

სსზასს 45 - ძირითადი აქტივები

გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსზასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ზასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 16-ს (ზასს 16), *“ძირითადი საშუალებები“*, და IFRIC 1-ს, *„ცვლილებები არსებულ დემონტაჟში, აღდგენასა და მსგავს ვალდებულებებში“*. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ზსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსზასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ზასს 16-დან და IFRIC 1-დან ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით

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

ელ. ფოსტა: publications@ifrs.org

ვებ-გვერდი: www.ifrs.org

ფასს-ები, ზასს-ები, განსახილველი პროექტები და ზასსს-ის სხვა გამოცემები დაცულია ფასს-ის ფონდის საავტორო უფლებით.

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

სსზასს 45 - ძირითადი აქტივები

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	1
მოქმედების სფერო	2-4
განმარტებები	5
აღიარება	6-10
საწყისი შეფასება	11-23
თვითღირებულების ელემენტები	14-19
თვითღირებულების განსაზღვრა	20-23
აღიარების შემდგომი შეფასება	24-61
ისტორიული ღირებულების მოდელი	26
მიმდინარე ღირებულების მოდელი	27-40
ცვეთა	41-58
გაუფასურება	59
გაუფასურების კომპენსაცია	60-61
აღიარების შეწყვეტა	62-68
განმარტებითი შენიშვნები	69-84
საერთო განმარტებითი შენიშვნები ძირითადი აქტივებისთვის.....	69-76
განმარტებითი შენიშვნები აუღიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივებისთვის	77-78
მიმდინარე ღირებულების შეფასება	79-84
ძალაში შესვლის თარიღი და სტანდარტზე გადასვლა	85-86
ძალაში შესვლის თარიღი	85-86
გარდამავალი დებულებები	87-88
სსზასს 17-ის (2006) გაუქმება	89

დანართი ა: მითითებები გამოყენებაზე

დანართი ბ: სხვა სსბასს-ების შესწორებები

დასკვნის საფუძველი

მითითებები დანერგვაზე

საილუსტრაციო მაგალითები

ბასს 16-თან შედარება

სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან (GFS) შედარება

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია განსაზღვროს ძირითადი აქტივების აღრიცხვის წესი ისე, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შეეძლოთ ინფორმაციის მიღება ძირითად აქტივებში ერთეულის ინვესტიციისა და ამ ინვესტიციების ცვლილების შესახებ. ძირითადი აქტივების ბუღალტრულ აღრიცხვაში წამყვანი საკითხებია: აქტივების აღიარება, მათი საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა, მათთან დაკავშირებული ცვეთის თანხებისა და გაუფასურების ზარალის აღიარება.

მოქმედების სფერო (იხილეთ მგ1-მგ7 პუნქტები)

2. ერთეულმა, რომელიც ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, ძირითადი აქტივების აღრიცხვისას აღნიშნული სტანდარტი უნდა გამოიყენოს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ბუღალტრული აღრიცხვის რომელიმე სხვა საერთაშორისო სტანდარტი მოითხოვს ან უშვებს ბუღალტრული აღრიცხვის განსხვავებულ მიდგომას.
3. წინამდებარე სტანდარტი არ გამოიყენება:
 - ა) სოფლის მეურნეობის წარმოებასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივებისთვის, ნაყოფის მომცემი კულტურების გარდა (იხ. სსბასს 27 - „*სოფლის მეურნეობა*“). წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ნაყოფის მომცემ კულტურებთან მიმართებით, მაგრამ არ გამოიყენება ნაყოფის მომცემი კულტურების ნაყოფის (პროდუქტის) მიმართ;
 - ბ) სასარგებლო წიაღისეული რესურსების მოპოვების უფლებებზე და სასარგებლო წიაღისეული რესურსების რეზერვებზე, როგორიცაა: ნავთობი, ბუნებრივი გაზი და სხვა არაკვლავწარმოებადი რესურსები (იხილეთ შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული სტანდარტი, რომელიც ეხება სასარგებლო წიაღისეული რესურსების მოპოვების უფლებებს, სასარგებლო წიაღისეული რესურსების რეზერვებს და მსგავს არაკვლავწარმოებად რესურსებს);

- გ) სსბასს 44-ის - „გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები“- მიხედვით გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული ძირითადი აქტივებისთვის;
- დ) სასარგებლო წიაღისეული რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარებისა და შეფასებისათვის (იხილეთ შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული ბუღალტრული სტანდარტი, რომელიც ეხება სასარგებლო წიაღისეული რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარებასა და შეფასებას);

თუმცა, აღნიშნული სტანდარტი ვრცელდება იმ ძირითად აქტივებზე, რომლებიც გამოიყენება 3(ა), 3(ბ) და 3(დ) პუნქტებში აღწერილი აქტივების განვითარებისათვის ან ექსპლუატაციისთვის.

- 4. ერთეულმა, რომელიც ისტორიული ღირებულების მოდელს იყენებს საინვესტიციო ქონებისთვის სსბასს 16-ის - „საინვესტიციო ქონება“ - შესაბამისად, მოცემული სტანდარტით გათვალისწინებული ისტორიული ღირებულების მოდელი უნდა გამოიყენოს მის საკუთრებაში მყოფი საინვესტიციო ქონების მიმართ.

განმარტებები (იხილეთ მგ8 - მგ11 პუნქტები)

- 5. წინამდებარე სტანდარტში გამოყენებულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

საბალანსო ღირებულება (წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის) ის თანხაა, რომლითაც აქტივი აღიარებულია დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხების გამოკლების შემდეგ.

ძირითადი აქტივების კლასი წარმოადგენს აქტივთა დაჯგუფებას, რომლებიც ერთმანეთის მსგავსია თავიანთი ბუნებითა და ერთეულის ოპერაციებში გამოყენების ფუნქციით, რომლებიც ფინანსურ ანგარიშგებაში მჟღავნდება ცალკეული მუხლის სახით.

ცვეთადი ღირებულება არის აქტივის თვითღირებულება, ან ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივის ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული სხვა თანხა, ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით.

ცვეთა არის აქტივის ცვეთადი ღირებულების მოხმარებული ნაწილის სისტემატური განაწილება, მისი მომსახურების ვადის განმავლობაში.

ძირითადი აქტივები არის მატერიალური აქტივები, რომლებიც:

- ა) იმყოფება ერთეულის მფლობელობაში და გამოიყენება: საქონლის ან მომსახურების წარმოებაში ან მისაწოდებლად, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; და
- ბ) გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად.

აქტივის ნარჩენი ღირებულება არის შეფასებითი თანხა, რომელსაც ერთეული ამჟამად მიიღებდა აქტივის გაყიდვიდან, გაყიდვისათვის საჭირო შეფასებული დანახარჯების გამოკლებით, თუ აქტივს უკვე ექნებოდა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მოსალოდნელი ხანდაზმულობა და მდგომარეობა.

სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება:

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

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

შემდეგი ტერმინები ამ სტანდარტში გამოიყენება იმავე მნიშვნელობით, როგორც განმარტებულია სსბასს 46-ში - „*შეფასება*“:

- ა) ისტორიული ღირებულება:

- ბ) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება; და
- გ) სამართლიანი ღირებულება.

ტერმინი - მომსახურების აღდგენითი ღირებულება - განმარტებულია სსბასს 21-ში - „ფულადი სახსრების არაწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება“. ამ სტანდარტში იგი იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც სსბასს 21-ში.

ტერმინი - აღდგენითი ღირებულება - განმარტებულია სსბასს 26-ში - „ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება“. ამ სტანდარტში იგი იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც სსბასს 26-ში.

ტერმინი - ნაყოფის მომცემი კულტურა - განმარტებულია სსბასს 27-ში. ამ სტანდარტში იგი იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც სსბასს 27-ში.

აღიარება (იხილეთ მგ12 - მგ16 პუნქტები)

6. ძირითადი აქტივების აღიარება უნდა მოხდეს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც:

- ა) მოსალოდნელია, რომ ერთეული მომავალში ამ აქტივის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს; და
- ბ) ერთეულისთვის შესაძლებელია აქტივის ღირებულების საიმედოდ¹ შეფასება.

7. თუ ერთეული ფლობს კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებს, რომლებიც აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას, მაგრამ არ აკმაყოფილებს 6(ბ) პუნქტით გათვალისწინებულ აღიარების კრიტერიუმებს, 77-ე პუნქტის მოთხოვნით გათვალისწინებული

¹ ინფორმაცია, რომელიც საიმედოა, თავისუფალია არსებითი შეცდომებისა და მიკერძოებისგან და მომხმარებლებზე შეიძლება იყოს დამოკიდებული, რომ ერთგულად წარმოადგენდეს იმას, რასაც უნდა წარმოადგენდეს ან გონივრულად მოსალოდნელია, რომ წარმოადგენდეს. სსბასს 1-ის - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“- დს16 პუნქტში განხილულია საიმედოობის ახსნის გარდამავალი მიდგომა.

ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. როდესაც ინფორმაცია კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების თვითღირებულების ან მიმდინარე ღირებულების შესახებ ხელმისაწვდომი გახდება, ერთეულმა, ამ თარიღიდან, უნდა აღიაროს კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივები მე-6 პუნქტის შესაბამისად და გამოიყენოს ამ სტანდარტით გათვალისწინებული შეფასების პრინციპები.

8. მოცემული სტანდარტი არ ადგენს აღიარების საზომ ერთეულს, ე.ი. რას მოიცავს ძირითადი აქტივის ერთეული. ამგვარად, საჭიროა განსჯა, აღიარების კრიტერიუმის გამოსაყენებლად ამა თუ იმ ერთეულის კონკრეტული ვითარების მიმართ. ზოგიერთ შემთხვევაში, მიზანშეწონილია: (ა) ინდივიდუალურად მნიშვნელოვანი ერთეულების, მაგალითად, შენობის სართულების დაყოფა ცალკეულ სააღრიცხვო ერთეულებად, როდესაც ერთეული შენობას ფლობს როგორც საოპერაციო, ასევე ფინანსური სარგებლობისთვის, ან (ბ) ინდივიდუალურად უმნიშვნელო ერთეულების გაერთიანება, როგორიცაა, საბიბლიოთეკო წიგნები, კომპიუტერის ნაწილები და აღჭურვილობის მცირე ზომის ნივთები და კრიტერიუმების გამოყენება აგრეგირებული ღირებულებისთვის.
9. ერთეული ყველა ძირითად აქტივს აფასებს აღიარების ზემოაღნიშნული პრინციპის მიხედვით, რომელი თარიღითაც ისინი იქნა შეძენილი. ეს ღირებულება მოიცავს ძირითადი აქტივის თავდაპირველი შეძენის ან შექმნის ან განვითარების დროს გაწეულ დანახარჯებს და შემდგომში ნაწილების შეცვლის ან მისი მომსახურებისთვის დამატებით გაწეულ დანახარჯებს. ძირითადი საშუალების თვითღირებულება შეიძლება მოიცავდეს იმ აქტივების იჯარასთან დაკავშირებით გაწეულ დანახარჯებს, რომლებიც გამოიყენება ძირითადი საშუალების მშენებლობის, გაუმჯობესების, მისი ნაწილის შეცვლის, ან მომსახურებისთვის, როგორიცაა, მაგალითად აქტივების გამოყენების უფლებების ცვეთა.
10. ძირითადი აქტივები შეიძლება შეძენილ იქნეს უსაფრთხოების უზრუნველსაყოფად ან გარემოს დაცვის მიზნით. მიუხედავად იმისა, რომ ასეთი აქტივების შეძენა, მშენებლობა ან განვითარება პირდაპირ არ უკავშირდება ერთეულის მიერ ამ აქტივების გამოყენებით

ეკონომიკური სარგებლის მიღებას ან მომსახურების პოტენციალს, ეს აქტივები შეიძლება აუცილებელი იყოს ერთეულის მიერ სხვა აქტივებით ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მისაღებად. ძირითადი აქტივების ამგვარი ობიექტების აღიარება აქტივების სახით იმის გამო ხდება, რომ ეს აქტივები საშუალებას იძლევა, ერთეულმა მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი მიიღოს სხვა აქტივებიდან, რაც შეიძლება არ მომხდარიყო ამ აქტივების შეძენის, მშენებლობის ან განვითარების გარეშე. მაგალითად, სახანძრო უსაფრთხოების წესების მოთხოვნა შეიძლება იყოს ის, რომ საავადმყოფომ მოახდინოს სასხურებელი სისტემების აღჭურვის მოდიფიკაცია. ასეთი სახის გაუმჯობესებები უნდა აღიარდეს აქტივად, ვინაიდან მათ გარეშე ერთეული ვერ შეძლებს საავადმყოფოს ოპერირებას რეგულაციების შესაბამისად. თუმცა, ასეთი და მსგავსი აქტივის საბალანსო ღირებულება გაუფასურების კუთხით გადასინჯვას საჭიროებს სსბასს 21-ისა და სსბასს 26-ის შესაბამისად.

საწყისი შეფასება (იხილეთ მგ17 - მგ19 პუნქტები)

11. ძირითადი აქტივის ერთეული, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს, უნდა შეფასდეს მისი თვითღირებულებით 14-19 პუნქტების შესაბამისად, იმ შემთხვევაში თუ მისი შეძენა მოხდა გაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით.
12. ძირითადი აქტივები, რომელთა შეძენა მოხდა არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით უნდა შეფასდეს დასაშვები საწყისი ღირებულებით. ძირითადი აქტივის დასაშვები საწყისი ღირებულების შეფასებისას ერთეულმა უნდა გამოიყენოს სსბასს 46.
13. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის, უსასყიდლოდ ან ნომინალურ ფასად შეძენილი ძირითადი აქტივის, დასაშვები საწყისი ღირებულებით შეფასება მისი აღიარებისას, მე-12 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად, არ მიიჩნევა გადაფასებად. შესაბამისად, გადაფასებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები, რომლებიც მოცემულია 29-ე პუნქტში და ასევე შესაბამისი მითითებები გამოყენებაზე ეხება მხოლოდ ისეთ შემთხვევას, როდესაც ერთეული ძირითადი აქტივის გადაფასებას გადაწყვეტს მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდებში.

თვითღირებულების ელემენტები

14. ძირითადი აქტივის თვითღირებულება მოიცავს:

- ა) მისი შესყიდვის ფასს, საიმპორტო ბაჟისა და შესყიდვის დაუბრუნებადი გადასახადების ჩათვლით, ყოველგვარი სავაჭრო ფასდათმობებისა და სხვა შეღავათების გარეშე;
- ბ) ნებისმიერ დანახარჯს, რომელიც პირდაპირ დაკავშირებულია აქტივის დანიშნულების ადგილზე მიტანასთან და სამუშაო მდგომარეობაში მოყვანასთან, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისთვის ამ აქტივის გამოსაყენებლად; და
- გ) აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და მისი ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყის შეფასებას, რომელთა გაწევის ვალდებულებას ერთეული თავის თავზე იღებს შეძენის მომენტში, ან მას შემდეგ, რაც გარკვეული პერიოდის განმავლობაში აქტივს, მატერიალური მარაგების წარმოების გარდა, რაიმე სხვა მიზნით გამოიყენებს.

15. აქტივის შეძენასთან პირდაპირ დაკავშირებული დანახარჯების მაგალითებია:

- ა) დანახარჯები დაქირავებულ მომუშავეთა სარგებელზე (როგორც ეს განსაზღვრულია სსპასს 39-ში, *დაქირავებულთა სარგებელი*), რომელიც უშუალოდ წარმოიქმნება ძირითადი აქტივის შექმნის, შეძენის ან განვითარების შედეგად;
- ბ) ადგილმდებარეობის მომზადების დანახარჯები;
- გ) აქტივის ადგილზე მიტანისა და დატვირთვა-გადმოტვირთვის დანახარჯები;
- დ) მონტაჟისა და აწყობის დანახარჯები;
- ე) აქტივის სათანადოდ მუშაობის დასადგენად ჩატარებულ გამოცდასთან დაკავშირებული დანახარჯები (ე.ი. იმის შესაფასებლად, აქტივის ტექნიკური და ფიზიკური მახასიათებლები იმგვარია თუ არა, რომ შესაძლებელია მისი გამოყენება წარმოების, ან საქონლის ან მომსახურების მიწოდების პროცესში, სხვა მხარეებზე იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისთვის); და
- ვ) პროფესიული მომსახურების საფასური.

16. ერთეულმა უნდა იხელმძღვანელოს სსბასს 12-ით, *მატერიალური მარაგები*, აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის ვალდებულებებთან დაკავშირებული დანახარჯებისთვის, რომლებიც გარკვეულ პერიოდში იქნება გაწეული იმის გამო, რომ აქტივი მოცემული პერიოდის განმავლობაში გამოყენებული იყო მატერიალური მარაგების საწარმოებლად. სსბასს 12-ისა და წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად აღრიცხული დანახარჯების ვალდებულებების აღიარება და შეფასება ხდება სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, მიხედვით.
17. ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში დანახარჯების აღიარება მაშინ შეწყდება, როდესაც იგი უკვე მიტანილია დანიშნულების ადგილზე და ისეთ სამუშაო მდგომარეობაშია მოყვანილი, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისთვის ამ აქტივის გამოსაყენებლად. შესაბამისად, ძირითადი აქტივის გამოყენებასთან ან მის ხელახალ გადაადგილებასთან დაკავშირებული დანახარჯები არ აისახება საბალანსო ღირებულებაში. მაგალითად, ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში არ შევა შემდეგი დანახარჯები:
- ა) იმ დროს გაწეული დანახარჯები, როდესაც აქტივს უკვე შეუძლია მუშაობა ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაფერისად, მაგრამ ჯერ არ არის ექსპლუატაციაში შესული, ან არ მუშაობს სრული დატვირთვით;
 - ბ) საწყისი საექსპლუატაციო დანაკარგები, როგორიცაა, დანახარჯები, რომლებიც გაწეულია მანამ, სანამ აქტივის მიერ წარმოებულ პროდუქციაზე მოთხოვნა იზრდება; და
 - გ) ერთეულის ოპერაციების მთლიანი ან ნაწილობრივი რეორგანიზაციის, ან ადგილმდებარეობის შეცვლის დანახარჯები.
18. შესაძლებელია, რომ გარკვეული ნაწარმი შეიქმნას ძირითადი აქტივის დანიშნულების ადგილზე მიტანისა და ისეთ სამუშაო მდგომარეობაშია მოყვანის პროცესში, რაც აუცილებელია აქტივის გამოსაყენებლად ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად (მაგალითად ნიმუშები, რომლებიც შეიქმნა აქტივის გამართული

მუშაობის ტესტირებისას). ერთეული ამგვარი ნაწარმის რეალიზაციიდან მიღებულ შემოსულობას და მათ თვითღირებულებას აღიარებს ნამეტში ან დეფიციტში შესაბამისი სტანდარტების მიხედვით. ამგვარი ნაწარმის თვითღირებულებას ერთეული აფასებს სსბასს 12-ის შეფასების მოთხოვნების გამოყენებით.

19. ძირითადი აქტივის შექმნასთან ან განვითარებასთან დაკავშირებით ადგილი აქვს ზოგიერთ ოპერაციას, რომელიც საჭირო არ არის აქტივის დანიშნულების ადგილზე მისატანად და ისეთ სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად მის გამოსაყენებლად. ასეთი შემთხვევითი ოპერაციები შეიძლება შესრულდეს ძირითადი აქტივის შექმნამდე ან განვითარებამდე, ან მისი შექმნის ან განვითარების პროცესში. მაგალითად, შემოსავლის მიღება შესაძლებელია სამშენებლო მოედნის ავტოსადგომად გამოყენების გზით შენობის მშენებლობის დაწყებამდე. ვინაიდან შემთხვევითი ოპერაციები აუცილებელი არ არის ძირითადი აქტივის დანიშნულების ადგილზე მისატანად და ისეთ სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად, რაც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნების შესაბამისად მის გამოსაყენებლად, ამგვარ შემთხვევით ოპერაციებთან დაკავშირებული შემოსავლები და ხარჯები აღიარდება, როგორც ნამეტი ან დეფიციტი და აისახება შემოსავლისა და ხარჯების შესაბამის კლასიფიკაციაში.

თვითღირებულების განსაზღვრა

20. ძირითადი აქტივის თვითღირებულება წარმოადგენს აღიარების თარიღისთვის ფულადი სახსრებით გადასახდელი ფასის ეკვივალენტს, ან მე-12 პუნქტში მითითებული ძირითადი აქტივის შემთხვევაში, აღიარების თარიღისთვის დადგენილ მის დასაშვებ საწყის ღირებულებას. თუ გადახდა გადავადებულია და ფულის დროითი ღირებულება არსებითია, მაშინ სხვაობა ფულადი სახსრების გადასახდელი ფასის ეკვივალენტსა და მთლიანად გადასახდელ თანხას შორის აღიარდება, როგორც პროცენტი კრედიტის ვადის განმავლობაში, თუ ეს პროცენტი აღიარებული არ არის ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში, სსბასს 5-ით, *სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები*, განსაზღვრული ნებადართული ალტერნატიული მიდგომის შესაბამისად.

21. ერთი ან მეტი ძირითადი აქტივის შეძენა შესაძლებელია არაფულად აქტივზე ან აქტივებზე, ან ერთობლივად ფულად და არაფულად აქტივებზე გაცვლის გზით. შემდეგი მსჯელობა ეხება მხოლოდ ერთი არაფულადი აქტივის მეორეზე გაცვლას, მაგრამ ასევე შესაფერისია ყველა გაცვლითი ოპერაციისთვის, რომლებიც აღწერილი იყო წინა წინადადებაში. ასეთი ძირითადი აქტივების თვითღირებულება განისაზღვრება მიმდინარე ღირებულებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გაცვლის ოპერაციას არა აქვს კომერციული შინაარსი ან როდესაც არც მიღებული და არც გაცემული აქტივის მიმდინარე ღირებულების საიმედოდ შეფასება შესაძლებელი არ არის. შეძენილი აქტივის შეფასებაც ანალოგიურად ხდება, მაშინაც კი, როდესაც ერთეულს არ შეუძლია გაცემული აქტივის აღიარების დაუყოვნებლივ შეწყვეტა. თუ შეძენილი აქტივი მიმდინარე ღირებულებით არ არის შეფასებული, მისი თვითღირებულება განისაზღვრება გაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებით.
22. ერთეული, იმის გათვალისწინებით, რამდენად შეიძლება შეიცვალოს გაცვლითი ოპერაციის შედეგად მისი სამომავლო ფულადი სახსრების ნაკადები ან მომსახურების პოტენციალი, განსაზღვრავს, აქვს თუ არა გაცვლის ოპერაციას კომერციული შინაარსი. გაცვლის ოპერაციას აქვს კომერციული შინაარსი, თუ:
- ა) მიღებული აქტივის ფულადი სახსრების ნაკადების ან მომსახურების პოტენციალის შემადგენლობა (რისკი, დრო და თანხა) განსხვავდება გადაცემული აქტივის ფულადი სახსრების ნაკადების ან მომსახურების პოტენციალის შემადგენლობისგან; ან
 - ბ) გაცვლის ოპერაციის შედეგად იცვლება ერთეულის საქმიანობის ის ნაწილი, რომელზეც გავლენა იქონია ამ ოპერაციამ; და
 - გ) (ა) ან (ბ) პუნქტებში აღწერილი თანხები მნიშვნელოვნად განსხვავდება გაცვლილი აქტივების მიმდინარე ღირებულებისგან.

ერთეულის საქმიანობის იმ ნაწილის დასადგენად, რომელზეც გავლენა მოახდინა ოპერაციამ, (როგორც ეს განსაზღვრულია 22(ბ) პუნქტში),

ერთეული გამოითვლის იმ მოსალოდნელი ფულადი ნაკადების დღევანდელ ღირებულებას, (ან დაბეგვრის შემდგომ ფულად ნაკადებს, თუ ის დაბეგვრადია), რომლის წარმოქმნა მოსალოდნელია აქტივის უწყვეტი გამოყენებიდან და მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს ერთეულიდან გასვლის შედეგად. ამგვარი ანალიზის შედეგი შესაძლებელია ნათელი გახდეს, ერთეულის მხრიდან დეტალური გამოთვლების ჩატარების გარეშე.

23. აქტივის მიმდინარე ღირებულება საიმედოდ შეფასებადია იმ შემთხვევაში, თუ ასეთი აქტივის მიმდინარე ღირებულების გონივრული შეფასებების დიაპაზონში განსხვავება მნიშვნელოვანი არ არის ან შესაძლებელია ამ დიაპაზონის ფარგლებში სხვადასხვა შეფასებების ალბათობების გონივრულად განსაზღვრა და მისი გამოყენება აქტივის მიმდინარე ღირებულების შესაფასებლად. თუ ერთეულს შეუძლია საიმედოდ განსაზღვროს მიღებული და გაცემული აქტივის მიმდინარე ღირებულებები, მაშინ მიღებული აქტივის თვითღირებულების დასადგენად გამოიყენება გაცემული აქტივის მიმდინარე ღირებულება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც მიღებული აქტივის მიმდინარე ღირებულება უფრო ნათელი და ადვილად დასადგენია.

აღიარების შემდგომი შეფასება (იხილეთ მგ 20 - მგ 36 პუნქტები)

24. ერთეულმა თავის სააღრიცხვო პოლიტიკად უნდა აირჩიოს ან 26-ე პუნქტში მოცემული ისტორიული ღირებულების მოდელი, ან 27-ე პუნქტში მითითებული მიმდინარე ღირებულების მოდელი და ეს პოლიტიკა გამოიყენოს ძირითადი აქტივების მთლიან კლასთან მიმართებაში.
25. როდესაც აღიარების შემდგომ ძირითადი აქტივების მიმართ შეფასების მოთხოვნები გამოიყენება, ერთეულმა სსპას 46 უნდა გამოიყენოს.

ისტორიული ღირებულების მოდელი

26. აღიარების შემდეგ, ძირითადი აქტივი უნდა აღირიცხებოდეს მისი ისტორიული ღირებულებიდან დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლების შედეგად მიღებული თანხით.

მიმდინარე ღირებულების მოდელი (იხილეთ მგ20-მგ23 პუნქტები)

27. აღიარების შემდეგ, ძირითადი აქტივი ან მისი ნაწილი, რომლის მიმდინარე ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ, უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით, რომელიც გადაფასების მომენტისათვის არსებული აქტივის მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების ტოლია, შემდგომში დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხების გამოკლებით. ერთეულის მიერ ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ფლობის ძირითადი მიზანი განსაზღვრავს მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძველს. თუ ერთეული ძირითად აქტივს ან მის ნაწილს ფლობს უპირატესად საოპერაციო მიზნებისთვის, მაშინ იგი მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით შეფასდება, ხოლო თუ ერთეული აღნიშნულ აქტივს ან მის ნაწილს ფლობს ფინანსური მიზნებისთვის, იგი სამართლიანი ღირებულებით შეფასდება.
28. ერთეულმა მიმდინარე ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული შეფასების საფუძველი (იქნება ეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება თუ სამართლიანი ღირებულება) უცვლელად უნდა გამოიყენოს ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის მიმართ ყოველი შეფასების თარიღისთვის მანამ, სანამ არ მოხდება ერთეულის მიერ ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის გამოყენების ძირითადი მიზნის ცვლილება. ასეთ შემთხვევაში, შესაფერისი იქნება მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლის ცვლილება - მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეცვლა სამართლიანი ღირებულებით, ან პირიქით.
29. გადაფასება რეგულარულად უნდა ტარდებოდეს იმისათვის, რომ აქტივის საბალანსო ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს მისი მიმდინარე ღირებულებისაგან, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. გადაფასებული თანხების აღრიცხვის მეთოდი დადგენილია 36-38 პუნქტებში.
30. გადაფასების სიხშირე დამოკიდებულია ძირითადი აქტივების მიმდინარე ღირებულების ცვლილებებზე. თუ გადაფასებული აქტივის მიმდინარე ღირებულება არსებითად განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისაგან, საჭიროა შემდგომი გადაფასება. ზოგიერთი აქტივისათვის, რომელთა მიმდინარე ღირებულება სწრაფ და მნიშვნელოვან ცვლილებებს განიცდის, აუცილებელია ყოველწლიური გადაფასება. ასეთი ხშირი გადაფასებები არ არის საჭირო ისეთი ძირითადი აქტივებისთვის, რომელთა მიმდინარე ღირებულება

უმნიშვნელოდ იცვლება. ასეთი აქტივებისთვის საკმარისია გადაფასების ჩატარება მხოლოდ სამ-ხუთ წელიწადში ერთხელ.

31. როდესაც ძირითადი აქტივების გადაფასება ტარდება, აქტივის საბალანსო ღირებულება კორექტირდება გადაფასებულ ღირებულებამდე. გადაფასების თარიღისთვის აქტივი აისახება შემდეგი მეთოდებიდან ერთ-ერთით:

- ა) აქტივის მთლიანი (ბრუტო) საბალანსო ღირებულება კორექტირდება იმგვარად, რომ შესაბამისობაში იყოს აქტივის საბალანსო ღირებულების გადაფასებასთან. მაგალითად, მთლიანი საბალანსო ღირებულება შეიძლება გადანაწილდეს დაკვირვებადი საბაზრო მონაცემების საფუძველზე, ან საბალანსო ღირებულების ცვლილების პროპორციულად. გადაფასების თარიღისთვის არსებული დაგროვილი ცვეთა კორექტირდება შემდეგ ორ სიდიდეს შორის სხვაობის თანხით: აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულება და აქტივის საბალანსო ღირებულება დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით; ან
- ბ) დაგროვილი ცვეთის თანხა აკლდება აქტივის მთლიან საბალანსო ღირებულებას.

დაგროვილი ცვეთის კორექტირების თანხა შეადგენს აქტივის საბალანსო ღირებულების ზრდის ან შემცირების თანხის ნაწილს, რომელიც აისახება 36-ე და 37-ე პუნქტების შესაბამისად.

32. როდესაც რომელიმე ძირითადი აქტივის გადაფასება ტარდება, აუცილებელია მთლიანად გადაფასდეს ძირითადი აქტივების ის კლასი, რომელსაც ეს აქტივი მიეკუთვნება.
33. აქტივის გაუფასურების ზარალი და აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება სსბასს 21-ის და სსბასს 26-ის შესაბამისად აუცილებლად არ იწვევს აქტივთა იმ კლასის გადაფასების საჭიროებას, რომელსაც ეკუთვნის ეს აქტივი, ან აქტივების ჯგუფი.
34. ძირითადი აქტივების კლასი წარმოადგენს მსგავსი ბუნების, ან ერთეულის საქმიანობაში გამოყენების თვალსაზრისით, მსგავსი

ფუნქციის მქონე აქტივების ჯგუფს. აქტივების სხვადასხვა კლასების მაგალითებია:

- ა) მიწა;
- ბ) საექსპლუატაციოდ განკუთვნილი შენობა-ნაგებობები;
- გ) მანქანა-დანადგარები;
- დ) გემები;
- ე) თვითმფრინავი;
- ვ) შეიარაღების სისტემები;
- ზ) ავტომანქანები;
- თ) ავეჯი და მოწყობილობა;
- ი) საოფისე მოწყობილობა
- კ) ნავთობის საბურღი მოწყობილობა;
- ლ) ნაყოფის მომცემი კულტურები;
- მ) კულტურული მემკვიდრეობა; და
- ნ) ინფრასტრუქტურა.

ძირითადი აქტივების კლასებად გაერთიანებისას, ერთეულმა შეიძლება გამოავლინოს მსგავსი ბუნების, თუმცა ერთეულის საქმიანობაში გამოყენების თვალსაზრისით განსხვავებული ფუნქციის მქონე აქტივები, ან პირიქით. მაგალითად, მიწის სხვადასხვა ნაკვეთი შეიძლება მსგავსი ბუნების იყოს, თუმცა ფუნქციის მიხედვით, ზოგიერთი მათგანი შეიძლება სოფლის მეურნეობის მიზნებისთვის გამოიყენებოდეს, სხვები კი - კომერციული მიზნებისთვის. შედეგად, ერთეულმა შეიძლება გამოავლინოს მიწის ორი კლასი და ერთი კლასის შემთხვევაში წარმოადგინოს ინფორმაცია ისტორიული ღირებულების

შესახებ, ხოლო მეორე კლასის შემთხვევაში - მიმდინარე ღირებულების შესახებ.

35. ერთ კლასში გაერთიანებული ძირითადი აქტივების ობიექტთა გადაფასება ხდება ერთდროულად, რათა თავიდან იქნას აცილებული აქტივების შერჩევითი გადაფასება და ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ თანხების ასახვა, რომლებიც სხვადასხვა თარიღებით შეფასებული დანახარჯებისა და ღირებულებების ნაერთს წარმოადგენს. ამასთან, ამა თუ იმ კლასის აქტივების გადაფასება შესაძლოა რეგულარულად განხორციელდეს იმ პირობით, თუ მოცემული კლასის აქტივების გადაფასება მოკლე დროში დასრულდება და მუდმივად განახლდება.
36. თუ გადაფასების შედეგად ერთ კლასში გაერთიანებული აქტივების საბალანსო ღირებულება იზრდება, ნამეტი პირდაპირ უნდა აღიარდეს გადაფასების რეზერვში. ამასთან, გადაფასების რეზერვის აღიარება ნამეტში ან დეფიციტში უნდა მოხდეს იმ ოდენობით, რამდენიც საჭიროა იმავე კლასის აქტივების ღირებულების გადაფასების შედეგად შემცირებული თანხის აღსადგენად, რომელიც ადრე აღიარებული იყო ნამეტში ან დეფიციტში.
37. თუ გადაფასების შედეგად ერთ კლასში გაერთიანებული აქტივების საბალანსო ღირებულება მცირდება, აქტივების ღირებულების შემცირების აღიარება უნდა მოხდეს ნამეტში ან დეფიციტში. ამასთან, გადაფასების შედეგად წარმოშობილი ღირებულების შემცირებით პირდაპირ უნდა დადებებდეს გადაფასების რეზერვი იმ ოდენობით, რა სიდიდის საკრედიტო ნაშთიც არსებობს გადაფასების რეზერვის ანგარიშზე, იმავე აქტივების გადაფასების ნამეტის აღიარების შედეგად.
38. ერთ კლასში გაერთიანებული ძირითადი აქტივების ცალკეულ აქტივებთან დაკავშირებული გადაფასების ზრდა და შემცირება ურთიერთჩათვლილი უნდა იქნეს ერთმანეთის მიმართ ერთსა და იმავე კლასში. თუმცა, ურთიერთჩათვლა არ უნდა მოხდეს სხვადასხვა კლასში გაერთიანებულ აქტივებთან მიმართებაში.
39. ძირითადი აქტივების გადაფასების ნამეტი, რომელიც ნაწილობრივ ან მთლიანად ჩართულია წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, აქტივების აღიარების შეწყვეტისას შესაძლოა პირდაპირ გადატანილ იქნას დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში. ეს შეიძლება მოიცავდეს გადაფასების რეზერვის ნაწილობრივ ან მთლიანად გადატანას, როდესაც ხდება ძირითადი აქტივების ერთ კლასში გაერთიანებული

აქტივების, რომელთაც ეხება გადაფასების რეზერვი, მოხმარებიდან ამოღება ან გაყიდვა. თუმცა, გადაფასების რეზერვის ნაწილი შესაძლოა გადატანილი იყოს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც ერთეული განაგრძობს აქტივების გამოყენებას. ასეთ შემთხვევაში, გადატანილი რეზერვის თანხა აქტივების გადაფასებული საბალანსო ღირებულებისა და თავდაპირველი თვითღირებულების საფუძველზე გაანგარიშებული ცვეთის თანხებს შორის სხვაობის ტოლია. გადაფასების რეზერვის გადატანა დაგროვილ ნამეტში ან ზარალში არ ხდება თვით ნამეტის ან დეფიციტის მეშვეობით.

40. ძირითადი აქტივების გადაფასების შედეგად მიღებულ ნამეტზე, თუკი ასეთს აქვს ადგილი, დაწესებული გადასახადების ზეგავლენაზე მითითებების მოძიება შეიძლება შესაბამის საერთაშორისო თუ ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებში, რომლებიც მოგების გადასახადს ეხება.

ცვეთა (იხილეთ მგ24 - მგ36 პუნქტები)

41. ძირითადი აქტივების ობიექტის თითოეულ ნაწილს, რომელსაც გააჩნია მნიშვნელოვანი ღირებულება ობიექტის მთლიან ღირებულებასთან მიმართებაში, ცვეთა ცალ-ცალკე ერიცხება.
42. ძირითადი აქტივის ობიექტის სხვადასხვა მნიშვნელოვანი ღირებულების მქონე შემადგენელ ნაწილს შეიძლება გააჩნდეს ერთი და იგივე სასარგებლო მომსახურების ვადა და ცვეთის მეთოდი. ასეთი ნაწილები ცვეთის ხარჯის განსაზღვრისას შესაძლოა ერთად დაჯგუფდეს.
43. რამდენადაც ყოველი ერთეული ძირითადი აქტივების ცალკეული ობიექტის მნიშვნელოვანი ღირებულების მქონე ნაწილებს ცვეთას ცალკე არიცხავს, ასევე ცალკე ხდება ცვეთის დარიცხვა იმავე ობიექტის დანარჩენ ნაწილებზეც. დანარჩენ ნაწილებს შეადგენს ობიექტის ის ნაწილები, რომლებიც ინდივიდუალურად მნიშვნელოვანი არ არის. თუ ერთეულს ამ ნაწილებთან დაკავშირებით განსხვავებული გეგმები აქვს, ცვეთის დარიცხვის მიზნით შესაძლოა აუცილებელი გახდეს ცვეთის დარიცხვის მიახლოებითი გაანგარიშების მეთოდის გამოყენება, რომელიც სამართლიანად ასახავს ერთეულის დანარჩენი ნაწილების გამოყენების სპეციფიკას, ან/და სასარგებლო მომსახურების ვადას.

44. ერთეულმა შესაძლოა აირჩიოს ცვეთის ცალკე დარიცხვა აქტივის იმ ნაწილებზე, რომელთა თვითღირებულება მნიშვნელოვანი არ არის აქტივის მთლიან თვითღირებულებასთან მიმართებაში.
45. თითოეული პერიოდის ცვეთის ხარჯი აღიარებული უნდა იყოს ნამეტში ან დეფიციტში, თუ ის ჩართული არ არის სხვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში.
46. ამა თუ იმ პერიოდის ცვეთის ხარჯის აღიარება ხდება ნამეტის ან დეფიციტის ნაწილში. თუმცა, ზოგჯერ აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან/და მომსახურების პოტენციალი ერთეულის მიერ სხვა აქტივების საწარმოებლად გამოიყენება. ასეთ შემთხვევაში, ცვეთის ხარჯი წარმოებული აქტივის თვითღირებულების ნაწილს შეადგენს და ჩართულია მის საბალანსო ღირებულებაში. მაგალითად, საწარმოო დანიშნულების მანქანა-დანადგარების ცვეთის თანხა ჩაირთვება მარაგების წარმოების თვითღირებულებაში (იხ. სსბასს 12). ანალოგიურად, განვითარების სამუშაოებისათვის გამოყენებული ძირითადი აქტივების ცვეთის თანხა შეიძლება ჩაირთოს არამატერიალური აქტივების თვითღირებულებაში, რომლის აღიარება ხდება სსბასს 31-ის - *არამატერიალური აქტივები*, შესაბამისად.

ცვეთადი ღირებულება და ცვეთის პერიოდი (იხილეთ მგ25 - მგ27 პუნქტები)

47. აქტივის ცვეთადი ღირებულება უნდა განაწილდეს სისტემატიურ საფუძველზე, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.
48. აქტივის ნარჩენი ღირებულება და სასარგებლო მომსახურების ვადა ყოველი ფინანსური წლის ბოლოს მაინც უნდა გადაისინჯოს, და თუ მოსალოდნელი შედეგები წინა შეფასებებისაგან განსხვავდება, ცვლილებები უნდა აისახოს როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, სსბასს 3-ის - *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები* - შესაბამისად.
49. ცვეთის დარიცხვა ხდება მაშინაც, როცა აქტივის მიმდინარე ღირებულება აღემატება საბალანსო ღირებულებას, სანამ ნარჩენი ღირებულება არ გადააჭარბებს საბალანსო ღირებულებას. რემონტი და ექსპლუატაციის ხარჯების გაწევა ცვეთის დარიცხვის საჭიროებას არ გამოირიცხავს. პირიქით, ზოგიერთ აქტივს გეგმიური შეკეთება შესაძლოა არადაამაკმაყოფილებლად ჩაუტარდეს, ან შესაძლოა

განუსაზღვრელი ვადით გადაიდოს ბიუჯეტზე დაწესებული შეზღუდვების გამო. როდესაც აქტივის მართვის პოლიტიკა კიდევ უფრო აძლიერებს აქტივის ფიზიკური ცვეთის პროცესს, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადა კიდევ ერთხელ უნდა შეფასდეს ან/და უნდა მოხდეს აქტივის გაუფასურების ტესტირება 59-ე პუნქტის შესაბამისად, და შესაბამისად შეიცვალოს.

50. მიწა და შენობები განიხილება დამოუკიდებელ აქტივებად და აღირიცხება ცალ-ცალკე, მათი ერთად შემენის შემთხვევაშიც კი. გარდა ზოგიერთი გამონაკლისისა, ისეთის, როგორიცაა კარიერი და ნაგავსაყრელი, მიწას, ჩვეულებრივ, გააჩნია განუსაზღვრელი მომსახურების ვადა და, შესაბამისად, არ ხდება მისი ცვეთა. შენობები კი ცვეთადი აქტივებია, მათი შეზღუდული მომსახურების ვადის გამო. მიწის ღირებულების გაზრდა გავლენას არ ახდენს მასზე განლაგებული შენობების ცვეთის განსაზღვრაზე.

51. თუ მიწის ღირებულება მოიცავს მოედნის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და აღდგენის დანახარჯებს, მიწის ღირებულების ამ ნაწილს ცვეთა დაერიცხება ამ დანახარჯების გაწევის შედეგად ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების მთელი პერიოდის განმავლობაში. ზოგ შემთხვევაში, მიწას თვითონ შეიძლება გააჩნდეს შეზღუდული მომსახურების ვადა, და ასეთ დროს დარიცხული ცვეთა უნდა ასახავდეს იმ სარგებელს და მომსახურების პოტენციალს, რომლის მიღებასაც ერთეული გეგმავს მიწიდან.

შეზღუდული და განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა (იხილეთ მგ28 - მგ32 პუნქტები)

52. ერთეულმა უნდა შეაფასოს, შეზღუდულია თუ განუსაზღვრელი ძირითადი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა და, თუ შეზღუდულია, მან უნდა შეაფასოს რამდენია მისი ხანგრძლივობა, ან სასარგებლო მომსახურების ვადის სხვა მსგავსი პარამეტრი. მიწის სასარგებლო მომსახურების ვადა ჩვეულებრივ განუსაზღვრელია. არსებობს უარყოფადი ვარაუდი, რომ იმ ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა, რომელიც მიწა არ არის, შეზღუდულია. ერთეულის მიერ ძირითადი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა მიიჩნევა განუსაზღვრელად, თუ ყველა მიმდინარე ფაქტორის გაანალიზების შემდეგ ვერ განისაზღვრება იმ პერიოდის

შეზღუდვა, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია აქტივის მომსახურების პოტენციალის რეალიზება ან აქტივის მიერ ერთეულში ფულადი ნაკადების შემოსვლის გამომჟღავნება.

53. ძირითად აქტივს, რომელსაც შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს, ცვეთა ერიცხება. ძირითად აქტივს, რომელსაც განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს, ცვეთა არ ერიცხება.

54. ტერმინი „განუსაზღვრელი“ არ ნიშნავს „უსასრულოს“. ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა ასახავდეს მტკიცებულებებს იმ ფაქტორების შესახებ, რომლებმაც შეიძლება გავლენა მოახდინოს აღნიშნულ ვადაზე, აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასების დროს. პროგნოზები ამ ფაქტორების შესახებ, ასევე შეფასებული სასარგებლო მომსახურების ვადა უნდა იყოს რეალისტური და არა ოპტიმისტური ან პესიმისტური. ეს ნიშნავს იმას, რომ მას საფუძვლად უნდა დაედოს ობიექტური მტკიცებულებები და წარმოადგენდეს აქტივის ღირებულებისა და ცვეთის შესაფერის და ადეკვატურ შეფასებებს და არ უნდა წარმოადგენდეს ამ ფაქტორების შესახებ ოპტიმისტურ ან პესიმისტურ პროგნოზებს. დასკვნა იმის შესახებ, რომ ძირითადი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია, დამოკიდებული არ უნდა იყოს დაგეგმილ მომავალ ხარჯებზე, რომლებიც აღემატება აქტივის სტანდარტული მწარმოებლურობის შესაანარჩუნებლად მისი შენახვის ხარჯებს. ასეთი დასკვნა არც აქტივის იმ დაცვით/შემანარჩუნებელ საქმიანობაზე უნდა იყოს დამოკიდებული, რომელთა განხორციელების რეალისტური ალბათობა არ არსებობს მიმდინარე ან დაგეგმილი ბიუჯეტის ფარგლებში.

55. ძირითადი აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა შესაძლოა ძალიან ხანგრძლივი, ან განუსაზღვრელიც კი იყოს. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა, მაშინ, როდესაც ის ძალიან ხანგრძლივია ან ამართლებს არარეალურად ხანმოკლე ვადის შერჩევას.

გაუფასურების წლიური გადასინჯვა იმ აქტივებისთვის, რომელთა სასარგებლო მომსახურების ვადა განუსაზღვრელია

56. ერთეული ვალდებულება, ყოველწლიურად გადასინჯოს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე ძირითადი აქტივები გაუფასურების ნიშნებზე/მაჩვენებლებზე სსბასს 21-ისა და სსბასს 26-ის შესაბამისად.

ცვეთის მეთოდი (იხილეთ მგ33 - მგ34 პუნქტები)

57. ცვეთის გაანგარიშებისათვის გამოყენებულმა მეთოდმა უნდა ასახოს ერთეულის მიერ მოცემული აქტივიდან მისაღები ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების თავისებურება/სპეციფიკა.
58. აქტივისათვის დადგენილი ცვეთის დარიცხვის მეთოდი პერიოდულად, ფინანსური წლის ბოლოს მაინც უნდა გადასინჯოს, და თუ აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების ხასიათი მნიშვნელოვნად იცვლება, ასეთი ცვლილების ასახვის მიზნით ცვეთის დარიცხვის მეთოდიც უნდა შეიცვალოს. ეს ცვლილება აისახება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება, სსბასს 3-ის შესაბამისად.

გაუფასურება

59. იმის დასადგენად, ძირითადი აქტივების ცალკეული ერთეული გაუფასურდა თუ არა, ერთეული საჭიროებისამებრ იყენებს სსბასს 21-ს ან სსბასს 26-ს. აღნიშნული სტანდარტები განსაზღვრავენ, თუ როგორ ახდენს ერთეული თავისი აქტივების საბალანსო ღირებულების გადასინჯვას, როგორ განსაზღვრავს აქტივების აღდგენით ღირებულებას, ან მომსახურების აღდგენით ღირებულებას, და როდის აღიარებს ან წყვეტს გაუფასურების ზარალის აღიარებას.

გაუფასურების კომპენსაცია

60. ძირითადი აქტივების გაუფასურების, დაკარგვის ან გაცემის შემთხვევაში მესამე მხარეებიდან მიღებული კომპენსაცია შემოსავლის ან ხარჯის სახით უნდა ჩაირთოს ნამეტში ან დეფიციტში, როდესაც წარმოიშევა კომპენსაციის მოთხოვნა.

61. ძირითადი აქტივების ობიექტის გაუფასურება ან დაკარგვა, მესამე მხარის მიმართ კომპენსაციასთან დაკავშირებული შესაბამისი მოთხოვნები ან გადახდები, შემცვლელი აქტივების ნებისმიერი შემდგომი შესყიდვა, შექმნა ან განვითარება დამოუკიდებელი ეკონომიკური მოვლენებია და დამოუკიდებლად აისახება შემდეგნაირად:

- ა) ძირითადი აქტივების ობიექტთა გაუფასურების აღიარება საჭიროებისამებრ ხდება სსბასს 21-ის ან სსბასს 26-ის მიხედვით;
- ბ) ხმარებიდან ამოღებული ან გასული ძირითადი აქტივების ობიექტთა აღიარების შეწყვეტა წარმოებს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად;
- გ) გაუფასურებული, დაკარგული ან გასული ძირითადი აქტივის ობიექტისათვის მესამე მხარეებისაგან მისაღები კომპენსაცია, როდესაც მასზე მოთხოვნა წარმოიშევა, ჩაირთვება ნამეტში ან დეფიციტში დადებითი თუ უარყოფითი შედეგის განსაზღვრისას;
- დ) ძირითადი აქტივების ობიექტთა ღირებულება, რომელიც აღდგენილი, შეძენილი, წარმოებული ან განვითარებულია როგორც შემცვლელი, განისაზღვრება წინამდებარე სტანდარტით.

აღიარების შეწყვეტა

62. ძირითადი აქტივების ობიექტის საბალანსო ღირებულების აღიარება წყდება:

- ა) მისი გასვლის შემთხვევაში; ან
- ბ) როდესაც მისი გამოყენებიდან ან გასხვისებიდან არანაირი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღება აღარ არის მოსალოდნელი.

63. ძირითადი აქტივის ობიექტის აღიარების შეწყვეტის შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი აქტივის აღიარების შეწყვეტისას უნდა ჩაირთოს ნამეტის ან დეფიციტის ნაწილში (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სსბასს

43 მოითხოვს განსხვავებულ მიდგომას აქტივის უკუუიჯარის პირობით გაყიდვაზე).

64. ძირითადი აქტივის ობიექტის გასვლა შეიძლება მოხდეს სხვადასხვა გზით (მაგ., გაყიდვით, ფინანსური იჯარით დატვირთვით ან ჩუქებით). ობიექტის გასვლის თარიღის დადგენისას ერთეული ხელმძღვანელობს სსბას 9-ში - „შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან“ - საქონლის გაყიდვიდან მიღებული შემოსავლის აღიარებისათვის წარმოდგენილი კრიტერიუმებით. სსბას 43 გამოიყენება აქტივის უკუუიჯარის პირობით გასვლის შემთხვევებში.
65. თუ ერთეული მე-6 პუნქტში მოცემული აღიარების პრინციპის შესაბამისად, ძირითადი აქტივების ცალკეული ობიექტის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებს აღნიშნული ობიექტის ნაწილის გამოცვლის ღირებულებას, მაშინ ხდება გამოცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულების აღიარების შეწყვეტაც, იმისდა მიუხედავად, შეცვლილ ნაწილს ცვეთა ცალკე ერიცხებოდა თუ არა. თუ ერთეულისათვის არაპრაქტიკულია გამოცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულების დადგენა, მან შეიძლება შემცვლელი აქტივის ღირებულება გამოიყენოს იმის მისანიშნებლად, თუ რა იყო შეცვლილი ნაწილის ღირებულება მისი შეძენის, შექმნის ან განვითარების მომენტში.
66. **მოგება ან ზარალი, რომელიც წარმოიშობა ძირითადი აქტივების ობიექტის აღიარების შეწყვეტისას, უნდა განისაზღვროს, როგორც სხვაობა წმინდა გასვლის ამონაგებსა (თუ ასეთი არსებობს) და მის საბალანსო ღირებულებას შორის.**
67. ძირითადი აქტივების ობიექტის გასვლიდან მისაღები საზღაური 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 სსბას 9-ის შესაბამისად, რომელიც ასახავს ფაქტობრივ შემოსავალს დებიტორულ დავალიანებებში.
68. თუმცა, ერთეულმა, რომელიც საქმიანობის პროცესში რეგულარულად ყიდის 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 მიღებული შემოსულობა უნდა აღიარდეს როგორც შემოსავალი სსბასს 9-ის შესაბამისად. სსბასს 44 არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც აქტივები, რომელსაც ერთეული ფლობს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში გაყიდვის მიზნით, გადაიტანება მარაგში.

განმარტებითი შენიშვნები

საერთო განმარტებითი შენიშვნები ძირითადი აქტივებისთვის

69. ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ძირითადი აქტივების ყოველი კლასისთვის უნდა აისახოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) მთლიანი საბალანსო ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული შეფასების საფუძველი;
- ბ) გამოყენებული ცვეთის დარიცხვის მეთოდები;
- გ) აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა, ან გამოყენებული ცვეთის ნორმები;
- დ) მთლიანი საბალანსო ღირებულება და დაგროვილი ცვეთა (აგრეგირებული გაუფასურების დაგროვილ ზარალთან) პერიოდის დასაწყისში და ბოლოს; და
- ე) პერიოდის საწყისი და საბოლოო საბალანსო ღირებულებების შეჯერება, სადაც ნაჩვენებია იქნება:
 - (i) მიღება;
 - (ii) აქტივები, რომელიც სსბასს 44-ის მიხედვით კლასიფიცირებულია როგორც გასაყიდად გამიზნული ან ჩართულია გამსვლელ ჯგუფში, რომელიც კლასიფიცირებულია როგორც გასაყიდად გამიზნული და სხვა გასვლა;
 - (iii) შეძენა საჯარო სექტორის ერთეულების გაერთიანების გზით;

- (iv) 29-ე, 36-ე და 37-ე პუნქტების თანახმად განხორციელებული გადაფასებების, აგრეთვე გაუფასურების ზარალის (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) შედეგად აქტივების ღირებულების ზრდა ან კლება, რომელიც საჭიროებისამებრ სსბასს 21-ის ან სსბასს 26-ის შესაბამისად პირდაპირ არის აღიარებული ან ანულირებული;
- (v) სსბასს 21-ის ან სსბასს 26-ის შესაბამისად ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალი;
- (vi) სსბასს 21-ის ან სსბასს 26-ის შესაბამისად ნამეტში ან დეფიციტში ანულირებული გაუფასურების ზარალი;
- (vii) ცვეთა;
- (viii) ფინანსური ანგარიშგების სამუშაო ვალუტიდან განსხვავებულ საანგარიშგებო ვალუტაში გადაყვანის შედეგად წარმოქმნილი წმინდა საკუთსო სხვაობები, ერთეულის საგარეო ოპერაციების საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშების ჩათვლით;
- (ix) სხვა ცვლილებები.

70. ფინანსურ ანგარიშგებაში ძირითადი აქტივების აღიარებული თითოეული კლასისთვის ასევე წარმოდგენილი უნდა იყოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) საკუთრების უფლებაზე არსებული შეზღუდვები და ვალდებულებების უზრუნველსაყოფად დაგირავებული ძირითადი აქტივების ღირებულება;
- ბ) ძირითადი აქტივების ობიექტის წარმოებისას ან განვითარებისას მის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებული დანახარჯები;
- გ) ძირითადი აქტივების შეძენის, შექმნის ან განვითარების სახელშეკრულებო ვალდებულებები;

71. თუ ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ცალკე არ არის წარმოდგენილი, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასევე უნდა გამჟღავნდეს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) მესამე მხარეებიდან მიღებული კომპენსაციის თანხა გაუფასურებულ, დაკარგულ ან გაცემულ ძირითად აქტივთა ობიექტებისათვის, რომელიც ჩართულია ნამეტში ან დეფიციტში; და
- ბ) მე-18 პუნქტის შესაბამისად ნამეტში ან დეფიციტში ასახული შემოსულობებისა და დანახარჯების ოდენობები, რომლებიც დაკავშირებულია იმ წარმოებულ ნაწარმთან, რომელიც არ წარმოადგენს ერთეულის ჩვეულებრივი საქმიანობის შედეგს და ფინანსური შედეგების ანგარიშგების მუხლ(ებ)ი, რომლის შემადგენლობაშიც არის ასახული ამგვარი შემოსულობები და დანახარჯები.

72. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრა და ცვეთის დარიცხვის მეთოდის შერჩევა განსჯის საგანია. აქედან გამომდინარე, არჩეული მეთოდისა და გამოთვლილი სასარგებლო მომსახურების ვადის ან ცვეთის ნორმების შესახებ დართული ინფორმაცია ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას აძლევს შეაფასონ ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ არჩეული პოლიტიკა და შედარება გააკეთონ სხვა ერთეულთან. ამავე მიზნით აუცილებელია წარმოდგენილი იყოს ინფორმაცია:

- ა) ცვეთის თანხის შესახებ, რომელიც აღიარდა პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში ან სხვა აქტივის თვითღირებულების ნაწილად;
- ბ) აკუმულირებული ცვეთის თანხა პერიოდის ბოლოს.

73. სსბასს 3-ის თანახმად, ერთეული ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოადგენს სააღრიცხვო შეფასებაში განხორციელებული ცვლილების ხასიათსა და შედეგს, რომელიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე, ან მოახდენს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებზე. ძირითად აქტივებთან მიმართებაში ასეთი ინფორმაციის წარმოდგენის აუცილებლობა შეიძლება განაპირობოს შეფასებებში განხორციელებულმა შემდეგი სახის ცვლილებებმა:

- ა) ნარჩენი ღირებულების;

- გ) ძირითადი აქტივების დემონტაჟის, ლიკვიდაციის და ადგილმდებარეობის აღდგენის შეფასებული ხარჯების;
- გ) სასარგებლო მომსახურების ვადის;
- დ) ცვეთის დარიცხვის მეთოდის.

74. როდესაც ძირითადი აქტივების კლასი ასახულია გადაფასებული ღირებულებით, საჭიროა შემდეგი ინფორმაციის წარმოდგენა:

- ა) გადაფასების თარიღი;
- ბ) მოწვეული იყო თუ არა დამოუკიდებელი შემფასებელი;
- გ) გადაფასებით მიღებული ნამეტი, როგორც საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ცვლილების მაჩვენებელი და მესაკუთრეებისთვის ნაშთის განაწილებაზე დაწესებული ნებისმიერი სახის შეზღუდვები;
- დ) ერთ ჯგუფში გაერთიანებული ძირითადი აქტივების ცალკეული ობიექტის გადაფასებების ნამეტების ჯამი; და
- ე) ერთ ჯგუფში გაერთიანებული ძირითადი აქტივების ცალკეული ობიექტების გადაფასებების შემცირებების ჯამი.

75. ერთეული, გარდა 69(ე)(iv) - 69(ე)(vi) პუნქტების მოთხოვნებისა, ფინანსურ ანგარიშგებაში გაუფასურებული ძირითადი აქტივების შესახებ წარადგენს დამატებით ინფორმაციას სსბასს 21-ისა და სსბასს 26-ის შესაბამისად.

76. ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შეიძლება გამოადგეთ ასევე შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) დროებით გამოუყენებელი ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულება;
- ბ) სრულად გაცვეთილი ძირითადი აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულება, რომელიც ჯერ კიდევ გამოიყენება;

- გ) ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულება, რომელიც გამოსულია აქტიური მოხმარებიდან და კლასიფიცირებული არ არის, როგორც გასაყიდად გამოიზნული, სსბასს 44-ის შესაბამისად; და
- დ) ისტორიული ღირებულების მოდელის გამოყენებისას, ძირითადი აქტივის მიმდინარე ღირებულება (მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება), თუ იგი არსებითად განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისგან.

აქედან გამომდინარე, ერთეულებს ეძლევათ რეკომენდაცია, რათა მათ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოადგინონ აღნიშნული თანხები.

განმარტებითი შენიშვნები აუდიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების შესახებ (იხილეთ მგ37 - მგ38 პუნქტები)

77. იმ შემთხვევაში, თუ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივი ან კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების ჯგუფი ფინანსური ანგარიშგებაში აღიარებული არ არის იმის გამო, რომ, საწყისი შეფასებისას, მისი თვითღირებულება ან მიმდინარე ღირებულება ვერ შეფასდება საიმედოდ, ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) საიმედოდ შეფასებასთან დაკავშირებული სირთულეები, რომლებმაც ხელი შეუშალა აღიარებას; და
- ბ) აუდიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების მნიშვნელოვნება ერთეულის მიზნების მიღწევასთან მიმართებით.

78. აუდიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების აღიარების შემთხვევაში, ერთეულმა 69-76 და 79-84 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს.

მიმდინარე ღირებულების შეფასება

79. ერთეული ვალდებულია, გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დაეხმარება, შეაფასონ ორივე შემდეგი გარემოება:

- ა) ძირითად აქტივებთან მიმართებით, რომელთა მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასება ხდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, თავდაპირველი აღიარების შემდეგ - ამ შეფასებების გამოსათვლელად გამოყენებული შეფასების მეთოდები და ამოსავალი ინფორმაცია;
- ბ) მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების (მე-3 დონე) საფუძველზე გამოთვლილი სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის ან მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების საფუძველზე გამოთვლილი მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის - ამ შეფასებების გავლენა პერიოდის ნამეტზე ან დეფიციტზე, ან წმინდა აქტივებზე/კაპიტალზე.

80. 79-ე პუნქტში განსაზღვრული მიზნის მისაღწევად, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ყველა შემდეგი ფაქტორი:

- ა) ინფორმაციის დეტალიზაციის დონე, რომელიც აუცილებელია ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესასრულებლად;
- ბ) რამდენად დიდი მნიშვნელობა უნდა მიანიჭოს თითოეულ განსხვავებულ მოთხოვნას;
- გ) ინფორმაციის აგრეგირების ან დეზაგრეგირების აუცილებელი დონე; და
- დ) სჭირდება თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დამატებითი ინფორმაცია, განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილი რაოდენობრივი ინფორმაციის შესაფასებლად.

81. 79-ე პუნქტში განსაზღვრული მიზნის მისაღწევად, თითოეული კლასის ძირითადი აქტივებისთვის (ძირითადი აქტივების შესაბამისი კლასების დასადგენად მიმდინარე ღირებულებით შეფასების შესახებ განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებით ინფორმაციის მისაღებად

იხილეთ 82-ე პუნქტი), რომლებიც თავდაპირველი აღიარების შემდეგ შეფასებულია მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით ან სამართლიანი ღირებულებით ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს მინიმუმ შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;
- ბ) გამოყენებული შეფასების საფუძვლის ცვლილების შემთხვევაში (მაგ., მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეცვლა სამართლიანი ღირებულებით), ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ეს ცვლილება და მისი განხორციელების მიზეზ(ებ)ი;
- გ) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის, მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასება ემიპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით მოხდა თუ არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით. სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, სამართლიანი ღირებულების იერარქიის დონე, რომელსაც მიეკუთვნება სამართლიანი ღირებულების შეფასებები მთლიანად (1-ელი, მე-2 ან მე-3 დონე);
- დ) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომელიც არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეფასდა - მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული შეფასების მეთოდ(ებ)ისა და ამოსავალი მონაცემების აღწერა. გამოყენებული შეფასების მეთოდის ცვლილების შემთხვევაში (მაგ., დანახარჯების მიდგომა შეიცვალა საბაზრო მიდგომით, ან დამატებით გამოიყენეს შეფასების სხვა მეთოდი), ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ეს ცვლილება და მისი განხორციელების მიზეზ(ებ)ი; სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც განეკუთვნება სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონეს, ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომელთა შეფასებაც მოხდა მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით, ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს რაოდენობრივი ინფორმაცია,

სამართლიანი ღირებულების ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების შესახებ. ერთეულს არ ევალება რაოდენობრივი ინფორმაციის დამუშავება სპეციალურად ინფორმაციის გამჟღავნების ზემოხსენებული მოთხოვნის შესასრულებლად, თუ მას ეს რაოდენობრივი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემები არ დაუმუშავებია მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასების დროს (მაგალითად, როდესაც ერთეული წინა ოპერაციების ფასებს, ან მესამე მხარის ფასის ინფორმაციას იყენებს კორექტირების გარეშე). თუმცა, ამ პუნქტით გათვალისწინებული განმარტებითი ინფორმაციის წარმოდგენისას, ერთეულმა არ უნდა უგულვებელყოს ისეთი რაოდენობრივი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემები, რომლებიც მნიშვნელოვანია მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებისთვის და, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ხელმისაწვდომი იქნება ერთეულისთვის;

ე) სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონეს განეკუთვნება ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის, რომელიც მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეფასდა - საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილებები, რომლებიც დაკავშირებულია შემდეგ მუხლებთან:

- (i) პერიოდის მთლიანი მოგება ან ზარალი, რომელიც აღიარდა ნამეტში ან დეფიციტში და ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენელი მუხლ(ებ)ი, რომელშიც აისახა ეს მოგება ან ზარალი;
- (ii) პერიოდის მთლიანი მოგება ან ზარალი, რომელიც აღიარდა წმინდა აქტივებში/კაპიტალში და წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემადგენელი მუხლ(ებ)ი, რომელშიც აისახა ეს მოგება ან ზარალი; და
- (iii) შესყიდვები და გაყიდვები (თითოეული ტიპის ცვლილებები ცალ-ცალკე უნდა იყოს ნაჩვენები);

- 3) სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონეს განეკუთვნება, ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეფასდა - (ე)(i) ქვეპუნქტში აღწერილი პერიოდის მთლიანი მოგება ან ზარალი, რომელიც აისახა ნამეტში ან დეფიციტში და მიეკუთვნება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულის კუთვნილ ძირითად აქტივებთან დაკავშირებული არარეალიზებული მოგების ან ზარალის ცვლილებას და ასევე ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენელი მუხლ(ებ)ი, რომელშიც აისახა არარეალიზებული მოგება ან ზარალი;
- ზ) სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონეს განეკუთვნება, ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეფასდა - ერთეულის მიერ გამოყენებული შეფასების პროცესის (პროცედურების) აღწერა (მათ შორის, მაგალითად, როგორ იღებს ერთეული გადაწყვეტილებებს შეფასების პოლიტიკასა და პროცედურებთან დაკავშირებით და როგორ აანალიზებს ერთეული პერიოდიდან პერიოდად მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებებში მომხდარ ცვლილებებს);
- თ) სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონეს განეკუთვნება, ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეფასდა - არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების ცვლილებებზე მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასების მგრძნობელობის ნარატიული აღწერა, თუ ამ ამოსავალი მონაცემების განსხვავებული სიდიდით შეცვლამ შეიძლება გამოიწვიოს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების მნიშვნელოვნად დიდი ან პატარა შეფასება. თუ მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული ამგვარი ამოსავალი მონაცემები და სხვა არაემპირიული ამოსავალი მონაცემები ურთიერთდაკავშირებულია, ერთეულმა დამატებით უნდა წარმოადგინოს ამ ურთიერთკავშირის აღწერა

და როგორ შეუძლია ამ კავშირ-ურთიერთობებს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებაზე არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების ცვლილებების გავლენის გაძლიერება, ან შესუსტება. იმისათვის, რომ შეასრულოს ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ მოცემული მოთხოვნა, არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების ცვლილებებზე მგრძნობელობის ნარატიული აღწერა უნდა მოიცავდეს სულ მცირე იმ არაემპირიულ ამოსავალ მონაცემებს მაინც, რომლებიც (დ) პუნქტის მოთხოვნების შესრულების მიზნით წარმოადგინა.

82. მიმდინარე ღირებულების შეფასების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნებისთვის, ერთეულმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ საჭიროა ძირითადი აქტივების კლასების უფრო მეტად დეზაგრეგირება (იხილეთ 34-ე პუნქტი), შემდეგი გარემოებების საფუძველზე: (ა) გამოყენებული შეფასების საფუძვლებზე, და (ბ) სამართლიანი ღირებულების იერარქიის დონეზე, რომელსაც სამართლიანი ღირებულების შეფასება მიეკუთვნება, ან იმაზე, თუ რამდენად გამოიყენება მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებისას ემპირიული ან არაემპირიული მონაცემები.

შეიძლება აუცილებელი გახდეს დიდი რაოდენობის კლასების განსაზღვრა სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონეზე მისაკუთვნებელი სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეფასდა, რადგან ამგვარი შეფასებებისთვის უფრო მაღალი ხარისხის განუსაზღვრელობა და სუბიექტურობა არის დამახასიათებელი. ძირითადი აქტივების სათანადო კლასების განსაზღვრას, რომლის მიხედვითაც ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებების შესახებ, განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება ესაჭიროება. ძირითადი აქტივების ამგვარ კლასებს ხშირად უფრო მეტი ხარისხით დეზაგრეგირება ესაჭიროება, ვიდრე ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში წარდგენილ მუხლებს. თუმცა, ერთეულმა ისეთი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს განმარტებით შენიშვნებში, რომ

შესაძლებელი იყოს მისი შესაბამისობაში მოყვანა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში წარდგენილ მუხლებთან.

83. თითოეული კლასის ძირითადი აქტივებისთვის, რომლებიც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახულია ისტორიული ღირებულების საფუძველზე, მაგრამ მათი მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შესახებ ინფორმაცია წარმოდგენილია განმარტებით შენიშვნებში, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს 81(ბ), (გ) და (ზ) პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია. თუმცა, ერთეულს არ ევალება 81(დ) პუნქტით გათვალისწინებული რაოდენობრივი ინფორმაციის გაჟღავნება მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების შესახებ, რომლებიც გამოიყენა სამართლიანი ღირებულების იერარქიის მე-3 დონის სამართლიანი ღირებულების შეფასებებში ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებებისთვის, რომლებიც მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემების გამოყენებით შეაფასა. ამგვარი ძირითადი აქტივების შესახებ ერთეულს არ ევალება მიმდინარე ღირებულების შეფასების შესახებ წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებული სხვა განმარტებითი ინფორმაციის გაჟღავნება.
84. ერთეულმა მიმდინარე ღირებულების შეფასების შესახებ წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებული რაოდენობრივი ინფორმაცია ცხრილის ფორმატით უნდა წარმოადგინოს, თუ რომელიმე სხვა ფორმატი უფრო მისაღები არ არის.

ძალაში შესვლის თარიღი და სტანდარტზე გადასვლა

ძალაში შესვლის თარიღი

85. ერთეული ვალდებულია გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი იმ პერიოდებისთვის მომზადებული წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვრიდან, ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებულ პერიოდებს. რეკომენდებულია ვადაზე ადრე გამოყენება იმ ერთეულებისთვის, რომლებიც სსბასს 43-ის, სსბასს 44-ის და სსბასს 46-ის გამოყენებას დაიწყებენ წინამდებარე სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღიდან ან მანამდე. თუ ერთეული წინამდებარე სტანდარტს გამოიყენებს 2025 წლის 1 იანვრამდე

პერიოდისათვის, მან ამის შესახებ უნდა გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში.

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

გარდამავალი დებულებები

87. ერთეულმა ეს სტანდარტი უნდა გამოიყენოს რეტროსპექტულად, სსბასს 3-ის შესაბამისად, გარდა იმისა, რომ:

- ა) ერთეულს შეუძლება აირჩიოს, შეაფასოს კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები მათი დასაშვები საწყისი ღირებულებით, როდესაც საიმედო ინფორმაცია ამ აქტივების თვითღირებულების შესახებ არ არის ხელმისაწვდომი ამ სტანდარტის გამოყენების თარიღისთვის.
- ბ) თუ ამ სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენებისას არსებობს განსხვავება წინა საბალანსო ღირებულებას (სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული) და ახალ საბალანსო ღირებულებას (სამართლიანი ღირებულებით ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით შეფასებული) შორის, ერთეულმა უნდა აღიაროს ეს სხვაობა, როგორც საწყისი დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის (ან წმინდა აქტივების/კაპიტალის სხვა კომპონენტის, საჭიროებისამებრ) კორექტირება, შესაძარისი ინფორმაციის გადაანგარიშების გარეშე.

88. იმ ერთეულებისთვის, რომლებიც ადრე იყენებდნენ სსბასს 17-ს (2006), *ძირითადი აქტივები*, 21-22-ე პუნქტების მოთხოვნები, რომლებიც ეხება აქტივების გაცვლის ოპერაციით შეძენილი ძირითადი აქტივების საწყის

შეფასებას, გამოყენებული უნდა იქნეს პერსპექტიულად, მხოლოდ მომავალი ოპერაციების მიმართ.

სსბასს 17-ის (2006) გაუქმება

89. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის 2006 წელს გამოცემულ სსბასს 17-ს. სსბასს 17 მოქმედია მანამ, სანამ სსბასს 45 - „ძირითადი აქტივები“ - შევა ძალაში ან დაიწყება მისი გამოყენება (ამ ორი მოვლენიდან, რომელიც უფრო ადრე მოხდება).

დანართი ა

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსბასს 45-ის - „ძირითადი აქტივები“ - განუყოფელი ნაწილია.

მოქმედების სფერო (იხილეთ 2-4 პუნქტები)

მგ1. წინამდებარე სტანდარტი ვრცელდება ძირითად აქტივებზე, მათ შორის:

- ა) კულტურულ მემკვიდრეობაზე;
- ბ) ინფრასტრუქტურაზე;
- გ) შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებით მიღებულ აქტივებზე სსბასს 32-ის, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*, მიხედვით თავდაპირველი აღიარებისა და მისი შეფასების შემდეგ; და
- დ) შეიარაღების სისტემებზე.

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები

მგ2. ზოგიერთი ძირითადი აქტივი აღწერილია, როგორც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივი მათი იშვიათობის ან/და მნიშვნელოვნების გამო, რომელიც უკავშირდება (თუმცა მხოლოდ ამით არ შემოიფარგლება) მათ არქეოლოგიურ, არქიტექტურულ, სასოფლო-სამეურნეო, მხატვრულ, კულტურულ, გარემოსდაცვით, ისტორიულ, ბუნებრივ, სამეცნიერო თუ ტექნოლოგიურ მახასიათებლებს. ერთეულები, როგორც წესი, გეგმავენ, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები შეინარჩუნონ ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში და დაიცვან ისინი დღევანდელი და მომავალი თაობების სასარგებლოდ. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მაგალითებია ისტორიული შენობები, მონუმენტები, სამუზეუმო კოლექციები და ხელოვნების ნიმუშები.

მგ3. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს, როგორც წესი, შემდეგი განმასხვავებელი მახასიათებლები გააჩნიათ:

- ა) დაწესებულია შეზღუდვები მათ გამოყენებასთან ან/და გასვლასთან დაკავშირებით;
- ბ) ისინი შეუცვლელია; და

- გ) მათი სასარგებლო მომსახურების ვადა ხანგრძლივია და ზოგჯერ განუსაზღვრელიც.

ინფრასტრუქტურული აქტივები

მგ4. ზოგიერთი ძირითადი აქტივი აღწერილია, როგორც ინფრასტრუქტურული აქტივი, ვინაიდან ისინი მოიცავს აქტივების გარკვეულ რაოდენობას, რომლებიც ქმნიან ქსელებს ან სისტემებს და ემსახურებიან მთლიან საზოგადოებას. ზოგადად, ინფრასტრუქტურულ აქტივებს ხანგრძლივი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვთ, ვინაიდან მუდმივად ხდება ამ ქსელების ან სისტემების შემადგენელი აქტივების გარკვეული რაოდენობის გეგმიური შეკეთება, გამოცვლა და განახლება. თუ ამ აქტივებიდან გარკვეული რაოდენობის ლიკვიდაცია მოხდება, ქსელმა ან სისტემამ, შესაძლოა, ვერ მიაღწიოს თავისი მომსახურების პოტენციურ მიზანს.

მგ5. ინფრასტრუქტურულ აქტივებს, როგორც წესი, შემდეგი განმასხვავებელი მახასიათებლები გააჩნიათ:

ა) ისინი წარმოადგენენ ქსელებს ან სისტემებს; და

ბ) მათი სასარგებლო მომსახურების ვადა ხანგრძლივია.

მგ6. მიუხედავად იმისა, რომ ინფრასტრუქტურული აქტივების ფლობა არ ხორციელდება მხოლოდ იმ ერთეულების მიერ, რომლებიც საჯარო სექტორშია, მნიშვნელოვანი ინფრასტრუქტურული აქტივები ხშირად გვხვდება სწორედ საჯარო სექტორში. საჯარო სექტორის ინფრასტრუქტურული აქტივების მაგალითებია:

- ა) ელექტროენერგიის გადამცემი ქსელები, რომლებიც შეიძლება შედგებოდეს ისეთი აქტივებისგან, როგორებიცაა ელექტროენერგიის წარმოების სადგურები, ქვესადგურები, გამომრთველი სადგურები, ელექტროგადამცემი ხაზის ანძები, გამანაწილებელი სისტემის მოწყობილობები, ენერგიის საკონტროლო ცენტრები, საკომუნიკაციო სისტემები და მოწყობილობები, გადაუდებელი შემთხვევების სარეზერვო ელექტროენერგიის მოწყობილობები,

გადაუდებელი ოპერაციების ცენტრები, სერვისისა და ტექნიკური მომსახურების საშუალებები;

- გ) საგზაო ქსელები, რომლებიც შეიძლება შედგებოდეს ისეთი აქტივებისგან, როგორებიცაა ტროტუარები, ქვაფენილები, ბორდიურები და არხები, საფეხმავლო ბილიკები, ხიდები, სასიგნალო და განათების მოწყობილობები; და
- გ) წყალმომარაგების სისტემები, რომლებიც შეიძლება შედგებოდეს ისეთი აქტივებისგან, როგორებიცაა კაშხლები, მილსადენები, გვირაბები, არხები, ტერმინალური რეზერვუარები, ავზები, ჭები, ტუმბოები და გამწმენდი ნაგებობები.

შეიარაღების სისტემები

მგ7. შეიარაღების სისტემები, როგორც წესი, დააკმაყოფილებს ძირითადი აქტივების განმარტებას და აღიარდება ამ სტანდარტის შესაბამისად. შეიარაღების სისტემები მოიცავს სატრანსპორტო საშუალებებსა და სხვა მოწყობილობებს, როგორებიცაა საბრძოლო ხომალდები, წყალქვეშა ნაგები, სამხედრო საჰაერო ხომალდები, ტანკები, რაკეტების გადამზიდები და გამშვებები, რომლებიც უწყვეტად გამოიყენება თავდაცვითი მომსახურების უზრუნველყოფისთვის, მაშინაც კი, თუ მშვიდობიანობის დროს მათი გამოყენება მხოლოდ შეკავების უზრუნველყოფას გულისხმობს. ზოგიერთმა ერთჯერადმა ერთეულმა, როგორიცაა ბალისტიკური რაკეტების გარკვეული სახეობები, შესაძლოა, უზრუნველყოს აგრესორებისგან შეკავების უწყვეტი მომსახურება და, შესაბამისად, შეიძლება კლასიფიცირდეს, როგორც შეიარაღების სისტემები.

განმარტებები (იხილეთ მე-5 პუნქტები)

ძირითადი აქტივები, როგორც აქტივები

მგ8. საჯარო სექტორში შეიძლება არსებობდეს გაურკვევლობა იმასთან დაკავშირებით, წარმოადგენს თუ არა ძირითადი აქტივების გარკვეული ერთეულები აქტივს, როგორც ეს განმარტებულია სსპასს 1-ში - „ვინანსური ანგარიშგების წარდგენა“. ეს იმიტომ, რომ აქტივად

ადიარებისთვის, ძირითადი საშუალების ობიექტი უნდა აკმაყოფილებდეს აქტივის სამივე კრიტერიუმს: იყოს რესურსი, ამჟამად კონტროლდებოდეს ერთეულის მიერ და წარმოშობილი იყოს წარსული ოპერაციიდან ან სხვა წარსული მოვლენიდან.

მგ9. ობიექტი, რომელსაც ანგარიშვალდებული ერთეული იყენებს საზოგადოებისთვის მომსახურების უზრუნველსაყოფად, წარმოადგენს რესურსს ანგარიშვალდებული ერთეულის პერსპექტივიდან, თუ ეს მომსახურება ხელს შეუწყობს ერთეულის მხრიდან მომსახურების მიწოდებისა და სხვა ტიპის მიზნების მიღწევას. მაგალითად, კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტს, რომელიც მხოლოდ საზოგადოების სასარგებლოდ გამოიყენება, შეიძლება ჰქონდეს მომსახურების პოტენციალი და იყოს რესურსი, რადგან ანგარიშვალდებული ერთეულის მიზანია, კულტურული მემკვიდრეობა საზოგადოებისთვის ხელმისაწვდომი გახადოს. როდესაც ერთეულის მიზანია კულტურულ მემკვიდრეობასთან დაკავშირებული მომსახურების მიწოდება, როგორცაა კულტურული მემკვიდრეობის შეფასება და შესწავლა, ერთეული კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტს ფლობს ამ მიზნის მისაღწევად, შესაბამისად, კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტს აქვთ მომსახურების პოტენციალი და წარმოადგენს რესურსს ანგარიშვალდებული ერთეულის პერსპექტივიდან. ანალოგიურად, ინფრასტრუქტურული აქტივები, რომლებიც გამოიყენება საჯარო მომსახურების უზრუნველსაყოფად (მაგ., საგზაო ქსელები ან წყალმომარაგების სისტემები) წარმოადგენს რესურსებს იმ ერთეულისთვის, რომელიც მათ ფლობს, თუ ეს მომსახურება ხელს შეუწყობს ერთეულის მომსახურების მიწოდებისა და სხვა ტიპის მიზნების მიღწევას.

მგ10. როდესაც ერთეული აფასებს, აკონტროლებს თუ არა ის ამჟამად რესურსს, ის აფასებს ქვემოთ მოცემული კონტროლის მაჩვენებლებიდან სახეზეა თუ არა ერთი ან მეტი მაჩვენებელი:

- ა) იურიდიული მფლობელობა;
- ბ) რესურსზე წვდომა, ან სხვებისთვის რესურსზე წვდომის აკრძალვისა თუ შეზღუდვის შესაძლებლობა;
- გ) საშუალებები, რათა უზრუნველყოფილი იყოს რესურსის გამოყენება მისი მიზნების მისაღწევად; ან
- დ) რესურსის მომსახურების პოტენციალის რეალიზების ან რესურსიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების იურიდიული ძალის მქონე უფლების არსებობა.

ერთეულს უფრო მეტად შეეძლება განახორციელოს კონტროლი, თუ ის ამ მაჩვენებლების უმეტესობას დააკმაყოფილებს. თუმცა, კონტროლის შეფასება განსჯას მოითხოვს, და კონტროლი შეიძლება არსებობდეს, როდესაც ამ მაჩვენებლებიდან მხოლოდ რამდენიმეა დაკმაყოფილებული. ამის საპირისპიროდ, კონტროლი შეიძლება არ არსებობდეს მაშინაც კი, როდესაც ამ მაჩვენებლების უმეტესობა დაკმაყოფილებულია.

- მგ11. არც ერთი მაჩვენებელი არ არის უფრო მნიშვნელოვანი, ვიდრე სხვა მაჩვენებელი. იურიდიული მფლობელობა არის მხოლოდ ერთი მაჩვენებელი, რომელიც მიუთითებს რესურსის კონტროლზე. ერთეულმა შეიძლება დაამტკიცოს, რომ ის აკონტროლებს რესურსს მაშინაც კი, როდესაც არ არსებობს იურიდიული მფლობელობა, იმ შემთხვევაში, როდესაც მას შეუძლია მართოს რესურსის გამოყენება და მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რომელიც შეიძლება რესურსისგან წარმოიშვას. ამის საპირისპიროდ, ერთეულს შეიძლება ჰქონდეს იურიდიული მფლობელობა, მაგრამ არ გააჩნდეს მომსახურების პოტენციალის რეალიზების უფლება ან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის გამომუშავების შესაძლებლობა. ასეთ გარემოებებში, ერთეული უპირატესად განიხილავს ფაქტობრივ მოცემულობას და არა მხოლოდ იურიდიულ ფორმას, იმის დასადგენად, აკონტროლებს თუ არა ის აქტივს.

აღიარება (იხილეთ 6-10 პუნქტები)

სათადარიგო ნაწილები და დამხმარე და მომსახურების მოწყობილობები

- მგ12. სათადარიგო ნაწილები და დამხმარე და მომსახურების მოწყობილობები აღიარდება წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, როდესაც ისინი აკმაყოფილებენ ძირითადი აქტივების განმარტებას. სხვა შემთხვევაში, კლასიფიცირდება, როგორც მატერიალური მარაგები (იხილეთ სსბასს 12 - „*მატერიალური მარაგები*“).

შემდგომი დანახარჯები

- მგ13. მე-6 პუნქტის აღიარების პრინციპის მიხედვით, ერთეული არ აღიარებს ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებაში მისი ყოველდღიური მომსახურების დანახარჯებს. ეს დანახარჯები გაწევისთანავე აღიარდება ნამეტში ან დეფიციტში. ყოველდღიური მომსახურების

დანახარჯები, ძირითადად, მოიცავს შრომითი რესურსებისა და სახარჯი მარაგების თანხებს, ასევე მასში შეიძლება შედიოდეს მცირეფასიანი ნაწილების ღირებულება. ეს დანახარჯები ხშირად აისახება როგორც ძირითადი აქტივების „რემონტი და მომსახურება“.

მგ14. ძირითადი აქტივების ზოგიერთი ობიექტის შემადგენელი ნაწილი შესაძლოა საჭიროებდეს რეგულარულ შეცვლას. მაგალითად, გზა შესაძლოა საჭიროებდეს ხელახლა მოასფალტებას, ყოველ რამოდენიმე წელიწადში, ქურა შესაძლოა საჭიროებდეს ფითილის ცვლას რამოდენიმე განსაზღვრული საათით გამოყენების შემდეგ, ან თვითმფრინავის ინტერიერი, როგორცაა სავარძლები და სამზარეულო, შესაძლოა საჭიროებდეს შეცვლას რამდენჯერმე თვითმფრინავის არსებობის განმავლობაში. ძირითადი აქტივების ობიექტები შესაძლოა საჭიროებდეს ასევე პერიოდულ შეცვლას უფრო ნაკლები სიხშირით. მაგალითად, შენობის შიდა კედლების შეცვლა. მე-6 პუნქტის აღიარების პრინციპის მიხედვით, ერთეული ძირითადი აქტივების ობიექტის შეცვლის ღირებულებას საბალანსო ღირებულებაში აღიარებს მაშინ, როდესაც ხარჯი გაწეულია, თუ სახეზეა აღიარების კრიტერიუმებთან შესაბამისობა. იმ ნაწილების საბალანსო ღირებულებასთან მიმართებით, რომლებიც შეცვლილია, აღიარება წყდება წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებული აღიარების შეწყვეტის დებულებების შესაბამისად (იხილეთ 62-68 პუნქტები).

მგ15. ძირითადი აქტივების ობიექტის (მაგალითად, თვითმფრინავის) უწყვეტი მუშაობისათვის, შესაძლოა აუცილებელი იყოს პერიოდული სრულმასშტაბიანი ინსპექტირების ჩატარება ხარვეზების გამოსავლენად, მიუხედავად იმისა, ამ ობიექტის ნაწილები შეიცვლება თუ არა. როდესაც ასეთი სრულმასშტაბიანი შემოწმებები ტარდება, მისი ღირებულება აისახება ძირითადი აქტივების ობიექტის საბალანსო ღირებულებაში, როგორც შემცვლელი, თუ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს. შესაბამისად, წყდება წინა შემოწმების ღირებულების ნარჩენი საბალანსო ღირებულების (როგორც ფიზიკური ნაწილებისაგან განსხვავებული) აღიარება. ეს ხდება მიუხედავად იმისა, წინა ინსპექტირების თანხა ასახული იყო თუ არა ობიექტის შეძენის, შექმნის ან განვითარების ოპერაციის ღირებულებაში. საჭიროების შემთხვევაში, მომავალში განსახორციელებელი მსგავსი ინსპექტირების სავარაუდო ღირებულება შესაძლოა გამოყენებული იქნას, იმის ინდიკატორად, თუ რა იყო მიმდინარე ინსპექტირების კომპონენტის ღირებულება, ობიექტის შეძენის, შექმნის ან განვითარების მომენტში.

*აღიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე გაწეული
შემდგომი დანახარჯები*

მგ16. ერთეული კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე გაწეულ შემდგომ დანახარჯებს აღიარებს მე-6 პუნქტის აღიარების პრინციპის შესაბამისად. ასეთი შემდგომი დანახარჯების აქტივის სახით აღიარებაზე გავლენას არ ახდენს ის, იყო თუ არა თავდაპირველად აღიარებული ძირითადი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივი. თუ შემდგომი დანახარჯები უკავშირდება კულტურული მემკვიდრეობის ისეთ ძირითად აქტივებს, რომლებიც თავდაპირველად არ იყო აღიარებული, ვინაიდან მისი თვითღირებულება ან მიმდინარე ღირებულება საიმედოდ ვერ შეფასდებოდა, ის მაინც უნდა გადაისინჯოს მე-6 პუნქტის შესაბამისად, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებს თუ არა ის აღიარების პრინციპს და უნდა აღიარდეს თუ არა ის აქტივად.

საწყისი შეფასება (იხილეთ 11 - 23 პუნქტები)

თვითღირებულების ელემენტები

მგ17. ძირითადი აქტივების თვითღირებულება არ მოიცავს:

- ა) ახალი სიმძლავრეების ათვისების დანახარჯებს;
- ბ) ახალი პროდუქტის ან მომსახურების ათვისების დანახარჯებს (სარეკლამო დანახარჯების ჩათვლით);
- გ) ახალ ადგილზე ან შემსყიდველთა ახალ კლასთან ოპერაციების წარმოების დანახარჯებს (პერსონალის სწავლების ჩათვლით);
- დ) ადმინისტრაციისა და სხვა საერთო ზედნადებ დანახარჯებს; და
- ე) ყოველდღიური მომსახურებისა და რემონტისა და მომსახურების დანახარჯებს.

მგ18. ერთეულის მიერ შექმნილი აქტივის თვითღირებულების განსაზღვრა შეძენილი აქტივის ანალოგიურად ხდება. თუ ერთეული ანალოგიურ აქტივებს გასაყიდად აწარმოებს, ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში, მაშინ აქტივის საბალანსო ღირებულება გასაყიდად წარმოებული ანალოგიური აქტივის თვითღირებულების ტოლია (იხილეთ სსბას 12).

ამგვარად, ერთეულმა მის მიერ შექმნილი აქტივის გამოყენების შემთხვევაში, ამ აქტივის ღირებულებაში არ უნდა აღრიცხოს მოსალოდნელი შიდა ნამეტის თანხა. ანალოგიურად, ერთეულის მიერ აქტივის შექმნის შემთხვევაში, ნედლეულისა და მასალების, შრომითი და სხვა რესურსების ზენორმატიული დანახარჯები არ უნდა ჩაირთოს აქტივის საბალანსო ღირებულებაში. სსპას 5 - „*სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები*“ - განსაზღვრავს ისეთ შემთხვევებს, როდესაც პროცენტი შეიძლება აღიარდეს ერთეულის მიერ შექმნილი ძირითადი აქტივის საბალანსო ღირებულების ელემენტის სახით.

მგ19. ნაყოფის მომცემი კულტურები იმავე მეთოდით აღირიცხება, როგორც ერთეულის მიერ შექმნილი ძირითადი აქტივები, იმ მომენტამდე, სანამ არ მიიტანენ იმ ადგილას და არ მოიყვანენ ისეთ მდგომარეობაში, რაც აუცილებელია მათ გამოსაყენებლად ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისათვის. შესაბამისად, ამ სტანდარტში აუცილებელია იგულისხმოს, რომ ტერმინი „შექმნა“ ისეთ საქმიანობებსაც მოიცავს, რაც აუცილებელია ნაყოფის მომცემი კულტურების მოსაყვანად (მოსაშენებლად), იმ მომენტამდე, სანამ არ მიიტანენ იმ ადგილას და არ მოიყვანენ ისეთ მდგომარეობაში, რაც აუცილებელია მათ გამოსაყენებლად ხელმძღვანელობის მიერ დასახული მიზნებისათვის.

აღიარების შემდგომი შეფასება (იხილეთ 24 - 61 პუნქტები)

მიმდინარე ღირებულების მოდელი (27-40 პუნქტები)

მგ20. აღიარების შემდეგ, ძირითადი აქტივი ან მისი ნაწილი, რომლის მიმდინარე ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია საიმედოდ, უნდა აისახოს გადაფასებული თანხით, რომელიც გადაფასების მომენტისათვის არსებული აქტივის:

- ა) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების; ან
- ბ) სამართლიანი ღირებულების;

ტოლია, შემდგომში დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხების გამოკლებით.

ფინანსური და საოპერაციო შესაძლებლობები

მგ21. ძირითადი მიზანი, რისთვისაც ერთეული ფლობს ძირითად აქტივს ან მის ნაწილს, მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლის განსაზღვრისას მნიშვნელოვან ფაქტორს წარმოადგენს. ძირითადი აქტივი ან მისი ნაწილი, რომელსაც ერთეული ფლობს მისი:

- ა) საოპერაციო შესაძლებლობების გამო, ეხმარება ერთეულს მომავალ პერიოდებში გასწიოს მომსახურება ფიზიკური და სხვა რესურსების საშუალებით. ამ შემთხვევაში მოითხოვება ინფორმაცია ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ღირებულების შესახებ, ერთეულის მიერ მისი ამჟამად გამოყენების პირობებში. თუ ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ძირითადი მიზანია მომსახურების გაწევა, ეს ნიშნავს, რომ ერთეული მას ფლობს მისი საოპერაციო შესაძლებლობების გამო და ის უნდა შეფასდეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით; და
- ბ) ფინანსური შესაძლებლობების გამო, ერთეულს მომავალში საკმარისი დაფინანსების საშუალებას აძლევს. ამ შემთხვევაში მოითხოვება ინფორმაცია იმ თანხის შესახებ, რომელიც მიღებული იქნება აქტივის გაყიდვიდან ან მისი გამოყენებისას წარმოქმნილი შემოსავლებიდან. თუ ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ძირითადი მიზანია ფინანსური სარგებლის გამომუშავება, ეს ნიშნავს, რომ ერთეული მას ფლობს მისი ფინანსური შესაძლებლობების გამო და ის უნდა შეფასდეს სამართლიანი ღირებულებით.

მგ22. ზოგიერთ შემთხვევაში, ძირითადმა აქტივმა ან მისმა ნაწილმა შეიძლება წარმოქმნას ფინანსური სარგებელიც, იმის მიუხედავად, რომ მისი ძირითადი მიზანი მომსახურების გაწევაა. მაგალითად, ნარჩენების გადამამუშავებელი ქარხანა ოპერირებს იმისთვის, რომ უზრუნველყოს სახელმწიფო საავადმყოფოების მიერ წარმოქმნილი სამედიცინო ნარჩენების უსაფრთხო განთავსება, მაგრამ ქარხანა ასევე, კომერციულ საფუძველზე, გადაამუშავებს სხვა კერძო საავადმყოფოების მიერ წარმოქმნილ სამედიცინო ნარჩენების მცირე რაოდენობას. ამ შემთხვევაში, ნარჩენების გადამამუშავებელი ქარხანა შეფასდება მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით.

მგ23. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეიძლება გაურკვეველი იყოს, ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ფლობის ძირითადი მიზანი მისი საოპერაციო შესაძლებლობებია თუ ფინანსური შესაძლებლობები. ამ დროს საჭიროა პროფესიული განსჯა. ერთეული შეიძლება კრიტერიუმებს, რის საფუძველზეც თანმიმდევრულად განსჯის ერთეულის მიერ ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ფლობის ძირითადი მიზანი მისი საოპერაციო

შესაძლებლობებია თუ ფინანსური. როდესაც ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ფლობის ძირითადი მიზანი ვერ განისაზღვრება, საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის საერთო მიზნებიდან გამომდინარე, მიიჩნევა, რომ ძირითადი აქტივის ან მისი ნაწილის ფლობა მისი საოპერაციო შესაძლებლობებითაა განპირობებული.

ცვეთა (იხილეთ 41-58 პუნქტები)

მგ24. ერთეული ძირითადი აქტივების ცალკეული ობიექტის თავდაპირველად აღიარებული თანხიდან გამოყოფს მნიშვნელოვანი ღირებულების მქონე ნაწილებს, და თითოეულ ასეთ ნაწილს ცვეთას ცალკე არიცხავს. მაგალითად, გზის ქვედა სტრუქტურასა და გზის ზედა საფარზე ერთეულებს ცვეთის დარიცხვა ცალ-ცალკე მოეთხოვებათ. მაგალითად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, რომ თვითმფრინავის კორპუსსა და მის ძრავებს ცალ-ცალკე დაერიცხოს ცვეთა. თუ ერთეული იძენს ძირითად აქტივს, რომელიც საოპერაციო იჯარის ობიექტია და იგი არის მეიჯარე, შესაძლოა მიზანშეწონილი იყოს ცვეთის ცალკე დარიცხვა მის თვითღირებულებაში ასახულ ისეთ თანხებზე, რომლებიც მისაკუთვნებელია საბაზრო პირობებთან შედარებით ხელსაყრელ ან არახელსაყრელ საიჯარო პირობებზე.

ცვეთადი ღირებულება და ცვეთის პერიოდი (იხილეთ 47 - 51 პუნქტები)

მგ25. აქტივის ცვეთადი ღირებულება მისი ნარჩენი ღირებულების გამოკლების შემდეგ განისაზღვრება. პრაქტიკაში ხშირად აქტივის ნარჩენი ღირებულება უმნიშვნელოა და შესაბამისად, ცვეთადი თანხის გაანგარიშებაში არსებითი დატვირთვა არ გააჩნია.

მგ26. აქტივის ნარჩენი ღირებულება შეიძლება გაიზარდოს ისეთ თანხამდე, რომელიც უტოლდება ან აღემატება აქტივის საბალანსო ღირებულებას. თუ ასეთ შემთხვევებს აქვთ ადგილი, ცვეთის ხარჯი ნულს გაუტოლდება, სანამ ნარჩენი ღირებულება არ დაიწევს აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე დაბლა.

მგ27. ცვეთა აქტივს მას შემდეგ ერიცხება, როცა შესაძლებელი ხდება მისი გამოყენება, ანუ როდესაც აქტივი არის იმ ადგილას და ისეთ მდგომარეობაში, რომელიც აუცილებელია ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული მიზნებისა და დანიშნულების მისაღწევად. ცვეთის დარიცხვა წყდება იმ თარიღისთვის, რომელიც ამ ორიდან უფრო ადრე დადგება: თარიღი, როდესაც აქტივი კლასიფიცირდება გასაყიდად

გამიზნულად (ან ჩართულია გამსვლელ ჯგუფში, რომელიც გასაყიდად გამიზნულადაა კლასიფიცირებული) სსბას 44-ის შესაბამისად, ან თარიღი, როდესაც აქტივის აღიარება წყდება. ამგვარად, ცვეთის დარიცხვა არ წყდება, როდესაც აქტივი ხდება გამოუყენებელი, ან აქტიური მოხმარებიდან გამოსულია, სანამ აქტივს სრულად არ დაერიცხება ცვეთა. ამასთან, ცვეთის მეთოდების გამოყენების გათვალისწინებით, პროდუქციის გამოშვებამდე ცვეთის ხარჯი შეიძლება იყოს ნულის ტოლი.

*შეზღუდული და განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადები
(იხილეთ 52 - 55 პუნქტები)*

- მგ28. ძირითადი აქტივების, შენობების ჩათვლით, სასარგებლო მომსახურების ვადა, როგორც წესი, შეზღუდულია. თუმცა, არსებობს გარემოებები, რომლებშიც ძირითად აქტივებს შეიძლება განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა ჰქონდეთ. მაგალითად, კულტურული მემკვიდრეობის სტატუსის მქონე ნახატი ან სკულპტურა, რომელიც ინახება დაცულ გარემოში, სადაც მისი შენარჩუნება/კონსერვაცია მკაცრად კონტროლდება, შეიძლება ჩაითვალოს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონედ, თუ ეს პირობები მომავალშიც შენარჩუნდება.
- მგ29. ტექნოლოგიების სფეროში სწრაფი ცვლილებებიდან გამომდინარე, ხშირად იქნება შემთხვევები, როდესაც კომპიუტერებს და სხვა ძირითად აქტივებს, რომლებიც ტექნოლოგიური მოძველებისადმი მგრძნობიარეა, მოკლე სასარგებლო მომსახურების ვადა ექნებათ. ძირითადი აქტივის გამოყენებით დამზადებული პროდუქტის გასაყიდი ფასის მოსალოდნელი შემცირება მომავალში შეიძლება მიუთითებდეს აქტივის ტექნოლოგიური ან კომერციული მოძველების მოლოდინზე, რაც, თავის მხრივ, შესაძლოა ასახავდეს ამ აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემცირებას.
- მგ30. გარდა ზოგიერთი გამოწვევისა, ისეთის, როგორიცაა კარიერი და ნაგავსაყრელებისთვის გამოყენებული ადგილები, მიწას, ჩვეულებრივ, განუსაზღვრელი მომსახურების ვადა გააჩნია და, შესაბამისად, არ ხდება მისი ცვეთა. შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე მიწის კიდევ ერთი მაგალითია, როდესაც მიწა ზღვის დონის აწევის შედეგად იფარება და, შედეგად, ერთეული მოელის, რომ განსაზღვრული პერიოდის შემდეგ, მიწა ვეღარ იქნება გამოსაყენებელი რეგულარული და ძლიერი წყალდიდობის მუდმივი რისკის, ან უშუალოდ წყლით დატბორვის გამო.

მგ31. ერთეულმა, რომელიც აკონტროლებს მიწას, რომელიც მოიხმარება, მაგალითად, სამთო ან კარიერული სამუშაოებისთვის, უნდა გაითვალისწინოს პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელი იქნება ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღება და ამ საქმიანობის განხორციელების გავლენა მიწის ღირებულებაზე, რათა განისაზღვროს შესაბამისი ცვეთადი პერიოდი და თანხა.

მგ32. იმ შემთხვევაში, თუ მიწა იკარგება ან გადაადგილდება, მაგალითად, სანაპირო ზოლის ეროზიის შედეგად, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს:

- ა) წინამდებარე სტანდარტის 62-68 პუნქტებში მოცემული აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნები; ან
- ბ) გარემოებებიდან გამომდინარე, სსბასს 21-ში - „*ფულადი სახსრების არაწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*“ - ან სსბასს 26-ში - „*ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*“ მოცემული გაუფასურებასთან დაკავშირებული მოთხოვნები.

მიწის დაკარგვასთან ან გადაადგილებასთან დაკავშირებული ფაქტორებიდან გამომდინარე, ერთეულს შესაძლოა დასჭირდეს მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში მიწის ცვეთის მიზანშეწონილობის განხილვა, ასევე მან უნდა გააგრძელოს გაუფასურების შეფასება ამ სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად.

ცვეთის მეთოდი (იხილეთ 57 - 58 პუნქტები)

მგ33. აქტივების სასარგებლო მომსახურების განმავლობაში მათი ცვეთადი ღირებულების სისტემატურ საფუძველზე გასანაწილებლად შეიძლება გამოყენებულ იქნას ცვეთის დარიცხვის სხვადასხვა მეთოდი. ეს მეთოდები მოიცავს წრფივი ცვეთის მეთოდს, შემცირებადი ნაშთის მეთოდს და წარმოების ერთეულთა მეთოდს. წრფივი მეთოდი გულისხმობს ცვეთის ერთი და იმავე თანხის დარიცხვას აქტივის მთელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მანძილზე, თუ არ შეიცვალა აქტივის ნარჩენი ღირებულება. კლებადი ნაშთის მეთოდის გამოყენება იწვევს ცვეთის კლებადი თანხების დარიცხვას აქტივის მომსახურების ვადის განმავლობაში. წარმოებულ ერთეულთა მეთოდის გამოყენება ნიშნავს ცვეთის დარიცხვას აქტივების მოსალოდნელი გამოყენების ან წარმოებული პროდუქციის საფუძველზე. ერთეული ირჩევს მეთოდს, რომელიც უფრო მეტად ასახავს აქტივში განივთებული მოსალოდნელი მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის

მიღების მოდელს. ეს მეთოდი მუდმივად უნდა გამოიყენებოდეს პერიოდიდან პერიოდამდე, სანამ არ შეიცვლება მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების მოდელი.

მგ34. მიზანშეწონილი არაა ცვეთის ისეთი მეთოდის გამოყენება, რომელიც აქტივის მონაწილეობით განხორციელებული საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავალს ეყრდნობა. აქტივის მონაწილეობით განხორციელებული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი, როგორც წესი, სხვა ფაქტორებს ასახავს და არა აქტივში განივთებული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას. მაგალითად, შემოსავალზე გავლენას ახდენს სხვა დანახარჯები და პროცესები, გაყიდვის პროცესთან დაკავშირებული საქმიანობები, ასევე გაყიდვების მოცულობისა და გასაყიდი ფასების ცვლილებები. შემოსავლის ფასის კომპონენტზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს ინფლაციამ, რაც არანაირად არ არის დაკავშირებული აქტივის გამოყენების წესთან.

ცვეთა - აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა (იხილეთ 41-55 პუნქტები)

მგ35. ძირითად აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გამოყენება ერთეულის მიერ, ძირითადად, აქტივის ექსპლუატაციის გზით ხდება. თუმცა, ეკონომიკურმა, პოლიტიკურმა, სოციალურმა და სამართლებრივმა ფაქტორებმა ასევე შეიძლება გავლენა მოახდინოს სასარგებლო მომსახურების ვადაზე. ტექნიკურმა მოძველებამ და ფიზიკურმა ცვეთამ აქტივის გამოყენებლობის პერიოდში, ხშირად შეიძლება გამოიწვიოს იმ ეკონომიკური სარგებლის შემცირება, რომელსაც სხვა შემთხვევაში აქტივისგან მოელოდნენ. სასარგებლო მომსახურების ვადა არის ამ ფაქტორების გათვალისწინებით განსაზღვრული პერიოდებიდან უფრო მცირე. შესაბამისად, აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის დადგენისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ქვემოთ ჩამოთვლილი ფაქტორები:

- ა) აქტივის მოსალოდნელი გამოყენება, რომელსაც განსაზღვრავს აქტივის სავარაუდო სიმძლავრე/შესაძლებლობები ან ფიზიკურად გამოშვებული პროდუქცია;
- ბ) სავარაუდო ფიზიკური ცვეთა, რომელიც დამოკიდებულია ისეთ საწარმოო ფაქტორებზე, როგორიცაა: ცვლების რაოდენობა, ერთეულის სარემონტო სამუშაოების პროგრამა და გამოუყენებელი აქტივების შენახვისა და დაცვის წესი;

- გ) აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების არსებული დონის შენარჩუნება, დანახარჯის დონე და ერთეულის უნარი და სურვილი ამ დონის მისაღწევად;
- დ) ტექნიკური ან კომერციული მოძველება, რაც გამოწვეულია საწარმოო პროცესის ცვლილებით ან გაუმჯობესებით, ან მოცემული აქტივის მეშვეობით წარმოებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე ბაზრის მოთხოვნის ცვლილებით. აქტივის გამოყენებით დამზადებული პროდუქტის გასაყიდი ფასის მოსალოდნელი შემცირება მომავალში შეიძლება მიუთითებდეს აქტივის ტექნიკური ან კომერციული მოძველების მოლოდინზე, რაც, თავის მხრივ, შესაძლოა ასახავდეს ამ აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემცირებას;
- ე) აქტივზე კონტროლის პერიოდი და იურიდიული ან მსგავსი შეზღუდვები ამ აქტივის გამოყენებაზე, მაგალითად, აქტივთან დაკავშირებული იჯარის ვადის გასვლის თარიღები;
- ვ) აქტივის ტიპური სასიცოცხლო ციკლი და საჯარო ინფორმაცია იმავე ტიპისა და მსგავსი გამოყენების აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადის წინასწარი შეფასების შესახებ;
- ზ) იმ დარგის სტაბილურობა, რომელშიც მოქმედებს აქტივი და აქტივიდან მიღებულ საქონელზე ან მომსახურებაზე საბაზრო მოთხოვნის ან მთავრობის ან მომსახურების მიმდებარე მოთხოვნების ცვლილებები;
- თ) კონკურენტების ან პოტენციური კონკურენტების მოსალოდნელი ქმედებები; და
- ი) დამოკიდებულია თუ არა აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა ერთეულის სხვა აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადაზე.

მგ36. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა განისაზღვრება ამ აქტივის მოსალოდნელი სარგებლიანობით ერთეულისთვის. ერთეულის აქტივების მართვის პოლიტიკა შეიძლება გულისხმობდეს აქტივების გაყიდვას, გარკვეული დროის ან აქტივში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გარკვეული ნაწილის მოხმარების შემდეგ. აქედან გამომდინარე, აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა შეიძლება მისი ეკონომიკური ვარგისიანობის ვადაზე ნაკლები აღმოჩნდეს. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის დადგენა დამოკიდებულია ერთეულის

ხელმძღვანელობის განსჯასა და გადაწყვეტილებაზე, რომელიც ეყრდნობა მსგავსი აქტივების მქონე ერთეულის გამოცდილებას.

განმარტებითი შენიშვნები აუდიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების შესახებ, როდესაც თვითღირებულება ან მიმდინარე ღირებულება საიმედოდ ვერ ფასდება (იხილეთ 77-78 პუნქტები)

მგ37. 77-ე პუნქტში მოცემული ინფორმაცია აუდიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების შესახებ, აღიარებული ძირითადი აქტივების შესახებ ინფორმაციასთან ერთად, უზრუნველყოფს იმას, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული იქნება სასარგებლო და რელევანტურ ინფორმაცია ერთეულის მიერ ძირითადი აქტივების ფლობის შესახებ. ეს, თავის მხრივ, ეხმარება მომხმარებლებს ერთეულის ფინანსების, მათ შორის მისი ნეტო საფუძველზე წადგენილი ფინანსური მდგომარეობის შეფასებაში და უქმნის მათ ნათელ წარმოდგენას ერთეულის მიერ მომსახურების გაწევის შესაძლებლობების შესახებ.

მგ38. ეს ინფორმაცია შეიძლება წარმოდგენილ იქნეს აგრეგირებულად ძირითადი აქტივების ჯგუფების ან კლასებისთვის, იმ პირობით, რომ ამგვარად აგრეგირება ბუნდოვანს არ გახდის მნიშვნელოვან ინფორმაციას.

დანართი ბ

სხვა სსბასს-ების შესწორებები

სსბასს 1-ის შესწორებები, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

ცვლილებები შევიდა 7, 92, 94, 101, 125გ, 134 და 148 პუნქტებში. დამატა 153პ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

განმარტებები

7. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

...

წმინდა აქტივები/კაპიტალი აღნიშნავს ერთეულის აქტივების იმ ნაწილს, რომელიც რჩება ერთეულის ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

წმინდა აქტივების/კაპიტალის კომპონენტებია საკუთარი კაპიტალი, დაგროვილი ნამეტი ან დეფიციტი, რეზერვები და არამაკონტროლებელი წილები. რეზერვების ტიპები მოიცავს შემდეგს:

- ა) გადაფასების ნამეტის ცვლილებები (იხილეთ სსბასს-17 სსბასს 45, ძირითადი აქტივები და სსბასს 31, არამატერიალური აქტივები);
- ბ) დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამების გადაფასებული თანხები (იხილეთ სსბასს 39, დაქირავებულთა სარგებელი);
- გ) უცხოური ქვედანაყოფის ფინანსური ანგარიშგების წარსადგენ ვალუტაში გადაყვანით წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი (იხილეთ სსბასს 4, უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები);
- დ) წილობრივ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციებიდან წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი, რომელიც სსბასს 41-ის 106 პუნქტის შესაბამისად შეფასებულია სამართლიანი ღირებულებით, წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ასახვით;
- ე) იმ ფინანსური აქტივებიდან წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი, რომელიც სსბასს 41-ის 41 პუნქტის შესაბამისად შეფასებულია სამართლიანი ღირებულებით წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ასახვით;
- ვ) ჰეჯირების ინსტრუმენტების შემოსულობისა და ზარალის ეფექტური ნაწილი ფულადი ნაკადების ჰეჯირებისას და ჰეჯირების ინსტრუმენტების შემოსულობა და ზარალი ისეთი

- წილობრივი ინსტრუმენტების ჰეჯირებისას, რომლებიც შეფასებულია სამართლიანი ღირებულებით, წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ასახვით, სსბასს 41-ის 106 პუნქტის შესაბამისად (იხილეთ სსბასს 41-ის 113-155 პუნქტები)
- ზ) ზოგიერთი ვალდებულებისთვის, რომლებიც ერთეულის კლასიფიცირებული აქვს, როგორც სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული, ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით - სამართლიან ღირებულებაში მომხდარი ცვლილების თანხა, რომელიც განეკუთვნება ვალდებულების საკრედიტო რისკის ცვლილებას (იხილეთ სსბასს 41-ის 108 პუნქტი);
- თ) ოფციონების დროით ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები, როდესაც ოფციონის ხელშეკრულების საკუთარი ღირებულება და დროითი ღირებულება განცალკევდება და ჰეჯირების ინსტრუმენტად კლასიფიცირდება მხოლოდ საკუთარი ღირებულების ცვლილება (იხილეთ სსბასს 41-ის 113-155 პუნქტები); და
- ი) ფორვარდული ხელშეკრულებების ფორვარდულ ელემენტებში მომხდარი ცვლილებები, როდესაც ფორვარდული ხელშეკრულების ფორვარდული ელემენტი და სპოტ ელემენტი განცალკევდება და ჰეჯირების ინსტრუმენტად კლასიფიცირება მხოლოდ სპოტ ელემენტის ცვლილებები, ასევე ფინანსური ინსტრუმენტის უცხოური ვალუტის საბაზისო სპრედის ღირებულებაში მომხდარი ცვლილებები, როდესაც ის გამოცალკევდება ფინანსური ინსტრუმენტიდან და ჰეჯირების ინსტრუმენტად კლასიფიცირდება ფინანსური ინსტრუმენტის დანარჩენი ნაწილი (იხილეთ სსბასს 41-ის 113-155 პუნქტები).

ინფორმაცია, რომელიც აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში

...

92. როდესაც შეფასების განსხვავებული საფუძველი მოდელები გამოიყენება სხვადასხვა კლასის აქტივებისთვის, ეს იმას ნიშნავს, რომ ისინი ერთმანეთისაგან განსხვავდება შინაარსით ან ფუნქციებით და, შესაბამისად, ცალ-ცალკე მუხლების სახით უნდა იყოს წარდგენილი. მაგალითად, სსბასს 17-ის, ~~ძირითადი აქტივები~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად, ძირითადი აქტივების სხვადასხვა კლასი შეიძლება აისახოს თვითღირებულებით, ზოგიერთი გადაფასებული ღირებულებით.

...

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:
- ა) ძირითადი აქტივების ელემენტები უნდა დაიყოს ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში მოცემული კლასიფიკაციის მიხედვით;
 - ბ) მოთხოვნები შეიძლება დაიყოს: მომხმარებლებისაგან, გადასახადებიდან და სხვა არა-გაცვლით ოპერაციების შემოსავალთან დაკავშირებულ მისაღებ მოთხოვნებად, აგრეთვე დაკავშირებული მხარეებისაგან მისაღებ მოთხოვნებად, გადახდილ ავანსებად და სხვა თანხებად;
 - გ) მატერიალური მარაგების ქვეჯგუფებად დაყოფა ხდება სსბასს 12-ის - *მატერიალური მარაგები* - მიხედვით: საქონელი, პროდუქციის მარაგი, ნედლეული, დაუმთავრებელი წარმოება და მზა პროდუქცია;
 - დ) გადასახადებისა და ტრანსფერების ვალდებულებები იყოფა: გადასახადების დაბრუნების ვალდებულებებად, სატრანსფერო ვალდებულებებად და ეკონომიკური ერთეულის სხვა წევრების მიმართ არსებულ კრედიტორულ დავალიანებებად;
 - დ(ა) სოციალური გასამრჯელოების ვალდებულებები იყოფა ცალკეულ სოციალური გასამრჯელოების სქემებად, როდესაც ეს არსებითია;
 - ე) ანარიცხები იყოფა მომუშავეთა გასამრჯელოების ანარიცხებად და სხვა მუხლებად; და
 - ვ) წმინდა აქტივების/კაპიტალის კომპონენტები იყოფა სხვადასხვა კლასებად, როგორცაა, სააქციო კაპიტალის (შენატანი) ანაზღაურებული ნაწილი, დაგროვილი ნამეტი და დეფიციტი და სხვა რეზერვები.

...

101. სსბასს აგრეთვე განიხილავს ზოგიერთ მუხლს, რომლებიც მიუხედავად იმისა, რომ აკმაყოფილებენ წინამდებარე სტანდარტით დადგენილ შემოსავლების ან ხარჯების განმარტებას, არ შედიან მიმდინარე პერიოდის ნამეტში ან დეფიციტში. ასეთ მუხლებს მიეკუთვნება გადაფასების რეზერვი (იხ. ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45), ა) განსაკუთრებული მოგება და ზარალი, რომელიც წარმოიშობა უცხოური ქვეგანაყოფების ფინანსური ანგარიშგებების გადაანგარიშებით (იხ. სსბასს 4) და ბ) მოგება და ზარალი, წარმოქმნილი გასაყიდად არსებული ფინანსური აქტივების ხელახალი შეფასების შედეგად (იხ. მითითებები ფინანსური აქტივების შეფასებასთან დაკავშირებით სსბასს 29-ში).

წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება

...

- 125გ. რეკლასიფიკაციის კორექტირებები არ წარმოიშობა ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის ან სსბასს 31-ის შესაბამისად აღიარებულ გადაფასების ნამეტში მომხდარი ცვლილებების შედეგად, ან სსბასს 19-ის შესაბამისად დადგენილგადასახდელიან საპენსიო პროგრამასთან დაკავშირებით აღიარებული გადაფასებული თანხებიდან. ეს კომპონენტები აღიარდება წმინდა აქტივებში/კაპიტალში და არ რეკლასიფიცირდება ნამეტში ან დეფიციტში მომდევნო პერიოდებში. გადაფასების ნამეტში მომხდარი ცვლილებების გადატანა შემდგომ პერიოდებში შესაძლებელია ნამეტში ან დეფიციტში, თუ აქტივი გამოიყენება, ან როდესაც შეწყდება მისი აღიარება (იხილეთ ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45 ან სსბასს 31). სსბასს 41-ის შესაბამისად, რეკლასიფიკაციის კორექტირებები არ წარმოიშობა ფულადი ნაკადების ჰეჯირების, ან ოფციონის დროითი ღირებულების (ან ფორვარდული ხელშეკრულების ფორვარდული ელემენტის, ან ფინანსური ინსტრუმენტების უცხოური ვალუტის საბაზისო სპრედის) აღრიცხვის შედეგად, რაც იწვევს ფულადი ნაკადების ჰეჯირების რეზერვის ანგარიშიდან, ან წმინდა აქტივის/კაპიტალის განცალკევებული კომპონენტიდან (შესაბამისად) თანხების პირდაპირ გადატანას აქტივის ან ვალდებულების საწყის თვითღირებულებაში, ან სხვა ტიპის საბალანსო ღირებულებაში. აღნიშნული თანხები პირდაპირ გადაიტანება აქტივებში ან ვალდებულებებში.

...

134. როდესაც წყდება ამა თუ იმ სააღრიცხვო პოლიტიკის გაშუქების საჭიროების საკითხი, ერთეულის ხელმძღვანელობა ითვალისწინებს, დაეხმარება თუ არა ეს ინფორმაცია მომხმარებლებს იმის გაგებაში, როგორ აისახა ერთეულის მიერ განხორციელებული ოპერაციები, სხვა მოვლენები და პირობები ერთეულის საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფინანსურ მდგომარეობაში, რომელიც ანგარიშგებაში არის წარმოდგენილი. კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებები განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია მომხმარებლებისათვის, როცა ამ პოლიტიკის არჩევა ხდება სსბასს-ის მიერ დაშვებული ალტერნატივებიდან. ამის მაგალითად გამოდგება იმის გამჟღავნება ერთეული საკუთარი საინვესტიციო ქონებისთვის სამართლიანი ღირებულების მოდელს იყენებს თუ ~~თავიდან განსაზღვრული~~ ისტორიული ღირებულების მოდელს (იხ. სსბასს 16 - *საინვესტიციო ქონება*). ზოგიერთი სსბასს სპეციალურად მოითხოვს კონკრეტული სააღრიცხვო პოლიტიკის ახსნას, ხელმძღვანელობის მიერ სხვადასხვა შესაძლო სააღრიცხვო პოლიტიკებს შორის გაკეთებული არჩევანის მითითებით. მაგალითად, ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45 მოითხოვს ძირითადი აქტივების სხვადასხვა კლასისთვის გამოყენებული შეფასების საფუძვლის განმარტებას. სსბასს 5 - *სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები* მოითხოვს განმარტებას სესხის სარგებლობასთან დაკავშირებული ხარჯები მაშინვე აღიარდება, თუ არა ხარჯებად თუ მოხდება მათი კაპიტალიზაცია როგორც განსაკუთრებული აქტივების ღირებულებისა.

განუსაზღვრელობის შეფასების ძირითადი წყაროები

...

148. ზოგიერთი მნიშვნელოვანი დაშვების განმარტება, რომელიც სხვა შემთხვევაში საჭირო იქნებოდა 140-ე პუნქტის შესაბამისად, სხვა სსბასს-ით მოითხოვება. მაგალითად, ზოგიერთ გარემოებაში სსბასს 19 მოითხოვს იმ ძირითადი დაშვებების შესახებ განმარტებებს, რომლებიც შეეხება მომავალი მოვლენების ზემოქმედებას ანარიცხების კატეგორიებზე. სსბასს 30 მოითხოვს განმარტებებს, სამართლიანი ღირებულებით წარმოდგენილი ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული ძირითადი დაშვებების შესახებ. ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45 მოითხოვს

გადაფასებული ძირითადი აქტივების სამართლიანი ღირებულების და მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული ძირითადი დაშვებების შეფასების მეთოდებისა და ამოსავალი ინფორმაციის განმარტებას.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

1533. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 7, 92, 94, 101, 125გ, 134 და 148 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

სსბასს 2-ის შესწორებები, ფულადი სახსრების მოძრაობის ანგარიშგება

ცვლილებები შევიდა 22-ე პუნქტში. დამატა 63კ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

საოპერაციო საქმიანობა

...

22. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადები დაკავშირებულია ერთეულის ძირითადი საქმიანობიდან მიღებულ ფულად სახსრებთან. საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წამოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადების მაგალითებს წარმოადგენს:

- ა) ფულადი შემოსავლები გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და ჯარიმებიდან;
- ბ) ფულადი შემოსავლები ერთეულის მიერ საქონლის რეალიზაციიდან და მომსახურების გაწევიდან;
- გ) ფულადი შემოსავლები გრანტებიდან ან ტრანსფერტებიდან და სხვა ასიგნებებიდან ან საბიუჯეტო უფლებამოსილებებიდან, რომლებიც ხორციელდება

- ცენტრალური ხელისუფლების ან სხვა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ;
- დ ფულადი შემოსავლები როიალტიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო და სხვა სახის შემოსავლებიდან;
 - დ(ა) ფულადი ხარჯები სოციალური გასამრჯელოების სქემების ბენეფიციარების მიმართ;
 - ე) ფულადი ხარჯები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულების მიმართ მათი ოპერაციების დაფინანსებისთვის (სესხების გარდა);
 - ვ) ფულადი ხარჯები საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის;
 - ზ) თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;
 - თ) ფულადი შემოსავლები და ხარჯები სადაზღვევო ერთეულის მიერ სადაზღვევო პრემიების და მოთხოვნების მიმართ, ანუიტეტები და სხვა სადაზღვევო სარგებელი;
 - ი) ადგილობრივი ქონების გადასახადის ან სამშენობლო (თუ შესაბამისი არსებობს) გადასახადის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია საოპერაციო საქმიანობასთან;
 - კ) ფულადი შემოსავლები და ხარჯები წარმოქმნილი ხელშეკრულებებიდან, რომლებიც დადებულია სადილერო ან სავაჭრო მიზნებით;
 - ლ) ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული საქმიანობის შეწყვეტასთან; და
 - მ) ფულადი შემოსავლები ან ხარჯები დაკავშირებული სადავო საკითხების გადაწყვეტასთან.

ზოგიერთმა ოპერაციამ, რომელიც მაგალითად დაკავშირებულია ძირითადი აქტივების ერთეულის გაყიდვასთან, შეიძლება გამოიწვიოს მოგება ან ზარალი, რომელიც ასახულია ნამეტში ან დეფიციტში. ფულადი სახსრების ნაკადები დაკავშირებული ამ ოპერაციებთან წარმოადგენს საინვესტიციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ნაკადებს. თუმცა ფულადი ხარჯები გაწეული მშენებლობისთვის ან აქტივების შეძენა სხვა პირებისთვის მათი იჯარით გაცემის მიზნით და შემდეგ მათი გაყიდვის მიზნით, როგორც ეს გადმოცემულია ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის - „*ძირითადი აქტივები*“ ~~66~~ 68 პუნქტში, განიხილება როგორც ფულადი სახსრების ნაკადები საოპერაციო საქმიანობიდან. ამგვარი აქტივების საიჯარო ქირიდან და

შემდგომში მისი გაყიდვიდან მიღებული ფულადი სახსრებიც ასევე მიიჩნევა საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულადი სახსრების ნაკადად.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

63კ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 22-ე პუნქტის შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

სსბასს 3-ის შესწორებები, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

ცვლილებები შევიდა 22, მდ14, მდ15, მდ16 და მდ17 პუნქტებში. დაემატა 59ე პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში

...

22. აქტივების გადაფასების პოლიტიკის თავდაპირველი გამოყენება ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, ან სსბასს 31-ის, არამატერიალური აქტივები, შესაბამისად განიხილება, როგორც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება, რაც უნდა აღირიცხოს ~~სსბასს 17-ისა~~ სსბასს 45-ისა და სსბასს 31-ის და არა წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

59ე. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 22-ე პუნქტის შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

მითითებები დანერგვაზე

...

სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა პერსპექტიული გამოყენებით, როდესაც რეტროსპექტიული გამოყენება შეუძლებელია

...

მდ14. 20X2 წლის განმავლობაში ერთეულმა შეცვალა ძირითადი საშუალებების ცვეთასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკა, რათა უფრო სრულად გამოეყენებინა კომპონენტების კატეგორიებად დაყოფის მიდგომა და, ამავედროულად, შემოეღო ~~გადაფასების~~ მიმდინარე ღირებულების მოდელი.

მდ15. 20X2 წლამდე ერთეულის აქტივების აღრიცხვა საკმარისად დეტალური არ იყო კლასებად დაყოფის მიდგომის სრულად გამოყენებისათვის. 20X1 წლის ბოლოს, ერთეულის ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებით, ჩატარდა საინჟინრო გამოკვლევა, რათა მოწოდებული ყოფილიყო ინფორმაცია, არსებული კომპონენტებისა და მათი ~~სამართლიანი~~ მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების, სასარგებლო მომსახურების ვადის, ნარჩენი ღირებულებების სააღრიცხვო შეფასებებისა და ცვეთის თანხების შესახებ, 20X2 წლის დასაწყისში. თუმცა, გამოკვლევამ ვერ უზრუნველყო საკმარისი საფუძვლის შექმნა იმ კომპონენტების ღირებულების საიმედოდ შეფასებისათვის, რომელთა აღრიცხვაც ამ დრომდე განცალკევებულად არ ხდებოდა, ხოლო გამოკვლევამდე

არსებული ჩანაწერები არ იძლევა ამგვარი ინფორმაციის აღდგენის საშუალებას.

მდ16. ხელმძღვანელობამ განიხილა აღნიშნული სააღრიცხვო ცვლილების ორივე ასპექტი და გადაწყვიტა, რომ შესაძლებელი არ იყო ამ ცვლილების რეტროსპექტულად სრულად ასახვა კომპონენტების მიმართ, ან ცვლილების ასახვა პერსპექტიულად 20X2 წლის დაწყებამდე. ამასთან, თვითღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელიდან აქტივების გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელზე გადასვლა მოითხოვს პერსპექტიულ ასახვას. ამიტომ ერთეულის ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, რომ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა 20X2 წლის დასაწყისიდან პერსპექტიულად ყოფილიყო გამოყენებული.

მდ17. დამატებითი ინფორმაცია:

	შე
ძირითადი აქტივები	
თვითღირებულება	25,000
ცვეთა	(14,000)
<u>ნეტო-საბალანსო ღირებულება საბალანსო ღირებულება</u>	<u>11,000</u>
ცვეთის ხარჯი პერსპექტიული დარიცხვის შედეგად 20X2 წლისათვის (ძვ. საფუძველი)	1,500
საინჟინრო კვლევის ზოგიერთი შედეგი:	
შეფასება	17,000
წინასწარშეფასებული ნარჩენი ღირებულება	3,000
აქტივის სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი საშუალო ვადა (წლები)	7
არსებული ძირითადი აქტივების ცვეთის ხარჯი 20X2 წლისათვის (ახალი საფუძველი)	2,000

...

ამონარიდები ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებიდან

1. 20X2 წლის დასაწყისიდან ერთეულმა შეცვალა ძირითადი აქტივების ცვეთის სააღრიცხვო პოლიტიკა, რათა უფრო სრულად გამოეყენებინა

კომპონენტების კატეგორიებად დაყოფის მიდგომა და, ამავდროულად, შემოედო გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელი. ხელმძღვანელობის მოსაზრებით, ამგვარი პოლიტიკა უზრუნველყოფს საიმედო და უფრო შესაბამისი ინფორმაციის მიწოდებას, რადგან მისი საშუალებით უფრო ზუსტად აღირიცხება ძირითადი აქტივების კომპონენტები და ეყრდნობა განახლებულ ღირებულებებს. პოლიტიკა პერსპექტიულად იქნა გამოყენებული 20X2 წლის დასაწყისიდან, რადგან შეუძლებელი იყო პოლიტიკის გამოყენების გავლენის შეფასება რეტროსპექტულად ან პერსპექტიულად უფრო ადრეული თარიღიდან. შესაბამისად, ახალი პოლიტიკის შემოღებას წინა წლებზე გავლენა არ მოუხდენია. მიმდინარე წელზე გავლენა გამოიხატებოდა: ა) ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულების 6,000 ფე-ით გაზრდაში, წლის დასაწყისში, ბ) აქტივის გადაფასების რეზერვის შექმნაში წლის დასაწყისში 6,000 ფე-ს ოდენობით და გ) ცვეთის ხარჯის 5,000 ფე-ს ოდენობით გაზრდაში.

სსბასს 4-ის შესწორებები, უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები

ცვლილებები შევიდა 28, 36 და სმ4 პუნქტებში. დაემატა 71ზ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

ანგარიშება შემდგომი საანგარიშგებო თარიღებისათვის

...

28 მუხლის საბალანსო ღირებულება განისაზღვრება სხვა შესაბამისი სსბასს-ებთან მიმართებაში. მაგალითად, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის - ძირითადი აქტივები - თანახმად ძირითადი აქტივების შეძლება შეფასდეს ~~სამართლიანი~~ ან ისტორიული ღირებულებით ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით ან სამართლიანი ღირებულებით. იმისდა მიუხედავად, თუ რის საფუძველზე დგინდება საბალანსო ღირებულება - ისტორიული ღირებულების, მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების თუ სამართლიანი ღირებულების საფუძველზე, - თუ თანხა განსაზღვრულია უცხოურ ვალუტაში, შემდგომში ის

გადაანგარიშებული უნდა იყოს სამუშაო ვალუტაში წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად.

საკუროს სხვაობების აღიარება

...

36. სხვა სსბასს-ები მოითხოვენ, რომ მოგებისა და ზარალის ზოგიერთი სახეები აღიარდებოდეს პირდაპირ წმინდა აქტივების ღირებულებაში/კაპიტალში. მაგალითად, სსბასს—17 სსბასს 45 მოითხოვს, რომ ზოგიერთი ძირითადი საშუალების გადაფასების შედეგად მიღებული მოგება და ზარალი პირდაპირ აღიარდეს აქტივების წმინდა ღირებულებაში/კაპიტალში. როდესაც ასეთი აქტივი შეფასებულია უცხოურ ვალუტაში, მოცემული სტანდარტის პუნქტი 27 (გ) მოითხოვს, რომ გადაფასებული თანხა გადაანგარიშებული იქნას ღირებულების დადგენის დღისათვის არსებული გაცვლითი კურსის გამოყენებით, რასაც მიგყავართ საკუროს სხვაობამდე, რომელიც აგრეთვე აღიარდება აქტივების წმინდა ღირებულებაში/კაპიტალში.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

- 71^ა. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 28 და 36 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

საილუსტრაციო მაგალითები

ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში და ანაზღაურება ავანსად

მაგალითი 1 - ძირითადი აქტივების ერთი ერთეულის შესყიდვისას ერთი გადახდა წინასწარ

...

სმ4. 20X1 წლის 15 აპრილს, ერთეული A იღებს დანადგარს. ერთეული A წყვეტს არაფულადი აქტივის აღიარებას და დანადგარს აღიარებს, როგორც ძირითად აქტივს, ~~სსპას 17-ის~~ სსპას 45-ის, ძირითადი აქტივები, შესაბამისად. დანადგარის თავდაპირველი აღიარებისას, ერთეული A დანადგარის თვითღირებულებას აღიარებს ოპერაციის თარიღისთვის არსებული სავალუტო კურსით, რომელიც არის 20X1 წლის 1 აპრილი (არაფულადი აქტივის თავდაპირველი აღიარების თარიღი).

...

სსპას 9-ის შესწორებები, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან

ცვლილებები შევიდა 10(გ) პუნქტში. დამატა 41ე პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

მოქმედების სფერო

...

10. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება შემოსავალზე, რომელიც წარმოიქმნება:

(გ) ძირითადი აქტივების გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობებიდან (განხილულია ~~სსპას 17-ში~~ სსპას 45-ში, ძირითადი აქტივები);

ძალაში შესვლის თარიღი

...

41ე. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსპას 45-მა გამოიწვია 10(გ) პუნქტის შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსპას 45-ც.

სსბასს 12-ის შესწორებები, მატერიალური მარაგები

ცვლილებები შევიდა 12(დ) და 14A პუნქტებში. დამატა 51ზ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

მატერიალური მარაგები

...

12. მატერიალური მარაგები საჯარო სექტორში შესაძლოა მოიცავდეს:

...

- (დ) მანქანა-დანადგარების სათადარიგო ნაწილებს, გარდა სსბასს 45-ში - ძირითადი აქტივების შესახებ - სტანდარტში მოცემული სათადარიგო ნაწილებისა;

...

14ა. სამხედრო მარაგები შედგება ერთჯერადი გამოყენების ობიექტებისგან, როგორიცაა საბრძოლო მასალა, რაკეტები, ჭურვები და ბომბები, რომლებიც შეიარაღების ან შეიარაღების სისტემების მიერ მოიხმარება. თუმცა, ზოგიერთი ტიპის რაკეტა შეიძლება აღირიცხოს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის — ძირითადი აქტივები — შესაბამისად, თუ ისინი აკმაყოფილებენ ამ სტანდარტში მოცემულ კლასიფიკაციის კრიტერიუმებს.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

51ზ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 12(დ) და 14ა პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

სსპასს 16-ის შესწორებები, საინვესტიციო ქონება

ცვლილებები შევიდა 6, 10, 13, 19, 33, 39-41, 62, 62ა, 63, 65, 70-73, 79, 86, 89 და 90 პუნქტებში. შეიცვალა ასევე 65, 85 და 90 პუნქტების წინ არსებული სათაურები. დამატა 101კ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

მოქმედების სფერო

...

6. მოცემული სტანდარტი არ გამოიყენება:

- (ა) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ბიოლოგიურ აქტივებთან (იხ. სსპასს 27, *სოფლის მეურნეობა*, და ~~სსპასს 17~~ სსპასს 45, *ძირითადი აქტივები*); და
- (ბ) ისეთი სასარგებლო წიაღისეული რესურსების მოპოვების უფლებებზე და სასარგებლო წიაღისეული რესურსების რეზერვებზე, როგორცაა: ნავთობი, ბუნებრივი გაზი და სხვა მსგავსი არაკვლავწარმოებადი რესურსები.

ქონების კლასიფიკაცია საინვესტიციო ქონებად, ან მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონებად

...

10. საინვესტიციო ქონებას ფლობენ მათი იჯარით გაცემიდან შემოსავლების მიღების ან კაპიტალის ღირებულების ზრდის, ან ორივე მიზნით. ამრიგად, საინვესტიციო ქონების საშუალებით ხდება ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა ერთეულის მფლობელობაში არსებული სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად. ეს განასხვავებს საინვესტიციო ქონებას საჯარო სექტორის ერთეულის კონტროლირებულ მიწისგან ან შენობებისგან, ასევე მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონებისაგან. საქონლის წარმოებას ან მიწოდებას, მომსახურების გაწევას (ან ქონების გამოყენებას ადმინისტრაციული

მიზნებისათვის) აგრეთვე შეუძლია ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნა. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეულებს შეუძლიათ გამოიყენონ შენობა საქონლის მიწოდების და მომსახურების გასაწევად ღირებულების სრულად ან ნაწილობრივ ანაზღაურების სანაცვლოდ. თუმცა, შენობები გამოიყენება საქონლის წარმოების და მომსახურების გაწევის ხელშეწყობის მიზნით, ხოლო ფულადი სახსრების ნაკადები უკავშირდება არა მხოლოდ შენობებს, არამედ წარმოების და მომსახურების მიწოდების პროცესში გამოყენებულ სხვა აქტივებს. ~~სსპას 17, სსპას 45, ძირითადი აქტივები~~, გამოიყენება მესაკუთრის მიერ დაკავებული საკუთარი ქონების მიმართ, ხოლო სსპას 43, *იჯარა*, გამოიყენება მესაკუთრის მიერ დაკავებული იმ ქონების მიმართ, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით.

...

13. იმ ობიექტების მაგალითები, რომლებიც არ წარმოადგენს საინვესტიციო უძრავ ქონებას და შესაბამისად არ შედის მოცემული სტანდარტის მოქმედების სფეროში, არიან:

- ა) უძრავი ქონება, რომელიც გამიზნულია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში, ან შენდება, ან რეკონსტრუქცია უტარდება გაყიდვის მიზნით (იხ. სსპას 12, *მატერიალური მარაგები*). მაგალითად, მუნიციპალურ მთავრობას შეუძლია რეგულარულად მიიღოს დამატებითი შემოსავლები ქონების ყიდვა-გაყიდვით. ამ შემთხვევაში, ქონება, რომელიც გამიზნულია უახლოეს მომავალში გასაყიდად ან რეკონსტრუქციისათვის შემდგომი გადაყიდვისათვის, კლასიფიცირდება, როგორც მატერიალური მარაგები. ბინათმშენებლობის დეპარტამენტს ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში შეუძლია მის მფლობელობაში არსებული საბინო ფონდის რეგულარულად გაყიდვა ცვალებადი დემოგრაფიული მდგომარეობის მიხედვით. ამ შემთხვევაში, გასაყიდად გამიზნული ნებისმიერი საბინაო ფონდი კლასიფიცირდება როგორც მატერიალური მარაგები.
- ბ) ქონება, რომელიც შენდება ან რეკონსტრუქციის პროცესშია მესამე მხარის დაკვეთით. მაგალითად, ქონების მართვის სამინისტრომ შეიძლება დადოს სამშენებლო ხელშეკრულებები ისეთ ერთეულებთან, რომლებიც

წარმოადგენს გარე მხარებს მის ადმინისტრაციასთან მიმართებაში. (იხ. სსბასს 11, *სამშენებლო ხელშეკრულებები*).

- გ) მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება (იხ. ~~სსპასს 17~~ სსბასს 45 და სსბასს 43), (სხვასთან ერთად) ასევე ქონება, რომელიც მომავალში გამოყენებული იქნება, როგორც მესაკუთრის მიერ დაკავებული უძრავი ქონება. ასევე, შემდგომში რეკონსტრუქციის მიზნით განკუთვნილი ქონება, რომელიც მომავალში გამოყენებული იქნება მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების სახით; ერთეულის თანამშრომლების მიერ დაკავებული ქონება, მაგალითად: საცხოვრებელი ბინები სამხედრო პირებისათვის (იმის მიუხედავად იხდიან თუ არა თანამშრომლები საიჯარო ქირას საბაზრო განაკვეთებით); და ჩამოწერისათვის განკუთვნილი მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება.
- დ) [ამოღებულია]
- ე) ქონება, რომელიც გადაცემულია სხვა ერთეულზე ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით.
- ვ) ქონება, რომელიც გამოიყენება სოციალური მომსახურების გასაწევად, რომელიც აგრეთვე წარმოქმნის ფულად სახსრებს. მაგალითად, ბინათმშენებლობის დეპარტამენტი შეიძლება ფლობდეს დიდ საბინაო ფონდს, რომელიც გამიზნულია დაბალი შემოსავლების მქონე ოჯახების ბინით უზრუნველყოფისთვის საბაზროზე დაბალი საიჯარო გადასახდელით. ამ პირობებში, ქონება მომსახურების გასაწევად არის ფლობილი და არა იჯარით გაცემიდან შემოსავლის მისაღებად, ან კაპიტალის ღირებულების გასაზრდელად, ხოლო იჯარით გაცემიდან შემოსავლის მიღება მეორეხარისხოვანია ქონების ფლობის მიზნების გათვალისწინებით. ასეთი ქონება არ განიხილება „საინვესტიციო ქონებად“, მისი აღირიცხვა მოხდება ~~სსპასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.
- ზ) ქონება, რომელიც გამოყენებულია სტრატეგიული მიზნებისათვის და რომელთა აღრიცხვა წარმოებს ~~სსპასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

19. ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეულს გააჩნია ქონება, რომელიც გაცემულია იჯარით და დაკავებულია მისი მაკონტროლებელი ერთეულის ან სხვა კონტროლირებული ერთეულის მიერ. ასეთი ქონება კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში არ კლასიფიცირდება საინვესტიციო ქონებად, ვინაიდან ეს ქონება ერთეულის პერსპექტივიდან ითვლება მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონებად. თუმცა ქონების მესაკუთრე ერთეულის გადმოსახედიდან, ქონება წარმოადგენს საინვესტიციო უძრავ ქონებას, თუ ის შეესაბამება მე-7 პუნქტში მოცემულ განმარტებას. შესაბამისად, მეიჯარე საკუთარ ფინანსურ ანგარიშგებაში ამ ქონებას განიხილავს საინვესტიციო ქონებად. ამგვარი ვითარება შეიძლება შეიქმნას, როდესაც მთავრობა ქმნის ქონების მართვის ერთეულს სამთავრობო საოფისე შენობების კონტროლის მიზნით. შემდგომ შენობები, კომერციულ საფუძველზე, იჯარით გადაეცემა სხვა სახელმწიფო ერთეულებს. ქონების მართვის ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში, ქონება აღირიცხება საინვესტიციო ქონებად. თუმცა მთავრობის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ქონება აღრიცხული იქნება როგორც ძირითადი აქტივები ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

შეფასება აღიარებისას

...

33. როდესაც ერთეული 27-ე პუნქტის შესაბამისად, საკუთარ საინვესტიციო ქონებას თავდაპირველად აღიარებს სამართლიანი ღირებულებით, რელური ღირებულება წარმოადგენს ქონების თვითღირებულებას. პირველადი აღიარების შემდეგ ერთეულმა უნდა გადაწყვიტოს გამოიყენებს ის სამართლიანი ღირებულების მოდელს (42–64 პუნქტები) თუ ~~თვითღირებულების~~ ისტორიული ღირებულების მოდელს (65 პუნქტი).

...

შეფასება აღიარების შემდეგ

სააღრიცხვო პოლიტიკა

39. 41ა პუნქტში აღწერილი გამონაკლისის გარდა, ერთეულმა უნდა აირჩიოს თავის სააღრიცხვო პოლიტიკად 42–64 პუნქტში მოცემული სამართლიანი ღირებულების მოდელი ან 65–ე პუნქტში აღწერილი ფგიფღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელი და ეს მეთოდი გამოიყენოს საინვესტიციო ქონების ყველა ობიექტისათვის.
40. სსბასს 3, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, ადგენს, რომ სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებები დაშვებულია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლის შედეგად ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია შეიცავს უფრო მეტად საიმედო და მისაღებ ინფორმაციას ერთეულის ოპერაციების შედეგებზე, სხვა მოვლენებსა და ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებზე და ფულადი სახსრების ნაკადებზე. ძალზე ნაკლებ სავარაუდოა, რომ სამართლიანი ღირებულების მოდელიდან ფგიფღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელზე გადასვლა უზრუნველყოფს უფრო ზუსტი ინფორმაციის წარდგენას.
41. მოცემული სტანდარტი მოითხოვს, რომ ყველა ერთეულმა განსაზღვროს საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულება მათი შეფასების მიზნით (თუ ერთეული იყენებს სამართლიანი ღირებულების მოდელს), ან ინფორმაციის გასამჟღავნებლად (თუ ერთეული იყენებს ფგიფღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელს). რეკომენდებულია, თუმცა სავალდებულო არაა, რომ ერთეულმა მოახდინოს საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების დადგენა ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის მიერ, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და შესაფერისი პროფესიული კვალიფიკაცია და შესაფასებელი საინვესტიციო ქონების ანალოგიური კატეგორიისა და ადგილმდებარეობის უახლოეს წარსულში შეფასების გამოცდილება.

....

სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასების შეუძლებლობა

62. არსებობს საკამათო დაშვება, რომ ერთეული მუდმივად შეძლებს საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ

განსაზღვრას. თუმცა, გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც ერთეული პირველად იძენს საინვესტიციო ქონებას, შეძენის მომენტში (ან როდესაც ხსენებული ქონება გადაიქცევა საინვესტიციო ქონებად, მის დანიშნულებაში მომხდარი ცვლილების შედეგად) შეიძლება აღმოჩნდეს, რომ შეუძლებელია უწყვეტად ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება. ეს ხდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც შესადარისი საბაზრო ოპერაციები იშვიათად ხორციელდება და სამართლიანი ღირებულების დადგენის ალტერნატიული გზები არ არსებობს (მაგალითად, მოსალოდნელი დისკონტირებული ფულადი ნაკადების პროგნოზების საფუძველზე). თუ ერთეული მივა იმ დასკვნამდე, რომ მშენებარე საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შეუძლებელია, მაგრამ ვარაუდობს, რომ ეს შესაძლებელი იქნება მშენებლობის დამთავრების შემდეგ, მან მოცემული მშენებარე საინვესტიციო ქონება უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, ვიდრე შესაძლებელი იქნება ან მისი სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა, ან მშენებლობის დამთავრებამდე (იმისდა მიხედვით ამ ორიდან, რომელიც უფრო ადრე მოხდება). თუ ერთეული მივა იმ დაკვნამდე, რომ საინვესტიციო ქონების (მშენებარე საინვესტიციო უძრავი ქონების გარდა) სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა უწყვეტად შეუძლებელია, მან ეს საინვესტიციო ქონება საკუთარი საინვესტიციო ქონების შემთხვევაში უნდა შეაფასოს სსბასს—17-ის სსბასს 45-ის შესაბამისად თვითღირებულებით ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით, ხოლო მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი საინვესტიციო ქონების შემთხვევაში - სსბასს 43-ის შესაბამისად. ამ დროს, საინვესტიციო ქონების ნარჩენი ღირებულება ჩაითვლება ნულის ტოლად. ერთეულმა სსბასს—17-ის სსბასს 45-ის ან სსბასს 43-ის გამოყენება უნდა გააგრძელოს საინვესტიციო ქონების გასვლამდე.

- 62ა. როგორც კი ერთეული შეძლებს მშენებარე საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრას, რომელიც ადრე თვითღირებულებით ჰქონდა შეფასებული, მან ეს საინვესტიციო ქონება სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს. მიიჩნევა, რომ საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ განსაზღვრა შესაძლებელია მშენებლობის დასრულების შემდეგ. წინააღმდეგ შემთხვევაში, 62-ე პუნქტის თანახმად, ამგვარი ქონება

უნდა აისახოს ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად, თუ ეს არის მის საკუთრებაში მყოფი აქტივები ან სსბასს 43-ის შესაბამისად, თუ ეს არის საინვესტიციო ქონება, რომელსაც მოიჯარე ფლობს აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით.

...

63. გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც 62-ე პუნქტში მითითებული მიზეზების გამო, ერთეული იძულებულია ამა თუ იმ საინვესტიციო ქონების ღირებულება ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით განსაზღვროს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის ან სსბასს 43-ის შესაბამისად, ერთეული ყველა სხვა საინვესტიციო ქონებას, მათ შორის მშენებარე საინვესტიციო ქონებას აფასებს სამართლიანი ღირებულებით. ასეთ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ ერთეულს ერთი საინვესტიციო ქონების ობიექტისათვის შეუძლია გამოიყენოს ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი, მან უნდა გაარძელოს დანარჩენი ყოველი საინვესტიციო ქონების ობიექტების აღრიცხვა სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით.

~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

65. ერთეული, რომელიც თავდაპირველი აღიარების შემდეგ აირჩევს ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, საინვესტიციო ქონების შეფასება უნდა განახორციელოს:

- ა) სსბასს 43-ის შესაბამისად, თუ მას ფლობს მოიჯარე აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით; და
- ბ) ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელთან მიმართებაში ~~სსბასს 17-ით~~ სსბასს 45-ით განსაზღვრული მოთხოვნების შესაბამისად, თუ მას ფლობს მესაკუთრე საკუთრებაში მყოფი საინვესტიციო ქონების ფორმით.

გადატანები სხვა კატეგორიაში

...

70. 71–76-ე პუნქტები ეხება აღიარებისა და შეფასების საკითხებს და გამოიყენება იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული საინვესტიციო ქონების აღრიცხვისათვის იყენებს სამართლიანი ღირებულების მოდელს. თუ ერთეული იყენებს ~~ფიქტიური ღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, მაშინ საინვესტიციო ქონების, მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონებისა და მატერიალური მარაგების კატეგორიებს შორის ობიექტების გადატანა არ იწვევს არც გადატანილი ქონების საბალანსო ღირებულების და არც ობიექტის ღირებულების ცვლილებას, შეფასების ან ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნებისთვის.
71. სამართლიანი ღირებულებით ასახული საინვესტიციო ქონების კატეგორიიდან ობიექტის მესაკუთრის მიერ დაკავებულ ქონების კატეგორიაში ან მატერიალურ მარაგებში გადატანისას, ამ ობიექტის ღირებულება შემდგომი აღრიცხვისათვის, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის, ~~სსბასს 43-ის~~ ან ~~სსბასს 12-ის~~ შესაბამისად არის მისი სამართლიანი ღირებულება ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღისათვის.
72. თუ მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება გადადის საინვესტიციო ქონების კატეგორიაში, რომელიც უნდა აღირიცხოს სამართლიანი ღირებულებით, ერთეულმა საკუთრებაში მყოფი ქონების მიმართ უნდა გამოიყენოს ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45, ხოლო მოიჯარის მიერ აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილი ქონების მიმართ უნდა გამოიყენოს ~~სსბასს 43~~, ქონების დანიშნულების ცვლილების თარიღამდე. ერთეულმა ამ თარიღისათვის არსებული ნებისმიერი სხვაობა, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის ან ~~სსბასს 43-ის~~ შესაბამისად განსაზღვრული ქონების საბალანსო ღირებულებასა და სამართლიან ღირებულებას შორის, უნდა ასახოს, როგორც გადაფასება, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.
73. ერთეული აგრძელებს ქონებაზე (ან აქტივის გამოყენების უფლების ფორმით ფლობილ ქონებაზე) ცვეთის დარიცხვას და ყველა გაუფასურების ზარალის აღიარებას იმ თარიღამდე, როდესაც მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონება იქცევა სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხულ საინვესტიციო ქონებად. ერთეულმა ამ თარიღისათვის არსებული ნებისმიერი სხვაობა, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის ან ~~სსბასს 43-ის~~ შესაბამისად განსაზღვრული ქონების საბალანსო

ღირებულებასა და სამართლიან ღირებულებას შორის, უნდა ასახოს, როგორც გადაფასება, ~~სსპას 17-ის~~ სსპას 45-ის შესაბამისად. სხვა სიტყვებით:

...

გასვლა

...

79. თუ, მე-20 პუნქტში აღიარების პრინციპის შესაბამისად, ერთეული აქტივის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებს საინვესტიციო ქონების ნაწილის შეცვლის ღირებულებას, მაშინ შეცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულება ჩამოიწერება. ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელით აღრიცხული საინვესტიციო ქონებისათვის, შეცვლილი ნაწილი შეიძლება იყოს ის ნაწილი, რომელიც ცალკე არ ამორტიზირდებოდა. თუ შეუძლებელია შეცვლილი ნაწილის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა, მაშინ ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს ჩანაცვლების ღირებულება, როგორც შეცვლილი ნაწილის ღირებულების მაჩვენებელი, მისი შემენის ან მშენებლობის მომენტისათვის. სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებისას, საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულება შეიძლება უკვე ასახავდეს იმ ფაქტს, რომ უძრავი ქონების ნაწილმა, რომელიც ექვემდებარება შეცვლას, უკვე დაკარგა თავისი ღირებულება. სხვა შემთხვევაში, შეიძლება ძნელი იყოს იმის დადგენა, თუ რამდენით უნდა შემცირდეს სამართლიანი ღირებულება შესაცვლელი ნაწილის ჩამოწერისას. როდესაც ამის გაკეთება პრაქტიკულად შეუძლებელია, შეცვლილი ნაწილის ჩამოწერისას სამართლიანი ღირებულების შემცირების ალტერნატივას წარმოადგენს, შეცვლის ღირებულების ჩართვა აქტივის საბალანსო ღირებულებაში და მისი შემდგომი გადაფასება სამართლიან ღირებულებამდე ისე, როგორც ეს აუცილებელი იქნებოდა გაუმჯობესების შემთხვევაში, რომელიც არ იქნებოდა დაკავშირებული შეცვლასთან.

განმარტებითი შენიშვნები

სამართლიანი ღირებულებითა და ~~ფაქტობრივ~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელები

....

86. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს იყენებს, თუ ~~ფაქტობრივ~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს;
- ბ) [ამოღებულია]
- გ) ქონების კლასიფიკაციის გართულებისას (იხ. პუნქტი 18), ერთეულის მიერ შემუშავებული კრიტერიუმები, რომლითაც დგინდება, წარმოადგენს თუ არა ქონება საინვესტიციო უძრავ ქონებას, მფლობელის მიერ დაკავებულ უძრავ ქონებას ან იმ ქონებას, რომელიც განკუთვნილია გასაყიდად ჩვეულებრივი საქმიანობის ფარგლებში;
- დ) საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების დადგენისას გამოყენებული მეთოდები და არსებითი დაშვებები, მათ შორის განცხადება იმის შესახებ, მოყვანილი სამართლიანი ღირებულება დასტურდება ბაზრის მონაცემებით, თუ ის ძირითადად ეფუძნება სხვა ფაქტორებს (რომლებიც ერთეულის მხრიდან საჭიროებს ინფორმაციის გამჟღავნებას) საინვესტიციო ქონების ბუნების, ან შესაძარისი საბაზრო მონაცემების არარსებობის გამო;
- ე) რამდენად ეფუძნება საინვესტიციო ქონების (რომელიც აღიარებულია ან გამჟღავნებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში) სამართლიანი ღირებულება ისეთი დამოუკიდებელი შემფასებლის შეფასებას, რომელსაც გააჩნია აღიარებული და სათანადო კვალიფიკაცია, ასევე, ანალოგიური ადგილმდებარეობისა და კატეგორიის საინვესტიციო ქონების უახლოეს წარსულში შეფასების ჩატარების გამოცდილება. თუ ასეთი შეფასება არ ჩატარებულა, ეს ფაქტი საჭიროებს გამჟღავნებას.
- ვ) ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული ისეთი თანხები, როგორიცაა:
 - (i) საინვესტიციო ქონებიდან მიღებული საიჯარო შემოსავლები;

- (ii) იმ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული პირდაპირი საოპერაციო ხარჯები (რემონტისა და ექსპლუატაციის ხარჯების ჩათვლით), რომელთა იჯარიდანაც პერიოდის განმავლობაში მიიღება შემოსავლები; და
- (iii) იმ საინვესტიციო ქონებასთან დაკავშირებული პირდაპირი საოპერაციო ხარჯები (შეკეთების და ექსპლუატაციის ხარჯების ჩათვლით), რომელთა იჯარიდანაც შემოსავლები პერიოდის განმავლობაში არ მიიღება.

- ზ) საინვესტიციო ქონების გაყიდვის ან ამონაგების მიღების და გასვლასთან დაკავშირებული სხვა შემოსავლების შესაძლებლობის არსებობა ან შეზღუდვის სიდიდე; და
- თ) სახელშეკრულებო ვალდებულებები საინვესტიციო ქონების შესყიდვაზე, მშენებლობაზე ან შექმნაზე, ან რემონტზე, შენარჩუნებაზე ან გაუმჯობესებაზე.

...

სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

...

89. 62-ე პუნქტში მოყვანილ გამონაკლის შემთხვევაში, როდესაც ერთეული განსაზღვრავს საინვესტიციო ქონების ღირებულებას ~~სსპასს-17-ით~~ სსპასს 45-ით დადგენილი ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოყენებით ან სსპასს 43-ის შესაბამისად, 87-ე პუნქტით მოთხოვნილმა შედარებამ ამ უძრავ ქონებასთან დაკავშირებული თანხები უნდა წარადგინოს სხვა დანარჩენი საინვესტიციო ქონების თანხისაგან განცალკევებულად. ამასთან ერთად, ერთეულმა უნდა წარადგინოს:

...

თვითღირებულებით ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელი

90. 86-ე პუნქტში აღწერილი დამატებითი მონაცემების გარდა, რომლის შესახებაც ინფორმაცია უნდა განმარტოს ერთეულმა, რომელიც იყენებს 65-ე პუნქტში აღწერილ ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული

ღირებულებით აღრიცხვის მოდელს, დამატებით უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) ცვეთის დარიცხვის გამოყენებული მეთოდები;
- ბ) სასარგებლო მომსახურების ვადა, ან გამოყენებული ცვეთის ნორმები;
- გ) მთლიანი საბალანსო ღირებულება და აკუმულირებული ცვეთა (გადაფასებით წარმოქმნილი გაუფასურების აკუმულირებულ ზარალთან ერთად) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის;
- დ) საინვესტიციო ქონების საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისსა და ბოლოს არსებული საინვესტიციო ქონების საბალანსო ღირებულების შედარება, შემდეგი ინფორმაციის მითითებით:
 - (i) მიღებები - ცალკე უნდა იყოს განმარტებული ინფორმაცია ობიექტის შეძენით წარმოქმნილ მიღებებზე, და ცალკე აქტივად აღიარებული მომავალი ხარჯების კაპიტალიზაციით გამოწვეულ მიღებებზე;
 - (ii) ერთეულების გაერთიანების გზით შეძენის შედეგად წარმოქმნილი მიღებები;
 - (iii) მთლიანი გასვლების ჯამი;
 - (iv) ცვეთა;
 - (v) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, სსბასს 21-ის ან სსბასს 26-ის შესაბამისად აღიარებული გაუფასურებით წარმოქმნილი ზარალის თანხა და გაუფასურებით წარმოქმნილი ზარალის აღდგენილი თანხა, სიტუაციის შესაბამისად;
 - (vi) ფინანსური ანგარიშგების განსხვავებულ ვალუტაში გადაანგარიშებით და საერთაშორისო ოპერაციების ერთეულის საანგარიშგებო ვალუტაში გადაანგარიშების შედეგად წარმოქმნილი წმინდა საკუთროსო სხვაობები;
 - (vii) ქონების ობიექტის მატერიალური მარაგების კატეგორიიდან მესაკუთრის მიერ დაკავებული ქონების კატეგორიებში გადატანა და პირიქით; და
 - (viii) სხვა ცვლილებები; და

- ე) საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულება. 62-ე პუნქტში აღწერილი გამონაკლის შემთხვევებში, როდესაც ერთეული საიმიდოდ ვერ ადგენს საინვესტიციო ქონების ღირებულებას, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:
- (i) საინვესტიციო ქონების აღწერა;
 - (ii) იმის დასაბუთება, თუ რატომაა შეუძლებელი სამართლიანი ღირებულების საიმიდოდ განსაზღვრა; და
 - (iii) თუ შესაძლებელია იმ დიაპაზონის დადგენა, რომელშიც მაღალი ალბათობით მოქცეულია სამართლიანი ღირებულება.

...

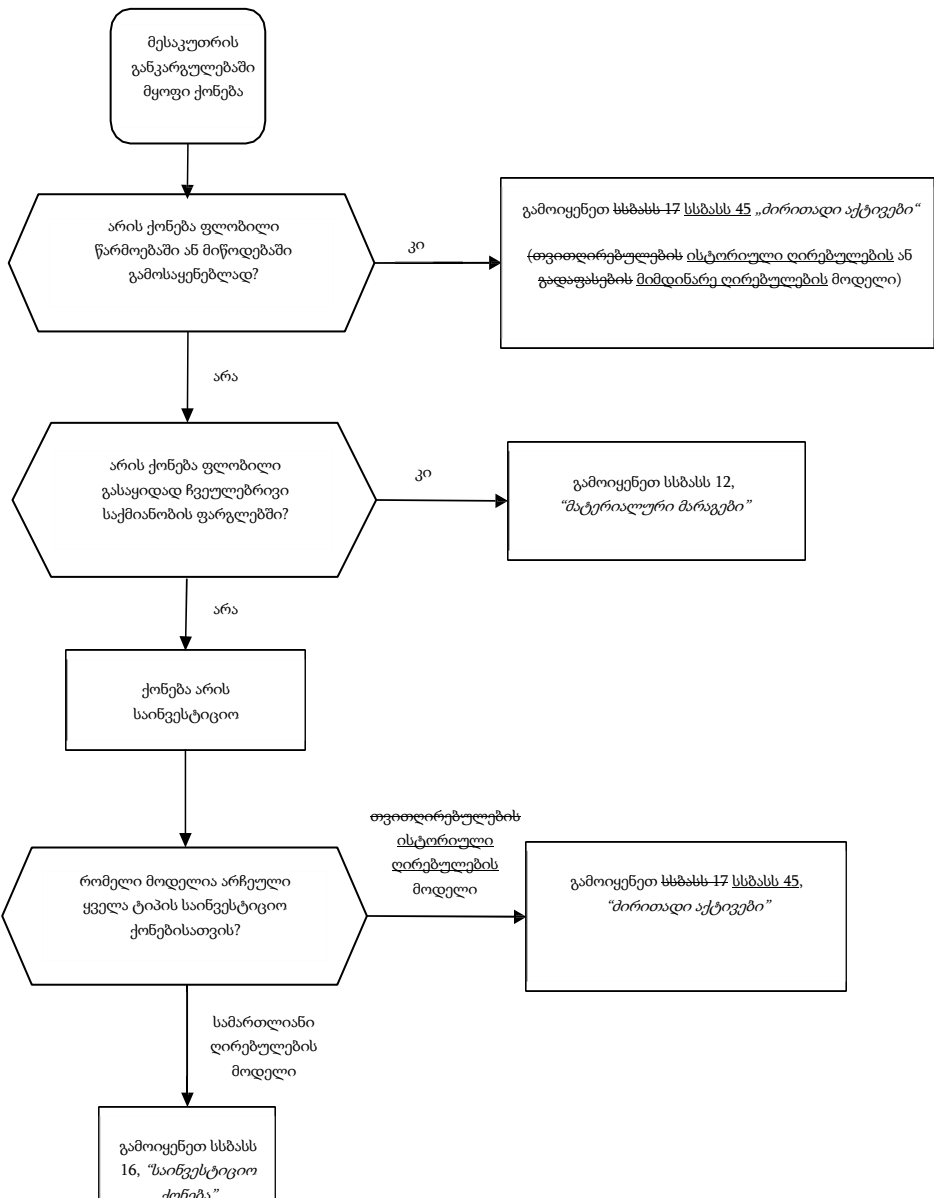
მალაში შესვლის თარიღი

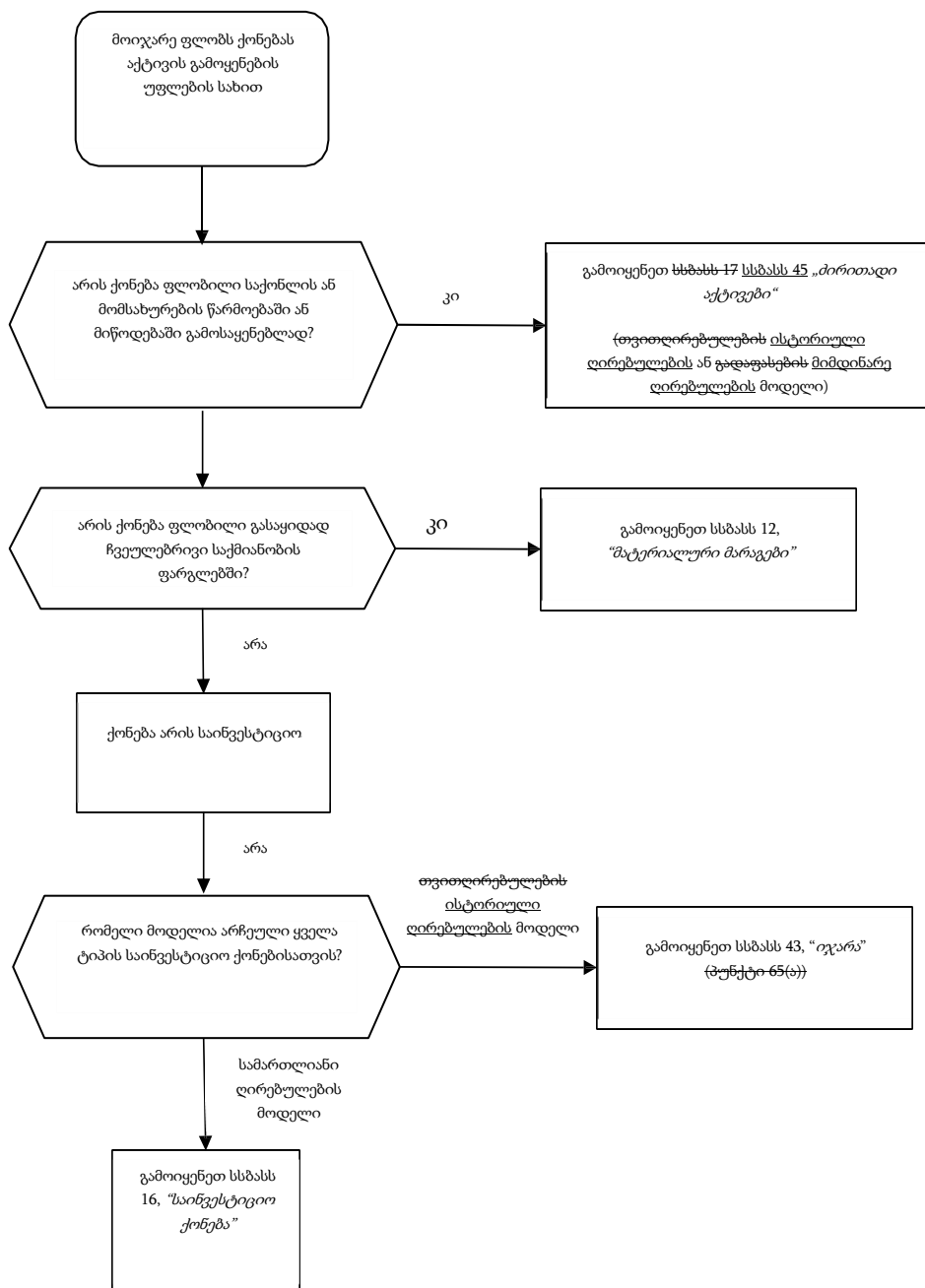
...

101კ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 6, 10, 13, 19, 33, 39-41, 62, 62ა, 63, 65, 70-73, 79, 86, 89, და 90 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

გადაწყვეტილების საილუსტრაციო ხე

გადაწყვეტილების ხე თან დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 16-ის ნაწილი.





ბასს 40-თან შედარება

სსბასს 16 ძირითადად, ეფუძნება ბასს 40-ს, საინვესტიციო ქონება, (2003) და მოიცავს 2008 წლის მაისში გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესებების ფარგლებში ბასს 40-ის შესწორებებს. ამ სტანდარტის გამოცემის დროს, სსბასსს არ მიიჩნევდა საჭიროდ ფასს 4-ის, სადაზღვევო ხელშეკრულებები, და ფასს 5-ის, გასაყიდად ფლობილი გრძელვადიანი აქტივების და შეწყვეტილი ოპერაციები, გამოყენებას საჯარო სექტორის ერთეულებისათვის; ამიტომაც, სსბასს 16 არ ასახავს ზემოთ მოცემული ფასს-ების გამოცემასთან დაკავშირებით ცვლილებებს. სსბასს 16-სა და ბასს 40-ს შორის შემდეგი ძირითადი განსხვავებებია:

- სსბასს 16 ითხოვს, რომ საინვესტიციო ქონება თავდაპირველად შეფასდეს თვითღირებულებით და განსაზღვრავს, რომ როდესაც აქტივი შეძენილია უფასოდ ან ნომინალური ღირებულებით, მისი თვითღირებულება არის შეძენის თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულება. ბასს 40 მოითხოვს, რომ საინვესტიციო ქონება თავდაპირველად შეფასდეს თვითღირებულებით.
- განმარტებისთვის დამატებითი კომენტარია მოცემული, რომ სსბასს 16 არ გამოიყენება სოციალური მომსახურების გასაწევად ფლობილი ქონების მიმართ, რომელიც ასევე წარმოქმნის ფულადი სახსრების შემოღინებას. ასეთი ქონება აღირიცხება სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შესაბამისად.
- ~~სსბასს 16 მოიცავს გარდამავალ დებულებებს პირველადი გამოყენებისთვის და სსბასს 16-ის წინა ვერსიიდან შეცვლისთვის. — ბასს 40 მოიცავს გარდამავალ დებულებებს მხოლოდ იმ ერთეულებისთვის, რომლებმაც უკვე გამოიყენეს ფასს სტანდარტები. ფასს 1 ეხება ფასს-ების პირველად გამოყენებას. სსბასს 16 მოიცავს დამატებით გარდამავალ დებულებებს, რომლებიც განსაზღვრავენ, რომ როდესაც ერთეული პირველად წერგავს აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდს და აღიარებს მანამდე არაღიარებულ საინვესტიციო ქონებას, შესწორება უნდა აისახოს დაგროვილი წამეტის ან დეფიციტის საწყის ბალანსში.~~
- სსბასს 16 ზოგიერთ შემთხვევაში ბასს 40-ისგან განსხვავებულ ტერმინოლოგიას იყენებს. ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითი არის „ფინანსური შედეგების ანგარიშების“ ტერმინის გამოყენება სსბასს 16-ში. ბასს 40-ში ეკვივალენტური ტერმინია „შემოსულობების ანგარიშგება“.
- სსბასს 16 არ იყენებს ბასს 40-ში მოცემულ „ამონაგებს,” რასაც აქვს უფრო ფართო მნიშვნელობა, ვიდრე ტერმინს „შემოსავალი“.

სსბასს 18-ის შესწორებები, სეგმენტის ანგარიშგება

ცვლილებები შევიდა 37-ე პუნქტში. დაემატა 76ზ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

სეგმენტის აქტივები, ვალდებულებები, შემოსავალი და ხარჯი

...

37. სსბასს 40 შესაძლოა მოითხოვდეს შემენილი ერთეულის იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულების ცვლილების განხორციელებას. სეგმენტის აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებები მოიცავს ცვლილებას იმ შესაფასებელი იდენტიფიცირებადი სეგმენტის აქტივების და ვალდებულებების თავდაპირველ საბალანსო ღირებულებებში, რომლებიც მიღებულია ერთეულის გაერთიანების გზით შემენისას და აღრიცხულია როგორც შესყიდვა, მაშინაც კი, როდესაც ამგვარი ცვლილება მხოლოდ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას ისახავს მიზნად და არ აისახება არც მაკონტროლებელი ერთეულის ინდივიდუალურ და არც კონტროლირებული ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამის მსგავსად, თუ ძირითადი აქტივები შემენის შემდგომ გადაფასდება ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში, ძირითადი აქტივები, ასახული ~~გადაფასების~~ მიმდინარე ღირებულების მოდელის შესაბამისად, მაშინ სეგმენტის აქტივების შეფასება ასახავს ამ გადაფასებებს.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

76ზ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 37-ე პუნქტის შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

სსბასს 19-ის შესწორებები, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები

ცვლილებები შევიდა 27 და მდ16 პუნქტებში. დამატა 111ო პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

წარსული მოვლენა

...

27. ანარიცხებად აღიარდება მხოლოდ ის მოვალეობები, რომლებიც წარმოიქმნება წარსული მოვლენების შედეგად და არსებობს ერთეულის მომავალი ქმედებებისაგან (ანუ მომავალში ერთეულის საქმიანობის წარმართვის) დამოუკიდებლად. ასეთი მოვალეობების მაგალითებია გარემოს უკანონო დაბინძურებისათვის გადასახდელი ჯარიმები, ან მისი გაწმენდის ხარჯები, რომელსაც კანონმდებლობა აკისრებს საჯარო სექტორის ერთეულს. ვალდებულების დაფარვის მიზნით, ორივე მათგანი, საჯარო სექტორის ერთეულის მომავალი ქმედებების მიუხედავად, იწვევს ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მატარებელი რესურსების გასვლას. ანალოგიურად, საჯარო სექტორის ერთეული აღიარებს ანარიცხებს თავდაცვის მოწყობილობის, ან სახელმწიფო საკუთრებაში მყოფი ატომური ელექტროსადგურის ექსპლუატაციიდან ამოღების ხარჯებთან მიმართებაში იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც საჯარო სექტორის ერთეული ვალდებულია აანაზღაუროს უკვე მიყენებული ზარალი.

სსბასს 17 სსბასს 45, ძირითადი აქტივები, ეხება ისეთ კატეგორიებს, რომლებიც დემონტაჟისა და ადგილმდებარეობის განახლება-სარეაბილიტაციო სამუშაოების ხარჯებს მოიცავს, რომლებიც ჩართულია აქტივის თვითღირებულებაში. აღნიშნული შემთხვევისაგან განსხვავებით, ზოგჯერ, საკანონმდებლო მოთხოვნებიდან გამომდინარე, ამომრჩეველთა მხრიდან ზეწოლის ან მოსახლეობის ლიდერად წარმოჩენის სურვილის გამო ერთეულმა შესაძლოა განიზრახოს ან დასჭირდეს დანახარჯების გაწევა მომავალი საქმიანობის კონკრეტული გზით წარმართვის მიზნით. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეული გადაწყვეტს დააწესოს კონტროლი გარკვეული სატრანსპორტო საშუალებების მიერ გამონაბოლქვის გამოყოფაზე, ან სახელმწიფო ლაბორატორიამ საჭიროდ ჩათვლოს დაამონტაჟოს გამწოვი მოწყობილობა, რათა დაიცვას მომუშავეები გარკვეული ქიმიური ნივთიერებების აორთქლებისაგან. რადგან ერთეულს შეუძლია აიცილოს დანახარჯები მომავალი ქმედებების შედეგად, მაგალითად საქმიანობის წარმართვის შეცვლის გზით, მას არ აქვს მომავალი დანახარჯების მიმდინარე მოვალეობა და არ აღიარებს ანარიცხებს.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

1110. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 27-ე პუნქტის შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 17-ც სსბასს 45-ც.

მითითებები დანერგვაზე

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

...

სარემონტო და შენახვის სამუშაოები

მდ16. ზოგიერთი აქტივი, გარდა შენახვის რეგულარული ხარჯებისა, საჭიროებს რამდენიმე წელიწადში ერთხელ მნიშვნელოვან დანახარჯებს ფუნდამენტური გადაიარაღების, განახლებისა და ძირითადი კომპონენტების შეცვლისათვის. ~~სსპასს 17~~ სსპასს 45, ძირითადი აქტივები, მოიცავს დანახარჯების აქტივის კომპონენტებზე განაწილების მითითებებს იმ შემთხვევაში, როდესაც აღნიშნულ კომპონენტებს განსხვავებული სასარგებლო მომსახურების ვადა გააჩნია, ან განსხვავებულია მათგან სარგებლის მიღების პერიოდულობა.

...

სსპასს 21-ის შესწორებები, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება

ცვლილებები შევიდა 12, 54, 54ა, 69, 69ა, 75, დს17, დს19, დს20ა, დს20ბ, დს20გ, დს20ვ, დს20თ, დს20კ, დს25 და დს27 პუნქტებში. დამატა 82მ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

მოქმედების სფერო

...

12. მე-5 პუნქტის მოთხოვნების შესაბამისად, ძირითადი აქტივების ის მუხლები, რომლებიც ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებად კლასიფიცირდება, ~~სსპასს 17-ში დასაშვებია ალტერნატიული აღრიცხვისა და ანგარიშგებაში ასახვის წესის შესაბამისად, სსპასს 45-ის მიმდინარე ღირებულების მოდელის შესაბამისად, გადაფასებული ღირებულებით ასახული აქტივების ჩათვლით, განხილულია სსპასს 26-ში.~~

გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

...

54. გაუფასურების ზარალი დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი გადაფასებული თანხით აისახება სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 31-ის და ~~სსბასს 17-ით~~ სსბასს 45-ით გათვალისწინებული გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის შესაბამისად). გადაფასებული აქტივის ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების შემცირება, ზემოთ ნახსენები სხვა სტანდარტის შესაბამისად.
- 54ა. ნამეტში ან დეფიციტში აღიარდება იმ აქტივთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალი, რომელიც არ გადაფასებულა. თუმცა, გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალი აღიარდება გადაფასების ნამეტში იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც გაუფასურების ზარალი არ აღემატება ამ ინდივიდუალურ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს თანხას, სსბასს 31-ის შესაბამისად ან აქტივების კლასთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს თანხას ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად. გადაფასებული აქტივის ამგვარი გაუფასურების ზარალი ამცირებს ამ ინდივიდუალურ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს სსბასს 31-ის შესაბამისად ან აქტივების კლასთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

გაუფასურების ზარალის აღდგენა

...

69. აქტივის გაუფასურების ზარალის აღდგენა დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი გადაფასებული თანხით აისახება სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 31-ის და ~~სსბასს 17-ით~~ სსბასს 45-ით გათვალისწინებული გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის შესაბამისად). გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღდგენა უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების ზრდა, ამ სხვა შესაბამისი სტანდარტის მიხედვით.

69ა. გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღდგენა პირდაპირ აღიარდება გადაფასების რეზერვში. ის ზრდის ამ ინდივიდუალურ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს სსბასს 31-ის შესაბამისად ან აქტივების კლასთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად. თუმცა, იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც იმავე გადაფასებული ინდივიდუალური აქტივის ან გადაფასებული აქტივების კლასის გაუფასურების ზარალი მანამდე აღიარებული იყო ნამეტში ან დეფიციტში, გაუფასურების ამ ზარალის აღდგენა ასევე აღიარდება ნამეტში ან დეფიციტში სსბასს 31-ის ან ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

განმარტებითი შენიშვნები

...

75. 73-ე პუნქტში მოთხოვნილი ინფორმაცია შესაძლოა წარდგენილ იქნეს მოცემულ აქტივთა კლასის შესახებ სხვა ინფორმაციასთან ერთად. მაგალითად, აღნიშნული ინფორმაცია შესაძლოა წარდგეს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის, ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულების შესახებ შემაჯერებელ ინფორმაციასთან ერთად, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

82ბ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა, ძირითადი აქტივები, გამოიწვია 12, 54, 54ა, 69, 69ა და 75 პუნქტების შეცვლა. ერთეული ვალდებულია გამოიყენოს სტანდარტის წინამდებარე ცვლილებები იმ პერიოდებისთვის მომზადებული წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვრიდან, ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

დასკვნის საფუძველი

...

ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები

დს17. წინამდებარე სტანდარტის მიღებისას როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა 2004 წლის დეკემბერში, ის არ მოითხოვდა გაუფასურების ტესტის გამოყენებას ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივებთან მიმართებაში, რომლებიც აღირიცხებოდა გადაფასებული თანხებით სსბასს 17-სა და სსბასს 31-ში გათვალისწინებული გადაფასების მოდელის შესაბამისად. სსბასსს მაშინ მიიჩნევდა, რომ სსბასს 17-სა და სსბასს 31-ში გათვალისწინებული გადაფასების მოდელის თანახმად, აქტივების გადაფასება საკმარისი პერიოდულობით მოხდებოდა, რის შედეგადაც ისინი აღირიცხებოდნენ იმ თანხით, რომელიც არსებითად არ იქნებოდა განსხვავებული მათი სამართლიანი ღირებულებისგან საანგარიშგებო თარიღისთვის, და ნებისმიერი გაუფასურება გათვალისწინებული იქნებოდა შეფასებისას. აქედან გამომდინარე, აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ მის სამართლიან ღირებულებას შორის ნებისმიერი სხვაობა იქნებოდა გასვლის დანახარჯები. სსბასსს მაშინ მიიჩნევდა, რომ, უმეტეს შემთხვევაში, ეს არ იქნებოდა არსებითი და, პრაქტიკული თვალსაზრისით, არ იყო აუცილებელი აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასება და გაუფასურების ზარალის აღიარება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გასვლის დანახარჯებში. სსბასსს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავაც გამოიყენება. ამ დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასსს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელი სსბასსს 45-ში მოხსენიებულია როგორც მიმდინარე ღირებულების მოდელი.

...

დს19. პირველ რიგში, არსებობს განსხვავება წინამდებარე სტანდარტით განსაზღვრულ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების მომსახურების აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრის მეთოდებსა და აღდგენითი ღირებულების იმ განმარტებას შორის, რომელიც ასახულია

ბასს 36-ში. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულება არის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეული აქტივის გამოყენებით ღირებულებას ადგენს, აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულების მეშვეობით. აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულების განმარტებისათვის გამოიყენება ჩანაცვლების ამორტიზებული ღირებულების, მომსახურების აღდგენითი ღირებულებისა და სასარგებლო ერთეულების მეთოდები. აღნიშნული მეთოდები შეიძლება ასევე გამოყენებულ იქნეს სამართლიანი ღირებულების დასადგენად ~~სსბასს 17-ისა~~ სსბასს 45-ისა და სსბასს 31-ის შესაბამისად. ამიტომ გამოყენებითი ღირებულება სამართლიანი ღირებულების საზომს წარმოადგენს. ბასს 36-ის თანახმად, აღდგენითი ღირებულება არის აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენებით ღირებულებას შორის უდიდესი. ბასს 36-ის თანახმად, გამოყენებითი ღირებულება განისაზღვრება აქტივის უწყვეტი გამოყენებისა და სავარაუდო გასვლის შედეგად წარმოქმნილი ნავარაუდევი ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებული ღირებულების მეშვეობით. ბასს 36-ში აღნიშნულია, რომ აქტივის გამოყენებითი ღირებულება შეიძლება განსხვავდებოდეს აქტივის სამართლიანი ღირებულებისაგან.

...

გადაფასებული აქტივების გაუფასურება (სსბასს 21-ისა და სსბასს 26-ის ცვლილებები)

დს20ა. იმ იურისდიქციებისგან მიღებული მოთხოვნების შედეგად, რომლებიც სსბასს-ებს იყენებენ, სსბასსს-მ 2015 წელს ხელახლა განიხილა თავდაპირველი გადაწყვეტილება, რომლის თანახმადაც სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროდან უნდა გამოერიცხა გადაფასებული ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები.

დს20ბ. წინამდებარე სტანდარტის გამოცემისას, სსბასსს თვლიდა, რომ სსბასს 21-სა და ბასს 36-ში არსებული განსხვავებული მოთხოვნების შესახებ დს19 და დს20 პუნქტებში წარმოდგენილი დასაბუთება კვლავაც მყარი იყო. სსბასსს-მ მიიღო მოსაზრება, რომ აქტივების გადაფასებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს გაუფასურებები, რათა მათი საბალანსო ღირებულებები არსებითად არ განსხვავდებოდეს სამართლიანი ღირებულებისგან, როგორც ეს მოითხოვება სსბასს 17-ის 44-ე პუნქტით და სსბასს 31-ის 74-ე პუნქტით. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ გაუფასურების იგივე პრინციპები უნდა გამოიყენებოდეს აქტივების მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებამდე გადაფასებისას, როგორც ეს სსბასს 45-ის 27-ე პუნქტით მოითხოვება.

დს20გ. სსბასსს-მ ასევე აღიარა, რომ გაუფასურების ზარალისა და გაუფასურების ზარალის აღდგენის გადაფასებად განხილვის საკითხი ბუნდოვანი იყო, იმის გათვალისწინებით, რომ ისინი ანალოგიური წესით აღირიცხება. სსბასს 17-ის 51-ე პუნქტით ~~მოითხოვება~~ მოითხოვებოდა, რომ თუ გადაფასდება აქტივების კლასს მიკუთვნებული ძირითადი აქტივის ობიექტი, უნდა მოხდეს აქტივების მთელი კლასის გადაფასება. შესაბამისად, გაუფასურების ზარალისა და გაუფასურების ზარალის აღდგენის გადაფასებად ინტერპრეტირება პრობლემებს გამოიწვევს. სსბასსს-მ განიხილა ამ ბუნდოვანების აღმოფხვრის საკითხი. თუმცა, სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არსებული მითითებები არ უნდა შეცვლილიყო.

...

დს20ვ. გადაფასებული თანხებით შეფასებული ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური აქტივების სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში შეტანით ერთეულს მოეთხოვება, ყოველწლიურად შეაფასოს, არსებობს თუ არა აქტივის გაუფასურების რაიმე ინდიკატორი. თუმცა, სავარაუდოა, რომ ერთეულისთვის ისედაც ცნობილი იქნება გაუფასურების ნებისმიერი ასეთი ინდიკატორის არსებობის შესახებ. ამიტომ, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ გადაფასებული თანხებით შეფასებული ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური აქტივების სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში მოქცევა არ იქნება ზედმეტად

პრობლემური და შრომატევადი მათთვის, ვინც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს.

...

57-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხები

დს20თ.57-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხების უმრავლესობა ეთანხმებოდა არსებულ წინადადებებს და სსბასსს-ის მიერ წარმოდგენილ დასაბუთებას. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს-მ განიხილა წინადადება იმის შესახებ, რომ შემდეგი დებულების - გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალი და გაუფასურების ზარალის აღდგენა არ მოითხოვდეს ერთეულისგან იმ აქტივების მთელი კლასის გადაფასებას, რომელსაც ეს ობიექტი ეკუთვნის - ნათლად წარმოდგენა შეიძლებოდა უფრო ლაკონურად სსბასს 17-ში მარტივი დებულების შეტანით. სსბასსს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მასშიც უნდა შენარჩუნებულიყო იგივე დებულება.

...

დს20კ. განსახილველ პროექტზე მიღებული კომენტარების საფუძველზე, სსბასსს-მ ხელახლა განიხილა 57-ე განსახილველი პროექტის დასკვნის საფუძველში შეტანილი მტკიცება იმის შესახებ, რომ გაუფასურება ცნების დონეზე განსხვავდება გადაფასების შემცირებისგან. ვინაიდან, ორივე - გაუფასურებაც და გადაფასების შემცირებაც - მოიაზრებს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის გამომუშავების უნარის შემცირებას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ისინი ცნების დონეზე ~~იდენტურია~~ იდენტური იყო. თუმცა, ~~არსებობს~~ არსებობდა პრაქტიკული განსხვავება. გაუფასურება ~~აღნიშნავს~~ აღნიშნავდა მოვლენებს, რომლებიც გავლენას ახდენს ინდივიდუალურ აქტივებზე, ან აქტივების ჯგუფებზე, და არა პერიოდული გადაფასებების შედეგზე. ეს პრაქტიკული განსხვავება ~~ასახულია~~ ასახული იყო სსბასს 17-ის 51ა პუნქტში მოცემულ შემდეგ დებულებაში - „აქტივის გაუფასურების ზარალი და აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება სსბასს 21-ის და სსბასს 26-ის შესაბამისად აუცილებლად არ იწვევს აქტივთა იმ კლასის გადაფასების საჭიროებას,

რომელსაც ეკუთვნის ეს აქტივი, ან აქტივების ჯგუფი.“ სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მასშიც იგივე მითითებები უნდა შენარჩუნდეს.

...

გაუფასურების აღდგენა

დს25. 27გ პუნქტი აქტივის ფიზიკური დაზიანების შეასახებ ინფორმაციის არსებობას გაუფასურების მინიმალურ მაჩვენებლად მიიჩნევს. მე-60 პუნქტი არ მოიცავს გაუფასურების აღდგენის მაჩვენებლებს ისე, როგორც ეს გაუფასურების მაჩვენებლების შემთხვევაშია მოცემული. წინამდებარე სტანდარტის გამოცემისას, სსბასსს-მ აქტივის რემონტი არ მიიჩნია გაუფასურების აღდგენის მაჩვენებლად, რადგან სსბასს 17-ის შესაბამისად, ერთეულებს ~~მოეთხოვებოდათ~~ მოეთხოვებოდათ, გაწეული დანახარჯები დაუმატონ ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებას, თუკი ივარაუდება, რომ ერთეული მიიღებს მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ან აქტივის მომსახურების პოტენციალს, აქტივის მთლიანი მომსახურების ვადის განმავლობაში მოცემული აქტივის ბოლოს შეფასებული მაქსიმალური მწარმოებლურობის დონის ზევით. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მასშიც იგივე მითითებები უნდა შენარჩუნდეს. აღნიშნული მოთხოვნა ასევე ~~ვრცელდება~~ ვრცელდებოდა, სსბასს 16-ის შესაბამისად თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით შეფასებული საინვესტიციო უმრავი ქონების მიმართ. სსბასსს მიიჩნევს, რომ აღნიშნული მოთხოვნების დაწესება უარყოფს გაუფასურების აღდგენის მაჩვენებლის, როგორც ფიზიკური დაზიანებისაგან წარმოქმნილი გაუფასურების შესაბამისი მაჩვენებლის არსებობის საჭიროებას. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ დაზიანების აღდგენა ან რემონტი, წინამდებარე სტანდარტის 65-ე პუნქტის შესაბამისად, არ წარმოადგენს გაუფასურების შემდეგ აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასების ცვლილების საფუძველს. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავაც შესაფერისია. ამ დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 17-ში მოცემული თვითღირებულების მოდელი სსბასს 45-ში

მოხსენიებულია, როგორც ისტორიული ღირებულების მოდელი და ეს დასახელება, შესაბამისად, გამოიყენება სსბასს 16-შიც.

...

სსბასს 21-ის გადასინჯვა სსბასს-ების 2019 წლის გაუმჯობესების შედეგად

დს27. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, 54ა და 69ა პუნქტებში „აქტივების კლასზე“ მითითებამ შექმნა შთაბეჭდილება, რომ სახელმძღვანელო მითითებები ვრცელდებოდა მხოლოდ სსბასს 17-ის, ძირითადი აქტივები, მოქმედების სფეროში მყოფ გადაფასებულ აქტივებზე. დაინტერესებულმა მხარეებმა გამოთქვეს შეშფოთება იმასთან დაკავშირებით, რომ ის არ ვრცელდებოდა გადაფასებულ არამატერიალურ აქტივებზე. შედეგად, სსბასსს დათანხმდა, განემარტა, რომ ეს პუნქტები ვრცელდება სსბასს 31-ის ფარგლებში არსებულ ინდივიდუალურ აქტივებზე და სსბასს 17-ის ფარგლებში არსებულ აქტივების კლასზე. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავაც შესაფერისია.

ბასს 36-თან შედარება

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

- სსბასს 21 ეხება საჯარო სექტორის ერთეულების ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივების გაუფასურებას, ხოლო ბასს 36 - მოგებაზე ორიენტირებული ერთეულების ფულადი სახსრების წარმოქმნილი აქტივების გაუფასურებას. საჯარო სექტორის ერთეულების ფულადი სახსრების წარმოქმნილი აქტივების გაუფასურება განსაზღვრულია სსბასს 26-ით.
- სსბასს 21 არ მოიცავს ფულადი სახსრების არწარმოქმნილ იმ აქტივებს, რომლებიც სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის თანახმად დასაშვებია ალტერნატიური მიდგომის მიმდინარე ღირებულების მოდელის შესაბამისად საანგარიშგებო პერიოდისათვის გადაფასებული ღირებულებით არის ასახული. ბასს 36-ის მოქმედების სფერო ასევე ვრცელდება ფულადი სახსრების წარმოქმნილ ძირითად აქტივებზე, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდისათვის გადაფასებული ღირებულებით არის ასახული.
- სსბასს 21-ის შესაბამისად, ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივების გამოყენების ღირებულების შეფასების მეთოდი განსხვავდება, ბასს 36-ის შესაბამისად, ფულადი სახსრების წარმოქმნილი აქტივების გამოყენების ღირებულების შეფასების მეთოდი განსხვავდება, ბასს 36-ის შესაბამისად, ფულადი სახსრების წარმოქმნილი აქტივების გამოყენების ღირებულებას სხვადასხვა მიდგომების გამოყენებით განსაზღვრავს, როგორც აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის დისკონტირებულ ღირებულებას. ბასს 36 ფულადი სახსრების წარმოქმნილი აქტივების გამოყენების ღირებულების შეფასებისათვის იყენებს აქტივიდან მისაღები მომავალი ფულადი ნაკადების დისკონტირებულ ღირებულებას.
- სსბასს 21 აქტივის საბაზრო ღირებულების ცვლილებას არ განიხილავს გაუფასურებაზე უცილობელ მინიშნებად. ბასს 36-ში საბაზრო ღირებულების მნიშვნელოვანი, მოულოდნელი ვარდნა გაუფასურების მინიმალური მინიშნებების განუყოფელი ნაწილია მაშინ, როდესაც სსბასს 21 მას მხოლოდ განმარტებით შენიშვნებში განიხილავს.
- სსბასს 21-ის თანახმად გადაწყვეტილება, შეჩერდეს აქტივის მშენებლობა მის დასრულებამდე გაუფასურების უცილობელ მინიშნებად, ხოლო აქტივის მშენებლობის განახლება - გაუფასურების ზარალის კომპენსაციის მინიშნებად განიხილება. ბასს 36-ში მოცემული არ არის აღნიშნულის ანალოგია.
- ბასს 36-ის მოქმედების სფერო არ ვრცელდება აქტივების გარკვეულ კლასებზე, რომლებიც შედის სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში. ეს გამოწვევების შეხება აქტივების იმ კლასებს, რომლებიც სხვა ფას-ების შესაბამისად გაუფასურების განსაკუთრებულ მოთხოვნებს ექვემდებარება. აღნიშნული კლასები შედის სსბასს 21-ის მოქმედების სფეროში, ვინაიდან არ არსებობს სხვა სსბასს-ები, რომლებიც მათზე გავრცელდებოდა. აღნიშნული გამოწვევების მოიცავს შემდეგს: (ა) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული ბიოლოგიური აქტივები, (ბ) გადავადებული საგადასახადო აქტივები, (გ) გადავადებული შეძენის დანახარჯები, (დ) არამატერიალური აქტივები, რომლებიც წარმოიქმნება ფასს 4-ის - სადაზღვევო ხელშეკრულებები - მოქმედების ფარგლებში, სადაზღვევო ხელშეკრულებებში მზღვევლის სახელშეკრულებო უფლებებიდან და (ე) ფასს 5-ის - გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები - შესაბამისად, გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივები (ან გამსვლელი ჯგუფები).
- სსბასს 21 შეეხება ცალკეული აქტივების გაუფასურებას. სსბასს 21-ში არ არის ბასს 36-ში განსაზღვრული ფულადი სახსრების წარმოქმნილი ერთეულის ანალოგია.
- სსბასს 21 კორპორაციული აქტივების მიმართ იმავე მიდგომებს იყენებს, რასაც სხვა ნებისმიერი ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივების მიმართ, ხოლო ბასს 36 - მათ განიხილავს, როგორც დაკავშირებული ფულადი სახსრების წარმოქმნილი ერთეულების ნაწილს.
- სსბასს 21-ში, ზოგიერთ შემთხვევაში, გამოყენებულია ბასს 36-სა და ანალოგიური ტერმინოლოგია.

**სსპას 23-ის შესწორებები, შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან
(გადასახადები და ტრანსფერები)**

ცვლილებები შევიდა 13, 42, 43, 83, 97, მდ23 და მდ58 პუნქტებში. დაემატა 43ა და 124თ პუნქტები. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

განმარტებები

შემოსავალი

...

13. როდესაც ერთეულს, არაგაცვლითი ოპერაციიდან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებით, უხდება გარკვეული ხარჯის გაწევა, შემოსავალი წარმოადგენს მომავალი ეკონომიკური სარგებელის ან მომსახურების პოტენციალის მთლიან შემოსვლას და რესურსების ნებისმიერი გადინების აღიარება ხდება ოპერაციაზე გაწეული დანახარჯის სახით. მაგალითად, თუ ანგარიშვალდებულ ერთეულს მოეთხოვება გაიღოს მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები მისთვის სხვა ერთეულის მიერ ძირითადი აქტივების ერთეულის გადაცემასთან დაკავშირებით, ამ ხარჯების აღიარება ხდება ცალკე, ძირითადი აქტივების ერთეულის გადაცემისაგან წარმოქმნილი შემოსავლისაგან დამოუკიდებლად. მიწოდებისა და მონტაჟის ხარჯები შედის ~~სსპას 17-
სსპას 45-ის~~ სსპას 45-ის ძირითადი აქტივები, შესაბამისად აღიარებული აქტივის ღირებულებაში.

აქტივების აღიარება

აქტივების შეფასება თავდაპირველი აღიარებისას

...

42. არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად შეძენილი აქტივის საწყისი შეფასება უნდა მოხდეს მისი შეძენის თარიღისათვის არსებული ~~სამართლიანი~~ მიმდინარე ღირებულებით.
43. სსბასს 12-ის, მატერიალური მარაგები, სსბასს 16-ის, საინვესტიციო ქონება და ~~სსბასს 17-ის, ძირითადი აქტივები~~, სსბასს 31-ის, არამატერიალური აქტივები, და სსბასს 41-ის, ფინანსური ინსტრუმენტები, თანახმად, არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად შეძენილი აქტივის შეფასება ხდება მისი შეძენის თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით.
- 43ა. სსბასს 45-ის თანახმად, არაგაცვლითი ოპერაციებით შეძენილი აქტივები ფასდება მათი შეძენის თარიღისთვის არსებული დასაშვები საწყისი ღირებულებით. ძირითადი აქტივების მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძველს, რომელიც დასაშვები საწყისი ღირებულების დასადგენად გამოიყენება, განსაზღვრავს ის ძირითადი მიზანი, რისთვისაც ერთეული ამ აქტივებს ფლობს. ძირითადი აქტივები, რომლებსაც ერთეული ფლობს საოპერაციო მიზნებისთვის, ფასდება მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით. ძირითადი აქტივები, რომლებსაც ერთეული ფლობს ფინანსური მიზნებისთვის, ფასდება სამართლიანი ღირებულებით.

ტრანსფერები

ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივების შეფასება

...

83. 42-ე პუნქტის მოთხოვნათა შესაბამისად, ტრანსფერით მიღებული/გადაცემული აქტივების შეფასება ხდება მათი მიღების დღეს არსებული სამართლიანი ღირებულებით. ერთეულები აქტივების აღიარებისა და შეფასებისათვის შეიმუშავენ ისეთ სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომელიც შესაბამისობაშია სსბასს-ებთან.

როგორც ადრე იყო აღნიშნული, სსბასს 12-ის, სსბასს 16-ისა და ~~სსბასს 47-ის~~ სსბასს 45-ის მოთხოვნების მიხედვით, არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად მიღებული მატერიალური მარაგების, ძირითადი აქტივების ან საინვესტიციო ქონების საწყისი შეფასება უნდა მოხდეს მათი მიღების დღეს არსებული სამართლიანი ღირებულებით. ფინანსური ინსტრუმენტები, მათ შორის მისაღები ფულადი სახსრები და ტრანსფერები, რომლებიც ფინანსური ინსტრუმენტის განსაზღვრებას აკმაყოფილებს და სხვა აქტივები შეფასებულ უნდა იქნას ასევე მათი მიღების დღეს არსებული სამართლიანი ღირებულებით, 42-ე პუნქტისა და შესაბამისი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად.

საჩუქრები და შემოწირულობები, მათ შორის, საქონელი ნატურალური ფორმით

...

97. ~~საჩუქრების და შემოწირულობების, ნატურალური ფორმით საქონლის ჩათვლით, თავდაპირველი აღიარებისას შეფასება ხდება მათი მიღების თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით, რომელიც შესაძლებელია დადგინდეს აქტიურ ბაზარზე არსებული ფასების გამოყენებით ან შეფასების გზით. თავდაპირველი აღიარებისას საჩუქრების და შემოწირულობების (ნატურალური ფორმით საქონლის ჩათვლით), როგორებიცაა~~

- ა) მატერიალური მარაგები, საინვესტიციო ქონება, არამატერიალური აქტივები და ფინანსური ინსტრუმენტები, შეფასება ხდება მათი მიღების თარიღისათვის არსებული სამართლიანი ღირებულებით; და
- ბ) ძირითადი აქტივები, შეფასება ხდება მათი მიღების თარიღისათვის არსებული დასაშვები საწყისი ღირებულებით;

~~აქტივის ღირებულებითი შეფასება ჩვეულებრივ ხდება ოფიციალურად აღიარებული სათანადო კვალიფიკაციის მქონე პროფესიონალი შემფასებლის მიერ. მრავალი აქტივის შემთხვევაში, სამართლიანი ღირებულების დადგენა მარტივად არის შესაძლებელი აქტიურ და~~

ლიკვიდურ ბაზარზე დაფიქსირებული ფასების მიხედვით. მაგალითად, მიმდინარე საბაზრო ფასების მოპოვება, ჩვეულებრივ, შესაძლებელია მიწის, არაპროფილური დანიშნულების შენობების, ავტომანქანებისა და მრავალი სახეობის ძირითადი აქტივებისათვის. ძირითადი აქტივების მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძველს, რომელიც დასაშვები საწყისი ღირებულების დასადგენად გამოიყენება, განსაზღვრავს ის ძირითადი მიზანი, რისთვისაც ერთეული ამ აქტივებს ფლობს, სსბასს 45-ის შესაბამისად. ძირითადი აქტივები, რომლებსაც ერთეული ფლობს საოპერაციო მიზნებისთვის, ფასდება მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით. ძირითადი აქტივები, რომლებსაც ერთეული ფლობს ფინანსური მიზნებისთვის, ფასდება სამართლიანი ღირებულებით.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

124თ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 13, 42, 43, 83, და 97 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

მითითებები დანერგვაზე

საჯარო სექტორის უნივერსიტეტისთვის გარკვეული შეზღუდვებით გადაცემული ტრანსფერი (პუნქტები 19 და 76)

...

მდ23. უნივერსიტეტი მოცემულ მიწის ნაკვეთს აღიარებს როგორც აქტივს იმ საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ ანგარიშგებაში, რომლის განმავლობაშიც იგი მოიპოვებს კონტროლს აღნიშნულ მიწის ნაკვეთზე. მიწის აღიარება უნდა მოხდეს მისი

~~სამართლიანი მიმდინარე~~ ღირებულებით სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის თანახმად. შეზღუდვა არ შეესაბამება ვალდებულების განსაზღვრებას და არ აკმაყოფილებს ვალდებულებად აღიარების კრიტერიუმებს. შესაბამისად, უნივერსიტეტი აღიარებს შემოსავალს მიწის ნაკვეთთან მიმართებაში იმ საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური შედეგის შესახებ ანგარიშგებაში, რომლის განმავლობაშიც მოხდა მიწის აქტივის სახით აღიარება.

...

სსბასს 23-ისა და სსბასს 41-ის შეფასების მოთხოვნებს შორის ურთიერთქმედება

....

ანალიზი

მდ58. სსბასს 23-ის თანახმად, შემოსავლის არაგაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში მიღებული აქტივები თავდაპირველი აღიარებისას ~~სამართლიანი ღირებულებით~~ დასაშვები საწყისი ღირებულებით ფასდება, ხოლო სსბასს 41-ის თანახმად, ფინანსური აქტივები თავდაპირველი აღიარებისას ფასდება სამართლიანი ღირებულებით და, გარიგების დანახარჯების ასახვა შეიძლება მოხდეს ან არ მოხდეს მათი კლასიფიკაციიდან გამომდინარე. ვინაიდან ერთეულის პოლიტიკაა, რომ აქციებში ფლობილი ინვესტიციები შეაფასოს სამართლიანი ღირებულებით წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ასახვით, 10,000 ფე ოდენობის გარიგების დანახარჯები ემატება 1.000.000 ფე ოდენობის აქციების ღირებულებას საწყისი შეფასებისას.

სსბასს 26-ის შესწორებები, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება

ცვლილებები შევიდა 73, 73ა, 108, 108ა, 118, დს3, დს4, დს5, დს7, დს7ა, დს7ბ, დს7გ, დს7ვ, დს7თ, დს7ი, დს7კ და დს21 პუნქტებში. დამატა 126ო პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

...

73. გაუფასურების ზარალის აღიარება დაუყოვნებლივ უნდა მოხდეს ნამეტში ან დეფიციტში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი გადაფასებული თანხით აისახება სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, ~~სსბასს 17-ით~~ სსბასს 45-ით, ძირითადი აქტივები, განსაზღვრული გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის და სსბასს 31-ის შესაბამისად). გადაფასებული აქტივის ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების შემცირება, ზემოთ ნახსენები სხვა საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად.

73ა. ნამეტში ან დეფიციტში აღიარდება იმ აქტივთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალი, რომელიც არ გადაფასებულა. თუმცა, გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალი აღიარდება გადაფასების ნამეტში იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც გაუფასურების ზარალი არ აღემატება ამ ინდივიდუალურ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტის თანხას, ~~სსბასს 31-ის~~ სსბასს 31-ის შესაბამისად ან აქტივების კლასთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტის თანხას ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად. გადაფასებული აქტივის ამგვარი გაუფასურების ზარალი ამცირებს ამ ინდივიდუალურ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს ~~სსბასს 31-ის~~ სსბასს 31-ის შესაბამისად ან აქტივების კლასთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

...

ცალკეული აქტივის ან აქტივთა კლასის გაუფასურების ზარალის კომპენსირება

...

108. აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირება, გუდვილის გარდა, დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი გადაფასებული თანხით აისახება სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 31-ის და სსბასს 45-ით განსაზღვრული გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის შესაბამისად). გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირება უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების ზრდა, ამ სხვა შესაბამისი სტანდარტის მიხედვით.

108ა. გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის კომპენსირება პირდაპირ აღიარდება გადაფასების რეზერვში. ის ზრდის ამ ინდივიდუალურ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს სსბასს 31-ის შესაბამისად ან აქტივების კლასთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად. თუმცა, იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც იმავე გადაფასებული ინდივიდუალური აქტივის ან გადაფასებული აქტივების კლასის გაუფასურების ზარალი მანამდე აღიარებული იყო ნამეტში ან დეფიციტში, გაუფასურების ამ ზარალის კომპენსირება ასევე აღიარდება ნამეტში ან დეფიციტში სსბასს 31-ის ან ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად.

...

განმარტებითი შენიშვნები

...

118. 115-ე პუნქტში მოთხოვნილი ინფორმაცია შესაძლოა წარდგენილ იქნეს მოცემულ აქტივთა კლასის შესახებ სხვა ინფორმაციასთან ერთად. მაგალითად, აღნიშნული ინფორმაცია შესაძლოა ჩაირთოს ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად მოთხოვნილ პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულების შემაჯერებელ ინფორმაციაში.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

126ო. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 73, 73ა, 108, 108ა და 118 პუნქტების შეცვლა. ერთეული ვალდებულია გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი იმ პერიოდებისთვის მომზადებული წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვრიდან, ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

დასკვნის საფუძველი

სსბასს 26-ის შემუშავება, ბასსს-ის მიერ გადასინჯული 2004 წელს გამოცემული ბასს 36-ის საფუძველზე.

...

წინამდებარე სტანდარტის საჭიროება

დს3. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასს 21-ი მომხმარებლებს: (ა) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების დასადგენად და (ბ) ნებისმიერი გაუფასურების აღიარებისა და შეფასების ბუღალტრულად აღსარიცხად ~~ურჩევს~~ ურჩევდა ისარგებლონ ბასს 36-ით. სსბასს-ში ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების აღრიცხვის მოთხოვნებისა და ინსტრუქციების გაერთიანება, გარკვეულწილად, ~~მოსახერხებელია მოსახერხებელი იყო~~, რადგან საჯარო სექტორის ერთეულებს აღარ მოუწევდათ ბასს 36-ით სარგებლობა, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების ფლობის შემთხვევაში. დამატებით, ~~არსებობს~~ არსებობდა კიდევ ზოგიერთი საჭირობოტო საკითხი, გაუფასურებასთან დაკავშირებით. მათ შორის ~~არის~~ იყო შემდეგი:

- ა) უნდა შევიდნენ თუ არა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ძირითადი აქტივები, რომლებიც აღრიცხულია სსბასს 17-ის - *ძირითადი აქტივები* - გადაფასების მოდელის მიხედვით, მისი მოქმედების არეალში;
- ბ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისგან განსხვავება;
- გ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების დანიშნულების შეცვლა და მათი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივად კვალიფიცირება და პირიქით; და
- დ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებში ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების აღრიცხვა გაუფასურების მიზნებისთვის.

სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ იდენტიფიცირებული ურთერთქმედება კვლავაც ვრცელდება ზემოთ მოცემულ (ა) საკითხთან მიმართებაში.

გადაფასებული ღირებულებით აღრიცხული ძირითადი აქტივებისა და სამართლიანი ღირებულებით რეგულარულად გადაფასებული არამატერიალური აქტივების გამორიცხვა მისი მოქმედების სფეროდან.

დს4. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი დამტკიცდა, როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, 2008 წლის თებერვალში, სსბასს 21 არ ვრცელდებოდა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ ძირითად აქტივებზე, რომლებიც აღრიცხულია გადაფასებული ღირებულებით, სსბასს 17-ის გადაფასების მოდელის მიხედვით. სსბასს 21-ის დასკვნის საფუძველში აღნიშნული იყო, რომ სსბასსს-ის შეხედულებით, გადაფასებული ღირებულებით აღრიცხული აქტივები სსბასს 17-ის გადაფასების მოდელის მიხედვით უნდა გადაფასდნენ საკმარისი რეგულარულობით, რათა უზრუნველყოფილი იყოს ის, რომ: (ა) მათი გადაფასებული ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მათი სამართლიანი ღირებულებისგან და (ბ) შეფასებისას ნებისმიერი გაუფასურება გათვალისწინებულ იქნეს. სსბასსს-მ იმსჯელა, ანალოგიური მასშტაბის გამორიცხვა უნდა ყოფილიყო თუ არა გათვალისწინებული წინამდებარე სტანდარტში.

დს5. სსბასსს აღიარებს სსბასსს-მ აღიარა, რომ ძირითადი აქტივები, რომელთა აღრიცხვაც ~~ხდება~~ ხდებოდა გადაფასების მოდელით, ~~იმყოფება~~ იმყოფებოდა ბასს 36-ის მოქმედების სფეროში და გაითვალისწინა ის მოსაზრება, რომ ასეთი აქტივების გაუფასურების ზარალის დადგენისას მართებულია, საჯარო სექტორის ერთეულებმა, რომლებიც გადაფასების მოდელის მიხედვით აღრიცხავდნენ აქტივებს, იხელმძღვანელონ შესაბამისი ინსტრუქციებით. სსბასსს-მ მიუთითა, რომ ბასს 36-ის მიხედვით, როდესაც ძირითადი აქტივების საგნის სამართლიანი ღირებულება არის მისი საბაზრო ღირებულება, გაუფასურების ზარალის მაქსიმუმი ტოლია მისი გასვლის დანახარჯებისა. სსბასს 21-ის დასკვნის საფუძველებში ~~მოცემულია~~ მოცემული იყო შემდეგი, „სსბასსს მიიჩნევს, რომ, უმეტეს შემთხვევაში, ეს არ იქნება არსებითად მნიშვნელოვანი და პრაქტიკული მოსაზრებიდან გამომდინარე, აქტივის აღდგენითი მომსახურების

ღირებულების განსაზღვრა და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გასვლისას მათი გაუფასურების ზარალის აღიარება აუცილებლობას არ წარმოადგენს.“ სსბასსს-მ აგრეთვე მიიჩნია, რომ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის გასვლის დანახარჯები, სავარაუდოდ, არსებითი არ იქნება. სსბასსს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ შესაფერისია.

...

დს7. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასსსს რჩება რჩებოდა იმ აზრზე, რომ საკმაოდ რთულად შესასრულებელი იქნებოდა ერთეულებისთვის აქტივის გაუფასურებაზე შემოწმების ვალდებულების დაკისრება, მაშინდელი სსბასსს 17-ით მოცემული მოთხოვნების დამატებით, რომელიც ~~იფასისწინებს~~ ითვალისწინებდა აქტივების საკმარისი სიხშირით გადაფასებას, რათა უზრუნველყოფილი იყო ~~ყოფილიყო~~ ყოფილიყო ის ფაქტი, რომ მათი გადაფასებული ღირებულება არსებითად ~~არ განსხვავდებოდა~~ არ განსხვავდებოდა ~~არ~~ ყოფილიყო განსხვავებული საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მათი სამართლიანი ღირებულებისგან. თუმცა ამ მოსაზრებების დასაბალანსებლად, სსბასსსს-მ საბოლოოდ გადაწყვიტა, რომ სსბასსს 21-თან შესაბამისობაში ყოფნას უპირატესობა უნდა მიენიჭოს, ბასს 36-თან თანხვედრასთან შედარებით და ძირითადი აქტივები, რომლებიც სსბასსს 17-ის გადაფასების მოდელის მიხედვით აღირიცხება, გამორიცხული უნდა იყოს წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან. ძირითადი საშუალებების მიდგომის შესაბამისად, არამატერიალური აქტივები, რომელთა გადაფასებაც სამართლიანი ღირებულებით რეგულარულად ~~ხდება~~ ხდებოდა, აგრეთვე უნდა ~~გამორიცხოს~~ გამორიცხულიყო სტანდარტის მოქმედების არედან. სსბასსს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ სამართლიანი ღირებულების ნაცვლად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება და რომ სსბასსს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელი სსბასსს 45-ში მოხსენიებულია, როგორც მიმდინარე ღირებულების მოდელი.

...

გადაფასებული აქტივების გაუფასურება (სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ის შესწორებები)

დს7ა. იმ იურისდიქციებისგან მიღებული მოთხოვნების შედეგად, რომლებიც სსბასს-ებს იყენებენ, სსბასსს-მ 2015 წელს ხელახლა განიხილა თავდაპირველი გადაწყვეტილება სსბასს 26-ის მოქმედების სფეროდან ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური აქტივების გამორიცხვის შესახებ.

დს7ბ. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს მიიჩნევდა, რომ დს5 და დს6 პუნქტებში მოცემული დასაბუთება სსბასს 26-სა და ბასს 36-ში არსებული განსხვავებული მოთხოვნების შესახებ ~~მყარ~~ მყარი იყო. სსბასსს-მ მიიღო მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ აქტივების გადაფასებისას გათვალისწინებული იქნებოდა გაუფასურება, რათა უზრუნველყოფილიყო ის ფაქტი, რომ მათი საბალანსო ღირებულება არსებითად არ ყოფილიყო განსხვავებული სამართლიანი ღირებულებისგან, როგორც ეს ~~მოითხოვებოდა~~ მოითხოვებოდა სსბასს 17-ის 44-ე პუნქტით და სსბასს 31-ის 74-ე პუნქტით.

დს7გ. სსბასსს-მ ასევე აღიარა, რომ გაუფასურების ზარალისა და გაუფასურების ზარალის კომპენსირების გადაფასებად განხილვის საკითხი ბუნდოვანი იყო, იმის გათვალისწინებით, რომ ისინი ანალოგიური წესით ~~აღირიცხებოდა~~ აღირიცხებოდა. სსბასს 17-ის 51-ე პუნქტით ~~მოითხოვებოდა~~ მოითხოვებოდა, რომ თუ გადაფასდება აქტივების კლასს მიკუთვნებული ძირითადი აქტივის ობიექტი, უნდა ~~მოხდეს მომხდარიყო~~ აქტივების მთელი კლასის გადაფასება. შესაბამისად, გაუფასურების ზარალისა და გაუფასურების ზარალის კომპენსირების გადაფასებად ინტერპრეტირება პრობლემებს გამოიწვევს. სსბასსს-მ განიხილა ამ ბუნდოვანების აღმოფხვრის საკითხი. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არსებული დასაბუთება და მოსაზრებები არ უნდა შეიცვალოს.

...

დს7ვ. გადაფასებული თანხებით შეფასებული ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური აქტივების სსბასს 26-ის მოქმედების სფეროში

შეტანით ერთეულს მოეთხოვება, ყოველწლიურად შეაფასოს, არსებობს თუ არა აქტივის გაუფასურების რაიმე ინდიკატორი. თუმცა, სავარაუდოა, რომ ერთეულისთვის ისედაც ცნობილი იქნება გაუფასურების ნებისმიერი ასეთი ინდიკატორის არსებობის შესახებ. ამიტომ, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ გადაფასებული თანხებით შეფასებული ძირითადი აქტივებისა და არამატერიალური აქტივების სსბასს 26-ის მოქმედების სფეროში მოქცევა არ იქნება ზედმეტად პრობლემური და შრომატევადი მათთვის, ვინც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს.

57-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხები

დს7თ. გკ 57-ის გამოკითხულთა უმრავლესობამ მხარი დაუჭირა წინადადებას და სსბასსს-ს დასაბუთებას. სსბასსს-მ გაითვალისწინა წინადადება, რომლის თანახმადაც ახსნა იმისა, რომ გადაფასებული აქტივების გაუფასურების ზარალი ან გაუფასურების ზარალის ანულირება არ ითვალისწინებდა ერთეულის მიერ აქტივების იმ მთლიანი კლასის გადაფასებას, რომელსაც ეკუთვნის აღნიშნული ობიექტი, უფრო ეფექტიანად შეიძლება მიღწეულ იქნას სსბასს 17-ში მოცემული მარტივი განაცხადით.

დს7ი. სსბასსს-მ განიხილა აღნიშნული მოსაზრება, მაგრამ შეუსაბამოდ მიიჩნია ორი მიზეზის გამო. უპირველეს ყოვლისა, ასეთი მიდგომა საკმარისად არ ეხებოდა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისთვის გამოყენებითი ღირებულების განსაზღვრის სხვადასხვა მეთოდებს, აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების შეფასებისას. ასეთი მეთოდებია ცვეთადი ჩანაცვლების ღირებულების და მომსახურების ერთეულების მიდგომა, რესტავრაციის ღირებულების მიდგომა და მომსახურების ერთეულების მიდგომა. მეორეც, მიდგომა არ უზრუნველყოფს მომხმარებლის მიერ ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისათვის საჭირო ინფორმაციას, რაც მოცემულია სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ში, განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებით. შესაბამისად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ გკ 57-ის წინადადებები ჩაერთოთ საბოლოო სტანდარტში.

დს7კ. განსახილველ პროექტზე მიღებული კომენტარების საფუძველზე, სსბასს-მ ხელახლა განიხილა 57-ე განსახილველი პროექტის დასკვნის საფუძველში შეტანილი მტკიცება იმის შესახებ, რომ გაუფასურება ცნების დონეზე განსხვავდება გადაფასების შემცირებისგან. ვინაიდან, ორივე - გაუფასურებაც და გადაფასების შემცირებაც - მოიაზრებს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის გამომუშავების უნარის შემცირებას, სსბასს-მ დაასკვნა, რომ ისინი ცნების დონეზე იდენტურია. თუმცა, ~~არსებობს~~ არსებობდა პრაქტიკული განსხვავება. გაუფასურება აღნიშნავს მოვლენებს, რომლებიც გავლენას ახდენს ინდივიდუალურ აქტივებზე, ან აქტივების ჯგუფებზე, და არა პერიოდული გადაფასებების შედეგზე. ეს პრაქტიკული განსხვავება ~~ახსნის~~ ახსნის იყო სსბასს 17-ის 51-ა პუნქტში მოცემულ შემდეგ დებულებაში - „აქტივის გაუფასურების ზარალი და აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება სსბასს 21-ის და სსბასს 26-ის შესაბამისად აუცილებლად არ იწვევს აქტივთა იმ კლასის გადაფასების საჭიროებას, რომელსაც ეკუთვნის ეს აქტივი, ან აქტივების ჯგუფი.“ სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასს-მ დაასკვნა, რომ მასშიც იგივე მითითებები უნდა შენარჩუნდეს.

...

სსბასს 26-ის გადასინჯვა სსბასს-ების 2019 წლის გაუმჯობესების შედეგად

დს21. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, სსბასს-მა აღნიშნა, რომ 73-ა და 108-ა პუნქტებში „აქტივების კლასზე“ მითითებამ შექმნა შთაბეჭდილება, რომ სახელმძღვანელო მითითებები ვრცელდებოდა მხოლოდ სსბასს 17-ის მოქმედების სფეროში მყოფ გადაფასებულ აქტივებზე. დაინტერესებულმა მხარეებმა გამოთქვეს შეშფოთება იმასთან დაკავშირებით, რომ ის არ ვრცელდებოდა გადაფასებულ არამატერიალურ აქტივებზე. შედეგად, სსბასსს დათანხმდა, განემარტა, რომ ეს პუნქტები ვრცელდება სსბასს 31-ის ფარგლებში არსებულ ინდივიდუალურ აქტივებზე და სსბასს 17-ის ფარგლებში არსებულ აქტივების კლასზე. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასს-მ აღნიშნა, რომ ეს მითითებები კვლავაც შესაფერისია.

ბასს 36-თან შედარება

სსბასს 26 - ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება - განიხილავს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურებას საჯარო სექტორში და მოიცავს ბასს-36-ში (2004) - აქტივების გაუფასურება - შესულ ცვლილებებს, როგორც ფასს-ების გაუმჯობესების პროექტის ნაწილს, რომელიც გამოიცა 2008 წლის მაისში. მთავარი განსხვავება სსბასს 26-სა და ბასს 36-ს შორის მდგომარეობს შემდეგში:

- სსბასს 26 არ ეხება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ იმ აქტივებს, რომლებიც სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის - ძირითადი აქტივები - გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის მიხედვით აღრიცხულია გადაფასებული ღირებულებით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ბასს 36 მისი მოქმედების სფეროდან არ გამორიცხავს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ძირითად აქტივებს, რომლებიც აღრიცხულია გადაფასებული ღირებულებით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.
- სსბასს 26 არ ეხება ისეთ არამატერიალურ აქტივებს, რომელთა სამართლიან ღირებულებამდე გადაფასება სისტემატურად ხდება. ბასს 36 მისი მოქმედების სფეროდან არ გამორიცხავს ისეთ არამატერიალურ აქტივებს, რომელთა სამართლიან ღირებულებამდე გადაფასება სისტემატურად ხდება.
- სსბასს 26 იძლევა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის განმარტებას და მოიცავს დამატებით კომენტარებს, თუ როგორ უნდა მოხდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისგან განსხვავება.
- სსბასს 26-ში ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის განმარტება განსხვავდება ბასს 36-ში მოცემული ასეთივე ერთეულის განმარტებისგან.
- სსბასს 26 არ შეიცავს კორპორაციული აქტივების განმარტებას ან ასეთ აქტივებთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს, ხოლო ბასს 36 შეიცავს კორპორაციული აქტივების განმარტებას ან ასეთ აქტივებთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს და მათი აღრიცხვის მეთოდებს.
- სსბასს 26-ის მიხედვით ის ფაქტი, რომ ერთეულის წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულება აღემატება ერთეულის საბაზრო ღირებულებას, არ შეიძლება ჩაითვალოს გაუფასურების მაჩვენებლად. ბასს 36-ის მიხედვით ის ფაქტი, რომ ერთეულის წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულება აღემატება ერთეულის საბაზრო ღირებულებას, ითვლება გაუფასურების მინიმალური მაჩვენებლების კომპლექტის ნაწილად.
- სსბასს 26-ში, იძულებითი გაყიდვა არ ასახავს გაყიდვის ხარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას. ბასს 36-ის მიხედვით, იძულებითი გაყიდვა ასახავს გაყიდვის ხარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას, თუ ხელმძღვანელობა იძულებულია დაუყოვნებლივ გაყიდოს აქტივი.
- სსბასს 26 მოიცავს მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი ისეთი აქტივების მიმართ, რომლებსაც წვლილი შეაქვთ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებში, ისევე, როგორც ისეთ საქმიანობებში, რომელთა შედეგად არ წარმოიქმნება ფულადი სახსრები. ბასს 36 არ განიხილავს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ ისეთ აქტივებს, რომლებსაც წვლილი შეაქვთ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებში, ისევე, როგორც ისეთ საქმიანობებში, რომელთა შედეგად არ წარმოიქმნება ფულადი სახსრები.
- სსბასს 26 შეიცავს მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს, აქტივების დანიშნულების შეცვლასთან დაკავშირებით, კერძოდ, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივისთვის ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის კვალიფიკაციის მინიჭება და პირიქით. სსბასს 26-ით ერთეულებს მოეთხოვებათ, განმარტონ მათ მიერ შემუშავებული კრიტერიუმები, რომლის მიხედვითაც ხდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივისგან განსხვავება.

სსპსს 27-ის შესწორებები, სოფლის მეურნეობა

ცვლილებები შევიდა 3, 4, 6, 37 და დს9 პუნქტებში. დაემატა 56ი პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

მოქმედების სფერო

...

3. წინამდებარე სტანდარტი არ გამოიყენება:

- (ა) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული მიწის მიმართ (იხ. სსპსს 16, *საინვესტიციო ქონება*, და ~~სსპსს 17, სსპსს 45, ძირითადი აქტივები~~);

...

4. ბიოლოგიური აქტივები საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ განხორციელებულ მრავალ საქმიანობაში გამოიყენება. იმ შემთხვევაში, როდესაც ბიოლოგიური აქტივები გამოიყენება კვლევითი, სამეცნიერო, სატრანსპორტო, გასართობი, რეკრეაციული, საბაჟო კონტროლის და წინამდებარე სტანდარტის მე-9 პუნქტში განსაზღვრული სხვა არასასოფლო-სამეურნეო საქმიანობებისათვის, აღნიშნული ბიოლოგიური აქტივების ბუღალტრული აღრიცხვისას არ გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტის დებულებები. იმ შემთხვევაში, თუ აღნიშნული ბიოლოგიური აქტივები შეესაბამება აქტივის განმარტებას, ბუღალტრული ანგარიშგების შესაბამისი მეთოდის განსაზღვრის

მიზნით გამოყენებული უნდა იქნეს სხვა სსბასს-ები (მაგალითად, სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები*, და ~~სსბასს~~ 17 სსბასს 45).

...

6. ქვემოთ მოტანილ ცხრილში მოცემულია ბიოლოგიური აქტივების, სოფლის მეურნეობის პროდუქციისა და ნაყოფის გადამუშავების შედეგად მიღებული პროდუქტების მაგალითები:

ბიოლოგიური აქტივები	სოფლის მეურნეობის პროდუქცია	ნაყოფის მიღების შემდეგ მისი გადამუშავების შედეგად მიღებული პროდუქტები
ცხვარი	მატყლი	ნართი, ხალიჩა
ხეები ტყის პლანტაციაში	მორები	ხე-ტყის მასალა
მეწველი პირუტყვი	რძე	ყველი
ღორები	გატყავებული და გამოშიგნული ღორი	ძეხვი, დამუშავებული ღორი
ბამბის ბუჩქები	ბამბა	ძაფი, ტანსაცმელი
შაქრის ლერწამი	ლერწმის ნაყოფი	შაქარი
მცენარე თამბაქო	მოკრეფილი ფოთლები	დამუშავებული (გამომშრალი) თამბაქო
ჩაის ბუჩქები	მოკრეფილი ფოთლები	ჩაი
ვაზი	ყურმენი	ღვინო
ხეხილი	მოკრეფილი ხილი	გადამუშავებული ხილი
ზეთის პალმა	მოკრეფილი ხილი	პალმის ზეთი
კაუჩუკის ხეები	მოკრეფილი ლატექსი (რძეწვენი)	კაუჩუკის პროდუქტები

ბიოლოგიური აქტივები	სოფლის მეურნეობის პროდუქცია	ნაყოფის მიღების შემდეგ მისი გადამუშავების შედეგად მიღებული პროდუქტები
ზოგიერთი მცენარე, მაგალითად, ჩაის ბუჩქები, ვაზები, ზეთის პალმები და კაუჩუკის ხეები, ჩვეულებრივ, აკმაყოფილებს ნაყოფის მომცემი კულტურების განმარტებას და შედის სსპასს-17-ის სსპასს 45-ის მოქმედების სფეროში. თუმცა, ნაყოფის მომცემი კულტურების ნაყოფზე, როგორიცაა ჩაის ფოთლები, ყურძენი, ზეთის პალმის ნაყოფი და ლატექსი სსპასს 27 ვრცელდება.		

...

სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასების შეუძლებლობა

...

37. თვითღირებულების, დაგროვილი ცვეთისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის განსაზღვრისას ერთეული ითვალისწინებს სსპასს 12-ს, ~~სსპასს 17-ს~~ სსპასს 45-ს, სსპასს 21-ს, *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება* და სსპასს 26-ს, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

- 56ი. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსპასს 45-მა გამოიწვია 3, 4, 6 და 37 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსპასს 45-ც.

...

დასკვნის საფუძველი

...

არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად შეძენილი ბიოლოგიური აქტივები და სასოფლო-სამეურნეო აქტივები

...

დს9. ~~როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა,~~ მესამე მიდგომის გაანალიზებისას, სსბასს-მ განიხილა სსბასს 23-ის მოთხოვნები სხვა სახის აქტივების შეფასებასთან დაკავშირებით. სსბასს 23-ის მე-13 პუნქტში განსაზღვრულია, 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 ~~შეიძლება~~ შედიოდნენ აქტივად აღიარებულ თანხაში." სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასს-მ აღნიშნა, რომ ეს მითითებები კვლავ შესაფერისია. ეს ნიშნავს, რომ არაგაცვლითი ოპერაციების შედეგად შეძენილი სხვა აქტივების საწყისი შეფასებისას ერთეული ხელმძღვანელობს სხვა სსბასს-ებში განსაზღვრული შეფასების მოთხოვნებითაც და სსბასს 23-ის მოთხოვნებითაც.

სსბასს 31-ის შესწორებები, არამატერიალური აქტივები

ცვლილებები შევიდა 3, 7, 15, 67, მგ5, დს9 და სმ22 პუნქტებში. ამოღებულ იქნა 3(ლ) და 11 პუნქტები. დაემატა 1325, მგ12, მგ13, მგ14 და დს14-დს15 პუნქტები. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

მოქმედების სფერო

...

3. წინამდებარე სტანდარტი უნდა იქნეს გამოყენებული არამატერიალური აქტივების აღრიცხვისთვის, გარდა:

- ა) არამატერიალური აქტივების, რომლებიც განიხილება სხვა სტანდარტების ფარგლებში;
- ბ) ფინანსური აქტივების, რომლებიც განსაზღვრულია სსპასს 28-ში - *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*;
- გ) მინერალური რესურსების მარაგის აღმოჩენისა და შეფასების აქტივების აღიარების და გაზომვის (იხ. შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი მინერალური რესურსების აღმოჩენასთან და შეფასებასთან დაკავშირებით);
- დ) განვითარებაზე და მინერალური რესურსების, ნავთობის, ბუნებრივი გაზის და სხვა მსგავსი არაწარმოებული აქტივების მოპოვებაზე (ამოღებაზე) გაწეული დანახარჯების;
- ე) [ამოღებულია]
- ვ) [ამოღებულია]
- ზ) ძალაუფლების, მინიჭებული კანონმდებლობით, კონსტიტუციით ან სხვა ეკვივალენტური საშუალებით;
- თ) გადავადებული საგადასახადო აქტივების (იხ. შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი საშემოსავლო საგადასახადებთან დაკავშირებით);
- ი) დაზღვევის ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტის მოქმედების სფეროში შემავალი სადაზღვევო ხელშეკრულებებით განსაზღვრული დამზღვევის უფლებების საფუძველზე წარმოშობილი შეძენის და არამატერიალური აქტივების გადავადებული დანახარჯები იმ შემთხვევაში, როცა შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი არ განსაზღვრავს ასეთი არამატერიალური აქტივებისთვის ასახვის სპეციფიურ მოთხოვნებს, ამ არამატერიალური აქტივებისთვის ასახვაზე განმარტებები მოითხოვება წინამდებარე სტანდარტით; და
- კ) [ამოღებულია]
- ლ) [ამოღებულია] ~~არამატერიალურ — კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან დაკავშირებით. თუმცა, 115-127 პუნქტების მოთხოვნები განმარტებების შესახებ გამოიყენება აღიარებული მემკვიდრეობითი აქტივების მიმართ.~~

...

7. ზოგიერთი არამატერიალური აქტივი შეიძლება იყოს განთავსებული ფიზიკურ საგანში, როგორიცაა კომპაქტ-დისკი (კომპიუტერული პროგრამის შემთხვევაში), იურიდიული დოკუმენტაცია (ლიცენზიის ან პატენტის შემთხვევაში) ან ფილმი. როდესაც აქტივი მოიცავს მატერიალურის და არამატერიალურის ელემენტებს, იმის განსაზღვრისას, ~~სსპსს 17~~ სსპსს 45 - ძირითადი აქტივების - მიხედვით იქნეს განხილული თუ წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეული პროფესიონალური მსჯელობით ადგენს თუ რომელი ელემენტია უფრო მნიშვნელოვანი. მაგალითად, საბრძოლო თვითმფრინავისთვის ნავიგაციის პროგრამა წარმოადგენს შემადგენელ ნაწილს და განიხილება როგორც ძირითადი საშუალება. სამართლიანია იგივეს გამოყენება კომპიუტერის საოპერაციო სისტემის მიმართ. როდესაც პროგრამა არ წარმოადგენს იმ ტექნიკური მოწყობილობის განუყოფელ ნაწილს, რომლის შემადგენლობაშიცაა, კომპიუტერული პროგრამა განიხილება როგორც არამატერიალური აქტივი.

...

არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები

...

11. ~~[ამოღებულია] წინამდებარე სტანდარტი ერთეულისაგან არ ითხოვს აღიაროს არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები, რომლებიც სხვა შემთხვევაში აკმაყოფილებენ არამატერიალური აქტივების განსაზღვრის და აღიარების კრიტერიუმებს. თუ ერთეული აღიარებს არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს, მან უნდა გამოიყენოს ამ სტანდარტის გამჟღავნების მოთხოვნები და შეუძლია, მაგრამ არ მოეთხოვება ამ სტანდარტის შეფასების მოთხოვნების გამოყენება.~~

...

15. 117-124 პუნქტებით განსაზღვრული მოთხოვნები განმარტებით შენიშვნებზე, ერთეულისგან ითხოვს განმარტოს აღიარებული

არამატერიალური აქტივები. ამიტომაც, ერთეულებს, რომლებიც აღიარებენ არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს, მოეთხოვებათ ასევე აღიარებულ არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან დაკავშირებით გაამჟღავნონ შემდეგი:

- ა) გამოყენებული შეფასების საფუძველი;
- ბ) გამოყენებული ამორტიზაციის მეთოდი, თუ ასეთს ადგილი აქვს;
- გ) მთლიანი საბალანსო ღირებულება;
- დ) აკუმულირებული ამორტიზაცია პერიოდის ბოლოსათვის, თუ ასეთი არსებობს; და
- ე) პერიოდის დასაწყისის და ბოლოსთვის საბალანსო ღირებულების შეთანხმება განსაზღვრული კომპონენტების ჩვენებით.

...

ხარჯის აღიარება

...

67. ზოგიერთ შემთხვევაში, დანახარჯი გაიწევა ერთეულისთვის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მიღების მიზნით, მაგრამ არ ხდება ისეთი არამატერიალური აქტივის ან სხვა აქტივის შეძენა ან შექმნა, რომლის აღიარება შესაძლებელი იქნება. საქონლის მიწოდების შემთხვევებში, ერთეული ამგვარ დანახარჯებს აღიარებს ხარჯის სახით, თუ მას ამ საქონლით სარგებლობის უფლება აქვს. მომსახურების გაწევის შემთხვევაში, ერთეული ამგვარ დანახარჯებს მაშინ აღიარებს, როდესაც მომსახურებას იღებს. მაგალითად, სამეცნიერო-კვლევითი სამუშაოების დანახარჯი ხარჯის სახით აღიარდება დანახარჯის გაწევისთანავე (იხ. პუნქტი 52), იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ის მიღებულია შეძენის გზით. მაგალითები სხვა დანახარჯებისა, რომელთა ხარჯის სახით აღიარება ხდება დანახარჯის გაწევისას, მოიცავს შემდეგს:

- ა) დანახარჯები ახალი საქმიანობის დაწყებაზე (დანახარჯი გაშვებაზე), თუ ეს დანახარჯები არ შედის ძირითადი აქტივების თვითღირებულებაში, სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის შესაბამისად. გაშვებაზე დანახარჯი შესაძლოა მოიცავდეს ერთეულის დაფუძნების დანახარჯებს, როგორებიცაა, იურიდიული პირის დაფუძნებისას გაწეული იურიდიული მომსახურებისა და სამდივნო დანახარჯები, ახალი საწარმოო სიმძლავრეების გაშვების ან ბიზნესის დაწყების (გახსნის წინა დანახარჯები) დანახარჯები და ახალი ოპერაციების დაწყების ან ახალი პროდუქციის წარმოების ან ახალი პროცესების გაშვების დანახარჯები (წინა საოპერაციო დანახარჯები);
- ბ) დანახარჯი ტრენინგებზე;
- გ) დანახარჯი რეკლამასა და რეალიზაციის ხელშეწყობაზე (მათ შორის, კატალოგების და საინფორმაციო ბუკლეტების ფოსტით შეკვეთაზე);
- დ) დანახარჯი მთელი ერთეულის ან მისი ნაწილის ადგილის შეცვლაზე ან რეორგანიზაციაზე.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

1325. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 3, 7, 15, 67 და მგ5 პუნქტების შეცვლა, 3(ლ) და 11 პუნქტების ამოღება და მგ12, მგ13 და მგ14 პუნქტების დამატება. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

მითითებები გამოყენებაზე

დანართი სსბასს 31-ის შემადგენელი ნაწილია.

ვებგვერდის დანახარჯები

...

მგ5. გამოყენების წესი არ ვრცელდება ვებ-გვერდის ტექნიკური უზრუნველყოფის შესყიდვაზე, განვითარებასა და საქმიანობაზე (მაგ., ვებ სერვერები, სატესტო სერვერები, წარმოების სერვერები და ინტერნეტ-კავშირები) გაწეულ დანახარჯებზე. ასეთი დანახარჯები აღირიცხება სსბასს—17-ის სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შესაბამისად. ამასთან, როდესაც ერთეული თავისი ვებ-გვერდის ინტერნეტ მომსახურების მომწოდებლის ჰოსტინგზე დანახარჯებს წარმოქმნის, დანახარჯები აღიარდება მომსახურების მიღებისას წარმოქმნილ ხარჯად.

...

არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები: თვითღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასების შეუძლებლობა

მგ12. თუ არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარება არ ხდება ფინანსურ ანგარიშგებაში, იმის გამო, რომ საწყისი შეფასებისას, შეუძლებელი იყო მათი თვითღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) საიმედოდ შეფასების პროცესში წარმოქმნილი სირთულები, რომლებმაც ხელი შეუშალა აღიარებას; და
- ბ) აუღიარებელი აქტივ(ებ)ის მნიშვნელობა ერთეულის მიზნების მიღწევასთან მიმართებაში.

მგ13. გამჟღავნებულმა ინფორმაციამ უნდა უზრუნველყოს, რომ აღიარებული არამატერიალური აქტივების შესახებ ინფორმაციის კონტექსტში წაკითხვისას, ფინანსური ანგარიშგება იძლეოდეს სასარგებლო და რეფერენტურ ინფორმაციას ერთეულის არამატერიალური აქტივების საერთო მფლობელობის შესახებ, და ამით დაეხმაროს მომხმარებლებს

ერთეულის ფინანსების, მათ შორის ერთეულის წმინდა ფინანსური მდგომარეობის შეფასებაში და მომსახურების გაწევის უნარის გაცნობიერებაში.

მგ14. ეს ინფორმაცია შეიძლება წარმოდგენილ იქნეს აგრეგირებულად არამატერიალური აქტივების ჯგუფებისთვის ან კლასებისთვის, იმ პირობით, რომ ამგვარად აგრეგირება ბუნდოვანს არ გახდის მნიშვნელოვან ინფორმაციას.

...

დასკვნის საფუძველი

...

გადაფასების მოდელი

დს9. სსბასს 31-ის მიხედვით შემოთავაზებული გადაფასების მოდელი ბასს 38-ში წარმოდგენილის მსგავსია. ბასს 38 მოითხოვს, რომ გადაფასებები აღირიცხოს ცალკეული აქტივების მიხედვით. წინამდებარე სტანდარტის გამოცემისას, სსბასს 17 – ძირითადი აქტივები – მოითხოვს მოითხოვდა, რომ გადაფასებები აღირიცხოს აღრიცხულიყო აქტივთა ჯგუფის მიხედვით და არა ცალკეული აქტივის მიხედვით. სსბასსს-მ ამ მეთოდის შესახებ, არამატერიალურ აქტივებთან დაკავშირებით, მსჯელობდა იმსჯელა და დაასკვნა, რომ ეს აუცილებელი არ იყო, ვინაიდან არამატერიალური აქტივები ძირითადი აქტივებისგან განსხვავდება: ნაკლებად სავარაუდოა, ისინი ერთგვაროვანი იყვნენ. საჯარო სექტორის ერთეულების არამატერიალური აქტივების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ტიპია შიდა წარმოშობის პროგრამული უზრუნველყოფა, რომლისთვისაც დეტალური ინფორმაცია თითოეული აქტივის მიხედვით ხელმისაწვდომია. ამიტომაც სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მართებული იქნებოდა გადაფასებული არამატერიალური აქტივების ცალკეული აქტივების მიხედვით აღრიცხვა მოეთხოვა. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს დასკვნა კვლავ შესაფერისია. ამ დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელი სსბასს 45-ში მოხსენიებულია, როგორც მიმდინარე ღირებულების მოდელი.

...

სსბასს 31-ის გადასინჯვა 78-ე განსახილველი პროექტის, ძირითადი აქტივები, შედეგად

დს14. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ აქტივის კულტურულ-მემკვიდრეობითი ბუნება არ უშლის ხელს მის აღიარებას. იქიდან გამომდინარე, რომ არამატერიალურ კულტურულ მემკვიდრეობაზეც იგივე კონცეპტუალური არგუმენტები ვრცელდება, რაც ვრცელდება კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა სსბასს 31-დან ამოეღო ის მითითებები, რომელიც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს მისი მოქმედების სფეროდან გამორიცხავდა. ეს უზრუნველყოფს, რომ სსბასს 31-ში აღრიცხვის მეთოდი არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმართ თანმიმდევრული იყოს კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების აღრიცხვის მიმართ გამოყენებულ მიდგომასთან. არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარება, რომლებიც აკმაყოფილებენ სსბასს 31-ის აღიარების კრიტერიუმებს, უზრუნველყოფს ისეთი ინფორმაციის მოწოდებას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის სასარგებლო იქნება ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების პროცესში.

დს15. სსბასსს-მ განიხილა, უნდა გავრცელებულიყო თუ არა 78-ე განსახილველ პროექტში აუღიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივებისთვის დადგენილი გამჟღავნების მოთხოვნები აუღიარებელ არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზეც. 78-ე განსახილველ პროექტში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები უზრუნველყოფს სასარგებლო ინფორმაციის მიწოდებას ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნებისთვის იმ არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შესახებ, რომლებიც არ აღიარდება, რადგან მათი თვითღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია. აქედან გამომდინარე, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ იგივე გამჟღავნების მოთხოვნები უნდა გავრცელდეს არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზეც. ამიტომაც, სსბასსს-მ გადაწყვიტა,

დაემატებინა მითითებები გამოყენებაზე, რომლებიც ადგენს გამჟღავნების მოთხოვნებს აუდიარებელ არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან დაკავშირებით.

...

საილუსტრაციო მაგალითები

ეს მაგალითები სსპასს 31–ს თან ერთვის, მაგრამ მისი ნაწილი არ არის.

...

გამოყენების მითითებების საილუსტრაციო მაგალითი

სმ22. ცხრილის მიზანია მგ2-მგ3 პუნქტებში აღწერილი თითოეული ფაზის განმავლობაში წარმოშობილი დანახარჯებისა და მგ4-მგ11 პუნქტების გამოყენების ილუსტრირება, მათი მნიშვნელობების ასახსნელად. ეს არ არის შესაძლო დანახარჯებისთვის დაწვრილებით შედგენილი საკონტროლო სია.

ეტაპი/დანახარჯის ხასიათი	აღრიცხვაში ასახვა
დაგეგმვა	
...	...
გამოყენების და ინფრასტრუქტურის განვითარება	
...	სსპასს 17-ის სსპასს 45-ის მოთხოვნების გამოყენება. ...
გრაფიკული დიზაინის განვითარება	
...	...

...

ბასს 38-თან შედარება

სსბასს 31, *არამატერიალური აქტივები*, ძირითადად, ეფუძნება ბასს 38-ს - არამატერიალური აქტივები (2008 წლის 31 დეკემბერი). სსბასს 31-სა და ბასს 38-ს შორის ძირითადი განსხვავებები არის შემდეგი:

- სსბასს 31 მოიცავს მოქმედების სფეროს, კანონმდებლობით, კონსტიტუციით ან მსგავსი საშუალებით მინიჭებული ძალაუფლების გამორიცხვით;
- სსბასს 31 აერთიანებს ინტერპრეტაციების მუდმივი კომიტეტის 32-ე ინტერპრეტაციაში - არამატერიალური აქტივები - ვებ-გვერდის დანახარჯები - მოცემულ წესებს, როგორც დანერგვის მითითებებს აღრიცხვის შესაბამისი პრინციპების საილუსტრაციოდ.
- სსბასს 31 არ მოითხოვს ან კრძალავს არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარებას მოიცავს პუნქტებს, რომელიც ეხება არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს და ადგენს, რომ ერთეული, რომელიც არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს აღიარებს, ვალდებულია დაიცვას ამ სტანდარტის გამყდარების მოთხოვნები აღიარებულ არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან მიმართებით. და შეუძლია, მაგრამ არ მოეთხოვება ამ სტანდარტის სხვა მოთხოვნების დაცვა იმ არამატერიალურ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან მიმართებით, მასში მოცემულია მითითებები გამოყენებაზე, რომელიც ერთეულისგან მოითხოვს, გაამყდონ ინფორმაცია აუღიარებელი არამატერიალური კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შესახებ. ბასს 38-ში მსგავსი მითითებები არ არის მოცემული.
- ბასს 38 მოიცავს მითითებებს სამთაროზო გრანტის გზით შეძენილ არამატერიალურ აქტივებთან დაკავშირებით. სსბასს 31-ის 31-ე პუნქტი ცვლის ამ წესებს არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით შეძენილ არამატერიალური აქტივების მოსაცავად. სსბასს 31 ადგენს, რომ როდესაც არამატერიალური აქტივი არაგაცვლითი ოპერაციის მეშვეობით არის შეძენილი, მისი ღირებულება შეძენის თარიღისათვის არსებული მისი სამართლიანი ღირებულებით.
- ბასს 38 წარმოადგენს აქტივების გაცვლასთან დაკავშირებულ წესებს, როდესაც გაცვლითი ოპერაციას კომერციული არის არ აქვს. სსბასს 31 ამ წესებს არ მოიცავს.
- ბასს 38-ში მოცემული მავალითების საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი მოვლენების უკეთ ასახვის მიზნით იქნა მოდიფიცირებული.
- სსბასს 31 ბასს 38-სგან, განსაზღვრულ შემთხვევებში, განსხვავებულ ტერმინოლოგიას იყენებს. ყველაზე მნიშვნელოვანია სსბასს 31-ში გამოყენებული შემდეგი ტერმინები „შემოსავალი“, „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“, „ნამეტი ან დეფიციტი“, „მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი“, „გაუნაწილებელი ნამეტი ან დეფიციტი“, „საქმიანობა/ოპერაცია“, „უფლებები წარმომოხილი მავალდებულებელი შეთანხმებებიდან“ (რომლებიც სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიულ უფლებებს მოიცავს) და „წმინდა აქტივები/ვაპიტალი“. ბასს 38-ში ეკვივალენტური ტერმინებია: „ამონაგები“, „საერთო შემოსავლების შესახებ

სსპას 32-ის შესწორებები, შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი

ცვლილებები შევიდა 12, 13, 33, მე11, მე16, მე17, მე20, მე23, მე24, მე25, მე30, მე33, მე35, მე48, დს49, დს50, მდ2, მდ4, სმ6, სმ8, სმ15, სმ17, სმ22, სმ30 და სმ39 პუნქტებში. დამატა 36 პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარება და შეფასება (იხ. პ. მე5-მე35)

...

12. როდესაც უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი აკმაყოფილებს მე-9(ა) და მე-9(ბ) პუნქტში არსებულ პირობებს (ან მე-10 პუნქტში, სრულვადიანი აქტივებისათვის), უფლების გადამცემმა უნდა მოახდინოს არსებული აქტივის, როგორც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის, რეკლასიფიკაცია. რეკლასიფიცირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივი უნდა აღრიცხოს ~~სსპას 17-ის~~ სსპას 45-ის – ძირითადი აქტივები – ან სსპას 31-ის – არამატერიალური აქტივები – შესაბამისად, საჭიროებისამებრ.
13. საწყისი აღიარების ან რეკლასიფიკაციის შემდგომ, შეღავათიანი მომსახურების აქტივები უნდა აღრიცხოს ~~სსპას 17-ის~~ სსპას 45-ის ან სსპას 31-ის მიხედვით, როგორც ეს შესაფერისია.

...

წარდგენა და გამჟღავნება (იხ. პ. მგ65-მგ67)

...

33. 32-ე პუნქტის მიხედვით გათვალისწინებული განმარტებითი შენიშვნები წარმოდგენილია ცალ-ცალკე თითოეული არსებითი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებისათვის ან ჯამურად შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისთვის, რომელიც მოიცავს მსგავსი შინაარსის მომსახურებას (მაგ., საბაჟო მოსაკრებელი, სატელეკომუნიკაციო ან წყალგაყვანილობის მომსახურებები). ასეთი სახით გამჟღავნება არის დამატებითი მოთხოვნა, რომელიც უნდა შესრულდეს ~~სსპას 17-ს~~ სსპას 45-ის ან/და სსპას 31-ის მოთხოვნებთან ერთად, აქტივების კლასების მიხედვით. მსგავსი შინაარსის მქონე შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში არსებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივები, რომლებიც ანგარიშგებაში აგრეგირებულად აისახება, შეიძლება გაერთიანდნენ ისეთი აქტივების ქვეჯგუფად, რომლის შესახებ ინფორმაცია მჟღავნდება ~~სსპას 17-ს~~ სსპას 45-ის ან/და სსპას 31-ის შესაბამისად, ან შეიძლება შეტანილ იქნეს ისეთი აქტივების ერთზე მეტ კლასში, რომლის შესახებაც ინფორმაცია ~~სსპას 17-ს~~ სსპას 45-ის ან/და სსპას 31-ის შესაბამისად მჟღავნდება. მაგალითად, ~~სსპას 17-ს~~ სსპას 45-ის მიზნებისათვის, ფასიანი ხიდი შესაძლოა დაჯგუფდეს სხვა ხიდებთან ერთად. ამ პუნქტის მიზნებისათვის, ფასიანი ხიდი შესაძლოა შეტანილ იქნეს შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებში, რომელიც ანგარიშგებაში აგრეგირებულად აისახება ფასიან გზებთან ერთად.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

- 36ვ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსპას 45-მა გამოიწვია 2, 13, 33, მგ11, მგ16, მგ17, მგ20, მგ23, მგ24, მგ25, მგ30, მგ33, მგ35 და მგ48 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს

2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

მითითებები გამოყენებაზე

ეს დანართი სსბასს 32-ის განუყოფელი ნაწილია.

...

შელავათიანი მომსახურების აქტივების აღიარება და საწყისი შეფასება (იხ. პ. 9-13)

შელავათიანი მომსახურების აქტივების აღიარება

...

მგ11. მე-9(ა) და მე-9(ბ) პუნქტებში მოცემული პირობები ერთობლიობაში ადგენენ, თუ როდის კონტროლდება აქტივი, საჭირო ჩამანაცვლებლის ჩათვლით, უფლების გადამცემის მიერ მისი მთელი ეკონომიკური ვადის განმავლობაში. მაგალითად, თუ ოპერატორს აქტივის ნაწილის ჩანაცვლება შეთანხმების პერიოდის განმავლობაში უწევს (მაგ., გზის ზედა ფენა ან ზედაპირული საფარი ან შენობის სახურავი), აქტივი განიხილება, როგორც მთელი. შესაბამისად, მე-9(ბ) პუნქტში მოცემული პირობები დაკმაყოფილებულია მთლიანი აქტივისათვის, ჩანაცვლებული ნაწილის ჩათვლით, თუ უფლების გადამცემი ნებისმიერ მნიშვნელოვან ნარჩენ წილს ამ ნაწილის ბოლო ჩანაცვლებაში აკონტროლებს.

...

უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებული აქტივი

...

მგ16. ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში ან სსბასს 31-ში, შესაბამისად, გაუფასურების ტესტის გამოყენებისას უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის შელავათიანი მომსახურების გაწევას გაუფასურების გამომწვევ გარემოებად არ განიხილავს, თუ აქტივის გამოყენებაში მის სამომავლო სარგებლიანობაზე ან მომსახურების პოტენციალზე გავლენის

მომხდენი ცვლილება არ არსებობს. უფლების გადამცემი სსბასს 21-ს – *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება* - ან სსბასს 26-ს შესაბამისად იყენებს, რათა დაადგინოს, ამ პირობების გავლენით რომელიმე ინდიკატორი ამოქმედდა თუ არა.

მგ17. თუ აქტივი მე-9 პუნქტით (ან მე-10 პუნქტით, სრულვადიანი აქტივისათვის) განსაზღვრულ აღიარების პირობას ვეღარ აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში ან სსბასს 31-ში, შესაბამისად, წარმოდგენილ აღიარების შეწყვეტის პრინციპებს სისრულეში მოიყვანს. მაგალითად, თუ აქტივის გადაცემა მუდმივად ხდება, უნდა შეწყდეს მისი აღიარება. თუ აქტივი დროებით გადაიცემა, უფლების გადამცემი შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმების ამ პირობის შინაარსს იმის დასადგენად განიხილავს, შეწყდეს თუ არა აქტივის აღიარება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი ასევე განიხილავს, შეთანხმება საიჯარო ოპერაციაა თუ უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია, რომელიც სსბასს 43-ის შესაბამისად უნდა აღირიცხოს.

...

ოპერატორის მფლობელობაში არსებული აქტივი

მგ20. როდესაც აშენებული ან განვითარებული აქტივი მე-9 პუნქტში (ან მე-10 პუნქტში, სრულვადიანი აქტივისათვის) მოცემულ პირობებს აკმაყოფილებს, უფლების გადამცემი აქტივს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად აღიარებს და შეაფასებს. ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45 ან სსბასს 31, შესაბამისად, განსაზღვრავს, თუ როდის უნდა აღიარდეს შეღავათიანი მომსახურების აქტივი. ~~სსბასს 17-ი~~ სსბასს 45-ი და სსბასს 31-ი მოითხოვს, რომ აქტივი მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ უნდა აღიარდეს, როდესაც:

- ა) სავარაუდოა, რომ ერთეული აქტივთან დაკავშირებულ სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს ან პოტენციურ მომსახურებას მიიღებს; და
- ბ) აქტივის ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება შესაძლებელია საიმედოდ შეფასდეს.

...

მგ23. აღიარების მეორე კრიტერიუმი აქტივის საწყისი ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საიმედოდ შეფასებადობას მოითხოვს. შესაბამისად, ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის ან სსპასს 31-ის აღიარების მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად, რომელიც შესაფერისია, უფლების გადამცემს უნდა ჰქონდეს საიმედო ინფორმაცია აქტივის ფაქტობრივების ისტორიული ღირებულების ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შესახებ, მისი აშენებისა და განვითარების პერიოდში. მაგალითად, თუ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმება მოითხოვს, რომ ოპერატორმა უფლების გადამცემს აქტივის აშენებისა და განვითარების პერიოდში ანგარიშგება წარუდინოს, გაწეული დანახარჯი შეიძლება შეფასებადი იყოს. შესაბამისად, ის დააკმაყოფილებს ~~სსპასს 17-ში~~ სსპასს 45-ში მოცემულ აღიარების პრინციპებს აშენებული აქტივებისთვის ან სსპასს 31-ში მოცემულ აღიარების პრინციპებს განვითარებული აქტივებისათვის. ასევე, როდესაც უფლების გადამცემს აშენებული ან განვითარებული აქტივის მიღებაზე უარის თქმის მცირე შესაძლებლობა აქვს, ხელშეკრულების ან სხვა მსგავსი სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმების პირობების დასაკმაყოფილებლად, დანახარჯი აქტივის დასრულებისკენ მიმართული ღონისძიებების განხორციელების პროგრესის მიხედვით აღიარდება. შესაბამისად, უფლების გადამცემი აღიარებს შეღავათიანი მომსახურების აქტივს და დაკავშირებულ ვალდებულებას.

შეღავათიანი მომსახურების აქტივის შეფასება

მგ24. მე-11 პუნქტი მე-9 პუნქტის (ან მე-10 პუნქტის, სრულვადიანი აქტივისათვის) შესაბამისად აღიარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივების საწყის შეფასებას სამართლიანი ღირებულებით მოითხოვს. კერძოდ, საწყისი აღიარებისას სამართლიანი ღირებულება გამოიყენება აშენებული ან განვითარებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ან არსებული აქტივის გაუმჯობესების ღირებულების დასადგენად. მე-11 პუნქტში მოცემული მოთხოვნები წინამდებარე სტანდარტის მე-12 პუნქტის შესაბამისად შეღავათიანი მომსახურების აქტივებად რეკლასიფიცირებულ უფლების გადამცემის მფლობელობაში არსებულ

აქტივებს არ ეხება. საწყისი აღიარებისას ~~სამართლიანი ღირებულების~~ მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლის გამოყენება ~~სსპას 17-ს~~ სსპას 45-ის ან სსპას 31-ის მიხედვით გადაფასებას არ მოითხოვს.

მგ25. უფლების გადამცემსა და ოპერატორს შორის გადამცემული კომპენსაციის ტიპი გავლენას ახდენს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის სამართლიანი ღირებულების დადგენაზე საწყისი აღიარებისას. შემდგომი პუნქტები განმარტავს, თუ როგორ უნდა დადგინდეს აქტივის სამართლიანი ღირებულება საწყისი აღიარებისას, გაცემული კომპენსაციის ტიპზე დაყდნობით:

- თ) როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს უხდის, სამართლიანი ღირებულება აქტივის საწყისი აღიარებისას ოპერატორისათვის აქტივის სანაცვლოდ განხორციელებული გადახდების ნაწილს წარმოადგენს.
- ი) როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორისათვის აქტივის სანაცვლოდ გადახდებს არ ახორციელებს, აქტივი ~~სსპას 17-ში~~ სსპას 45-ში და სსპას 31-ში არამატერიალური აქტივის გაცვლის მსგავსად აღირიცხება.

...

განცალკევებადი გადახდები

...

მგ30. ~~სსპას 17~~ სსპას 45 და სსპას 31 მოითხოვს გაცვლითი ოპერაციის ფარგლებში შეძენილი აქტივის საწყის შეფასებას თვითღირებულებით, რაც აქტივის ფულადი ფასის ეკვივალენტს წარმოადგენს. გაცვლითი ოპერაციებისათვის ოპერაციის ფასი სამართლიან ღირებულებად მიიჩნევა, თუ სხვაგვარად არ არის მითითებული. როდესაც აქტივი ან გადახდების მომსახურების კომპონენტები განცალკევებადია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ფულადი ფასის ეკვივალენტი არის შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გადახდების კომპონენტის მიმდინარე ღირებულება. თუმცა, თუ აქტივების გადახდების ნაწილის მიმდინარე ღირებულება სამართლიან ღირებულებაზე მეტია, შეღავათიანი მომსახურების აქტივი თავდაპირველად ფასდება მისი სამართლიანი ღირებულებით.

...

ოპერატორი კომპენსაციის სხვა ფორმებს ღებულობს

მგ33. მე-17(ბ) პუნქტში მოხსენიებული ოპერაციების ტიპები არამონეტარული გაცვლითი ოპერაციებია. ~~სსბასს 17-ის 38-ე~~ სსბასს 45-ის 21-ე და სსბასს 31-ის 44-ე პუნქტი, შესაბამისობის მიხედვით, ასეთ გარემოებებზე მითითებებს იძლევა.

...

შემდგომი შეფასება

მგ35. საწყისი აღიარების შემდგომ, უფლების გადამცემი, შემდგომი შეფასების და შეღავათიანი მომსახურების აქტივის აღიარების შეწყვეტისათვის, ~~სსბასს 17-ს~~ სსბასს 45-ს და სსბასს 31-ს იყენებს. სსბასს 21 და სსბასს 26 ასევე გამოიყენება იმის გაანალიზებისას, არსებობს თუ არა შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გაუფასურების ნიშნები. ამ სტანდარტების ეს მოთხოვნები გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით შეღავათიანი მომსახურების აქტივად აღიარებული ან კლასიფიცირებული ყველა აქტივისათვის.

...

ვალდებულებების აღიარება და შეფასება (იხ. პ. 14-28)

...

ოპერატორისათვის უფლების გადაცემის მოდელი (იხ. პ. 24-26)

...

მგ48. როდესაც უფლების გადამცემი ოპერატორს შეღავათიანი მომსახურების აქტივის და მომსახურების სანაცვლოდ, შემოსავლის გამომმუშავებელი აქტივის მიწოდებით უზდის კომპენსაციას, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის გარდა, შემოსავალი აღიარდება და 24-ე პუნქტის მიხედვით აღიარებული ვალდებულება მგ47 პუნქტში აღწერილის მსგავსად მცირდება. ასეთ შემთხვევებში, უფლების გადამცემი ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში ან სსბასს 31-ში, შესაბამისობის მიხედვით, აღიარების შეწყვეტის მოთხოვნებსაც განიხილავს.

...

დასკვნის საფუძველი

...

სსბასს 32-ის გადასინჯვა სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების მე-2 ნაწილის შედეგად: დაინტერესებული მხარეების მიერ წამოჭრილი საკითხები

დს49. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს-მ ყურადღება გაამახვილა სსბასს 32-ის მოთხოვნებსა და სსბასს 17-ისა და სსბასს 31-ის მოთხოვნებს შორის შესაძლო შეუსაბამობაზე. სსბასს 32-ის მოთხოვნები შეიძლება აღქმულიყო, ისე თითქოს ის მოითხოვდა შეღავათიანი მომსახურების აქტივების აქტივების ერთ კლასად წარდგენას, მაშინაც კი, თუ ისინი განსხვავებული ბუნებისა და ფუნქციის იყვნენ. ვინაიდან სსბასსს-ის განზრახვა არ ~~არის~~ იყო, რომ განსხვავებული აქტივები ანგარიშგებაში ~~აღირიცხოს~~ აღრიცხულიყო ისე, თითქოს ისინი მსგავსია, სსბასსს-მ გადაწყვიტა შემოეთავაზებინა განმარტებები სსბასს 32-ისთვის, რაც მის განზრახვებს უფრო ნათელს გახდიდა. სსბასსს-მ განიხილა, შეამცირებდა თუ არა ეს ცვლილებები მომხმარებლებისთვის ხელმისაწვდომ ინფორმაციას, მაგრამ მას ~~აკმაყოფილებს~~ აკმაყოფილებდა ის ფაქტი, რომ მაშინ არსებული გამჟღავნების მოთხოვნები, განსაკუთრებით 32-ე პუნქტის მოთხოვნები, ისეთი აქტივების შესახებ მაღალი ხარისხის ინფორმაციის გამჟღავნებას ~~უზრუნველყოფს~~ უზრუნველყოფდა, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების მიეკუთვნება. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია.

დს50. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შეღავათიანი მომსახურების აქტივების რეკლასიფიკაციამ ზოგიერთ ერთეულისთვის შესაძლოა აუცილებელი გახადოს შეფასების საფუძვლის ცვლილება. მაგალითად, შეღავათიანი მომსახურების ზოგიერთი აქტივი, რომელიც შეფასებულია გადაფასების მოდელის გამოყენებით, შესაძლოა ~~რეკლასიფიცირებულ~~ ჩქრეს რეკლასიფიცირებული ყოფილიყო აქტივების კლასში, რომელიც თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით შეფასდა. ანალოგიურად,

შეღავათიანი მომსახურების ზოგიერთი აქტივი, რომელიც შეფასებულია შეფასებული იყო თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით, შესაძლოა რეკლასიფიცირებულ იქნეს რეკლასიფიცირებული ყოფილიყო აქტივების კლასში, რომელიც გადაფასების მოდელის გამოყენებით შეფასდა. ვინაიდან შეღავათიანი მომსახურების აქტივებსა და კლასში არსებულ სხვა აქტივებს შორის თანაფარდობა განსხვავდება ერთეულების მიხედვით, სსბასსს დათანხმდა, რომ ნება მიეცა ერთეულებისთვის, რეკლასიფიკაციის დროს შეფასების საფუძველი თავად აერჩიათ. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ თვითღირებულების მოდელის რეტროსპექტულად გამოყენებისთვის საჭირო ინფორმაცია შესაძლოა არ იყოს ყოფილიყო ადვილად ხელმისაწვდომი. შესაბამისად, სსბასსს დათანხმდა, რომ ერთეულებისთვის ნება მიეცა, გამოეყენებინათ გადაფასების მოდელით განსაზღვრული საბალანსო ღირებულებები როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება რეკლასიფიკაციის დროს, თუ ერთეული აირჩევს აირჩევდა აქტივების კლასის შეფასებას თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით. სსბასსს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია. ამ დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასსს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელი სსბასსს 45-ში მოხსენიებულია, როგორც მიმდინარე ღირებულების მოდელი, ხოლო სსბასსს 17-ში მოცემული თვითღირებულების მოდელი სსბასსს 45-ში მოხსენიებულია როგორც ისტორიული ღირებულების მოდელი.

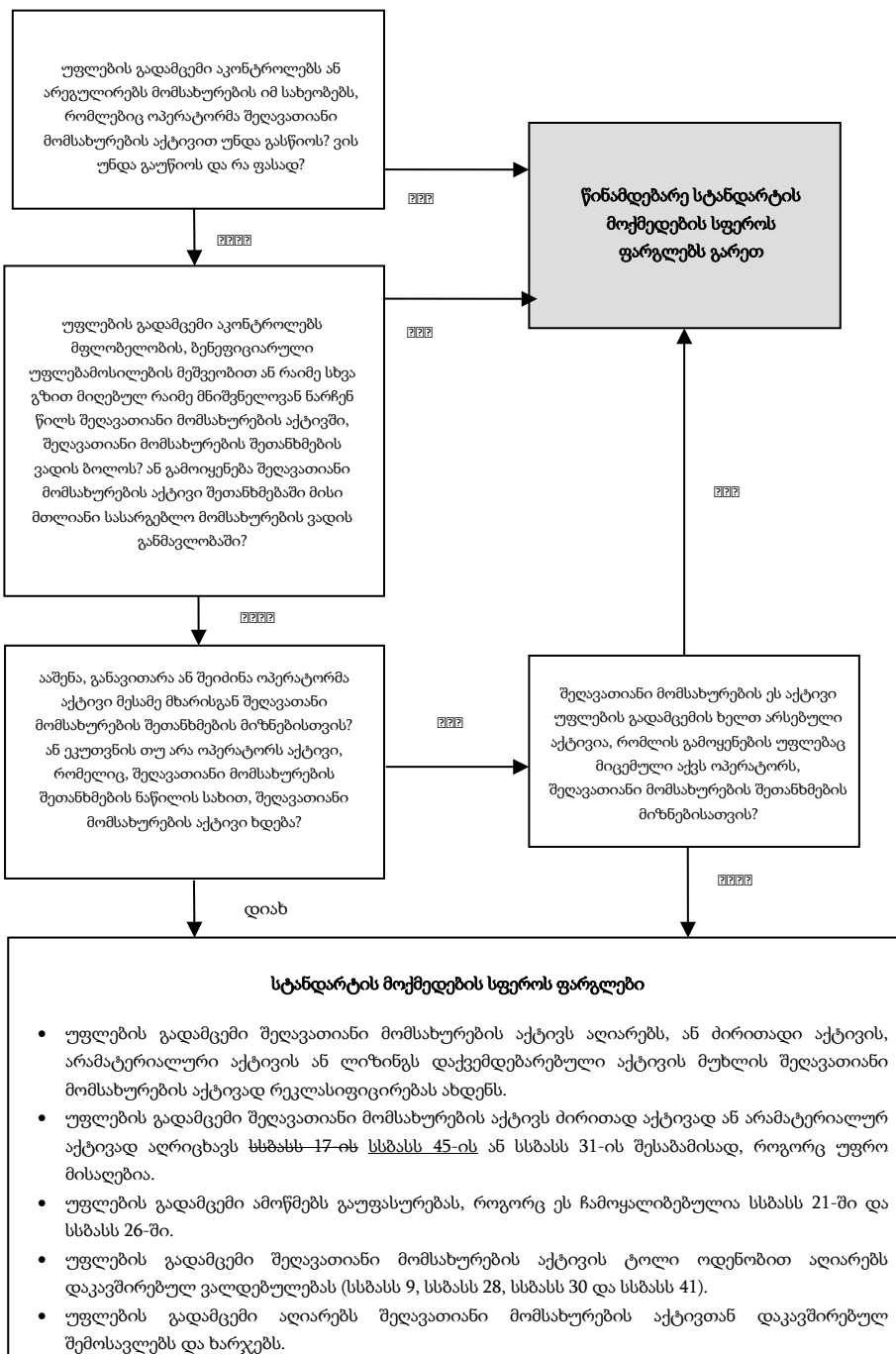
...

მითითებები დანერგვაზე

...

შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებების სააღრიცხვო სტრუქტურა

მდ2. შემდეგ დიაგრამაზე შეჯამებულია სსბასსს 32-ის მიერ შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებებისათვის დადგენილი აღრიცხვის წესები.



კავშირები სხვა სსბასს-ებთან, რომელიც გამოიყენება მომსახურების დებულებებთან კომბინირებული აქტივის შემცველი ტიპური შეთანხმებებისათვის

...

მგ4. გამუქებული ტექსტი აჩვენებს სსბასს 32-ის მოქმედების სფეროში შემავალ შეთანხმებებს.

კატეგორია	იჯარა	მომსახურების მიმწოდებელი			მფლობელი	
ტიპური შეთანხმებების სახეობები	იჯარა (მაგ. ოპერატორს უფლების გადამცემისგან იჯარით აქვს აქტივი აღებული)	ხელშეკრულება მომსახურებაზე და/ან რემონტზე (კონკრეტული ამოცანები, მაგ., დავალიანების ამოღება)	რეკონსტრუქცია -ექსპლუატაცია-გადაცემა	მშენებლობა -ექსპლუატაცია-გადაცემა	მშენებლობა -საკუთრება -ექსპლუატაცია	100% კაპიტალ-დაბანდების ამოღება/პრივატიზაცია/კორპორაცია
შეიქმნა შემოღებული	უფლების გადამცემი				ოპერატორი	
კაპიტალდაბანდები	უფლების გადამცემი		ოპერატორი			
მოთხოვნის რისკი	განაწილებული	უფლების გადამცემი	უფლების გადამცემი ან/და ოპერატორი		ოპერატორი	
ტიპური ვადა	8–20 წელი	1–5 წელი	25–30 წელი			განუსაზღვრელი (ან შეიძლება იყოს სავალდებულო შეთანხმებით ან ლიცენზიით შეზღუდული)

მარჯენი წილი	უფლების გადამცემი			ოპერატორი
შესაბამისი სსბასს-ები	სსბასს 43	სსბასს 1	წინამდებარე სსბასს/სსბასს 17 სსბასს 45/სსბასს 31	სსბასს 17 სსბასს 45/სსბასს 31 (ალიარების შეწყვეტა) ...

საილუსტრაციო მაგალითები

...

შეთანხმების პირობები (საერთოა სამივე მაგალითისთვის)

...

სმ6. იგულისხმება, რომ თავდაპირველი ზედაპირი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ცალკეული კომპონენტია და აკმაყოფილებს სსბასს 17-ში სსბასს 45-ში, ძირითადი აქტივები, მოცემულ ალიარების კრიტერიუმს, როდესაც შეღავათიანი მომსახურების აქტივი თავდაპირველად ალიარდება. დამატებით იგულისხმება, რომ არსებობს საკმარისი სარწუნოობის დონე ზედაპირის ხელახლა დაგების სამუშაოების დროსა და ოდენობასთან დაკავშირებით, რათა ის ცალკე კომპონენტად ალიარდეს, როდესაც გზა ხელახლა დაიგება. იგულისხმება, რომ ზედაპირის ხელახლა დაგების ღირებულება შეიძლება გამოყენებული იქნეს ზედაპირის საწყისი ღირებულების სავარაუდოდ განსაზღვრისათვის, რომელიც შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ცალკეულ კომპონენტად ალიარდება. გზის ზედაპირი შესაბამისად, ალიარდება შეღავათიანი მომსახურების აქტივის საწყისი სამართლიანი ღირებულების ცალკეულ კომპონენტად, შეფასდება ხელახლა დაგების სავარაუდო სამართლიანი ღირებულებით და ამორტიზდება 3-8 წლის განმავლობაში. ცვეთის ეს პერიოდი უფრო მოკლეა, ვიდრე საბაზისო გზისათვის (ქვესტრუქტურისთვის) და მხედველობაში მიიღება, რომ ხელახლა დაგება, როგორც წესი, საჭირო იქნება 6 წლის და არა 25 წლის განმავლობაში. იგულისხმება, რომ დაგების ფაზის განმავლობაში, პირველ წელს, მხოლოდ საბაზისო გზა დაიგება და ის გამოყენებისთვის ვარგისი ხდება მხოლოდ მე-2 წლის ბოლოს.

...

სმ8. მე-3 წლის დასაწყისში გზის მთლიანი სამართლიანი ღირებულება შეადგენს 1,050 ფე-ს, რომელიც შედგება საბაზისო ფენის დაგებასთან დაკავშირებული 940 ფე-სგან და ზედაპირის ფენის დაგებასთან დაკავშირებული 110 ფე-სგან. ზედაპირის ფენის სამართლიანი ღირებულება გამოიყენება ზედაპირის ხალახლა დაგების სამართლიანი ღირებულების დასადგენად (რაც, ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის შესაბამისად, ჩამანაცვლებელ კომპონენტად მიიჩნევა). ზედაპირის ფენის სავარაუდო ვადა (ე.ი. 6 წელი) ასევე გამოიყენება ჩამანაცვლებელი კომპონენტის ამორტიზაციის სავარაუდოდ განსასაზღვრად მე-9 და მე-10 წლებში. გზის მთლიანი საწყისი სამართლიანი ღირებულება უფრო ნაკლებია, ვიდრე აქტივთან დაკავშირებული წინასწარგანსაზღვრული გადახდების მიმდინარე ღირებულება, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.

...

სმ15. უფლების გადამცემის სააღრიცხვო პოლიტიკა ძირითადი აქტივებისთვის ~~სსპასს 17-ში~~ სსპასს 45-ში განსაზღვრული ხარჯის ~~ფიცილირებული~~ ისტორიული ღირებულების მოდელის გამოყენებით ასეთი აქტივების აღიარებას გულისხმობს.

ცხრილი 1: შეთანხმების კომპონენტების სამართლიანი ღირებულებები (ფულადი ერთეულები)

ხელშეკრულების კომპონენტი	სამართლიანი ღირებულება
გზა – საბაზისო ფენა (ქვესტრუქტურა)	940
გზა – თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	110
გზის მთლიანი სამართლიანი ღირებულება	1,050
წლიური მომსახურების კომპონენტი	12
ეფექტური საპოცენტო განაკვეთი	6.18%

...

60

...

6d.

...

[illegible]

ცვეთა- თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
ცვეთა- ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
მთლიანი ცვეთა	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)
წლიური ნამეტი/(დეფიციტი)	-	(32)	(135)	(128)	(119)	(111)	(103)	(93)	(90)	(80)	(891)
შენიშვნა: 1. ცვეთა 3-8 წლებში ასახავს თავდაპირველად- დაგებული გზის ზედაპირის ცვეთას. იგი მთლიანად ამორტიზდება ამ პერიოდის განმავლობაში. ცვეთა 9-10 წლებში ასახავს ახალი შეღავათიანი მომსახურების აქტივის კომპონენტის (ზედაპირის) ცვეთას, რომელიც აღიარებულია მე-8 წელს. 2. მიუხედავად იმისა, რომ ეს საილუსტრაციო მაგალითები ცვეთის წრფივ მეთოდს იყენებენ, ამ მეთოდის გამოყენება ყველა შემთხვევისათვის განსაზღვრული არ არის. სსპასს 17-ის <u>სსპასს 45-ის 76-ე 57-ე</u> პუნქტი მოითხოვს, „ცვეთის მეთოდმა ასახოს მოდელი, რომელშიც აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს ერთეული, სავარაუდოდ, მოიხმარს“. ასეთნაირად, არამატერიალური აქტივებისათვის, სსპასს 31-ის 96-ე პუნქტი მოითხოვს, „არამატერიალური აქტივის ცვეთას დაქვემდებარებული თანხა, განსაზღვრული სასარგებლო მომსახურების ვადით, სისტემური საფუძვლით, მის მთელ სასარგებლო მომსახურების ვადაზე გადანაწილდეს“.											

ცხრილი 1.3 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - საბაზისო ფენა	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
შეღავათიანი მომსახურების აქტივი - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73

მთლიანი შეღავათიანი მომსახურების აქტივი	525	1,050	994	937	881	825	768	822	766	709
ფულადი სახსრები	–	–	(200)	(400)	(600)	(800)	(1,000)	(1,200)	(1,400)	(1,600)
ფინანსური ვალდებულება	(525)	(1,082)	(961)	(832)	(695)	(550)	(396)	(343)	(177)	–
დაგროვებული ნამეტი/(დეფიციტი)	–	32	167	295	414	525	628	721	811	891
შენიშვნა: ამ მაგალითში, ზედაპირის ხელახლა დაგება, როგორც მოსალოდნელია, ხდება მე-8 წელს, როდესაც თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი მთლიანად გაიცვითება. თუ ხელახლა დაგება მოხდა უფრო ადრე, თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი არ იქნება სრულად გაცვეთილი და საჭირო იქნება მისი აღიარების შეწყვეტა სსპსსს 17-ის <u>სსპსსს 45-ის</u> შესაბამისად, ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებამდე. ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტი აღიარდება მე-8 წელს. 9-10 წლები ასახავს ამ დამატებითი კომპონენტის ცვეთას (ცხრილი 1.2). ფინანსური ვალდებულება იზრდება მე-8 წელს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებისათვის.										

...

მაგალითი 2: უფლების გადამცემი გზის მომხმარებლებისათვის მოსაკრებლის დაწესების უფლებას აძლევს ოპერატორს

ფულადი სახსრების ნაკადების, ფინანსური შედეგების ანგარიშგების და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მიმოხილვა

...

...

ფულადი სახსრების ნაკადები

სმ30. რადგანაც არ ხდება გადახდა ოპერატორისათვის, არ არსებობს ფულადი სახსრების ნაკადების გავლენა ამ მაგალითისთვის.

...

ცხრილი 2.2 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	სულ
შემოსავალი (ვალდებულების შემცირება)	-	-	145	145	145	145	145	145	145	145	1160
ცვეთა - საბაზისო ფენა	-	-	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(38)	(304)
ცვეთა - თავდაპირველი ზედაპირის ფენა	-	-	(18)	(19)	(18)	(18)	(19)	(18)	-	-	(110)
ცვეთა - ჩამანაცვლებელი ზედაპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	-	(18)	(19)	(37)
მთლიანი ცვეთა	-	-	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(56)	(56)	(57)	(451)

წლიური ნამეტი/(დეფიციტი)	-	-	89	88	89	89	88	89	89	88	709
-----------------------------	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	-----

შენიშვნები: ამ მაგალითში, ზედაპირის ხელახლა დაგება, როგორც მოსალოდნელია, ხდება მე-8 წელს, როდესაც თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი მთლიანად გაიცვითება. თუ ხელახლა დაგება მოხდა უფრო ადრე, თავდაპირველად დაგებული გზის ზედაპირი არ იქნება სრულად გაცვითილი და საჭირო იქნება მისი აღიარების შეწყვეტა სსპასს 17-ის <u>სსპასს 45-ის</u> შესაბამისად, ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებამდე. ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტი აღიარდება მე-8 წელს. 9-10 წლები ასახავს ამ დამატებითი კომპონენტის ცვეთას (ცხრილი 2.2). ფინანსური ვალდებულება იზრდება მე-8 წელს, შეღავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებისათვის.
--

...

მაგალითი 3: უფლების გადამცემი ოპერატორს უხდის წინასწარგანსაზღვრული გადახდებით და ასევე გზის მომხმარებლებისათვის მოსაკრებლის დაწესების უფლებას გადასცემს ოპერატორს

...

ფულადი სახსრების ნაკადების, ფინანსური შედეგების ანგარიშგების და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მიმოხილვა

...

სმ39. უფლების გადამცემის ფულადი სახსრების ნაკადები, ფინანსური შედეგების ანგარიშგება და ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, შეთანხმების ვადის განმავლობაში იქნება ისე შედგენილი, როგორც ილუსტრირებულია 3.1-3.3 ცხრილებში. დამატებით, 3.4 ცხრილი გვაჩვენებს ცვილებებს ვალდებულებებში და 3.5 ცხრილი - ცვლილებებს ფინანსურ ვალდებულებაში.

ცხრილი 3.3 ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება (ფულადი ერთეულები)

წელი	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
შელავათიანი მომსახურების აქტივი - საბაზისო ფენა	525	940	902	864	826	788	750	712	674	636
შელავათიანი მომსახურების აქტივი - თავდაპირველი ზედპირის ფენა	-	110	92	73	55	37	18	-	-	-
შელავათიანი მომსახურების აქტივი - ჩამანაცვლებელი ზედპირის ფენა	-	-	-	-	-	-	-	110	92	73
მთლიანი შელავათიანი მომსახურების აქტივი	525	1 050	994	937	881	825	768	822	766	709
ფულადი სახსრები	-	-	(100)	(200)	(300)	(400)	(500)	(600)	(700)	(800)
ვალდებულება	(262)	(525)	(452)	(380)	(307)	(235)	(162)	(145)	(72)	-
ფინანსური ვალდებულება	(263)	(541)	(480)	(416)	(348)	(276)	(199)	(172)	(89)	-
დაგროვებული ნამერი/(დეფიციტი)	-	16	38	59	74	86	93	95	95	91
შენიშვნები: ამ მაგალითში, ზედპირის ხელახლა დაგება ხდება, როგორც მოსალოდნელია, მე-8 წელს, როდესაც თავდაპირველად დაგებული გზის ზედპირი მთლიანად გაიცვითება. თუ ხელახლა დაგება მოხდა უფრო ადრე, თავდაპირველად დაგებული გზის ზედპირი არ იქნება სრულად გაცვითილი და საჭირო იქნება მისი აღიარების შეწყვეტა სსბასს—17-ის სსბასს 45-ის შესაბამისად, ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის აღიარებამდე. ხელახლა დაგებასთან დაკავშირებული შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტი აღიარდება მე-8 წელს. 9-10 წლები ასახავს ამ დამატებითი კომპონენტის ცვეთას (ცხრილი 3.2). ფინანსური ვალდებულება იზრდება მე-8 წელს, შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის 50 %-ის აღიარებისათვის. ფინანსური ვალდებულება იზრდება მე-8 წელს შელავათიანი მომსახურების აქტივის ახალი კომპონენტის 50%-ის აღიარებისათვის.										

სსბასს 33-ის შესწორებები, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება

ცვლილებები შევიდა 36, 48, 49, 64, 66, 67, 68, 69, 129, დს43, დს57, დს58, დს80, დს82, დს92, დს93, მდ14, მდ22, მდ23, მდ53, მდ54, მდ55, მდ56, მდ57, მდ58 და მდ91 პუნქტებში. შეიცვალა მდ53 პუნქტის წინ არსებული სათაური. დამატა 154მ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

გამონაკლისები, რომლებიც გავლენას ახდენს სამართლიან წარდგენაზე და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე გარდამავალი პერიოდის განმავლობაში

...

აქტივების ან/და ვალდებულებების აღიარების ან/და შეფასებისთვის სამწლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდი

აქტივების ან/და ვალდებულებების აღიარება ან/და შეფასება

36. თუ ერთეულს, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს სტანდარტებს, არ აქვს მანამდე აღიარებული აქტივები ან/და ვალდებულებები ბუღალტრული აღრიცხვის წინა საფუძვლის თანახმად, მას არ მოეთხოვება ქვემოთ ჩამოთვლილი აქტივების ან/და ვალდებულებების აღიარება ან/და შეფასება სსბასს-ების მიღების თარიღიდან შემდგომი სამი წლის განმავლობაში დაწყებული საანგარიშგებო პერიოდებისთვის:

- ა) მატერიალური მარაგები (იხ. სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები*);
- ბ) საინვესტიციო ქონება (იხ. სსბასს 16, *საინვესტიციო ქონება*);
- გ) ძირითადი აქტივები (იხ. ~~სსბასს—17~~ სსბასს 45, *ძირითადი აქტივები*);
- დ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები და დასაქმებულთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები (იხ. სსბასს 39, *დაქირავებულთა სარგებელი*);

- ე) ბიოლოგიური აქტივები და სოფლის მეურნეობის პროდუქცია (იხ. სსბასს 27, *სოფლის მეურნეობა*);
- ვ) არამატერიალური აქტივები (იხ. სსბასს 31, *არამატერიალური აქტივები*);
- ვ(ა) იჯარასთან დაკავშირებული აქტივების გამოყენების უფლებები და დაკავშირებული საიჯარო ვალდებულებები (იხ. სსბასს 43, *იჯარა*)
- ზ) შეღავათიანი მომსახურების აქტივები და დაკავშირებული ვალდებულებები, იქნება ეს ფინანსური ვალდებულების მოდელის თუ ოპერატორისთვის უფლების გადაცემის მოდელის მიხედვით (იხ. სსბასს 32, *შეღავათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*);
- თ) ფინანსური ინსტრუმენტები (იხ. სსბასს 41, *ფინანსური ინსტრუმენტები*); და
- ი) სოციალური სარგებელი (იხ. სსბასს 42, *სოციალური სარგებელი*).

...

სხვა გამონაკლისები

...

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

48. თუ ერთეული, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს სტანდარტებს, გამოიყენებს 36-ე პუნქტით გათვალისწინებულ გამონაკლისს, რომლის თანახმადაც დაშვებულია სამწლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდი, როდესაც არ არის საჭირო ძირითადი აქტივების აღიარება ან/და შეფასება, მას არ მოეთხოვება აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყის შეფასებასთან დაკავშირებული ვალდებულების აღიარება ან/და შეფასება ~~სსბასს 17-ით~~ სსბასს 45-ით განსაზღვრული გამონაკლისის ვადის ამოწურვამდე ან/და შესაბამისი აქტივის აღიარებამდე ან/ და შეფასებამდე ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად (რომელიც უფრო ადრე დადგება).
49. წინამდებარე სსბასს იმ ერთეულს, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს სტანდარტებს, აძლევს სსბასს-ების მიღების თარიღიდან სამ წლამდე პერიოდს, როდესაც მას შეუძლია არ აღიაროს ან/და შეფასოს

ძირითადი აქტივები. ~~სსბასს-17-ის~~ სსბასს-45-ის თანახმად ერთეულს მოეთხოვება, რომ ძირითადი აქტივების ობიექტის თვითღირებულებაში შეიტანოს ობიექტის დემონტაჟისა და ლიკვიდაციის, ასევე მისი ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყისი შეფასება. თუ ერთეული, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს სტანდარტებს, გამოიყენებს 36-ე პუნქტით გათვალისწინებულ გამონაკლისს, რომლის თანახმადაც დაშვებულია სამწლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდი, როდესაც არ არის საჭირო ძირითადი აქტივების აღიარება ან/და შეფასება, მას არ მოეთხოვება აქტივის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყისი შეფასებასთან დაკავშირებული ვალდებულების აღიარება ან/და შეფასება ~~სსბასს-17-ით~~ სსბასს-45-ით განსაზღვრული გამონაკლისის ვადის ამოწურვამდე ან/და შესაბამისი აქტივის აღიარებამდე ან/ და შეფასებამდე ~~სსბასს-17-ის~~ სსბასს-45-ის შესაბამისად (რომელიც უფრო ადრე დადგება). ვალდებულება უნდა შეფასდეს სსბასს-ების მიღების თარიღისთვის, ან თუ ერთეული პირველად იყენებს სსბასს-ებს და სარგებლობს გამონაკლისით, რომელიც იძლევა სამწლიან გარდამავალ საშელავათო პერიოდს აქტივის აღიარების ან/და შეფასებისთვის - იმ თარიღისთვის, როდესაც გამონაკლისით დაწესებული საშელავათო ვადა ამოიწურება ან/და მოხდება აქტივის აღიარება ან/და შეფასება შესაბამისი სსბასს-ების შესაბამისად.

...

გამონაკლისები, რომლებიც გავლენას არ ახდენს სამართლიან წარდგენაზე და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე გარდამავალი პერიოდის განმავლობაში

...

დასაშვები საწყისი ღირებულების გამოყენება აქტივების ან/და ვალდებულებების შესაფასებლად

64. ერთეულს, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, შეუძლია გადაწყვიტოს, ქვემოთ ჩამოთვლილი აქტივები ან/და ვალდებულებები შეაფასოს მათი სამართლიანი ღირებულებით, როდესაც ამ აქტივებისა და

ვალდებულებების თვითღირებულების შესახებ საიმედო ინფორმაცია არ არის ხელმისაწვდომი, და ეს სამართლიანი ღირებულება გამოიყენოს, როგორც დასაშვენი საწყისი ღირებულება:

- ა) მატერიალური მარაგები (იხ. სსბასს 12);
- ბ) საინვესტიციო ქონება, თუ ერთეული, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, სსბასს 16-ში მოცემული თვითღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელის გამოყენებას აირჩევს;
- ბ(ა) აქტივების გამოყენების უფლებები (იხ. სსბასს 43)
- გ) ძირითადი აქტივები (იხ. ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45)
- დ) არამატერიალური აქტივები, ერთეულში წარმოქმნილი არამატერიალური აქტივების გარდა (იხ. სსბასს 31), რომელიც აკმაყოფილებს:
 - (i) სსბასს 31-ში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს (საიმედოდ შეფასების კრიტერიუმის გამოკლებით); და
 - (ii) სსბასს 31-ში მოცემულ კრიტერიუმებს გადაფასების შესახებ (აქტიური ბაზრის არსებობის ჩათვლით);
- ე) ფინანსური ინსტრუმენტები (იხ. სსბასს 41); ან
- ვ) შედავათიანი მომსახურების აქტივები (იხ. სსბასს 32).

...

- 66. დასაშვები საწყისი ღირებულების გამოყენება არ განიხილება გადაფასებად ან ~~სამართლიანი~~ მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებად შემდგომი შეფასებისთვის სხვა სსბასს-ების შესაბამისად.
- 67. ერთეულს, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, შეუძლია აირჩიოს, აღრიცხვის მანამდე არსებული მეთოდის გამოყენებით დაანგარიშებული ძირითადი აქტივების ~~გადაფასება~~ მიმდინარე ღირებულება, როგორც

დასაშვები საწყისი ღირებულება, თუ გადაფასება, გადაფასების თარიღისთვის, საზოგადოდ, შესადარისი იყო:

- ა) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებასთან ან სამართლიან ღირებულებასთან; ან
- ბ) თვითღირებულებასთან ან ცვეთადარიცხულ ღირებულებასთან, საჭიროებისამებრ, სსბასს-ების შესაბამისად, რომელიც კორექტირებულია ისე, რომ ასახავდეს, მაგალითად, ზოგადი ან სპეციფიური ფასის ინდექსის ცვლილებებს.

68. ერთეულს, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, შეიძლება ძირითადი აქტივებისთვის დასაშვები საწყისი ღირებულება დადგენილი ჰქონდეს აღრიცხვის მანამდე არსებული მეთოდის გამოყენებით, მათი მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით ან სამართლიანი ღირებულებით შეფასების გზით ერთი კონკრეტული თარიღისთვის კონკრეტული მოვლენის გამო:

- ა) თუ შეფასების თარიღი არის სსბასს-ების მიღების თარიღი ან მანამდე პერიოდი, ერთეულს, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, შეუძლია გამოიყენოს ასეთი მოვლენით განპირობებული მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებები, როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება სსბასს-ებისთვის ამ შეფასების თარიღზე.

- გ) თუ შეფასების თარიღი არის სსბასს-ების მიღების თარიღის შემდეგ, მაგრამ ექცევა გარდამავალ პერიოდში, სადაც ერთეული, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, იყენებს გამონაკლისს, რომელიც იძლევა სამწლიან გარდამავალ საშელავათო პერიოდს, როდესაც შესაძლებელია არ მოხდეს გარკვეული აქტივების აღიარება ან/და შეფასება, მოვლენით განპირობებული მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების შეფასებები შეიძლება გამოყენებულ იქნას როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება მოვლენის დადგომისას. ერთეულმა, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, უნდა აღიაროს შედეგად მიღებული კორექტირებები უშუალოდ დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში აქტივის აღიარების ან/და შეფასების დროს.

69. 67-ე პუნქტის შესაბამისად მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისას, ერთეულმა, რომელიც პირველად იყენებს სსბასს-ებს, იმისათვის, რომ დაადგინოს მოცემული აქტივის მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება, უნდა გამოიყენოს სხვა შესაბამის სსბასს-ებში მოცემული მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების განმარტება და სახელმძღვანელო მითითებები. მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება უნდა ასახავდეს იმ პირობებს, რომლებიც არსებობდა იმ თარიღში, რომელზეც ის განისაზღვრა.

...

სსბასს 34, *ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, სსბასს 35, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება* და სსბასს 36, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*

129. თუ კონტროლირებული ერთეული მაკონტროლებელ ერთეულზე გვიან გადადის სსბასს სტანდარტების პირველად გამოყენებაზე, საინვესტიციო ერთეულის მიერ კონტროლირებული ერთეულის შემთხვევის გარდა, კონტროლირებულმა ერთეულმა თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივები და ვალდებულებები უნდა შეაფასოს ან:

- ა) წინამდებარე სსბასს-ის შესაბამისად განსაზღვრული საბალანსო ღირებულებებით, რომელიც აისახებოდა მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, კონტროლირებული ერთეულის სსბასს სტანდარტებზე გადასვლის თარიღის საფუძველზე, თუ არ გაკეთებულა კონსოლიდაციის პროცედურებისა და საჯარო სექტორის იმ ერთეულების გაერთიანებით გამოწვეული შედეგების კორექტირებები, რომელშიც მაკონტროლებელმა ერთეულმა კონტროლირებული ერთეული შეიძინა; ან
- ბ) წინამდებარე სსბასს-ის დანარჩენი ნაწილით მოთხოვნილი საბალანსო ღირებულებებით, კონტროლირებული ერთეულის სსბასს სტანდარტებზე გადასვლის თარიღით. ეს საბალანსო ღირებულებები შესაძლოა განსხვავდებოდეს (ა) პუნქტში აღწერილისაგან:
- (i) როდესაც მოცემული სსბასს-ის შეღავათები ისეთ შეფასებებს იწვევს, რომელიც დამოკიდებულია სსბასს სტანდარტებზე გადასვლის თარიღზე;
 - (ii) როდესაც კონტროლირებული ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა განსხვავდება კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებულისაგან. მაგალითად, კონტროლირებული ერთეული შეიძლება იყენებდეს სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის თვითღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელს, როგორც სააღრიცხვო პოლიტიკას, ხოლო ეკონომიკური ერთეული - გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელს.

...

მალაში შესვლის თარიღი

...

1540. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 36, 48, 49, 64, 66, 67, 68, 69, და 129 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული

წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავედროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

დასკვნის საფუძველი

გამონაკლისები, რომლებიც გავლენას ახდენს სამართლიან წარდგენაზე და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე

გარდამავალი პერიოდის გამონაკლისები, რომელიც უკავშირდება არაფინანსური აქტივების აღიარებას, შეფასებას და კლასიფიკაციას

...

დს43. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს-მ, იმ ერთეულებისთვის აქტივების აღიარებისთვის საშეღავათო პერიოდის განხილვისას, რომლებიც პირველად გამოიყენებდნენ სსბასს-ებს, განიხილა სსბასს 17-ში მაშინ არსებული ხუთწლიანი შეღავათის პერიოდი. იმისთვის, რომ ბიძგი მიეცა ერთეულებისთვის, მომზადებულიყვნენ სსბასს-ების მისაღებად, გარდამავალი პერიოდის სსბასს-ების შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების ან სსბასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე, სსბასსს დათანხმდა, რომ შეღავათის პერიოდი 3 წელზე მეტი არ უნდა ყოფილიყო. ვინაიდან ერთეულები კარგად უნდა მოემზადნენ მომზადებულიყვნენ დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებზე გადასვლისთვის და არ დაეყრდნონ დაყრდნობდნენ მხოლოდ წინამდებარე სსბასს-ში გათვალისწინებულ შეღავათის პერიოდს, სსბასსს მიიჩნევს სსბასსს-მ მიიჩნია, რომ სამწლიანი გარდამავალი პერიოდი უფრო მართებული იყო და ამცირებს შეამცირებდა იმ პერიოდს, რომლის განმავლობაშიც ერთეულები ვერ შეძლებდნენ სსბასს-ებთან შესაბამისობაში ყოფნას. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია.

...

გარდამავალი პერიოდის გამონაკლისები, რომლებიც უკავშირდება ვალდებულებების აღიარებას

ურთიერთკავშირი აქტივების შესახებ არსებულ სტანდარტებსა და სხვა სსბასს-ებს შორის

...

დს57. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასს 17 მოითხოვს მოითხოვდა, რომ ერთეულმა ერთეულს ძირითადი აქტივების ობიექტის თვითღირებულების ნაწილად ასახოს აქსახა ობიექტის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყისი შეფასება, ვალდებულება, რომელსაც ერთეული იღებს ან ობიექტის შეძენისას, ან პერიოდის განმავლობაში ობიექტის გამოყენების შედეგად, ამ პერიოდის განმავლობაში მატერიალური მარაგების წარმოებისგან განსხვავებული მიზნებისთვის. სსბასს 17 მოითხოვს მოითხოვდა, რომ სსბასს 17-ის შესაბამისად გასაწევი დანახარჯების აღრიცხვის ვალდებულება აღიარდეს და შეფასდეს აღიარებულიყო და შეფასებულიყო სსბასს 19-ის შესაბამისად.

დს58. სსბასსს დათანხმდა, რომ შეუძლებელი იქნებოდა ობიექტის დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყისი შეფასების ანარიცხების აღიარება ან/და შეფასება მანამ, სანამ ძირითადი აქტივების შესაბამისი ობიექტი არ იქნებოდა აღიარებული ან/და შეფასებული სსბასს 17-ის შესაბამისად. ამიტომ, დროითი სხვაობის გასაწეობისგან გამომდინარე, გათვალისწინებული იყო ასევე გარდამავალი საშუალო პერიოდი ანარიცხების აღიარების ან/და შეფასებისთვისაც. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია.

...

გამონაკლისები, რომლებიც გავლენას არ ახდენს სამართლიან წარდგენაზე და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე

დასაშვები საწყისი ღირებულება

აქტივების ან/და ვალდებულებების დასაშვები საწყისი ღირებულება

დს80. სსბასს-ების შესაბამისად შესრულებული გარკვეული შეფასებები ემყარება წარსული ღირებულებების აკუმულირებას ან ოპერაციის სხვა

მონაცემებს. თუ პირველად შემომღებს საჭირო ინფორმაცია არ შეუგროვებია, ამ ინფორმაციის რეტროსპექტულად შეგროვება ან შეფასება შეიძლება ძვირადღირებული ან/და არაპრაქტიკული იყოს. ზედმეტი დანახარჯების თავიდან ასაცილებლად წინამდებარე სსბასს-ით ნებადართულია პირველად შემომღების მიერ მარაგისა და საინვესტიციო ქონების თავდაპირველი ღირებულების ნაცვლად სამართლიანი ღირებულების გამოყენება, როდესაც პირველად შემომღები ~~ფაქტორებზე~~ ისტორიული ღირებულების მოდელის გამოყენებას ირჩევს სსბასს 16-ის შესაბამისად, ძირითადი აქტივების, ფინანსური ინსტრუმენტებისა და შეღავათიანი მომსახურების აქტივებისთვის, სსბასს-ების შემოღების თარიღით. როდესაც პირველად შემომღები სარგებლობს სამწლიან გარდამავალ საშელავათო პერიოდში გარკვეული აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლებით, სამართლიანი ღირებულება არის დასაშვები საწყისი ღირებულება იმ თარიღით, როდესაც აქტივი აღიარდა და/ან შეფასდა გარდამავალ პერიოდში.

...

დს82. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, თუ ერთეული სსბასს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელით ~~გადაფასებს~~ გადაფასდება აქტივს, ~~მაშ მას~~ ამ ჯგუფში შემავალი ყველა აქტივი უნდა ~~გადაფასოს~~ გადაფასდეს. ეს შეზღუდვა ~~ზღუდავს~~ ზღუდავდა მხოლოდ იმ აქტივების შერჩევით გადაფასებას, რომლის გადაფასება განაპირობებს გარკვეულ შედეგს. სსბასსს-მ განიხილა, საჭირო ~~არის~~ იყო თუ არა მსგავსი შეზღუდვა დასაშვები საწყისი ღირებულების განსაზღვრისთვის. სსბასს 21-ით, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება და სსბასს 26-ით, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება, ~~მოითხოვება~~ მოითხოვებოდა გაუფასურებაზე ტესტირება, როდესაც ~~არსებობს~~ არსებობდა აქტივის გაუფასურების რაიმე ნიშანი. ამგვარად, თუ პირველად შემომღები სამართლიან ღირებულებას ~~აყენებს~~ იყენებდა, როგორც დასაშვებ საწყის ღირებულებას იმ აქტივებისთვის, რომელთა სამართლიანი ღირებულება სავარაუდოდ ~~აღემატება~~ აღემატებოდა ღირებულებას, ~~შეუძლებელია შეუძლებელი იქნებოდა~~ იმის მინიშნების უგულებელყოფა, რომ სხვა აქტივების აღდგენითი ღირებულება ან

მომსახურების აღდგენითი ღირებულება შეიძლება მათ საბალანსო ღირებულებაზე დაბლა დაეცა. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია, როდესაც მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება გამოიყენება როგორც დასაშვები საწყისი ღირებულება. ამ დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელი სსბასს 45-ში მოხსენიებულია, როგორც მიმდინარე ღირებულების მოდელი.

...

დასაშვები საწყისი ღირებულების განსაზღვრისას სამართლიანი ღირებულების ალტერნატიული შეფასების საფუძველი

დს92. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს-მ განიხილა, პირველად შემომღების ადრინდელი ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლების შესაბამისი გარკვეული გადაფასებები ჭეშმარიტად შეიძლება თუ არა იყოს მომხმარებლისთვის უფრო მეტად შესაფერისი ყოფილიყო, ვიდრე თავდაპირველი ღირებულება. გაკეთდა დასკვნა, რომ გონივრული არ იქნება იქნებოდა ღირებულების ხანგრძლივი და ძვირი შეფასების მოთხოვნა, თუ ადრინდელი გადაფასებები უკვე სსბასს-ების შესაბამისად შესაბამისი იყო. ამგვარად, წინამდებარე სსბასს-ით წესდართულია ნებადართული იყო პირველად შემომღების მიერ ძირითადი აქტივების თავისი ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლის შესაბამისი გადაფასების, რომელიც განისაზღვრა სსბასს-ების შემოღების თარიღით ან მანამდე, გამოყენება დასაშვები ღირებულების სახით. აღნიშნულის გამოყენება ჭეშმარიტად შეიძლება, თუ გადაფასება, გადაფასების თარიღით, საზოგადოდ შესაძარისა შესადარისი იყო:

- ა) სამართლიანი ღირებულების; ან
- ბ) თვითღირებულების ან ცვეთადარიცხული ღირებულების, საჭიროებისამებრ, სსბასს-ების შესაბამისად, შესწორებული, რათა აისახოს, მაგალითად ზოგადი ან სპეციფიკური ფასის ინდექსის ცვლილებები.

დს93. „სამართლიანი ღირებულების“ განსაზღვრისას განხილულ იქნა თითოეულ შესაბამის სსბასს-ში მოცემული მითითებები. სსბასს 17-ში ~~აღნიშნულია აღნიშნული იყო~~, რომ სამართლიანი ღირებულება, საზოგადოდ, განისაზღვრება განისაზღვრებოდა ბაზარზე დაფუძნებული მტკიცებულების გათვალისწინებით, ხშირ შემთხვევაში შეფასების მეშვეობით. სსბასს 17-ში ასევე ~~აღნიშნულია აღნიშნული იყო~~, რომ როდესაც ძირითადი საშუალების შეფასებისათვის ბაზარზე დაფუძნებული მტკიცებულება ხელმისაწვდომი არ არის იყო, ერთეულს შეუძლია შეეძლოს სამართლიანი ღირებულების შეფასება ჩანაცვლების ღირებულებით, რეპროდუქციის ღირებულებით ან მომსახურების ერთეულების მეთოდით. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია. ამ დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 45-ში გამოყენებულია ისტორიული ღირებულების მოდელი თვითღირებულების მოდელის ნაცვლად, და მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება სამართლიანი ღირებულების ნაცვლად.

...

მითითებები დანერგვაზე

მითითებები დანერგვაზე თან ახლავს, მაგრამ არ არის სსბასს 33-ის ნაწილი.

...

მდ14. თუ პირველად შემომდებს არ გამოუყენებია სსბასს 33-ში მოცემული გათავისუფლებები, რომლებიც გავლენას ახდენენ სამართლიან წარდგენასა და მის უნარზე, განაცხადოს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობის შესახებ, მაშინ მისი პირველი დარიცხვის მეთოდის ფინანსური ანგარიშგება ასევე იქნება მისი პირველი სსბასს-ის შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგება.

საილუსტრაციოდ:

ვადები – სსბასს-ის პირველად შემოდება (დავუშვათ, რომ ერთეული ირჩევს სამწლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდის გამოყენებას გარკვეული აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისთვის)

ერთეული დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებს შემოიღებს 20X0 წლის 1 იანვარს, სსბასს 33-ის, დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების პირველად გამოყენება, გამოყენებით.

პირველად შემომღები ირჩევს სამწლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდის გამოყენებას ძირითადი აქტივების აღიარებისთვის. დაუშვავათ, რომ ის არ იყენებს სხვა საშელავათო პერიოდებს. ის ასევე ირჩევს, რომ არ წარადგინოს შესადარისი ინფორმაცია.

პირველად შემომღები ყველა ძირითად საშუალებას აღიარებს 20X2 წლის 31 დეკემბრისთვის.

მეორე საანგარიშგებო
პერიოდის დასაწყისი, 20X1
წლის 1 იანვარი

მესამე საანგარიშგებო პერიოდის
დასაწყისი, 20X2 წლის 1 იანვარი

1-ლი წელი		მე-2 წელი		მე-3 წელი

გამოყენების თარიღი, 20X0 წლის 1 იანვარი	პირველი საანგარიშგებო პერიოდის დასასრული, 20X0 წლის 31 დეკემბერი	მეორე საანგარიშგებო პერიოდის დასასრული, 20X1 წლის 31 დეკემბერი	მესამე საანგარიშგებო პერიოდის დასასრული, 20X2 წლის 31 დეკემბერი
---	--	---	--

1-ლი წელი (დასრულებული 20X0 წლის 31 დეკემბერს) - პირველი გარდამავალი პერიოდის სსბასს-ის შესაბამის ფინანსურ ანგარიშგება	მე-2 წელი (დასრულებული 20X1 წლის 31 დეკემბერს) - გარდამავალი პერიოდის სსბასს-ის შესაბამისი ფინანსურ ანგარიშგება	მე-3 წელი (დასრულებული 20X3 წლის 31 დეკემბერს) - პირველი სსბასს-ის შესაბამისი ფინანსურ ანგარიშგება
---	--	--

დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობის დადსატურება არ შეიძლება შემდეგი ანგარიშგებები უნდა იქნეს წარდგენილი: *ფინანსური მდგომარეობის საწყისი ანგარიშგება, 01/01/20X0 *ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, 31/12/20X0 *ფინანსური შედეგების ანგარიშგება, 31/12/20X0 *წმინდა აქტივებში ცვლილებების ანგარიშგება, 31/12/20X0 *ფულადი ნაკადების ანგარიშგება, 31/12/20X0 *ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი ინფორმაციის შედარების ანგარიშგება, 31/12/20X0 (დამოკიდებულია წარდენის შერჩეულ პოლიტიკაზე, პირველად შემომდებს შეუძლია სვეტის დამატება წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში) შემდეგი ინფორმაცია განმარტებით შენიშვნებში აისახება: *ადრინდელი ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლების ცვლილების შეჯერება (აისახება სსბასს 17-ის სსბასს [X]-ის გარდა ყველა სსბასს-ის შემოღებასთან დაკავშირებული შესწორებები)	დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობის დადსატურება არ შეიძლება შემდეგი ანგარიშგებები უნდა იქნეს წარდგენილი <u>ორივე</u> თარიღით: 31/12/20X1 და 20X0 *ფინანსური მდგომარეობის საწყისი ანგარიშგება *ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება *ფინანსური შედეგების ანგარიშგება *წმინდა აქტივებში ცვლილებების ანგარიშგება *ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი ინფორმაციის შედარების ანგარიშგება წარადგინეთ <u>მხოლოდ</u> 31/12/20X1-თვის (დამოკიდებულია წარდენის შერჩეულ პოლიტიკაზე, პირველად შემომდებს შეუძლია სვეტის დამატება წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში)	დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობის დადსატურება შეიძლება შემდეგი ანგარიშგებები უნდა იქნეს წარდგენილი <u>ორივე</u> თარიღით: 31/12/20X2 და 20X1 *ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება *წმინდა აქტივებში ცვლილებების ანგარიშგება *ფულადი ნაკადების ანგარიშგება ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი ინფორმაციის შედარების ანგარიშგება წარადგინეთ <u>მხოლოდ</u> 31/12/20X2-თვის (დამოკიდებულია წარდენის შერჩეულ პოლიტიკაზე, პირველად შემომდებს შეუძლია სვეტის დამატება წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში) შემდეგი ინფორმაცია განმარტებით შენიშვნებში აისახება: *ძირითადი აქტივების აღიარებისთვის გაკეთებული შესწორებების შეჯერება
--	--	--

შენიშვნა: თუ პირველად შემომღები აირჩევდა შესადარისი ინფორმაციის წარდგენას, მას შემდეგი ანგარიშგებები უნდა წარედგინა: *ფინანსური მდგომარეობის საწყისი ანგარიშგება, 01/01/19X0 *ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, 31/12/19X0 და 31/12/20X0 *ფინანსური შედეგების ანგარიშგება, 31/12/10X0 და 31/12/20X0 *წმინდა აქტივებში ცვლილებების ანგარიშგება, 31/12/19X0 და 31/12/20X0 *ფულადი ნაკადების ანგარიშგება, 31/12/19X0 და 31/12/20X0 *ბიუჯეტისა და ფაქტობრივი ინფორმაციის შედარების ანგარიშგება, 31/12/19X0 და 31/12/20X0			
---	--	--	--

სამწლიანი გარდამავალი საშეღავათო პერიოდის გათავისუფლებები აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარების და/ან შეფასებებისგან

...

ძირითადი საშუალების თავდაპირველ ღირებულებაში ასახული ანარიცხების აღიარება

მდ22. სსპსს 17-ით ~~სსპსს 45-ით~~ აღიარებულია, რომ ზოგიერთ შემთხვევაში ძირითადი საშუალების აშენება ან შექმნა განაპირობებს ერთეულის მიერ მისი დემონტაჟის, იმ ადგილმდებარეობიდან მოცილებისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის მოვალეობის წარმოქმნას, სადაც ძირითადი საშუალება არის განლაგებული. ერთეულს მოეთხოვება

სსბასს 19-ის, ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები, გამოყენება შედეგად მიღებული ანარიცხის აღიარებისა და შეფასებისთვის, რომელიც უნდა აისახოს ძირითადი საშუალების თავდაპირველ ღირებულებაში.

მდ23. სსბასს 33-ში მოცემულია ამ ვალდებულების აღიარებისგან გათავისუფლება. პირველად შემომღებს უფლება აქვს არ აღიაროს და/ან არ შეაფასოს ძირითადი საშუალების დემონტაჟის, იმ ადგილმდებარეობიდან მოცილებისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის, სადაც ძირითადი საშუალება არის განლაგებული, დანახარჯების საწყის შეფასებასთან დაკავშირებული ვალდებულება, სანამ ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში მოცემული გათავისუფლების ვადა არ ამოიწურება და/ან შესაბამისი აქტივი არ აღიარდება და/ან შეფასდება და შესაფერისი ინფორმაცია არ იქნება წარდგენილი და/ან გამჟღავნებული ფინანსურ ანგარიშგებაში, ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად (რომელიც უფრო ადრე იქნება).

...

სსბასს 17 სსბასს 45, ძირითადი აქტივები -

მდ53. თუ პირველად შემომღების ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისი ცვეთის დარიცხვის მეთოდი და განაკვეთები მისაღებია სსბასს-ების შესაბამისად, ის სასარგებლო მომსახურების ვადის ან ცვეთის დარიცხვის სპეციფიკის ცვლილებას პერსპექტიულად აღრიცხავს ამ ცვლილების თარიღიდან (სსბასს 33-ის პუნქტები 22 და 26 და ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის 76-ე 57-ე პუნქტი). თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში პირველად შემომღების ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისი ცვეთის დარიცხვის მეთოდი და განაკვეთები შეიძლება განსხვავდებოდეს სსბასს-ების შესაბამისად მისაღებისგან (მაგალითად, თუ ისინი არ ასახავენ აქტივის სასარგებლო მომსახურების გონივრულ ვადას). თუ ამ განსხვავებებს არსებითი გავლენა აქვს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ერთეულმა დაგროვილი ცვეთა რეტროსპექტულად უნდა შეასწოროს თავის ფინანსური მდგომარეობის

საწყის ანგარიშგებაში, სსბასს-ებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფისთვის.

მდ54. პირველად შემომღებმა შეიძლება ძირითადი აქტივების დასაშვები საწყისი ღირებულების სახით შემდეგი თანხები გამოიყენოს:

- ა) მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება სსბასს-ების შემოღების თარიღით (სსბასს 33-ის 67-ე პუნქტი), რა შემთხვევაშიც პირველად შემომღები სსბასს 33-ის 148-ე პუნქტით მოთხოვნილ განმარტებით შენიშვნებს წარადგენს; ან
- ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად გადაფასება, რომელიც აკმაყოფილებს სსბასს 33-ის 67-ე პუნქტში მოცემულ კრიტერიუმებს.

მდ55. შემდგომი ცვთა ემყარება დასაშვებ საწყის ღირებულებას და მისი დარიცხვა იწყება იმ თარიღიდან, როდესაც პირველად შემომღები განსაზღვრავს დასაშვებ საწყის ღირებულებას, ან, თუ პირველად შემომღები სარგებლობს სამწლიან გარდამავალ საშეღვათო პერიოდში გარკვეული აქტივების აღიარებისგან გათავისუფლებით, როდესაც ამ გათავისუფლების ვადა ამოიწურება, ან როდესაც ეს აქტივი აღიარებულია ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად (რომელიც უფრო ადრე იქნება).

მდ56. თუ პირველად შემომღები თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკის სახით აირჩევს ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში მოცემულ ~~გადაფასების~~ მიმდინარე ღირებულების მოდელს ძირითადი აქტივების ყველა კლასისთვის ან ზოგიერთი კლასისთვის, მაშინ ის გადაფასების დაგროვილ ნამეტს წარადგენს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცალკე კომპონენტის სახით. სსბასს-ების შემოღების თარიღით გადაფასების ნამეტი ემყარება ამ თარიღით აქტივის საბალანსო ღირებულების შედარებას მის თვითღირებულებასთან ან დასაშვებ საწყის ღირებულებასთან. თუ დასაშვები საწყისი ღირებულება არის მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება სსბასს-ების შემოღების თარიღით, ან, თუ პირველად შემომღები სარგებლობს სამწლიან გარდამავალ საშეღვათო პერიოდში გარკვეული აქტივების აღიარების

და/ან შეფასებისგან გათავისუფლებით, როდესაც ამ გათავისუფლების ვადა ამოიწურება, ან როდესაც ეს აქტივი აღიარდება და/ან შეფასდება ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის შესაბამისად (რომელიც უფრო ადრე იქნება), პირველად შემომღები სსბასს 33-ის 148-ე პუნქტით მოთხოვნილ განმარტებით შენიშვნებს წარადგენს.

მდ57. თუ პირველად შემომღების ბუღალტრული აღრიცხვის ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად შესრულებული გადაფასებები ვერ აკმაყოფილებს სსბასს 33-ის 67-ე ან 69-ე პუნქტებში მოცემულ კრიტერიუმებს, მაშინ პირველად შემომღები თავის ფინანსური მდგომარეობის საწყის ანგარიშგებაში ამ გადაფასებულ აქტივებს ერთ-ერთი ქვემოთ მოცემული საფუძველის მეშვეობით აფასებს:

- ა) თვითღირებულება ისტორიული ღირებულება (ან დასაშვები საწყისი ღირებულება), გამოკლებული დაგროვილი ცვეთა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალი, ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში მოცემული თვითღირებულების ისტორიული ღირებულების მოდელით;
- ბ) დასაშვები საწყისი ღირებულება, რომელიც არის მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება ან სამართლიანი ღირებულება ან ალტერნატიული ღირებულება, როდესაც მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ან სამართლიანი ღირებულების საბაზრო მტკიცებულება ხელმისაწვდომი არ არის სსბასს-ების შემოღების თარიღით, ან როდესაც პირველად შემომღები სარგებლობს სამწლიან გარდამავალ საშელავათო პერიოდში გარკვეული აქტივების აღიარების და/ან შეფასებისგან გათავისუფლებით, თარიღით, როდესაც აქტივი გარდამავალ პერიოდში აღიარდება და/ან შეფასდება, ან როდესაც გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებების ვადა ამოიწურება (რომელიც უფრო ადრე იქნება); ან
- გ) გადაფასებული თანხა, თუ ერთეული ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში მოცემულ გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელს იყენებს თავისი სააღრიცხვო პოლიტიკის სახით, სსბასს-ების შესაბამისად, იმავე ჯგუფის ყველა ძირითადი საშუალებისათვის.

მდ58. ~~სსბასს 17-ით~~ სსბასს 45-ით მოითხოვება ძირითადი საშუალების იმ ნაწილზე ცვეთის ცალკე დარიცხვა, რომლის ღირებულება

...

...

...

[illegible]

სსბასს-17 სსბასს 45, ძირითადი აქტივები		✓	✓	✓				
			ძირითადი აქტივები არ აღიარდება ბუღალტრუ ლი აღრიცხვის ადრინდელ ი საფუძვლებ ით	ძირითადი აქტივები არ აღიარდება ბუღალტრუ ლი აღრიცხვის ადრინდელ ი საფუძვლებ ით				

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
...	...	...	...
სსბასს-17 სსბასს 45, “ <u>ძირითადი აქტივები</u> ”			

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
სამწლიანი საშელავათო პერიოდი აქტივების ალიარების და/ან შეფასებისთვის და აქტივების შესაფასებლად საადრიცხო პოლიტიკის შეცვლისთვის			√
...	...	...	...

...

სსბასს 36-ის შესწორებები, ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში

ცვლილებები შევიდა 33-ე პუნქტში. დაემატა 51ლ პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება

...

კაპიტალ-მეთოდის პროცედურები

...

33. მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში მოცემული მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის კაპიტალის წილის სანაცვლოდ ისეთი არაფულადი აქტივის შეტანით მიღებული მოგება ან ზარალი, რომელიც არ წარმოადგენს ოპერაციას, სსბასს 40-ის შესაბამისად, უნდა აღირიცხოს 31-ე პუნქტის შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნულ შენატანს არ გააჩნია კომერციული შინაარსი, ამ ტერმინის ~~სსბასს 17-ში~~ სსბასს 45-ში, ძირითადი აქტივები, აღწერილი მნიშვნელობით. როდესაც მსგავს შენატანს არ გააჩნია კომერციული შინაარსი, მოგება ან ზარალი მიიჩნევა არარეალიზებულად და არ აღიარდება, თუ იმავდროულად არ არსებობს 34-ე პუნქტში აღწერილი სიტუაცია. მსგავსი არარეალიზებული მოგება და ზარალი უნდა ჩამოიწეროს კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხული ინვესტიციის საპირისპიროდ და არ უნდა აისახოს გადავადებული მოგების ან ზარალის სახით ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან ერთეულის იმ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, სადაც ეს ინვესტიციები აღირიცხება კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

51ლ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 33-ე პუნქტის შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

სსბასს 39-ის შესწორებები, *დაქირავებულთა სარგებელი*

ცვლილებები შევიდა 11, 53 და 123 პუნქტებში. დამატა 176 პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელი

...

აღიარება და შეფასება

დაქირავებული პირის ყველა სახის მოკლევადიანი სარგებელი

11. თუ დაქირავებულმა პირმა რომელიმე სააღრიცხვო პერიოდში ერთეულს გაუწია მომსახურება, დაქირავებულის მოკლევადიანი სარგებლების არადისკონტირებული ოდენობა, რომლებიც გადასახდელია ამ მომსახურებისათვის, ერთეულმა უნდა აღიაროს:

- ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) ნებისმიერი, უკვე გადახდილი თანხის გამოკლების შემდეგ. თუ უკვე გადახდილი თანხა აღემატება სარგებლების არადისკონტირებულ ღირებულებას, ერთეულმა ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარგაწეულ ხარჯად) იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარგადახდა ერთეულს მიიყვანს, მაგალითად, მომავალში გადასახდელების შემცირებამდე ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებამდე; და
- ბ) როგორც ხარჯი, თუ რომელიმე სხვა სტანდარტი არ მოითხოვს ან ერთეულს უფლებას არ აძლევს, რომ სარგებლები ჩაირთოს აქტივის თვითღირებულებაში (იხ. მაგალითად, სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები* ან ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45, *ძირითადი აქტივები*).

...

შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი - დადგენილშენატანიაანი პროგრამები

...

აღიარება და შეფასება

53. როდესაც დაქირავებულმა ერთეულს გარკვეულ პერიოდში მომსახურება გაუწია, ერთეულმა უნდა აღიაროს მის მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ დადგენილშენატანიან პროგრამაში გადასახდელი შენატანები:

- ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) უკვე გადახდილი შენატანების გამოკლებით. თუ უკვე გადახდილი შენატანები აღემატება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადასახდელი შენატანის რაოდენობას, ერთეულმა ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარ გაწეულ ხარჯად) იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარ გადახდა გამოიწვევს, მაგალითად: მომავალში გადასახდელების შემცირებას ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას; და
- ბ) როგორც ხარჯი, თუ სხვა სტანდარტი არ მოითხოვს ან უფლებას არ იძლევა, რომ შენატანი ჩართულ იქნეს აქტივის თვითღირებულებაში (იხ. მაგალითად, სსბასს 12 და ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45).

...

დადაგენილსარგებლიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები

...

123. სხვა სსბასს-ებით ერთეულს მოეთხოვება დაქირავებულთა სარგებელზე გაწეული ზოგიერთი დანახარჯის ჩართვა აქტივების, მაგალითად მატერიალური მარაგების ან ძირითადი აქტივების თვითღირებულებაში (იხ. სსბასს 12 და ~~სსბასს 17~~ სსბასს 45). შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებლებზე გაწეული ნებისმიერი დანახარჯი, რომელიც ჩართულია ამგვარი აქტივების თვითღირებულებაში, მოიცავს 122-ე პუნქტში ჩამოთვლილი კომპონენტების შესაბამის ხვედრით წილს.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

...

176გ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 11, 53 და 123 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

სსბასს 40-ის შესწორებები, საჯარო სექტორის გაერთიანებები

ცვლილებები შევიდა დს82, სმ167, სმ168, სმ169, სმ170, სმ171, სმ180, სმ185 და სმ192 პუნქტებში. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

დასკვნის საფუძველი

...

შერწყმის აღრიცხვა (პუნქტები 15-57)

...

შეფასების პერიოდი

...

დს82. როდესაც წინამდებარე სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს-მ განიხილა, საჭირო იყო თუ არა მსგავსი პერიოდი შერწყმის აღრიცხვისთვის. წილების გაერთიანების მოდიფიცირებული მეთოდით არ მოითხოვება აქტივებისა და ვალდებულებების სამართლიანი ღირებულებით გადაანგარიშება შერწყმის თარიღით. თუმცა, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ გაერთიანებულ ოპერაციებს შეიძლება განსხვავებული სააღრიცხვო პოლიტიკა ჰქონდეთ, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს ზოგიერთი აქტივისა და ვალდებულების გადაანგარიშება წარმოქმნილი ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობისთვის. მაგალითად,

წარმოქმნილმა ერთეულმა შეიძლება გამოიყენოს გარკვეული აქტივების, როგორცაა, მაგალითად, ძირითადი აქტივები, გადაფასების სააღრიცხვო პოლიტიკა. თუ ერთ ან მეტ გაერთიანებულ ოპერაციას მსგავსი აქტივების თვითღირებულებით შეფასების სააღრიცხვო პოლიტიკა აქვს, გადაფასების მოდელით ამ აქტივების საბალანსო ღირებულების განსაზღვრის ფაქტობრივი შედეგი იქნება მათი სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრის მსგავსი. ამიტომ, სსბასსს დათანხმდა, რომ შესაფერისი იყო წარმოქმნილი ერთეულისთვის დროის მიცემა, რათა მოიპოვოს აქტივებისა და ვალდებულებების გადაანგარიშებისათვის საჭირო ინფორმაცია, მის სააღრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობისთვის. სსბასსს დათანხმდა, რომ ერთწლიანი პერიოდი შესაფერისი იქნება. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია. აღნიშნული დასკვნის გაკეთებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 17-ში მოცემული გადაფასების მოდელი სსბასს 45-ში მოხსენიებულია, როგორც მიმდინარე ღირებულების მოდელი, ასევე სსბასს 17-ში გამოყენებულია თვითღირებულება და სამართლიანი ღირებულება, ხოლო, სსბასს 45-ში - ისტორიული ღირებულება, მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება და სამართლიანი ღირებულება.

...

საილუსტრაციო მაგალითები

...

გაერთიანებული ოპერაციების შერწყმისას მათი იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებების შესწორება შერწყმისას წარმოქმნილი ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკასთან შესაბამისობისთვის

წარმოდგენილია სსბასს 40-ის პუნქტების 26–27 და 36 გამოყენების შედეგები

...

სმ167. 20X5 წლის 1 ოქტომბერს RE შეიქმნა ორი სახელმწიფო დეპარტამენტის, COA და COB, შერწყმით. COA ადრე იყენებდა ძირითადი აქტივების სსბასს—17-ში სსბასს 45-ში, ძირითადი აქტივები, მოცემული

ფინანსური უზრუნველყოფის ისტორიული ღირებულების მოდელით აღრიცხვის პოლიტიკას. COB ადრე იყენებდა ძირითადი აქტივების, სსბასს 17-ში სსბასს 45-ში, ძირითადი აქტივები, მოცემული გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელით აღრიცხვის პოლიტიკას.

სმ168. RE იყენებს სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომელიც გულისხმობს ძირითადი აქტივების გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელით აღრიცხვას. RE აპირებს ადრე COA-ს მიერ კონტროლირებული ძირითადი აქტივების დამოუკიდებელი შეფასების მოპოვებას.

სმ169. ადრე COA-ს მიერ კონტროლირებული ძირითადი აქტივების დამოუკიდებელი შეფასების მიღების შემდეგ RE შემდგენიარად შეასწორებს ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებებს, წმინდა აქტივებში/კაპიტალში შესაბამისი გატარებით:

...

სმ170. RE ასევე მიმოიხილავს ადრე COB-ს მიერ კონტროლირებულ ძირითად აქტივებს, რათა დარწმუნდეს, რომ თანხები განახლებულია 20X5 წლის 1 ოქტომბრის მდგომარეობით. აღნიშნული მიმოხილვით დასტურდება, რომ ადრე COB-ს მიერ კონტროლირებული ძირითადი აქტივები განახლებულია და შესწორებების შეტანა საჭირო არ არის.

სმ171. RE ადრე COB-ს მიერ კონტროლირებულ ძირითად აქტივებს აღიარებს მათი საბალანსო ღირებულებებით. სსბასს 17-ის სსბასს 45-ის 67-ე 48-ე პუნქტის შესაბამისად RE როგორც COA-ს, ისე COB-ს მიერ კონტროლირებული ძირითადი აქტივების ნარჩენ ღირებულებებსა და სასარგებლო მომსახურების ვადებს მიმოიხილავს მინიმუმ თითოეული წლიური საანგარიშგებო თარიღით. თუ მოლოდინები განსხვავდება ადრინდელი შეფასებებისგან, მაშინ RE ამ ცვლილებებს აღრიცხავს, როგორც ცვლილებებს სააღრიცხვო პოლიტიკაში, სსბასს 3-ის, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, შესაბამისად.

...

შერწყმის შედეგად წარმოქმნილი წმინდა აქტივების/კაპიტალის კომპონენტების აღიარება და შეფასება

წარმოდგენილია სსბასს 40-ის პუნქტების 37–39 გამოყენების შედეგები

...

სმ180. COA ადრე იყენებდა სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომლის შესაბამისად ძირითადი აქტივების აღრიცხვისთვის ფიზიკური მნიშვნელობის ისტორიული ღირებულების მოდელი გამოიყენებოდა. COB ადრე იყენებდა სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომლის შესაბამისად ძირითადი აქტივების აღრიცხვისთვის გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელი გამოიყენებოდა. RE იყენებს სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომელიც ითვალისწინებს გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებას ძირითადი აქტივების შეფასებისთვის. RE მოიპოვებს იმ ძირითადი აქტივების დამოუკიდებელ შეფასებას, რომლებსაც ადრე COA აკონტროლებდა. შედეგად ის აღნიშნული ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებას ზრდის ფ.ე. 5,750-ით და შესაბამისი შესწორება შეაქვს წმინდა აქტივების/კაპიტალის კომპონენტებში.

...

შეფასების პერიოდი შერწყმისას

წარმოდგენილია სსბასს 40-ის პუნქტების 40–44 გამოყენების შედეგები.

...

სმ185. დავუშვათ, რომ RE 20X3 წლის 30 ნოემბერს იქმნება COA-სა და COB-ს (ორი მუნიციპალიტეტი, რომლებიც საერთო კონტროლს არ ექვემდებარებოდა შერწყმამდე) შერწყმით. შერწყმამდე COA იყენებდა სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომლის შესაბამისად მიწისა და შენობების შესაფასებლად გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელი გამოიყენებოდა, მაშინ როდესაც COB-ის სააღრიცხვო პოლიტიკა იყო მიწისა და შენობების ფიზიკური მნიშვნელობის ისტორიული ღირებულების მოდელის გამოყენებით აღრიცხვა. RE იყენებს სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომელიც მიწისა და შენობების გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელით აღრიცხვას ითვალისწინებს და ცდილობს ადრე COB-ის მიერ

კონტროლირებული მიწისა და შენობებისთვის დამოუკიდებელი შეფასება მოიპოვოს. აღნიშნული შეფასება დასრულებული არ იყო იმ დროს, როდესაც RE-მ გამოსაცემად დაამტკიცა 20X3 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის თავისი ფინანსური ანგარიშგება. CU275 თავის 20X3 წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში RE-მ მიწისა და შენობებისთვის პირობითი ღირებულებები აღიარა, ფ.ე.150,000 და ფ.ე.275,000, შესაბამისად. შერწყმის თარიღით შენობების სასარგებლო მომსახურების ვადა იყო თხუთმეტი წელი. მიწას უსასრულო მომსახურების ვადა ჰქონდა. შერწყმის თარიღიდან ოთხი თვის შემდეგ RE-მ მიიღო აღნიშნული დამოუკიდებელი შეფასება, რომლის მიხედვით შეფასების თარიღით მიწის ღირებულება შეფასებული იყო ფ.ე.160,000-ად, ხოლო შეფასების თარიღით შენობების ღირებულება შეფასებული იყო ფ.ე.365,000-ად.

...

შერწყმასთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნები

სსბასს 40-ის პუნქტებში 53–57 მოცემული განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნების გამოყენების შედეგების წარმოჩენა.

...

სმ192. ქვემოთ მოცემულ მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 40-ის შერწყმასთან დაკავშირებული ზოგიერთი განმარტებითი შენიშვნის მოთხოვნა; ეს არ ემყარება ფაქტობრივ ოპერაციას. მაგალითში გაკეთებულია დაშვება, რომ RE არის ყოფილი მუნიციპალიტეტების, COA და COB, შერწყმის შედეგად ახლადშექმნილი მუნიციპალიტეტი. მაგალითში განმარტებები ცხრილის სახითაა ნაჩვენები, სადაც მითითებულია კონკრეტული განმარტებითი შენიშვნის მოთხოვნა. ფაქტობრივ განმარტებით შენიშვნებში შეიძლება მრავალი მათგანი მარტივი, ტექსტის ფორმატით იქნეს წარდგენილი.

...

მინიშნება პუნქტზე				
----------------------	--	--	--	--

		თავდაპირველი თანხა (ფ.ე.)	შესწორება (ფ.ე.)	შესწორებული თანხა (ფ.ე.)
54(ე)(i)	COA-ს მიერ აღრიცხული ფინანსური აქტივების გადაანგარიშება COB- თან ოპერაციების ანულირებისათვის	822	(25)	797
54(ე)(ii)	COB-ს მიერ აღრიცხული ფინანსური ვალდებულებების გადაანგარიშება COA- თან ოპერაციების ანულირებისათვის	(1,093)	25	(1,068)
54(ე)(iii)	COA-ს მიერ აღრიცხული ძირითადი აქტივების გადაანგარიშება მუხლების გადაფასების მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებით შესაფასებლად	12,116	17,954	30,070

...

სსზასს 41-ის შესწორებები, ფინანსური ინსტრუმენტები

ცვლილებები შევიდა დს11 პუნქტში და დაემატა დს11ა პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია.

....

დასკვნის საფუძველი

...

საწყისი შეფასება

...

დს11. სსბასს-მ დაასკვნა, რომ მართებული არ იქნებოდა არაგაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოშობილი ფინანსური აქტივების იმ აქტივებისგან განსხვავებულად შეფასება, რომლებიც გაცვლითი ოპერაციებიდან წარმოიშობა. შესაბამისად, სსბასსს დათანხმდა, რომ არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად შეძენილი ფინანსური აქტივები საწყის ეტაპზე უნდა შეფასდეს სამართლიანი ღირებულებით სსბასს 23-ის მოთხოვნების გამოყენებით, მაგრამ უნდა მოხდეს წინამდებარე სტანდარტის გათვალისწინებაც, თუ აქტივის შესაძენად გარიგების დანახარჯები იქნა გაწეული.

დს11ა. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, და სსბასს 46-ის, შეფასება, შემუშავებისას, სსბასს 23-ის მოთხოვნა არაგაცვლითი ოპერაციის შედეგად მიღებული ფინანსური აქტივის საწყისი შეფასების შესახებ დაზუსტდა და ასახავს მოთხოვნას იმის შესახებ, რომ ის უნდა შეფასდეს სამართლიანი ღირებულებით.

სსბასს 43-ის შესწორებები, ოჯარა

ცვლილებები შევიდა 5, 31, 32, 36, 60, 84, 94 და მგ45 პუნქტებში. დამატა 103ბ პუნქტი. შეიცვალა 31-ე პუნქტამდე არსებული სათაური. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

განმარტებები

5. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოიყენება შემდეგი მნიშვნელობით:

....

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

„სასარგებლო მომსახურების ვადა“ ამ სტანდარტშიც იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც ~~სსპასს 17-ში~~ სსპასს 45-ში, ძირითადი აქტივები.

....

მოიჯარე

....

შემდგომი შეფასება

....

~~თვითღირებულების~~ ისტორიული ღირებულების მოდელი

31. ~~თვითღირებულებით~~ ისტორიული ღირებულებით აღრიცხვის მოდელის გამოსაყენებლად მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლება უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით:

- ა) რომელსაც გამოაკლდება დაგროვილი ცვეთა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალი; და
- ბ) დაკორექტირდება საიჯარო ვალდებულების შეფასების თანხით, რომელიც აღწერილია 37(გ) პუნქტში.

32. მოიჯარემ აქტივის გამოყენების უფლებაზე ცვეთის დასარიცხად უნდა გამოიყენოს ~~სსპასს 17~~ სსპასს 45 - „ძირითადი აქტივები“, წინამდებარე სტანდარტის 33-ე პუნქტის მოთხოვნების გათვალისწინებით.

....

შეფასების სხვა მოდელები

....

36. თუ აქტივების გამოყენების უფლებები დაკავშირებულია ძირითადი აქტივების ისეთ კლასთან, რომლის მიმართაც მოიჯარე ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის ~~გადაფასების მიმდინარე ღირებულების~~ მოდელს იყენებს, მოიჯარეს ~~გადაფასების მიმდინარე ღირებულების~~ მოდელის გამოყენების უფლება აქვს გამოყენების უფლების ყველა აქტივთან

მიმართებით, რომლებიც დაკავშირებულია ძირითადი აქტივების მოცემულ კლასთან.

....

განმარტებითი შენიშვნები

....

60. თუ მოიჯარე აქტივების გამოყენების უფლებებს გადაფასებული ღირებულებით აფასებს ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის შესაბამისად, მოიჯარემ აქტივების გამოყენების ამგვარი უფლებების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის 92-ე 74-ე პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია.

....

მეიჯარე

საოპერაციო იჯარა

ალიარება და შეფასება

....

84. იმ ცვეთადი საიჯარო აქტივების ცვეთის პოლიტიკა, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია, უნდა შეესაბამებოდეს მეიჯარის სტანდარტულ ცვეთის პოლიტიკას, რომელსაც ანალოგიური აქტივების მიმართ იყენებს. მეიჯარემ ცვეთა უნდა გამოითვალოს ~~სსპასს 17-ისა~~ სსპასს 45-ისა და სსპასს 31-ის შესაბამისად.

....

განმარტებითი შენიშვნები

საოპერაციო იჯარა

94. ძირითადი აქტივებისთვის, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია, მეიჯარემ უნდა იხელმძღვანელოს ~~სსპასს 17-ით~~ სსპასს 45-ით გათვალისწინებული მოთხოვნებით, რომლებიც ეხება ინფორმაციის გამჟღავნებას. ~~სსპასს 17-ის~~ სსპასს 45-ის ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნების გამოყენებისას, მეიჯარემ ძირითადი აქტივების

თითოეული კლასი უნდა დაყოს ორ ნაწილად: აქტივები, რომლებიც საოპერაციო იჯარის საგანია და აქტივები, რომლებიც არ ექვემდებარება საოპერაციო იჯარას. შესაბამისად, მეიჯარემ ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის მოთხოვნების შესაბამისი ინფორმაცია საოპერაციო იჯარას დაქვემდებარებული აქტივების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს (საიჯარო აქტივის კლასის შესაბამისად) იმ ინფორმაციისგან განცალკევებით, რომელიც ეხება მის განკარგულებაში მყოფ საკუთარ აქტივებს, რომლებსაც თვითონ იყენებს.

....

ძალაში შესვლის თარიღი

...

103ბ. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 5, 31, 32, 36, 60, 84, 94 და მგ45 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

მითითებები გამოყენებაზე

...

მოიჯარის მონაწილეობა საიჯარო აქტივში იჯარის ვადის დაწყების თარიღამდე

საიჯარო აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებული მოიჯარის დანახარჯები

....

მგ45. თუ მოიჯარე დანახარჯებს გასწევს აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებით, მან ეს დანახარჯები უნდა აღრიცხოს სხვა შესაფერისი სტანდარტების გამოყენებით, როგორცაა, მაგალითად

~~სსპასს~~—17 სსპასს 45. საიჯარო აქტივის მშენებლობასთან ან დაპროექტებასთან დაკავშირებული დანახარჯები არ მოიცავს იმ გადახდებს, რომლებსაც მოიჯარე იხდის საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებისთვის. საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლებისთვის განკუთვნილი გადახდები საიჯარო გადახდებია, იმის მიუხედავად, როდის განხორციელდება მათი გადახდა.

...

სსპასს 44-ის შესწორებები, გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები

ცვლილებები შევიდა 16, 32, 37 და დს7 პუნქტებში. დამატა 58ა პუნქტი. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი ხაზგადასმული.

...

გასაყიდად გამიზნული ან მფლობელებზე გასანაწილებლად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივების (ან გამსვლელი ჯგუფების) კლასიფიკაცია

....

16. გაყიდვის გარიგება მოიცავს ერთი გრძელვადიანი აქტივის მეორე გრძელვადიან აქტივზე გაცვლას, როდესაც გაცვლას ~~სსპასს—17-ის სსპასს 45-ის~~, ძირითადი აქტივები, მიხედვით კომერციული შინაარსი აქვს.

....

გაუფასურების ზარალისა და მისი აღდგენის აღიარება

....

32. მოგება ან ზარალი, რომელიც ადრე არ იყო აღიარებული გრძელვადიანი აქტივის (ან გამსვლელი ჯგუფის) გაყიდვის დღისათვის, უნდა აღიარდეს აღიარების შეწყვეტის დღეს. აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებული მოთხოვნები მოცემულია:

- ა) ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის 82-87-ე ~~62-68-ე~~ პუნქტებში, რომელიც ეხება ძირითად აქტივებს; და
- ბ) სსბასს 31-ის - „არამატერიალური აქტივები“, 111-116 პუნქტებში, რომელიც ეხება არამატერიალურ აქტივებს.

...

37. ერთეულმა გრძელვადიანი აქტივის (რომელიც აღარ არის კლასიფიცირებული, როგორც გასაყიდად გამიზნული, ან როგორც მფლობელებზე გასანაწილებლად გამიზნული) საბალანსო ღირებულების ნებისმიერი სავალდებულო კორექტირების თანხა უნდა დაუმატოს განგრძობითი ოპერაციებიდან მიღებულ ნამეტს ან დეფიციტს⁷ იმ პერიოდში, როდესაც 12-15 ან 19 პუნქტების კრიტერიუმები, შესაბამისად, აღარ არის დაკმაყოფილებული. შესაბამისად უნდა დაკორექტირდეს ყველა მომდევნო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მოჰყვება იმ პერიოდს, როდესაც ერთეულმა განახორციელა კლასიფიკაცია, როგორც გასაყიდად გამიზნული, ან როგორც მფლობელებზე გასანაწილებლად გამიზნული, თუ გამსვლელი ჯგუფი, ან გრძელვადიანი აქტივი, რომელიც აღარ კლასიფიცირდება გასაყიდად გამიზნულად, ან მფლობელებზე გასანაწილებლად გამიზნულად არის კონტროლირებული ერთეული, ერთობლივი ოპერაცია, ერთობლივი ან მეკავშირე ერთეული, ან ერთობლივი, ან მეკავშირე ერთეულში ფლობილი წილის ნაწილი. ერთეულმა კორექტირების თანხა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს იმავე სათაურით, რომელიც გამოიყენება 47-ე პუნქტის მიხედვით აღიარებული მოგების ან ზარალის წარსადგენად, თუ ასეთი იყო.

⁷ გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი წარმოადგენს ძირითად საშუალებას ან არამატერიალურ აქტივს, რომელიც გადაფასებული იყო ~~სსბასს 17-ის~~ სსბასს 45-ის ან სსბასს 31-ის შესაბამისად მანამ, სანამ მიენიჭებოდა კლასიფიკაცია გასაყიდად გამიზნული. ასეთ შემთხვევაში ცვლილება უნდა აისახოს, როგორც გადაფასებული ღირებულების ზრდა ან შემცირება.

ძალაში შესვლის თარიღი

...

58ა. 2023 წლის მაისში გამოცემულმა სსბასს 45-მა გამოიწვია 16, 32 და 37 პუნქტების შეცვლა. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს 2025 წლის 1 იანვარს დაწყებულ და მის შემდგომ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტის ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს 2025 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 45-ც.

...

დასკვნის საფუძველი

...

მოქმედების სფერო

...

დს7. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, სსბასსს-მ ასევე განიხილა, უნდა დაემატებინათ თუ არა ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნა სსბასს 17-ს სსბასს 45-ს, ძირითადი აქტივები, და სსბასს 31-ისთვის, არამატერიალური აქტივები, ნამეტში არსებული გრძელვადიანი აქტივების ან ისეთი გრძელვადიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების შესახებ, რომლებიც საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებს უნდა გადაეცეს. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ვინაიდან ეს ოპერაციები ხცდებოდა სცდებოდა სსბასს 44-ის მოქმედების სფეროს (როგორც აღინიშნა ზემოთ დსნ პუნქტში) და არ წარმოადგენს წარმოდგენდა ამ სტანდარტიდან გამომდინარე შემდგომ შესწორებებს, ასეთი განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნის სსბასს 44-ში შეტანა მიზანშეწონილი არ არის იყო. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ სსბასს 17 სსბასს 45-ს იძლეოდა რეკომენდაციას განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნდეს გამჟღავნებულიყო ინფორმაცია დროებით

გამოუყენებელი ძირითადი აქტივების და აქტიური მოხმარებიდან გამოსული ძირითადი აქტივების შესახებ, რომლებიც სსბასს 44-ის მოქმედების სფეროს არ განეკუთვნება. სსბასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს პრინციპები კვლავ გამოსადეგია.

...

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 45-ის - „ძირითადი აქტივები“ - შემადგენელი ნაწილი.

შესავალი

დს1. სსბასს 17, „ძირითადი აქტივები“, უმთავრესად ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტის, ბასს 16-ის (გადასინჯული 2003 წელს) - „ძირითადი აქტივები“ - საფუძველზე შემუშავდა. საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ (სსბასსს) განიხილა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ ფასს სტანდარტებში შეტანილი გაუმჯობესებები და ბასს 16-ში შეტანილი ვიწრო მასშტაბის ცვლილებები (2020 წლის მაისამდე) და, ზოგადად, დაეთანხმა ბასსს-ის მიერ ბასს-ების გადასინჯვისა და მასში ცვლილებების შეტანის მიზეზებს, გარდა დს24 პუნქტში აღნიშნული გამონაკლისისა. სსბასსს-მ შესაბამისად გადახედა სსბასს 17-ს მასში აღნიშნული გაუმჯობესებებისა და ცვლილებების ასახვის მიზნით.

დს2. სსბასსს-მ საჯარო სექტორში კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ საკონსულტაციო დოკუმენტზე (სდ) მიღებული პასუხებისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების შესახებ დაინტერესებული მხარეების გამოხმაურების განხილვის შემდეგ დაასკვნა, რომ:

- ა) სსბასს 17 სრულად უნდა გავრცელდეს იმ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე, რომლებიც ძირითად აქტივებს წარმოადგენს; და
- ბ) სსბასს 45-ში უნდა შევიდეს დამატებითი ოფიციალური და არაოფიციალური მითითებები, კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების მიმართ მისი გამოყენების საკითხის დაზუსტების მიზნით.

შედეგად, შემუშავებულ იქნა განსახილველი პროექტი 78, *ძირითადი აქტივები*, რომელშიც სსბასს 17-ის ჩანაცვლება იქნა შემოთავაზებული.

წინარე ინფორმაცია

78-ე განსახილველი პროექტის, ძირითადი აქტივები, შემუშავება

დს3. 2020 წლის მარტში სსბასს-მ მიიღო გადაწყვეტილება, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები უნდა აღიარდეს, როგორც ძირითადი აქტივები, თუ ისინი აკმაყოფილებენ სსბასს 17-ის განმარტებასა და აღიარების კრიტერიუმებს (იხილეთ მე-6 პუნქტი). ვინაიდან კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები წარმოადგენს ძირითადი აქტივების ქვეჯგუფს და, შესაბამისად, განხილულ უნდა იქნეს სსბასს 17-ის პრინციპების შესაბამისად.

დს4. სსბასს-მ შეიმუშავა 78-ე განსახილველი პროექტი, რათა განეახლებინა სსბასს 17-ში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებები ძირითადი აქტივების შესახებ, რათა დაინტერესებულ მხარეებს კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების მიმართ აღნიშნული პრინციპების გამოყენებაში დახმარებოდა. ამ მიზნით, გამოცემულ იქნა დამატებითი ოფიციალური და არაოფიციალური მითითებები. სსბასსს აღნიშნავს, რომ ასეთი მითითებები ყველა ძირითად აქტივზე ვრცელდება.

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები: დამატებითი მითითებები

დს5. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა საკითხი, უნდა შეეტანათ თუ არა სსბასს 45-ში დამატებითი ოფიციალური მითითებები კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმართ ამ სტანდარტის პრინციპების გამოყენებასა და დანერგვაში დახმარების მიზნით. ვინაიდან ამ საკითხების გადასაჭრელად საჭირო პრინციპები არ იყო წარმოდგენილი, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა ოფიციალური მითითებები შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- ა) კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მახასიათებლები (იხილეთ მგ2-მგ3 პუნქტები);
- ბ) კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები, როგორც რესურსი და კონტროლის შეფასება (იხილეთ მგ9-მგ11 პუნქტები);
- გ) ცვეთა (იხილეთ 52-55 და მგ28 პუნქტები); და
- დ) განმარტებითი შენიშვნები აუდიარებელი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შესახებ (იხილეთ 77-78 და მგ37-მგ38 პუნქტები).

დს6. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა საკითხი, უნდა შეეტანათ თუ არა სსბასს 45-ში დამატებითი არაოფიციალური მითითებები ერთეულის მიერ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმართ სსბასს 45-ის გამოყენებისა და დანერგვის თანმიმდევრულობის გაუმჯობესების მიზნით. ამის საფუძველზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა არაოფიციალური მითითებები შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- ა) კონტროლი (იხილეთ მდნ-მდ8 პუნქტები);
- ბ) აუდიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების აღიარება (იხილეთ მდ9 პუნქტი);
- გ) კაპიტალიზაციის ზღვრები (იხილეთ მდ10-მდ14 პუნქტები);
- დ) მიმდინარე ღირებულებით შეფასება (იხილეთ მდ18-მდ21 პუნქტები); და
- ე) სასარგებლო მომსახურების ვადასთან დაკავშირებული ცვეთა (იხილეთ მდ30-მდ33 პუნქტები).

დს7. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, მასში შეეტანა დამატებითი არაოფიციალური მითითებები, როგორც ეს დასკვნის ამ საფუძველშია მითითებული:

- ა) კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შეფასება (იხილეთ „გადაწყვეტილების ხე“ განყოფილებაში - მითითებები დანერგვაზე); და
- ბ) მიმდინარე ღირებულებით შეფასება (იხილეთ მდ15-მდ17 პუნქტები).

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები: დამატებითი მითითებები

დს8. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა საკითხი, უნდა შეეტანათ თუ არა სსბასს 45-ში დამატებითი მითითებები ერთეულის მიერ ინფრასტრუქტურული აქტივების მიმართ სსბასს 45-ის გამოყენებისა და დანერგვის თანმიმდევრულობის

გაუმჯობესების მიზნით. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა ოფიციალური მითითებები შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- ა) ინფრასტრუქტურული აქტივების მახასიათებლები და მაგალითები (იხილეთ მგ4-მგნ პუნქტები);
- ბ) კონტროლის შეფასება (იხილეთ მგ10-მგ11 პუნქტები); და
- გ) ინფრასტრუქტურული აქტივების ნაწილების იდენტიფიცირება (იხილეთ მგ24 პუნქტი).

დს9. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა საკითხი, უნდა შეეტანათ თუ არა სსბასს 45-ში არაოფიციალური მითითებები ერთეულების მიერ სსბასს 45-ის გამოყენებისა და დანერგვის თანმიმდევრულობის გაუმჯობესების მიზნით. ამის საფუძველზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა არაოფიციალური მითითებები შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- ა) მიწაზე კონტროლი, რომელიც ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარეობს (იხილეთ მდ1-მდ5 და სმ1-სმ5 პუნქტები);
- ბ) კაპიტალიზაციის ზღვრები (იხილეთ მდ10-მდ14 პუნქტები);
- გ) მიწის შეფასება, რომელიც ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარეობს (იხილეთ მდ23-მდ25 პუნქტები);
- დ) ინფრასტრუქტურული აქტივების ნაწილების იდენტიფიცირება (იხილეთ მდ34-მდ38 პუნქტები);
- ე) აქტივების მართვის გეგმებში მოცემული ინფორმაციის გამოყენება ფინანსური ანგარიშგებისთვის (იხილეთ მდ39-მდ40 პუნქტები); და
- ვ) აქტივების არასათანადო ტექნიკური მომსახურება (იხილეთ მდ41-მდ44 პუნქტები).

დამატებითი მითითებების არარსებობა

დს10. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, გამომდინარე იქიდან, რომ უკვე არსებობდა საკმარისი სახელმძღვანელო მითითებები, სსბასს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს 45-ში არ იყო საჭირო დამატებითი მითითებების შეტანა შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- ა) ინფრასტრუქტურული აქტივების ცალკე განმარტება, ვინაიდან ისინი ძირითად აქტივებს წარმოადგენენ;
- ბ) სათადარიგო ნაწილები ინფრასტრუქტურული აქტივებისთვის;
- გ) ინფრასტრუქტურული აქტივების დემონტაჟის ხარჯები;
- დ) იმ მიწის განცალკევებით აღრიცხვა, რომელიც ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარეობს;
- ე) აქტივების ან მისი ნაწილების განახლების აღრიცხვა;
- ვ) გაუფასურება; და
- ზ) აღიარების შეწყვეტა.

სსბასს-მ დასკვნის საფუძველში შეიტანა არგუმენტაცია იმის შესახებ, თუ რატომ არ დაამატა მითითებები ამ საკითხებთან დაკავშირებით, რათა ეცნობებინა დაინტერესებული მხარეებისთვის, რომ მან ეს საკითხები განიხილა.

სსბასს 45, ძირითადი აქტივები

დს11. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის სსბასს 17-ს, *ძირითადი აქტივები*, და იგი ეფუძნება ბასს 16-ს, *ძირითადი საშუალებები*. არსებული პრაქტიკის შესაბამისად, დასკვნის ეს საფუძველი ასახავს მხოლოდ იმ სფეროებს, სადაც სსბასს 45 უხვევს ბასს 16-ის² ძირითადი მოთხოვნებიდან, ან სადაც სსბასს-მ ჩათვალა, რომ საჭიროა დამატებითი მითითებები პრინციპების თანმიმდევრული გამოყენების

² ბასსს-ის „დასკვნის საფუძველი“ აქ არ არის გადმოტანილი. ბასსს-ის სრული მომსახურების გამოწერებს შეუძლიათ „დასკვნის საფუძველი“ ბასსს-ის ვებგვერდზე იხილონ: <http://www.iasb.org>.

გასაუმჯობესებლად იმისათვის, რომ საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი ფართოდ გავრცელებული საკითხები გადაიჭრას.

დს12. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 17-ის მითითებები, რომლებიც ძირითად პრინციპებს ეხება, გადაეტანა ამ სტანდარტის განყოფილებაში - მითითებები გამოყენებაზე; მითითებები შეფასების ზოგად წესებზე გადაეტანა სსბასს 46-ში, „შეფასება“, და წინამდებარე სტანდარტისთვის დაემატებინა სახელმძღვანელო მითითებები კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების აღრიცხვის შესახებ, რომლებიც ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროშია. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხებიდან არ გამოვლენილა ისეთი ინფორმაცია, რომელიც სსბასსს-ს მანამდე არ განუხილავს, ან საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელი ისეთი საკითხი ან გამოწვევა, რომელიც სსბასს 45-ის სტრუქტურის ან პრინციპების გამოყენებასთან იქნებოდა დაკავშირებული.

მოქმედების სფერო

იმ პუნქტების ამოღება, რომელიც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს არ აკუთვნებდა

დს13. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს 45-ის პრინციპები სრულად უნდა გავრცელდეს კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე და გადაწყვიტა, ამოეღო კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან დაკავშირებით მოქმედების სფეროს შეზღუდვები, იმის საფუძველზე, რომ:

- ა) კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარება გაზრდის კულტურულ მემკვიდრეობასთან დაკავშირებული ფინანსური ინფორმაციის გამჭვირვალობას, რათა მომხმარებლებმა უკეთ შეძლონ ანგარიშვალდებული ერთეულების პასუხისმგებლობების შეფასება კულტურული მემკვიდრეობასთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებების გამო, განსაკუთრებით იმ გადაწყვეტილებების, რომლებიც კულტურული მემკვიდრეობის შენარჩუნებას/დაცვას ეხება;
- ბ) მათი კულტურული მემკვიდრეობისთვის დამახასიათებელი ბუნება ხელს არ უშლის კულტურული მემკვიდრეობის

ობიექტების აქტივებად მიჩნევას ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის;

- გ) კულტურული მემკვიდრეობის მრავალი ობიექტი წარმოადგენს აქტივს, შესაბამისად ისინი უნდა აღიარდეს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, როდესაც ისინი აკმაყოფილებენ სსბასს 1-ის, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს;
- დ) იმის გამო, რომ აქტივს კულტურული მემკვიდრეობისთვის დამახასიათებელი ბუნება გააჩნია, თავისთავად, არ ქმნის ფინანსური ანგარიშგების განსაკუთრებული წესების არსებობის საჭიროებას, შესაბამისად არ დგას იმის საჭიროება, რომ ცალკე არსებობდეს ისეთი სსბასს-ი, რომელიც კონკრეტულად კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს ეხება.
- ე) იმ შემთხვევაში, თუ კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტი სხვა სსბასს-ის მოქმედების სფეროს ფარგლებში ექცევა, ის სტანდარტი უნდა იქნეს გამოყენებული (მაგალითად, სსბასს 31, *არამატერიალური აქტივები*, უნდა იქნეს გამოყენებული ისეთი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმართ, რომლებსაც არამატერიალური ბუნება აქვს).

ძირითადი აქტივების სიის გადატანა განყოფილებაში - მითითებები გამოყენებაზე

დს14. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 17-ის მოქმედების სფეროში შემავალი ძირითადი აქტივების სხვადასხვა ტიპის ჩამონათვალი უფრო გამოყენებითი მითითების ხასიათს ატარებდა, ვიდრე ძირითად ტექსტში შესატანი პრინციპებისა. ამის საფუძველზე, სსბასსს-მ მიიღო გადაწყვეტილება, რომ ჩამონათვალი და მასთან დაკავშირებული განმარტებები გადაეტანა განყოფილებაში - მითითებები გამოყენებაზე.

ძირითადი აქტივების განმარტება

ძირითადი აქტივების განმარტება

დს15. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 17-ში მოცემული ძირითადი აქტივების განმარტებაში აღნიშნული იყო „მატერიალური ობიექტები“ „მატერიალური აქტივების“ ნაცვლად და რომ ამ განმარტების მკაცრად გამოყენებამ, შესაძლოა, გამოიწვიოს ისეთი ობიექტების აღიარება, რომელიც არ აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას, რომელიც სსბასს 1-ში ან კონცეპტუალურ საფუძვლებშია³ მოცემული. ტერმინ „აქტივზე“ მითითების არარსებობამ პრაქტიკაში დაბნეულობა გამოიწვია, ვინაიდან არსებობს შემთხვევები, როდესაც გაურკვეველია, ობიექტი წარმოადგენს თუ არა რესურსს, ან კონტროლდება თუ არა იგი ერთეულის მიერ. ამ გაურკვეველობის მოსაგვარებლად, სსბასსს-მ მიიღო გადაწყვეტილება, რომ:

- ა) ძირითადი აქტივების განმარტებაში ტერმინი „მატერიალური ობიექტები“ ჩაენაცვლებინა ტერმინით „მატერიალური აქტივები“ (იხილეთ მე-5 პუნქტი);
- ბ) დაემატებინა ოფიციალური მითითებები იმასთან დაკავშირებით ობიექტი წარმოადგენს თუ არა რესურსს, ან კონტროლდება თუ არა იგი ერთეულის მიერ (იხილეთ შესაბამისად მგ9 და მგ10-მგ11 პუნქტები); და
- გ) დაემატებინა მითითებები დანერგვაზე და საილუსტრაციული მაგალითები კონტროლთან დაკავშირებით, რომელიც არაოფიციალურ მითითებებს წარმოადგენს (იხილეთ შესაბამისად მდ1-მდ8 და სმ1-სმ5 პუნქტები).

დს16. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული ერთ-ერთი პასუხის თანახმად, 78-ე განსახილველი პროექტის მგ8-მგ15 პუნქტებში მოცემული შინაარსი კონცეპტუალურ საფუძვლებში არსებული შინაარსის დუბლირებას ახდენდა. შემოთავაზებულ იქნა აღნიშნული შინაარსის ამოღება და კონცეპტუალურ საფუძვლებზე ჯვარედინი მითითების გაკეთება. სსბასსს-მ იმსჯელა, რომ ეს ოფიციალური მითითებები 78-ე განსახილველ პროექტს პრინციპების გამოყენების თანმიმდევრულობის უზრუნველსაყოფად დაემატა, კერძოდ კი იმ მიზნით, რომ დახმარებოდა ერთეულს იმის დადგენაში, აკმაყოფილებდა თუ არა ობიექტი აქტივის განმარტების სამივე კრიტერიუმს, თუმცა განსაკუთრებით, აქტივის ორი კრიტერიუმზე ამახვილებდა

³ აქტივის განმარტება მოცემულია „საჯარო სექტორის ერთეულების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში“ (კონცეპტუალური საფუძვლები) და სსბასს 1-ში, „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“, და ეხება სამ საერთო კომპონენტს: რესურს(ებ)ს, კონტროლს და წარსულ მოვლენას.

ყურადღებას - ობიექტი წარმოადგენს თუ არა რესურსს, და კონტროლდება თუ არა იგი ერთეულის მიერ. მითითებების ამოღებისა და კონცეპტუალურ საფუძვლებზე ჯვარედინი მითითების გაკეთების ნაცვლად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაეტოვებინა მითითებები ამ ორ ძირითად თემასთან დაკავშირებით (ანუ, არის თუ არა კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტი რესურსი და კულტურული მემკვიდრეობისა ინფრასტრუქტურულ ობიექტებზე ერთეულის კონტროლის შეფასება).

კულტურული მემკვიდრეობის და ინფრასტრუქტურული აქტივების მახასიათებლები

- დს17. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არ იყო საჭირო არც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების და არც ინფრასტრუქტურული აქტივების ცალკე განმარტება, რადგან ისინი ძირითადი აქტივების ქვეჯგუფს წარმოადგენენ, შესაბამისად, ამ სტანდარტის პრინციპები ორივე მათგანზე ვრცელდება.
- დს18. კულტურული მემკვიდრეობის შესახებ საკონსულტაციო დოკუმენტზე მიღებული პასუხებისა და ინფრასტრუქტურასთან დაკავშირებით დაინტერესებული მხარეების კომენტარების საფუძველზე, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ 78-ე განსახილველ პროექტში უნდა შესულიყო მითითებები გამოყენებაზე, მათ შორის, კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურის კონკრეტული მახასიათებლების შესახებ, რათა დახმარებოდა ერთეულებს მათი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების (იხილეთ მგ2-მგ3 პუნქტები) და ინფრასტრუქტურული აქტივების (იხილეთ მგ4-მგ6 პუნქტები) სხვა ძირითადი აქტივებისგან განსხვავებაში. სსბასსს-მ მიიღო გადაწყვეტილება, რომ მხოლოდ ის მახასიათებლები შეეტანა, რომლებიც კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურულ აქტივებს სხვა ძირითადი აქტივებისგან განასხვავებდა და რომლებიც 78-ე განსახილველი პროექტის პრინციპების გამოყენებასა და დანერგვაში სირთულეებს ქმნიდა, ნაცვლად იმისა, რომ შეეტანა კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების ამომწურავი ჩამონათვალი.
- დს19. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული რამდენიმე პასუხის თანახმად, რეკომენდებულ იქნა, რომ სსბასსს-ს გაეფართოებინა მგ3(ა) პუნქტი, რათა აესახა, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს ერთეულიდან გასვლაზეც აქვთ შეზღუდვები, რაც სირთულეებს ქმნის 78-ე განსახილველი პროექტის პრინციპების გამოყენებისა და დანერგვისას, კერძოდ კი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების

შეფასებისას. სსბასსს დაეთანხმა მოსაზრებას, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების ერთეულიდან გასვლაზე შეზღუდვები, მათ გამოყენებაზე არსებული შეზღუდვების მსგავსად, სირთულეებს ქმნის სსბასს 45-ის პრინციპების გამოყენებისა და დანერგვისას, თუმცა ეს არ არის მხოლოდ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებისთვის დამახასიათებელი უნიკალური თვისება.

დს20. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, სსბასს 45-ში გაეფართოებინა კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მახასიათებლები და შეენარჩუნებინა ინფრასტრუქტურული აქტივების მახასიათებლები ისე, როგორც 78-ე განსახილველ პროექტში იყო მოცემული. გარდა დს19-ში აღნიშნულისა, 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხები კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების მახასიათებლებთან დაკავშირებით, არ შეიცავდა ისეთ ინფორმაციას, რომელიც სსბასსს-ს მანამდე არ განუხილავს, ან საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელ ისეთ საკითხს ან გამოწვევას, რომელიც სსბასს 45-ის პრინციპების გამოყენებასთან იქნებოდა დაკავშირებული.

აღიარება

არაგაცვლითი ოპერაციების მეშვეობით მიღებული აქტივების დასაშვები საწყისი ღირებულება

დს21. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ მიიღო გადაწყვეტილება, რომ არაგაცვლითი ოპერაციით მიღებული ძირითადი აქტივის ობიექტის თავდაპირველი აღიარებისას, ტერმინი „სამართლიანი ღირებულება“ შეეცვალა ტერმინით „დასაშვები საწყისი ღირებულება“. ეს ცვლილება შემოთავაზებულ იქნა სსბასს 46-ში მოცემულ საწყისი შეფასების პრინციპებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფის მიზნით.

დს22. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხის თანახმად, რეკომენდებულ იქნა, რომ სსბასს 45-ში შეეტანათ დასაშვები საწყისი ღირებულების განმარტება. სსბასსს-მ იმსჯელა იმაზე, რომ არაგაცვლითი ოპერაციით მიღებული აქტივებისთვის დასაშვები საწყისი ღირებულება არის სამართლიანი ღირებულება, სსბასს 33-ის შესაბამისად. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ 78-ე განსახილველი პროექტზე წინადადება ქმნიდა გაუთვალისწინებელ სირთულეს, ვინაიდან იგი ახლა მოითხოვდა, რომ ერთეულს სსბასს 33-ისთვისაც უნდა მიემართა, რათა გაეგო, თუ რომელი შეფასების საფუძველი უნდა გამოეყენებინა არაგაცვლითი ოპერაციით მიღებული აქტივის დასაშვები საწყისი ღირებულების აღიარებისას. საბოლოო ჯამში კი, ამ წინადადების

მიზანი არ იყო არაგაცვლითი ოპერაციით მიღებული ძირითადი აქტივების საწყისი შეფასების მეთოდის შეცვლა.

დს23. სსბასს 46-ში მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ცნების შემოტანის შემდეგ, სბასსს-მა იმსჯელა იმაზე, თუ როგორ უნდა შეფასებულიყო „დასაშვები საწყისი ღირებულება“ და დაასკვნა, რომ ამისათვის სამართლიანი ღირებულების და მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების გამოყენება შესაფერისი იქნებოდა. სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ სსბასს 46-ში შეიტანდა მითითებებს დასაშვებ საწყის ღირებულებასთან დაკავშირებით.

შეიარაღების სისტემები

დს24. სსბასს 17-ის გადასინჯვისას, რომელიც გამოიწვია 2015 წლის სსბასს-ების გაუმჯობესების III ნაწილმა, სსბასსს-მ განიხილა, რომ სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკით (GFS) გათვალისწინებული ანგარიშგების შესახებ სახელმძღვანელო მითითებებით იყენებენ ტერმინს „შეიარაღების სისტემები“, რაც მოიცავს საგნებს, რომლებსაც მუდმივად იყენებენ თავდაცვის მომსახურების უზრუნველსაყოფად, მაშინაც კი თუ მათი სამშვიდობოდ გამოყენება მხოლოდ დანაშაულის ჩადენისგან შეკავების მიზნებისათვისაა. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სსბასს ტერმინის „სპეციალური სამხედრო აღჭურვილობის“ შეცვლა GFS ტერმინით „შეიარაღების სისტემები“ და აღწერილობის ჩართვა უფრო ნათელს გახდის სსბასს 17-ის გამოყენებას და ამავედროულად, გაზრდის GFS-ის ანგარიშგების მითითებებთან შესაბამისობას. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ იგივე პრინციპები უნდა იქნეს გამოყენებული და გაგრძელდეს ტერმინის „შეიარაღების სისტემების“ გამოყენება მის აღწერილობასთან ერთად (იხილეთ მგ7 პუნქტი).

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები: საოპერაციო და არასაოპერაციო ხასიათის გამოყენება

დს25. სსბასსს-მ განიხილა, უნდა აღიარებულიყო თუ არა მხოლოდ ის კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები, რომლებიც გამოიყენებოდა კულტურული მემკვიდრეობისთვის დამახასიათებელი მიზნებისგან განსხვავებული მიზნებისთვის, რომლებსაც „საოპერაციო“ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები ეწოდება. საოპერაციო კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მაგალითებია: კულტურული მემკვიდრეობის სტატუსის მქონე ხიდი, რომელიც ხიდის ფუნქციას ასრულებს, ან კულტურული მემკვიდრეობის სტატუსის მქონე

რკინიგზის სადგური, რომელიც გამოიყენება რკინიგზის სადგურად. ზოგიერთი ეროვნული იურისდიქცია იყენებს ტერმინს „არასაოპერაციო“ იმ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღსაწერად, რომლებიც მხოლოდ კულტურული მემკვიდრეობის მიზნებისთვის გამოიყენება. მაგალითად, დაცული სამუზეუმო კოლექციები, რომელთა მიზანი მხოლოდ საზოგადოების მიერ მისი ხილვა, აღქმა და შეფასებაა, არასაოპერაციო კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებია. ზოგიერთი დაინტერესებული მხარის მტკიცებით არასაოპერაციო კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარება არ უნდა მოხდეს.

დს26. თუმცა, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ როგორც საოპერაციო, ისე არასაოპერაციო კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტები შეიძლება იყოს აქტივები, რადგანაც ორივე მათგანი შეიძლება აკმაყოფილებდეს სსბასს 1-ში მოცემულ აქტივის განმარტებას (რესურსი, კონტროლი, წარსული მოვლენა). ამის საფუძველზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მსგავსი განსხვავება არ იყო რელევანტური იმ გადაწყვეტილების მისაღებად, რომელიც კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტის აქტივად აღიარებას უკავშირდება.

სათადარიგო ნაწილები ინფრასტრუქტურული აქტივებისთვის

დს27. სსბასსს-მ განიხილა, მოიცავდა თუ არა 78-ე განსახილველი პროექტი საკმარის სახელმძღვანელო მითითებებს ინფრასტრუქტურული აქტივების სათადარიგო ნაწილების აღრიცხვის წესთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ სათადარიგო ნაწილების აღრიცხვა ზოგად საკითხს წარმოადგენს და რომ 78-ე განსახილველი პროექტი მოიცავს საკმარის ოფიციალურ მითითებებს ინფრასტრუქტურული აქტივების იმ სათადარიგო ნაწილებთან დაკავშირებით, რომლებიც ძირითადი აქტივების განმარტებას აკმაყოფილებს, ხოლო სსბასსს 12-ში მოცემულია საკმარისი ოფიციალური მითითებები იმ სათადარიგო ნაწილებისთვის, რომლებიც მარაგების განმარტებას აკმაყოფილებს.

კაპიტალიზაციის ზღვრები

დს28. სსბასსსს-მ განიხილა დაინტერესებული მხარეების მიერ იდენტიფიცირებული საკითხები, რომლებიც უკავშირდება ინფრასტრუქტურულ აქტივებთან დაკავშირებული ხარჯებისთვის კაპიტალიზაციის ზღვრების დადგენას. სსბასსსს-მ დაასკვნა, რომ ეს საკითხი ზოგადად ძირითად აქტივებს ეხება და რომ ნებისმიერი სახელმძღვანელო მითითება ასევე ზოგადად უნდა იქნეს

გამოყენებული და არ უნდა შემოიფარგლოს მხოლოდ ინფრასტრუქტურული აქტივების მიმართ გამოყენებით.

დს29. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ეს საკითხი ზოგადად პრაქტიკული საკითხია, რომლის გადაწყვეტაც ყველაზე უკეთ ხელმძღვანელობას შეუძლია. ერთეულის ხელმძღვანელობა თავად განიხილავს საკუთარ აქტივებს, ასევე მომხმარებელთა საინფორმაციო საჭიროებების დაკმაყოფილების, არსებობისა და დანახარჯ-სარგებლის საკითხებს. ამის მიუხედავად, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მაინც არსებობს გარკვეული მითითები იმ ფაქტორებთან დაკავშირებით, რომლებიც კაპიტალიზაციის ზღვრების დადგენისას შეიძლება ერთეულებმა გაითვალისწინონ. ამიტომაც, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დამატებინა მითითებები დანერგვაზე (იხილეთ მდ10-მდ14 პუნქტები) იმ ფაქტორებთან დაკავშირებით, რომლებიც ერთეულებმა ძირითადი აქტივებისთვის კაპიტალიზაციის ზღვრების დადგენისას შეიძლება განიხილონ.

აუდიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებთან დაკავშირებული განმარტებითი შენიშვნები

დს30. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსსს-მ განიხილა დაინტერესებული მხარეების მიერ იდენტიფიცირებული საკითხები, რომლებიც აუდიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებს ეხებოდა. იმისთვის, რომ აქტივი აღიარდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში, აუცილებელია მისი შეფასება ისეთი გზით, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივ მახასიათებლებს და ითვალისწინებს იმ ინფორმაციაზე არსებულ შეზღუდვებს, რომლებიც საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში (GPFS) შეიძლება იქნეს წარმოდგენილი. 78-ე განსახილველი პროექტის მე-6 პუნქტი ადგენდა, რომ ძირითადი აქტივების აღიარებისთვის საჭიროა, რომ მოხდეს მათი საიმედოდ შეფასება. სსბასსსს დაეთანხმა დაინტერესებულ მხარეებს, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შეფასებასთან დაკავშირებით შესაძლოა არსებობდეს ისეთი სირთულეები, რაც მათ აღიარებას ხელს უშლის, თუმცა მათ შესახებ ინფორმაცია შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს მომხმარებელთა საჭიროებების დასაკმაყოფილებლად.

დს31. სსბასსსს-მ განიხილა დამატებითი განმარტებითი შენიშვნების საჭიროება, იმ შემთხვევისთვის, როდესაც კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების აღიარება არ ხდება. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ, როგორც ეს კონცეპტუალურ საფუძვლებშია ახსნილი, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში მოცემული ინფორმაცია:

- ა) შეიძლება გადმოსცემდეს ინფორმაციას იმ ელემენტების შესახებ, რომლებიც ვერ ფასდება ისეთი გზით, რომელიც საკმარისად დააკმაყოფილებდა ფინანსური ანგარიშგების მიზნების მისაღწევად საჭირო ინფორმაციის ხარისხობრივ მახასიათებლებს;
- ბ) მიზანშეწონილია, როდესაც ობიექტის შესახებ ინფორმაციის ქონა რელევანტურია ერთეულის წმინდა ფინანსური მდგომარეობის შესაფასებლად და, შესაბამისად, ემსახურება ფინანსური ანგარიშგების მიზნებს; და
- გ) შეიძლება ეხებოდეს ისეთ ობიექტებს, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ აღიარების კრიტერიუმებს, მაგრამ მნიშვნელოვანია ერთეულის ფინანსების და მომსახურების მიწოდების უნარის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შესაქმნელად.

დს32. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ არსებობდა შემთხვევები, როდესაც კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივების თვითღირებულება ან მიმდინარე ღირებულება ვერ ფასდებოდა საიმედოდ და, შესაბამისად, არ შეიძლებოდა ამ აქტივების აღიარება. თუმცა, მომხმარებლებისთვის სასარგებლო იქნებოდა ინფორმაცია ასეთი აქტივების წვლილის შესახებ ერთეულის მიზნების მიღწევაში.

დს33. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა განმარტებითი შენიშვნების მომზადების მოთხოვნა ისეთი კულტურული მემკვიდრეობის ძირითადი აქტივებისთვის, რომელთა აღიარება არ ხდება იმის გამო, რომ მათი საიმედოდ შეფასება ვერ ხერხდება. ეს იმიტომ, რომ ასეთი ინფორმაცია:

- ა) ხელს უწყობს ფინანსური ანგარიშგების მიზნების მიღწევას; და
- ბ) ეხმარება მომხმარებლებს ერთეულის ფინანსების და მომსახურების გაწევის უნარის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნაში, რაც ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების მიზნებს ემსახურება.

შესაბამისად, 78-ე განსახილველ პროექტში შეტანილ იქნა 77-ე პუნქტი, რომლის თანახმად საჭიროა დამატებითი განმარტებითი შენიშვნები,

ხოლო ასეთი განმარტებითი შენიშვნების მომზადების შესახებ სახელმძღვანელო მითითებები დაემატა მგ37-მგ38 პუნქტების სახით.

- დს34. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხების თანახმად, დაინტერესებულმა მხარეებმა მოითხოვეს, რომ განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნა გაფართოებულიყო და გავრცელებულიყო ან იმ ინფრასტრუქტურულ აქტივებზე, ან ყველა იმ ძირითად აქტივზე, რომელის აღიარება არ ხდება იმის გამო, რომ მათი საიმედოდ შეფასება შეუძლებელია. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ შეფასებასთან დაკავშირებული სირთულეები, რომლებიც ხელს უშლის მატერიალური აქტივის აღიარებას, მხოლოდ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებისთვის იყო დამახასიათებელი.
- დს35. სსბასსს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ 78-ე განსახილველი პროექტი იმავე სახით შეენარჩუნებინა სსბასსს 45-ში, ვინაიდან 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული პასუხები არ შეიცავდა ისეთ ინფორმაციას, რომელიც სსბასსს-ს მანამდე არ განუხილავს, ან საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელ ისეთ საკითხს ან გამოწვევას, რომელიც სსბასსს 45-ის პრინციპების გამოყენებასთან იქნებოდა დაკავშირებული.

აუღიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების აღრიცხვის წესი

- დს36. სსბასსს-მ განიხილა დაინტერესებული მხარეების მოსაზრებები აუღიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების კაპიტალიზაციასთან ან ხარჯებში გატანასთან დაკავშირებით. სსბასსსს-მ დაასკვნა, რომ არსებობს საკმარისი ოფიციალური სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც კულტურულ მემკვიდრეობასთან დაკავშირებულ საკითხებს ეხება. სსბასსსს-ის გადაწყვეტილებამ, რომ 78-ე განსახილველ პროექტში არ შეეტანა ის პუნქტები, რომლებიც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან მიმართებით სტანდარტის მოქმედების სფეროს ზღუდავდა, გამოიწვია ის, რომ სტანდარტის ოფიციალური სახელმძღვანელო მითითებები სრულად ვრცელდება კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე. ამიტომ, უნდა მოხდეს იმ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარება, რომლებიც აღიარების კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებთან დაკავშირებული შეფასების სირთულეების გათვალისწინებით, სსბასსსს-მ აღიარა, რომ შესაძლოა ვერ მოხერხდეს ზოგიერთი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის აღიარება. სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ დაემატებინა მითითებები გამოყენებაზე (იხილეთ მგ20 პუნქტი), რითაც დაადგინა, რომ მე-6

პუნქტის პრინციპები ვრცელდება აუდიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების აღიარებაზე. სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ შეეტანა დამატებითი მითითებები დანერგვაზე (იხილეთ მდ9 პუნქტი), რომელიც ერთეულებს დაემხარება იმის გადაწყვეტაში აუდიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის ძირითად აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების კაპიტალიზაცია მოახდინოს თუ ისინი ხარჯებში გაიტანოს.

შეფასება

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შეფასება

დს37. სსბასსს-ს სთხოვეს შეემუშავებინა დამატებითი არაოფიციალური მითითებები კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა მითითებები დანერგვაზე, რომელიც უხსნის ერთეულს აღიარების კრიტერიუმების გამოყენების პრინციპებს (მე-6 პუნქტში). აღნიშნული მითითებები ასევე მოიცავს საწყისი შეფასების საკითხებს, რაც დაეხმარება ერთეულს კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების აღიარებასა და შეფასებაში.

საწყისი შეფასება

დს38. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებულ პასუხში დაინტერესებული მხარეები შეეხენ ჯვარედინ მითითებას, რომელიც 77-ე განსახილველ პროექტზე - „შეფასება“ - უთითებს. მასში აღნიშნულია, რომ ერთეულმა ძირითადი აქტივების ობიექტის შეფასებისას უნდა გამოიყენოს 77-ე განსახილველი პროექტი. პასუხის ავტორმა სთხოვა სსბასსსს-ს, განემარტა თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფერო და 78-ე და 77-ე განსახილველ პროექტებს შორის საწყის შეფასებასთან დაკავშირებით არსებული ტერმინოლოგიური განსხვავებები, კერძოდ შემდეგ ტერმინებს შორის „თვითღირებულებით შეფასება“ (78-ე განსახილველ პროექტში) და „გარიგების ფასით შეფასება“ (77-ე განსახილველ პროექტში).

დს39. სსბასსს-მ იმსჯელა იმაზე, რომ სსბასსს 45-ში ტერმინოლოგია გადმოტანილია სსბასსს 17-დან, რათა ბასსს 16-ის ტერმინოლოგიასთან შესაბამისობა არ დაირღვეს და რომ სსბასსს 17-დან ეს ძირითადი პრინციპი უცვლელად გადმოდის. სსბასსსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ 78-ე განსახილველი პროექტი მოიცავს საწყის შეფასებასთან დაკავშირებულ

სპეციალურ მითითებებს (იხილეთ მე-11 პუნქტი), ხოლო 77-ე განსახილველ პროექტში არსებული მითითებები ზოგადი ხასიათისაა, შესაბამისად, ის არ ანაცვლებს არცერთ დეტალურ მითითებას, რომელიც კონკრეტულად სხვა სსბასს-ებშია მოცემული.

დს40. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ მიიღო შემდეგი გადაწყვეტილებები:

- ა) საწყის შეფასებასთან მიმართებაში შენარჩუნდეს სსბასს 17-ის ტერმინოლოგია - „თვითღირებულებით შეფასება“;
- ბ) სსბასს 45-დან, „ძირითადი აქტივები“, ამოღებულ იქნეს სსბასს 46-ზე ჯვარედინი მითითება ძირითადი აქტივების საწყის შეფასებასთან დაკავშირებით, რათა ამ სტანდარტებს შორის დამაბნეველი ორმხრივი მითითებები თავიდან იქნეს აცილებული; და
- გ) სსბასს 46-ის მე-5 პუნქტში შევიდეს ცვლილება, რომლის თანახმადაც, როდესაც ცალკეულ სსბასს-ში საწყის და შემდგომ შეფასებასთან დაკავშირებით მოცემული იქნება კონკრეტული სახელმძღვანელო მითითებები, სწორედ ეს მითითებები უნდა იქნეს გამოყენებული.

თვითღირებულების ელემენტები

ინფრასტრუქტურული აქტივების დემონტაჟის ხარჯები

დს41. სსბასსს-მ განიხილა, არსებობდა თუ არა საკმარისი სახელმძღვანელო მითითებები ინფრასტრუქტურული აქტივების დემონტაჟის ხარჯების აღრიცხვისთვის, იმ შემთხვევისთვის, როდესაც საჭიროა გათვალისწინებულ იქნეს მომავალი გარემოსდაცვითი ან ექსპლუატაციიდან ამოღების ხარჯების გავლენა შეძენილი ძირითადი აქტივების, მათ შორის ინფრასტრუქტურული აქტივების, ღირებულებაზე.

დს42. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ეს საკითხი არ არის დამახასიათებელი მხოლოდ ინფრასტრუქტურული აქტივებისთვის და არაა საჭირო დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები, ვინაიდან საკმარისი ოფიციალური სახელმძღვანელო მითითებები უკვე არსებობს:

- ა) 78-ე განსახილველ პროექტში, სადაც აღნიშნულია, რომ ძირითადი აქტივის ობიექტის თვითღირებულება უკვე მოიცავს

დემონტაჟის, ლიკვიდაციისა და მისი ადგილმდებარეობის აღდგენის დანახარჯების საწყის შეფასებას; და

- ბ) სსბასს 19-ში, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, რომელიც მოითხოვს, რომ საჯარო სექტორის ერთეულმა აღიაროს ექსპლუატაციიდან ამოღების დანახარჯებთან დაკავშირებული ანარიცხები იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც იგი ვალდებულია აანაზღაუროს უკვე მიყენებული ზარალი.

შემდგომი შეფასება

სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა

დს43. სსბასსს-მ განიხილა, იყო თუ არა საჭირო დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები იმასთან დაკავშირებით თუ რომელი სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა შეარჩიოს ერთეულმა ძირითადი აქტივების კლასების აღიარების შემდგომი შეფასებისთვის - ისტორიული ღირებულების მოდელი თუ მიმდინარე ღირებულების მოდელი.

დს44. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები საჭირო არ არის. ხელმძღვანელობამ კვლავ თავად უნდა განსაჯოს რომელ სააღრიცხვო პოლიტიკას გამოიყენებს. არჩეული პოლიტიკა კი უნდა უზრუნველყოფს ისეთი ინფორმაციის ასახვას, რომელიც:

- ა) რელევანტურია მომხმარებელთა ანგარიშვალდებულებისა და გადაწყვეტილების მიღების საჭიროებებთან მიმართებით;
- ბ) სამართლიანად ასახავს ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობას, საქმიანობის შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას;
- გ) აკმაყოფილებს აღქმადობის, დროულობის, შესადარისობის და შემოწმებადობის ხარისხობრივ მახასიათებლებს; და
- დ) ითვალისწინებს იმ ინფორმაციაზე არსებულ შეზღუდვებს, რომლებიც საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში (GPFS) შეიძლება იქნეს ასახული, ასევე ხარისხობრივ მახასიათებლებს შორის არსებულ ბალანსს.

მიმდინარე ღირებულების მოდელი

შეფასების საფუძვლები

დს45. სსბასს 46-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა დაინტერესებული მხარეების მიერ გამოთქმული შეშფოთება სამართლიანი ღირებულების საჯარო სექტორში გამოყენებასთან დაკავშირებით. მიუხედავად იმისა, რომ დაინტერესებული მხარეები თანხმდებოდნენ, რომ სამართლიანი ღირებულების გამოყენება ზოგიერთ გარემოებაში შესაფერისია, მათ აფიქრებდათ სამართლიანი ღირებულების გამოყენების საკითხი საჯარო სექტორის იმ აქტივებთან მიმართებაში, რომლებიც საოპერაციო მიზნებისთვისაა განკუთვნილი. დაინტერესებულმა მხარეებმა განაცხადეს, რომ მიზანშეწონილი არ იყო ამ აქტივებზე სამართლიანი ღირებულების გამოყენება, ვინაიდან მათ მიმართ ვერ გამოიყენებოდა შემდეგი ცნებები:

- ა) მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება; და
- ბ) ბაზრის მონაწილეების მონაცემების მაქსიმალურად გამოყენება.

დს46. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ დაინტერესებული მხარეების შეშფოთების განსამუხტად საჯარო სექტორისთვის შეფასების სხვა საფუძვლი შემუშავებინა, კერძოდ - მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება. შეფასების ეს საფუძველი იმ აქტივების შეფასებისას გამოიყენება, რომლებიც საოპერაციო მიზნებისთვისაა განკუთვნილი ანუ ერთეულის მიერ მისი ფლობა მისი საოპერაციო შესაძლებლობებითაა განპირობებული.

დს47. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ წარმოადგინა შეთავაზება, რომ როდესაც ერთეული ძირითადი აქტივების კლასისთვის საადრიცხო პოლიტიკად მიმდინარე ღირებულების მოდელს აირჩევს, მას უნდა ჰქონოდა შესაძლებლობა, რომ ამ კლასის აქტივები შეაფასოს ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით, ან სამართლიანი ღირებულებით.

დს48. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული ზოგიერთი პასუხის თანახმად, გამოითქვა შეშფოთება იმასთან დაკავშირებით, რომ შეფასების საფუძვლის შერჩევა ხელმძღვანელობის განზრახვაზე იქნებოდა დამოკიდებული, განსაკუთრებით იმ მიზეზით, რომ ეს შეამცირებდა ფინანსური ანგარიშგების შესადარისობას და პრინციპების გამოყენების თანმიმდევრულობის ხარისხს. დაინტერესებულმა მხარეებმა გამოთქვეს მოსაზრება, რომ შეფასების საფუძვლის არჩევა უნდა ემყარებოდეს ფაქტებსა და გარემოებებს,

როგორცაა აქტივის ფლობის მიზეზი, და რომ შეფასების საფუძვლის ცვლილება მხოლოდ მაშინ იყოს მიზანშეწონილი, როდესაც შეიცვლება ძირითადი მიზანი, რისთვისაც ერთეული აქტივს ფლობს.

დს49. 78-ე განსახილველ პროექტზე მიღებული სხვა პასუხების თანახმად, მოთხოვნილ იქნა დამატებითი არაოფიციალური მითითებები იმის შესახებ, თუ როდის იქნება მიზანშეწონილი მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლის ცვლილება და როგორ უნდა მოხდეს შეფასების საფუძვლის არჩევა, ვინაიდან როდესაც შეფასების საფუძველი ძირითადი აქტივების მთელ კლასს ეხება, შეიძლება რთული იყოს იმის დადგენა, აქტივი საოპერაციო მიზნებისთვისაა განკუთვნილი თუ ფინანსური მიზნებისთვის (მაგალითად, ისეთი საოფისე შენობის შემთხვევაში, რომელიც შეიძლება გამოიყენებოდეს როგორც საოპერაციო, ისე ფინანსური მიზნებისთვის, ე.ი. შერეული გამოყენების საოფისე შენობა).

დს50. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების ცნება შემუშავდა იმისთვის, რომ დაკმაყოფილებულიყო საჯარო სექტორში წარმოქმნილი საჭიროება შეფასების ისეთი საფუძვლის შერჩევასთან დაკავშირებით, რომელიც უფრო სრულყოფილად წარმოადგენდა საჯარო სექტორში საოპერაციო მიზნებისთვის განკუთვნილი აქტივების მიმდინარე ღირებულებას. სსბასსს-მ, როგორც ეს დს45(ა) და დს45(ბ) პუნქტებშია აღნიშნული, დამატებით იმსჯელა იმაზე, რომ მიზანშეწონილი არ იყო სამართლიანი ღირებულებისთვის დამახასიათებელი ცნებების, „მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება“ და „ბაზრის მონაწილეების მონაცემების მაქსიმალურად გამოყენება“, გამოყენება იმ აქტივებთან მიმართებით, რომლებიც საოპერაციო მიზნებისთვისაა განკუთვნილი.

დს51. სსბასსს დაეთანხმა მოსაზრებას, რომ წინააღმდეგობრივია შეხედულება იმასთან დაკავშირებით, რომ მიმდინარე ღირებულების მოდელში შეფასების საფუძვლის შერჩევის საკითხი თავისუფალ არჩევანს დაეფუძნება, ვინაიდან 78-ე განსახილველი პროექტის 29 და მგ26-მგ27 პუნქტებში მოცემულია მითითებები და მიზეზი, რის გამოც საჯარო სექტორში საოპერაციო მიზნებისთვის განკუთვნილი აქტივებისთვის შეფასების საფუძველად მიმდინარე საოპერაციო ღირებულება უნდა განისაზღვროს.

დს52. სსბასსს-მ ასევე იმსჯელა იმაზე, შეფასების საფუძველი ძირითადი აქტივების მთელ კლასის დონეზე უნდა გამოიყენებინათ თუ ძირითადი აქტივის ობიექტის ან მისი ნაწილის დონეზე, მაგალითად, შერეული გამოყენების აქტივების შემთხვევაში (დს49). ამასთანავე, სსბასსს-მ განიხილა, საჭირო იყო თუ არა ჯვარედინი მითითება სსბასს 45-დან სსბასს 46-ზე, ერთეულებისთვის მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლების შერჩევაში დახმარების მიზნით.

დს53. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ:

- ა) ძირითადი აქტივის ობიექტი ან მისი ნაწილი, რომელიც განკუთვნილია საოპერაციო მიზნებისთვის, უნდა შეფასდეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით, ხოლო თუ იგი განკუთვნილია ფინანსური მიზნებისთვის, ის სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეფასდეს (იხილეთ 27-ე პუნქტი);
- ბ) დასაშვები საწყისი ღირებულება შეიძლება შეფასდეს ან მიმდინარე საოპერაციო ღირებულების, ან სამართლიანი ღირებულების გამოყენებით;
- გ) შეფასების მოდელები გამოიყენება ძირითადი აქტივების მთელ კლასზე, შეფასების საფუძვლები გამოიყენება ძირითადი აქტივის ობიექტზე ან მის ნაწილზე (იხილეთ 27-28, მგ20-მგ23 და მდ15 პუნქტები);
- დ) უნდა შეიტანოს დამატებითი მითითებები დანერგვაზე იმასთან დაკავშირებით, თუ როდის იქნება მიზანშეწონილი მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლების ცვლილება (იხილეთ მდ16-მდ17 პუნქტები); და
- ე) სსბასს 45-დან სსბასს 46-ზე ჯვარედინი მითითება საჭირო არ არის, რადგან ამ სტანდარტში უკვე შეტანილია სახელმძღვანელო მითითებები იმის დასადგენად, ძირითადი აქტივი საოპერაციო მიზნებისთვისაა განკუთვნილი თუ ფინანსური მიზნებისთვის (იხილეთ მგ20-მგ23 პუნქტები).

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმდინარე ღირებულების შეფასება

დს54. სსბასსს-მ განიხილა დაინტერესებული მხარეების მოსაზრებები კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებასთან დაკავშირებით სახელმძღვანელო მითითებების საჭიროების შესახებ. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ წინამდებარე სტანდარტის პრინციპების თანმიმდევრული გამოყენებისა და დანერგვის მიზნით, საჭიროა დამატებითი მითითებები დანერგვაზე, რომელიც შეეხება ისეთი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმდინარე ღირებულებით შეფასებას, რომლებიც განიხილება, როგორც შეუცვლელი, და შეზღუდულია მათი გამოყენება (იხილეთ მდ19-მდ22 პუნქტები).

ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარე მიწის ღირებულების შეფასება

- დს55. სსბასსს-მ განიხილა, მოიცავდა თუ არა სსბასს 17-ის მითითებები ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარე მიწის (მაგალითად, გზებისა და რკინიგზების ქვეშ მდებარე მიწა) შეფასების მეთოდებს.
- დს56. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ წინამდებარე სტანდარტში დამატებინა არაოფიციალური მითითებები დანერგვაზე, რაც ნათლად განმარტავს არსებულ პრინციპებს, რომლებიც ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარე მიწის შეფასებას უკავშირდება. (იხილეთ მდ23-მდ25 პუნქტები).

ცვეთა

შეზღუდული და განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადები

- დს57. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ, როგორც წესი, მიწას განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს და, შესაბამისად, არ ხდება მისი ცვეთა. არსებობს გამონაკლისები, როდესაც მიწას ცვეთა უნდა დაერიცხოს. ასეთი შემთხვევებია, როდესაც:
- ა) მიწა ბოლომდე მოიხმარება და მასზე არსებული რესურსები იწურება (მაგალითად, მადაროები, კარიერები ან ნაგავსაყრელებისთვის განკუთვნილი ადგილები); ან
 - ბ) მიწა იკარგება ან გადაადგილდება ბუნებრივი მოვლენების შედეგად, მაგალითად, კლიმატის ცვლილების გამო (ქანების ან ნიადაგის ეროზია, ან გაუდაბნოება).
- დს58. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ უნდა გადაიხედოს სსბასს 17-ში მოცემული მსჯელობა სასარგებლო მომსახურების ვადის შესახებ იმ მიზნით, რომ უკეთ იქნეს განხილული ის სიტუაციები, როდესაც მიწას შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს და მას ცვეთა უნდა დაერიცხოს (იხილეთ 52-55 პუნქტები). ამ საკითხისა და კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადების გარშემო წამოჭრილი საკითხების განხილვისას, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ 78-ე განსახილველ პროექტში გამოყენებული იქნეს ტერმინები -

შეზღუდული და განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადები, როგორც ეს სსბასს 31-შია გამოყენებული. ასე უზრუნველყოფილი იქნება სსბასს-ებში ტერმინოლოგიის თანმიმდევრული გამოყენება, როდესაც საქმე ეხება სასარგებლო მომსახურების ვადებს აქტივების ცვეთასთან მიმართებით.

დს59. სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ გადასინჯული ძირითადი ტექსტი და დაკავშირებული მითითებები გამოყენებაზე ასევე უნდა მოიცავდეს მითითებებს იმ სიტუაციებთან დაკავშირებით, როდესაც ძირითადი აქტივების ობიექტებს (მაგალითად, კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს, რომელთა შესახებ მსჯელობა ქვემოთაა მოცემული) შეიძლება განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა ჰქონდეთ და, შესაბამისად, არ ხდებოდეს მათი ცვეთა.

დს60. სსბასსს-მ განიხილა, რომ მიწის გარდა, ძირითადი აქტივების უმეტესობას შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს. ამის საფუძველზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, შემოეტანა უარყოფადი ვარაუდი იმის თაობაზე, რომ მიწის გარდა სხვა ძირითად აქტივებს შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვთ. იმისათვის, რომ ერთეულმა მიწის გარდა სხვა ძირითადი აქტივი განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივად განიხილოს, მან ამ ვარაუდის უარსაყოფი მტკიცებულება უნდა წარმოადგინოს. (იხილეთ 52-ე პუნქტი).

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების ცვეთა

დს61. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ, „საჯარო სექტორში კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ საკონსულტაციო დოკუმენტზე მიღებული პასუხების საფუძველზე დაასკვნა, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზეც იგივე ცვეთის მოთხოვნები უნდა გავრცელდეს, რაც სხვა ტიპის ძირითად აქტივებზე ვრცელდება. იმ დაინტერესებული მხარეებიდან, რომლებიც არ ეთანხმებოდნენ ამ მიდგომას, ზოგიერთი ცვეთის დარიცხვის წინააღმდეგი იყო, ზოგი კი აცხადებდა, რომ საჭირო იყო მითითებები იმაზე, თუ როგორ უნდა შეეფასებინათ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა და როგორ უნდა გამოეყენებინათ კულტურული მემკვიდრეობის ის აქტივები, რომლებზეც ცვეთის ხარჯი არ ირიცხება. იმის გამო, რომ მრავალი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივი დროთა განმავლობაში მოიხმარება, რადგან ისინი გამოიყენება მომსახურების გასაწევად ან/და ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები შეიძლება ცვეთად აქტივებად განვიხილოთ.

- დს62. თუმცა, სსბასსს-მ ასევე დაასკვნა, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა შეიძლება ძალიან ხანგრძლივი და განუსაზღვრელიც კი იყოს, ისეთი ფაქტორების გამო, როგორიცაა მათი ბუნება/ხასიათი ან/და გარემოებები, სადაც ისინი ინახება. ამ საფუძველზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ სასარგებლო მომსახურების ვადების ცნება უფრო ნათლად უნდა განიმარტოს, რათა იგი გამოყენებულ იქნეს ისეთ სიტუაციებთან მიმართებით, როდესაც ძირითად აქტივებს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვთ.
- დს63. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, სტანდარტს დაამატოს არაოფიციალური მითითებები დანერგვაზე იმისათვის, რომ ერთეულებმა უკეთ შეძლონ იმის შეფასება, კულტურული მემკვიდრეობის აქტივს შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს თუ განუსაზღვრელი (იხილეთ მდ30-მდ33 პუნქტები).

ინფრასტრუქტურული აქტივების იმ ნაწილების იდენტიფიცირება, რომელთაც ცვეთა ცალკე უნდა დაერიცხოს

- დს64. სსბასსს-მ განიხილა, წარმოადგენს თუ არა გამოწვევას შესაბამისი სააღრიცხვო ერთეულის განსაზღვრა იმ შემთხვევაში, როდესაც ხდება ინფრასტრუქტურული აქტივების იმ მნიშვნელოვანი ნაწილების იდენტიფიცირება, რომელთაც ცვეთა ცალკე უნდა დაერიცხოს.
- დს65. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ არსებული პრინციპები მკაფიოდ განმარტავს, რომ აქტივი ცვეთის დარიცხვის მიზნებისთვის შეიძლება სხვადასხვა სააღრიცხვო ერთეულად დაიყოს, რადგან ძირითადი აქტივის ობიექტის ნაწილებს, რომელსაც გააჩნია მნიშვნელოვანი ღირებულება ერთეულის მთლიან ღირებულებასთან მიმართებაში, ცვეთა ცალ-ცალკე უნდა დაერიცხოს. ეს პრინციპი ვრცელდება ინფრასტრუქტურულ აქტივებზეც, თუმცა საჭიროა განსჯის გამოყენება იმ სააღრიცხვო ერთეულების განსაზღვრისა ან იდენტიფიცირების დროს, რომლებიც შეიძლება თავისთავად ცალკე, დამოუკიდებელი აქტივებიც კი იყვნენ (იხილეთ მე-8 პუნქტი).
- დს66. იმისათვის, რომ ეჩვენებინა შესაბამის დონეზე ძირითადი აქტივის ობიექტის ნაწილების ცალკე ცვეთის პრინციპი, სსბასსს-მ გადაწყვიტა,

გადაესინჯა მგნ პუნქტში მოცემული მაგალითი, რომელშიც ჩამოთვლილია რამდენიმე აქტივი (როგორიცაა ბორდიურები, არხები, ტროტუარები და ხიდეები), რომლებიც საგზაო სისტემის შემადგენელი ნაწილებია, როგორც სააღრიცხვო ერთეულები ან ნაწილები, რომლებიც ცალკე უნდა იქნეს იდენტიფიცირებული აღიარებისა და ცვეთის მიზნებისთვის.

დს67. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ მაგალითში აღწერილი ცალკე სააღრიცხვო ერთეულები, შესაძლოა, შესაფერისი იყოს ზოგიერთ იურისდიქციაში, ზოგიერთში კი - არა. მან მიიჩნია, რომ იურისდიქციებმა, საკუთარი გარემოებების გათვალისწინებით, თავად უნდა გასაჯონ და გადაწყვიტო როგორ განსაზღვრონ შესაბამისი სააღრიცხვო ერთეულები.

დს68. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა მითითებები დანერგვაზე (იხილეთ მდ34-მდ38 პუნქტები).

გაუფასურების წლიური ტესტირება იმ ძირითადი აქტივებისთვის, რომელთაც განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვთ

დს69. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულის შეფასებით ძირითადი აქტივი განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივია, მნიშვნელოვანია, რომ ერთეულმა რეგულარულად მიმოიხილოს ამ აქტივის გაუფასურების ნიშნები/მაჩვენებლები. ამის საფუძველზე, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, 78-ე განსახილველ პროექტში შეეტანა მოთხოვნა ასეთი აქტივების გაუფასურების მაჩვენებლების წლიური მიმოხილვის შესახებ (იხილეთ 56-ე პუნქტი).

მიწისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების განცალკევებით აღრიცხვა

დს70. სსბასსს-მ განიხილა საკითხი, წარმოადგენდა თუ არა მიწა და მასზე არსებული ინფრასტრუქტურული აქტივები ცალკე-ცალკე აქტივებს, რომელთა აღრიცხვაც ცალკე უნდა მოხდეს.

დს71. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ 78-ე განსახილველ პროექტში არ უნდა შეეტანათ დამატებითი ოფიციალური მითითებები, რადგან არსებული მითითებები უკვე მკაფიოდ განმარტავს, რომ:

- ა) მიწა და შენობები ცალ-ცალკე აქტივებია და განცალკევებით აღირიცხება (მაგალითად, განცალკევებით დამოუკიდებლად აღიარდება და შეფასდება), იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც მათი შემენა ერთად მოხდა (იხილეთ 50-ე პუნქტი); და
- ბ) მიწა, შენობები, გზები და ელექტროგადამცემი ქსელები ძირითადი აქტივების ცალკეული კლასების მაგალითებია, რომელთა შესახებ ინფორმაცია ცალკე უნდა გამჟღავნდეს (იხილეთ 34-ე და 69-ე პუნქტები).

აქტივების ან მისი ნაწილების განახლებების აღრიცხვა

დს72. სსბასსს-მ განიხილა, რამდენად შესაფერისი მეთოდი იყო „აქტივების ან მისი ნაწილების განახლებების აღრიცხვა“ ძირითადი აქტივების ცვეთის შეფასებისას, როდესაც მათი მართვა აქტივების მართვის დეტალური/საფუძვლიანი გეგმის შესაბამისად ხდება.

დს73. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არ არსებობს „აქტივების ან მისი ნაწილების განახლებების აღრიცხვის“ მკაფიოდ დადგენილი მეთოდი და რომ ამ მეთოდის გამოყენება ძირითადი აქტივების ცვეთის შესაფასებლად სსბასსს-ის მიერ შემუშავებულ ლიტერატურაში არ არის მიზანშეწონილი, განსაკუთრებით სხვადასხვა იურისდიქციაში ამ ტერმინის მრავალრიცხოვანი და არაერთგვანოვანი ინტერპრეტაციების არსებობის გამო.

აქტივების მართვის გეგმებში არსებული ინფორმაციის გამოყენება ფინანსურ ანგარიშგებაში

დს74. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორის ბევრ ერთეულს აქვს აქტივების მართვის გეგმები, რომლებიც ეხმარება ძირითადი აქტივების სათანადოდ მართვაში მათი სასიცოცხლო ციკლის განმავლობაში. აქტივების მართვის გეგმები, როგორც წესი, შემუშავებულია კვალიფიციური ექსპერტების მიერ და ორიენტირებულია ძირითადი აქტივების საოპერაციო ასპექტებზე.

დს75. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ იმ შემთხვევაში, თუ აქტივების მართვის გეგმების განახლება ხდება კვალიფიციური ექსპერტების მიერ და ინფორმაცია სანდოა, ამ გეგმებიდან ერთეულს შეუძლია მიიღოს დეტალური და შესაფერისი ინფორმაცია, რომელსაც ძირითადი აქტივების აღრიცხვისას გამოიყენებს.

დს76. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, დაემატებინა მითითებები დანერგვაზე, სადაც განმარტავს, თუ როდის შეიძლება აქტივების მართვის გეგმებიდან ამოიღოს ის ინფორმაცია, რომელიც სასარგებლო იქნება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში ძირითადი აქტივების აღრიცხვის დროს (იხილეთ მდ39-მდ40 პუნქტები).

გაუფასურება

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების შენარჩუნება-დაცვაზე/ტექნიკურ მომსახურებაზე წარმოქმნილი ვალდებულებები

დს77. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა, შეიძლებოდა თუ არა ერთეულის განზრახვას კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივების შენარჩუნება-დაცვის ან/და ტექნიკური მომსახურების მიმართულებით წარმოეშვა ვალდებულებები. იმისთვის, რომ ვალდებულება არსებობდეს, ერთეულს უნდა ჰქონდეს მიმდინარე უცხოელზე ვალდებულება (ანუ თავის არიდების მცირე ან საერთოდ არარეალური ალტერნატივა), რომ მომავალში გარე მხარის მოწოდებულ მომსახურებაზე ხარჯი გასწიოს.

დს78. მიუხედავად იმისა, რომ სსბასსს-მ აღიარა, რომ ერთეულებს, რომლებიც ფლობენ კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურულ აქტივებს, ხშირად განზრახული აქვთ მათი შენარჩუნება-დაცვა ან/და ტექნიკური მომსახურება და შეიძლება მათ მიმართ მოლოდინები არსებობდეს, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არც განზრახვა და არც მოლოდინი არ არის საკმარისი იმისათვის, რომ მიმდინარე ვალდებულება წარმოიშვას.

დს79. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ერთეულის გეგმა ან/და განზრახვა შეინარჩუნოს/დაიცვას კულტურული მემკვიდრეობისა და ინფრასტრუქტურული აქტივები ან/და განახორციელოს მათი

ტექნიკური მომსახურება, არ წარმოშობს ვალდებულებას, თუ არ არსებობს შესაბამისი შეთანხმებები, რომლის საფუძველზეც ერთეულს გარე მხარის მიმართ ვალდებულება დაეკისრებოდა.

კულტურული მემკვიდრეობის და ინფრასტრუქტურული აქტივების გაუფასურება

დს80. სსბასსს-მ განიხილა, არსებობდა თუ არა საკმარისი სახელმძღვანელო მითითებები იმის დასადგენად, უფასურდება თუ არა ინფრასტრუქტურული აქტივი, როდესაც ქსელის ან სისტემის ერთი ნაწილი ზიანდება ან უმოქმედო ხდება. სსბასსს-მ ასევე განიხილა, საჭირო იყო თუ არა დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების გაუფასურების საკითხებთან დაკავშირებით.

დს81. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ დამატებითი მითითებები საჭირო არაა, რადგან გაუფასურების შესახებ საკმარისი ოფიციალური სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია სსბასს 21-ში, *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, და სსბასს 26-ში, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, რაც ადეკვატურად განმარტავს როგორც კულტურული მემკვიდრეობის, ისე ინფრასტრუქტურული აქტივების გაუფასურების საკითხებს, მათ შორის, აღნიშნული სტანდარტები მოიცავს მითითებებს იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა დაადგინოს ერთეულმა როდის ხდება ქსელის ან სისტემის ნაწილის გაუფასურება.

აქტივების არასათანადო ტექნიკური მომსახურება

დს82. სსბასსს შეეხო იმ საკითხს, რომ მითითებებში ნათლად არ არის გადმოცემული, უნდა ხდებოდეს თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში „შეუსრულებელი/დაგროვილი ტექნიკური მომსახურების“ ან „გადავადებული ტექნიკური მომსახურების“ აღიარება.

დს83. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, არ გამოიყენოს ტერმინები „შეუსრულებელი/დაგროვილი ტექნიკური მომსახურება“ ან „გადავადებული ტექნიკური მომსახურება“, ვინაიდან ამ ტერმინებს სხვადასხვა იურისდიქციაში სხვადასხვა ინტერპრეტაცია და გამოყენება აქვს. სსბასსს-მ განმარტა, რომ დაინტერესებული მხარეების მიერ

გამოკვეთილი საკითხი „აქტივების არასათანადო ტექნიკურ მომსახურებას“ ეხებოდა.

დს84. იმის მიუხედავად, რომ სსბასს 17-ის პრინციპები მკაფიოდ აღწერს ისეთი აქტივების აღრიცხვის საკითხს, რომელთა ტექნიკური მომსახურება არასათანადოაა ჩატარებული, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, 78-ე განსახილველ პროექტში დაემატებინა მითითებები დანერგვაზე, რაც „აქტივების არასათანადო ტექნიკური მომსახურების“ აღრიცხვის საკითხს უფრო ნათლად შეეხებოდა (იხილეთ მდ41-მდ44 პუნქტები).

აღდგენითი ღირებულება

დს85. ბასს 16-ში აღდგენითი ღირებულება განმარტებულია, როგორც „უდიდესი გასვლის დანახარჯებით შემცირებულ აქტივის სამართლიან ღირებულებასა და მის გამოყენების ღირებულებას შორის“. სსბასს 17 მიუთითებს სსბასს 26-ის აღდგენითი ღირებულების განმარტებაზე, რომლის მიხედვითაც აღდგენითი ღირებულება არის „აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი“. სსბასს 17-ში მოცემული განმარტება სსბასს 26-ის იდენტურია, მაგრამ მცირედით განსხვავდება ბასს16-ში მოცემული განმარტებისგან. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ბასს 16-ში მოცემული განმარტებისგან განსხვავებული განმარტების გამოყენება სსბასს 45-ში გამიზნულად მოხდა.

აღიარების შეწყვეტა

ინფრასტრუქტურული აქტივების აღიარების შეწყვეტა

დს86. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ განიხილა, ხელმისაწვდომი იყო თუ არა საკმარისი სახელმძღვანელო მითითებები ინფრასტრუქტურული აქტივების აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებით პრობლემური საკითხების წარმოქმნა განაპირობა იმ ფაქტმა, რომ მუდმივად ხდება ინფრასტრუქტურული აქტივების ნაწილების შეცვლა და შეიძლება ნაკლებად არსებობდეს ისეთი დეტალური სააღრიცხვო ჩანაწერები, რომელიც დაემხარებოდა

ერთეულს შეცვლილი ნაწილების საბალანსო ღირებულების აღიარების შეწყვეტისას.

დს87. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებით დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები წინამდებარე სტანდარტში არ შეეტანა, რადგან აღიარების შეწყვეტის შესახებ საკმარისი ოფიციალური სახელმძღვანელო მითითებები უკვე არსებობს, ხოლო ინფრასტრუქტურული აქტივების ნაწილების აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებით დაინტერესებული მხარეების მიერ გამოვლენილი გამოწვევები ადმინისტრაციული ხასიათის იყო და ბუღალტრული ჩანაწერების წარმოებას უკავშირდებოდა.

წარდგენა - ინფორმაციის წარმოდგენა/ასახვა და განმარტებითი შენიშვნები

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივები: ინფორმაცია, რომელიც უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში

დს88. წინამდებარე სტანდარტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ზოგიერთი იურისდიქცია კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარების ნაცვლად, მათ შესახებ ინფორმაციას (როგორც დამატებით გამჟღავნებულ ინფორმაციას) მხოლოდ განმარტებით შენიშვნებში ამჟღავნებდა. დამატებითი გამჟღავნებული ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს ხარისხობრივ ინფორმაციას, რომელიც, როგორც წესი, შეტანილი არ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამ ტიპის ინფორმაცია შეიძლება სასარგებლო იყოს ანგარიშვალდებულების/პასუხისმგებლობების შეფასების უფრო ფართო კონტექსტში, როგორცაა ანგარიშგება ერთეულის მიერ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების საშუალებით მომსახურების ეფექტურად განხორციელების თაობაზე.

დს89. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ მან განსაკუთრებული ყურადღება უნდა გაამახვილოს იმ მითითებებზე, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას უკავშირდება, იქიდან გამომდინარე, რომ რეკომენდებული პრაქტიკის სახელმძღვანელო მითითებები (Recommended Practice Guidelines - RPG) უკვე იძლევა საკმარის მითითებებს ფინანსური ანგარიშგების მიღმა კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შესახებ დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებით. RPG-ები ერთეულებს

საშუალებას აძლევს, კულტურულ მემკვიდრეობასთან დაკავშირებული დამატებითი ინფორმაცია შეუსაბამონ იმ კონკრეტულ საინფორმაციო საჭიროებებს, რომლებიც წარმოიშობა მათი კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებიდან, კულტურულ მემკვიდრეობასთან დაკავშირებული მიზნებიდან და ეროვნული ან ადგილობრივი კონტექსტიდან.

გარდამავალი დებულებები

დს90. 78-ე განსახილველი პროექტის შემუშავებისას, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 45 რეტროსპექტულად უნდა იქნეს გამოყენებული, სსბასს 3-ის - *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები* - შესაბამისად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ერთეულმა შეიძლება აირჩიოს კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შეფასება მიმდინარე ღირებულებით მაშინ, როცა ამ აქტივების თვითღირებულების შესახებ საიმედო ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არაა. სსბასს 45-ის შემუშავებისას, სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჭირო იყო დამატებითი გარდამავალი დებულება, რომელიც შეეხებოდა სსბასს 45-ის პირველად გამოყენებისას მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლების შერჩევას. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, შეიტანოს დამატებითი ოფიციალური მითითებები, რომლის მიხედვითაც შესადარისი პერიოდების გადაანგარიშების ნაცვლად, ერთეულმა მიმდინარე ღირებულების მოდელით მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებისა და სამართლიანი ღირებულების საფუძვლების პირველად გამოყენებით გამოწვეული ეფექტი უნდა აღიაროს, როგორც საწყისი დაგროვილი ნამეტის ან დეფიციტის კორექტირება, სსბასს 45-ის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით (იხილეთ 87(ბ) პუნქტი).

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე მითითებები თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსპას 45-ის - „ძირითადი აქტივები“ - შემადგენელი ნაწილი.

ძირითადი აქტივების განმარტება

კონტროლის არსებობის შეფასება

მდ1. **კონტროლის არსებობის შეფასება:** ერთეული აკონტროლებს რესურსს, თუ მას შეუძლია გამოიყენოს რესურსი ან გადაწყვიტოს, როგორ გამოიყენებენ მას სხვა მხარეები, ან ხელი შეუშალოს სხვა მხარეებს რესურსის გამოყენებაში, რესურსში განივთებული მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად, მომსახურების მიწოდების ან სხვა მიზნების მიღწევის მიზნით. მგ10 პუნქტში განსაზღვრულია კონტროლის არსებობის შემდეგი მაჩვენებლები:

- ა) იურიდიული მფლობელობა;
- ბ) რესურსზე წვდომა, ან სხვებისთვის რესურსზე წვდომის აკრძალვისა თუ შეზღუდვის შესაძლებლობა;
- გ) საშუალებები, რათა უზრუნველყოფილი იყოს რესურსის გამოყენება მისი მიზნების მისაღწევად; ან
- დ) რესურსის მომსახურების პოტენციალის რეალიზების ან რესურსიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების იურიდიული ძალის მქონე უფლების არსებობა.

მდ2. **კონტროლის არსებობა ძირითადი აქტივების მატერიალურ ობიექტებზე:** წინამდებარე მითითებები დანერგვაზე ფოკუსირებულია მხოლოდ ძირითადი აქტივების ისეთი ობიექტების კონტროლზე, სადაც რესურსი მატერიალური ობიექტის სახითაა წარმოდგენილი. არამატერიალური აქტივები, რომლებიც წარმოიშობა სესხიდან, იჯარიდან ან სხვა ტიპის „გამოყენების უფლებიდან“, წინამდებარე მითითებებში არ განიხილება, ვინაიდან ისინი სსპას 45-ის ფარგლებს სცდება.

მდ3. **განსჯის გამოყენება:** ერთეული იყენებს განსჯას თითოეულ შემთხვევაში არსებული ფაქტების მიმართ, როდესაც ის:

- ა) აფასებს კონტროლის მაჩვენებლების არსებობას; და
- ბ) იქმნის მოსაზრებას იმის შესახებ, არსებობს თუ არა კონტროლი.

ძირითადი აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარე მიწაზე კონტროლის არსებობა

ინფრასტრუქტურული აქტივის ობიექტი შეიძლება აშენდეს ისეთ მიწაზე, რომელიც ამ ობიექტის ოპერირებისთვის ფუნდამენტური მნიშვნელობისაა, მაგრამ ეს მიწა სხვა ერთეულის საკუთრებაშია. მაგალითად, სახელმწიფო ან მუნიციპალური მმართველობის ორგანოებმა შეიძლება ააშენონ საგზაო ქსელები მიწაზე, რომელიც სხვა დონის მმართველობითი ორგანოს საკუთრებაშია. უნდა აღიაროს თუ არა იმ ერთეულმა მიწა, რომელიც მასზე აშენებულ ინფრასტრუქტურულ აქტივებს აკონტროლებს?

მდ4. თუ ძირითადი აქტივები აშენებულია მიწაზე, რომელიც სხვა დონის მმართველობით ორგანოს ეკუთვნის, ამ მიწის იურიდიული მფლობელობა არ იქნება იმ ერთეულის ხელში, რომელმაც ამ მიწაზე ძირითადი აქტივი ააშენა. თუმცა, იურიდიული მფლობელობა მხოლოდ ერთი მაჩვენებელია, რომელიც რესურსზე კონტროლის არსებობაზე მიუთითებს. ერთეულმა შეიძლება დაამტკიცოს, რომ ის აკონტროლებს რესურსს მაშინაც კი, როდესაც არ არსებობს იურიდიული მფლობელობა, იმ შემთხვევაში, როდესაც მას შეუძლია მართოს რესურსის გამოყენება და მიიღოს ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი, რომელიც შეიძლება რესურსისგან წარმოიშვას.

მდ5. როდესაც ერთეული აფასებს, აკონტროლებს თუ არა იმ მიწას, რომელიც სხვა დონის მმართველობით ორგანოს საკუთრებაშია და რომელზეც მისი ძირითადი აქტივი მდებარეობს, იგი განიხილავს უფლებებს, რომლებიც მას აქვს ამ ძირითადი აქტივის ფუნქციონირების გასაგრძელებლად. თუ ძირითადი აქტივის მიმდინარე ფუნქციონირება დამოკიდებულია სხვა დონის მმართველობით ორგანოზე, გაუგრძელებს თუ არა ის ერთეულს მიწაზე წვდომის უფლებას, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ ერთეულს მიწაზე კონტროლი ჰქონდეს.

კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციაზე კონტროლის არსებობა

აკონტროლებს თუ არა ერთეული კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციის ობიექტებს, როდესაც მას ამ ობიექტების ფლობის უფლება მხოლოდ დროებით, განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში აქვს სხვა ერთეულ(ებ)თან ან პირ(ებ)თან გაფორმებული ხელშეკრულებ(ებ)ის საფუძველზე?

მდნ. არა. ამ შემთხვევაში ერთეული არ აკონტროლებს იმ ობიექტებს, რომლებიც ასეთი სახის კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციაშია. სსბას 45-ის გამოყენებასთან დაკავშირებული მითითებებისა და ფაქტების განსჯის საფუძველზე, ერთეულს არ აქვს კონტროლი იმ რესურსზე, რომელიც ამ ობიექტების სახითაა წარმოდგენილი. ამაზე მიუთითებს ის ფაქტი, რომ ერთეული ობიექტს მხოლოდ დროებით, განსაზღვრული პერიოდის განმავლობაში ფლობს. ერთეულს არ შეუძლია გამოიყენოს რესურსი ან გადაწყვიტოს, როგორ გამოიყენებენ მას სხვა მხარეები, ან ხელი შეუშალოს სხვა მხარეებს რესურსის გამოყენებაში, რესურსში განივთებული მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად, მომსახურების მიწოდების ან სხვა მიზნების მიღწევის მიზნით. თუმცა, ასეთ შემთხვევაში შესაძლოა გამოყენებულ იქნეს სხვა სტანდარტი, მაგალითად ის, რომელიც ეხება იჯარას ან მსგავს შეთანხმებებს, რომლებიც მოიცავს მატერიალური რესურსის გამოყენების არამატერიალურ უფლებებს, რომელიც იმ სტანდარტის მოქმედების სფეროშია.

აკონტროლებს თუ არა ერთეული კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციის ობიექტებს მაშინ, როდესაც მას არ აქვს იურიდიული მფლობელობა, მაგრამ აქვს ობიექტების ფლობის უფლება განუსაზღვრელი პერიოდის განმავლობაში, შეთანხმების საფუძველზე და შეთანხმების ორივე მხარე აცნობიერებს, რომ ამ შეთანხმებას დასრულების ფიქსირებული თარიღი არ გააჩნია?

მდ7. დიახ. ამ შემთხვევაში, ერთეულს აქვს კონტროლი ამ ობიექტებზე, რომლებიც ასეთი კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციაშია. ეს იმიტომ, რომ ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს რესურსი ან გადაწყვიტოს, როგორ გამოიყენებენ მას სხვა მხარეები, ან ხელი შეუშალოს სხვა მხარეებს რესურსის გამოყენებაში, რესურსში განივთებული მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური

სარგებლის მისაღებად, მომსახურების მიწოდების ან სხვა მიზნების მიღწევის მიზნით.

ინარჩუნებს თუ არა ერთეული კონტროლს კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციის ობიექტებზე იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული მათ საცავში ინახავს და არაა განკუთვნილი საზოგადოების წინაშე გამოფენისთვის?

მდ8. დიახ. ერთეული ინარჩუნებს კონტროლს კულტურული მემკვიდრეობის კოლექციის ობიექტებზე მაშინაც კი, თუ ის მათ საცავში (მაგალითად, საწყობში ან კვლევით ლაბორატორიაში) ინახავს და არაა განკუთვნილი საზოგადოების წინაშე ჩვენებისთვის? ერთეულის გადაწყვეტილება, რომ ობიექტები საცავში შეინახოს, გავლენას არ ახდენს ერთეულის მიერ იმ რესურსის კონტროლზე, რომელიც ამ ობიექტების სახითაა წარმოდგენილი. ეს იმიტომ, რომ ერთეულს შეუძლია გამოიყენოს რესურსი ან გადაწყვიტოს, როგორ გამოიყენებენ მას სხვა მხარეები, ან ხელი შეუშალოს სხვა მხარეებს რესურსის გამოყენებაში, რესურსში განივთებული მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის მისაღებად, მომსახურების მიწოდების ან სხვა მიზნების მიღწევის მიზნით.

აღიარება

აუღიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების აღრიცხვის წესი

უნდა მოახდინოს თუ არა ერთეულმა აუღიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების კაპიტალიზაცია, როდესაც ეს დანახარჯები აკმაყოფილებს სსბასს 45-ის აღიარების პრინციპს?

მდ9. დიახ. ანგარიშგალდებულმა ერთეულმა უნდა მოახდინოს აუღიარებელ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივზე გაწეული შემდგომი დანახარჯების კაპიტალიზაცია, თუ ეს დანახარჯები სსბასს 45-ის მე-6 პუნქტში მოცემულ აღიარების პრინციპს აკმაყოფილებს.

კაპიტალიზაციის ზღვარი

რა ფაქტორები უნდა იქნეს გათვალისწინებული კაპიტალიზების ზღვრის შერჩევისას?

მდ10. სსბასს 45-ის მე-6 პუნქტით განსაზღვრულია აღიარების პრინციპი იმის დასადგენად, უნდა აღიარდეს თუ არა თვითღირებულება აქტივად, ანუ უნდა მოხდეს თუ არა მათი „კაპიტალიზაცია“. მასში მითითებულია, რომ ძირითადი აქტივების ობიექტის თვითღირებულება უნდა აღიარდეს როგორც აქტივი, მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, თუ:

- ა) მოსალოდნელია, რომ ერთეული მომავალში ამ ობიექტის გამოყენებით მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს ან მომსახურების პოტენციალს; და
- ბ) ერთეულისთვის შესაძლებელია ობიექტის თვითღირებულების ან მიმდინარე ღირებულების საიმედოდ შეფასება.

მდ11. პრაქტიკაში, ერთეულები ხარჯად აღიარებენ ზოგიერთ ისეთ დანახარჯს, რომლებიც ამ აღიარების პრინციპს აკმაყოფილებს, რადგან ისინი ხელმძღვანელობის მიერ დადგენილ „კაპიტალიზაციის ზღვარს“ ქვემოთაა. კაპიტალიზაციის ზღვრების დადგენისას არსებითობის პრინციპის გათვალისწინება ხდება. შესაბამისად, არ მოხდება ყველა იმ ძირითადი აქტივის კაპიტალიზაცია, რომელთა სასარგებლო მომსახურების ვადა ერთ საანგარიშგებო პერიოდს სცდება. ბევრი მათგანი შეიძლება აღიარდეს ხარჯის სახით ისე, რომ არსებითი გავლენა არ მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ინფორმაციაზე. კაპიტალიზაციის ზღვრები ერთეულებს ეხმარება იმის გადაწყვეტაში, რომელი მოქმედებაა შესაფერისი - დანახარჯების კაპიტალიზაცია და მისი შეტანა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, თუ ხარჯად აღიარება და მისი შეტანა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში.

მდ12. კაპიტალიზაციის ზღვრის დადგენისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს შემდეგი ფაქტორები:

- ა) **მომხმარებლების საინფორმაციო საჭიროებების დაკმაყოფილება:** კაპიტალიზაციის ზღვრებმა უნდა უზრუნველყოს ანგარიშგებაში იმ ინფორმაციის ასახვა, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების გარე მომხმარებლების საჭიროებებს დააკმაყოფილებს. კაპიტალიზაციის ზღვრებმა უნდა უზრუნველყოს, რომ აღიარებული აქტივების შესახებ ანგარიშგებაში ასახული თანხები აკმაყოფილებდეს ხარისხობრივ მახასიათებლებს, მათ შორის შესაფერისობისა და სამართლიანი წარდგენის პრინციპებს.
- ბ) **არსებითობა:** კაპიტალიზაციის ზღვრები ისეთი უნდა იყოს, რომ ანგარიშგებაში არსებითი აქტივების ღირებულებების ასახვას უზრუნველყოფდეს. კაპიტალიზაციის შესაბამისი ზღვრები ერთეულებს ეხმარება, ერთი მხრივ, ისეთი ობიექტების კაპიტალიზაციაში, რომლებსაც არსებითი გავლენა ექნება ფინანსურ ანგარიშგებაში აქტივებისა და ხარჯების შესახებ მოცემულ ინფორმაციაზე, ხოლო, მეორე მხრივ, ისეთი ობიექტების ხარჯად აღიარებაში, რომლებსაც არსებითი გავლენა არ აქვს ასეთ ინფორმაციაზე.
- გ) **დანახარჯი და სარგებელი:** როდესაც კაპიტალიზაციის ზღვრები შესაბამისადაა დადგენილი, ისინი ამცირებს მრავალი მცირე ღირებულების მქონე ობიექტის აღრიცხვის ხარჯს, ამასთანავე, უზრუნველყოფს სარგებელს, რომელიც დაკავშირებულია მომხმარებლების საჭიროებების დაკმაყოფილებასთან და არსებითი ღირებულებების ასახვასთან. თუ კაპიტალიზაციის ზღვარი ძალიან დაბალია, ამან შეიძლება მნიშვნელოვანი დამატებითი დანახარჯი წარმოშვას - თანამშრომელთა სამუშაოს სახით - ყოველგვარი სარგებლის გარეშე.

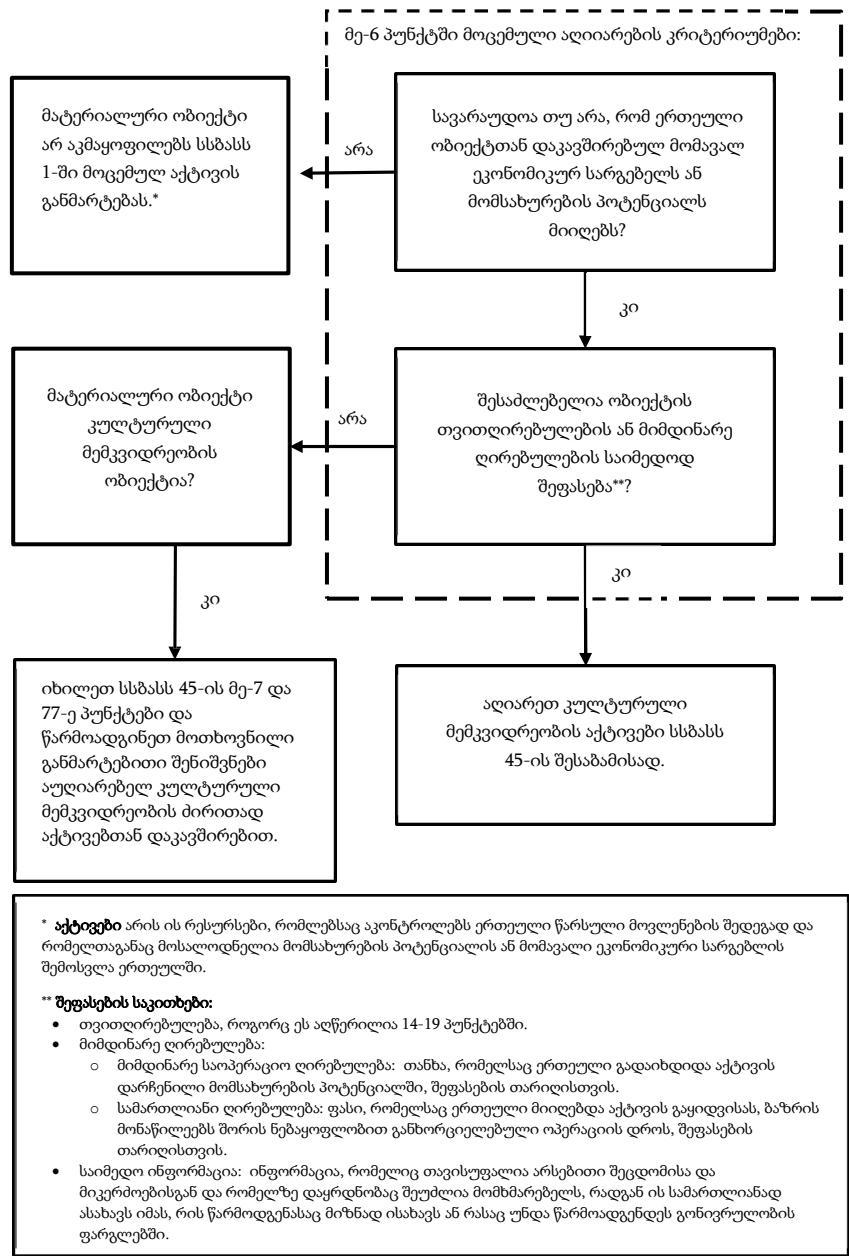
მდ13. ერთეულმა უნდა განიხილოს, ძირითადი აქტივების სხვადასხვა კლასებისთვის კაპიტალიზაციის განსხვავებული ზღვრები ხომ არ არის საჭირო.

მდ14. კაპიტალიზაციის ზღვრები ხშირად ინდივიდუალური ობიექტების მიმართ გამოიყენება და არა მსგავსი ობიექტების ჯგუფებზე. თუმცა, უნდა მოხდეს მსგავსი აქტივების ჯგუფზე კუმულაციური ეფექტის გათვალისწინება, როდესაც ეს შესაფერისია. ეს შეიძლება მოხდეს მაშინ, როდესაც აქტივების ჯგუფი შეძენილ იქნა ერთდროულად, ერთი

პროექტის ფარგლებში, მაგალითად, ვრცელი სამშენებლო
პროგრამისთვის შემენილი აქტივები.

გადაწყვეტილების ხე - კულტურული მემკვიდრეობის ობიექტი

წინამდებარე გადაწყვეტილების ხე თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 45-ის შემადგენელი ნაწილი.



შემდგომი შეფასება

მიმდინარე ღირებულების მოდელი

შეფასების საფუძვლები

შეიძლება თუ არა მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებით შეფასებული ძირითადი აქტივების კლასში ერთდროულად იქნეს გამოყენებული მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებითა და სამართლიანი ღირებულებით შეფასების საფუძვლები?

მდ15. დიახ. ძირითადი აქტივების მთელ კლასზე თანმიმდევრულად უნდა იქნეს გამოყენებული შეფასების მოდელი, ანუ ან ისტორიული ღირებულების მოდელი ან მიმდინარე ღირებულების მოდელი. ძირითადი აქტივების მთელ კლასზე შეფასების კონკრეტული მოდელის გამოყენებისას, კლასის ფარგლებში შეიძლება გამოყენებულ იქნას შეფასების სხვადასხვა საფუძველი. ეს შეიძლება მოხდეს მაგალითად, როდესაც ძირითადი აქტივების კლასი ფასდება მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებით. ამ კლასის ძირითადი აქტივების ცალკეული ერთეულები შეიძლება შეფასდეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით ან სამართლიანი ღირებულებით, იმ ძირითადი მიზნიდან გამომდინარე, რისთვისაც ერთეული ფლობს ძირითადი საშუალების ერთეულს, ან ერთეულის ნაწილს. (იხილეთ 27-ე პუნქტი).

მიიჩნევა თუ არა მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძვლის ცვლილება, მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებიდან სამართლიან ღირებულებაზე, სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებად სსბასს 3-ის, „*სააღრიცხვო პოლიტიკა, სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებები და შეცდომები*“ შესაბამისად?

მგ16. არა. მიმდინარე ღირებულების შეფასების საფუძველი შეიძლება შეიცვალოს იმ მიზნის ცვლილების გამო, რისთვისაც ერთეული ფლობს ძირითადი აქტივის ობიექტს ან მის ნაწილს.

მგ17. მაგალითად, სახელმწიფო საავადმყოფოს აქვს ათი პალატა, რომელთაგან ცხრა გამოიყენებოდა კომერციული მიზნით, საფასურის გადამხდელი პაციენტებისთვის, ხოლო მეათე პალატა გამოიყენებოდა პაციენტებისთვის, რომლებიც მომსახურების საფასურს თავად არ

იხდიდნენ. ერთეულმა გადაწყვიტა მეათე პალატის მიზნობრიობის შეცვლა და მეათე პალატის გამოყენება კომერციული მიზნით საფასურის გადამხდელი პაციენტებისთვის. ეს ცვლის მიზანს, რისთვისაც ერთეული ფლობს მეათე პალატას - საოპერაციო მიზნიდან ფინანსურ მიზნებზე. შედეგად, ერთეული იწყებს მეათე პალატის სამართლიანი ღირებულებით შეფასებას.

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმდინარე ღირებულების შეფასება

გავლენას ახდენს თუ არა კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების გამოყენებასთან დაკავშირებული შეზღუდვები ერთეულის შესაძლებლობაზე, დაადგინოს მათი მიმდინარე ღირებულება თავდაპირველი აღიარებისას (მაგალითად, თუ აქტივი მიღებულია დონაციის შედეგად) ან შემდგომში (როდესაც ერთეული შემდგომში გადააფასებს საკუთარ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივებს)?

მდ18. არა. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების გამოყენებასთან დაკავშირებული შეზღუდვები გავლენას არ ახდენს ერთეულის შესაძლებლობაზე, დაადგინოს მათი მიმდინარე ღირებულება. თუმცა, მიმდინარე ღირებულების დადგენისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს აღნიშნული შეზღუდვები.

როდესაც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივი მიჩნეულია შეუცვლელად, ახდენს თუ არა ეს გავლენას ერთეულის შესაძლებლობაზე, დაადგინოს მისი მიმდინარე ღირებულება?

მდ19. არა. მოსაზრება, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივი შეუცვლელია, გავლენას არ ახდენს ერთეულის შესაძლებლობაზე, დაადგინოს მისი მიმდინარე ღირებულება.

მდ20. კულტურული მემკვიდრეობის მრავალი აქტივი კულტურული პერსპექტივიდან შეუცვლელად მიიჩნევა. ფინანსური ანგარიშგების პერსპექტივიდან კი, მიმდინარე ღირებულების დადგენის შესაძლებლობა მოიცავს ეკვივალენტური (მსგავსი) აქტივების ღირებულებების დადგენის შესაძლებლობას. მიმდინარე ღირებულების დადგენისას გამოყენებული „ეკვივალენტური აქტივები“ არ საჭიროებს იყოს იდენტური აქტივები. როდესაც ერთეულს სჭირდება კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მიმდინარე

ღირებულების შეფასება, მას დასჭირდება გაითვალისწინოს მიმდინარე ღირებულებების შესახებ ხელმისაწვდომი ინფორმაცია, მაშინაც კი, როდესაც, კულტურულ-მემკვიდრეობითი ბუნების პერსპექტივიდან, ეს აქტივი შეუცვლელია. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების მიმდინარე ღირებულებების მოძიება შეიძლება რთული და კომპლექსური აღმოჩნდეს. შესაძლოა საჭირო გახდეს პროფესიული განსჯის გამოყენება იმ შეფასების მისაღწევად, რომელიც გამომდინარეობს შესაძლო ღირებულებების დიაპაზონიდან. შეფასებისას არსებული მსგავსი სირთულეები ფინანსური ანგარიშგების პროცესისთვის ნორმალურია და არ წარმოადგენს მხოლოდ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების შეფასების ნაწილს. ის ფაქტი, რომ შესაძლოა საჭირო იყოს პროფესიული განსჯის, შემფასებელი ექსპერტის რჩევის ან/და შეფასებების გამოყენება მიმდინარე ღირებულების დასადგენად, არ არის საკმარისი საფუძველი იმ დასკვნის გამოსატანად, რომ მიმდინარე ღირებულების დადგენა შეუძლებელია.

მდ21. შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება დაეხმარება ერთეულს შეაფასოს, შეუძლია თუ არა მას კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მიმდინარე ღირებულების დადგენა:

- ა) მომსახურების პოტენციალის ჩანაცვლება: სავარაუდოდ შესაძლებელი იქნება მიმდინარე ღირებულების დადგენა, თუ, საჭიროების შემთხვევაში, შეიძლება კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მომსახურების პოტენციალის შეცვლა, ქვემოთ მოცემული გზებით:
 - i. მსგავსი აქტივის შეძენით; ან,
 - ii. აქტივის რეკონსტრუქციით ან რეპროდუცირებით, სადაც ხდება მთლიანი აქტივის ან მისი ნაწილის რეპროდუქცია, „საჭიროების მიხედვით“ ან აქტივის რეგულარული ჩანაცვლების ციკლის ფარგლებში.
- ბ) ამის საპირისპიროდ, კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მიმდინარე ღირებულების დადგენა შეუძლებელი იქნება, თუ მისი მომსახურების პოტენციალი ვერ შეიცვლება სხვა, მსგავსი აქტივის შეძენის ან რეპროდუქციის გზით.

მდ22. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მნიშვნელობა: მიმდინარე ღირებულების დადგენა სავარაუდოდ შესაძლებელია, თუ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მომსახურების პოტენციალი ძირითადად უკავშირდება მის უნარს, წარმოადგინოს ეპოქა ან ტიპი, ისე რომ იმავე ეპოქის ან იმავე ტიპის სხვა კულტურული მემკვიდრეობის აქტივიც ანალოგიურად წარმომადგენლობითი იყოს.

ამის საპირისპიროდ, კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის მიმდინარე ღირებულების დადგენა შეუძლებელი იქნება, თუ მისი მომსახურების პოტენციალი არ გამომდინარეობს კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის უნარისგან, წარმოადგინოს ეპოქა ან ტიპი, არამედ დამოკიდებულია ამ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივისთვის უნიკალურ და სპეციფიკურ მახასიათებელზე.

ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარე მიწის ღირებულების შეფასება

როგორ უნდა შეფასდეს ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ არსებული მიწა, მაგალითად, გზების ან რკინიგზის ქვეშ მდებარე მიწა, რადგან მიწის თავზე არსებული დაკავშირებული ინფრასტრუქტურული აქტივები კონკრეტული დანიშნულებითაა შექმნილი (სპეციალიზებულია) და განკუთვნილია საოპერაციო მიზნებითვის?

მდ23. სსბასს 45 ნათლად ადგენს, რომ:

- ა) მიწა ცალკე უნდა აღირიცხოს. ეს მოთხოვნა ვრცელდება ყველა სახის მიწაზე, მათ შორის ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ არსებულ მიწაზე; და
- ბ) ინფრასტრუქტურული აქტივების ქვეშ ან ზემოთ არსებული მიწა, რომელიც აღირიცხება მიმდინარე ღირებულების მოდელის მიხედვით, უნდა შეფასდეს მიმდინარე საოპერაციო ღირებულებით ან სამართლიანი ღირებულებით. ვინაიდან ინფრასტრუქტურული აქტივი თავისთავად სპეციალიზებული აქტივია, ხშირად საბაზრო მიდგომის გამოყენება რთული იქნება, და აქტივის შეფასება უფრო ადვილია დანახარჯების მიდგომის გამოყენებით.

მდ24. სსბასს 46-ში, შეფასება, განსაზღვრულია დანახარჯების მიდგომა, როგორც შეფასების მეთოდი, რომელიც ასახავს იმ თანხას, რომელიც საჭირო იქნებოდა მიმდინარე მომენტში აქტივის საექსპლუატაციო სიმძლავრის ჩასანაცვლებლად (ხშირად უწოდებენ ჩანაცვლების მიმდინარე ღირებულებას).

მდ25. მიწის ჩანაცვლების ღირებულება ეფუძნება მიწის მიმდინარე ღირებულებას არსებული ადგილმდებარეობის მიხედვით. მაგალითად, თუ გზა გადის სასოფლო-სამეურნეო მიწაზე, მაშინ გზის ამ მონაკვეთის ქვეშ არსებული მიწის მიმდინარე ღირებულება განისაზღვრება სასოფლო-სამეურნეო მიწის ღირებულების მიხედვით, ხოლო თუ გზა გადის სამრეწველო ზონაში, მაშინ გზის ამ მონაკვეთის ქვეშ არსებული მიწის მიმდინარე ღირებულება განისაზღვრება სამრეწველო მიწის ღირებულების მიხედვით.

ძირითადი აქტივების გადაფასების სიხშირე

რამდენად ხშირად უნდა მოხდეს ძირითადი აქტივების გადაფასება?

მდ26. სსბასს 45-ის 30-ე პუნქტის თანახმად, გადაფასების სიხშირე დამოკიდებულია ძირითადი აქტივების მიმდინარე ღირებულების ცვლილებებზე. თუ გადაფასებული აქტივის მიმდინარე ღირებულება მნიშვნელოვნად განსხვავდება მისი საბალანსო ღირებულებისაგან, საჭიროა შემდგომი გადაფასება. წინამდებარე მითითებების მიზანია დაეხმაროს იმ ერთეულებს, რომლებიც გადაწყვეტენ მიმდინარე ღირებულების მოდელის გამოყენებას იმისათვის, რომ დაადგინონ, არსებითად განსხვავდება თუ არა საბალანსო ღირებულება მიმდინარე ღირებულებისგან, საანგარიშგებო თარიღისთვის.

მდ27. ერთეული ყოველ საანგარიშგებო თარიღზე აფასებს, არსებობს თუ არა რაიმე მინიშნება იმისა, რომ გადაფასებული აქტივის საბალანსო ღირებულება შეიძლება არსებითად განსხვავდებოდეს იმისგან, რაც განისაზღვრებოდა, აქტივის საანგარიშგებო თარიღზე გადაფასების შემთხვევაში. თუ ასეთი მინიშნება არსებობს, ერთეული განსაზღვრავს აქტივის მიმდინარე ღირებულებას და გადააფასებს აქტივს ამ თანხამდე.

მდ28. იმის შეფასებისას, არსებობს თუ არა რაიმე მინიშნება იმისა, რომ გადაფასებული აქტივის საბალანსო ღირებულება შეიძლება არსებითად განსხვავდებოდეს იმისგან, რაც განისაზღვრებოდა, აქტივის საანგარიშგებო თარიღისთვის გადაფასების შემთხვევაში, ერთეულმა, მინიმუმ, შემდეგი მინიშნებები უნდა განიხილოს:

ინფორმაციის გარე წყაროები

- ა) მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებიც გავლენას ახდენს ერთეულზე, მოხდა მოცემულ პერიოდში ან მოხდება ახლო მომავალში იმ ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც ერთეული ფუნქციონირებს, ან იმ ბაზარზე, რომლისთვისაცაა განკუთვნილი მოცემული აქტივი;
- ბ) თუ ერთეულის აქტივებისთვის არსებობს ბაზარი, განსხვავდება თუ არა საბაზრო ღირებულებები მათი საბალანსო ღირებულებებისგან;
- გ) პერიოდის განმავლობაში, განიცადა თუ არა აქტივთან დაკავშირებულმა ფასის ინდექსმა არსებითი ცვლილება;

ინფორმაციის შიდა წყაროები

- დ) არსებობს აქტივის მოძველების ან მისი ფიზიკური დაზიანების ნიშნები;
- ე) მოცემულ პერიოდში მოხდა ან ახლო მომავალში მოხდება მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად ან დადებითად მოქმედებს ერთეულზე იმ თვალსაზრისით, რომ გავლენას მოახდენს აქტივის მიმდინარე ან შემდგომი გამოყენების ხარისხზე, ან მეთოდზე. უარყოფით ცვლილებებს განეკუთვნება აქტივის მოცდენა, ან აქტივის ექსპლუატაციიდან ამოღების გეგმა ადრე ნავარაუდევ თარიღზე ადრე, და ადრე განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონედ კლასიფიცირებული აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ხელახლა შეფასება და კლასიფიცირება შეზღუდული სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივად. დადებით ცვლილებებს განეკუთვნება კაპიტალური დანახარჯები, რომლებიც გაწეულ იქნა აქტივის მწარმოებლურობის გაუმჯობესების, ან მისი თავდაპირველი სტანდარტული მწარმოებლურობის გაზრდის მიზნით, რომელიც უშუალოდ დანახარჯების გაწევამდე შეფასდა; და

- ვ) შიდა ანგარიშგებიდან ჩანს მტკიცებულებები იმისა, რომ აქტივის გამოყენების ეკონომიკური მაჩვენებლები მოსალოდნელზე უფრო მეტად გაუარესდა ან გაიზარდა, ან მომავალში გაუარესდება ან გაიზრდება;

მდ29. მდ28 პუნქტში მოცემული ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი. ერთეულმა შეიძლება გამოავლინოს სხვა მინიშნებები იმისა, რომ გადაფასებული აქტივის საბალანსო ღირებულება შეიძლება არსებითად განსხვავდებოდეს იმისგან, რაც განისაზღვრებოდა, აქტივის საანგარიშგებო თარიღისთვის გადაფასების შემთხვევაში. ამ დამატებითი ინდიკატორების არსებობამ შეიძლება ასევე მიუთითოს, რომ ერთეულმა უნდა გადააფასოს აქტივი მის მიმდინარე ღირებულებამდე საანგარიშგებო თარიღისთვის.

ცვეთა

კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა

რა ძირითადი ფაქტორები უნდა იქნეს გათვალისწინებული, როდესაც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა ფასდება როგორც განუსაზღვრელი?

მდ30. 52-ე პუნქტის თანახმად, არსებობს უარყოფადი ვარაუდი, რომ იმ ძირითადი აქტივების სასარგებლო მომსახურების ვადა, რომელიც მიწა არ არის, შეზღუდულია. კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს იმ შემთხვევაში, როდესაც შესაბამისი ფაქტორების ანალიზის საფუძველზე, ერთეული, გონივრულობის ფარგლებში, მიიჩნევს, რომ არ არსებობს განჭვრეტადი ზღვარი იმ პერიოდისა, რომლის განმავლობაშიც მოსალოდნელია, რომ აქტივი უზრუნველყოფს მომსახურების პოტენციალს ან შესაძლებელია მისი ოპერაციულად გამოყენება ერთეულითვის წმინდა ფულადი ნაკადების გენერირებისთვის. 54-ე პუნქტის შესაბამისად, სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებები, შეფასების გაკეთების დროს, უნდა ასახავდეს შესაბამისი ფაქტორების რეალისტურ პროგნოზებს, ნაცვლად ოპტიმისტური ან პესიმისტურის პროგნოზებისა.

მდ31. მგ28 პუნქტის თანახმად, კულტურული მემკვიდრეობის სტატუსის მქონე ნახატი ან სკულპტურა, რომელიც ინახება დაცულ გარემოში, რომელიც, თავის მხრივ, საგულდაგულოდ კონტროლდება აქტივის შესანარჩუნებლად, არის იმ აქტივის მაგალითი, რომელსაც შეიძლება განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადა ჰქონდეს.

მდ32. ძირითადი ფაქტორები, რომლებიც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებისას უნდა იქნეს გათვალისწინებული, არის:

- ა) **მომსახურების პოტენციალის უზრუნველყოფის პერიოდი:** ერთეულს უნდა ჰქონდეს მოლოდინი, რომ მისი ცოდნის ფარგლებში, პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც კულტურული მემკვიდრეობის აქტივი განაგრძობს მომსახურების პოტენციალის ან/და მომავალი ეკონომიკური სარგებლის უზრუნველყოფას, გაგრძელდება განუსაზღვრელად. აქტივის კულტურულ-მემკვიდრეობითი ღირებულება მომავალი თაობებისთვის უნდა იყოს დემონსტრირებადი, ისე რომ გონივრული იყოს მოლოდინი, რომ მისი კულტურულ-მემკვიდრეობითი ღირებულება გაგრძელდება განუსაზღვრელად.
- ბ) **გამოყენება:** კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის გამოყენებამ არ უნდა გამოიწვიოს ამ აქტივის ფიზიკური ცვეთა.
- გ) **შენარჩუნება/დაცვა:** ერთეულმა უნდა შეძლოს აღწეროს ის ქმედებები, რომლებიც მან განახორციელა წარსულში და გეგმავს განაგრძოს მომავალში კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის შესანარჩუნებლად, მათ შორის კულტურული მემკვიდრეობის აქტივების ადეკვატური დაცვისთვის ბუნების მოვლენებისგან, როდესაც ეს შესაფერისია. შენარჩუნების გეგმები უნდა მოიცავდეს ინფორმაციას ერთეულის მიერ აქტივის შენარჩუნებისთვის საჭირო პერსონალისა და ფინანსური რესურსების სავარაუდო ხელმისაწვდომობის შესახებ.

მდ33. ერთეულებმა აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებისას უნდა გამოიყენონ პროფესიული განსჯა, რომელიც მსგავს აქტივებთან დაკავშირებულ გამოცდილებას ეფუძნება. თუ გარემოებები შეიცვლება,

ერთეულმა უნდა განიხილოს, კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა კვლავ განუსაზღვრელია თუ არა. თუ აღმოჩნდება, რომ კულტურული მემკვიდრეობის აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა შეზღუდულია, ერთეულმა ის უნდა განიხილოს, როგორც ცვეთადი აქტივი და აღრიცხოს შესაბამისად.

ინფრასტრუქტურული აქტივების იმ ნაწილების იდენტიფიცირება, რომელთაც ცვეთა ცალკე უნდა დაერიცხოს

რა უნდა იქნას გათვალისწინებული ინფრასტრუქტურული აქტივების ქსელების ან სისტემების ნაწილების იდენტიფიცირებისას, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის?

მდ34. ერთეულმა ძირითადი აქტივების ობიექტთან დაკავშირებით თავდაპირველად აღიარებული თანხა უნდა გაანაწილოს მის მნიშვნელოვან ნაწილებზე და ცვეთა ცალკე დაარიცხოს თითოეულ ისეთ ნაწილს, რომელსაც არსებითი გავლენა ან ეფექტი აქვს ცვეთის წლიური ხარჯის განსაზღვრაზე.

მდ35. ძირითადი აქტივები, ინფრასტრუქტურული აქტივების ჩათვლით, არ საჭიროებს ცალკე აღიარებას ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის საჭირო დონის მიღმა. სსბას 45 მოითხოვს, რომ:

- ა) ობიექტებს, რომელთა თვითღირებულება ან მიმდინარე ღირებულება არსებითად მნიშვნელოვანია ერთეულის საერთო ღირებულებასთან მიმართებაში, ცვეთა ცალკე უნდა დაერიცხოს; და
- ბ) ცვეთის ხარჯის დადგენისას ძირითადი აქტივის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ნაწილები უნდა დაჯგუფდეს სხვა არსებითი მნიშვნელობის მქონე ისეთ ნაწილებთან ერთად, რომელთაც მსგავსი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვთ ან/და მათ მიმართ ცვეთის მსგავსი მეთოდი გამოიყენება.

მდ36. ინფრასტრუქტურული აქტივების ერთ-ერთი მახასიათებელია ის, რომ ისინი წარმოადგენენ ქსელებს ან სისტემებს, რომლებიც მრავალი აქტივისგან შედგება. თითოეული ასეთი აქტივი ან მსგავსი აქტივების

ჯგუფი შეიძლება აღრიცხვის ცალკეულ ერთეულს წარმოადგენდეს და შეიძლება ნაწილებს შეიცავდეს.

მდ37. როდესაც წყდება ცალკე აღრიცხვის საკითხი, საჭიროა პროფესიული განსჯის გამოყენებით განისაზღვროს, არსებითად მნიშვნელოვანია თუ არა აქტივების ან აქტივების მსგავსი ჯგუფის ის ნაწილები, რომლებიც ქმნიან ინფრასტრუქტურულ აქტივთა ქსელებს ან სისტემებს, მთლიან ინფრასტრუქტურულ აქტივთა ქსელთან ან სისტემასთან მიმართებაში. ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის, ძირითადი აქტივის ობიექტის მნიშვნელოვანი ნაწილების იდენტიფიცირებისას შეიძლება შემდეგი ინდიკატორების გამოყენება:

- ა) შესაძლებელი უნდა იყოს ნაწილების ცალკე იდენტიფიცირება და შეფასება;
- ბ) ნაწილებს უნდა ჰქონდეთ არსებითად მნიშვნელოვანი ღირებულება აქტივთან მიმართებაში; და
- გ) ნაწილების სავარაუდო სასარგებლო მომსახურების ვადები უნდა განსხვავდებოდეს ერთმანეთისგან.

მდ38. ცვეთის გაანგარიშების მიზნით არსებითად მნიშვნელოვანი ნაწილების განსაზღვრისთვის ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს მთლიანობაში ოპერაციის (ტრანზაქციის) ფაქტები და გარემოებები, და არსებითობა.

აქტივების მართვის გეგმებში არსებული ინფორმაციის გამოყენება ფინანსური ანგარიშგებისთვის

იძლევა თუ არა აქტივების მართვის გეგმები ძირითადი აქტივების აღრიცხვისთვის სასარგებლო ინფორმაციას?

მდ39. დიახ. აქტივების მართვის გეგმებში არსებული ინფორმაცია შეიძლება გამოყენებულ იქნას ძირითადი აქტივების აღრიცხვისთვის, როდესაც ძირითადი აქტივების ობიექტები იმართება აქტივების მართვის საკმარისად დეტალური/საფუძვლიანი გეგმის შესაბამისად, რომელიც, თავის მხრივ, ექვემდებარება ეფექტურ შიდა კონტროლს და შეიცავს საიმედო და განახლებულ ინფორმაციას.

მდ40. აქტივების მართვის გეგმებიდან მიღებული ინფორმაცია შეიძლება სასარგებლო საწყისი მონაცემების წყარო იყოს:

- ა) ცვეთის გაანგარიშებისთვის. 47, 57, მგ33 და მგ35 პუნქტების თანახმად, ცვეთა ასახავს აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას, ცვეთადი ღირებულების სისტემატურ საფუძველზე განაწილებით მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. აქტივების მართვის გეგმები შეიძლება შეიცავდეს შემდეგ ინფორმაციას:
 - i) აქტივის მოსალოდნელი სასარგებლო მომსახურების ვადა - აქტივების მართვის გეგმები შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას მოსალოდნელი სასარგებლო მომსახურების ვადის შესახებ, მისი დიზაინის/ფუნქციის/მოსალოდნელი გამოყენების საფუძველზე; და
 - ii) აქტივების მოხმარების მოსალოდნელი მოდელების შესახებ - აქტივების მართვის გეგმები შეიძლება მოიცავდეს ინფორმაციას აქტივების მდგომარეობისა და ტექნიკური მომსახურების ისტორიის შესახებ;
- ბ) ძირითადი აქტივების არსებითად მნიშვნელოვანი ნაწილების იდენტიფიცირებისთვის. 41 და მგ24 პუნქტების თანახმად, ერთეულმა უნდა გაანაწილოს ძირითადი აქტივის ობიექტთან დაკავშირებით თავდაპირველად აღიარებულ თანხა მის არსებითად მნიშვნელოვან ნაწილებზე და თითოეულ ნაწილს ცვეთა ცალკე დაარიცხოს. აქტივების მართვის გეგმები შეიძლება შეიცავდეს სასარგებლო ინფორმაციას ძირითადი აქტივების ამ მნიშვნელოვანი ნაწილების განსაზღვრისთვის ან იდენტიფიცირებისთვის, რაც თავის მხრივ შეიძლება სასარგებლო იყოს ცვეთისა და გაუფასურების გამოსათვლელად ან/და ძირითადი აქტივების ობიექტების აღიარების შეწყვეტის გასამარტივებლად;
- გ) აქტივების მოვლა-შენარჩუნების, აღდგენისა და განახლების სავარაუდო ხარჯების გაანგარიშებისთვის; და
- დ) იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა მინიშნება/ინდიკატორი ძირითადი აქტივების შესაძლო გაუფასურებასთან დაკავშირებით. გაუფასურებასთან დაკავშირებით შესაბამისი მითითებები მოცემულია წინამდებარე სტანდარტის 59-ე პუნქტში და სსბასს 21-ში, *ფულადი სახსრების*

არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება ან სსბასს 26-ში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება.

გაუფასურება

აქტივების არასათანადო ტექნიკური მომსახურება

რას ნიშნავს აქტივების არასათანადო ტექნიკური მომსახურება?

მდ41. აქტივების არასათანადო ტექნიკურ მომსახურებას ადგილი აქვს მაშინ, როდესაც აქტივის ტექნიკური მომსახურების დონე არასაკმარისია აქტივის მომსახურების პოტენციალის ან სასარგებლო მომსახურების ვადის შესანარჩუნებლად.

შეიძლება თუ არა არასათანადო ტექნიკურმა მომსახურებამ გავლენა მოახდინოს ისეთი ძირითადი აქტივების შეფასებაზე, რომლებიც მუდმივ ტექნიკურ მომსახურებას საჭიროებენ, როგორიცაა ინფრასტრუქტურული აქტივები?

მდ42. დიახ. არასათანადო ტექნიკურმა მომსახურებამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს ძირითადი აქტივების შეფასებაზე. ის შეიძლება იყოს გაუფასურების ინდიკატორი და ასევე შეიძლება გავლენა მოახდინოს ძირითადი აქტივების ნარჩენ ღირებულებასა და სასარგებლო მომსახურების ვადაზე.

მდ43. გაუფასურებასთან დაკავშირებით შესაბამისი მითითებები მოცემულია წინამდებარე სტანდარტის 59-ე პუნქტში, ასევე სსბასს 21-ში ან სსბასს 26-ში. ძირითადი აქტივების ნარჩენი ღირებულებისა და სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასებასთან დაკავშირებით შესაბამისი მითითებები მოცემულია წინამდებარე სტანდარტის 48-ე და 49-ე პუნქტებში.

მდ44. მაშინ, როცა არ ხდება ძირითადი აქტივების სათანადო ტექნიკური მომსახურება, არ უნდა მოხდეს მომავალი ვალდებულებების აღიარება, რადგან სსბასს 19, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, ნათლად მიუთითებს, რომ არ არსებობს მომავალში გასაწევი ტექნიკური მომსახურების ხარჯების აღიარების მიმდინარე ვალდებულება.

საილუსტრაციო მაგალითები

წინამდებარე მაგალითები თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 45-ის - „ძირითადი აქტივები“ - შემადგენელი ნაწილი.

ძირითადი აქტივების განმარტება

კონტროლის შეფასება

ძირითადი აქტივების ქვეშ ან ზემოთ მდებარე მიწაზე კონტროლი

მაგალითი 1 - შემთხვევა „ა“ (იხ. სმ1 - სმ3 პუნქტები) ასახავს პრინციპს, თუ როგორ უნდა მოხდეს იმ საანგარიშგებო ერთეულის იდენტიფიცირება, რომელიც აკონტროლებს საგზაო ქსელის ქვეშ არსებულ მიწას, როდესაც ერთეულს აქვს მიწაზე იურიდიული მფლობელობა და მასზე პირდაპირი წვდომის უფლება, ასევე სხვებისთვის მიწაზე წვდომის შეზღუდვის ან აკრძალვის უფლება.

სმ1. ადგილობრივი (რეგიონული) მთავრობა ცენტრალურ მთავრობასთან აფორმებს გრძელვადიან სავალდებულო შეთანხმებას გზის მშენებლობის შესახებ, რომელიც გადის ეროვნულ პარკზე. მიწა იურიდიულად ეკუთვნის ცენტრალურ მთავრობას და მას აქვს მიწის საკუთრების დამადასტურებელი დოკუმენტები. ადგილობრივი მთავრობა აშენებს 200 მილის სიგრძის გზას, რომელიც აკავშირებს მის ორ უდიდეს ქალაქს, ქალაქ X-სა და ქალაქ Y-ს. გზაზე მოძრაობენ ავტობუსები, მანქანები და სატვირთო მანქანები ამ ქალაქებს შორის და ის მნიშვნელოვნად ამცირებს მგზავრობის დროს ქალაქებს შორის.

სმ2. ადგილობრივი მთავრობა ასკვნის, რომ მიწაზე კონტროლი აქვს ცენტრალურ მთავრობას, ვინაიდან ცენტრალური მთავრობა:

- ა) იურიდიულად ფლობს მიწას;
- ბ) ინარჩუნებს მიწაზე ყველა უფლებას, ვინაიდან მას შეუძლია გააუქმოს სავალდებულო შეთანხმება ნებისმიერ დროს; და
- გ) ინარჩუნებს მიწის გაყიდვიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების შესაძლებლობას. ცენტრალურ მთავრობას აქვს უფლება გაყიდოს მიწა ნებისმიერ დროს და შეუძლია გადაწყვიტოს, ვის მიეყიდება მიწა და რა ფასად.

სმ3. მიუხედავად იმისა, რომ ადგილობრივ მთავრობას აქვს შესაძლებლობა უშუალოდ გზის ქვეშ არსებული მიწა გამოიყენოს საკუთარი მიზნების მისაღწევად, ე.ი. ცენტრალური მთავრობა არ იღებს რაიმე მომსახურების პოტენციალს ან ეკონომიკურ სარგებელს მიწიდან, სანამ გზა გამოიყენება ადგილობრივი მთავრობის მიერ, ერთეული ასკვნის, რომ ეს არ არის საკმარისი მიწაზე მისი კონტროლის დასადასტურებლად. სხვა ინდიკატორები ადასტურებს ცენტრალური მთავრობის მიერ კონტროლის შენარჩუნებას.

მაგალითი 1 - შემთხვევა „ბ“ (იხ. სმ4 - სმ5 პუნქტები) ასახავს პრინციპს, რომლის მიხედვითაც უნდა მოხდეს იმ საანგარიშგებო ერთეულის იდენტიფიცირება, რომელიც აკონტროლებს მიწას საგზაო ქსელის ქვეშ, როდესაც ერთეულს აქვს მიწის გამოყენების უფლება დროითი ან პირობითი შეზღუდვების გარეშე.

სმ4. ფაქტები და გარემოებები უცვლელი რჩება, გარდა იმისა, რომ მიწა გადაეცემა ადგილობრივ მთავრობას და ამ უკანასკნელს აქვს მიწის გამოყენების უფლება დროითი ან პირობითი შეზღუდვების გარეშე, თუმცა, მასზე არ გააჩნია იურიდიული მფლობელობა.

სმ5. მიუხედავად იმისა, რომ ადგილობრივი მთავრობა იურიდიულად არ ფლობს მიწას, ადგილობრივი მთავრობა ასკვნის, რომ ის აკონტროლებს მიწას, რადგან:

- ა) მას აქვს მიწაზე პირდაპირი წვდომის უფლება და სხვებისთვის მიწაზე წვდომის შეზღუდვის ან აკრძალვის უფლება, ვინაიდან მას გააჩნია მიწის გამოყენების უფლება დროითი და პირობითი შეზღუდვების გარეშე. ადგილობრივ მთავრობას შეუძლია გადაწყვიტოს, როგორ იქნება გამოყენებული მიწა;
- ბ) მას აქვს შესაძლებლობა, მიწის გამოყენებიდან შექმნას სარგებელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის სახით; და
- გ) ის უზრუნველყოფს, რომ მიწა გამოყენებული იქნება ადგილობრივი მთავრობის მომსახურების პოტენციალის გამოყენების მიზნის მისაღწევად, რაც ნიშნავს იმას, რომ ადგილობრივ მთავრობას საშუალება აქვს მიწა გამოიყენოს გზის ასაშენებლად, რომელიც უზრუნველყოფს სატრანსპორტო საშუალებებისა და საქონლის გადაადგილებას ორ ქალაქს შორის.

განმარტებითი შენიშვნები

მაგალითი 2 (იხ. სმნ პუნქტი) ასახავს 69-76 პუნქტების შესაბამისად ინფორმაციის გამჟღავნების ზოგად პრინციპებს.

სმნ. შინაგან საქმეთა დეპარტამენტი არის საჯარო სექტორის ერთეული, რომელიც აკონტროლებს ძირითადი აქტივების ფართო სპექტრს და პასუხისმგებელია ქონების ჩანაცვლებასა და მის ტექნიკურ მომსახურებაზე. ქვემოთ მოცემულია ამონარიდები მისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების შენიშვნებიდან 20X1 წლის 31 დეკემბრის დასრულებული წლისთვის და ასახავს წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად სავალდებულოდ გასამჟღავნებელ ინფორმაციას.

ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

1. მიწა

- ა) მიწა შედგება ოცი ათასი ჰექტარისგან სხვადასხვა ადგილას. მიწა შეფასებულია სამართლიანი ღირებულებით 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, ეროვნული საშემფასებლო ბიუროს მიერ, რომელიც დამოუკიდებელი შემფასებელია.
- გ) საკუთრების უფლების შეზღუდვები:

ხუთასი ჰექტარი მიწა (აღრიცხულია 62,500 ფულადი ერთეულად) განსაზღვრულია როგორც ეროვნულ ინტერესში შემავალი მიწა და არ შეიძლება გაიყიდოს საკანონმდებლო ორგანოს თანხმობის გარეშე. ორასი ჰექტარი (აღრიცხულია 25,000 ფულად ერთეულად) ეროვნულ ინტერესებში შემავალი მიწა და დამატებით ორი ათასი ჰექტარი (აღრიცხულია 250,000 ფულად ერთეულად) სხვა მიწა ექვემდებარება საკუთრების უფლებასთან დაკავშირებულ დავას ყოფილი მფლობელების მიერ ადამიანის უფლებათა საერთაშორისო სასამართლოში და სასამართლომ დაადგინა, რომ მიწა არ შეიძლება გასხვისდეს, სანამ დავა არ გადაწყდება; დეპარტამენტი აღიარებს სასამართლოს იურისდიქციას ამ საქმეების განხილვისთვის.

2. შენობები

- ა) შენობები შედგება სხვადასხვა ადგილას მდებარე საოფისე შენობებისა და სამრეწველო ობიექტებისგან.
- ბ) შენობები თავდაპირველად აღიარებულია თვითღირებულებით, მაგრამ ექვემდებარება პერიოდულად სამართლიან ღირებულებამდე გადაფასებას. ეროვნული საშემფასებლო ბიურო სამართლიან ღირებულებას განსაზღვრავს მცოცავ საფუძველზე, დროის მოკლე პერიოდებში. გადაფასებები განახლებულია.
- გ) ცვეთა გამოთვლილია წრფივი მეთოდით შენობის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. საოფისე შენობების სასარგებლო მომსახურების ვადა ოცდახუთი წელია, ხოლო სამრეწველო ობიექტების სასარგებლო მომსახურების ვადა - თხუთმეტი წელი.
- დ) დეპარტამენტმა გააფორმა ხუთი კონტრაქტი ახალი შენობების მშენებლობისთვის; კონტრაქტების საერთო ღირებულება 250,000 ფულადი ერთეულია.

3. მანქანა-დანადგარები

- ა) მანქანა-დანადგარები შეფასებულია თვითღირებულებით, ცვეთის გამოკლებით.
- ბ) ცვეთა გამოთვლილია წრფივი მეთოდით მანქანა-დანადგარის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.
- გ) მანქანა-დანადგარებს სხვადასხვა სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვთ:
ტრაქტორები: 10 წელი
სარეცხი მოწყობილობები: 4 წელი
ამწეები: 15 წელი
- დ) დეპარტამენტმა გააფორმა კონტრაქტი შენობების დასუფთავებისა და ტექნიკური მომსახურებისთვის გამოყენებული ამწეების შესაცვლელად – კონტრაქტის ღირებულება 100,000 ფულადი ერთეულია.

4. ავეჯი და მოწყობილობა

- ა) ავეჯი და მოწყობილობები შეფასებულია თვითღირებულებით, ცვეთის გამოკლებით.

- ბ) ცვეთა გამოთვლილია წრფივი მეთოდით, ავეჯისა და მოწყობილობების სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.
- გ) ამ კლასის ყველა ობიექტს აქვს ხუთწლიანი სასარგებლო მომსახურების ვადა.

შეჯერება ('000 ფე)				
	მიწა	შენობები	მანქანა-დანადგარები	ავეჯი და მოწყობილობა

საანგარიშგებო პერიოდი	20x1 წ.	20x0 წ.	20x1 წ.	20x0 წ.	20x1 წ.	20x0 წ.	20x1 წ.	20x0 წ.
საწყისი ნაშთი	2 250	2 025	2 090	2 260	1 085	1 100	200	150
ზრდა	–	–	250	100	120	200	20	100
გასვლა	–	–	150	40	60	80	20	–
ცვეთა (ფინანსური შედეგების ანგარიშგების მიხედვით)	–	–	160	180	145	135	50	50
გადაფასებები (წმინდა)	250	225	-30	-50	–	–	–	–
საბოლოო ნაშთი (ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების მიხედვით)	2 500	2 250	2 000	2 090	1 000	1 085	150	200
გადაფასებით გამოწვეული ნამეტების ჯამი (74(დ) პუნქტი)	750	500	250	250	–	–	–	–
გადაფასებით გამოწვეული დეფიციტების ჯამი (74(ე) პუნქტი)	25	25	380	350	–	–	–	–
მთლიანი საბალანსო ღირებულება	2 500	2 250	2 500	2 430	1 500	1 440	250	250
დაგროვილი ცვეთა	–	–	500	340	500	355	100	50
ნეტო საბალანსო ღირებულება	2 500	2 250	2 000	2 090	1 000	1 085	150	200

ბასს 16-თან შედარება

სსბასს 45, ძირითადი აქტივები, უპირატესად ბასს 16-დან (გამოცემული 2003 წელს, 2018 წლის მარტამდე ცვლილებების ჩათვლით) გამომდინარეობს. სსბასს 45-სა და ბასს 16-ს შორის ძირითადი განსხვავებები შემდეგია:

- სსბასს 45, ძირითადი აქტივის ობიექტის აღიარების ნაწილში, საჭიროებისამებრ, ეხება როგორც „ეკონომიკურ სარგებელს“, ასევე „მომსახურების პოტენციალს“, ბასს 16 კი მხოლოდ - „ეკონომიკურ სარგებელს“.
- სსბასს 45 საწყისი შეფასებისას მოითხოვს, რომ არაგაცვლითი ოპერაციის გზით

სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან (GFS) შედარება

სსზასს 45-ის, ძირითადი აქტივები, შემუშავებისას, სსზასსს-მ სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკით (GFS) გათვალისწინებული ანგარიშგების შესახებ სახელმძღვანელო მითითებები გაითვალისწინა.

GFS-თან ძირითადი მსგავსებები და განსხვავებები შემდეგია:

- სსზასს 45-ისა და GFS-ის შესაბამისად განხორციელებულ აღრიცხვას შორის