებების სტანდარტული ტარიფები და საავადმყოფოსთვის გაწეული მომსახურებებისთვის გადახდის პაციენიტის უნარი და სურვილი. ამ მიმოხილვისას საავადმყოფომ განსაზღვრა, რომ სასწრაფო დახმარების ოთახში გაწეული მომსახურებების სტანდარტული ტარიფია ფ.ე. 10,000 . საავადმყოფომ განიხილა ასევე პაციენტის ინფორმაცია და თავისი პოლიტიკის შესაბამისად, პაციენტი მიაკუთვნა მყიდველთა ჯგუფს, საავადმყოფოს მიერ შეფასებული პაციენტის გადახდის უნარისა და სურვილის საფუძველზე.

IE41. საავადმყოფომ გაითვალისწინა სსბასს 47-ის 109-ე და115(b) პუნქტები. მართალია გაწეული მომსახურებების სტანდარტული ტარიფია ფ.ე. 10,000 (რომელიც შეიძლება იყოს პაციენტის ანგარიშფაქტურის თანხა), მაგრამ საავადმოყოფო მომსახურების სანაცვლოდ საზღაურის შედარებით მცირე ოდენობას მოელის. შესაბამისად, საავადმყოფომ დაასკვნა, რომ ოპერაციის საზღაური არ არის ფ.ე. 10,000 და შესაბამისად, დაპირებული საზღაური ცვალებადია. საავადმყოფო განიხილავს თავისი მყიდველის ჯგუფიდან ფულადი სახსრების ამოღების ისტორიულ მაჩვენებლებს და პაციენტის შესახებ სხვა შესაბამის ინფორმაციას. საავადმყოფოს შეაფასებს ცვალებად ღირებულებას და დაადგენს, რომ ის ფ.ე. 1,000-ის ამოღებას მოელის.

IE42. საავადმყოფო სსბასს 47-ის 56(e) პუნქტის შესაბამისად მყიდველთა ამ ჯგუფში პაციენტებიდან თანხის ამოღების ისტორიის საფუძველზე შეაფასებს პაციენტის გადახდის უნარსა და სურვილს (ანუ, პაციენტის საკრედიტო რისკი) და დაასკვნის, რომ სავარაუდოა საავადმყოფოს მიერ ფ.ე. 1,000-ის ამოღება (ცვალებადი საზღაურის შეფასება). ამასთან, სავალდებულო შეთანხმების პირობებისა და სხვა ფაქტებისა და გარემოებების შეფასების საფუძველზე საავადმყოფო დაასკვნის, რომ დაკმაყოფილებულია ასევე სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემული სხვა კრიტერიუმები. შესაბამისად, საავადმყოფო ამ პაციენტთან სავალდებულო შეთანხმებას ოპერაციის საზღაურით, ფ.ე. 1,000, აღრიცხავს სსბასს 47-ის მოთხოვნების შესაბამისად.

მაგალითი 12 – სავალდებულო შეთანხმების მოდელის გამოყენების კრიტერიუმების ხელახლა შეფასება

IE43. ბუნებრივი რესურსების დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) მინერალური რესურსების მოპოვების ლიცენზიას გასცემს კერძო სამთომომპოვებელ კომპანიაზე (კომპანია), მოპოვებული მინერალების ოდენობის საფუძველზე განსაზღვრული როიალტის სანაცვლოდ. დაწყებისას სავალდებულო შეთანხმება აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემულ ყველა კრიტერიუმს და დეპარტამენტი კომპანიასთან

ამ სავალდებულო შეთანხმებას სსბასს 47-ის 56–147 პუნქტების შესაბამისად აღრიცხავს. დეპარტამენტი შემოსავალს აღიარებს კომპანიის შემდგომი გამოყენების (მაგ., მინერალური რესურსების მოპოვება) შემდეგ, სსბასს 47-ის AG180 პუნქტის შესაბამისად.

IE44. სავალდებულო შეთანხმების პირველი წლის განმავლობაში კომპანია მოპოვების შესახებ კვარტალურ ანგარიშებს წარადგენს და შეთანხმებულ პერიოდში იხდის თანხას.

IE45. სავალდებულო შეთანხმების მეორე წლის განმავლობაში კომპანია აგრძელებს მინერალების მოპოვებას, მაგრამ მისი ფინანსური მდგომარეობა უარესდება. შეზღუდულია კომპანიის კრედიტზე წვდომა და ფულადი სახსრების ხელმისაწვდომობა. დეპარტამენტი მეორე წელს განაგრძობს შემოსავლის კომპანიის მიერ მოპოვებული მინერალების საფუძველზე აღიარებას. კომპანია პირველი კვარტლის როიალტის იხდის, მაგრამ სრულად არ იხდის ნებართვის მე-2-4 კვარტლებში გამოყენებისთვის. დეპარტამენტი არსებული მოთხოვნის გაუფასურებას სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები,* შესაბამისად აღრიცხავს.

IE46. სავალდებულო შეთანხმების მესამე წლის განმავლობაში კომპანია აგრძელებს დეპარტამენტის მიერ გაცემული ნებართვის გამოყენებას. თუმცა, დეპარტამენტი შეიტყობს, რომ კომპანიას აღარა აქვს წვდომა კრედიტზე და თავის ძირითად მომხმარებლებზე და შესაბამისად, კომპანიის გადახდის უნარი მნიშვნელოვნად უარესდება. შესაბამისად, დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ ნაკლებად სავარაუდოა, რომ კომპანიამ შეძლოს რაიმე შემდგომი როიალტის გადახდის განხორციელება სამთომოპოვების ნებართვის მიმდინარე გამოყენებისთვის. ფაქტებისა და გარემოებების მნიშვნელოვანი ცვლილების შედეგად, სსბასს 47-ის 57-ე პუნქტის შესაბამისად დეპარტამენტი ხელახლა შეაფასებს სსბასს 47-ის 56-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს და განსაზღვრავს, რომ ისინი არ დაკმაყოფილდა, რადგან სავარაუდო აღარ არის დეპარტამენტის მიერ იმ საზღაურის ამოღება, რომლის მიღების უფლებაც აქვს. ამიტომ, დეპარტამენტი კომპანიის მიერ ნებართვის მომავალ გამოყენებასთან დაკავშირებულ დამატებით შემოსავალს არ აღიარებს. დეპარტამენტი არსებული მოთხოვნის ნებისმიერ გაუფასურებას სსბასს 41-ის შესაბამისად აღრიცხავს.

ცვლილებები

IE47. მაგალითებში 13–15 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 63–66 პუნქტებში მოცემული სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებების მოთხოვნები. ამასთან, ამ მაგალითებში ასახულია შემდეგი მოთხოვნები:

(a) სსბასს 47-ის 68–77 პუნქტები შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებით (მე-15 მაგალითი);

(b) სსბასს 47-ის 119–121 პუნქტები ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ (მე-14 და მე-15 მაგალითები); და

(c) სსბასს 47-ის 144–147 პუნქტები ოპერაციის საზღაურის ცვლილებების შესახებ (მე-14 მაგალითი).

მაგალითი 13 – საქონლის სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებები

IE48. სამთავრობოთაშორისი ორგანიზაცია (ორგანიზაცია) ეროვნულ მთავრობას (მთავრობა) დაპირდა, რომ 1.2 მილიონ სახელმძღვანელოს მიაწვდიდა ფ.ე. 12 მილიონის (ფ.ე. 10 თითოეული სახელმძღვანელოსთვის) სანაცვლოდ. ეს სახელმძღვანელოები მთავრობას ექვსთვიანი პერიოდის განმავლობაში გადაეცა. ფ.ე. 12 მილიონს ორგანიზაციის დონორები აფინანსებენ. ორგანიზაცია თითოეულ სახელმძღვანელოზე კონტროლს დროის მომენტში გადასცემს. ორგანიზაციის მიერ მთავრობისთვის 600,000 სახელმძღვანელოს გადაცემის შემდეგ სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილება შევიდა მთავრობისთვის დამატებით 300,000 სახელმძღვანელოს მიწოდებასთან დაკავშირებით (სულ 1.5 მილიონი სახელმძღვანელო). აღნიშნული დამატებითი 300,000 სახელმძღვანელო თავდაპირველ სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული არ იყო.

შემთხვევა A—დამატებითი პროდუქტები ფასისთვის, რომელიც გამოცალკევებულ ღირებულებას ასახავს

IE49. სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილების შეტანისას სავალდებულო შეთანხმების ამ ცვლილების, 300,000 სახელმძღვანელოს მიწოდება, ფასია ფ.ე. 2.85 მილიონი ან ფ.ე. 9.5 თითოეული სახელმძღვანელოსთვის. დამატებითი სახელმძღვანელოების მიწოდება სახელმძღვანელოების გამოცალკევებულ ღირებულებას ასახავს სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილების შეტანის დროს და დამატებითი სახელმძღვანელოები თავდაპირველი სახელმძღვანელოებისგან გამოცალკევებულია (სსბასს 47-ის 73-ე პუნქტის შესაბამისად).

IE50. სსბასს 47-ის 65-ე პუნქტის შესაბამისად სავალდებულო შეთანხმებაში ეს ცვლილება, 300,000 სახელმძღვანელოს მიწოდება, ფაქტობრივად ახალი, ცალკე სავალდებულო შეთანხმებაა სამომავლო

სახელმძღვანელოებზე და გავლენას არ ახდენს არსებული სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვაზე. ორგანიზაცია ფ.ე. 10-ის ოდენობით შემოსავალს აღიარებს თითოეული სახელმძღვანელოსთვის, თავდაპირველ სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული 1.2 მილიონი სახელმძღვანელოსთვის და ფ.ე. 9.5 შემოსავალს აღიარებს თითოეული სახელმძღვანელოსთვის, ახალი სავალდებულო შეთანხმების 300,000 სახელმძღვანელოსთვის.

შემთხვევა B—დამატებითი პროდუქტები ფასისთვის, რომელიც გამოცალკევებულ ღირებულებას არ ასახავს

IE51. დამატებით 300,000 სახელმძღვანელოს შესყიდვის შესახებ მოლაპარაკებების პროცესში მხარეები თავდაპაირველად შეთანხმდნენ ფ.ე. 8 ფასზე თითოეული სახელმძღვანელოსთვის. თუმცა, მთავრობამ და დონორმა აღმოჩინეს, რომ ორგანიზაციის მიერ თავდაპირველად მიწოდებული 600,000 სახელმძღვანელო უმნიშვნელო შეცდომებს შეიცავდა. ორგანიზაცია დაპირდა ნაწილობრივ კრედიტს, ფ.ე. 1.5 თითოეული სახელმძღვანელოსთვის, სახელმძღვანელოების ცუდი ხარისხის გამო, დონორების კომპენსირებისთვის. დეპარტამენტი და დონორები შეთანხმდნენ რომ კრედიტის თანხა ფ.ე. 900,000 (ფ.ე. 1.5 კრედიტი × 600,000 სახელმძღვანელო) ასახონ თანხაში, რომელსაც ორგანიზაცია მოითხოვდა დამატებითი 300,000 სახელმძღვანელოსთვის. შედეგად, სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებაში მითითებულია, რომ დამატებითი 300,000 სახელმძღვანელოს ფასია ფ.ე. 1.5 მილიონი ან ფ.ე. 5.0 თითეული პროდუქტისთვის. ეს ფასი მოიცავს დამატებითი 300,000 სახელმძღვანელოს ფასს, ფ.ე. 2.4 მილიონი, ან ფ.ე. 8.0 თითოეული სახელმძღვანელოსთვის, შემცირებული კრედიტით, ფ.ე. 900,000.

IE52. ცვლილების დროს ორგანიზაცია ფ.ე. 900,000-ს აღიარებს საზღაურის ოპერაციის შემცირების სახით, ამგვარად, ეს არის თავდაპირველად გადაცემული 600,000 სახელმძღვანელოდან შემოსავლის შემცირება. დამატებითი 300,000 სახელმძღვანელოს გაყიდვის აღრიცხვასთან დაკავშირებით ორგანიზაცია განსაზღვრავს, რომ მოლაპარაკებული ფასი, ფ.ე. 8.0 არ ასახავს დამატებითი სახელმძღვანელოების გამოცალკევებულ ღირებულებას. შედეგად, სავალდებულო შეთანხმების ეს ცვლილება არ აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 65-ე პუნქტის პირობებს, რათა აღირიცხოს გამოცალკევებული სავალდებულო შეთანხმების სახით. რადგან დარჩენილი მისაწოდებელი სახელმძღვანელოები უკვე გადაცემული სახელმძღვანელოებისგან გამოცალკევებულია, ორგანიზაცია სსბასს 47-ის 66(a)-ე პუნქტში მოცემულ მოთხოვნებს იყენებს და ამ ცვლილებას თავდაპირველი სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტისა და ახალი სავალდებულო შეთანხმების შექმნის სახით აღრიცხავს.

IE53. შესაბამისად, თითოეული დარჩენილი სახელმძღვანელოსთვის შემოსავლის სახით აღიარებული თანხა არის შერეული ფასი ფ.ე. 9.33 {[(ფ.ე.10 × 600,000 სახელმძღვანელო, რომელიც ჯერ გადაცემული არ არის თავდაპირველი შეთანხმების ფარგლებში) + (ფ.ე.8.0 × 300,000 სახელმძღვანელო, რომლებიც გადაცემულ უნდა იქნეს სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების ფარგლებში)] ÷ 900,000 დარჩენილი სახელმძღვანელოები}.

მაგალითი 14 – ოპერაციის საზღაურის ცვლილება სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების შემდეგ

IE54. 20X0 წლის 1 ივლისს თავდაცვის დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) უცხოურ მთავრობას (მთავრობა F) დაპირდა, რომ გადასცემდა ორ გამოცალკევებულ სამხედრო პროდუქტს - მსუბუქი ჯავშანმანქანა და სათადარიგო ნაწილები. მსუბუქი ჯავშანმანქანა უცხოურ მთავრობას გადაეცემა სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას, ხოლო სათადარიგო ნაწილები კი 20X1 წლის 31 მარტს.უცხოური მთავრობის მიერ დაპირებული საზღაური მოიცავს ფიქსირებულ საზღაურს ფ.ე. 1.0 მილიონის ოდენობით და ცვალებად საზღაურს, რომელიც ფ.ე. 200,000-ად არის შეფასებული. დეპარტამენტი ცვალებადი საზღაურის თავის შეფასებას ოპერაციის საზღაურში ასახავს, რადგან მან დაასკვნა, რომ მეტად სავარაუდოა, რომ განუსაზღვრელობის გადაჭრისას არ მოხდება აღიარებული კუმულაციური შემოსავლის მნიშვნელოვანი ნაწილის დაბრუნება.

IE55. ოპერაციის საზღაური ფ.ე. 1.2 მილიონი თანაბრად ნაწილდება მსუბუქი ჯავშანმანქანის შესაბამისობის მოვალეობაზე და სათადარიგო ნაწილების შესაბამისობის მოვალეობაზე. ამის მიზეზია ის, რომ ორივე პროდუქტს ერთიდაიგივე გამოცალკევებული ღირებულება აქვს და ცვალებადი საზღაური არ აკმაყოფილებს 142-ე პუნქტის კრიტერიუმებს, რომელთა მიხედვით ცვალებადი საზღაურის არა ერთ, არამედ ორივე შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილება მოითხოვება.

IE56. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას მსუბუქი ჯავშანმანქანა გადაეცა უცხოურ მთავრობას, დეპარტამენტმა შემოსავალი აღიარა ფ.ე. 600,000-ის ოდენობით.

IE57. 20X0 წლის 30 ნოემბერს შეიცვალა სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების სფერო, დაემატა საბრძოლო მასალის გადაცემა (გარდა მისაწოდებელი სათადარიგო ნაწილებისა) უცხოური მთავრობისთვის 20X1 წლის 30 ივნისს და სავალდებულო შეთანხმების ფასი გაიზარდა ფ.ე. 300,000-მდე (ფიქსირებული საზღაური), რომელიც არ წარმოადგენს საბრძოლო მასალის გამოცალკევებულ ღირებულებას. საბრძოლო მასალის გამოცალკევებული ღირებულება იგივეა, რაც მსუბუქი ჯავშანმანქანისა და სათადარიგო ნაწილების გამოცალკევებული ღირებულებები.

IE58. დეპარტამენტი ამ ცვლილებას ისე აღრიცხავს, თითქოს ეს არის არსებული სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტა და ახალი სავალდებულო შეთანხმების გაფორმება. ამის მიზეზია ის, რომ დარჩენილი

სათადარიგო ნაწილები და საბრძოლო მასალა გამოცალკევებულია მსუბუქი ჯავშანმანქანისგან, რომელიც უცხოურ მთავრობას ცვლილების შეტანამდე გადაეცა და საბრძოლო მასალისთვის დაპირებული საზღაური გამოცალკევებულ ღირებულებას არ წარმოადგენს. ამიტომ, სსბასს 47-ის 66(a) პუნქტის შესაბამისად საზღაური, რომელიც დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე უნდა განაწილდეს, მოიცავს საზღაურს, რომელიც უკვე განაწილდა სათადარიგო ნაწილების შესაბამისობის მოვალეობაზე (რომელიც განაწილებული ოპერაციის საზღაურის თანხით, ფ.ე. 600,000 -ით შეფასდება და ცვლილებით დაპირებულ საზღაურზე (ფიქსირებული საზღაური ფ.ე. 300,000-ის ოდენობით). შეცვლილი სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციის საზღაურია ფ.ე. 900,000 და ეს თანხა განაწილებულია სათადარიგო ნაწილების შესაბამისობის მოვალეობაზე და საბრძლო მასალის შესაბამისობის მოვალეობაზე (ანუ, ფ.ე. 450,000 არის განაწილებული თითეულ შესაბამისობის მოვალეობაზე.

IE59. დეპარტამენტმა ამ ცვლილების შემდეგ, მაგრამ სათადარიგო ნაწილებისა და საბრძოლო მასალის მიწოდებამდე გადასინჯა მის მიერ შეფასებული ცვალებადი საზღაურის თანხა, რომლის მიღებასაც მოელის, ფ.ე. 240,000-მდე (ადრე შეფასებული ფ.ე. 200,000-ის ნაცვლად). დეპარტამენტმა დაასკვნა, რომ ცვალებადი საზღაურის შეფასების ცვლილება შეიძლება აისახოს ოპერაციის საზღაურში, რადგან მაღალია ალბათობა, რომ განუსაზღვრელობის გადაჭრისას არ მოხდება აღიარებული კუმულაციური შემოსავლის მნიშვნელოვანი ნაწილის დაბრუნება. მართალია, ეს ცვლილება ისე აღირიცხა, თითქოს არსებული სავალდებულო შეთანხმება შეწყდა და ახალი სავალდებულო შეთნხმება გაფორმდა სსბასს 47-ის 66(a) პუნქტის შესაბამისად, მაგრამ ოპერაციის საზღაურის ფ.ე. 40,000-ით გაზრდა ცვლილებამდე დაპირებულ ცვალებად საზღაურს მიეკუთვნება. ამგვარად, სსბასს 47-ის 147-ე პუნქტის შესაბამისად ოპერაციის საზღაურის ცვლილება განაწილდა მსუბუქი ჯავშანმანქანისა და სათადარიგო ნაწილების შესაბამისობის მოვალეობებზე, იგივე საფუძველზე, როგორც სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას. შესაბამისად, დეპარტამენტი ფ.ე. 20,000-ის ოდენობით შემოსავალს აღიარებს მსუბუქი ჯავშანმანქანისთვის იმ პერიოდში, როდესაც მოხდა ოპერაციის საზღაურის ცვლილება. რადგან სათადარიგო ნაწილები სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებამდე უცხოური მთავრობისთვის ჯერ გადაცემული არ იყო, ოპერაციის საზღაურის ეს ცვლილება, რომელიც სათადარიგო ნაწილებს მიეკუთვნება, განაწილდება სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების დროს დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე. ეს შესაბამისობაშია აღრიცხვასთან, რომელიც სსბასს 47-ის 66(a) პუნქტით მოითხოვებოდა თუ ცვალებადი საზღაურის აღნიშნული თანხა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების დროს შეფასდებოდა და აისახებოდა ოპერაციის საზღაურში.

IE60. დეპარტამენტი ასევე ახორციელებს ფ.ე. 20,000-ის ოდენობით შეცვლილი სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციის საზღაურის ზრდის თანაბრად განაწილებას სათადარიგო ნაწილებისა და საბრძოლო მასალის შესაბამისობის მოვალეობებზე. ამის მიზეზია ის, რომ ამ პროდუქტებს ერთიდაიგივე გამოცალკევებული ღირებულებები აქვთ და ცვალებადი საზღაური არ აკმაყოფილებს 142-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს, რომლებითაც ცვალებადი საზღუარის განაწილება მოითხოვება არა ერთ, არამედ ორივე შესაბამისობის მოვალეობაზე. შესაბამისად, სათადარიგო ნაწილებისა და საბრძოლო მასალის შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღაური ფ.ე. 10,000-ით იზრდება ფ.ე. 460,000-მდე, თითოეული.

IE61. 20X1 წლის 31 მარტს უცხოურ მთავრობას გადაეცა სათადარიგო ნაწილები და დეპარტამენტი ფ.ე. 460,000-ის ოდენობით შემოსავალს აღიარებს. 20X1 წლის 30 ივნისს უცხოურ მთავრობას გადაეცა საბრძოლო მასალა და დეპარტამენტი ფ.ე. 460,000-ის ოდენობით შემოსავალს აღიარებს.

მაგალითი 15 – ცვლილებები, რომლებიც იწვევენ შემოსავლის კუმულაციურ კორექტირებას

IE62. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუქტურა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს საბინაო დეპარტამენტისთვის (საბინაო) საცხოვრებელი შენობის მშენებლობაზე მიწის ნაკვეთზე, რომლის მესაკუთრეა საბინაო დეპარტამენტი, დაპირებული საზღაურის, ფ.ე. 10 მილიონი, და 24 თვის განმავლობაში დასრულებისთვის ფ.ე. 2 მილიონის ოდენობით ბონუსის სანაცვლოდ. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაპირებულ საქონელსა და მომსახურებებს აღრიცხავს ერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით, რომელიც დროთა განმავლობაში შესრულდება სსბასს 47-ის AG72(b) პუნქტის შესაბამისად, რადგან მშენებლობის პროცესში საბინაო დეპარტამენტი აკონტროლებს შენობას. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი მოელის შემდეგს:

ფ.ე.

ოპერაციის საზღაური	10,000,000
მოსალოდნელი დანახარჯები	9,000,000
მოსალოდნელი ნამატი (10%)	1,000,000

IE63. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ოპერაციის საზღაურიდან გამორიცხავს ფ.ე. 2 მილიონიან ბონუსს, რადგან მას არ შეუძლია დაასკვნას, რომ მაღალია იმის ალბათობა, რომ არ მოხდება კუმულაციური, აღიარებული შემოსავლის თანხის დაბრუნება. შენობის დასრულება ძალიან საეჭვოა იმ ფაქტორების გამო, რომლებიც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის კონტროლს მიღმაა, მათ შორის ამინდი და მარეგულირებლის მიერ დამტკიცება. ამასთან, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს მსგავსი სახის სავალდებულო შეთანხმებების შეზღუდული გამოცდილება აქვს.

IE64. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი განსაზღვრავს, რომ რესურსების მეთოდი, გაწეული დანახარჯების საფუძველზე, უზრუნველყოფს შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის სათანადო საზომს. პირველი წლის ბოლოს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს შესრულებული ჰქონდა თავისი შესაბამისობის მოვალეობის 60 პროცენტი დღემდე გაწეული დანახარჯების (ფ.ე. 5.4 მილიონი) საფუძველზე მთლიან მოსალოდნელ დანახარჯებთან (ფ.ე. 9 მილიონი) ფარდობის საფუძველზე. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ხელახლა შეაფასებს ცვალებად საზღაურს და დაასკვნის, რომ თანხა კვლავ შეზღუდულია სსბასს 47-ის 119–121 პუნქტების შესაბამისად. ამიტომ, პირველ წელს აღიარებული კუმულაციური შემოსავალი და დანახარჯები გახლდათ შემდეგი:

	ფ.ე.
შემოსავალი	6,000,000
დანახარჯები	5.400,000
ნამატი	600,000

IE65. მეორე წლის პირველ კვარტალში სავალდებულო შეთანხმების მხარეები სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილების შეტანაზე შეთანხმდნენ, შენობის გეგმის შეცვლის სახით. შედეგად, ფიქსირებული საზღაური და მოსალოდნელი დანახარჯები გაიზარდა ფ.ე. 1.5 მილიონით და ფ.ე. 1.2 მილიონით, შესაბამისად. ცვლილების შემდეგ მთლიანი სავარაუდო საზღაური არის ფ.ე. 13.5 მილიონი (ფ.ე.11.5 მილიონი ფიქსირებული საზღაური + ფ.ე. 2 მილიონი დასრულების ბონუსი). ამასთან, ფ.ე. 2 მილიონიანი ბონუსის მისაღებად დაშვებული ვადა სავალდებულო შეთანხმების თავდაპირველი დაწყების თარიღიდან 6 თვით გახანგრძლივდა და 30 თვეა. ცვლილების თარიღით თავისი გამოცდილებისა და დარჩენილი შესასრულებელი სამუშაოს საფუძველზე, რომელიც ძირითადად მოიცავს შენობის შიდა სამუშაოებს და ამინდის პირობებზე დამოკიდებული არ არის, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ მაღალია იმის ალბათობა, რომ ოპერაციის საზღაურში ბონუსის ასახვა არ განაპირობებს კუმულაციური, აღიარებული შემოსავლის თანხის დაბრუნებას სსბასს 47-ის 119-ე პუნქტის შესაბამისად და ფ.ე. 2 მილიონის ოდენობით ბონუსს უმატებს ოპერაციის საზღაურს. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების შეფასებისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი განიხილავს სსბასს 47-ის 73(ხ) პუნქტს და დაასკვნის (სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემული ფაქტორების საფუძველზე), რომ შეცვლილი სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში დარჩენილი საქონლისა და მომსახურებების მიწოდება გამოცალკევებული არ არის სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების თარიღით ან მანამდე გადაცემული საქონლისა და მომსახურებებისგან; ანუ, ეს სავალდებულო შეთანხმება კვლავ ერთ სავალდებულო შეთანხმებას წარმოადგენს.

IE66. შესაბამისად, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებას აღრიცხავს ისე, თითქოს ის თავდაპირველი სავალდებულო შეთანხმების ნაწილია (სსბასს 47-ის 66(ხ) პუნქტის შესაბამისად). ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი განაახლებს თავის შესრულების პროგრესს და მისი შეფასებით შესაბამისობის მოვალეობის 52.9 პროცენტია შესრულებული (ფ.ე 5.4 მილიონი ფაქტობრივად

გაწეული დანახარჯები ÷ ფ.ე. 10.2 მილიონი მთლიანი მოსალოდნელი დანახარჯები). ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში დამატებით შემოსავალს აღიარებს ფ.ე. 1.14 მილიონის [(52.9 შესრულების პროცენტი × ფ.ე 13.5 მილიონი შეცვლილი ოპერაციის საზღაური) ოდენობით – დღემდე ფ.ე. 6 მილიონის ოდენობით შემოსავალია აღიარებული] ცვლილების თარიღით, შემოსავლის კუმულაციური კორექტირების სახით.

სავალდებულო შეთანხმებაში შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირება

IE67. მაგალითებში 16–19 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 68–77 პუნქტების მოთხოვნები შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებით.

მაგალითი 16 – იმის განსაზღვრა, საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებულია თუ არა

შემთხვევა A – გამოცალკევებული საქონელი ან მომსახურება

IE68. სახელმწიფო საინფორმაციო ტექნოლოგიების სააგენტო (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს შტატის მთავრობასთან (შტატის მთავრობა) პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიის გადაცემაზე, ინსტალაციის სამუშაოების შესრულებაზე, დაუზუსტებელი პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებასა და ტექნიკურ დახმარებაზე (ონლაინ და ტელეფონით) ორიწლიანი პერიოდისთვის. სააგენტო ლიცენზიას, ინსტალაციის სამუშაოებსა და ტექნიკურ მხარდაჭერას ცალ-ცალკე უზრუნველყოფს. ინსტალაციის მომსახურება მოიცავს ვებ-სქრინის შეცვლას თითოეული სახის მომხმარებლისთვის (მაგ., მარკეტინგი, მარაგების მართვა და საინფორმაციო ტექნოლოგია). ინსტალაციის მომსახურებას რუტინულად ახორციელებენ სხვა ერთეულები და პროგრამული უზრუნველყოფა მნიშვნელოვნად არ იცვლება. პროგრამული უზრუნველყოფა ფუნქციურია განახლებებისა და ტექნიკური მხარდაჭერის გარეშე.

IE69. სააგენტო შტატის მთავრობისთვის დაპირებულ საქონელსა და მომსახურებებს შეაფასებს, რათა განსაზღვროს რომელი საქონელი და მომსახურებაა გამოცალკევებული სსბასს 47-ის 73-ე პუნქტის მიხედვით. სააგენტო ხედავს, რომ პროგრამული უზრუნველყოფის მიწოდება ხორციელდება სხვა საქონლისა და მომსახურებების მიწოდებამდე და ფუნქციურია განახლებებისა და ტექნიკური მხარდაჭერის გარეშე. შტატის მთავრობას შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა განახლებებიდან, სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას გადაცემულ პროგრამულ უზრუნველყოფასთან ერთად. ამგვარად, სააგენტო დაასკვნის, რომ შტატის მთავრობას ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა შეუძლია დამოუკიდებლად თითოეული საქონლიდან და მომსახურებიდან ან იმ სხვა საქონელთან ან მომსახურებებთან ერთად, რომელიც ადვილად ხელმისაწვდომია, ამიტომ დაკმაყოფილებულია სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები.

IE70. სააგენტო ასევე განიხილავს სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემულ პრინციპსა და ფაქტორებს და განსაზღვრავს, რომ თითოეული საქონლისა და მომსახურების შტატის მთავრობისთვის გადაცემა ერთმანეთისგან ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია (ამგვარად, დაკმაყოფილებულია სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები). აღნიშნულის დადგენისას სააგენტომ გაითვალისწინა, რომ მიუხედავად იმისა, რომ პროგრამული უზრუნველყოფა შტატის მთავრობის სისტემაში ინტეგრირდება, ინსტალაციის მომსახურება მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენს შტატის მთავრობის უნარზე, გამოიყენოს პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზია და მისგან წარმოქმნას ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რადგან ინსტალაციის მომსახურებები რუტინულია და შესაძლებელია მისი ალტერნატიული პროვაიდერებისგან მიღება. პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებები მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენენ შტატის მთავრობის უნარზე, ლიცენზიის პერიოდში გამოიყენოს პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზია და მისგან წარმოქმნას ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი. სააგენტო ასევე დაადგენს, რომ არცერთი დაპირებული საქონელი ან მომსახურება მნიშვნელოვნად არ ცვლის ან ირგებს სხვა საქონელს ან მომსახურებას და სააგენტო არ უზრუნველყოფს პროგრამული უზრუნველყოფისა და მომსახურებების გაერთიანებულ შუალედურ შედეგში ინტეგრირების მნიშვნელოვან მომსახურებას. დაბოლოს, სააგნეტო დაასკვნის, რომ პროგრამული უზრუნველყოფა და მომსახურებები მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენენ ერთმანეთზე და შესაბამისად, არ არიან ძალიან ურთიერთდამოკიდებულნი ან ურთიერთდაკავშირებულნი, რადგან სააგენტო შეძლებდა თავდაპირველი პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიის გადაცემის დაპირების იმ თავისი დაპირებისგან დამოუკიდებლად შესრულებას, რომელიც გულისხმობს შემდგომში ინსტალაციის მომსახურების გაწევას, პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებას და ტექნიკურ მხარდაჭერას.

IE71. ამ შეფასების საფუძველზე სააგენტომ სავალდებულო შეთანხმებაში შემდეგი საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარისთვის გადაცემის ოთხი შესაბამისობის მოვალეობა გამოავლინა:

(a) პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზია;

(b) ინსტალაციის მომსახურება;

(c) პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებები; და

(d) ტექნიკური მხარდაჭერა.

IE72. იმისათვის, რომ განსაზღვროს ინსტალაციის მომსახურებასთან, პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებასთან და ტექნიკურ მხარდაჭერასთან დაკავშირებული შესაბამისობის თითოეული მოვალეობა დროის გარკვეულ მომენტში სრულდება თუ დროთა განმავლობაში, სააგენტო სსბასს 47-ის 87–97 პუნქტებს იყენებს.

შემთხვევა B – მნიშვნელოვანი პერსონალიზაცია

IE73. დაპირებული საქონელი და მომსახურებები იგივეა, რაც A შემთხვევაში, გარდა იმისა, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ ინსტალაციის მომსახურების ფარგლებში განხორციელდება პროგრამული უზრუნველყოფის მნიშვნელოვანი პერსონალიზაცია, რათა დაემატოს ახალი ფუნქციონალურობა, რაც პროგრამულ უზრუნველყოფას შტატის მთავრობის მიერ გამოყენებულ სხვა, პერსონალიზებულ პროგრამულ უზრუნველყოფებთან ურთიერთქმედების საშუალებას მისცემს.

IE74. სააგენტო შტატის მთავრობისთვის დაპირებულ საქონელს და მომსახურებებს შეაფასებს, რათა განსაზღვროს, რომელი საქონელი და მომსახურებაა გამოცალკევებული სსბასს 47-ის 73-ე პუნქტის მიხედვით. სააგენტო პირველ რიგში შეაფასებს დაკმაყოფილებულია თუ არა სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები. A შემთხვევაში სააგენტო დაადგენს, რომ თითოეული, პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზია, ინსტალაცია, პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებები და ტექნიკური მხარდაჭერა, აკმაყოფილებს ამ კრიტერიუმებს. შემდეგ სააგენტო სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემული პრინციპისა და ფაქტორების გათვალისწინებით შეაფასებს, დაკმაყოფილებულია თუ არა 73(b) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები. სააგენტო ხედავს, რომ სავალდებულო შეთანხმების პირობები წარმოქმნიან დაპირებას, უზრუნველყოს ლიცენზირებული პროგრამული უზრუნველყოფის არსებულ პროგრამულ უზრუნველყოფაში ინტეგრირების მნიშვნელოვანი მომსახურება პერსონალიზებული ინსტალაციის მომსახურების გაწევით, როგორც ეს სავალდებულო შეთანხმებაშია მითითებული. სხვა სიტყვებით, სააგენტო ლიცენზიასა და პერსონალიზებულ ინსტალაციის მომსახურებას რესურსის სახით იყენებს გაერთიანებული შუალედური შედეგის მისაღებად (მაგ., ფუნქციონალი და ინტეგრირებული პროგრამული უზრუნველყოფის სისტემა), რომელიც მითითებულია სავალდებულო შეთანხმებაში (იხ. სსბასს 47-ის 76(a) პუნქტი). ამ მომსახურებით ხორციელდება პროგრამული უზრუნველყოფის მნიშვნელოვანი მოდიფიცირება და პერსონალიზაცია (იხ. სსბასს 47-ის 76(b) პუნქტი). შესაბამისად, სააგანტო დაადგენს, რომ ლიცენზიის გადაცემის დაპირება პერსონალიზებული ინსტალაციის მომსახურებისგან ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის და შესაბამისად, დაკმაყოფილებული არ არის სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტის მოთხოვნები. ამგვარად, პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზია და პერსონალიზებული ინსტალაციის მომსახურება გამოცალკევებული არ არის.

IE75. იგივე ანალიზის საფუძველზე, რომელიც A შემთხვევაშია მოცემული, სააგენტო დაასკვნის, რომ პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებები და ტექნიკური მხარდაჭერა სავალდებულო შეთანხმების სხვა დაპირებებისგან გამოცალკევებულია.

IE76. ამ შეფასების საფუძველზე სააგენტო სავალდებულო შეთანხმებაში გამოავლენს საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარისთვის გადაცემის შესაბამისობის შემდეგ სამ მოვალეობას:

(a) პროგრამული უზრუნველყოფის პერსონალიზაცია (რომელიც მოიცავს პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიასა და პერსონალიზებულ ინსტალაციის მომსახურებას);

(b) პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებები; და

(c) ტექნიკური მხარდაჭერა.

IE77. სააგენტო სსბასს 47-ის 87–97 პუნქტებს იყენებს, რათა განსაზღვროს თითოეული შესაბამისობის მოვალეობა დროის გარკვეულ მომენტში სრულდება თუ დროთა განმავლობაში.

შემთხვევა C – დაპირებები ცალკე იდენტიფიცირებადია (ინსტალაცია)

IE78. ერთობლივი საინფორმაციო ტექნოლოგიების სააგენტო (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს შტატის მთავრობასთან (შტატის მთავრობა) ერთი მოწყობილობის მიწოდებაზე და ინსტალაციის მომსახურებებზე. ეს მოწყობილობა მუშაობს პერსონალიზაციის ან მოდიფიცირების გარეშე. მოთხოვნილი ინსტალაცია რთული არ არის და მომსახურების მრავალ ალტერნატიულ პროვაიდერს შეუძლია მისი გაკეთება.

IE79. სააგენტო ამ სავალდებულო შეთანხმებაში ორ დაპირებულ საქონელს და მომსახურებას გამოავლენს: (ა) მოწყობილობა და (ბ) ინსტალაცია. სააგენტო სსბასს 47-ის 73-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს

შეაფასებს, რათა განსაზღვროს, გამოცალკევებულია თუ არა თითოეული დაპირებული საქონელი ან მომსახურება. სააგანტო დაადგენს, რომ თითეული, მოწყობილობა და ინსტალაცია, აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს. შტატის მთავრობას შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დამოუკიდებლად წარმოქმნა მოწყობილობიდან, მისი გამოყენებით ან გადაყიდვით, ან სხვა, ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად (მაგალითად, ინსტალაციის მომსახურებები ხელმისაწვდომია ალტერნატიული პროვაიდერებისგან). შტატის მთავრობას შეუძლია ასევე ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა ინსტალაციის მომსახურებიდან, სხვა რესუსთან ერთად, რომლებიც შტატის მთავრობას უკვე მიღებული აქვს სააგენტოსგან (მაგ., მოწყობილობა).

IE80. სააგენტო დამატებით დაადგენს, რომ თითოეული მისი დაპირება, მოწყობილობის გადაცემა და ინსტალაციის მომსახურების უზრუნველყოფა, ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია (სსბასს 47-ის 73(ხ) პუნქტის შესაბამისად). სააგენტო ასევე განიხილავს სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემულ პრინციპსა და ფაქტორებს, რათა დაადგინოს, რომ მოწყობილობა და ინსტალაციის მომსახურება გაერთიანებული ნივთის რესურსებს არ წარმოადგენენ ამ სავალდებულო შეთანხმებაში. ამ შემთხვევაში სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემული თითოეული ფაქტორი ხელს უწყობს, მაგრამ ინდივიდუალურად არ არის დასკვნის განმსაზღვრელი, რომ მოწყობილობა და ინსტალაციის მომსახურება ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია შემდეგნაირად:

(a) სააგენტო უზრუნველყოფს მნიშვნელოვან ინტეგრირების მომსახურებას. ანუ, სააგანტო დაპირდა მოწყობილობის მიწოდებას და შემდეგ მის მონტაჟს; სააგენტო მოწყობილობის გადაცემის თავისი დაპირების მისი მონტაჟის დაპირებისგან ცალკე განხორციელებას შეძლებს. სააგენტოს არ გაუცია მოწყობილობის მიწოდებისა და მისი მონტაჟის მომსახურებების გაერთიანების იმგვარი დაპირება, რომ გაერთიანებული შედეგი წარმოიქმნას.

(b) სააგენტოს მონტაჟის მომსახურება არ უზრუნველყოფს მოწყობილობის მნიშვნელოვან პერსონალიზაციას ან მოდიფიცირებას.

(c) მართალია, შტატის მთავრობას შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა მონტაჟის მომსახურებიდან მხოლოდ მოწყობილობაზე კონტროლის მოპოვების შემდეგ, მაგრამ მონტაჟის მომსახურება მოწყობილობაზე მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენს, რადგან სააგენტოს მოწყობილობის გადაცემის თავისი დაპირების შესრულება შეუძლია მონტაჟის მომსახურების გაწევის დაპირებისგან დამოუკიდებლად. რადგან მოწყობილობის გადაცემა და მონტაჟის მომსახურება მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენენ ერთმანეთზე, ისინი არ არიან ძალიან ურთიერთდამოკიდებულნი ან ურთიერთდაკავშირებულნი.

IE81. ამ შეფასების საფუძველზე სააგენტომ სავალდებულო შეთანხმებაში შემდეგი საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარისთვის გადაცემის ორი შესაბამისობის მოვალეობა გამოავლინა:

(a) მოწყობილობის გადაცემა; და

(b) მონტაჟის მომსახურება.

IE82. სააგენტო სსბასს 47-ის 87–97 პუნქტებს იყენებს, რათა განსაზღვროს თითოეული შესაბამისობის მოვალეობა დროის გარკვეულ მომენტში სრულდება თუ დროთა განმავლობაში.

შემთხვევა D – დაპირებები ცალკე იდენტიფიცირებადია (სავალდებულო შეთანხმების შეზღუდვა)

IE83. ფაქტები იგივეა, რაც C შემთხვევაში, გარდა იმისა, რომ შტატის მთავრობას სავალდებულო შეთანხმებით სააგენტოს მონტაჟის მომსახურების გამოყენება მოეთხოვება.

IE84. სავალდებულო შეთანხმების მოთხოვნა, რომ სააგენტოს მონტაჟის მომსახურება უნდა იქნეს გამოყენებული, არ ცვლის იმის შეფასებას, დაპირებული საქონელი და მომსახურებები გამოცალკევებულია თუ არა ამ შემთხვევაში. ამის მიზეზია ის, რომ სავალდებულო შეთანხმების მოთხოვნა, რომ სააგენტოს მონტაჟის მომსახურება უნდა იქნეს გამოყენებული, არ ცვლის თვითონ საქონლის ან მომსახურებების მახასიათებლებს და არც სააგენტოს მიერ შტატის მთავრობისათვის მიცემულ დაპირებას. მართალია, შტატის მთავრობას მოეთხოვება, რომ სააგენტოს მონტაჟის მომსახურება გამოიყენოს, მაგრამ აღნიშნული მოწყობილობა და მომსახურება მაინც გამოცალკევებულია (მაგ., თითოეული მათგანი აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტის მოთხოვნებს) და სააგენტოს დაპირებები, მოწყობილობის მიწოდება და მონტაჟის მომსახურების გაწევა, ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია (ანუ, თითოეული მათგანი აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტის მოთხოვნებს). ამ თვალსაზრისით სააგენტოს ანალიზი C შემთხვევის თანმიმდევრულია.

შემთხვევა E – დაპირებები ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია (სახარჯი მასალები)

IE85. ერთობლივი საინფორმაციო ტექნოლოგიების სააგენტო (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს შტატის მთავრობის ოფისთან (შტატის მთავრობა) მზა მოწყობილობისა (ანუ, მოწყობილობა ფუნქციონირებს რაიმე მნიშვნელოვანი პერსონალიზაციის ან მოდიფიცირების გარეშე) და ამ

მოწყობილობისთვის საჭირო სპეციალიზებული სახარჯი მასალების მიწოდებაზე მომდევნო სამი წლის განმავლობაში. აღნიშნულ სახარჯ მასალებს მხოლოდ ეს სააგენტო აწარმოებს და სააგენტო ამ მასალებს ცალკე აწვდის.

IE86. სააგენტომ დაადგინა, რომ შტატის მთავრობას შეუძლია მოწყობილობიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა ადვილად ხელმისაწვდომ სახარჯ მასალებთან ერთად. სახარჯი მასალები ადვილად ხელმისაწვდომია სსბასს 47-ის 75-ე პუნქტის მიხედვით, რადგან მათ სააგენტო რეგულარულად აწვდის (მაგ., შეკვეთის შევსება ადრე მოწყობილობის მყიდველებისთვის). შტატის მთავრობას სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში მიწოდებული სახარჯი მასალებიდან შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა, შტატის მთავრობისთვის სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ადრე გადაცემულ მოწყობილობასთან ერთად. ამგვარად, როგორც მოწყობილობა, ისე სახარჯი მასალები შეიძლება იყოს გამოცალკევებული სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტის შესაბამისად.

IE87. სააგენტო დაადგენს, რომ თითოეული მისი დაპირება, მოწყობილობის მიწოდება და სახარჯი მასალების მიწოდება სამწლიანი პერიოდის განმავლობაში, ცალკე იდენტიფიცირებადია სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტის მიხედვით. იმისათვის, რომ დაადგინოს, რომ მოწყობილობა და სახარჯი მასალები რესურსებს არ წარმოადგენენ ამ სავალდებულო შეთანხმებაში გაერთიანებულ ნივთში, სააგენტო ითვალისწინებს, რომ ის არ უზრუნველოყოფს მნიშვნელოვან ინტეგრირების მომსახურებას, რომელიც მოწყობილობას და სახარჯ მასალას გაერთიანებულ შედეგად გარდაქმნის. ამასთან, არ ხორციელდება არც მოწყობილობის და არც სახარჯი მასალის მნიშვნელოვანი პერსონალიზაცია ან მოდიფიცირება რომელიმე მათგანის მეშვეობით. დაბოლოს, სააგენტო დაასკვნის, რომ მოწყობილობა და სახარჯი მასალები მეტისმეტად არ არიან ურთიერთდამოკიდებულნი და ურთიერთდაკავშირებულნი, რადგან ისინი მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენენ ერთმანეთზე. მართალია, შტატის მთავრობას შეუძლია ამ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში სახარჯი მასალებიდან ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა, მაგრამ ეს შესაძლებელია მხოლოდ მას შემდეგ, როდესაც ის აღნიშნულ მოწყობილობაზე კონტროლს მოიპოვებს (ანუ, სახარჯი მასალები გამოუსადეგარი იქნება მოწყობილობის გარეშე) და სახარჯი მასალები საჭიროა იმისათვის, რომ მოწყობილობამ იმუშაოს, აღნიშნული მოწყობილობა და სახარჯი მასალები ერთმანეთზე მნიშვნელოვან გავლენას არ ახდენენ. ამის მიზეზია ის, რომ სააგენტო სავალდებულო შეთანხმების თითოეულ დაპირებას ერთმანეთისგან დამოუკიდებლად შეასრულებდა. ამგვარად, სააგენტო შეძლებდა მოწყობილობის გადაცემის შესახებ თავისი დაპირების შესრულებას, თუნდაც შტატის მთავრობას სახარჯი მასალები არ შეეძინა და ასევე შეძლებდა თავისი დაპირებული სახარჯი მასალების მიწოდებას, თუნდაც შტატის მთავრობას მოწყობილობა ცალკე არ შეეძინა.

IE88. ამ შეფასების საფუძველზე სააგენტომ სავალდებულო შეთანხმებაში შემდეგი საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარისთვის გადაცემის ორი შესაბამისობის მოვალეობა გამოავლინა:

(a) მოწყობილობა; და

(b) სახარჯი მასალა.

IE89. სააგენტო სსბასს 47-ის 87–97 პუნქტებს იყენებს, რათა განსაზღვროს თითოეული შესაბამისობის მოვალეობა დროის გარკვეულ მომენტში სრულდება თუ დროთა განმავლობაში.

მაგალითი 17 – საქონელი და მომსახურებები გამოცალკევებული არ არის

შემთხვევა A – ინტეგრირების მნიშვნელოვანი მომსახურება: საავადმყოფოს მშენებლობა

IE90. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუქტურა) საავდმყოფოს აშენებაზე სავალდეულო შეთანხმებას აფორმებს ჯანმრთელობის დეპარტამენტთან. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი პასუხისმგებელია პროექტის საერთო ზედამხედველობაზე და ის სხვადასხვა დაპირებულ საქონელსა და მომსახურებას გამოყოფს, მათ შორის, საინჟინრო მომსახურება, სამუშაო მოედნის გასუფთავება, საძირკვლის მოწყობა, შესყიდვა, კარკასის მშენებლობა, მილსადენებისა და ელექტროსადენების გაყვანა, მოწყობილობის მონტაჟი და დასრულება.

IE91. დაპირებული საქონელი და მომსახურებები შეიძლება გამოცალკევებული იყოს სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტის მიხედვით. ანუ, ჯანმრთელობის დეპარტამენტს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დამოუკიდებლად წარმოქმნა საქონლიდან ან მომსახურებიდან ან სხვა ადვილად ხელმისაწვდომ რეურსებთან ერთად. აღნიშნულის მტკიცებულებაა ფაქტი, რომ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი რეგულარულად ცლ-ცალკე აწვდის ამ საქონელს და მომსახურებებს სხვა მყიდველებს, ისევე როგორც შესადარისი სამშენებლო ერთეულები. ამასთან, ჯანმრთელობის დეპარტამენტს

ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა შეუძლია ინდივიდუალური საქონლიდან ან მომსახურებიდან ამ საქონლის ან მომსახურების გამოყენების, მოხმარების, გაყიდვის ან ფლობის მეშვეობით.

IE92. თუმცა, საქონლისა და მომსახურებების გადაცემის დაპირებები ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის სსბასს 47-ის 73(ხ) პუნქტის მიხედვით (სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემული ფაქტორების საფუძველზე). აღნიშნულის მტკიცებულებაა ფაქტი, რომ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი საქონლისა და მომსახურებების (რესურსები) საავადმყოფოში (გაერთიანებული შედეგი) ინტეგრირების მნიშვნელოვან მომსახურებას უზრუნველყოფს, რის გამოც გააფორმა ჯანმრთელობის დეპარტამენტმა სავალდებულო შეთანხმება.

IE93. სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმების საფუძველზე აღნიშნული საქონელი და მომსახურება გამოცალკევებული არ არის. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებულ ყველა საქონელს და მომსახურებას ერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით აღრიცხავს.

შემთხვევა B – ინტეგრირების მნიშვნელოვანი მომსახურება: სატვირთო ავტომობილების წარმოება და მიწოდება

IE94. კვლევითი მეცნიერებების დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) ადგილობრივ მთავრობასთან (მთავრობა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორემებს მრავალი უაღრესად რთული, სპეციალიზებული სატვირთო ავტომობილის მიწოდებაზე. სავალდებულო შეთანხმების პირობებით მოითხოვება, რომ დეპარტამენტმა საწარმოო პროცესი დანერგოს სატვირთო ავტომობილების წარმოებისთვის. სპეციფიკაცია უნიკალურია მთავრობისთვის, ის ეფუძნება დიზაინს, რომელიც მთავრობის საკუთრებაშია და ცალკე სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში შემუშავდა, რომელიც მიმდინარე შეთანხმებული გაცვლის ნაწილი არ არის. დეპარტამენტი პასუხისმგებელია სავალდებულო შეთნხმების საერთო მართვაზე, რაც მოითხოვს სხვადასხვა საქმიანობის განხორციელებას და ინტეგრირებას, მათ შორის, მასალების შესყიდვა, ქვე-კონტრაქტორების გამოვლენა და მართვა, წარმოება, აწყობა და ტესტირება.

IE95. დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემულ დაპირებებს შეაფასებს და დაადგენს, რომ თითოეული დაპირებული სატვირთო ავტომობილი შეიძლება გამოცალკევებული იყოს სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტის მიხედვით, რადგან მთავრობას ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა შეუძლია თითოეული სატვირთო ავტომობილიდან დამოუკიდებლად. ამის მიზეზია ის, რომ თითოეული სატვირთო ავტომობილი სხვა ავტომობილებისგან დამოუკიდებლად ფუნქციონირებს.

IE96. დეპარტამენტი დაადგენს, რომ თავისი დაპირების შინაარსი გულისხმობს სატვირთო ავტომობილების წარმოებისა და მიწოდების სრული მომსახურების უზრუნველყოფას მთავრობის სპეციფიკაციების შესაბამისად. დეპარტამენტი ითვალისწინებს, რომ ის არის პასუხისმგებელი სავალდებულო შეთანხმების სეართო მართვაზე და სხვადასხვა საქონლისა და მომსახურებების (რესურები) ინტეგრირებაზე საბოლოო მომსახურებაში და სატვირთო ავტომობილის შექმნაში (გაერთიანებული შედეგი). ამგვარად, სატვირთო ავტომობილები და სხვადასხვა დაპირებული საქონელი და მომსახურება, რომლებიც სატვირთო ავტომობილის წარმოებისთვის აუცილებელია, ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის სსბასს 47-ის 73(b) და 76-ე პუნქტების შესაბამისად. ამ შემთხვევაში დეპარტამენტის წარმოების პროცესი სპეციფიურია მთავრობასთან მისი სავალდებულო შეთანხმებისთვის. ამასთან, დეპარტამენტის საქმიანობის თავისებურება და კერძოდ, სხვადასხვა საქმიანობების ინტეგრირების მნიშვნელოვანი მომსახურება ნიშნავს, რომ სატვირთოს წარმოებისთვის დეპარტამენტის ერთ-ერთი საქმიანობის ცვლილებას მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს სხვა საქმიანობებზე, რომლებიც საჭიროა ამ უაღრესად რთული, სპეციალიზებული სატვირთო ავტომობილის წარმოებისთვის, იმდენად, რომ დეპარტამენტის საქმიანობები ძალიან ურთიერთდამოკიდებული და ძალიან ურთიერთდაკავშირებულია ერთმანეთთან.

IE97. რადგან სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტის მოთხოვნები დაკმაყოფილებული არ არის, საქონელი და მომსახურებები, რომელთაც დეპარტამენტი უზრუნველყოფს, გამოცალკევებული არ არის. დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებულ ყველა საქონელს და მომსახურებას ერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით აღრიცხავს.

Case C – ინტეგრირების მნიშვნელოვანი მომსახურება: საგანგებო რეაგირება

IE98. საგანგებო რეაგირების სააგენტო (სააგენტო) საერთაშორისო განვითარების ორგანიზაციასთან (ორგანიზაცია) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს და მისგან ფ.ე. 1 მილიონს იღებს წყალდიდობის საგანგებო

მდგომარეობაზე რეაგირების მომსახურებების იმ რეგიონის დაზარალებული მოქალაქეებისთვის გასაწევად, რომელთაც საკმარისი რესურსი არ ჰქონდათ კრიზისზე რეაგირებისთვის. სააგენტო სსბასს 47-ის 9–16 პუნქტებს იყენებს და ადგენს, რომ ეს შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებაა. სავალდეულო შეთანხმების პირობებით სააგენტოს მოეთხოვება საბნებისა და ზეწრებისა შეძენა და ასევე სხვადასხვა სახის მოწყობილობების შესყიდვა, როგორიცაა მაგალითად, წყლის ტუმბოები, რეზერვუარები, ვედროები და ცოცხები დასუფთავების მომსახურებისთვის. სავალდებულო შეთანხმების პირობებში მითითებულია, რომ სააგენტოს შესაძლოა ასევე დასჭირდეს სხვა ღონისძიებებში ჩართვა ან შესაბამისი დანახარჯების გაწევა, რომლებიც ცალსახად ჩამოთვლილი არ არის, მაგრამ აუცილებელია საერთო მიზნისთვის - წყალდიდობის საგანგებო მდგომარეობაზე რეაგირების მომსახურებების უზრუნველყოფა დაზარალებული მოქალაქეებისთვის. სააგენტომ აღნიშნა, რომ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში შეძენილი საბნებისა და ზეწრების ტრანსპორტირება და დისტრიბუცია ცალსახად გაწერილი არ არის სავალდებულო შეთანხმებაში, მაგრამ ეს დანახარჯები აკმაყოფილებენ შესაბამისი დანახარჯის კრიტერიუმს, რომ ეს აუცილებელია და შესაბამისად, ეს ნაგულისხმევი დაპირებული მომსახურებაა.

IE99. დაპირებული საქონელი და მომსახურებები შეიძლება გამოცალკევებული იყოს სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტის მიხედვით, რადგან დაზარალებული რეგიონის მოქალაქეებს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა დამოუკიდებლად შეუძლიათ მარაგებიდან და დასუფთავების მომსახურებებიდან, ან სხვა ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად.

IE100. თუმცა, სააგენტომ დაადგინა, რომ მოქალაქეებისთვის გადაცემული დაპირებული საქონელი და მომსახურებები ცალკე იდენტიფიცირებადი არ არის სსბასს 47-ის 73(b) მუხლის შესაბამისად, სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემული ფაქტორების საფუძველზე. ამის მიზეზია ის, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში მისი დაპირების შინაარსი გულისხმობს მყისეული საგანგებო საჭიროებების დაკმაყოფილებას და სასწრაფო ჰუმანიტარული დახმარების გაწევას მოქალაქეებისთვის დაზარალებულ რეგიონში. სააგენტო აღნიშნავს, რომ სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესრულებისთვის მას მოეთხოვება საქონლის ან მომსახურებების (რესურსები) ინტეგრირების მნიშვნელოვანი მომსახურების გაწევა წყალდიდობის საგანგებო სიტუაციაზე რეაგირების მომსახურებების უზრუნველყოფისთვის (გაერთიანებული შედეგი).

IE101. რადგან სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტში მოცემული მოთხოვნები დაკმაყოფილებული არ არის, აღნიშნული საქონელი და მომსახურებები გამოცალკევებული არ არის, სანაცვლოდ, გამოცალკევებულია სავალდებულო შეთანხმებაში გაერთიანებული საქონლისა და მომსახურებების პაკეტი. სააგენტო სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებულ ყველა საქონელს და მომსახურებას ერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით აღრიცხავს.

მაგალითი 18 – რესურსების მთავრობის სხვა დონეზე გადაცემა შესაბამისობის მოვალეობებით

IE102. ეროვნული მთავრობა (მთავრობა N) ფ.ე. 10 მილიონს უზრუნველყოფს პროვინციის მთავრობისთვის (მთავრობა P) საზოგადოებრივი ტრანსპორტის სისტემების გაუმჯობესებისა და ტექნიკური მომსახურებისთვის. კერძოდ, ეს თანხა შემდეგნაირად უნდა იქნეს გამოყენებული: 40 პროცენტი არსებული რკინიგზისა და ტრამვაის სისტემის მოდერნიზებისთვის, 40 პროცენტი ახალი რკინიგზის ან ტრამვაის სისტემის მშენებლობისთვის და 20 პროცენტი მოძრავი შემადგენლობების შესაძენად. სავალდებულო შეთანხმების პირობების მიხედვით ფულადი სახსრები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ისე, როგორც მითითებულია და ნებისმიერი არასწორად გამოყენებული თანხა ან გამოუყენებელი თანხები ეროვნულ მთავრობას უნდა დაუბრუნდეს. უფრო მეტიც, პროვინციის მთავრობას მოეთხოვება, რომ თავის აუდიტირებულ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახოს განმარტებითი შენიშვნა, სადაც დეტალურად იქნება აღწერილი, თუ როგორ დაიხარჯა გადაცემული რესურსები. სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება რესურსების მითითებების შესაბამისად ხარჯვა მიმდინარე წელს ან ეროვნული მთავრობისთვის დაბრუნება.

IE103. პროვინციის მთავრობა აღიარებს ფ.ე. 10 მილიონის შემოსვლას აქტივის სახით და ეკვივალენტურ ვალდებულებას, რადგან მას რესურსების ეროვნული მთავრობისთვის დაბრუნება მოეთხოვება, თუ სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის მოვალეობებს ვერ შეასრულებს.

IE104. პროვინციის მთავრობა აღნიშნავს, რომ სხვადასხვა საქონელი და მომსახურებები, რომლებიც სავალდებულო შეთანხმებაში ცალსახად მითითებული არ არის, არის საჭირო სავალდებულო შეთანხმების შესასრულებლად. მაგალითად, გარკვეული საქონელი და მომსახურებები იქნება საჭირო არსებული რკინიგზისა და ტრამვაის სისტემის მოდერნიზებისთვის, სხვა საქონელი და მომსახურებები კი საჭირო იქნება ახალი რკინიგზისა ან ტრამვაის სისტემის მშენებლობისთვის. პროვინციის მთავრობა დეტალურ შეფასებას ახორციელებს, რათა გამოავლინოს ყველა საქონელი და მომსახურება, რომელიც

დაპირებულია სავალდებულო შეთანხმებაში. შემდეგ ის დაადგენს, რომ დაპირებული საქონელი და მომსახურებები შეიძლება გამოცალკევებული იყოს სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტის შესაბამისად, რადგან ეროვნულ მთავრობას ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის წარმოქმნა შეუძლია თითოეული საქონლიდან და მომსახურებიდან დამოუკიდებლად, ან სხვა ადვილად ხელმისაწვდომ რესურსებთან ერთად.

IE105. სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტის გათვალისწინებით პროვინციის მთავრობა განსაზღვრავს, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში მისი დაპირების შინაარსია რესურსების ინდივიდუალურად სპეციფიური სამი გზით გამოყენება და არა გაერთიანებული სახით:

(a) არსებული რკინიგზისა და ტრამვაის სისტემის მოდერნიზებისთვის საქონელი და მომსახურება წარმოადგენს ერთ გაერთიანებულ შედეგს: არსებული სისტემის მოდერნიზაცია. პროვინციის მთავრობა ამ საქონლისა და მომსახურებების ერთ შედეგში, რომელიც სავალდებულო შეთანხმების სხვა საქონლისგან და მომსახურებისგან ცალკე იდენტიფიცირებადია, ინტეგრირების მნიშვნელოვან მომსახურებას უზრუნველყოფს. ანალოგიურად, ახალი რკინიგზისა და ტრამვაის სისტემის მშენებლობა წარმოადგენს ერთ გაერთიანებულ შედეგს და მოძრავი შემადგენლობის შესყიდვაც ერთ შედეგს წარმოადგენს; და

(b) პროვინციის მთავრობა არ ახორციელებს აღნიშნული სამი გაერთიანებული შედეგის ინტეგრირებას და შედეგებიც მნიშვნელოვნად არ მოდიფიცირდება, პერსონალიზდება ან ერთმანეთზე არ არიან დამოკიდებულნი. პირიქით, პროვინციის მთავრობა პასუხისმგებელია სამი ცალკე იდენტიფიცირებადი შედეგის მიღებაზე სსბასს 47-ის 73(b) და 76-ე პუნქტების მიხედვით: მოდერნიზების სამუშაო, ახალი სისტემა და მოძრავი შემადგენლობა.

IE106. რადგან სსბასს 47-ის 73-ე პუნქტში მოცემული ორივე კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია, სავალდებულო შეთანხმება სამ გამოცალკევებულ შესაბამისობის მოვალეობას შეიცავს:

(a) შესაბამისობის მოვალეობა - ფ.ე. 4 მილიონის არსებული რკინიგზისა და ტრამვაი სისტემის მოდერნიზებისთვის გამოყენება;

(b) შესაბამისობის მოვალეობა - ფ.ე. 4 მილიონის ახალი რკინიგზისა და ტრამვაი სისტემის მშენებლობისთვის გამოყენება;

(c) შესაბამისობის მოვალეობა - ფ.ე. 2 მილიონის მოძრავი შემადგენლობის შესყიდვისთვის გამოყენება.

IE107. პროვინციის მთავრობა ვალდებულებას ამცირებს, როდესაც, ან, როგორც კი ის თავის შესაბამისობის მოვალეობებს შეასრულებს და შემოსავალს აღიარებს საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

მაგალითი 19 – ცალსახა და ნაგულისხმევი დაპირებები სავალდებულო შეთანხმებაში

IE108. სამთავრობო ერთეული (მთავრობა) სოფლად მოქალაქეებისთვის სწრაფი ინტერნეტის უზრუნველყოფის მიზნით მოდემურ მოწყობილობას აწვდის ტელეკომუნიკაციის კომპანიას (ტელეკომი) (ანუ, მთავრობის შემსყიდველი), რომელიც შემდეგ ამ მოწყობილობას საზოგადოების წევრებზე (ანუ, ტელეკომის მომხმარებლები) ყიდის საბაზრო ფასზე დაბალ ფასად.

შემთხვევა A—მომსახურების გაწევის ცალსახა დაპირება

IE109. ტელეკომთან სავალდებულო შეთანხმებაში მთავრობის დაპირებაა დამატებითი საზღაურის გარეშე (ანუ „უფასოდ“) ტექნიკური მომსახურების გაწევა საბოლოო მომხმარებლისთვის (ანუ, საზოგადოების წევრები), რომელთაც ტელეკომისგან მოდემები შეიძინეს. მთავრობა ტექნიკური მომსახურებების გაწევას ტელეკომის მეშვეობით ახორციელებს და ტელეკომს შეთანხმებულ თანხას უხდის მთავრობის სახელით ამ მომსახურების გაწევისთვის. თუ მომხმარებელი ტექნიკურ მომსახურებას არ იყენებს, მთავრობა ვალდებული არ არის, რომ ტელეკომს გადაუხადოს.

IE110. ტელეკომთან სავალდებულო შეთანხმება საქონლის ან მომსახურებების ორ დაპირებას მოიცავს: (ა) მოდემი და (ბ) ტექნიკური მომსახურება. ტექნიკური მომსახურების დაპირება არის მომავალში საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაპირება და მთავრობასა და ტელეკომს შორის შეთანხმებული გაცვლის ნაწილს შეადგენს. მთავრობა შეაფასებს თითოეული საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებულია თუ არა სსბასს 47-ის 73-ე პუნქტის მიხედვით. მთავრობა დაადგენს, რომ ორივე, პროდუქტი და ტექნიკური მომსახურება, აკმაყოფილებენ სსბასს 47-ის 73(a) პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს. მთავრობა მოდემს განცალკევებულ საფუძველზე უზრუნველყოფს, რაც მიუთითებს, რომ ტელეკომს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მოდემიდან დამოუკიდებლად წარმოქმნა. ტელეკომს შეუძლია ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის ტექნიკური მომსახურებიდან იმ რესურსთან ერთად წარმოქმნა, რომელიც უკვე მოიპოვა მთავრობისგან (ანუ, მოდემი).

IE111. მთავრობა დამატებით დაადგენს, რომ მოდემის გადაცემისა და ტექნიკური მომსახურების გაწევის მისი

დაპირებები ცალ-ცალკე იდენტიფიცირებადია (სსბასს 47-ის 73(b) პუნქტის მიხედვით, სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტის საფუძველზე). მოდემი და ტექნიკური მომსახურება სავალდებულო შეთანხმებაში გაერთიანებული ნივთის რესურსს არ წარმოადგენენ. მთავრობა ინტეგრაციის მნიშვნელოვან მომსახურებას არ უზრუნველყოფს, რადგან მოდემისა და ტექნიკური მომსახურების ამ სავალდებულო შეთანხმებაში ერთად არსებობა არ იწვევს რაიმე დამატებით ან გაერთიანებულ ფუნქციონალურობას. ამასთან, არც მოდემი და არც მომსახურებები არ ცვლიან ან პერსონალიზირებენ ერთმანეთს. დაბოლოს, მოდემი და ტექნიკური მომსახურება ძალიან ურთიერთდამოკიდებულნი ან ძალიან ურთიერთდაკავშირებულნი არ არიან, რადგან მთავრობა სავალდებულო შეთანხმების თითეული დაპირების შესრულებას შეძლებდა მეორე დაპირების შესრულების ძალისხმევისგან დამოუკიდებლად (ანუ მთავრობა მოდემის გადაცემას მაინც შეძლებდა, ტელეკომს (ინდივიდუალური საბოლოო მომხმარებლის მეშვეობით) უარიც რომ ეთქვა ტექნიკური მომსახურების გაწევაზე და სხვა დისტრიბუტორების მეშვეობით ტექნიკური მომსახურების გაწევას შეძლებდა (ადრე მიწოდებულ მოდემებთან დაკავშირებით). სსბასს 47-ის 76-ე პუნქტში მოცემული პრინციპის გამოყენებისას მთავრობამ ასევე დაადგინა, რომ ტექნიკური მომსახურების გაწევის მთავრობის დაპირება სულაც არ არის აუცილებელი იმისათვის, რომ პროდუქტმა განაგრძოს მნიშვნელოვანი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის უზრუნველყოფა ტელეკომისთვის. შესაბამისად, მთავრობა დაასკვნის, რომ ამ სავალდებულო შეთანხმებაში ორი შესაბამისობის მოვალეობაა (ანუ, მოდემი და ტექნიკური მომსახურება).

შემთხვევა B—მომსახურების ნაგულისხმევი დაპირება

IE112. ფაქტები იგივეა, რაც A შემთხვევაში. მთავრობა ისტორიულად უზრუნველყოფდა ტექნიკურ მომსახურებას დამატებითი საზღაურის გარეშე (ანუ, „უფასოდ“) სოფლად საბოლოო მომხმარებლებისთვის, რომელთაც მთავრობის მოდემები შეიძინეს ტელეკომისგან. ახლა მთავრობა მსგავს პროგრამას იწყებს ურბანული ტერიტორიებისთვის. აღნიშნული ახალი ურბანული პროგრამის შესახებ ტელეკომთან მოლაპარაკებებისას მთავრობამ ცალსახა დაპირება არ გასცა ტექნიკურ მომსახურებასთან დაკავშირებით და მთავრობასა და ტელეკომს შორის საბოლოო სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული არ არის ამ მომსახურების წესები და პირობები.

IE113. თუმცა, ტრადიციული პრაქტიკის საფუძველზე, მთავრობა ახალი სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას განსაზღვრავს, რომ მას ნაგულისხმევი დაპირება აქვს გაცემული ტექნიკურ მომსახურებასთან დაკავშირებით ტელეკომთან შეთანხმებული გაცვლის ფარგლებში. ანუ, სოფლად ამ მომსახურების უზრუნველყოფის მთავრობის წარსული გამოცდილება ვალიდურ მოლოდინს წარმოქმნის მთავრობის მყიდველებისთვის (მაგ., ტელეკომი) სსბასს 47-ის 71-ე პუნქტის მიხედვით. შესაბამისად, მთავრობა შეაფასებს, ტექნიკური მომსახურების დაპირება არის თუ არა შესაბამისობის მოვალეობა. იგივე მიზეზების გამო, რომლებიც A შემთხვევაშია მოცემული, მთავრობა დაადგენს, რომ პროდუქტი და ტექნიკური მომსახურება ცალ-ცალკე შესაბამისობის მოვალეობებია.

შემთხვევა C—მომსახურებები არ არის დაპირებული მომსახურება

IE114. ფაქტები იგივეა, რაც A და B შემთხვევებში. ტელეკომთან სავალდებულო შეთანხმებაში მთავრობას ტექნიკური მომსახურების უზრუნველყოფის დაპირება არ გაუცია. ამასთან, მთავრობა, როგორც წესი, ტექნიკურ მომსახურებას არ უზრუნველყოფს და შესაბამისად, მთავრობის ტრადიციული პრაქტიკა, გამოქვეყნებული პოლიტიკა და სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების დროს გაკეთებული კონკრეტული განცხადებები არ წარმოქმნიან ნაგულისხმევ დაპირებას თავისი მყიდველებისთვის საქონლის ან მომსახურების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებით. მთავრობა მოდემზე კონტროლს ტელეკომს გადასცემს და შესაბამისად, სავალდებულო შეთანხმება შესრულებულია. თუმცა, ტელეკომის საბოლოო მომხმარებლებზე გაყიდვამდე მთავრობა ტექნიკური მომსახურების გაწევას დამატებითი დაპირებული საზღაურის გარეშე სთავაზობს ნებისმიერ მხარეს, რომელსაც მოდემი აქვს შეძენილი ტელეკომისგან.

IE115. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას მთავრობასა და ტელეკომს შორის სავალდებულო შეთანხმება არ მოიცავს ტექნიკური მომსახურების დაპირებას. ანუ, სსბასს 47-ის 71-ე პუნქტის შესაბამისად მთავრობას ცალსახა ან ნაგულისხმევი დაპირება არ გაუცია ტელეკომისთვის ან საბოლოო მომხმარებლებისთვის ტექნიკური მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებით. შესაბამისად, მთავრობა ტექნიკური მომსახურების უზრუნველყოფის დაპირებას არ გამოავლენს, როგორც შესაბამისობის მოვალეობას. სანაცვლოდ, ტექნიკური მომსახურების უზრუნველყოფის მოვალეობა სსბასს 19-ის, *აწარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შესაბამისად აღირიცხება.

IE116. მიუხედავად იმისა, რომ ტექნიკური მომსახურება მიმდინარე სავალდებულო შეთანხმებაში და ტელეკომთან ან სხვა ტელეკომუნიკაციის კომპანიებთან სამომავლო სავალდებულო შეთანხმეებში დაპირებულ მომსახურებას არ წარმოადგენს, მთავრობა შეაფასებს, შექმნა თუ არა ბიზნეს-პრაქტიკა, რომელიც განაპირობებს ტექნიკური მომსახურების უზრუნველყოფის ნაგულისხმევ დაპირებას.

დროთა განმავლობაში შესრულება თუ დროის მომენტში შესრულება

IE117. მაგალითებში 20–22 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 92–93 და 95-ე პუნქტებში შესაბამისობის მოვალეობის დროთა განმავლობაში შესრულებასთან დაკავშირებით მოცემული მოთხოვნები. ამასთან, ამ მაგალითებში ნაჩვენებია შემდეგი მოთხოვნები:

(a) სსბასს 47-ის 92(a) პუნქტი შესაბამისობის მოვალეობების მქონე ოპერაციებისთვის, რომელიც გულისხმობს რესურსების შიდა გამოყენებას საქონლის ან მომსახურებისთვის მაშინ, როდესაც ერთეული ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან მიღებულ სარგებელს, ერთეულის მუშაობისას (მე-20 მაგალითის A შემთხვევა);

(b) სსბასს 47-ის 95(a) პუნქტი შესაბამისობის მოვალეობების მქონე ოპერაციებისთვის, რომელიც გულისხმობს საქონლის ან მომსახურების სხვა მხარისთვის გადაცემას, როდესაც მყიდველი ან მესამე მხარის ბენეფიციარი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ერთეულის საქმიანობის შედეგიდან მიღებულ სარგებელს, ერთეულის მუშაობისას (მე-20 მაგალითის B შემთხვევა და 21-ე მაგალითი);

(c) სსბასს 47-ის 95(c) და 96–97 პუნქტები ერთეულის საქმიანობის შედეგის შესახებ, როდესაც არ წარმოიქმნება ალტერნატიული გამოყენების აქტივი და ერთეულის აღსრულებადი უფლება, საზღაური მიიღოს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის (მაგალითები 21–22); და

(d) სსბასს 47-ის 97-ე პუნქტი დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობების შესახებ (22-ე მაგალითი).

მაგალითი 21 – რესურსის გამცემი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს

შემთხვევა A – საქონლის ან მომსახურებისთვის რესურსების შიდა გამოყენების შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება

IE118. რეგიონული მთავრობა (მთავრობა) რეგიონული საავადმყოფოების ქსელთან (საავადმყოფო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს მისთვის ფ.ე. 1.2 მილიონის გადაცემაზე. მთავრობა მოითხოვს, რომ საავადმყოფომ ფ.ე. 1.2 მილიონი გამოიყენოს თავისი რენტგენოგრაფიის დეპარტამენტის ოპერირებისთვის.

IE119. თანხების რენტგენორაფიის დეპარტამენტში გამოყენება ერთი შესაბამისობის მოვალეობაა სსბასს 47-ის 68(b) პუნქტის შესაბამისად. ეს შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში შესრულდება სსბასს 47-ის 92(a) პუნქტის შესაბამისად, რადგან საავადმყოფო იმავდროულად იღებს და მოიხმარს მიღებული რესურსების ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, მისი გამოყენებისას. საავადმყოფო შემოსავალს დროთა განმავლობაში აღიარებს, შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შეფასებით, სსბასს 47-ის 98–104 პუნქტების მიხედვით.

შემთხვევა B – საქონლის ან მომსახურების სხვა მხარისთვის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება

IE120. საჯარო ხელფასების მომსახურების ცენტრი (ხელფასების ცენტრი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ადგილობრივი მთავრობის განათლების დეპარტამენტისთვის (დეპარტამენტი) ერთი წლის განმავლობაში ხელფასების ყოველთვიურად დამუშავების მომსახურების შესახებ.

IE121. დაპირებული ხელფასების დამუშავების მომსახურება აღირიცხება ერთი შესაბამისობის მოვალეობის სახით, სსბასს 47-ის 68(b) პუნქტის შესაბამისად. შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში სრულდება სსბასს 47-ის 95(a) პუნქტის შესაბამისად, რადგან დეპარტამენტი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ხელფასების ცენტრის საქმინობის შედეგიდან - თითოეული ხელფასის ოპერაციის დამუშავება - წარმოქმნილ ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს, თითეული ოპერაციის დამუშავებისას. ფაქტი, რომ სხვა ერთეულს არ დასჭირდება ხელფასის დამუშავების იმ მომსახურების ხელახლა შესრულება, რომელიც ხელფასების ცენტრმა დღემდე გასწია, ასევე გვიჩვენებს, რომ დეპარტამენტი ერთდროულად იღებს და მოიხმარს ხელფასების ცენტრის საქმინობის შედეგიდან

ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ხელფასების ცენტრის მიერ სამუშაოს შესრულებისას. ხელფასების ცენტრი უგულებელყოფს ნებისმიერ პრაქტიკულ შეზღუდვას დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობის გადაცემაზე, მათ შორის მოსამზადებელი სამუშაო, რომელიც სხვა მხარემ უნდა შეასრულოს. ხელფასების ცენტრი შემოსავალს დროთა განმავლობაში აღიარებს, შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შეფასებით, სსბასს 47-ის 98–104 პუნქტების მიხედვით.

მაგალითი 21 – ალტერნატიული გამოყენების შეფასება და საზღაურის მიღების უფლება

IE122. გენერალური აუდიტორის ოფისი (აუდიტორი) სახელმწიფო სააგენტოსთან (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მომსახურების უზრუნველყოფაზე, რომლის შედეგად აუდიტორი სააგენტოს აუდიტორის დასკვნას გადასცემს. აუდიტორის დასკვნა დაკავშირებულია სააღრიცხვო ჩანაწერებთან და სხვა ფაქტებსა და გარემოებებთან, რომლებიც სპეციფიურია სააგენტოსთვის. თუ სააგენტო აუდიტს შეწყვეტს აუდიტორის მიერ სამუშაოს შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზით, მაშინ სავალდებულო შეთანხმებით სააგენტოს მოეთხოვება აუდიტორისთვის გაწეული დანახარჯის კომპენსირება.

IE123. იმისათვის, რომ განსაზღვროს სააგენტო ერთდროულად იღებს და მოიხმარს თუ არა ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოს შედეგიდან, სააგენტო ითვალისწინებს სსბასს 47-ის 95(a) პუნქტის კრიტერიუმებს. თუ აუდიტორი ვერ შეძლებს თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებას და სააგენტო აუდიტორულ ფირმას დაიქირავებს აუდიტორის დასკვნის მოსამზადებლად, მაშინ სხვა აუდიტორს დასჭირდება იმ სამუშაოს არსებითად ხელახლა შესრულება, რომელიც ამ აუდიტორმა დღემდე შეასრულა, რადგან სხვა აუდიტის ფირმა ვერ მიიღებს რაიმე ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ამ აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოდან. აუდიტორის დასკვნის შინაარსი ისეთია, რომ სააგენტო აუდიტორის მიერ შესრულებული სამუშაოდან ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს მხოლოდ მაშინ მიიღებს, როდესაც სააგენტო აუდიტორის დასკვნას მიიღებს. შედეგად, აუდიტორი დაასკვნის, რომ დაკმაყოფილებული არ არის სსბასს 47-ის 95(a) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმი.

IE124. თუმცა, აუდიტორის შესაბამისობის მოვალეობა აკმაყოფილებს სსბასს 47-ის 95(c) პუნქტის კრიტერიუმს, რადგან დღემდე შესრულებული სამუშაოს ალტერნატიული გამოყენება არ არსებობს, რადგან ეს სამუშაო სააგენტოს აუდიტისთვის სპეციფიურია. ამგვარად, აუდიტორი შესაბამისობის მოვალეობას დროთა განმავლობაში შეასრულებს ქვემოთ ჩამოთვლილი ფაქტორების გამო:

(a) სსბასს 47-ის 96-ე პუნქტის შესაბამისად აუდიტორის დასკვნის მომზადება აუდიტორისთვის არ წარმოქმნის ალტერნატიული გამოყენების აქტივს, რადგან აუდიტი დაკავშირებულია სააგენტოსთვის სპეციფიურ ფაქტებსა და გარემოებებთან. ამგვარად, აუდიტორს არ შეუძლია აუდიტორის დასკვნის რაიმე სხვა დანიშნულებით გამოყენება.

(b) სსბასს 47-ის 97-ე პუნქტის მიხედვით აუდიტორს აქვს საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება დღემდე მის მიერ შესრულებული სამუშაოსთვის, მისი დანახარჯებისთვის.

IE125. შესაბამისად, აუდიტორი შემოსავალს დროთა განმავლობაში აღიარებს, შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შეფასებით, სსბასს 47-ის 98–104 პუნქტების შესაბამისად.

მაგალითი 22 –იმის შეფასება, შესაბამისობის მოვალეობა დროის მომენტში შესრულდა თუ დროთა განმავლობაში

IE126. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუქტურა) მრავალშენობიან საცხოვრებელ კომპლექსს აშენებს საბინაო დეპარტამენტსა (საბინაო) და ასევე სხვადასხვა კომერციულ ერთეულებზე გასაყიდად. საბინაო დეპარტამენტი ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტთან სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს განსაზღვრულ შენობებზე, რომელთა მშენებლობა მიმდინარეობს. ამ შენობებს მსგავსი დაგეგმარება და ფართობი აქვთ, მაგრამ განსხვავდება მათი მახასიათებლები (მაგალითად, შენობის მდებარეობა კომპლექსში).

შემთხვევა A – ერთეულს არა აქვს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება

IE127. საბინაო დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას დეპოზიტის თანხას იხდის და ეს დეპოზიტი დაბრუნებადია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ვერ შეძლებს მშენებლობის სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად დასრულებას. საზღაურის დარჩენილი ნაწილი სავალდებულო შეთანხმების შესრულების შემდეგ არის გადასახდელი, როდესაც საბინაო დეპარტამენტი ფიზიკურ მფლობელობას მოიპოვებს ამ შენობებზე. თუ საბინაო დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმებას ვერ შეასრულებს შენობების მშენებლობის დასარულებამდე, მაშინ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს აქვს დეპოზიტის შენარჩუნების უფლება.

IE128. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სსბასს 47-ის 95(c) პუნქტს იყენებს, რათა განსაზღვროს თავისი დაპირება, შენობები ააშენოს და გადასცეს საბინაო დეპარტამენტს, არის თუ არა დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობა. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაადგენს, რომ მას არა აქვს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება, რადგან მშენებლობის დასრულებამდე მას მხოლოდ საბინაო დეპარტამენტის მიერ შეტანილ დეპოზიტზე აქვს უფლება. რადგან ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლება არა აქვს, მისი შესაბამისობის მოვალეობა არ არის დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობა სსბასს 47-ის 95(c) პუნქტის მიხედვით. სანაცვლოდ, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი შენობების გაყიდვას აღრიცხავს დროის მომენტში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის სახით, სსბასს 47-ის 97-ე პუნქტის შესაბამისად.

შემთხვევა B –ერთეულს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება აქვს

IE129. საბინაო დეპარტამენტი დაუბრუნებად დეპოზიტს იხდის სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას და პროგრესულ გადახდებს განახორციელებს შენობების მშენებლობის განმავლობაში. სავალდებულო შეთანხმებას არსებითი პირობები აქვს, რომლებიც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს ხელს უშლის შენობების სხვა მყიდველისთვის გადაცემაში. ამასთან, საბინაო დეპარტამენტს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლება არა აქვს, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაპირებულ სამუშაოს ვერ შეასრულებს. თუ საბინაო დეპარტამენტი თავის მოვალეობებს ვერ შეასრულებს დაპირებული პროგრესული გადახდების მათი გადახდის ვადის დადგომისას შეუსრულებლობით, ინფრასტრუტურის დეპარტამენტს ექნება სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული მთლიანი საზღაურის მიღების უფლება, როდესაც ის შენობების მშენებლობას დაასრულებს. სასამართლოებმა ადრე განახორციელეს მსგავსი უფლებების დაცვა, რომლებიც დეველოპერებს უფლებას აძლევთ, რომ მყიდველს მოსთხოვონ მოვალეობის შესრულება, იმ პირობით, რომ ერთეული თავის შესაბამისობის მოვალეობებს შეასრულებს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში.

IE130. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სსბასს 47-ის 95(c) პუნქტს იყენებს, რათა განსაზღვროს თავისი დაპირება, ააშენოს და საბინაო დეპარტამენტს გადასცეს შენობები, არის თუ არა დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობა. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაადგენს, რომ მის მიერ აშენებულ შენობებს ალტერნატიული გამოყენება არა აქვს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტისთვის, რადგან სავალდებულო შეთანხმებით აკრძალულია ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის მიერ ამ კონკრეტული შენობების სხვა მყიდველისთვის გადაცემა. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტას არ განიხილავს იმის შეფასებისას, შეუძლია თუ არა მას ამ შენობების სხვა მყიდველისთვის გადაცემა.

IE131. ინფრასტრუტურის დეპარტამენტს ასევე აქვს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლება სსბასს 47-ის 97(a) პუნქტის შესაბამისად. ამის მიზეზია ის, რომ საბინაო დეპარტამენტი თავის მოვალეობებს თუ ვერ შეასრულებს, მაშინ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს აღსრულებადი უფლება აქვს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში დაპირებული საზღაურის მიღებაზე, თუ ის შესრულებას დაპირებისამებრ განაგრძობს.

IE132. ამგვარად, სავალდებულო შეთანხმების პირობები და სასამართლო იურისდიქცია გვიჩვენებს, რომ არსებობს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლება. შესაბამისად, დაკმაყოფილებულია სსბასს 47-ის 95(c) პუნქტში მოცემული კრიტერიუმები და ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს აქვს შესაბამისობის მოვალეობა, რომელსაც ის დროთა განმავლობაში ასრულებს. დროთა განმავლობაში შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის შემოსავლის აღიარებისთვის ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესს აფასებს სსბასს 47-ის 98–104 პუნქტების მიხედვით.

IE133. მრავალშენობიანი საცხოვრებელი კომპლექსის მშენებლობასთან დაკავშირებით ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს შეიძლება მრავალი სავალდებულო შეთანხმება აქვს იდივიდუალურ მყიდველებთან კომპლექსში ინდივიდუალური შენობების მშენებლობაზე. ინფრასტრუტურის დეპარტამენტი თითოეულ სავალდებულო შეთანხმებას ცალკე აღრიცხავს. თუმცა, მშენებლობის ხასიათის მიხედვით, შეიძლება საჭირო იქნეს თავდაპირველი სამშენებლო სამუშაოს შესრულებისას (მაგ., საძირკველი და საბაზისო კარკასი), ისევე როგორც საერთო სივრცეების მშენებლობისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის საქმიანობის შედეგის ასახვა თითეული სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისობის

მოვალეობების სრულად შესრულების პროგრესის შეფასებაში.

შემთხვევა C – ერთეულს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება აქვს, მაგრამ შესაძლებელია სავალდებულო შეთანხმების გაუქმება

IE134. C შემთხვევაზე ვრცელდება B შემთხვევაში მოცემული ფაქტები, გარდა იმისა, რომ საბინაო დეპარტამენტის დეფოლტის შემთხვევაში ინფრასტრუტურის დეპარტამენტს შეუძლია საბინაო დეპარტამენტს მოსთხოვოს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად მოქმედება ან სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტა იმ აქტივებისა, რომელთა მშენებლობა მიმდინარეობს, და სავალდებულო შეთანხმებით შეთანხმებული ფასის ნაწილის ოდენობით ჯარიმის სანაცვლოდ.

IE135. მიუხედავად იმისა, რომ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს შეუძლია სავალდებულო შეთანხმების გაუქმება (რა შემთხვევაშიც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის წინაშე საბინაო დეპარტამენტის მოვალეობა შემოიფმარგლება ნაწილობრივ დასრულებულ შენობებზე კონტროლის გადაცემით და განსაზღვრული ჯარიმის გადახდით), ინფრასტრუტურის დეპარტამენტს ასევე აქვს დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის საზღაურის მიღების უფლება, რადგან სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში მას შეუძლია სრული გადახდის მიღების უფლების აღსრულების არჩევა. ფაქტი, რომ ინფრასტრუტურის დეპარტამენტმა შესაძლოა სავალდებულო შეთანხმების გაუქმება არჩიოს საბინაო დეპარტამენტის მიერ თავისი მოვალეობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში, გავლენას ვერ მოახდენს ამ შეფასებაზე (იხ. სსბასს 47-ის AG69 პუნქტი), იმის გათვალისწინებით, რომ ინფრასტრუტურის დეპარტამენტის უფლება, საბინაო დეპარტამენტს მოსთხოვოს სავალდებულო შეთანხმების მოთხოვნის შესაბამისად მოქმედების გაგრძელება (ანუ, დაპირებული საზღაურის გადახდა), აღსრულებადია.

შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შეფასება

IE136. მაგალითებში 23–24 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 98–104 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები შესაბამისობის მოვალეობის დროთა განმავლობაში შესრულების პროგრესის შეფასებასთან დაკავშირებით. 24-ე მაგალითში ნაჩვენებია ასევე სსბასს 47-ის AG95 პუნქტის მოთხოვნები გამოუყენებელ მასალებთან დაკავშირებით, როდესაც გაწეული დანახარჯები არასათანადოა ერთეულის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების მიმდინარეობისთვის.

მაგალითი 23 – პროგრესის შეფასება საქონლის ან მომსახურების ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფისას

IE137. ადგილობრივი მთავრობა (მთავრობა) ფლობს და მართავს საცურაო აუზებს და საზოგადოების წევრთან სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ერთი წლით მის აუზებზე წვდომაზე. საზოგადოების წევრს შეუზღუდავად შეუძლია აუზების გამოყენება და იგი ყოველთვიურად ფ.ე. 100-ის ოდენობით საფასურის გადახდის დაპირებას იძლევა.

IE138. მთავრობა დაადგენს, რომ საზოგადოების წევრისთვის მისი დაპირება არის მისთვის მომსახურების უზრუნველყოფა, რაც გულისხმობს აუზების საზოგადოების წევრისთვის ხელმისაწვდომობას როდესაც და როგორც მას მოესურვება. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ საზოგადოების წევრის მიერ აუზების გამოყენების ინტენსივობა გავლენას არ ახდენს დარჩენილ საქონელსა და მომსახურებაზე, რომლის მიღების უფლებაც აქვს საზოგადოების ამ წევრს. მთავრობა დაასკვნის, რომ საზოგადოების წევრი იმავდროულად იღებს და მოიხმარს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ადგილობრივი მთავრობის საქმიანობიდან, რადგან ის უზრუნველყოფს აუზების ხელმისაწვდომობას. შესაბამისად, მთავრობის შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში სრულდება სსბასს 47-ის 92(a) პუნქტის მიხედვით.

IE139. მთავრობა ასევე დაადგენს, რომ საზოგადოების აღნიშნული წევრი ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს მოიხმარს წლის განმავლობაში მთავრობის მიერ აუზების ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფიდან. ანუ, საზოგადოების წევრი სარგებელს იღებს აუზების ხელმისაწვდომობიდან, მიუხედავად იმისა, საზოგადოების წევრი იყენებს თუ არა აუზებს. შესაბამისად, მთავრობა დაასკვნის, რომ დროთა განმავლობაში შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის საუკეთესო შეფასებაა შუალედური შედეგების მეთოდით შეფასება, განსაკუთრებით დროის საფუძველზე შეფასება და ის შემოსავალს წრფივად აღიარებს წლის განმავლობაში თვეში ფ.ე. 100-ის ოდენობით.

მაგალითი 24 – პროგრესის შეფასება გამოუყენებელი მასალების შემთხვევაში

IE140. 20X2 წლის ნოემბერში ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუქტურა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სხვა დეპარტამენტთან 3-სართულიანი შენობის რემონტსა და ახალი ლიფტების მონტაჟზე, ფ.ე. 5 მილიონის მთლიანი საზღაურის სანაცვლოდ. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტმა დაასკვნა, რომ დაპირებული რემონტის მომსახურება, ლიფტების მონტაჟის ჩათვლით, ერთი შესაბამისობის მოვალეობაა, რომელიც დროთა განმავლობაში სრულდება. მთლიანი მოსალოდნელი დანახარჯია ფ.ე. 4 მილიონი, მათ შორის ფ.ე. 1.5 მილიონი ლიფტებისთვის. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დადაგენს, რომ ის დამქირავებლის სახით მოქმედებს სსბასს 47-ის AG117–AG125 პუნქტების მიხედვით, რადგან ის ლიფტებზე კონტროლს მოიპოვებს სხვა დეპარტამენტისთვის მათ გადაცემამდე.

IE141. ქვემოთ მოცემულია ოპერაციის საზღაურისა და მოსალოდნელი დანახარჯების რეზიუმე:

	ფ.ე.

ოპერაციის საზღაური	5,000,000
მოსალოდნელი დანახარჯები:	
ლიფტები	1,500,000
სხვა დანახარჯები	2,500,000
სულ მოსალოდნელი დანახარჯები	4,000,000

IE142. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი რესურსების მეთოდს იყენებს გაწეულ დანახარჯებთან მიმართებით შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის შესაფასებლად. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სსბასს 47-ის AG95 პუნქტის მიხედვით შეაფასებს ლიფტების შესაძენად გაწეული დანახარჯები არის თუ არა ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის მიერ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის პროპორციული. აღნიშნული სხვა დეპარტამენტი ლიფტებზე კონტროლს მოიპოვებს ლიფტების ადგილზე მიწოდებისას, 20X2 წლის დეკემბერში, თუმცა ლიფტები 20X3 წლის ივნისამდე არ დამონტაჟდება.

ლიფტების შეძენის ღირებულება (ფ.ე. 1.5 მილიონი) მნიშვნელოვანია შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების მთლიან მოსალოდნელ დანახარჯებთან შედარებით (ფ.ე. 4 მილიონი). ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ლიფტების დიზაინის შემუშავებაში ან წარმოებაში არ მონაწილეობს.

IE143. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ ლიფტების შეძნის დანახარჯის პროგრესის შეფასებაში ასახვა გამოიწვევს მის მიერ შესრულებული სამუშაოს გადაჭარბებით შეფასებას. შესაბამისად, სსბასს 47-ის AG95 პუნქტის მიხედვით ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ახორციელებს თავისი პროგრესის შეფასების კორექტირებას, ლიფტების ღრებულებას გამორიცხავს გაწეული დანახარჯების შეფასებიდან და ოპერაციის საზღაურიდან. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ლიფტების გადაცემისთვის შემოსავალს იმ თანხით აღიარებს, რომელიც ლიფტების შეძენის დანახარჯების ტოლია (ანუ, ნულოვანი მარჟით).

IE144. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაადგენს, რომ 20X2 წლის 31 დეკემბრისთვის:

(a) სხვა გაწეული დანახარჯები (ლიფტების გარეშე) ფ.ე. 500,000-ს შეადგენს; და

(b) სამუშაო 20 პროცენტით არის შესრულებული (ანუ, ფ.ე. 500,000 ÷ ფ.ე. 2,500,000).

IE145. შესაბამისად, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი 20X2 წლის 31 დეკმბრისთვის განახორციელებს შემდეგის აღიარებას:

	ფ.ე.	
შემოსავალი	2,200,000	(A)
გაყიდული საქონლის თვითღირებულება	2,000,000	(B)
მოგება	200,000	

(A) აღიარებული შემოსავალი შემდეგნაირად გამოითვლება: (20 პროცენტი × ფ.ე. 3,500,000) + ფ.ე. 1,500,000. (ფ.ე. 3,500,000 არის ფ.ე. 5,000,000-ის ოდენობით ოპერაციის საზღაური – ფ.ე. 1,500,000 ლიფტების ღრებულება.)

(B) გაყიდული საქონლის თვითღირებულებაა ფ.ე. 500,000-ის ოდენობით გაწეული დანახარჯები + ფ.ე 1,500,000 ლიფტების ღირებულება.

სავალდებულო შეთანხმების შემოსავლის ოპერაციების შეფასება

ცვალებადი საზღაური

მაგალითი 25 – ცვალებადი საზღაურის შეფასება

IE146. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუტურა) ტრანსპორტის დეპარტამენტთან (ტრანსპორტი) სავალდეულო შეთანხმებას აფორმებს ხიდის მშენებლობაზე. ხიდის გადაცემის დაპირება არის შესაბამისობის მოვალეობა, რომელიც დროთა განმავლობაში შესრულდება. დაპირებული საზღაურია ფ.ე. 25 მილიონი, მაგრამ ეს თანხა შემცირდება ან გაიზრდება, რაც დამოკიდებულია ხიდის მშენებლობის დასრულების ვადებზე. კონკრეტულად, 20X7 წლის 31 მარტის შემდეგ თითეული დღისთვის, როდესაც ხიდი დასრულებული არ არის, დაპირებული საზღაური ფ.ე. 100,000-ით მცირდება. 20X7 წლის 31 მარტამდე შემდეგ თითეული დღისთვის როდესაც ხიდი დასრულებულია, დაპირებული საზღაური ფ.ე. 100,000-ით იზრდება.

IE147. ამასთან, ხიდის დასრულებისას მესამე მხარე ხიდს შეამოწმებს და რეიტინგს მიანიჭებს სავალდებულო შეთანხმებაში განსაზღვრული შეფასების მატრიცის შესაბამისად. თუ ხიდი განსაზღვრულ რეიტინგს მიიღებს, მაშინ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს ექნება ფ.ე. 1.5 მილიონის ოდენობით წამახალისებელი ბონუსის მიღების უფლება.

IE148. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაადგენს, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში დაპირებული საზღაური ცვალებად თანხას მოიცავს და სსბასს 47-ის 113–117 პუნქტების მიხედვით შეაფასებს საზღაურის თანხას, რომლის მიღების უფლებაც აქვს. ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი სსბასს 47-ის 116 -ე პუნქტში აღწერილი შეფასების მეთოდების გამოყენებით ცალკე შეფასებას ამზადებს თითოეული ცვალებადი საზღაურისთვის, რომლის მიღების უფლებასაც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი მიიღებს:

(a) ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი გადაწყვეტს დღიურ ჯარიმასთან ან წახალისებასთან დაკავშირებული ცვალებადი საზღაურის (ანუ, ფ.ე. 25 მილიონი, მიმატებული ან გამოკლებული ფ.ე. 100,000 ყოველ დღე) მოსალოდნელი ღირებულების მეთოდის გამოყენებით შეფასებას. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ ეს არის მეთოდი, რომლითაც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის აზრით უკეთესად განისაზღვრება საზღაურის ოდენობა, რომლის მიღების უფლებაც ექნება.

(b) ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი გადაწყვეტს ყველაზე სავარაუდო თანხის გამოყენებას წამახალისებელ ბონუსთან დაკავშირებული ცვალებადი საზღაურის შესაფასებლად. ამის მიზეზია ის, რომ მხოლოდ ორი შესაძლო შედეგია (ფ.ე. 1.5 მილიონი ან ფ.ე. 0) და ეს არის მეთოდი, რომლითაც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის აზრით საზღაურის თანხის, რომლის მიღების უფლებასაც მოელის, უკეთესი პროგნოზი მიიღება.

IE149. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი ითვალისწინებს სსბასს 47-ის 119–121 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებს ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვასთან დაკავშირებით, რათა განსაზღვროს ცვალებადი საზღაურის თავისი შეფასება ოპერაციის საზღაურში მთლიანად ასახოს თუ ნაწილობრივ.

სავალდებულო შეთანხმებაში დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის არსებობა

IE150. მაგალითებში 26–30 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 123–128 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები სავალდებულო შეთანხმებაში დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტის არსებობასთან დაკავშირებით. ამასთან, 26-ე მაგალითში ნაჩვენებია შემდეგი მოთხოვნები:

(a) სსბასს 47-ის პუნქტები 119–121 ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ; და

(b) სსბასს 47-ის პუნქტები AG96–AG103 დაბრუნების უფლებით გაყიდვა.

მაგალითი 26 – დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი და დაბრუნების უფლება

IE151. სახელმწიფო ერთეული (მთავრობა) მატარებლებს აწვდის საჯარო სექტორის მეტროს ოპერატორს (ოპერატორი) ფ.ე. 121 მილიონად, რომელიც მიწოდებიდან 24 თვეშია გადასახდელი. ოპერატორი მატარებლებზე კონტროლს სავალდებულო შეთანხმების დაწყებიდან მოიპოვებს. სავალდებულო შეთანხმებით ნებადართულია ოპერატორის მიერ მატარებლების 90 დღეში დაბრუნება. ეს მატარებლები ახალია და მთავრობას არა აქვს მატარებლების დაბრუნებასთან დაკავშირებული შესაბამისი ისტორიული ან სხვა ხელმისაწვდომი საბაზრო მტკიცებულება.

IE152. მატარებლების ფულადი ღირებულებაა ფ.ე. 100 მილიონი, რომელიც წარმოადგენს თანხას, რომელსაც ოპერატორი გადაიხდიდა იგივე მატარებლების მიწოდებისას სხვამხრივ იდენტურ პირობებში სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას. მთავრობის მატარებლებზე გაწეული დანახარჯია ფ.ე. 80 მილიონი.

IE153. მთავრობა შემოსავალს არ აღიარებს ოპერატორისთვის კონტროლის გადაცემისას. ამის მიზეზია ის, რომ დაბრუნების უფლება და შესაბამისი ისტორიული მტკიცებულების არარსებობა ნიშნავს, რომ მთავრობას არ შეუძლია დაასკვნას, რომ მაღალია ალბათობა, რომ არ მოხდება აღიარებული კუმულაციური შემოსავლის ნაწილის დაბრუნება სსბასს 47-ის 119–121 პუნქტების მიხედვით. შესაბამისად, შემოსავალი სამი თვის შემდეგ აღიარდება, როდესაც გავა დაბრუნების უფლების ვადა.

IE154. სავალდებულო შეთანხმება დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს შეიცავს სსბასს 47-ის 123–125 პუნქტების შესაბამისად. ეს აშკარაა დაპირებულ საზღაურსა, ფ.ე. 121 მილიონი, და ფულად ფასს, ფ.ე. 100 მილიონი, სხვაობიდან იმ თარიღით, როდესაც ხორციელდება ოპერატორისთვის საქონლის გადაცემა.

IE155. სავალდებულო შეთანხმება 10 პროცენტიან ნაგულისხმევ საპროცენტო განაკვეთს შეიცავს (ანუ, 24 თვის განმავლობაში დაპირებული ფ.ე. 121 მილიონის აღნიშნული საპროცენტო განაკვეთით დისკონტირებით მიიღება ფულადი ფასი ფ.ე. 100 მილიონი). მთავრობა საპროცენტო განაკვეთს შეაფასებს და დაასკვნის, რომ ის შესაბამისობაშია განაკვეთთან, რომელიც ცალკე დაფინანსების ოპერაციაში აისახებოდა მთავრობასა და ოპერატორს შორის სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას. შემდეგი საბუღალტრო

ჩანაწერები გვიჩვენებს თუ როგორ აღრიცხავს მთავრობა ამ სავალდებულო შეთანხმებას სსბასს 47-ის AG96–AG103 პუნქტების მიხედვით:

(a) ოპერატორისთვის მატარებლების გადაცემისას, სსბასს 47-ის AG97 პუნქტის შესაბამისად:

აქტივი დასაბრუნებელი მატარებლების დაბრუნების უფლებისთვის ფ.ე.80 მილიონი[15]

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ფ.ე.80 მილიონი

(b) სამთვიანი დაბრუნების პერიოდის განმავლობაში პროცენტი არ აღიარდება სსბასს 47-ის 128-ე პუნქტის შესაბამისად, რადგან აღიარებული არ არის სავალდებულო შეთანხმების აქტივი ან მოთხოვნა.

(c) როდესაც დაბრუნების უფლების ვადა ამოიწურება (მატარებლები არ დაბრუნებულა):

მოთხოვნა	ფ.ე.100 მილიონი[16]
შემოსავალი	ფ.ე.100 მილიონი
გაყიდული საქონლის თვითღირებულება	ფ.ე.80 მილიონი
აქტივი დასაბრუნებელი მატარებლების დაბრუნების უფლებისთვის	ფ.ე.80 მილიონი

IE156. მთავრობის მიერ ოპერატორისგან ფულადი სახსრების გადახდის მიღებამდე საპროცენტო შემოსავალი სსბასს 41-ის შესაბამისად აღიარდება. სსბასს 41-ის შესაბამისად ეფექტური საპროცენტო განაკვეთის განსაზღვრისთვის მთავრობა გაითვალისწინებს სავალდებულო შეთანხმების დანარჩენ პირობებს.

მაგალითი 27 – გრძელვადიან სავალდებულო შეთანხმებაში დაკავებული გადახდები დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს არ წარმოადგენს

IE157. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუქტურა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს შენობის მშენებლობაზე, რომელიც ეტაპობრივი გადახდების განრიგს მოიცავს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის მიერ შესრულებული სამუშაოსთვის სავალდებული შეთანხმების სამწლიანი ვადის განმავლობაში. შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში დაკმაყოფილდება და ეტაპობრივი გადახდები ისეა გაწერილი, რომ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის მოსალოდნელ საქმიანობის შედეგებს დაემთხვეს. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია თითეული ეტაპობრივი გადახდის პროცენტი, რომელიც უნდა დაკავდეს (ანუ, შენარჩუნდეს) რესურსის გამცემის მიერ სავალდებულო შეთანხმების განმავლობაში და მისი ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტისთვის გადახდა უნდა განხორციელდეს მხოლოდ შენობის დასრულების შემდეგ.

IE158. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ სავალდებულო შეთანხმება არ შეიცავს დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს. ეტაპობრივი გადახდები ემთხვევა ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის საქმიანობის შედეგებს და სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება თანხების დაკავება დაფინანსების უზრუნველყოფისგან განსხვავებული მიზეზებით, სსბასს 47-ის 125(c) პუნქტის შესაბამისად. თითეული ეტაპობრივი გადახდიდან პროცენტის დაკავების მიზანია რესურსის გამცემის დაცვა ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის მიერ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი შესაბამისობის მოვალეობის არასათანადოდ შესრულებისგან.

მაგალითი 28 – დისკონტირების განაკვეთის განსაზღვრა

IE159. კომუნიკაციისა და ინფორმაციის დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს უცხოურ მთავრობასთან სწრაფი ინტერნეტის მოწყობილობის მიწოდებაზე. უცხოურ მთავრობას ამ

მოწყობილობაზე კონტროლის უფლება გადაეცემა სავალდებულო შეთანხმების ხელმოწერისას. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია საზღაურის ოდენობა ფ.ე. 100 მილიონი, მიმატებული პროცენტის თანხა ხუთპროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთით, რომელიც ფ.ე. 1.89 მილიონიანი 60 თვიური ტრანშის სახით არის გადასახდელი.

შემთხვევა A – სავალდებულო შეთანხმებაში დისკონტირების განაკვეთი ასახავს ცალკე დაფინანსების ოპერაციის განაკვეთს

IE160. სავალდებულო შეთანხმების, რომელიც დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს შეიცავს, დისკონტირების განაკვეთის შეფასებისას დეპარტამენტი სსბასს 47-ის 127-ე პუნქტს ითვალისწინებს და დაადგენს, რომ სავალდებულო შეთანხმების ხუთპროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთი ასახავს განაკვეთს, რომელიც გამოიყენებოდა ცალკე დაფინანსების ოპერაციაში დეპარტამენტსა და უცხოურ მთავრობას შორის სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას (ანუ, სავალდებულო შეთანხმების ხუთპროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთი ასახავს უცხოური მთავრობის საკრედიტო მახასიათებლებს).

---

[15] ამ მაგალითში გათვალისწინებული არ არის აქტივის ამოღებასთან დაკავშირებით მოსალოდნელი დანახარჯი.

[16] აღიარებული მოთხოვნა სსბასს 41-ის მიხედვით შეფასდება. ამ მაგალითში გაკეთებულია დაშვება, რომ არსებითი განსხვავება არ არსებობს სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას მოთხოვნის სამართლიან ღირებულებასა და ამ მოთხოვნის სამართლიან ღირებულებას შორის მისი აღიარებისას, როდესაც დაბრუნების ვადა ამოიწურება. ამასთან, ამ მაგალითში გათვალისწინებული არ არის გაუფასურების აღრიცხვა მოთხოვნასთან მიმართებით.

IE161. დაფინანსების საბაზრო პირობები ნიშნავს, რომ მოწყობილობის ფულადი ფასია ფ.ე. 100 მილიონი. ეს თანხა შემოსავლისა და სესხის მოთხოვნის სახით აღიარდება, როდესაც მოწყობილობაზე კონტროლი უცხოურ მთავრობას გადაეცემა. დეპარტამენტი ამ მოთხოვნას სსბასს 41-ის შესაბამისად აღრიცხავს.

შემთხვევა B – სავლდებულო შეთანხმებაში დისკონტირების განაკვეთი არ ასახავს ცალკე დაფინანსების ოპერაციის განაკვეთს

IE162. სავალდებულო შეთანხმების, რომელიც დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს შეიცავს, დისკონტირების განაკვეთის შეფასებისას დეპარტამენტი დაადგენს, რომ სავალდებულო შეთანხმების ხუთპროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთი მნიშვნელოვნად დაბალია, ვიდრე 12-პროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთი, რომელიც ცალკე დაფინანსების ოპერაციაში გამოიყენებოდა დეპარტამენტსა და უცხოურ მთავრობას შორის სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას (ანუ, სავალდებულო შეთანხმების ხუთპროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთი არ ასახავს უცხოური მთავრობის საკრედიტო მახასიათებლებს). ეს მიუთითებს, რომ ფულადი ფასი ფ.ე. 100 მილიონზე ნაკლებია.

IE163. დეპარტამენტი სსბასს 47-ის 127-ე პუნქტის მიხედვით განსაზღვრავს ოპერაციის საზღაურს დაპირებული საზღაურის თანხის კორექტირებით, რათა სავალდებულო შეთანხმების გადახდები აისახოს 12 პროცენტიანი საპროცენტო განაკვეთით, რომელიც ამ უცხოური მთავრობის საკრედიტო მახასიათებლებს ასახავს. შედეგად, დეპარტამენტი დაადგენს, რომ ოპერაციის საზღაურია ფ.ე. 84.83 მილიონი (ფ.ე. 1.89 მილიონიანი 60 თვიური გადახდა, დისკონტირებული 12 პროცენტით). დეპარტამენტი შემოსავალსა და სესხის მოთხოვნას ამ თანხით აღიარებს. დეპარტამენტი სესხის მოთხოვნას სსბასს 41-ის მიხედვით აღრიცხავს.

მაგალითი 29 – წინასწარი გადახდა და დისკონტირების განაკვეთის შეფასება

IE164. ეროვნული მთავრობა საერთაშორისო სამიტს ჩაატარებს ორ წელიწადში და ამ მოვლენისთვის ავტომობილებში ინვესტირება სჭირდება. ამ მოვლენის დასრულების შემდეგ მთავრობა გეგმავს ამ ჭარბი ავტომობილების გაყიდვას. აღნიშნული მიზნის მისაღწევად ეროვნული მთავრობა სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს შტატის მთავრობასთან ორ წელიწადში ჭარბი ავტომობილების გადაცემაზე (ანუ, შესაბამისობის მოვალეობა დროის გარკვეულ მომენტში შესრულდება). სავალდებულო შეთანხმება გადახდის ორ ალტერნატივას შეიცავს: ფ.ე. 5 მილიონის ორ წელიწადში გადახდა, როდესაც შტატის მთავრობა კონტროლს მოიპოვებს ავტომობილებზე, ან ფ.ე. 4 მილიონის გადახდა სავალდებულო შეთანხმების ხელმოწერისას. შტატის მთავრობა ფ.ე. 4 მილიონის გადახდას აირჩევს სავალდებულო შეთანხმების ხელმოწერისას.

IE165. ეროვნული მთავრობა დაასკვნის, რომ სავალდებულო შეთანხმება დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს მოიცავს, იმ დროის პერიოდის ხანგრძლივობის გამო, რომელიც არსებობს შტატის მთავრობის მიერ ავტომობილებისთვის გადახდასა და ეროვნული მთავრობის მიერ ავტომობილების შტატის მთავრობისთვის გადაცემას შორის, ისევე როგორც ბაზარზე გავრცელებული საპროცენტო განაკვეთის გამო.

IE166. ოპერაციაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთია 11.8 პროცენტი, რომელიც არის საპროცენტო განაკვეთი, რომლის გამოყენებაც საჭირო იქნებოდა აღნიშნული ორი ალტერნატიული გადახდა ეკონომიკურად თანასწორი რომ იყოს. თუმცა, ეროვნული მთავრობა სსბასს 47-ის 127-ე პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრავს, რომ დაპირებული საზღაურის კორექტირებისთვის გამოსაყენებელი განაკვეთია ექვსი პროცენტი, რომელიც გახლავთ ეროვნული მთავრობის ზღვრული სასესხო განაკვეთი.

IE167. ქვემოთ მოცემული საბუღალტრო გატარებები გვიჩვენებს, თუ როგორ აღრიცხავს ეროვნული მთავრობა

დაფინანსების მნიშვნელოვან კომპონენტს:

(a) სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას ფ.ე. 4 მილიონის ოდენობით გადახდის მიღებისთვის ვალდებულების აღიარება:

ფულადი სახსრები ფ.ე.4 მილიონი

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება ფ.ე.4 მილიონი

(b) სავალდებულო შეთანხმების დაწყებიდან ავტომობილების გადაცემამდე ორწლიან პერიოდში ეროვნული მთავრობა დაპირებული საზღაურის თანხის კორექტირებას ახორციელებს (სსბასს 47-ის 128-ე პუნქტის შესაბამისად) და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულებას ქმნის ფ.ე. 4 მილიონის ორი წლისთვის ექვსი პროცენტით აღიარებით:

საპროცენტო ხარჯი	ფ.ე.494,000[17]	
სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება		ფ.ე.494,000

(c) ავტომობილების გადაცემისთვის შემოსავლის აღიარება:

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.4,494,000	
შემოსავალი		ფ.ე.4,494,000

მაგალითი 30 – წინასწარი გადახდა

IE168. კერძო სატელეკომუნიკაციო კომპანიამ (ტელეკომი) მობილური ტელეფონის ანძები აღმართა მთავრობის კუთვნილ ქონებაზე. შეთანხმების მიხედვით ამ ანძებთან წვდომა შეუძლიათ მხოლოდ ტელეკომუნიკაციის დახელოვნებულ სპეციალისტებს. ტელეკომი სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს მთავრობის ერთეულთან, რომელიც სპეციალიზებულ ტელეკომუნიკაციის მომსახურებას უზრუნველყოფს (მთავრობის ერთეული) ტექნიკური მომსახურებისა და შეკეთების მომსახურების სამი წლის განმავლობაში უზრუნველყოფისთვის.

IE169. იმისათვის, რომ განსაზღვროს სავალდებულო შეთანხმებაში არსებობს თუ არა დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი, მთავრობის ერთეული განიხილავს მიწოდებული მომსახურების შინაარსსა და გადახდის პირობების მიზანს. მთავრობის ერთეული ერთადერთ წინასწარ გადახდას აკისრებს, რომლის ძირითადი დანიშნულება არის არა მყიდველისგან დაფინანსების მოპოვება, არამედ თავისი რესურსების უკეთესად მართვა, ამ მომსახურების გაწევასთან დაკავშირებული რისკების გათვალისწინებით. კერძოდ, ტელეკომს ყოველთვიურად რომ გადაეხადა, შეიძლება ის სხვა სპეციალისტის მომსახურებაზე გადასულიყო და მთავრობის ერთეულს დარჩებოდა დანახარჯები, რომლისთვისაც ის შემოსავალს ვერ გამოიმუშავებდა.

IE170. სსბასს 47-ის 125(c) პუნქტში მოცემული მოთხოვნების შეფასებისას მთავრობის ერთეული დაადგენს, რომ გადახდის პირობები ძირითადად შემუშავებულია მთავრობის ერთეულისთვის დაფინანსების უზრუნველყოფისგან განსხვავებული მიზეზების გამო. მთავრობის ერთეული აღნიშნული მომსახურებისთვის ერთ, წინასწარ გადახდას აკისრებს იმის გამო, რომ გადახდის სხვა პირობები (როგორიცაა მაგალითად, ყოველთვიური გადახდის გეგმა) გავლენას მოახდენდა მთავრობის ერთეულის მიერ ამ მომსახურების გაწევით აღებული რისკის ხასიათზე და შეიძლება ამ მომსახურების გაწევა ეკონომიკურად გაუმართლებელი გამხდარიყო. ამ ანალიზის საფუძველზე მთავრობის ერთეული დაასკვნის, რომ დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტი არ არსებობს.

არაფულადი საზღაური

IE171. 31-ე მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 129–132 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები არაფულად საზღაურთან დაკავშირებით, ისევე როგორც სსბასს 47-ის 68-ე პუნქტში მოცემული მოთხოვნები შესაბამისობის მოვალეობების იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებით.

მაგალითი 31 – არაფულადი საზღაურის მიღების უფლება

IE172. საზოგადოებრივი მაუწყებელი (მაუწყებელი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს კერძო მედია კომპანიასთან (მედია კომპანია) ერთი წლის განმავლობაში წარმოების მომსახურებების გაწევაზე. სავალდებულო შეთანხმებას ხელი 20X1 წლის 1 იანვარს მოეწერა და სამუშაოს შესრულება მაშინვე დაიწყო. მაუწყებელი სსბასს 47-ის 68(ხ) პუნქტის მიხედვით დაასკვნის, რომ წარმოების მომსახურებები ერთი შესაბამისობის მოვალეობაა. ამის მიზეზია ის, რომ მაუწყებელი აწვდის გამოცალკევებული წარმოების მომსახურების სერიას, რომლებიც არსებითად ერთიდაიგივეა და გადაცემაც ერთნაირად ხორციელდება (წარმოების მომსახურებების მედია კომპანიისთვის გადაცემა დროთა განმავლობაში და იგივე მეთოდის გამოყენება პროგრესის შესაფასებლად - ეს მეთოდი გახლავთ პროგრესის დროის საფუძველზე შეფასება).

---

[17] ფ.ე.494,000 = ფ.ე. 4 მილიონი სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება × (6 პროცენტიანი წლიური საპროცენტო განაკვეთი ორი წლისთვის).

IE173. მედია კომპანია წარმოების მომსახურებების სანაცვლოდ მაუწყებელს პირდება მედია კომპანიის ერთ-ერთი პოპულარული სპორტული პროგრამის კვირაში ერთხელ გაშვების უფლებას წარმოების მომსახურების გაწევის პერიოდში.

IE174. მაუწყებელი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესს აფასებს თითეული კვირის წარმოების მომსახურების დასრულებისას. ოპერაციის საზღაურის (და ასაღიარებელი შემოსავლის თანხის) განსაზღვრისთვის მაუწყებელი პირველ რიგში ითვალისწინებს პოპულარული სპორტული პროგრამების ეთერში გაშვების უფლების სამართლიან ღირებულებას. თუმცა, ამ პროგრამის ეთერში გაშვების უფლება ტიპიურად არ იყიდება მედია კომპანიის მიერ და არც ბაზარზე, ამიტომ მაუწყებელი დაასკვნის, რომ მას არ შეუძლია არაფულადი საზღაურის სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ამიტომ, მაუწყებელი ოპერაციის საზღაურის შეფასებას არაპირდაპირ ახორციელებს, მედია კომპანიისთვის დაპირებული წარმოების მომსახურებების გამოცალკევებული ღირებულების გათვალისწინებით.

განაწილება გამოცალკევებული ღირებულებების საფუძველზე

IE175. მაგალითებში 32–34 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 133–143 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები ოპერაციის საზღაურის შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებასთან დაკავშირებით. ამასთან, ამ მაგალითებში ილუსტრირებულია ასევე შემდეგი მოთხოვნები:

(a) სსბასს 47-ის 116-ე პუნქტი ცვალებადი საზღაურის შესახებ (34-ე მაგალითი);

(b) სსბასს 47-ის AG107–AG109 პუნქტები ფასდათმობის განაწილების შესახებ (მაგალითები 32-33); და

(c) სსბასს 47-ის AG182 პუნქტი ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიების გაყიდვებზე დაფუძნებული ან გამოყენებაზე დაფუძნებული როიალტების ფორმით საზღაურის შესახებ (34-ე მაგალითი).

მაგალითი 32 – განაწილების მეთოდოლოგია

IE176. თავდაცვის დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სხვა ქვეყანასთან ავია-გამანადგურებელის, სპეციალიზებული სათადარიგო ნაწილებისა და სპეციალიზებული ძრავის მიწოდებაზე ფ.ე. 100 მილიონის სანაცვლოდ. დეპარტამენტი ავია-გამანადგურებლის, სათადარიგო ნაწილებისა და ძრავისთვის შესაბამისობის მოვალეობებს სხვადასხვა დროს შეასრულებს. დეპერტამენტს შეუძლია ავია-გამანადგურებელის ცალკე მიწოდება და შესაბამისად, მისი გამოცალკევებული ღირებულება პირდაპირ დაკვირვებადია. სპეციალიზებული სათადარიგო ნაწილებისა და სპეციალიზებული ძრავის გამოცალკევებული ღირებულებები პირდაპირ დაკვირვებადი არ არის.

IE177. რადგან სპეციალიზებული სათადარიგო ნაწილებისა და სპეციალიზებული ძრავის გამოცალკევებული ღირებულებები პირდაპირ დაკვირვებადი არ არის, დეპარტამენტმა ისინი უნდა შეაფასოს. გამოცალკევებული ღირებულებების შეფასებისთვის დეპარტამენტი კორექტირებული ბაზრის შეფასების მეთოდს იყენებს სპეციალიზებული სათადარიგო ნაწილებისათვის, ხოლო სპეციალიზებული ძრავისთვის მოსალოდნელი დანახარჯები მეთოდს იყენებს. აღნიშნული შეფასებებისას დეპარტამენტი მაქსიმალურად ზრდის დაკვირვებადი რესურსების გამოყენებას (სსბასს 47-ის 138-ე პუნქტის შესაბამისად). დეპარტამენტმა გამოცალკევებული ღირებულებები შემდეგნაირად შეაფასა:

პროდუქტი	გამოცალკევებული ღირებულება	მეთოდი
	ფ.ე. (მილიონი)	
ავია-გამანადგურებელი	90	პირდაპირ დაკვირვებადი (იხ. სსბასს 47-ის 137-ე პუნქტი)
სათადარიგო ნაწილები	10	კორექტირებული ბაზრის შეფასების მეთოდი (იხ. სსბასს 47-ის 139(a) პუნქტი)
სპეციალი ზებული ძრავა	20	მოსალოდნელი დანახარჯების მეთოდი (იხ. სსბასს 47-ის 139(b) პუნქტი)

პროდუქტი	გამოცალკევებული ღირებულება	მეთოდი
	ფ.ე. (მილიონი)	
სულ	120	

IE178. აღნიშნული ქვეყანა ფასდათმობას მიიღებს საქონლის პაკეტის შეძენისთვის, რადგან გამოცალკევებული ღირებულებების ჯამი (ფ.ე. 120 მილიონი) დაპირებულ საზღაურს (ფ.ე. 100 მილიონი) აღემატება. დეპარტამენტი განიხილავს, მას აქვს თუ არა დაკვირვებადი მტკიცებულება იმ შესაბამისობის მოვალეობის შესახებ, რომელსაც მთლიანი ფასდათმობა მიეკუთვნება (სსბასს 47-ის AG108 პუნქტის შესაბამისად) და დაასკვნის, რომ დაკვირვებადი მტკიცებულება არა აქვს. შესაბამისად, სსბასს 47-ის 136-ე და AG107 პუნქტების მიხედვით ფასდათმობა პროპორციულად განაწილდება ავია-გამანადგურებელზე, სათადარიგო ნაწილებზე და სპეციალიზებულ ძრავაზე. ფასდათმობა და შესაბამისად, ოპერაციის საზღაური შემდეგნარად არის განაწილებული:

პროდუქტი	განაწილებული ოპერაციის საზღაური	
	ფ.ე. (მილიონი)	
ავია-გამანადგურებელი	75	(ფ.ე.90 ÷ ფ.ე.120 × ფ.ე.100)
სათადარიგო ნაწილები	8	(ფ.ე.10 ÷ ფ.ე.120 × ფ.ე.100)
ძრავა	17	(ფ.ე.20 ÷ ფ.ე.120 × ფ.ე.100)
სულ	100	

მაგალითი 33 – ფასდათმობის განაწილება

IE179. სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტო (სააგენტო) საერთო მოხმარების მასალებს რეგულარულად აწვდის სახელმწიფო ერთეულებს. სააგენტომ შემდეგი გამოცალკევებული ღირებულებები დაადგინა:

პროდუქტი	გამოცალკევებული ღირებულება
	ფ.ე.
მასალა A	40
მასალა B	55
მასალა C	45
სულ	140

IE180. ამასთან, სააგენტო მასალების B და C ერთად მიწოდებას რეგულარულად ახორციელებს ფ.ე. 60-ის სანაცვლოდ.

შემთხვევა A – ფასდათმობის განაწილება ერთ ან მეტ შესაბამისობის მოვალეობაზე

IE181. სააგენტო სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სახელმწიფო ერთეულთან მასალების, A, B და C მიწოდებაზე ფ.ე. 100-ის სანაცვლოდ. სააგენტო თითეულ მასალასთან მიმართებით სხვადასხვა დროს

შეასრულებს შესაბამისობის მოვალეობებს.

IE182. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს ფ.ე. 40-ის ოდენობით ფასდათმობას მთელ ოპერაციაზე, რომელიც სამივე შესაბამისობის მოვალეობაზე პროპორციულად განაწილდება ოპერაციის საზღაურის ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებულების მეთოდით განაწილებისას (სსბასს 47-ის AG107 პუნქტის მიხედვით). თუმცა, რადგან სააგენტო რეგულარულად ერთად აწვდის მასალებს B და C ფ.ე. 60-ის სანაცვლოდ, ხოლო მასალას A კი ფ.ე. 40-ის სანაცვლოდ, მას მტკიცებულება აქვს, რომ მთლიანი ფასდათმობა მასალების B და C გადაცემის დაპირებაზე უნდა განაწილდეს სსბასს 47-ის AG108 პუნქტის შესაბამისად.

IE183. როდესაც სააგენტო B და C მასალებზე კონტროლს დროის ერთიდაიმავე მომენტში გადასცემს, სააგენტოს პრაქტიკული თვალსაზრისით შეუძლია ამ მასალების ერთ შესაბამისობის მოვალეობად აღრიცხვა. ანუ, სააგენტოს შეუძლია ფ.ე. 60-ის ოდენობით ოპერაციის საზღაურის ერთადერთ შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილება და ფ.ე. 60-ის აღიარება B და C მასალების სახელმწიფო ერთეულისთვის ერთდროულად გადაცემისას.

IE184. თუ სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება, რომ სააგენტომ B და C მასალებზე კონტროლი დროის სხვადასხვა მომენტში გადასცეს, მაშინ განაწილებული თანხა, ფ.ე. 60, ინდივიდუალურად განაწილდება მასალის B (გამოცალკევებული ღირებულება ფ.ე55) და მასალის C (გამოცალკევებული ღირებულება ფ.ე. 45) გადაცემის დაპირებებზე შემდეგნაირად:

პროდუქტი	განაწილებული ოპერაციის საზღაური	
	ფ.ე.	
მასალა B	33	(ფ.ე55 ÷ ფ.ე100 მთლიანი გამოცალკევებული ღირებულება × ფ.ე60)
მასალა C	27	(ფ.ე45 ÷ ფ.ე100 მთლიანი გამოცალკევებული ღირებულება × ფ.ე.60)
სულ	60	

შემთხვევა B – ნარჩენი ღირებულების მიდგომა მიზანშეწონილია

IE185. სააგენტო სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სახელმწიფო ერთეულთან მარაგების A, B და C მიწოდებაზე, როგორც ეს A შემთხვევაში არის აღწერილი. სავალდებულო შეთანხმება ასევე მოიცავს მასალის D გადაცემას. სავალდებულო შეთანხმების მთლიანი საზღაურია ფ.ე. 130. მასალის D გამოცალკევებული ღირებულება ძალიან ცვალებადია (იხ. სსბასს 47-ის 139(c) პუნქტი) რადგან სააგენტო მასალას D სხვადასხვა მყიდველს თანხის ფართო დიაპაზონის (ფ.ე.15 – ფ.ე.45) სანაცვლოდ აწვდის. შესაბამისად, სააგენტო გადაწყვეტს, რომ მასალის D გამოცალკევებული ღირებულება ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენებით შეაფასოს.

IE186. მასასლის D გამოცალკევებული ღირებულების შეფასებამდე სააგენტო დაადგენს, საჭიროა თუ არა რაიმე ფასდათმობის განაწილება სავალდებულო შეთანხმების სხვა შესაბამისობის მოვალეობებზე სსბასს 47-ის AG108–AG109 პუნქტების მიხედვით.

IE187. როგორც A შემთხვევაშია, რადგან სააგენტო მასალებს B და C ერთად აწვდის ფ.ე. 60-ის სანაცვლოდ, ხოლო მასალას A კი ფ.ე. 40-ის სანაცვლოდ, მას დაკვირვებადი მტკიცებულება აქვს, რომ ფ.ე. 100 უნდა განაწილდეს ამ სამ მასალაზე და ფასდათმობა, ფ.ე. 40, უნდა განაწილდეს B და C მასალების მიწოდების დაპირებებზე სსბასს 47-ის AG108 პუნქტის შესაბამისად. სააგენტო ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენებით D მასალის გამოცალკევებულ ღირებულებას ფ.ე. 30-ად შეაფასებს შემდეგნაირად:

პროდუქტი	გამოცალკევებული ღირებულება	მეთოდი
	ფ.ე.	
მასალა A	40	პირდაპირ დაკვირვებადი (იხ. სსბასს 47-ის 137-ე პუნქტი)
მასალები B დაC	60	პირდაპირ დაკვირვებადი ფასდათმობით (იხ. სსბასს 47-ის AG108 პუნქტი)

პროდუქტი	გამოცალკევებული ღირებულება	მეთოდი
	ფ.ე.	
მასალა D	30	ნარჩენი ღირებულების მიდგომა (იხ. სსბასს 47-ის 139(c) პუნქტი)
სულ	130	

IE188. სააგენტო დაადგენს, რომ მასალაზე D განაწილებული ფ.ე. 30 მისი დაკვირვებადი ფასების (ფ.ე.15–ფ.ე.45) დიაპაზონშია. მაშასადამე, შედეგად მიღებული განაწილება (იხ. ზემოთ მოცემული ცხრილი) შესაბამისობაშია სსბასს 47-ის 133-ე პუნქტში მოცემულ განაწილების მიზანთან და სსბასს 47-ის 138-ე პუნქტის მოთხოვნებთან.

შემთხვევა C – ნარჩენი ღირებულების მიდგომა მიზანშეწონილი არ არის

IE189. B შემთხვევაში გამოყენებული ფაქტები ვრცელდება C შემთხვევაში, გარდა იმისა, რომ ოპერაციის საზღაური ფ.ე. 105-ია ფ.ე. 130-ის ნაცვლად. შესაბამისად, ნარჩენი ღირებულების მიდგომის გამოყენება გამოიწვევს მასალის D გამოცალკევებულ ღირებულებას ფ.ე. 5 (ფ.ე.105 ოპერაციის საზღაური შემცირებული ფ.ე.100-ით, განაწილებული მასალებზე A, B და C). სააგენტო დაასკვნის, რომ ფ.ე. 5 სამართლიანად არ ასახავს საზღაურის თანხას, რომლის მიღების უფლებასაც ის მოელის მასალის D გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების სანაცვლოდ, რადგან ფ.ე. 5 არ უახლოვდება მასალის D გამოცალკევებულ ღირებულებას, რომელიც არის დიაპაზონში ფ.ე.15–ფ.ე.45. შესაბამისად, სააგენტო დაკვირვებად მონაცემებს განიხილავს, მათ შორის შესყიდვებისა და დანახარჯების ამოღების ანგარიშებს, რათა მასალის D გამოცალკევებული ღირებულება სხვა შესაფერისი მეთოდის გამოყენებით შეაფასოს. სააგენტო ოპერაციის საზღაურს, ფ.ე. 105, მასალებზე A, B, C და D გაანაწილებს ამ პროდუქტების ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებუელებების გამოყენებით, სსბასს 47-ის 133–140 პუნქტების შესაბამისად.

მაგალითი 34 – ცვალებადი საზღაურის განაწილება

IE190. სახელმწიფოს მფლობელობაში არსებული უნივერსიტეტი (უნივერსიტეტი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ფარმაცევტული პროდუქციის მწარმოებელ კომპანიასთან (კომპანია) ინტელექტუალური საკუთრების ორი ლიცენზიაზე წამლის დამზადების ორი ტექნოლოგიისთვის (ტექნოლოგია X და ტექნოლოგია Y), რომლებიც უნივერსიტეტის ლაბორატორიაში შეიქმნა. უნივერსიტეტი დაადგენს, რომ ეს ტექნოლოგიები წარმოადგენენ ორ შესაბამისობის მოვალეობას, რომელთაგან თითოეული დროის გარკვეულ მომენტში სრულდება. X და Y ტექნოლოგიების გამოცალკევებული ღირებულებებია ფ.ე. 800,000 და ფ.ე. 1,000,000, შესაბამისად.

შემთხვევა A – ცვალებადი საზღაურის მთლიანად ერთ შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილება

IE191. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული X ტექნოლოგიის ფასია ფიქსირებული ფ.ე. 800,000, ხოლო Y ტექნოლოგიის საზღაური არის ამ ტექნოლოგიის მეშვეობით კომპანიის მიერ შექმნილი სამედიცინო პროდუქტების კომპანიის სამომავლო გაყიდვების სამი პროცენტი. განაწილების მიზნით უნივერსიტეტი გაყიდვებზე დაფუძნებულ როიალტის (ანუ, ცვალებადი საზღაური) შეაფასებს ფ.ე. 1,000,000-ად, სსბასს 47-ის 116ე პუნქტის შესაბამისად.

IE192. ოპერაციის საზღაურის გასანაწილებლად უნივერსიტეტი სსბასს 47-ის 142-ე პუნქტში მოცემულ

კრიტერიუმებს ითვალისწინებს და დაასკვნის, რომ ცვალებადი საზღაური (ანუ, გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტები) მთლიანად Y ტექნოლოგიაზე უნდა განაწილდეს. უნივერსიტეტი დაასკვნის, რომ სსბასს 47-ის 142-ე პუნქტში მოცემული მოთხოვნები დაკმაყოფილებულია შემდეგი მიზეზების გამო:

(a) ცვალებადი გადახდა დაკავშირებულია კონკრეტულად Y ტექნოლოგიის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობის საბოლოო შედეგთან (ანუ, Y ტექნოლოგით შექმნილი სამედიცინო პროდუქტების კომპანიის შემდგომი გაყიდვები).

(b) მოსალოდნელი როიალტის თანხის, ფ.ე. 1,000,000, მთლიანად Y ტექნოლოგიაზე განაწილება შესაბამისობაშია სსბასს 47-ის 133-ე პუნქტში მოცემულ განაწილების მიზანთან. ამის მიზეზია ის, რომ უნივერსიტეტის მიერ შეფასებული გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტების თანხა (ფ.ე. 1,000,000) ტექნოლოგიის Y გამოცალკევებულ ღირებულებასთან ახლოსაა და ფიქსირებული თანხა, ფ.ე. 800,000 ტექნოლოგიის X გამოცალკევებულ ღირებულებასთან არის ახლოს. უნივერსიტეტი ფ.ე. 800,000-ს ტექნოლოგიაზე X გაანაწილებს სსბასს 47-ის 143-ე პუნქტის შესაბამისად. ამის მიზეზია ის, რომ ორივე ლიცენზიასთან დაკავშირებული ფაქტებისა და გარემოებების შეფასების საფუძველზე ფიქსირებული საზღაურის ნაწილის ტექნოლოგიაზე Y განაწილება, მთლიან ცვალებად საზღაურთან ერთად, არ შეესაბამება სსბასს 47-ის 133-ე პუნქტში მოცემულ განაწილების მიზანს.

IE193. უნივერსიტეტი Y ტექნოლოგიას სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას გადასცემს, ხოლო X ტექნოლოგიას კი ერთი თვის შემდეგ. Y ტექნოლოგიის გადაცემისას უნივერსიტეტი შემოსავალს არ აღიარებს, რადგან Y ტექნოლოგიაზე განაწილებული საზღაური არის გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტი. შესაბამისად, სსბასს 47-ის AG180 პუნქტის მიხედვით უნივერსიტეტი გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტისთვის შემოსავალს აღიარებს შემდგომი გაყიდვების განხორციელებისას.

IE194. X ტექნოლოგიის გადაცემისას უნივერსიტეტი შემოსავლის სახით აღიარებს ფ.ე. 800,000-ს, რომელიც X ტექნოლოგიაზეა განაწილებული.

შემთხვევა B – ცვალებადი საზღაურის გამოცალკევებული ღირებულებების საფუძველზე განაწილება

IE195. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული X ტექნოლოგიის ფასია ფიქსირებული თანხა, ფ.ე. 300,000, ხოლო Y ტექნოლოგიის საზღაურია ამ ტექნოლოგიით შექმნილი მედიკამენტების კომპანიის სამომავლო გაყიდვების ხუთი პროცენტი. სსბასს 47-ის 116-ე პუნქტის შესაბამისად უნივერსიტეტის მიერ გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტის (ანუ, ცვალებადი საზღაურის) შეფასებაა ფ.ე. 1,500,000.

IE196. ოპერაციის საზღაურის გასანაწილებლად უნივერსიტეტი სსბასს 47-ის 142-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს იყენებს, რათა განსაზღვროს, ცვალებადი საზღაური (ანუ, გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტები) მთლიანად Y ტექნოლოგიაზე გაანაწილოს თუ არა. ამ კრიტეირუმების გამოყენებისას უნივერსიტეტი დაასკვნის, რომ მიუხედავად იმისა, რომ ცვალებადი გადახდები კონკრეტულად დაკავშირებულია Y ტექნოლოგიის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობის საბოლოო შედეგთან (ანუ, Y ტექნოლოგით შექმნილი სამედიცინო პროდუქტების კომპანიის შემდგომი გაყიდვები), ცვალებადი საზღაურის მთლიანად Y ტექნოლოგიაზე განაწილება ოპერაციის საზღაურის განაწილების პრინციპთან შეუსაბამო იქნება. ფ.ე. 300,000-ის X ტექნოლოგიაზე განაწილება და ფ.ე. 1,500,000-ის Y ტექნოლოგიაზე განაწილება გონივრულად არ ასახავს ოპერაციის საზღაურის X და Y ტექნოლოგიების გამოცალკევებული ღირებულებების, ფ.ე. 800,000 და ფ.ე. 1,000,000, საფუძველზე განაწილებას. შესაბამისად, უნივერსიტეტი სსბასს 47-ის 136–140 პუნქტებში მოცემულ განაწილების მოთხოვნებს გამოიყენებს.

IE197. უნივერსიტეტი ფ.ე. 300,000-ის ოდენობით ოპერაციის საზღაურს ტექნოლოგიებზე X და Y გაანაწილებს ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებულებების, ფ.ე. 800,000 და ფ.ე. 1,000,000, შესაბამისად, საფუძველზე. უნივერსიტეტი გაყიდვებზე დაფუძნებულ როიალტისთან დაკავშირებულ საზღაურსაც ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებულებების საფუძველზე გაანაწილებს. თუმცა, სსბასს 47-ის AG180 პუნქტის მიხედვით, როდესაც ერთეული გასცემს ინტელექტუალური საკუთრების ლიცენზიას, რომლის საზღაურს გაყიდვებზე დაფუძნებული როიალტის ფორმა აქვს, ერთეულს შემოსავლის აღიარება არ შეუძლია მანამ, სანამ შემდეგი მოვლენებიდან რომელიმე უფრო გვიან მოხდება: შემდგომი გაყიდვები განხორციელდა ან შესრულდა (ან ნაწილობრივ შესრულდა) შესაბამისობის მოვალეობა.

IE198. Y ტექნოლოგია კომპანიას სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას გადაეცემა, ხოლო X ტექნოლოგია კი სამი თვის შემდეგ. Y ტექნოლოგიის გადაცემის შემდეგ უნივერსიტეტი აღიარებს შემოსავალს, ფ.ე.167,000-ის ოდენობით (ფ.ე.1,000,000 ÷ ფ.ე.1,800,000 × ფ.ე.300,000), რომელიც Y ტექნოლოგიაზეა განაწილებული. X ტექნოლოგიის გადაცემისას უნივერსიტეტი აღიარებს შემოსავალს, ფ.ე. 133,000-ის ოდენობით, (ფ.ე.800,000 ÷ ფ.ე.1,800,000 × ფ.ე.300,000), რომელიც X ტექნოლოგიაზეა განაწილებული.

IE199. პირველ თვეში კომპანიის პირველი თვის გაყიდვებიდან მისაღები როიალტი არის ფ.ე.200,000. შესაბამისად, სსბასს 47-ის AG180 პუნქტის მიხედვით, უნივერსიტეტი აღიარებს შემოსავალს, ფ.ე. 111,000-ის ოდენობით (ფ.ე.1,000,000 ÷ ფ.ე.1,800,000 × ფ.ე.200,000), რომელიც Y ტექნოლოგიაზეა განაწილებული (რომელიც მყიდველს გადაეცა და ამგვარად, შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობაა). უნივესიტეტი

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულებას აღიარებს ფ.ე.89,000-ის ოდენობით (ფ.ე.800,000 ÷ ფ.ე.1,800,000 × ფ.ე.200,000), რომელიც X ტექნოლოგიაზეა განაწილებული. ამის მიზეზია ის, რომ მართალია, კმოპანიის შემდოგმი გაყიდვები განხორციელდა, მაგრამ შესაბამისობის მოვალეობა, რომელზეც არის განაწილებული როიალტი, შესრულებული არ არის მანამ, სანამ X ტექნოლოგია არ იქნება გადაცემული სამი თვის შემდეგ.

მრავალმხრივი შეთანხმებები და გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრა

IE200. 35-ე მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 47-ის AG29 პუნქტის გამოყენება სავალდებულო შეთანხმების შეფასებისას, რომელიც მოიცავს საქონლის ან მომსახურების მესამე მხარისთვის გადაცემას და სსბასს 47-ის AG110 პუნქტის გამოყენება, რომელიც ეხება ამ საქონლის გამოცალკევებული ღირებულების განსაზღვრას.

მაგალითი 35 – ვაქცინების მიწოდება მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის

შემთხვევა A – სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარისთვის გადაცემას

IE201. ჯანმრთელობის კლინიკა (კლინიკა) ფ.ე.100,000-ის იღებს მთავრობისგან ადგილობრივი თემის უფასო ვაქცინით უზრუნველყოფისთვის. მთავრობა მოითხოვს, რომ კლინიკამ მიაწოდოს A ვაქცინის, რომელიც არის ვაქცინა, რომლის მიწოდებასაც კლინიკა ადრე უზრუნველყოფდა თითოეული დოზის გამოცალკევებული ღირებულებით ფ.ე. 500, 150 დოზა. ამასთან, კლინიკას ასევე მოეთხოვება B ვაქცინის, რომელიც ახალი ვაქცინაა დაკვირვებადი ფასების შესახებ შეზღუდული ინფორმაციით, 350 დოზის მიწოდება.

IE202. კლინიკა დაასკვნის, რომ სავალდებულო შეთანხმება ორ შესაბამისობის მოვალეობას მოიცავს, ორი გამოცალკევებული სქონლის სხვა მხარისთვის გადაცემა, კერძოდ, A ვაქცინის 150 დოზისა და B ვაქცინის 350 დოზის. აღნიშნულის მიზეზია ის, რომ მთავრობა, რომელიც მყიდველის სახით მოქმედებს, კლინიკას ადგილობრივი პირების, რომლებიც მესამე მხარის ბენეფიციარებს წარმოადგენენ, ვაქცინაციის მომსახურებისთვის უხდის თანხას. ეს შესაბამისობაშია სსბასს 47-ის AG29 პუნქტში მოცემულ მოთხოვნებთან.

IE203. იმისათვის, რომ ვაქცინის თითოეული დოზის გამოცალკევებული ღირებულება განსაზღვროს, კლინიკა A ვაქცინის თითოეული დოზის გამოცალკევებულ ღირებულებას განსაზღვრავს ფ.ე. 500-ად, ამ ვაქცინის ისტორიული გამოცალკევებული ღირებულების საფუძველზე. B ვაქცინასთან მიმართებით კლინიკა სსბასს 47-ის AG110 პუნქტს იყენებს და თითოეული დოზის გამოცალკევებულ ღირებულებას ფ.ე. 100-ად შეაფასებს, მოსალოდნელი დანახარჯების მიდგომის საფუძველზე, რაც მოიცავს კლინიკის მიერ თითოეული ვაქცინის შეძენას, ისევე როგორც ვაქცინის ადმინისტრირებისთვის სამუშაო ძალის დანახარჯებს.

IE204. A ვაქცინის თითოეული დოზისთვის ფ.ე. 500-ის ოდენობის გამოცალკევებული ღირებულების გამოყენება და B ვაქცინისთვის ფ.ე. 100-ის გამოყენება გამოიწვევს ოპერაციის საზღაურის ორ ვაქცინაზე შემდეგ განაწილებას:

ყველა შესაბამისობის მოვალეობის მთლიანი გამოცალკევებული ღირებულება:

ვაქცინა A: ფ.ე.500 გამოცალკევებული ღირებულება × 150 დოზა = ფ.ე.75,000

ვაქცინა B: ფ.ე.100 გამოცალკევებული ღირებულება (შემდეგ საფუძველზე: ჩანაცვლების ღირებულება + სამუშაო ძალა) × 350 დოზა = ფ.ე.35,000 მთლიანი გამოცალკევებული ღირებულება:

ფ.ე.75,000 + ფ.ე.35,000 = ფ.ე.110,000

ოპერაციის საზღაურის, ფ.ე.100,000, განაწილება ორ ვაქცინაზე:

ვაქცინა A: ფ.ე.100,000 × ფ.ე.75,000 ÷ ფ.ე.110,000 = ფ.ე.68,182 ან ფ.ე.454.55 თითეულ დოზაზე

ვაქცინა B: ფ.ე.100,000 × ფ.ე.35,000 ÷ ფ.ე.110,000 = ფ.ე.31,818 ან ფ.ე.90.91 თითეულ დოზაზე

IE205. ზემოთ მოცემულის საფუძველზე კლინიკა შემოსავალს აღიარებს ზემოთ მოცემული ოპერაციის საზღაურის გამოყენებით და შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებაში თავის პროგრესს შეაფასებს ადმინისტრირებული A ან B ვაქცინების რაოდენობის საფუძველზე.

შემთხვევა B – სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს რესურსების საქონლის ან მომსახურებისთვის შიდა გამოყენების შესაბამისობის მოვალეობას

IE206. A შემთხვევის მსგავსად კლინიკა მთავრობისგან ფ.ე. 100,000-ს იღებს. თუმცა, ამ შემთხვევაში კლინიკისთვის დაფინანსება გადაცემულ იქნა კლინიკის ვაქცინაციის პროგრამის ადგილობრივ თემში განხორციელებისთვის. სავალდებულო შეთანხმების პირობებში მითითებულია, რომ კლინიკას შეუძლია დამოუკიდებლად დახარჯოს თანხები ისეთ ხარჯებზე, რომლებიც პირდაპირაა დაკავშირებული ვაქცინაციის პროგრამასთან და შესაძლოა მოიცავდეს შემდეგს: იმ პერსონალის ხელფასების განაწილება, რომლებიც ვაქცინასთან დაკავშირებულ ღონისძიებებზე მუშაობენ, როგორიცაა მაგალითად ვაქცინების ადმინისტრირება ან ვაქცინასთან დაკავშირებული საგანმანათლებლო მასალების მომზადება; იჯარის განაწილება შენობებზე, რომლებიც გამოიყენება ვაქცინაციასთან დაკავშირებული საქმიანობის განხორციელებისთვის; და თვითონ ვაქცინის შეძენის დანახარჯები.

IE207. კლინიკა სავალდებულო შეთანხმების წესებსა და პირობებს განიხილავს და დაასკვნის, რომ მართალია, შეთანხმება მესამე მხარის ბენეფიციარებს მოიცავს სსბასს 47-ის AG29 პუნქტის შესაბამისად, მაგრამ მისი შესაბამისობის მოვალეობაა რესურსების შიდა გამოყენება საქონლის ან მომსახურებისთვის, თავისი ვაქცინაციის პროგრამის განსახორციელებლად. ამის მიზეზია ის, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული არ არის, რომ ფ.ე. 100,000-ის გამოყენება შემოიფარგლება მხოლოდ ადგილობრივი პირების (ანუ მესამე მხარის ბენეფიციარები) ვაქცინაციის უზრუნველყოფით. თავისი შეფასების საფუძველზე კლინიკა დაასკვნის, რომ შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში სრულდება, შესაბამისი დანახარჯების გაწევისას, რადგან პროგრესის ეს მაჩვენებელი საუკეთესოდ ასახავს ერთეულის საქმიანობას ამ შესაბამისობის მოვალეობის შესასრულებლად. კლინიკა შემოსავალს აღიარებს შესაბამისი დანახარჯების გაწევისას.

დამქირავებელსა და რწმუნებულთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელი საკითხები

IE208. მაგალითებში 36–38 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის AG117–AG125 პუნქტების მოთხოვნები დამქირავებელსა და რწმუნებულთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელ საკითხებთან დაკავშირებით.

მაგალითი 36 – საქონლის ან მომსახურების მიწოდების დაპირება (ერთეული დამქირავებელია)

IE209. საზიარო ტექნიკური მომსახურების სააგენტო (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სოციალური უზრუნველყოფის დეპარტამენტთან (დეპარტამენტი) დეპარტამენტის ოფისის ტექნიკური მომსახურების შესახებ. სააგენტო და დეპარტამენტი ტექნიკურ მომსახურებას განმარტავენ და შეთანხმდებიან მის მოქმედების სფეროზე, მოილაპარაკებენ ფასის თაობაზე. სააგენტო პასუხისმგებელია ტექნიკური მომსახურების სავალდებულო შეთანხმების წესებისა და პირობების შესაბამისად გაწევაზე. სააგენტო დეპარტამენტს ანგარიშფაქტურას ყოველთვიურად უგზავნის შეთანხმებული ფასით, 10-დღიანი გადახდის ვადით.

IE210. სააგენტო რეგულარულად იყენებს მესამე მხარის მომსახურების პროვაიდერებს თავისი მყიდველებისთვის ტექნიკური მომსახურების უზრუნველსაყოფად. როდესაც სააგენტო მყიდველთან სავალდებულო შეთანხმებას მოიპოვებს, სააგენტო აღნიშნული მომსახურების ერთ-ერთ პროვაიდერთან სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს და მომსახურების პროვაიდერს მითითებას აძლევს, რომ ტექნიკური მომსახურება გაუწიოს დეპარტამენტს. მომსხურების პროვაიდერთან სავალდებულო შეთანხმების გადახდის პირობები, როგორც წესი, სააგენტოსა და მყიდველს შორის გაფორმებული სავალდებულო შეთანხმების გადახდის პირობების შესატყვისია. თუმცა, სააგენტოს ვალდებულია მომსახურების პროვაიდერს გადაუხადოს მაშინაც კი, თუ დეპარტამენტი გადახდას ვერ შეძლებს.

IE211. იმისათვის, რომ განსაზღვროს სააგენტო დამქირავებელია თუ რწმუნებული, სააგენტო დეპარტამენტისთვის მისაწოდებელ განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას გამოავლენს და შეაფასებს, აკონტროლებს თუ არა იგი ამ საქონელს ან მომსახურებას საქონლის ან მომსახურების დეპარტამენტისთვის გადაცემამდე.

IE212. სააგენტო დაადგენს, რომ დეპარტამენტისთვის გასაწევი განსაზღვრული მომსახურებაა ოფისის ტექნიკური მომსახურება, რომლის გაწევაზეც დეპარტამენტმა გააფორმა სავალდებულო შეთანხმება და დეპარტამენტისთვის სხვა საქონლის ან მომსახურებების გადაცემის დაპირება არ არსებობს. მართალია, სააგენტო ოფისის ტექნიკური მომსახურებების გაწევაზე უფლებას მომსხურების პროვაიდერისგან მოიპოვებს დეპარტამენტთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ, მაგრამ ამ უფლების დეპარტამენტისთვის გადაცემა არ ხდება. მაშასადამე, სააგენტო ინარჩუნებს უნარს, განკარგოს ეს უფლება

და არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი მოიპოვოს ამ უფლებიდან. მაგალითად, სააგენტომ შესაძლოა გადაწყვიტოს მომსახურების პროვაიდერს დეპარტამენტის ოფისის ტექნიკური მომსახურებისთვის გამოიყენებს თუ სხვა მყიდველის, ან საკუთარი ნაგებოებების ტექნიკური მომსახურებისთვის. დეპარტამენტს არა აქვს უფლება, რომ მომსახურების პროვაიდერს მიუთითოს, რომ მან შეასრულოს ის მომსახურებები, რომელთა გაწევაზე სააგენტო არ დათანხმებულა. შესაბამისად, სააგენტოს მიერ მომსახურების პროვაიდერისგან მოპოვებული ოფისის ტექნიკური მომსახურების უფლება არ არის დეპარტამენტთან გაფორმებულ სავალდებულო შეთანხმებაში განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება.

IE213. სააგენტო დაასკვნის, რომ ის აკონტროლებს მითითებულ მომსახურებებს დეპარტამენტისთვის მომსახურების უზრუნველყოფამდე. სააგენტო ოფისის ტექნიკურ მომსახურებაზე უფლებას მოიპოვებს დეპარტამენტთან სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ, მაგრამ ამ მომსახურების დეპარტამენტისთვის გაწევამდე. მომსახურების პროვაიდერთან სააგენტოს სავალდებულო შეთანხმების პირობებით სააგენტოს შესაძლებლობა აქვს, რომ მიუთითოს მომსახურებს პროვაიდერს, რომ მან მითითებული მომსახურების გაწევა უზრუნველყოს სააგენტოს სახელით (იხ. AG120(b) პუნქტი). ამასთან, სააგენტო დაასკვნის, რომ სსბასს 47-ის AG123 პუნქტში მოცემული შემდეგი ინდიკატორები იმის დამატებით მტკიცებულებას უზრუნველყოფენ, რომ სააგენტო ოფისის ტექნიკურ მომსახურებას აკონტროლებს ამ მომსახურების დეპარტამენტისთვის გაწევამდე:

(a) სააგენტო ძირითადად პასუხისმგებელია ოფისის ტექნიკური მომსახურების უზრუნველყოფის დაპირების შესრულებაზე. მართალია, სააგენტომ მომსახურების პროვაიდერი დაიქირავა დეპარტამენტისთვის დაპირებული მომსახურების გასაწევად, მაგრამ მაინც სააგენტოა იმაზე პასუხისმგებელი, რომ უზრუნველყოფილი იქნეს ამ მომსახურების გაწევა და ეს მისაღები იყოს დეპარტამენტისთვის (ანუ, სააგენტოა პასუხისმგებელი სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული დაპირების შესრულებაზე, მიუხედავად იმისა, სააგენტო თვითონ ეწევა ამ მომსახურებას თუ მესამე მხარის მომსახურების პროვაიდერს დაიქირავებს ამ მომსახურების გასაწევად).

(b) სააგენტოს შეუძლია დეპარტამენტისთვის გაწული მომსახურების ფასის დადგენა.

IE214. სააგენტო დაადგენს, რომ ის მომსხურების პროვაიდერისგან მომსახურებას არ მოიპოვებს მანამ, სანამ დეპარტამენტთან სავალდებულო შეთანხმებას არ მოიპოვებს. ამგვარად, სააგენტო ამცირებს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების რისკს ოფისის ტექნიკურ მომსახურებასთან მიმართებით. მიუხედავად აღნიშნულისა სააგენტო დაასკვნის, რომ IE213 პუნქტში მოცემული მტკიცებულების საფუძველზე ის ოფისის ტექნიკურ მომსახურებას აკონტროლებს დეპარტამენტისთვის მომსახურების გაწევამდე.

IE215. ამგვარად, სააგენტო ამ ოპერაციაში დამქირავებელია და შემოსავალს აღიარებს საზღაურის თანხით, რომლის დეპარტამენტისგან მიღების უფლებასაც მიიღებს ოფისის ტექნიკური მომსახურების სანაცვლოდ.

მაგალითი 37 – საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაპირება (ერთეული არის დამქირავებელი)

IE216. ადგილობრივი მთავრობა საავადმყოფოებთან მოლაპარაკებებს აწარმოებს მოცემულ იურისდიქციაში მოქალაქეებისთვის ვაქცინების შესყიდვაზე, შემცირებული ტარიფებით ვაქცინის იმ ფასთან შედარებით, რომელსაც საავამდყოფოები უშუალოდ ცალკეულ მოქალაქეებს სთავაზობენ. ადგილობრივი მთავრობა თანახმაა განსაზღვრული რაოდენობით ვაქცინების შესყიდვაზე და ამ ვაქცინებისთვის უნდა გადაიხადოს, მიუხედავად იმისა, ის ვაქცინებს გამოიყენებს თუ არა. ადგილობრივი მთავრობის მიერ თითოეული ვაქცინისთვის გადახდილი შემცირებული ტარიფის შესახებ მოლაპარაკებები გამართულია და წინასწარ არის შეთანხმებული.

IE217. ადგილობრივი მთავრობა განსაზღვრავს ფასებს, რომლის სანაცვლოდ ვაქცინას მიაწვდიან ინდივიდუალურ მოქალაქეებს. ადგილობრივი მთავრობა ვაქცინებს უზრუნველყოფს მოქალაქეებისთვის და მათგან საზღაურს ამოიღებს ვაქცინების შეძენისას.

IE218. ადგილობრივი მთავრობა მოქალაქეებს ასევე დაეხმარება საავადმყოფოების მიერ გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებული პრეტენზიების მოგვარებაში. თუმცა, თითოეული საავადმყოფო არის პასუხისმგებელი ვაქცინებთან დაკავშირებული მოვალეობების შესრულებაზე, მათ შორის მომსახურებასთან დაკავშირებით მოქალაქეების უკმაყოფილების გამოსწორებაზე.

IE219. იმისათვის, რომ განსაზღვროს ადგილობრივი მთავრობის შესაბამისობის მოვალეობა განსაზღვრული საქონლის ან მომსახურების დამოუკიდებლად უზრუნველყოფა არის (ანუ ადგილობრივი მთავრობა დამქირავებელია) თუ ამ საქონლის ან მომსახურებების სხვა მხარის მიერ უზრუნველყოფის ორგანიზებაა ახორციელებს (ანუ, ადგილობრივი მთავრობა რწმუნებულია), ადგილობრივი მთავრობა გამოავლენს განსაზღვრულ საქონელს ან მომსხურებას, რომელიც მოქალაქეებს უნდა გადაეცეს და შეაფასებს ის აკონტროლებს თუ არა ამ საქონელს ან მომსახურებას მანამდე, სანამ საქონელი ან მომსახურება მოქალაქეებს გადაეცემათ.

IE220. ადგილობრივი მთავრობა დაასკვნის, რომ თითოეული ვაქცინით, რომლის საავადმყოფოდან შეძენის

ვალდებულებასაც იღებს, ის კონტროლის უფლებას მოიპოვებს ამ ვაქცინაზე, რომელსაც შემდეგ ადგილობრივი მთავრობა ცალკეულ მოქალაქეებს გადასცემს, რომელიც, თავის მხრივ, ადგილობრივი მთავრობის ერთ-ერთ მყიდველს წარმოადგენს (იხ. AG120(a) პუნქტი). შესაბამისად, ადგილობრივი მთავრობა განსაზღვრავს, რომ მოქალაქისთვის გადასაცემი განსაზღვრული საქონელი ან მომსახურება არის უფლება თითოეულ ვაქცინაზე, რომელსაც ადგილობრივი მთავრობა აკონტროლებს. ადგილობრივი მთავრობა დაადგენს, რომ ამ შეთანხმებაში მოქალაქეებისთვის სხვა საქონლის ან მომსახურების გადაცემის დაპირება არ არის.

IE221. ადგილობრივი მთავრობა აკონტროლებს თითოეულ ვაქცინაზე უფლებას მანამ, სანამ ის ამ განსაზღვრულ უფლებას თავის ერთ-ერთ მოქალაქეს გადასცემს, რადგან ადგილობრივ მთავრობას აქვს უნარი, რომ ამ უფლების გამოყენება განკარგოს იმის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებით, გამოიყენოს თუ არა ვაქცინა მოქალაქესთან სავალდებულო შეთანხმების შესასრულებლად, და თუ გამოიყენებს, ამით რომელ სავალდებულო შეთანხმებას შეასრულებს. ადგილობრივ მთავრობას ასევე აქვს უნარი, მოიპოვოს ამ უფლების დარჩენილი სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი ვაქცინის გადაყიდვით და ამ გაყიდვიდან მთლიანი შემოსულობის მოპოვებით, ან საპირისპიროდ, ვაქცინის სხვა პირისთვის გადაცემით.

IE222. სსბასს 47-ის AG123(b)–AG123(c) პუნქტებში მოცემული ინდიკატორები ასევე უზრუნველყოფენ შესაბამის მტკიცებულებას, რომ ადგილობრივი მთავრობა თითეულ განსაზღვრულ უფლებას (ვაქცინაზე) აკონტროლებს მის მოქალაქისთვის გადაცემამდე. ადგილობრივ მთავრობას სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობების რისკი აქვს ვაქცინასთან დაკავშირებით, რადგან ადგილობრივმა მთავრობამ აიღო საავადმყოფოდან ვაქცინის მიღების ვალდებულება მანამ, სანამ სავალდებულო შეთანხმებას გააფორმებდა მოქალაქესთან ამ ვაქცინის შეძენაზე. ამის მიზეზია ის, რომ ადგილობრივი მთავრობა ვალდებულია საავადმყოფოს ამ უფლების გადაუხადოს მიუხედავად იმისა, ის შეძლებს თუ არა ვაქცინის მყიდველის მოძიებას ვაქცინის გადამისამართებისთვის ან ამ ვაქცინისთვის შეღავათიანი ფასის მიღებას. ამასთან, ადგილობრივი მთავრობა გასაზღვრავს ფასს, რომელსაც ცალკეული მოქალაქე გადაიხდის მითითებული ვაქცინისთვის.

IE223. ამგვარად, ადგილობრივმა მთავრობამ დაასკვნა, რომ ინდივიდუალურ მოქალაქეებთან ოპერაციებში ის დამქირავებელია. ადგილობრივი მთავრობა შემოსავალს იმ საზღაურის მთლიანი თანხით აღიარებს, რომლის მიღების უფლებაც აქვს მოქალაქეებისთვის გადაცემული ვაქცინების სანაცვლოდ.

მაგალითი 38 – საქონლის ან მომსახურების უზრუნველყოფის ორგანიზება (ერთეული არის რწმუნებული)

IE224. ჯანმრთელობის დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) უზრუნველყოფს ვაუჩერებს, რომელთა გამოყენებით პირები (პაციენტები), რომლებიც კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ, განსაზღვრულ კლინიკებში სუბსიდირებული ვაქცინაციის მომსახურების მიღების უფლებას მიიღებენ. ვაუჩერის გასაყიდი ფასი პაციენტისთვის მნიშვნელოვან ფასდათმობას უზრუნველყოფს (ანუ, სუბსიდია) ვაქცინაციის მომსახურებების ჩვეულებრივ ფასებთან შედარებით (მაგალითად, პაციენტი ფ.ე. 10-ს იხდის ვაუჩერისთვის, რომელიც პაციენტს კლინიკაში ვაქცინის მიღების უფლებას აძლევს, რაც სხვა შემთხვევაში ფ.ე. 20 ღირს). დეპარტამენტი არ ყიდულობს ვაუჩერებს და არც ვალდებულებას იღებს, რომ წინასწარ შეიძენს ვაუჩერებს ამ ვაუჩერის პაციენტზე გაყიდვამდე; სანაცვლოდ, ის ვაუჩერებს ყიდულობს მხოლოდ პაციენტების მოთხოვნით. დეპარტამენტი ვაუჩერბს თავისი ვებგვერდის მეშვეობით გადასცემს და ვაუჩერები დაბრუნებას არ ექვემდებარება.

IE225. დეპარტამენტი და კლინიკები ერთობლივად განსაზღვრავენ, თუ რა ფასად მიეწოდება ვაუჩერები პაციენტებს. კლინიკებთან თავისი სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში დეპარტამენტს ვაუჩერის გადაცემისას ვაუჩერის ფასის 30 პროცენტის მიღების უფლება აქვს.

IE226. დეპარტამენტი პაციენტებს ასევე ეხმარება ვაქცინაციის მომსახურებებთან დაკავშირებული პრეტენზიების გადაჭრაში და მას პაციენტის კმაყოფილების პროგრამა აქვს. თუმცა, კლინიკები არიან პასუხისმგებელნი ვაუჩერთან დაკავშირებული მოვალეობების შესრულებაზე, მათ შორის ვაქცინაციით პაციენტების უკმაყოფილების გამოსწორებაზე.

IE227. იმისათვის, რომ განსაზღვროს, დეპარტამენტი დამქირავებელია თუ რწმუნებული, დეპარტამენტი პაციენტისთვის გადასაცემ განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას გამოავლენს და შეაფასებს, აკონტროლებს თუ არა ის განსაზღვრულ საქონელს ან მომსახურებას მანამდე, სანამ ეს საქონელი ან მომსახურება პაციენტს გადაეცემა.

IE228. პაციენტი მის მიერ შერჩეული კლინიკისგან მოიპოვებს ვაუჩერს. დეპარტამენტი კლინიკებს არ იყენებს დეპარტამენტის სახელით პაციენტების ვაქცინაციისთვის, როგორც ეს აღწერილია სსბასს 47-ის AG123(a) პუნქტში მოცემულ მაჩვენებელში. შესაბამისად, დეპარტამენტი დაადგენს, რომ პაციენტისთვის გადასაცემი განსაზღვრული მომსახურება არის ვაქცინაციის მიღების უფლება (ვაუჩერის ფორმით) განსაზღვრულ კლინიკაში ან კლინიკებში, რომელსაც პაციენტი ყიდულობს და შემდეგ შეუძლია ის

თვითონ გამოიყენოს ან სხვა პირს გადასცეს. დეპარტამენტი ასევე დაადგენს, რომ პაციენტებისთვის სხვა საქონლის ან მომსახურებების (ვაუჩერის გარდა) გადაცემის დაპირება გაცემული არ არის.

IE229. დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ ის ვაუჩერს (ვაქცინაციის უფლება) არასოდეს აკონტროლებს. ამ დასკვნის გაკეთებისას დეპარტამენტი ძირითადად შემდეგ საკითხებს ითვალისწინებს:

(a) ვაუჩერები იქმნება მხოლოდ იმ დროს, როდესაც მათი პაციენტებისთვის გადაცემა ხორციელდება და შესაბამისად, გადაცემამდე ისინი არ არსებობენ. ამგვარად, დეპარტამენტს არასდროს აქვს უნარი, რომ წარმართოს ვაუჩერების გამოყენება, ან ამ ვაუჩერებისგან მიიღოს არსებითად მთლიანი დარჩენილი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი ვაუჩერების პაციენტებისთვის გადაცემამდე.

(b) დეპარტამენტი ვაუჩერებს არც ყიდულობს და არც მათი ყიდვის ვალდებულებას იღებს ვაუჩერების პაციენტებისთვის გადაცემამდე. ამასთან, დეპარტამენტი პასუხისმგებელი არ არის დაბრუნებული ვაუჩერების მიღებაზე. ამგვარად, დეპარტამენტს არა აქვს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების რისკი ვაუჩერებთან მიმართებით, როგორც ეს აღწერილია სსბასს 47-ის AG123(b) პუნქტში.

IE230. ამგვარად, დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ ვაუჩერებთან დაკავშირებით ის რწმუნებულია. დეპარტამენტი შემოსავალს აღიარებს საზღაურის ნეტო თანხით, რომლის მიღების უფლებასაც დეპარტამენტი მიიღებს კლინიკების მიერ პაციენტების კლინიკის ვაქცინაციის მომსახურებების ვაუჩერებით უზრუნველყოფის ორგანიზების სანაცვლოდ, რომელიც შეადგენს 30 პროცენტიან საფასურს, რომლის მიღების უფლებას თითოეული ვაუჩერის გაყიდვისას მიიღებს.

დაუბრუნებადი წინასწარი საზღაური (და ზოგიერთი დაკავშირებული დანახარჯი) სხვა მხარისთვის საქონლის ან მომსახურებების გადაცემისთვის

IE231. 39-ე მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 47-ის AG135–AG138 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები საქონლის ან მომსხურების სხვა მხარისთვის გადაცემისთვის წინასწარ გადახდილი საფასურის დაუბრუნებადობის შესახებ (მაგ., მყიდველი (რესურსის გამცემი) ან მესამე მხარის ბენეფიციარი).

მაგალითი 39 – დაუბრუნებადი წინასწარ გადახდილი საფასური

IE232. საზოგადოებრივი საცურაო აუზი (აუზი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს აუზზე ერთწლიანი წვდომისთვის. აუზის სავალდებულო შეთანხმებების პირობები სტანდარტულია და ერთიდაიგივეა ყველა პირისთვის. სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება, რომ პირმა წინასწარ გადაიხადოს ადმინისტრაციული საფასური აუზის სისტემებზე წვდომის მისაღებად. აღნიშნული საფასური ნომინალური თანხაა და დაბრუნებას არ ექვემდებარება. პირს შეუძლია სავალდებულო შეთანხმების ყოველწლიურად განახლება დამატებითი საფასურის გადახდის გარეშე.

IE233. აუზის მოწყობის ღონისძიებებით არ ხდება პირისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემა და შესაბამისად, ცალკე შესაბამისობის მოვალეობა არ წარმოიქმნება.

IE234. აუზი დაასკვნის, რომ განახლების არჩევანი პირს არსებითი უფლებით არ უზრუნველყოფს, რომელსაც ის არ მიიღებდა სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების გარეშე (იხ. სსბასს 47-ის AG127 პუნქტი). წინასწარი საფასური ფაქტობრივად წინასწარი გადახდაა სამომავლო ოპერაციის დამუშავების მომსახურებებისთვის. შესაბამისად, აუზი დაადგენს ოპერაციის საზღაურს, რომელიც მოიცავს წინასწარ გადახდილ, დაუბრუნებად საფასურს და ამ ოპერაციის დამუშავების მომსახურებისთვის შემოსავალს აღიარებს ისე, თითქოს ეს მომსახურება გაწეულია, სსბასს 47-ის AG136 პუნქტის შესაბამისად.

სხვა აქტივები შემოსავლის ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმების დანახარჯებით

IE235. მე-40 მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 152–155 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები სავალდებულო შეთანხმების შესრულების დანახარჯების შესახებ და სსბასს 47-ის 156–161 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების დანახარჯების ამორტიზაციისა და გაუფასურების შესახებ.

მაგალითი 40 – დანახარჯები, რომლებიც აქტივს წარმოქმნიან

IE236. საზიარო მომსახურების სააგენტო (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ადგილობრივი მთავრობის საინფორმაციო ტექნოლოგიის მონაცემთა ცენტრის მართვის მომსახურებაზე ხუთი წლის

განმავლობაში. სავალდებულო შეთანხმება განახლებადია შემდგომი ერთწლიანი პერიოდებით. საშუალო ვადაა შვიდი წელი. მომსახურების გაწევამდე სააგენტო დიზაინს შეიმუშავებს და შექმნის ტექნოლოგიის პლატფორმას სააგენტოს შიდა გამოყენებისთვის, რომელიც ურთიერთკავშირშია ადგილობრივი მთავრობის სისტემებთან. ეს პლატფორმა ადგილობრივ მთავრობას არ გადაეცემა, მაგრამ ადგილობრივი მთავრობისთვის მომსახურების გასაწევად გამოიყენება.

IE237. ტექნოლოგიის პლატფორმის მოწყობისთვის გაწეული თავდაპირველი დანახარჯები არის შემდეგი:

	ფ.ე.
დიზაინის მომსახურება	40,000
მოწყობილობები	120,000

		ფ.ე.
პროგრამული უზრუნველყოფა		90,000
მონაცემთა ცენტრის მიგრაცია და ტესტირება		100,000
სულ დანახარჯები		350,000

IE238. საწყისი მოწყობის დანახარჯები დაკავშირებულია სავალდებულო შეთანხმების შესრულებისთვის განხორციელებულ საქმიანობასთან, მაგრამ ადგილობრივი მთავრობისთვის საქონლის ან მომსახურების გადაცემა არ ხდება. სააგენტო საწყისი მოწყობის დანახარჯებს შემდეგნაირად აღრიცხავს:

(a) მოწყობილობების დანახარჯები — სსბასს 45-ის შესაბამისად აღირიცხება.

(b) პროგრამული უზრუნველყოფის დანახარჯები — სსბასს 31-ის შესაბამისად აღირიცხება.

(c) დიზაინის შექმნის, მონაცემთა ცენტრის მიგრაციისა და ტესტირების დანახარჯები — შეფასდება სსბასს 47-ის 152-ე პუნქტის შესაბამისად, რათა განისაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა აქტივის აღიარება სავალდებულო შეთანხმების შესრულების დანახარჯებით. ნებისმიერი შედეგად მიღებული აქტივი სისტემურ საფუძველზე ამორტიზდება შვიდწლიან პერიოდში (მაგ,. სავალდებულო შეთანხმების ხუთწლიანი ვადა და ორი წელი მოსალოდნელი თითო წლიანი განახლებების პერიოდები) რომლის განმავლობაში სააგენტო მოელის, რომ მონაცემთა ცენტრთან დაკავშირებულ მომსახურებას უზრუნველყოფს.

IE239. ტექნოლოგიური პლატფორმის მოწყობის საწყისი დანახარჯების გარდა სააგენტო ორ თანამშრომელს გამოყოფს, რომლებიც ძირითადად პასუხისმგებელნი არიან ადგილობრივი მთავრობისთვის მომსახურების გაწევაზე. მართალია, ამ ორი თანამშრომლისთვის დანახარჯები ადგილობრივი მთავრობისთვის მომსახურების გამო წარმოიქმნება, მაგრამ სააგენტო დაასკვნის, რომ ეს დანახარჯები არ წარმოქმნიან ან აუმჯობესებენ სააგენტოს რესურსებს (იხ. სსბასს 47-ის 152(b) პუნქტი). ამგვარად, ეს დანახარჯები არ აკმაყოფილებენ სსბასს 47-ის 152-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს და აქტივის სახით არ აღიარდება სსბასს 47-ის გამოყენებით. სააგენტო ამ ორი თანამშრომლის ხელფასის ხარჯს 155-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარებს მისი გაწევისას.

წარდგენა

ასახვა

IE240. მაგალითებში 41–43 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 162–166 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები სავალდებულო შეთანხმების ნაშთების წარდგენის შესახებ და სსბასს 47-ის 119–121 პუნქტების ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვასთან დაკავშირებით გამოყენების შედეგები, ასევე 123–128 პუნქტების მოთხოვნები დაფინანსების მნიშვნელოვანი კომპონენტების შესახებ და AG96– AG103 პუნქტების მოთხოვნები დაბრუნების უფლების გაყიდვის შესახებ.

მაგალითი 41 – სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება და მოთხოვნა

შემთხვევა A – სავალდებულო შეთანხმების გაუქმება

IE241. 20X9 წლის 1 იანვარს სახელმწიფო შესყიდვების სააგენტო (სააგენტო) გაუქმებად სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს პროდუქტის სხვა სახელმწიფო ერთულისთვის 20X9 წლის 31 მარტს გადაცემაზე.

სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება, რომ სახელმწიფო ერთეულმა საზღაური, ფ.ე. 1,000, წინასწარ გადაიხადოს 20X9 წლის 31 იანვარს. სახელმწიფო ერთეული საზღაურს 20X9 წლის 1 მარტს იხდის. სააგენტო პროდუქტს 20X9 წლის 31 მარტს გადასცემს. ქვემოთ მოცემული საბუღალტრო გატარებები გვიჩვენებს, თუ როგორ აღრიცხავს სააგენტო სავალდებულო შეთანხმებას:

(a) სააგენტო ფულად სახსრებს, ფ.ე. 1,000, 20X9 წლის 1 მარტს იღებს (ფულადი სახსრები საქმიანობის შედეგის დადგომამდე მიიღება):

ფულადი სახსრები	ფ.ე.1,000	
სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება		ფ.ე.1,000

(b) სააგენტო შესაბამისობის მოვალეობას 20X9 წლის 31 მარტს ასრულებს:

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.1,000	

შემოსავალი	ფ.ე.1,000

შემთხვევა B –სავალდებულო შეთანხმება გაუქმებას არ ექვემდებარება

IE242. B შემთხვევაზე ვრცელდება იგივე ფაქტები, რომლებიც A შემთხვევაშია მოცემული, გარდა იმისა, რომ სავალდებულო შეთანხმება გაუქმებას არ ექვემდებარება და 20X9 წლის 31 იანვარს მოითხოვება ავანსის გადაცემა, მიუხედავად იმისა, საგენტომ დაიწყო თუ არა თავისი შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება. ქვემოთ მოცემული საბუღალტრო გატარებები გვიჩვენებს, თუ როგორ აღრიცხავს სააგენტო სავალდებულო შეთანხმებას:

(a) საზღაურის თანხა გადასახდელია 20X9 წლის 31 იანვარს (როდესაც სააგენტო მოთხოვნას აღიარებს, რადგან მას საზღაურის მიღების აღსრულებადი უფლება აქვს):

მოთხოვნა	ფ.ე.1,000
სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.1,000

(b) სააგენტო ფულად სახსრებს 20X9 წლის 1 მარტს იღებს:

ფულადი სახსრები	ფ.ე.1,000
მოთხოვნა	ფ.ე.1,000

(c) სააგენტო შესაბამისობის მოვალეობას 20X9 წლის 31 მარტს ასრულებს:

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.1,000
შემოსავალი	ფ.ე.1,000

IE243. თუ სააგენტო ანგარიშფაქტურას 20X9 წლის 31 მარტამდე წარადგენს (საზღაურის გადახდის თარიღი), სააგენტო მოთხოვნას და სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულებას ბრუტო საფუძველზე არ წარადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, რადგან სააგენტოს ჯერ არა აქვს საზღაურის მიღების უპირობო უფლება.

მაგალითი 42 – სავალდებულო შეთანხმების აქტივი აღიარებულია ერთეულის საქმიანობს შედეგისთვის

IE244. 20X8 წლის 1 იანვარს სახელმწიფო საზიარო მომსახურების საინფორმაციო ტექნოლოგიების სააგენტო (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს მცირე სახელმწიფო დეპარტამენტთან (დეპარტამენტი) კომპიუტერის პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემაზე და კონფიგურაციის მომსახურებებზე ფ.ე. 1,000,000-ის სანაცვლოდ. სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება, რომ პირველ რიგში განხორციელდეს პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემა და მითითებულია, რომ ამ პროგრამული უზრუნველყოფისთვის გადახდა დამოკიდებულია კონფიგურაციაზე. სხვა სიტყვებით, ფ.ე. 1,000,000-ის ოდენობთ საზღაურის გადახდის ვადა დადგება მხოლოდ სააგენტოს მიერ ორივე, პროგრამული უზრუნველყოფისა და კონფიგურაციის მომსახურებების დეპარტამენტისთვის გადაცემის შემდეგ. შესაბამისად, სააგენტოს არა აქვს საზღაურის უპირობო მიღების უფლება (მოთხოვნა) მანამ, სანამ პროგრამული უზრუნველყოფა დეპარტამენტს არ გადაეცემა და მისი კონფიგურირება არ განხორციელდება.

IE245. სააგენტო პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემისა და კონფიგურირების დასრულების დაპირებებს ცალ-ცალკე შესაბამისობის მოვალეობებად მიიჩნევს და ფ.ე. 400,000-ს ანაწილებს პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობაზე და ფ.ე. 600,000-ს კი კონფიგურირების შესრულების შესაბამისობის მოვალეობაზე, მათი ფარდობითი გამოცალკევებული ღირებულებების

საფუძველზე. სააგენტო თითოეული შესაბამისობის მოვალეობისთვის აღიარებს შემოსავალს პროდუქტზე კონტროლის დეპარტამენტისთვის გადაცემისას.

IE246. სააგენტო ასრულებს პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემის შესაბამისობის მოვალეობას:

სავალდებულო შეთანხმების აქტივი	ფ.ე.400,000	
შემოსავალი		ფ.ე.400,000

IE247. სააგენტო ასრულებს კონფიგურირების დასრულების შესაბამისობის მოვალეობას და აღიარებს საზღაურის მიღების უპირობო უფლებას:

მოთხოვნა	ფ.ე.1,000,000	
სავალდებულო შეთანხმების აქტივი		ფ.ე.400,000
შემოსავალი		ფ.ე.600,000

მაგალითი 43 – მოთხოვნა აღიარებულია ერთეულის საქმიანობს შედეგისთვის

IE248. სახელმწიფო საავადმყოფო (საავადმყოფო) 20X9 წლის 1 იანვარს სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სასჯელაღსრულების დეპარტამენტთან (დეპარტამენტი) პატიმრებისთვის სამედიცინო გამოკვლევის ჩატარებაზე, ფ.ე. 150-ად თითოეული გამოკვლევისთვის. თუ დეპარტამენტი კალენდარულ წელს 10,000-ზე მეტი გამოკვლევის ჩატარებას მოითხოვს, მაშინ სავალდებულო შეთანხმების მიხედვით თითოეული გამოკვლევის ფასი რეტროსპექტულად მცირდება ფ.ე. 125-მდე თითოეული პროდუქტისთვის.

IE249. საზღაურის გადახდის ვადა დგება გაოკვლევების შესრულებისას. ამგვარად, საავადმყოფოს საზღუარის მიღების უპირობო უფლება აქვს (ანუ, მოთხოვნა) ფ.ე. 150-ად თითეული გამოკვლევისთვის, მანამ, სანამ გავრცელდება ფასის რეტროსპექტული შემცირება (ანუ, დასრულდება 10,000 გამოკვლევა).

IE250. ოპერაციის საზღაურის განსაზღვრისას სააგადმყოფო დაასკვნის, რომ სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას დეპარტამენტი მიაღწევს 10,000 გამოკვლევის ზღვარს და შესაბამისად, შეაფასებს, რომ ოპერაციის საზღაური იქნება ფ.ე. 125 თითეული პროდუქტისთვის. შესაბამისად, დეპარტამენტისთვის პირველი 100 გამოკვლევის დასრულებისას საავადმყოფო აღიარებს შემდეგს:

მოთხოვნა	ფ.ე.15,000[18]
შემოსავალი	ფ.ე.12,500[19]
დაბრუნების ვალდებულება (სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება)	ფ.ე.2,500

IE251. დაბრუნების ვალდებულება (იხ. სსბასს 47-ის 118-ე პუნქტი) წარმოადგენს თითეული გამოკვლევისთვის ფ.ე. 25-ის დაბრუნებას, რომელიც მოსალოდნელია, რომ დეპარტამენტს გადაეცემა მოცულობაზე დაფუძნებული ფასდაკლების საფუძველზე (ანუ, განსხვავება სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულ ფ.ე. 150-სა და ფ.ე. 125-ს შორის, რომელიც წარმოადგენს შეფასებულ ოპერაციის საზღაურს, რომლის უპირობოდ მიღების უფლება აქვს საავადმყოფოს).

გამჟღავნება

IE252. მაგალითებში 44–50 ნაჩვენებია სსბასს 47-ის 167–193 პუნქტების მოთხოვნები გამჟღავნებებთან დაკავშირებით. ამასთან, ამ მაგალითებში ილუსტრირებულია შემდეგი მოთხოვნები:

(a) სსბასს 47-ის 175–176 პუნქტები ნატურით მომსახურების შესახებ (მაგალითები 44–45);

(b) სსბასს 47-ის 179–180 პუნქტები შემოსავლის გამჟღავნებების დანაწევრების შესახებ (მაგალითი 47);

(c) სსბასს 47-ის 185–187 პუნქტები დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღაურის გამჟღავნების შესახებ (მაგალითები 48–49);

(d) სსბასს 47-ის 120-ე პუნქტი ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ (მაგალითი 48);

(e) სსბასს 47-ის AG90 პუნქტი შესაბამისობის მოვალეობის სრულად შესრულების პროგრესის შეფასების მეთოდების შესახებ (მაგალითი 48); და

(f) სსბასს 47-ის 171-ე პუნქტი სიტუაციებისთვის, როდესაც ერთეული კანონმდებლობით ან სხვა სახელმწიფო პოლიტიკის გადაწყვეტილებით იძულებულია, რომ შესაბამისობის მოვალეობების მქონე სავალდებულო შეთანხმება გააფორმოს, მიუხედავად მყიდველის უნარისა, რომ გადაიხადოს საქონლის ან მომსახურებისთვის (მაგალითი 50).

მაგალითი 44 – არაღიარებული ნატურით მომსახურების გამჟავნება

IE253. სახელმწიფო საავადმყოფოს სააღრიცხვო პოლიტიკაა მიღებული ნებაყოფილობითი მომსახურების აქტივებისა და შემოსავლის სახით აღიარება, როდესაც ისინი დააკმყოფილებენ აქტივის განმარტებას და აქტივის სახით აღიარების კრიტერიუმებს. საავადმყოფოს ჩამოთვლილი აქვს მოხალისეთა მომსახურებები ორგანიზებული პროგრამის ფარგლებში. ამ პროგრამის ძირითადი მიზანია მოხალისეებისთვის საავადმყოფოს გარემოს გაცნობა და ექთნის პროფესიის პოპულარიზაცია. მოხალისეები სულ მცირე თექვსმეტი წლის ასაკის უნდა იყვნენ და მოეთხოვებათ ექვსი თვის განმავლობაში მუშაობის ვალდებულების აღება და კვირაში ერთ, ოთხსაათიან ცვლაში მუშაობა დილით ან შუადღით. პირველი ცვლა ყოველი მოხალისისთვის მოიცავს საავადმყოფოს გაცნობითი ტრეინინგის სესიას. მრავალი ადგილობრივი საშუალო სკოლა აძლევს თავის სტუდენტებს ამ სამუშაოს შესრულების უფლებას მათი საგანმანათლებლო პროგრამის ფარგლებში. მოხალისეები მუშაობენ რეგისტრირებული ექთნის ზედამხედველობის ქვეშ და არასაექთნო მოვალეობებს ასრულებენ, როგორიცაა მაგალითად პაციენტების მონახულება და მათთვის წაკითხვა. სახელმწიფო საავადმყოფო მოხალისეებს არ უხდის და არც თვის თანამშრომლებს იყენებს მოხალისეების სამუშაოს შესასრულებლად მოხალისეების არყოფნისას.

---

[18] ფ.ე.150 თითეული გამოკვლევისთვის × 100 გამოკვლევა

[19] ფ.ე.125 ოპერაციის საზღაური თითეული გამოკვლევისთვის × 100 გამოკვლევა

IE254. საავადმყოფო ატარებს მოხალისეებთან თავისი შეთანხმებების ანალიზს და დაასკვნის, რომ ახალი მოხალისის სულ მცირე პირველი ექვსი თვის მუშაობისას მას საკმარისი კონტროლი აქვს მოხალისის მიერ გასაწევ მომსახურებებზე და ის მოხალისეებისგან იღებს მომსახურების პოტენციალს, რაც აქტივის განმარტებას აკმაყოფილებს. თუმცა, ის დაასკვნის, რომ მას არ შეუძლია მოხალისეების მიერ გაწეული მომსახურებების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება, რადგან არ არსებობს ანაზღაურებადი ეკვივალენტური სამუშაო ადგილები არც საავადმყოფოში და რეგიონში არსებულ სხვა ჯანმრთელობის ან საზოგადოებრივი მოვლის დაწესებულებებში. სსბასს 47-ის 175–176 პუნქტების შესაბამისად საავადმყოფო გაამჟღავნებს ინფორმაციას საანგარიშგებო პერიოდში მოხალისეების მიერ გაწეული მომსახურების საათების რაოდენობის შესახებ და ასევე ამ მომსახურებების აღწერას.

მაგალითი 45 –A მთავრობის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული გამჟღავნება

IE255. 20X2 წლის 31 დეკემბერს დასრულებულ წელს A მთავრობა ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც სსბასს-ების შესაბამისად პირველად მომზადდა. ის შემდეგ ინფორმაციას გაამჟღავნებს თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში:

ფინანსური შედეგების ანგარიშგება		
	20X2	20X1
	(ფ.ე.’,000)	(ფ.ე.’,000)
სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი		
საგადასახადო შემოსავალი		
შემოსავალი საშემოსავლო გადასახადიდან (მე-4 და მე-8 შენიშვნები)	XXX	XXX
საქონლისა და მომსახურების გადასახადი (მე-5 შენიშვნა)	XXX	XXX
ქონების გადასახადები (მე-6 და მე-9 შენიშვნები)	XX	XX
სატრანსფერო შემოსავალი		
ტრანსფერები სხვა მთავრობებიდან (მე-7 შენიშვნა)	XXX	XXX
საჩუქრები, შენატანები და საქონელი ნატურით (მე-13 შენიშვნა)	X	X
ნატურით მომსახურება (მე-15 და მე-16 შენიშვნა)	X	X
ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება		

მოკლევადიანი აქტივები		

ფულადი სახსრები ბანკში	XX	XX
საგადასახადო მოთხოვნა		
საქონლისა და მომსახურების გადასახადის მოთხოვნა (მე-5 შენიშვნა)	XX	XX
ტრანსფერების მოთხოვნა		
სხვა მთავრობებისგან მისაღები ტრანსფერები (მე-7 შენიშვნა)	X	X
გრძელვადიანი აქტივები		
მიწის ნაკვეთი (მე-11 შენიშვნა)	XXX	XXX
ძირითადი აქტივები (მე-12 და მე-14 შენიშვნები)	XX	XX
მოკლევადიანი ვალდებულებები		
ტრასნფერის შეთანხმებების ფარგლებში აღიარებული ვალდებულებები (მე-10 შენიშვნა)	XX	XX
მიღებული ავანსი		
გადასახადები	X	X
ტრანსფერები	X	X

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

სააღრიცხვო პოლიტიკა

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარება

1. საგადასახადო ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივები და შემოსავალი შემოსავლის სახით აღიარდება ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმების გარეშე, სსბასს 47-ის 18–55 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად, თუმცა, მთავრობა სსბასს 33-ის გარდამავალ დებულებებს იყენებს შემოსავლის გადასახადთან და ქონების გადასახადთან დაკავშირებით.

   შემოსავლისა და ქონების გადასახადის გარდა, საგადასახადო ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივები და შემოსავალი იმ პერიოდში აღიარდება, როდესაც მოხდება დასაბეგრი მოვლენა, იმის გათვალისწინებით, რომ აქტივები აკმაყოფილებენ აქტივის განმარტებას და აქტივის სახით აღიარების კრიტერიუმებს. საშემოსავლო გადასახადი და ქონების გადასახადი იმ პერიოდში აღიარდება, როდესაც გადახდა მიიღება გადასახადისთვის (იხ. მე-4 და მე-6 შენიშვნები).

2. ტრანსფერის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი აქტივები და შემოსავალი იმ პერიოდში აღიარდება, როდესაც ტრანსფერის შეთანხმებაში ასახული უფლებები აღსრულებადია, გარდა გარკვეული ნატურით მომსახურებებისა. მთავრობა მხოლოდ იმ ნატურით მომსახურებებს აღიარებს, რომლებიც მიღებულია ორგანიზებული პროგრამის ფარგლებში და რომლისთვისაც მას შეუძლია სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა საბაზრო ფასების გამოყენებით. სხვა ნატურით მომსახურებები არ აღიარდება.

3. როდესაც ტრანსფერი აღსრულებად მოვალეობას ექვემდებარება, რომლის შეუსრულებლობის შემთხვევაში გადაცემული რესურსების დაბრუნება მოითხოვება, მთავრობა ვალდებულებას აღიარებს მანამდე, სანამ აღნიშნული მოთხოვნები არ შესრულდება.

შემოსავლის ოპერაციების ძირითადი ჯგუფების შეფასების საფუძველი

გადასახადები

4. საშემოსავლო გადასახადიდან შემოსავალი საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ნომინალური ღირებულებით შეფასდება. ამჟამად მთავრობა სტატისტიკურ მოდელს ქმნის საშემოსავლო გადასახადის შემოსავლის დარიცხვის საფუძველზე შეფასებისთვის. მოდელი იყენებს საგადასახადო სტატისტიკას, რომელიც 19X2 წლიდან გროვდება, ისევე როგორც სხვა სტატისტიკურ ინფორმაციას, მათ შორის საშუალო ყოველკვირეულ გამომუშავებას, მთლიან შიდა პროდუქტსა და მომხმარებლისა და მწარმოებლის ფასების ინდექსებს. მთავრობა მოელის, რომ ეს მოდელი მას დარიცხვის საფუძველზე საშემოსავლო გადასახადის შემოსავლის საიმედოდ შეფასების საშუალებას მისცემს 20X4 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული საანგარიშგებო პერიოდისთვის. მთავრობა საშემოსავლო გადასახადის მოთხოვნასთან მიმართებით რაიმე თანხას არ აღიარებს.

5. საქონლის და მომსახურების გადასახადიდან დარიცხული აქტივები და შემოსავალი თავდაპირველად შეფასდება საანგარიშგებო პერიოდში მთავრობის დარიცხული აქტივების ოპერაციის საზღაურით, ძირითადად ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები და საქონლისა და მომსახურებების საგადასახადო მოთხოვნა. ინფორმაცია შეგროვდება წლის განმავლობაში გადასახადის გადამხდელების მიერ წარდგენილი საქონლისა და მომსახურებების საგადასახადო დეკლარაციებიდან და სხვა თანხებიდან, რომლებიც სავარაუდოდ მთავრობისთვის არის გადასახდელი. 20X0 წელს დანერგილი ელექტრონული დეკლარირების სისტემის გამოყენების შედეგად გადასახადის გადამხდელებს შესაბამისობის მაღალი და შეცდომის დაბალი მაჩვენებელი აქვთ. შესაბამისობის მაღალმა და შეცდომის დაბალმა მაჩვენებლებმა მთავრობას მისცა გადასახადებიდან დარიცხული შემოსავლის შეფასების საიმედო სტატისტიკური მოდელის შემუშავების შესაძლებლობა.

   საქონლისა და მომსახურებების საგადასახადო მოთხოვნები შეფასდება თანხით, რომელიც გადასახადებიდან არის გადასახდელი საანგარიშგებო პერიოდში და გადაუხდელია 20X2 წლის 31 დეკემბერს, შემცირებული უიმედო ვალების ანარიცხით.

6. გარდაცვლილის მთელ ქონებაზე 40 პროცენტიანი ქონების გადასახადია დაწესებული; თუმცა ყველა ქონების ღირებულების პირველი ფ.ე. 400,000 გადასახადისგან გათავისუფლებულია. ქონების გადასახადიდან წარმოქმნილი აქტივები და შემოსავალი შეფასდება საანგარიშგებო პერიოდში მიღებული ფულადი სახსრების ნომინალური ღირებულებით ან ოპერაციის საზღაურით იმ სხვა აქტივების შეძენის თარიღით, რომლებიც ამ პერიოდშია მიღებული, განსაზღვრული საბაზრო შეფასებებით ან შეფასების პროფესიის წარმომადგენლის დამოუკიდებელი შეფასებით.

ტრანსფერული შემოსავალი

7. ტრანსფერის შედეგად აღიარებული აქტივები და შემოსავალი შეფასდება აღიარების თარიღით აღიარებული აქტივების ოპერაციის საზღაურით. ფულადი აქტივები მათი ნომინალური ღირებულებით შეფასდება, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ფულის დროითი ღირებულება არსებითია, ან როდესაც დღევანდელი ღირებულება გამოიყენება, ისეთი დისკონტირების განაკვეთის გამოყენებით გამოითვლება, რომელიც ამ აქტივის ფლობის თანდაყოლილ რისკს ასახავს. არაფულადი აქტივები შეფასდება მათი ოპერაციის საზღაურით, რომელიც განისაზღვრება დაკვირვებადი საბაზრო მონაცემების გამოყენებით ან შეფასების პროფესიის წარმომადგენლის დამოუკიდებელი შეფასებით. მოთხოვნები მაშინ აღიარდება, როდესაც ერთეულს ტრანსფერის შეთანხმებაში აღსრულებადი უფლება აქვს მაგრამ ფულადი სახსრები ან სხვა აქტივები არ მიუღია.

გადასახადები, რომლებიც საიმედოდ არ არის შეფასებული იმ პერიოდში, როდესაც დასაბეგრი მოვლენა მოხდა

8. მთავრობას არ შეუძლია იმ პერიოდის განმავლობაში საშემოსავლო გადასახადიდან წარმოქმნილი აქტივების პირდაპირ შეფასება, როდესაც ყველა გადასახადის გადამხდელი გამოიმუშავებს შემოსავალს და შესაბამისად, სსბასს 33-ის გარდამავალ დებულებებს იყენებს, რათა იმ პერიოდის, როდესაც გადასახადის გადამხდელი შემოსავალს გამოიმუშავებს, საგადასახადო შემოსავლის შესაფასებლად შექმნას მოდელი, რომლითაც არაპირდაპირ შეფასდება საგადასახადო შემოსავალი. მთავრობის შეფასებით ამ მოდელის გამოყენებით ის საშემოსავლო გადასახადის დარიცხვის საფუძველზე საიმედოდ შეფასებას შეძლებს 20X4 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული საანგარიშგებო პერიოდისთვის.

9. ქონების გადასახადთან დაკავშირებით, კანონთან შეუსაბამობის ამჟამინდელი მაღალი დონის გამო, მთავრობას არ შეუძლია იმ აქტივებისა და შემოსავლის თანხის შეფასება, რომლებიც დაირიცხება პერიოდში, როდესაც დასაბეგრი ქონების მფლობელი პირები გარდაიცვლებიან. ამიტომ, მთავრობა ქონების გადასახადს აღიარებს, როდესაც ის გადახდას მიიღებს ამ გადასახადისთვის. საგადასახადო დეპარტამენტი მუშაობას აგრძელებს, რათა საიმედო მეთოდი შექმნას აქტივების მოთხოვნებისა და შემოსავლის იმ წელს შესაფასებლად, როდესაც დასაბეგრი მოვლენა მოხდება.

ტრანსფერებთან დაკავშირებით აღიარებული ვალდებულებები

10. 20X2 წლის 31 დეკემბერს მთავრობამ ფ.ე. XX,000-ის ოდენობით ვალდებულება აღიარა სახელმწიფო საავადმყოფოს მშენებლობისთვის ტრანსფერთან დაკავშირებით. 31 დეკემბერს მთვრობას ნაღდი ფულით გადახდა მიღებული ჰქონდა; თუმცა, საავადმყოფოს მშენებლობა არ იყო დაწყებული, მიუხედავად იმისა, რომ მშენებლობის ტენდერი 20X2 წლის 30 ნოემბერს გამოცხადდა.

აქტივები ექვემდებარება აღსრულებად მოვალეობებს

11. 20X2 წელს ფ.ე. XX,000-ის ღირებულების ნაკვეთი იქნა მიღებული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავდა შესაბამისობის მოვალეობას, რომლითაც მოითხოვებოდა, რომ ერთეულს აღნიშნული მიწის ნაკვეთი საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის დანიშნულებით გამოეყენებინა და მისი გაყიდვა არ შეიძლებოდა 50 წლის განმავლობაში.

12. ძირითადი აქტივები მოიცავს თანხას, ფ.ე. XX,000, რომელიც არის 19X2 წელს მთავრობის მიერ კონტროლირებული ხელოვნების გალერეისთვის შენატანის სახით გადაცემული ნახატის საბალანსო ღირებულება. ნახატი მიღებულ იქნა შეთანხმების ფარგლებში, რომელიც მოიცავდა აღსრულებად მოვალეობას (მაგრამ არ მოიცავდა აღსრულებად უფლებას). ამ შეთანხმების ფარგლებში ერთეულს ამ ნახატის გაყიდვა არ შეეძლო 40 წლის განმავლობაში. ნახატი დამოუკიდებელი შეფასებით განსაზღვრული მისი სამართლიანი ღირებულებით არის შეფასებული.

მიღებული ანდერძების, საჩუქრების, შემოწირულობებისა და ნატურით საქონლის ძირითადი ჯგუფები

13. ტრანსფერების მიღების ფორმებია საჩუქრები, შემოწირულობები და საქონელი ნატურით - ყველაზე აღსანიშნავია სამედიცინო და სასკოლო სახარჯი მასალები (მარაგები), სამედიცინო და სასკოლო მოწყობილობები და ხელოვნების ნიმუშები (კლასიფიცირებულია, როგორც მოწყობილობა). საჩუქრები და შემოწირულობები ძირითადად კერძო მფარველებისგან მიიღება. მთავრობის მიერ კონტროლირებული საავადმყოფოები, სკოლები და ხელოვნების გალერეები ამ აქტივებს აღიარებენ როდესაც ისინი მათ გადაეცემათ, როგორც წესი, რესურსების მიღებისას, ფულადი სახსრების ან ძირითადი აქტივების სახით. მთავრობა ამ ტრანსფერებს არ იღებს არც პირობებით და არც შეზღუდვებით, თუ ტრანსფერის ღირებულება არ აღემატება ფ.ე. XX,000-ს.

14. 20X2 წლის განმავლობაში მთავრობასთან C გარე დახმარების შეთანხმების ფარგლებში მთავრობას გადაეცა ფ.ე. XX,000 სამართლიანი ღირებულების კომპიუტერული მოწყობილობა იმ პირობით, რომ ის განათლების დეპარტამენტს უნდა გამოეყენებინა ან მთავრობისთვის C დაებრუნებინათ.

მომსახურებები ნატურით

15. მთავრობის მიერ კონტროლირებულმა საავადმყოფოებმა ნატურით სამედიცინო მომსახურება მიიღეს სამედიცინო პრაქტიკოსებისგან, მათი სამედიცინო პროფესიის მიერ ორგანიზებული მოხალისეთა პროგრამის ფარგლებში. აღნიშნული ნატურით მომსახურებები შემოსავლისა და ხარჯების სახით აღიარდება ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში სამართლიანი ღირებულებით, რომელიც განისაზღვრება სამედიცინო პროფესიის მიერ გამოქვეყნებული ფასების ცნობარის გამოყენებით.

16. მთავრობის მიერ კონტროლირებულმა საავადმყოფოებმა, სკოლებმა და ხელოვნების გალერეებმა დახმარება მიიღეს ასევე მოხალისეებისგან, ხელოვნების გალერეის გიდების, მასწავლებელთა დამხმარეებისა და საავადმყოფოს ვიზიტორთა გიდების ორგანიზებული პროგრამების ფარგლებში. აღნიშნული მოხალისეები ღირებულ მხარდაჭერას უზრუნველყოფენ ამ ერთეულების მიერ თავიანთ მიზნების მიღწევაში; თუმცა, შეუძლებელია გაწეული მომსახურებების საიმედოდ შეფასება, რადგან ადგილობრივ ბაზარზე არ არსებობს ეკვივალენტური ანაზღაურებადი სამუშაო ადგილები და

მოხალისეები რომ არ ყოფილიყვნენ, ეს მომსახურებები არ გაიწეოდა. მთავრობა ფინანსური მდგომარეობის ან ფინანსური შედეგების ანგარიშგებებში ამ მომსახურებებს არ აღიარებს.

მაგალითი 46 – ასიგნებას დაქვემდებარებული ტრანსფერის გამჟღავნება

IE256. ფაქტები იგივეა, რაც მე-7 მაგალითის A შემთხვევაში. ადგილობრივი მთავრობა ფ.ე. 5 მილიონის ღირებულების აქტივს, რომელიც 20X3 წელს უნდა გადაეცეს, არ აღიარებს 20X2 წლის 31 დეკემბერს. სანაცვლოდ, ადგილობრივი მთავრობა განიხილავს, ის პირობითი აქტივის სახით უნდა გაამჟღავნოს თუ არა სსბასს 19-ის 105-ე პუნქტის შესაბამისად.

IE257. ადგილობრივი მთავრობა დაასკვნის, რომ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა სავარაუდოა, რადგან ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობით პირველი გადახდა უკვე მიღებულ იქნა 20X2 წელს. შესაბამისად, ადგილობრივი მთავრობა შემდეგ ინფორმაციას გაამჟღავნებს 20X2 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში:

20X2 წლის 15 მარტს ადგილობრივმა მთავრობამ სავალდებულო შეთანხმება გააფორმა ეროვნულ მთავრობასთან ფ.ე. 15 მილიონის მიღებაზე (ფ.ე. 10 მილიონი 20X2 წელს და ფ.ე. 5 მილიონი 20X3 წელს). სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება ამ თანხების ჰაერის დაბინძრების შესამცირებლად გამოყენება. სავალდებულო შეთანხმებაში გარკვევით არის მითითებული, რომ ეს ტრანსფერი ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება, დამტკიცება გარანტირებული არ იყო და შესაძლებელია დაფინანსების შემცირება. ადგილობრივ მთავრობას აქტივი არ აუღიარებია 20X3 წელს მისაღებ ფ.ე. 5 მილიონთან დაკავშრებით, რადგან 20X2 წლის 31 დეკემბერს ამ თანხის ასიგნების პროცესი დასრულებული არ იყო და შესაბამისად, ადგილობრივ მთავრობას ამ თანხაზე აღსრულებადი უფლება არა აქვს.

მაგალითი 47 – შემოსავლის დანაწევრება — ხარისხობრივი გამჟღავნება

IE258. შტატის მთავრობა სსბასს 18-ის, *სეგმენტის ანგარიშგება,* შესაბამისად შემდეგი სეგმენტების ანგარიშგებას ახორციელებს: გადაუდებელი დახმარება, საზოგადოებრივი ტრანსპორტი და ენერგეტიკა. როდესაც შტატის მთავრობა თავისი დაინტერესებული მხარეებისთვის პრეზენტაციას ამზადებს, ის შემოსავალს ანაწევრებს ძირითადი გეოგრაფიული ბაზრების, ძირითადი პროდუქციის ხაზებისა და შემოსავლის აღიარების ვადების მიხედვით (მაგ., საქონელი და მომსახურება გადაცემულია დროის მომენტში, ან მომსახურება გაწეულია დროთა განმავლობაში).

IE259. შტატის მთავრობა დაადგენს, რომ დაინტერესებული მხარეების პრეზენტაციებისთვის გამოყენებული კატეგორიები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სსბასს 47-ის 179-ე პუნქტში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნების დანაწევრებისთვის, რაც გულისხმობს სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის დანაწევრებას მყიდველების სხვადასხვა კატეგორიების მიხედვით, რაც გვიჩვენებს, თუ როგორ გავლენას ახდენენ ეკონომიკური ფაქტორები შემოსავლისა და ფულადი ნაკადების ხასიათზე, ოდენობაზე, ვადასა და განუსაზღვრელობაზე. ქვემოთ მოცემულ ცხრილში ნაჩვენებია დანაწევრებული გამჟღავნება ძირითადი გეოგრაფიული ბაზრების, ძირითადი პროდუქტის ან მომსახურების სახისა და შემოსავლის ვადების მიხედვით, და მოცემულია ასევე შეჯერება, თუ როგორაა დაკავშირებული დანაწევრებული შემოსავალი გადაუდებელი მომსახურებების, საზოგადოებრივი ტრანსპორტისა და ენერგეტიკის სგემენტებთან, სსბასს 47-ის 180-ე პუნქტის შესაბამისად.

სეგმენტები	გადაუდებელი მომსახურება	საზოგადოებრივი ტრანსპორტი	ენერგეტიკა	სულ
	ფ.ე. (მილიონი)	ფ.ე. (მილიონი)	ფ.ე. (მილიონი)	ფ.ე. (მილიონი)
ძირითადი გეოგრაფიული ბაზრები				
რეგიონი A	990	2,250	4,000	7,240
რეგიონი B	300	1,010	1,000	2,310
რეგიონი C	700	–	1,250	1,950
	1,990	3,260	6,250	11,500
ძირითადი საქონლის/მომსახურების ხაზები				
ჯანდაცვის მომსახურებები – კლინიკა	600	–	–	600
ჯანდაცვის მომსახურებები – საავადმყოფო	990	–	–	990
სამედიცინო სახარჯი მასალები	400	–	–	400
საზოგადოებრივი ტრანსპორტი – ავტობუსი	–	500	–	500
საზოგადოებრივი ტრანსპორტი – რკინიგზა	–	2,760	–	2,760
მზის პანელები	–	–	1,000	1,000
ელექტროსადგური	–	–	5,250	5,250
	1,990	3,260	6,250	11,500
შემოსავლის აღიარების ვადები				
დროის მომენტში გადაცემული საქონელი	1,000	3,260	–	4,260
დროთა განმავლობაში გაწეული მომსახურება	990	–	6,250	7,240
	1,990	3,260	6,250	11,500

მაგალითი 48 – დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღაურის გამჟღავნება

IE260. 20X7 წლის 30 ივნისს ცენტრალიზებულმა ტრეინინგის სააგენტომ (სააგენტო) სავალდებულო შეთანხმებები (სავალდებულო შეთანხმებები A, B და C) გააფორმა სახელმწიფო დეპარტამენტთან (დეპარტამენტი) ტრეინინგის მომსახურების გაწევაზე. თითოეულ სავალდებულო შეთანხმებას აქვს ორწლიანი ვადა, გაუქმების გარეშე. სააგენტო სსბასს 47-ის 185–187 პუნქტებში მოცემულ მოთხოვნებს ითვალისწინებს

სავალდებულო შეთანხმების იმ ინფორმაციის განსაზღვრისთვის, რომელიც უნდა გამჟღავნდეს დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღაურის შესახებ 20X7 წლის 31 დეკემბერს.

სავალდებულო შეთანხმება A

IE261. ტრეინინგის მომსახურებები გაწეულ უნდა იქნეს მომდევნო ორი წლის განმავლობაში, როგორც წესი, სულ მცირე თვეში ერთი ტრეინინგი. გაწეული მომსახურებისთვის დეპარტამენტი საათობრივი ტარიფით, ფ.ე. 25 საათში, იხდის.

IE262. რადგან სააგენტო ფიქსირებულ თანხას იხდის გაწეული მომსახურების თითოეული საათისთვის, სააგენტოს უფლება აქვს, რომ რესურსის გამცემს ანგარიშფაქტურა გაუგზავნოს იმ თანხით, რომელიც პირდაპირ შეესაბამება სააგენტოს მიერ დღემდე გაწეული მომსახურებების ღირებულებას, სსბასს 47-ის AG90 პუნქტის შესაბამისად. შესაბამისად, გამჟღავნება საჭირო არ არის, თუ სააგენტო აირჩევს სსბასს 47-ის 186(ხ) პუნქტში მოცემულ პრაქტიკულ მიზანშეწონილობას.

სავალდებულო შეთანხმება B

IE263. ტრეინინგისა და ადაპტაციის მომსახურებები უნდა იქნეს უზრუნველყოფილი როგორც კი, და როდესაც საჭირო იქნება, მაქსიმუმ ოთხი ვიზიტი თვეში მომდევნო ორი წლის განმავლობაში. დეპარტამენტი ფიქსირებულ ფასს, ფ.ე. 400-ს იხდის თვეში ორივე მომსახურებისთვის. სააგენტო ამ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესს დროზე დაფუძნებული მეთოდით აფასებს.

IE264. სააგენტო ოპერაციის საზღაურს, რომელიც შემოსავლის სახით ჯერ არ არის აღიარებული, განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნებს ცხრილის სახით, რაოდენობრივი დროის დიაპაზონით, რომელიც გვიჩვენებს, თუ როდის მოელის სააგენტო ამ თანხის შემოსავლის სახით აღიარებას. B სავალდებულო შეთანხმებისთვის ეს ინფორმაცია გამჟღავნებებში შემდეგნაირად არის ასახული:

	20X8	20X9	სულ
	ფ.ე.	ფ.ე.	ფ.ე.
შემოსავალი, რომელიც მოსალოდნელია, რომ ამ სავალდებულო შეთანხმებისთვის აღიარდება 20X7 წლის 31 დეკემბრისთვის	4,800[20]	2,400[21]	7,200

სავალდებულო შეთანხმება C

IE265. ტრეინინგისა და ადაპტაციის მომსახურებები უნდა იქნეს უზრუნველყოფილი როგორც კი, და როდესაც საჭირო იქნება მომდევნო ორი წლის განმავლობაში. დეპარტამენტი ფიქსირებულ ფასს, ფ.ე. 100-ს იხდის თვეში, მიმატებული ერთჯერადი ცვალებადი საზღაურის გადახდა ფ.ე. 0-დან ფ.ე. 1,000-მდე, ერთჯერადი მარეგულირებელი მიმოხილვისა და დეპარტამენტის თანამშრომლების სერთიფიცირებისთვის (ანუ, საქმიანობის შედეგებზე დამოკიდებული ბონუსი). სააგენტოს შეფასებით ის ფ.ე. 750-ის ოდენობით ცვალებადი საზღაურის მიღების უფლებას მოიპოვებს. სსბასს 47-ის 120-ე პუნქტში მოცემული ფაქტორების სააგენტოს ანალიზის საფუძველზე სააგენტო მის მიერ გაკეთებულ ცვალებადი საზღაურის შეფასებას ოპერაციის საზღაურში ასახავს, რადგან მაღალია ალბათობა, რომ არ მოხდება კუმულაციური შემოსავლის მნიშვნელოვანი დაბრუნება. სააგენტო ამ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესს დროზე დაფუძნებული მეთოდით აფასებს.

IE266. სააგენტო ოპერაციის საზღაურს, რომელიც შემოსავლის სახით ჯერ არ არის აღიარებული, განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნებს ცხრილის სახით, რაოდენობრივი დროის დიაპაზონით, რომელიც გვიჩვენებს, თუ როდის მოელის სააგენტო ამ თანხის შემოსავლის სახით აღიარებას. სააგენტო გაამჟღავნებს ასევე ხარისხობრივ განხილვას ნებისმიერ მნიშვნელოვან ცვალებად საზღაურთან დაკავშირებით, რომელიც განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული არ არის. C სავალდებულო შეთანხმებისთვის ეს ინფორმაცია გამჟღავნებებში შემდეგნაირად არის ასახული:

	20X8	20X9	სულ
	ფ.ე.	ფ.ე.	ფ.ე.
შემოსავალი, რომელიც მოსალოდნელია, რომ ამ სავალდებულო შეთანხმებისთვის აღიარდება 20X7 წლის 31 დეკემბრისთვის	1,575[22]	788[23]	2,363

[20] ფ.ე.4,800 = ფ.ე.400 × 12 თვე.

[21] ფ.ე.2,400 = ფ.ე.400 × 6 თვე

[22] ოპერაციის საზღაური = ფ.ე.3,150 (ფ.ე.100 × 24 თვე + ფ.ე.750 ცვალებადი საზღაური) თანაბრად აღიარებული 24 თვის განმავლობაში, წელიწადში ფ.ე.1,575-ის ოდენობით.

[23] ფ.ე.1,575 ÷ 2 = ფ.ე.788 (ანუ, წელიწადში 6 თვისთვის).

IE267. ამასთან, სსბასს 47-ის 187-ე პუნქტის შესაბამისად, სააგენტო ხარისხობრივად გაამჟღავნებს, რომ საქმიანობის შედეგზე დამოკიდებული ბონუსის ნაწილი გამჟღავნებებში ასახული არ არის, რადგან ის ოპერაციის საზღაურში არ შედის. საქმიანობის შედეგზე დამოკიდებული ბონუსის ნაწილი ოპერაციის საზღაურიდან ამოღებულია პუნქტებში 119– 121 მოცემული ცვალებადი საზღაურის შეფასებების შეზღუდვის შესახებ მოთხოვნების შესაბამისად.

მაგალითი 49 – დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობაზე განაწილებული ოპერაციის საზღაურის გამჟღავნება— ხარისხობრივი გამჟღავნება

IE268. 20X2 წლის 1 იანვარს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი (ინფრასტრუქტურა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს სხვა დეპარტამენტთან შენობის განახლებაზე ფ.ე. 10 მილიონი ფიქსირებული საზღაურისთვის. შენობის განახლება მიჩნეულია შესაბამისობის ერთ მოვალეობად, რომელსაც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დროთა განმავლობაში შეასრულებს. 20X2 წლის 31 დეკემბერს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს აღიარებული ჰქონდა ფ.ე. 3.2 მილიონი შემოსავალი. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი შეაფასებს, რომ განახლება 20X3 წელს დასრულდება, მაგრამ შესაძლებელია, რომ პროექტი 20X4 წლის პირველ ნახევარში დასრულდეს.

IE269. 20X2 წლის 31 დეკემბერს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი გაამჟღავნებს ოპერაციის საზღაურს, რომელიც შემოსავლის სახით არ არის აღიარებული შესაბამისობის მოვალეობის დარჩენილ შეუსრულებელ ნაწილზე განაწილებულ ოპერაციის საზღაურის გამჟღავნებაში. ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი წარადგენს ახსნას, თუ როდის მოელის ის ამ თანხის შემოსავლის სახით აღიარებას. ეს ახსნა შეიძლება გამჟღავნდეს ხარისხობრივ საფუძველზე, დროის დიაპაზონის გამოყენებით, რომელიც ყველაზე შესაბამისია დარჩენილი შესაბამისობის მოვალეობის ხანგრძლივობისთვის, ან ხარისხობრივი ახსნის მეშვეობით. რადგან ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დარწმუნებული არ არის შემოსავლის აღიარების ვადებთან დაკავშირებით, ის ამ ინფორმაციას ხარისხობრივად გაამჟღავნებს, სსბასს 47-ის 185-ე პუნქტის შესაბამისად:

20X2 წლის 31 დეკემბრისთვის დარჩენილ შესაბამისობის მოვალეობებზე განაწილებული ოპერაციის საზღვარის აგრეგირებული თანხაა ფ.ე. 6.8 მილიონი და ერთეული ამ შემოსავალს აღიარებს შენობის დასრულებისას, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მომდევნო 12-18 თვის განმავლობაში მოხდება.

მაგალითი 50 – იმ ოპერაციების გამჟღავნება, რომელთა შესრულება სავალდებულოა ერთეულისთვის კანონმდებლობის ან სახელმწიფო პოლიტიკის გადაწყვეტილებების გამო

IE270. სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული კომუნალური კომპანია რამდენიმე ელექტროსადგურს მართავს და ელექტროენერგიას შინამეურნეობებს აწვდის. ამ იურისდიქციაში ენერგეტიკის სექტორი მკაცრად რეგულირდება და „ელექტროენერგიისა და ენერგეტიკის აქტის“ ფარგლებში ყველა კომუნალურ კომპანიას, რომელიც შინამეურნეობებს ელექტროენერგიას აწვდიან, ელექტროენერგიის მიწოდება მოეთხოვება მიუხედავად შინამეურნეობის გადახდის შესაძლებლობისა. როგორც წესი, შინამეურნეობა კომუნალურ კომპანიას მიმართავს მის ლოკაციაზე ელექტროენერგიის მიწოდებასთან დაკავშირებით. დაერთების ამ პროცესის ფარგლებში შინამეურნეობა ელექტროენერგიის შესყიდვის შეთანხმების მონაწილე ხდება კომუნალურ კომპანიასთან, რათა დოკუმენტირდეს გადახდის პირობები და ნებისმიერი პასუხისმგებლობა გადაუხდელობისთვის, როგორიცაა მაგალითად პროცენტის დარიცხვა ან ჯარიმები.

IE271. აღნიშნული ელექტროენერგიის შესყიდვის შეთანხმება მიიჩნევა შესაბამისობის მოვალეობების მქონე შეთანხმებად, რადგან კომუნალური კომპანია დათანხმდა, რომ გამოცალკევებული საქონელი (ელექტროენერგია) მიეწოდებინა მყიდველისთვის (შინამეურნეობა) საზღაურის სანაცვლოდ. ამ

რეგულირების პირობებში კომუნალურ კომპანიას არ შეუძლია უარი თქვას თავდაპირველ დაერთებაზე და მას არც ელექტროენერგიის მიწოდების შეწყვეტა შეუძლია მაშინაც კი, როდესაც შინამეურნეობა დეფოლტის მდგომარეობაშია – ანუ, კომუნალური კომპანია ვალდებულია შესაბამისობის მოვალეობა შეასრულოს და ელექტროენერგია მიაწოდოს, მიუხედავად შინამეურნეობის გადახდისუნარიანობისა.

IE272. წლის განმავლობაში კომუნალურმა კომპანიამ განახორციელა ელექტროენერგიის მიწოდება, რომელიც გამოიწვევდა ფ.ე. 100 მილიონის ოდენობით შემოსავლის აღიარებას კომუნალური კომპანიის სტანდარტული ტარიფების მიწოდებული ელექტროენერგიის 100 პროცენტისათვის გამოყენებით. თუმცა, წლის განმავლობაში მრავალმა შინამეურნეობამ ვერ შეძლო კომუნალური კომპანიის წინაშე თავისი დავალიანების სრულად დაფარვა.

IE273. კომუნალური კომპანია სსბასს 47-ის AG37 პუნქტს იყენებს და ისტორიული მონაცემების საფუძველზე შეაფასებს, რომ ამ თანხიდან მხოლოდ ფ.ე. 90 მილიონია ამოღებადი. დანარჩენ ფ.ე. 10 მილიონთან დაკავშირებით კომუნალური კომპანია აღიარებს, რომ მან ირიბად უზრუნველყო ფასდაკლება ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობით, იმ რეგულირების გამო, რომელიც კომუნალურ კომპანიას აიძულებს, რომ განაგრძლოს ელექტროენერგიის მიწოდება. შედეგად, კომუნალური კომპანია შემოსავალს აღიარებს ფ.ე. 90 მილიონის ოდენობით ოპერაციის საზღაურის საფუძველზე. (ნაგულისხმევი ფასდაკლებების შესახებ სახელმძღვანელო მითითებებისთვის იხილეთ 11-ე მაგალითი).

IE274. სსბასს 47-ის 171-ე მუხლში მოცემულ გამჟღავნების მოთხოვნებთან შესაბამისობისთვის კომუნალური კომპანია შემდეგ ინფორმაციას გაამჟღავნებს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში:

კომუნალური კომპანია ექვემდებარება „ელექტროენერგიისა და ენერგეტიკის აქტის“ დებულებებს, რომელთა მიხედვით ყველა კომუნალურ კომპანიას, რომელიც შინამეურნეობებს ელექტროენერგიას აწვდიან, ელექტროენერგიის მიწოდება მოეთხოვება მიუხედავად შინამეურნეობის გადახდის შესაძლებლობისა. შედეგად, კომუნალური კომპანია იძულებულია ყველა მაცხოვრებელი მყიდველი დააერთოს თავის ელექტროენერგიის ქსელზე და ელექტროენერგიის მიწოდება გააგრძელოს გადაუხდელობის შემთხვევაშიც კი.

წლის განმავლობაში კომუნალურმა კომპანიამ ფ.ე. 100 მილიონის ღირებულების ელექტროენერგია მიაწოდა შინამეურნეობებს, მაგრამ შემოსავალი აღიარა ფ.ე. 90 მილიონის ოდენობით, რადგან ეს არის ის თანხა, რომლის ამოღებასაც მოელის ისტორიული მონაცემების საფუძველზე. ამგვარად, ამ თანხიდან ფ.ე. 10 მილიონი შემოსავლის სახით არ აღიარდა.

პრინციპების გამოყენება კონკრეტული ოპერაციების მიმართ

კაპიტალის ტრანსფერები

IE275. 51-ე მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 47-ის AG140–AG142 პუნქტების გამოყენება კაპიტალის ტრანსფერებთან დაკავშირებით.

52-ე მაგალითში ნაჩვენებია ფიზიკური აქტივის გადაცემის თავდაპირველი შეფასება.

მაგალითი 51 – კაპიტალის ტრნსფერები

შემთხვევა A – ტრანსფერი დაკავშირებულია მხოლოდ აქტივის მშენებლობასთან

IE276. ერთეული R სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ერთეულთან P. ქვემოთ მოცემულია ამ სავალდებულო შეთანხმების პირობები:

(a) ერთეულმა R ფ.ე. 22 მილიონის ღირებულების კაპიტალის ტრანსფერი უნდა მიიღოს ერთეულისგან P ფულადი რესურსების სახით, რომელიც ერთეულმა R შენობის ასაშენებლად უნდა გამოიყენოს. მითითებული არ არის, თუ როგორ უნდა იქნეს შენობა გამოყენებული მისი მშენებლობის დასრულების შემდეგ;

(b) ეს თანხა ეფუძნება მშენებლობის ბიუჯეტსა და დაკავშირებულ დანახარჯებს. ერთეულმა R დაფინანსება სრულად უნდა გადაიხადოს სამშენებლო პერიოდის დასაწყისში;

(c) ერთეულის P მიერ სავალდებულო შეთანხმების აღსრულების ხელშეწყობისთვის შეთანხმების პირობებით ერთეულს R მოეთხოვება, რომ:

(i) ჰქონდეს დეტალური სამშენებლო გეგმა, სადაც მოცემული იქნება მშენებლობის თითეულ მნიშვნელოვან ეტაპზე შესასრულებელი სამუშაოები (მაგ., სამშენებლო მოედნის გასუფთავება, საძირკვლის მოწყობა, კარკასის მშენებლობა და სხვა), ამ სამუშაოების ბიუჯეტით განსაზღვრულ დანახარჯებთან ერთად;

(ii) უზრუნველყოს დეტალური ანგარიშები პროგრესის შესახებ მშენებლობის თითეულ მნიშვნელოვან ეტაპზე; და

(d) მშენებლობის დასრულების შემდეგ ერთეული R კონტროლს მოიპოვებს შენობაზე. თუ შენობის მშენებლობა ხუთ წელიწადში არ დასრულდება, ერთეული R ინარჩუნებს კონტროლს ნებისმიერ დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, მაგრამ თანხები, რომლებიც მშენებლობაზე არ დახარჯულა, ერთეულს P უნდა დაუბრუნდეს.

IE277. ერთეულმა R დაადგინა, რომ სავალდებულო შეთანხმება მხოლოდ ერთ შესაბამისობის მოვალეობას შეიცავს და მშენებლობის გეგმაში მითითებული სამშენებლო სამუშაოების დასრულება, რომელიც ფასდება ამ სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯებით, არის ამ შესაბამისობის მოვალეობის შესრულების პროგრესის სათანადო მაჩვენებელი.

IE278. ამ მაგალითში სავალდებულო შეთანხმების არსია დაფინანსების მიღება შენობის მშენებლობისთვის და ერთეულის R მიერ შენობის შემდგომ გამოყენებასთან დაკავშირებით ტრანსფერი არ არსებობს. ამგვარად, ფ.ე. 22 მილიონის მიღების შემდეგ ერთეული R მთლიანად ფ.ე. 22 მილიონისთვის აღიარებს ფულად სახსრებსა და ვალდებულებას, რადგან მას ჯერ არ დაუწყია შესაბამისობის მოვალეობის შესრულება (ანუ, შენობის მშენებლობა) და მას მოეთხოვება იმ თანხის დაბრუნება, რომელიც მშენებლობაზე არ დაიხარჯება.

IE279. როდესაც ერთეული R თავისი მშენებლობის გეგმის მიხედვით შეასრულებს გარკვეულ სამშენებლო სამუშაოებს, ამ სამუშაოების შესასრულებლად გაწეული დანახარჯები გამოიყენება მშენებლობის დასრულების პროცენტის განსაზღვრისთვის. ერთეული R ფ.ე. 22 მილიონის პროცენტს იყენებს, რათა განსაზღვროს გადავადებული შემოსავლის თანხა, რომლის ვალდებულების სახით აღიარება უნდა შეწყდეს და გამომუშავებული შემოსავლის სახით აღიარდეს სამშენებლო პერიოდის განმავლობაში.

შემთხვევა B – ტრანსფერი დაკავშირებულია აქტივის მშენებლობასა და ოპერირებასთან

IE280. გამოყენებულია A შემთხვევაში მოცემული ინფორმაცია და სავალდებულო შეთნხმებაში ახლა მითითებულია, რომ:

(a) დაფინანსების თანხა ფ.ე. 32 მილიონამდე გაიზარდა. თანხა მოიცავს მშენებლობის დანახარჯების ბიუჯეტს, ფ.ე. 20 მილიონი, მშენებლობასთან დაკავშირებულ ზედნადებ დანახარჯებს, ფ.ე. 2 მილიონი და ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობთ სუბსიდიას შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ოპერირების დანახარჯების ნაწილის დასაფარად შენობის დასრულებიდან პირველი 10 წლის განმავლობაში;

(b) 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ერთეულს R მოეთხოვება, რომ ერთეულს P მიაწოდოს მტკიცებულება, რომ შენობა ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებს. აღნიშნული მტკიცებულება შეიძლება მოიცავდეს ისეთ დოკუმენტებს, როგორიცაა აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელშიც დეტალურად არის ასახული ერთეულის R მიერ გაწეული სოპერაციო დანახარჯები;

(c) თუ ერთეული R შეწყვეტს შენობის ბიბლიოთეკის სახით გამოყენებას 10-წლიან პერიოდში ნებისმიერ დროს, მას მოეთხოვება ფ.ე. 10 მილიონიანი საოპერაციო ტრანსფერის ნაწილის ერთეულისთვის P დაბრუნება 10-წლიან პერიოდში დარჩენილი დროის ხანგრძლივობის საფუძველზე. მაგალითად, თუ ერთეული R შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას 10-წლიანი პერიოდის მეორე წელს შეწყვეტს, მას ერთეულისთვის P ფ.ე. 8 მილიონის დაბრუნება მოეთხოვება; და

(d) A შემთხვევის მსგავსად, ერთეული P ფ.ე. 32 მილიონს გადასცემს ერთეულს R სამშენებლო პერიოდის დასაწყისში. ერთეულს R ასევე მოეთხოვება ერთეულისთვის P ინფორმაციის მიწოდება სამშენებლო სამუშაოების პროგრესის შესახებ.

IE281. ამ სცენარში ერთეული R განიხილავს ოპერაციის შინაარსს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად და დაასკვნის, რომ სავალდებულო შეთანხმება ორი შესაბამისობის მოვალეობისგან შედგება: შენობის მშენებლობა და შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირება 10-წლიან პერიოდში. სსბასს 47-ის მოთხოვნების გამოყენებით ერთეული R ფ.ე. 22 მილიონს ანაწილებს შენობის მშენებლობაზე, ხოლო ფ.ე. 10 მილიონს მის ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებაზე.

IE282. მშენებლობასთან დაკავშირებული შესაბამისობის მოვალეობისთვის, როგორც ეს A შემთხვევაშია, ერთეული R ფ.ე. 22 მილიონის ოდენობით ვალდებულების აღიარებას შეწყვეტს (და გამომუშავებული შემოსავლის სახით აღიარებს) სამშენებლო პერიოდის განმავლობაში, სამშენებლო სამუშაოების პროგრესის საფუძველზე, რომელიც განისაზღვრება გაწეული მშენებლობის პირდაპირი დანახარჯებით.

IE283. ბიბლიოთეკის სახით შენობის ოპერირებასთან დაკავშირებული შესაბამისობის მოვალეობისთვის ერთეულმა R გადაწყვიტა, რომ ეს შესაბამისობის მოვალეობა შესრულებულია, რადგან შენობა 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებს და შესაბამისად, ფ.ე. 10 მილიონიან ვალდებულებას აღიარებს თანხის მიღებისას. მშენებლობის დასრულების შემდეგ ერთეული R ფ.ე. 1 მილიონი ვალდებულების აღიარებას შეწყვეტს ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირების ყოველ წელს და

ამ თანხას გამომუშავებული შემოსავლის სახით აღიარებს.

შემთხვევა C – ტრანსფერი დაკავშირებულია აქტივის მშენებლობასა და ოპერირებასთან და დამატებითი ჯარიმაა გადასახდელი თუ ერთეული აქტივის ოპერირებას შეწყვეტს

IE284. ამ სცენარში სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს B სცენარში მოცემულ ყველა პირობას და დაემატება შემდეგი პირობები:

(a) სავალდებულო შეთანხმებით ახლა ფ.ე. 5 მილიონის ოდენობით ჯარიმის დაკისრებაა გათვალისწინებული გარკვეულ გარემოებებში. თუ ერთეული R შენობის ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებას შეწყვეტს აღნიშნული 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, მას მოეთხოვება ჯარიმის, ფ.ე. 5 მილიონი, ერთეულისთვის P გადახდა.

(b) ფ.ე. 5 მილიონი ჯარიმა გადასახდელია მშენებლობასთან ან აქტივის ოპერირებასთან დაკავშირებული სავალდებულო შეთანხმების პირობებთან შესაბამისობის დაუცველობისთვის თანხის დაბრუნებასთან ერთად. სიცხადისთვის, თუ ერთეულმა R მშენებლობა დაასრულა და შენობა ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებდა ცხრა წლის განმავლობაში, მაგრამ მე-10 წელს შეწყვიტა ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირება, მაშინ ერთეულს R ფ.ე. 6 მილიონის გადახდა მოეთხოვება (ფ.ე. 1 მილიონი გამოუმუშავებული შემოსავლის დაბრუნება საოპერაციო სუბსიდიასთან დაკავშირებით და ფ.ე. 5 მილიონი ჯარიმა) ერთეულისთვის P.

IE285. ამ სცენარში ტრანსფერის შენობის მშენებლობისა და ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებისთვის ფ.ე. 22 მილიონიანი და ფ.ე. 10 მილიონიანი ნაწილების აღრიცხვა იგივე იქნება, როგორც შემთხვევებში A და B. ანუ, ფ.ე. 32 მილიონი აღიარდება მისი მიღებისას. შემდგომში ფ.ე. 22 მილიონიანი ვალდებულების აღიარება შეწყდება და გამომუშავებული შემოსავალი აღიარდება შენობის აშენებისას და ფ.ე. 10 მილიონიანი ვალდებულების აღიარება შეწყდება და გამომუშავებული შემოსავალი აღიარდება 10-წლიან ოპერირების პერიოდში.

IE286. ერთეული R დამატებით ფ.ე. 5 მილიონ ჯარიმას არ აღიარებს, რადგან ეს პირობითი ვალდებულებაა (როგორც ეს სსბასს 19-ში არის განმარტებული) და არა მიმდინარე ვალდებულება (როგორც ეს აღწერილია მე-5 თავში, *კონცეპტუალური საფუძვლების ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები).* ჯარიმა მიმდინარე ვალდებულება გახდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც წარსული მოვლენა (შეთანხმების პირობების დარღვევა შენობის ბიბლიოთეკის სახით არ ფუნქციონირებით) მოხდება. ერთეულმა R უნდა განიხილოს, მოითხოვება თუ არა ამ პირობითი ვალდებულების გამჟღავნება სსბასს 19-ის მიხედვით.

შემთხვევა D – ტრანსფერი დაკავშირებულია მხოლოდ აქტივის ოპერირებასთან

IE287. ქვემოთ მოცემული სცენარი A-C შემთხვევებისგან დამოუკიდებელია და საოპერაციო ტრანსფერის აღრიცხვას გვიჩვენებს, შემოსავლისა და კაპიტალის ტრანსფერის აღრიცხვას შორის განსხვავებების წარმოსაჩენად.

IE288. ამ სცენარში:

(a) ერთეული R უკვე შენობის მესაკუთრეა;

(b) სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს პირობებს, რომლებიც დაკავშირებულია ფ.ე. 10 მილიონიან ტრანსფერთან მომდევნო 10 წლის განმავლობაში შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებისთვის. მოითხოვება, რომ თანხა გადაცემულ იქნეს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას;

(c) 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ერთეულს R მოეთხოვება ერთეულისთვის P მტკიცებულების უზრუნველყოფა, რომ შენობა საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებს; და

(d) თუ ერთეული R შეწყვეტს შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას აღნიშნული 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ნებისმიერ დროს, მას მოეთხოვება ფ.ე. 10 მილიონი საოპერაციო ტრანსფერის ნაწილის ერთეულისთვის P დაბრუნება 10-წლიან პერიოდში დარჩენილი დროის ხანგრძლივობის საფუძველზე.

IE289. ამ სცენარში ფ.ე. 10 მილიონის ტრანსფერი დაკავშირებულია მხოლოდ შესაბამისობის მოვალეობასთან, რომელიც გულისხმობს არსებული შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებას 10-წლიან პერიოდში. თანხის მიღების შემდეგ ერთეული R ფ.ე. 10 მილიონს ვალდებულების სახით აღიარებს.

IE290. ერთეულმა R დაადგინა, რომ ეს შესაბამისობის მოვალეობა შესრულებულია, რადგან შენობა ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებს 10-წლიან პერიოდში. შესაბამისად, ერთეული R შეწყვეტს ვალდებულების აღიარებას და გამომუშავებულ შემოსავალს აღიარებს ფ.ე. 1 მილიონის ოდენობით შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირების ყოველი წლისთვის.

მაგალითი 52 – ფიზიკური აქტივების ტრანსფერები

IE291. საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელი (საზოგადოებრივი ჯანმრთელობა) 20X2 წლის 1 იანვარს სავალდებულო შეთნხმებას აფორმებს რეგიონულ მთავრობასთან (მთავრობა) და თანხმდება შემდეგზე:

(a) მთავრობა საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელს სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ რენტგენის აპარატს გადასცემს საკუთრებაში;

(b) საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელი ამ აპარატს გამოიყენებს რეგიონში მოქალაქეებისთვის რენტგენით გამოკვლევის მომსახურების გასაწევად 10 წლის განმავლობაში. 10-წლიანი პერიოდის შემდეგ საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელი ინარჩუნებს ამ აპარატის საკუთრების უფლებას;

(c) თუ საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელი აპარატის რენტგენით გამოკვლევების მომსახურებისთვის გამოყენებას შეწყვეტს 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, მას მოეთხოვება აპარატის მთავრობისთვის დაბრუნება; და

(d) ტრანსფერის დროს აპარატის სასარგებლო მომსახურების ვადა 15 წელია.

IE292. ამ სცენარში ოპერაცია მოიცავს ტრანსფერს, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 47-ის მე-4 პუნქტში, მაგრამ ეს კაპიტალის ტრანსფერი არ არის, რადგან საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელს არ მოეთხოვება მიღებული ფიზიკური აქტივის არაფინანსური აქტივის შესაძენად ან შესაქმნელად გამოყენება.

IE293. რენტგენის აპარატის ტრანსფერის შემდეგ საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელი სსბასს 47-ის 129-ე პუნქტს გამოიყენებს და აქტივს დასაშვები საწყისი ღირებულებით შეაფასებს და სსბასს 45-ის შესაბამისად აღიარებს. ერთეული ასევე აღიარებს ეკვივალენტურ ვალდებულებას, რომლის აღიარება შეწყდება (და გამომუშავებული შემოსავალი აღიარდება) 10 წლის განმავლობაში, რადგან შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში სრულდება. საზოგადოებრივი ჯანმრთელობის ქსელი ასევე განახორციელებს რენტგენის აპარატის ამორტიზებას მისი დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების 15 წლის განმავლობაში სსბასს 45-ის შესაბამისად.

დაპირებები

მაგალითი 53 – სატელევიზიო მოწოდება სახელმწიფო საავადმყოფოსთვის

IE294. 20X5 წლის 30 ივნისის საღამოს ადგილობრივი სატელევიზიო სადგური სახელმწიფო საავადმყოფოსთვის (საავადმყოფო) თანხების შეგროვების მოწოდებას აკეთებს. საავადმყოფოს წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულია 30 ივნისი. ტელევიზიის მაყურებლები ტელეფონის ან ელ. ფოსტის მეშვეობით თანხის განსაზღვრული ოდენობით შემოწირვის პირობას დებენ. მოწოდების ბოლოს ფ.ე. 2 მილიონის ოდენობით შემოწირულობის დაპირება არსებობდა. დაპირებული შემოწირულობები სავალდებულო არ არის დაპირების გამცემებისთვის. ადრინდელი მოწოდებების გამოცდილება გვიჩვენებს, რომ დაპირებული შემოწირულობების დაახლოებით 75 პროცენტი განხორციელდება.

IE295. საავადმყოფო საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში ამ დაპირებებთან დაკავშირებით არავითარ თანხას არ აღიარებს. საავადმყოფო დაპირებებთან დაკავშირებულ რესურსებს არ აკონტროლებს, რადგან მას არ შეუძლია დაპირებული რესურსების ეკონომიკურ სარგებელზე ან მომსახურების პოტენციალზე სხვების წვდომის გამორიცხვა ან რეგულირება; მაშასადამე, მას არ შეუძლია აქტივის ან დაკავშირებული შემოსავლის აღიარება მანამდე, სანამ შემოწირულობა დონორისთვის სავალდებულო არ გახდება სსბასს 47-ის AG150 პუნქტის შესაბამისად.

შეღავათიანი სესხები

მაგალითი 54 – შეღავათიანი სესხები

IE296. ერთეული ფ.ე. 6 მილიონიან დაფინანსებას იღებს მრავალმხრივი განვითარების სააგენტოსგან (სააგენტო) მომდევნო 5 წლის განმავლობაში 10 სკოლის ასაშენებლად. დაფინანსება შემდგი პირობებით ხორციელდება:

(a) ფ.ე.1 მილიონი დაფინანსება უნდა დაბრუნდეს, იმის გათვალისწინებით, რომ სკოლები აშენდება;

(b) ფ.ე.5 მილიონი დაფინანსება უნდა დაბრუნდეს შემდეგნაირად:

წელი	დასაბრუნებელი კაპიტალი
1	0%
2	10%

3	20%
4	30%
5	40%

(c) პროცენტი ერიცხება წლიურად ხუთი პროცენტის ოდენობით სესხის ვადის განმავლობაში (დავუშვათ, რომ პროცენტის თანხა გადავადებით გადაიხდება). მსგავსი სესხის საბაზრო საპროცენტო განაკვეთია 10 პროცენტი;

(d) თუ სკოლები არ აშენდება, დაფინანსება დონორს უნდა დაუბრუნდეს (დავუშვათ, რომ დონორს ეფექტური მონიტორინგის სისტემა აქვს და ასევე აქვს დაუხარჯავი თანხების მოთხოვნის წარსული გამოცდილება); და

(e) ერთეულმა შემდეგი სკოლები ააშენა სესხის პერიოდის განმავლობაში;

წელი	სტატუსი
1	1 სკოლა დასრულდა
2	3 სკოლა დასრულდა
3	5 სკოლა დასრულდა
4	10 სკოლა დასრულდა

IE297. ერთეული განსაზღვრავს, რომ ფ.ე. 1 მილიონი შინაარსით არის შემოსავალი და არა მესაკუთრის შენატანი. ერთეულმა ფაქტიურად შეღავათიანი სესხი მიიღო, რომელიც მოიცავს ფ.ე. 1 მილიონის გადაცემას და ფ.ე. 5 მილიონ სესხს და ასევე დამატებით ტრანსფერს ფ.ე. 784,550-ის ოდენობით (რომელიც არის სხვაობა სესხის თანხას, ფ.ე. 5 მილიონი და დაკავშირებული საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით, 10 პროცენტი, დისკონტირებულ სესხის სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებას შორის).

IE298. სსბასს 47-ის AG152–AG153 პუნქტების გათვალისწინებით ერთეული ტრანსფერს, ფ.ე. 1 მილიონი + ფ.ე. 784,550, ამ სტანდარტის შესაბამისად აღრიცხავს, ხოლო სესხსა და მის დაკავშირებულ პროცენტისა და ძირითადი თანხების გადახდებს კი სსბასს 41-ის შესაბამისად.

IE299. ქვემოთ მოცემულია საბუღალტრო გატარებები:

1. თავდაპირველი აღიარებისას რესურსის მიმღები აღიარებს შემდეგს:				
Dr		ბანკი	ფ.ე.6,000,000	
	Cr	სესხი		ფ.ე.4,215,450
	Cr	ვალდებულება		ფ.ე.1,784,550

2. წელი 1: რესურსის მიმღები აღიარებს შემდეგს:				
Dr		ვალდებულება	ფ.ე.178,455	
	Cr	შემოსავალი		ფ.ე.178,455
(აშენებული სკოლების 1/10 x ფ.ე.1,784,550) (შენიშვნა: პროცენტისა და ძირითადი თანხის დაბრუნებისა და პროცენტის დარიცხვების საბუღალტრო გატარებები ამ მაგალითში ასახული არ არის, რადგან ამ მაგალითის მიზანია შეღავათიანი სესხებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარების ილუსტრირება. სრულყოფილი მაგალითები მოცემულია სსბასს 41-ის საილუტრაციო მაგალითებში).				

3. წელი 2: რესურსის მიმღები აღიარებს შემდეგს (გაკეთებულია დაშვება, რომ რესურსის მიმღები შეღავათიან სესხს შემდგომ ამორტიზებული ღირებულებით შეაფასებს):				
Dr		ვალდებულება	ფ.ე.356,910	
	Cr	შემოსავალი		ფ.ე.356,910
(აშენებული სკოლების 3/10 x ფ.ე.1,784,550 – ფ.ე.178,455 უკვე აღიარებული)				

4. წელი 3: რესურსის მიმღები აღიარებს შემდეგს:

Dr		ვალდებულება	ფ.ე.356,910	
	Cr	შემოსავალი		ფ.ე.356,910

(აშენებული სკოლების 5/10 x ფ.ე.1,784,550 – ფ.ე.535,365 უკვე აღიარებული)

5. წელი 4: რესურსის მიმღები აღიარებს შემდეგს:				
Dr		ვალდებულება	ფ.ე.892,275	
	Cr	შემოსავალი		ფ.ე.892,275
(ყველა სკოლა აშენებულია, ფ.ე.1,784,550 – ფ.ე.892,275) შეღავათიანი სესხი პირობების გარეშე რომ ყოფილიყო გაცემული, თავდაპირველი აღიარებისას რესურსის მიმღები აღიარებდა შემდეგს:				
Dr		ბანკი	ფ.ე.6,000,000	
	Cr	სესხი		ფ.ე.4,215,450
	Cr	ვალდებულება		ფ.ე.1,784,550

შეღავათიანი იჯარა

მაგალითი 54A – შეღავათიანი იჯარა (მოიჯარე)–შეღავათიანი იჯარა განაპირობებს 30%-ით შემცირებულ სახელშეკრულებო გადახდებს საბაზრო განაკვეთით გაცემულ იჯარასთან შედარებით

IE296A. საჯარო სექტორის ერთეული X (მოიჯარე) საიჯარო შეთანხმებას აფორმებს მუნიციპალიტეტთან Y (მეიჯარე) მოსახლეობისთვის ხუთწლიანი პერიოდის განმავლობაში სამედიცინო მომსახურების გაწევისთვის შენობის გამოყენებაზე. მეიჯარე არ არეგულირებს მოსახლეობისთვის გაწეული სამედიცინო მომსახურებების სახეობებს.

საბაზრო განაკვეთებით ამ იჯარის წლიური გადასახადი, საბაზისო აქტივის ამჟამინდელი გამოყენების საფუძველზე, არის ფ.ე.5,312,420.

საიჯარო შეთანხმებით გათვალისწინებულია ხუთი წლის განმავლობაში გადახდა:

წელი 1: ფ.ე.3,718,694

წელი 2: ფ.ე.3,718,694

წელი 3: ფ.ე.3,718,694

წელი 4: ფ.ე.3,718,694

წელი 5: ფ.ე.3,718,694

ეს წარმოადგენს საბაზრო განაკვეთებით საიჯარო გადახდების 30%-იან შემცირებას. მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთია წლიური 5 პროცენტი, რომელსაც ადვილად განსაზღვრავს მოიჯარე.

იჯარა მოიცავს შესაბამისობის მოვალეობას, კერძოდ, შენობის მოსახლეობისთვის სამედიცინო მომსახურების გასაწევად გამოყენება ხუთი წლის განმავლობაში. შესაბამისობის მოვალეობა წრფივ საფუძველზე სრულდება.

ანალიზი

ეს შეღავათიანი სესხია, რადგან საბაზრო განაკვეთებით საიჯარო გადახდების დღევანდელი ღირებულება, საბაზისო აქტივის ამჟამინდელი გამოყენების საფუძველზე, აღემატება სახელშეკრულებო

გადახდების დღევანდელ ღირებულებას. მოიჯარემ ფაქტობრივად ფ.ე. 6,900,000-ის ოდენობით შეღავათი მიიღო, რაც წარმოადგენს განსხვავებას საბაზრო განაკვეთებით საიჯარო გადახდების დღევანდელ ღირებულებასა და სახელშეკრულებო გადახდების დღევანდელ ღირებულებას შორის. (შენიშვნა: ერთეული განიხილავს, ფ.ე. 6,900,000 თავისი შინაარსით მესაკუთრის შენატანია თუ შემოსავალი; ამ მაგალითის მიზნებისთვის დავუშვათ, რომ ფ.ე. 6,900,000 შემოსავალია).

ფ.ე. 6,900,000-ის ოდენობით შემოსავალი სსბასს 47-ის შესაბამისად აღირიცხება, ხოლო იჯარა, თავისი დაკავშირებული სახელშეკრულებო პროცენტით და საიჯარო გადახდებით კი სსბასს 43-ის შესაბამისად აღირიცხება.

ქვემოთ მოცემულია შეღავათიანი იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვის გატარებები:

1. თავდაპირველი აღიარებისას მოიჯარე აღიარებს შემდეგს:

Dr	აქტივის გამოყენების უფლება	ფ.ე.23,000,000	
Cr	საიჯარო ვალდებულება		ფ.ე.16,100,000
Cr	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება		ფ.ე.6,900,000

2. წელი 1: მოიჯარე აღიარებს შემდეგს:

Dr	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.1,380,000	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.1,380,000

(მოიჯარის მიერ შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის 1/5 X ფ.ე.6,900.000)

(შენიშვნა: პროცენტისა და ძირითადი თანხის დაბრუნებისა და დარიცხული პროცენტის საბუღალტრო გატარებები ამ მაგალითში ასახული არ არის, რადგან ამ მაგალითის მიზანია შეღავათიანი სესხებიდან წარმოქმნილი შემოსავლის აღიარების ილუსტრირება. სრულყოფილი მაგალითები მოცემულია სსბასს 41-ის საილუტრაციო მაგალითებში.)

3. წელი 2: მოიჯარე აღიარებს შემდეგს (მოიჯარე ამ შეღავათიან იჯარას შემდგომში ამორტიზებული ღირებულებით შეაფასებს):

Dr	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.1,380,000	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.1,380,000

(შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის 1/5 X ფ.ე.6,900,000)

4. წელი 3: მოიჯარე აღიარებს შემდეგს:

Dr	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.1,380,000	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.1,380,000

(შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის 1/5 X ფ.ე.6,900,000)

5. წელი 4: მოიჯარე აღიარებს შემდეგს:

Dr სავალდებულო

ფ.ე.1,380,000

შეთანხმების

ვალდებულება

Cr შემოსავალი ფ.ე.1,380,000

(შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის 1/5 X ფ.ე.6,900,000)

6. წელი 5: მოიჯარე აღიარებს შემდეგს:

Dr სავალდებულო
შეთანხმების
ვალდებულება ფ.ე.1,380,000

Cr შემოსავალი ფ.ე.1,380,000

(შესრულებული შესაბამისობის მოვალეობის 1/5 X ფ.ე.6,900,000)

შეღავათიანი იჯარა რომ გაცემულიყო შესაბამისობის
მოვალეობით, რომელიც პირველ წელს სრულდება, მოიჯარე
თავდაპირველი აღიარებისას აღიარებდა შემდეგს:
:

Dr	აქტივის გამოყენების უფლება	ფ.ე.23,000,000	
Cr	საიჯარო ვალდებულება		ფ.ე.16,100,000
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.6,900,000

ვალის პატიება

მაგალითი 55 – ვალის პატიება

IE300. ეროვნული მთავრობა (მთავრობა N) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ადგილობრივი მთავრობისთვის (მთავრობა L) ფ.ე. 20 მილიონიანი სესხის მიცემაზე, ადგილობრივი მთავრობის მიერ წყლის გამწმენდი ნაგებობის ასაშენებლად. პოლიტიკის ცვლილების შემდეგ ეროვნული მთავრობა გადაწყვეტს, რომ ადგილობრივ მთავრობას სესხი აპატიოს და მას წერილობით აცნობებს. წერილს დაურთავს სესხის დოკუმენტაციას, სადაც მითითებულია, რომ სესხი გაუქმებულია.

IE301. ეროვნული მთავრობისგან წერილისა და დოკუმენტაციის მიღების შემდეგ ადგილობრივი მთავრობა სესხისთვის ვალდებულების აღიარებას შეწყვეტს და შემოსავალს აღიარებს იმ საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, როდესაც ვალდებულების აღიარება შეწყდა სსბასს 47-ის AG155–AG158 პუნქტების შესაბამისად.

ანდრეძები

მაგალითი 56 – შემოთავაზებული ანდერძი

IE302. სახელმწიფო უნივერსიტეტის 25 წლის ახალკურსდამთავრებული (კურსდამთავრებული) თავის ანდერძში სახელმწიფო უნივერსიტეტს (უნივერსიტეტი) დაასახელებს ძირითად ბენეფიციარად. ის ამის შესახებ უნივერსიტეტს აცნობებს. კურსდამთავრებული არ არის დაოჯახებული, შვილი არ ჰყავს და მისი ქონება ამჟამად ფ.ე. 500,000-ად არის შეფასებული.

IE303. სსბასს 47-ის AG161–AG163 პუნქტების შესაბამისად უნივერსიტეტი თავის საერთო დანიშნულების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში არ აღიარებს რაიმე აქტივს ან შემოსავალს იმ პერიოდში, როდესაც ანდერძი დაიწერა. ანდერძის წარსულში მომხდარი მოვლენა მოანდერძის (ანუ კურსდამთავრებული) გარდაცვალებაა, რაც ჯერ არ მომხდარა.

საჩუქრები და შენატანები, მათ შორის საქონელი ნატურით

მაგალითი 57 – საქონელი ნატურით

IE304. A მთავრობის თავდაცვის ძალების სააგენტო (თავდაცვის სააგენტო) დათანხმდა, რომ B მთავრობის დახმარების სააგენტოს (დახმარების სააგენტო) გადასცეს თავისი მოძველებული ტილოს კარვები საგანგებო სიტუაციებში საცხოვრებლად გამოსაყენებლად ბუნებრივი კატასტროფის შემდეგ. თავდაცვის სააგენტომ კარვები დახმარების სააგენტოსთვის გადაცემამდე ორი წლით ადრე შეიძინა, თითოეული

ფ.ე. 100-ად. შეთანხმებაში მითითებულია, რომ თითოეული კარვის ღირებულებაა ფ.ე. 100.

IE305. დახმარების სააგენტო დაასკვნის, რომ ამ შემოწირულობას ნატურით საქონლის ფორმა აქვს და სსბასს 47-ის AG164–AG167 პუნქტებს გამოიყენებს. მიღებისას დახმარების სააგენტო დაადგენს, რომ შესაბამისი სსბასს არის სსბასს 45 და კარვები საოპერაციო შესაძლებლობებისთვის არის ფლობილი. დახმარების სააგენტო დაადგენს, რომ ამ მოძველებული კარვების მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებაა ფ.ე. 50. შესაბამისად, დახმარების სააგენტო ფ.ე. 50 შემოსავალს აღიარებს თითეული მიღებული კარვისთვის, შეთანხმებაში მითითებული ფ.ე. 100-ის ნაცვლად.

მაგალითი 58 – გარე დახმარება

IE306. ეროვნული მთავრობა A (მთავრობა A) გარე დახმარების შეთანხმებას აფორმებს ეროვნულ მთავრობასთან B (მთავრობა B), რომელიც A მთავრობას განვითარების დახმარებას გადასცემს, ორწლიან პერიოდში A მთავრობის ჯანმრთელობის მიზნების მხარდასაჭერად. აღნიშნული გარე დახმარების შეთანხმება სავალდებულოა ორივე მხარისთვის სერთაშორისო სასამართლოს მეშვეობით. შეთანხმებაში დეტალურად არის მითითებული A მთავრობის მიერ მისაღები განვითარების დახმარება და ასევე მითითებულია იმ მუხლებისა და დანახარჯების ტიპები, რომლებზეც შეიძლება ამ თანხების დახარჯვა ჯანმრთელობის მიზნების მისაღწევად. A მთავრობა განვითარების დახმარების ოპერაციის საზღაურს ფ.ე. 5 მილიონად შეაფასებს. ნებისმიერი დაფინანსება, რომელიც ორწლიან პერიოდში არ იქნება გამოყენებული, B მთავრობას უნდა დაუბრუნდეს.

IE307. სავალდებულო შეთანხმების დაწყებისას A მთავრობას გაერთიანებული უფლება და მოვალეობა აქვს, რომელიც შეადგენს ერთ აქტივს ან ვალდებულებას, რომელსაც ნულოვანი შეფასება ქვს, რადგან სავალდებულო შეთანხმება სრულიად შეუსრულებელია. A მთავრობა თავის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქტივს აღიარებს 18–25 პუნქტების შესაბამისად (მაგალითად, როდესაც A მთავრობა რესურსებს მიიღებს B მთავრობისგან, ან როდესაც A მთავრობა შესაბამისობის მოვალეობის შესრულებას დაიწყებს შესაბამისი დანახარჯების გაწევით, გარე დახმარების შეთანხმების პირობების მიხედვით). A მთავრობა ასევე აღიარებს ვალდებულებას, რომლის აღიარება შეწყდება (და გამომუშავებული შემოსავალი აღიარდება), როდესაც შესაბამისობის მოვალეობა შესრულდება.

ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება

მაგალითი 59 – ნატურით აქტივის გამოყენების უფლება

IE308. საჯარო სექტორის ერთეული Z (ერთეული Z) შეთანხმებას აფორმებს სახელმწიფო სააგენტოსთან (სააგენტო) ხუთი წლით სპორტული მოედნის უფასოდ, კონკრეტულად ახალგაზრდობისთვის გამოყენების უფლებაზე. სააგენტო არ არეგულირებს Z ერთეულის მიერ გაწეული სპორტული მომსახურებების სახეობებს ან ფასებს.

მსგავსი სპორტული მოედნები, რომლებიც იგივე დროს იქნა მოწყობილი და რომლებსაც იგივე მახასიათებლები აქვთ, სხვა ადგილზე იგივე სახელმწიფო სააგენტოს მიერ კერძო სექტორის ერთეულზე იჯარით არის გაცემული წლიურად ფ.ე. 300,000-ად ხუთი წლით, რაც საბაზრო ტარიფად არის მიჩნეული. ეს ინფორმაცია სააგენტოს ვებგვერდზე საჯაროდ ხელმისაწვდომია.

Z ერთეულის ზღვრული სასესხო განაკვეთია წლიური 5 პროცენტი.

შემთხვევა A – შესაბამისობის მოვალეობის მქონე სავალდებულო შეთანხმების ხუთი წლის განმავლობაში შესრულება

Z ერთეული დაადგენს, რომ ამ შეთანხმების ფარგლებში მას აღსრულებითი უფლება აქვს სპორტული მოედნის უფასოდ გამოყენებაზე და მას აღსრულებითი მოვალეობა აქვს (რადგან სააგენტოს შეთანხმების შეწყვეტა შეუძლია თუ სპორტული მოედანს ხუთი წლის განმავლობაში ნებისმიერ დროს ახალგაზრდობა არ გამოიყენებს). Z ერთეული დაადგენს, რომ ეს შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას აკმაყოფილებს და შესაბამისობის მოვალეობას მოიცავს, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს სპორტული მოედნის მხოლოდ ახალგაზრდობის მიერ გამოყენება. შესაბამისობის მოვალეობა დროთა განმავლობაში სრულდება, წრფივ საფუძველზე.

Z ერთეული ადასტურებს, რომ აქტივის გამოყენების უფლების არსი არ არის მესაკუთრის შენატანი.

ანალიზი

Z ერთეულმა ნულოვანი საზღაურით მოიპოვა აქტივის გამოყენების უფლება, რომლის საბაზრო განაკვეთებით გადახდების დღევანდელი ღირებულებაა ფ.ე. 1,298,843 (იხ. 1-ლი ცხრილი), რაც შეესაბამება ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებას და მთლიან შემოსავალს. სსბასს 45 ვრცელდება ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების შემდგომ აღრიცხვაზე.

ქვემოთ მოცემულია ნატურით აქტივის გამოყენებისა და შემოსავლის საბუღალტრო გატარებები:

1. თავდაპირველი აღიარებისას Z ერთეული აღიარებს შემდეგს:

აქტივის გამოყენების უფლება ფ.ე.1,298,843

Cr სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება ფ.ე.1,298,843

2. წელი 1: Z ერთეული აღიარებს შემდეგს:

სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.259,769

Cr შემოსავალი ფ.ე.259,769

(Z ერთეულის მიერ შესრულებული შესაბამისობის მოვალების 1/5 ფ.ე.1,298,843)

3. წელი 2: Z ერთეული აღიარებს შემდეგს:

	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.259,769	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.259,769

(Z ერთეულის მიერ შესრულებული შესაბამისობის მოვალების 1/5 ფ.ე.1,298,843)

4. წელი 3: Z ერთეული აღიარებს შემდეგს:

	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.259,769	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.259,769

(Z ერთეულის მიერ შესრულებული შესაბამისობის მოვალების 1/5 ფ.ე.1,298,843)

5. წელი 4: Z ერთეული აღიარებს შემდეგს:

	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.259,769	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.259,769

(Z ერთეულის მიერ შესრულებული შესაბამისობის მოვალების 1/5ფ.ე.1,298,843)

6. წელი 5: Z ერთეული აღიარებს შემდეგს:

	სავალდებულო შეთანხმების ვალდებულება	ფ.ე.259,769	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.259,769

(Z ერთეულის მიერ შესრულებული შესაბამისობის მოვალების 1/5 ფ.ე.1,298,843)

შემთხვევა B – შესაბამისობის მოვალეობის მქონე სავალდებულო შეთანხმების პირველ წელს შესრულება

Z ერთეული დაადგენს, რომ ამ შეთანხმების ფარგლებში მას აქვს სპორტული მოედნის უფასოდ გამოყენების აღსრულებითი უფლება და ასევე აქვს აღსრულებითი მოვალეობა, რომელიც პირველ წელს შესრულდება.

Dr	აქტივის გამოყენების უფლება	ფ.ე.1,298,843	
Cr	შემოსავალი		ფ.ე.1,298,843

ცხრილი 1: წლიური გადახდები (Z ერთეულის ზღვრული სასესხო განაკვეთის, 5%, გამოყენებით)

	არადისკონტირებული წლიური საიჯარო გადახდები საბაზრო განაკვეთებით	გადახდების დღევანდელი ღირებულება საბაზრო განაკვეთებით (აქტივის გამოყენების ღირებულება და მთლიანი შემოსავალი)
	(1)	(2)
წელი 1	300,000	285,714
წელი 2	300,000	272,109
წელი 3	300,000	259,151
წელი 4	300,000	246,811
წელი 5	300,000	235,058
სულ	**1,500,000**	**1,298,843**

შედარება ფასს 15-თან

სსბასს 47-ში მოცემული სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვის მოთხოვნები ძირითადად აღებულია ფასს 15-დან, *ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან* (გამოცემული 2014 წელს, მათ შორის ცვლილებები 2018 წლის მარტამდე). სსბასს 47-სა და ფასს 15-ს შორის ძირითადი განსხვავებებია:

- სსბასს 47 ვრცელდება საჯარო სექტორში ყველა შემოსავლის ოპერაციაზე, რომელიც შეიძლება წარმოიქმნას სავალდებულო შეთანხმებით ან მის გარეშე. ფასს 15 ვრცელდება სავალდებულო შეთანხმებების ქვესიმრავლეზე, კერძოდ, მომხმარებლებისთვის საქონლის ან მომსახურებების მიწოდების ხელშეკრულებებზე.
- სსბასს 47-ით ცალსახად მოითხოვება, რომ ერთეულმა განსაზღვროს შემოსავალი სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან წარმოიქმნება თუ სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციიდან. ფასს 15-ით ცალსახად არ მოითხოვება ერთეულის მიერ იმის განსაზღვრა, შემოსავალი ხელშეკრულებიდან წარმოიქმნება თუ არა.
- სსბასს 47-ში ტერმინი „შესაბამისობის მოვალეობა“ გამოყენებულია, როგორც სავალდებულო შეთანხმებაში შემოსავლის აღრიცხვის ერთეული, რომელიც არის რესურსების საქონლის ან მომსხურებისთვის შიდა მოხმარებისთვის გამოყენების დაპირება ან გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების სხვა ერთეულისთვის გადაცემის დაპირება (მაგ., მყიდველისთვის ან მესამე მხარის ბენეფიციარისთვის). ფასს 15-ში ტერმინი „შესასრულებელი ვალდებულება“ გამოყენებულია, როგორც ხელშეკრულებაში შემოსავლის აღრიცხვის ერთეული, რომელიც არის გამოცალკევებული საქონლის ან მომსახურებების მომხმარებლისთვის გადაცემის დაპირება.
- სსბასს 47-ში მოცემული შესაბამისობის მოვალეობის კონცეფცია უფრო ფართო ცნებაა, ვიდრე ფასს 15-ში მოცემული შესასრულებელი ვალდებულება. ამიტომ, ბასს 20, *სახელმწიფო გრანტების გუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარებების განმარტებითი შენიშვნები,* არ ვრცელდება საჯარო სექტორის ორგანიზაციებზე, რადგან სსბასს 47 მოიცავს კაპიტალის ტრანსფერებისა და სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერების აღრიცხვის პრინციპებს.
- სსბასს 47-ით მოითხოვება, რომ ერთეულმა გაამჟღავნოს ნებისმიერი ოპერაცია, როდესაც ის იძულებულია შეასრულოს მოვალეობა, მიუხედავად კონტრაგენტის გადახდის უნარისა ან განზრახვისა, და საზღაურის ამოღების ალბათობისა. ფასს 15-ით არ მოითხოვება აღნიშნულის გამჟღავნება.
- სსბასს 47-ში ფასს 15-გან განსხვავებული ტერმინოლოგია გამოიყენება. მაგალითად, სსბასს 47-ში გამოყენებულია ტერმინები „შესაბამისობის მოვალეობა“, „რესურსის გამცემი“, „გამოცალკევებული ღირებულება“ და „ეკონომიკური შინაარსი“, ხოლო ფასს 15-ში გამოყენებულია ტერმინები „შესასრულებელი ვალდებულება“, „მომხმარებელი“, „განცალკევებითი გასაყიდი ფასი“ და „კომერციული შინაარსი“, შესაბამისად.

შედარება სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან

სსბასს 47-ის შემუშავებისას სსბასსს-მ გაითვალისწინა სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებები.

სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან ძირითადი მსგავსებები და განსხვავებებია:

- სსბასს 47-ის და სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკას შორის ძირითადი მსგავსებები და განსხვავებები დამოკიდებულია შემოსავლის ოპერაციების ფაქტებსა და გარემოებებზე.
- როგორც სსბასს 47-ით, ისე სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკით მოითხოვება ერთეულის მიერ შემოსავლის დარიცხვის საფუძველზე აღრიცხვა. თუმცა, სსბასს 47-ით მოითხოვება ბუღალტრული აღრიცხვის ტერმინოლოგიის გამოყენება, მაშინ როდესაც სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში ეკონომიკური ტერმინოლოგია გამოიყენება, რამაც შეიძლება იგივე სააღრიცხვო შედეგი განაპირობოს.
- სსბასს 47-ში ერთმანეთისგან განსხვავდება სავალდებულო შეთანხმებით და მის გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი შემოსავალი. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში შემოსავლის ოპერაციებს განასხვავებენ მათი მახასიათებლების მიხედვით, მათ შორის, ის არის თუ არა საბაზრო ოპერაცია.
- სსბასს 47-ში ერთეულის ინდივიდუალური უფლებების და/ან მოვალეობების აღსრულებადობის გათვალისწინება ხდება იმისათვის, რომ დადგინდეს შემოსავალი წარმოიქმნება თუ არა სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციიდან. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში სხვადასხვა მახასიათებელების გათვალისწინება ხდება იმისათვის, რომ გამოვლინდეს შემოსავლის ტიპი, მათ შორის, ის არის თუ არა საბაზრო ოპერაცია.
- სსბასს 47-ის მიხედვით ერთეული შემოსავალს აღიარებს მაშინ (ან, როგორც კი) ის შეასრულებს რესურსების შემოსვლასთან (ან შემოსვლის უფლებასთან) დაკავშირებულ ნებისმიერ აღსრულებად მოვალეობას, შეთანხმების შესაბამისად. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში შემოსავლის აღიარების ვადები ეფუძნება შემოსავლის ტიპს.
- სსბასს 47 მოიცავს გამჟღავნების მოთხოვნებს, რომლებიც სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში არ არის მოცემული.