

**სსბასს 38 - „სხვა ერთეულებში წილების გამჟღავნება“**

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის წინამდებარე საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს) ძირითადად ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტს, ფასს 12-ს - *განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ*. საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) მიერ ფასს 12-დან ამონარიდები წინამდებარე გამოცემაში გადმოტანილია, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით.

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

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

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

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

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

## სსბასს 38 - სხვა ერთეულებში წილების გამჟღავნება

### სსბასს-ის ისტორია

წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2018 წლის 31 იანვრამდე გამოქვეყნებული სსბასს-ების შედეგად განპირობებულ შესწორებებს.

სსბასს 38, განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ, გამოცემულ იქნა 2015 წლის იანვარში.

მას შემდეგ სსბასს 38-ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- სსბასს 39, დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (გამოიცა 2016 წლის ივლისში)
- სსბასს-ების გამოყენებადობა (გამოიცა 2016 წლის აპრილში)

### სსბასს 38-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
4	შეცვლილია	სსბასს 39, 2016 წ. ივლისი
5	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენებადობა, 2016 წ. აპრილი
6	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენებადობა, 2016 წ. აპრილი
61ა	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენებადობა, 2016 წ. აპრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
61B	დამატებულია	სსბასს 39, 2016 წ. ივლისი

სსბასს 38 - სხვა ერთეულებში წილების გამჟღავნება

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი .....	1
მოქმედების სფერო .....	2–6
განმარტებები .....	7–8
სავალდებულო შეთანხმება .....	8
ინფორმაციის გამჟღავნება სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ...	9–11
მნიშვნელოვანი განსჯა და დაშვებები .....	12–14
საინვესტიციო ერთეულის სტატუსი.....	15–16
კონტროლირებულ ერთეულებში მონაწილეობა .....	17–26
არამაკონტროლებელი წილის მონაწილეობა ეკონომიკური ერთეულის საქმიანობასა და ფულად ნაკადებში .....	19
მნიშვნელოვანი შეზღუდვების ხასიათი და ხარისხი.....	20
კონსოლიდირებულ სტრუქტურის მქონე ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი.....	21–24
კონტროლირებულ ერთეულში მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ ფლობილ საკუთრების წილის დონეში მომხდარი ცვლილების შედეგები, რაც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას .....	25
საანგარიშგებო პერიოდში კონტროლირებულ ერთეულზე კონტროლის დაკარგვის შედეგები .....	26
მონაწილეობა არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ ერთეულებში (საინვესტიციო ერთეულები).....	27–34
მონაწილეობა ერთობლივ შეთანხმებებსა და მეკავშირე ერთეულებში...	35–39
ერთობლივ შეთანხმებასა და მეკავშირე ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობის ხასიათი, ხარისხი და ფინანსური გავლენა .....	36–38
ერთობლივ საქმიანობასა და მეკავშირე ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკები .....	39
მონაწილეობა არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურის მქონე ერთეულებში	

ერთეულებში .....	40–48
მონაწილეობის ხასიათი.....	43–45
რისკების ხასიათი .....	46–48
საკუთრების წილები, რომელთა რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია .....	49–50
გაყიდვის მიზნით შექმნილი მაკონტროლებელი წილები .....	51–57
გარდამავალი დებულებები .....	58–60
ძალაში შესვლის თარიღი .....	61–62
„ა“ დანართი: მითითებები გამოყენებაზე	
„ბ“ დანართი: შესწორებები სხვა სსბასს-ებში	
დასკვნის საფუძველი	
შედარება ფასს 12-თან	

---

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 38 - განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ - ჩამოყალიბებულია 1-62 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსფასს 38 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნების, დასკვნის საფუძვლისა და საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობის კონტექსტში. სსბასს 3 - სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები - იძლევა სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს, დეტალური მითითებების არარსებობის შემთხვევაში

## მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია ერთეულისგან იმ ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნა, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს შეაფასონ:
  - (ა) კონტროლირებულ ერთეულებში, არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ ერთეულებში, ერთობლივ შეთანხმებებში, მეკავშირე ერთეულებსა და არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მისი მონაწილეობის ხასიათი და დაკავშირებული რისკები; და
  - (ბ) აღნიშნული მონაწილეობის გავლენა მის ფინანსურ მდგომარეობაზე, საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.

## მოქმედების სფერო

2. საჯარო სექტორის ერთეულმა, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს და წარადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს კონტროლირებულ ერთეულებში, არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ ერთეულებში, ერთობლივ შეთანხმებებში, მეკავშირე ერთეულებსა და არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მისი მონაწილეობის შესახებ ინფორმაციის გასამჟღავნებლად.
3. წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ერთეულმა, რომელიც მონაწილეობს რომელიმე ქვემოთ მოცემულ ერთეულში:
  - (ა) კონტროლირებული ერთეულები;
  - (ბ) ერთობლივი შეთანხმებები (ანუ ერთობლივი ოპერაციები ან ერთობლივი საქმიანობა);
  - (გ) მეკავშირე ერთეულები; ან
  - (დ) არაკონსოლიდირებული სტრუქტურირებული ერთეულები.
4. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება:
  - (ა) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამებზე ან შრომითი გასამრჯელოების სხვა გრძელვადიან პროგრამებზე, რომლებზეც სსბასს 39, დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები, ვრცელდება.
  - (ბ) ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაზე,

რომელზეც ვრცელდება სსბასს 34, *ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*. *თუმცა*:

- (i) თუ ერთეული მონაწილეობს სტრუქტურიზებულ ერთეულებში, რომლებიც კონსოლიდირებულნი არ არიან და ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებენ, როგორც მათ ერთადერთ ფინანსურ ანგარიშგებას, მან ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას პუნქტებში 40-48 მოცემული მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს.
  - (ii) საინვესტიციო ერთეულმა, რომელიც ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას, სადაც მისი ყველა კონტროლირებული ერთეულები შეფასებულია რეალური ღირებულებით, ნამეტის ან დეფიციტის მეშვეობით, სსბასს 35-ის 56-ე პუნქტის შესაბამისად, განმარტებითი შენიშვნები უნდა წარადგინოს საინვესტიციო ერთეულებთან დაკავშირებით, რაც წინამდებარე სტანდარტით მოითხოვება.
- (გ) იმ ერთეულის მიერ ფლობილ წილზე, რომელიც მონაწილეობს ერთობლივ შეთანხმებაში, მაგრამ მას ერთობლივი კონტროლი არა აქვს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ეს წილი განაპირობებს აღნიშნულ შეთანხმებაზე მნიშვნელოვან გავლენას ან წარმოადგენს წილს სტრუქტურიზებულ ერთეულში.
- (დ) მონაწილეობაზე სხვა ერთეულში, რომელიც აღირიცხება სსბასს 29-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*, შესაბამისად. თუმცა, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი:
- (i) როდესაც ეს მონაწილეობა არის მონაწილეობა მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, რომელიც სსბასს 36-ის, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში*, შესაბამისად ფასდება რეალური ღირებულებით, ნამეტის ან დეფიციტის მეშვეობით; ან
  - (ii) როდესაც ეს მონაწილეობა არის მონაწილეობა სტრუქტურიზებულ ერთეულში, რომელიც კონსოლიდირებული არ არის.

5. [ამოღებულია]

6. [ამოღებულია]

## განმარტებები

7. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია



შემდეგი მნიშვნელობით:

სავალდებულო შეთანხმება: წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისათვის სავალდებულო შეთანხმება არის შეთანხმება, რომელიც აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს ანიჭებს მის მონაწილე მხარეებს, ისევე როგორც ხელშეკრულების შემთხვევაში. ის მოიცავს კონტრაქტორების უფლებებსა და სხვა სამართლებრივ უფლებებს.

მონაწილეობა სხვა ერთეულში, წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის გულისხმობს სავალდებულო შეთანხმებების მეშვეობით ან სხვაგვარად ჩართულობას, რაც ერთეულისთვის წარმოქმნის ცვალებად სარგებელს აღნიშნული სხვა ერთეულის საქმიანობის შედეგებიდან. სხვა ერთეულში მონაწილეობა შეიძლება დადასტურდეს, თუმცა ამით არ შემოიფარგლება, წილობრივი ან სავალო ინსტრუმენტების ფლობით, ისევე როგორც სხვა ფორმით მონაწილეობით, როგორცაა მაგალითად დაფინანსებით უზრუნველყოფა, ლიკვიდობის მხარდაჭერა, კრედიტის გაუმჯობესება და გარანტიები. ის მოიცავს საშუალებებს, რომელთა მეშვეობით ერთეული აკონტროლებს ან ერთობლივად აკონტროლებს, ან მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს სხვა ერთეულზე. მხოლოდ ტიპური დაფინანსების/დაფინანსების მიღების ან მომხმარებელი/მიმწოდებლის ურთიერთობა სულაც არ ნიშნავს სხვა ერთეულში მონაწილეობას.

პუნქტებში მგ7-მგ9 მოცემულია დამატებითი ინფორმაცია სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ.

სსბასს 35-ის, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*, პუნქტებში მგ57-მგ59 ახსნილია სარგებლის ცვალებადობა.

შემოსავალი სტრუქტურირებული ერთეულიდან, წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) საზღაურს, პროცენტს, დივიდენდებს ან მსგავს განაწილებას, პერიოდულ და არაპერიოდულ საზღაურს, შემოსულობას ან ზარალს სტრუქტურირებულ ერთეულში მონაწილეობის ხელახლა შეფასებიდან ან აღიარების შეწყვეტიდან და შემოსულობებს ან ზარალს სტრუქტურირებული ერთეულისთვის აქტივებისა და ვალდებულებების გადაცემიდან.

სტრუქტურირებული ერთეული არის:

- (a) ისეთი ერთეულების შემთხვევაში, როდესაც, როგორც წესი, ადმინისტრაციული შეთანხმებები ან კანონმდებლობაა დომინანტი ფაქტორი იმის განსაზღვრისას, ვინ აკონტროლებს ერთეულს, ერთეული, რომელსაც მინიჭებული აქვს ისეთი

კლასიფიკაცია, რომ ადმინისტრაციული შეთანხმებები ან კანონმდებლობა არ არის დომინანტი ფაქტორები იმის განსაზღვრისას, ვინ აკონტროლებს ერთეულს, ისე რომ სავალდებულო შეთანხმებებია მნიშვნელოვანი ერთეულის კონტროლის განსაზღვრაში და დაკავშირებული საქმიანობა წარიმართება სავალდებულო შეთანხმებების მეშვეობით; ან

- (b) ისეთი ერთეულების შემთხვევაში, როდესაც, როგორც წესი, ხმის ან მსგავსი უფლებებია დომინანტი ფაქტორი იმის განსაზღვრისას, ვინ აკონტროლებს ერთეულს, ერთეული, რომელსაც მინიჭებული აქვს ისეთი კლასიფიკაცია, რომ ხმის ან მსგავსი უფლებები არ არის დომინანტი ფაქტორი იმის განსაზღვრისას, ვინ აკონტროლებს ერთეულს, ისე რომ ნებისმიერი ხმის უფლება დაკავშირებულია მხოლოდ ადმინისტრაციულ დავალებებთან და შესაბამისი საქმიანობა წარიმართება სავალდებულო შეთანხმებების მეშვეობით.

პუნქტებში მგ20–მგ23 მოცემულია დამატებითი ინფორმაცია სტრუქტურითი ერთეულების შესახებ.

სხვა სსბასს-ებში განმარტებული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იგივე მნიშვნელობით გამოიყენება და მოცემულია *ტერმინთა განმარტებების გლოსარში*, რომელიც ცალკე გამოიცემა. ქვემოთ მოცემული ტერმინები განმარტებულია სსბასს 34-ში, *ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, სსბასს 35-ში, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*, სსბასს 36-ში, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში*, ან სსბასს 37-ში, *ერთობლივი შეთანხმებები*: მეკავშირე ერთეული, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, კონტროლი, კონტროლირებული ერთეული, მაკონტროლებელი ერთეული, ეკონომიკური ერთეული, კაპიტალ-მეთოდი, საინვესტიციო ერთეული, ერთბლივი შეთანხმება, ერთობლივი კონტროლი, ერთობლივი ოპერაცია, ერთობლივი საქმიანობა, არამაკონტროლებელი წილი, შესაბამისი საქმიანობა, ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება, განცალკევებული ერთეული და მნიშვნელოვანი გავლენა.

## სავალდებულო შეთანხმება

8. სავალდებულო შეთანხმება შეიძლება მრავალი გზით დადასტურდეს. სავალდებულო შეთანხმება ხშირ შემთხვევაში, მაგრამ არა ყოველთვის, წერილობითია, ორ მხარეს შორის ხელშეკრულების ან დოკუმენტირებული განხილვის ფორმით. უფლებამოსილი მექანიზმების, როგორცაა კანონმდებლობა და აღმასრულებელი ხელისუფლება, მეშვეობით შეიძლება ასევე სახელშეკრულებო

შეთანხმების მსგავსი აღსრულებადი შეთანხმებების შექმნა, თვითონ მათ მიერ ან მხარეებს შორის ხელშეკრულებების მეშვეობით.

## ინფორმაციის გამჟღავნება სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ

9. 1-ელ პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:
- (ა) მნიშვნელოვანი განსჯა და დაშვებები, რომლებიც მან გამოიყენა შემდეგის განსაზღვრისთვის:
    - (i) სხვა ერთეულში ან შეთანხმებაში მისი მონაწილეობის ხასიათი;
    - (ii) იმ ერთობლივი შეთანხმების სახე, რომლიც ის მონაწილეობს (პუნქტები 12-14); და
    - (iii) რომ ის აკმაყოფილებს საინვესტიციო ერთეულის განმარტებას, საჭიროების შემთხვევაში ( მე-15 პუნქტი); და
  - (ბ) ინფორმაცია მისი მონაწილეობის შესახებ:
    - (i) კონტროლირებულ ერთეულებში (პუნქტები 17-26);
    - (ii) ერთობლივ შეთანხმებებსა და მეკავშირე ერთეულებში (პუნქტები 35-39);
    - (iii) არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში (პუნქტები 40-48);
    - (iv) საკუთრების წილში, რომლის რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია (პუნქტები 49-50); და
    - (v) გაყიდვის მიზნით შეძენილ მაკონტროლებელი წილში (პუნქტები 51-57).
10. როდესაც წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ინფორმაცია, სხვა სსბასს-ებით მოთხოვნილ განმარტებით შენიშვნებთან ერთად, ვერ აკმაყოფილებს 1-ელ პუნქტში მოცემულ მიზანს, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია აღნიშნული მიზნის შესასრულებლად.
11. ერთეულმა უნდა განიხილოს 1-ელ პუნქტში მოცემული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის შესრულებისათვის საჭირო დეტალების დონე და რამდენად ყურადღება უნდა დაუთმოს წინამდებარე სტანდარტის თითოეულ მოთხოვნას. მან უნდა გააერთიანოს ან დაანაწევროს

განმარტებითი შენიშვნებები, ისე რომ სასარგებლო ინფორმაცია არ დაიფაროს დიდი მოცულობით უმნიშვნელო დეტალების ასახვით ან განსხვავებული მახასიათებლების მქონე მუხლების გაერთიანებით (იხ. პუნქტები მგ 2-მგნ).

## მნიშვნელოვანი განსჯა და დაშვებები

12. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია გამოყენებული მეთოდოლოგიის შესახებ, რომელიც იმისათვის გამოიყენა, რომ განესაზღვრა:
  - (ა) რომ ის აკონტროლებს სხვა ერთეულს, როგორც ეს აღწერილია სსზბასს 35-ის მე-18 და მე-20 პუნქტებში;
  - (ბ) რომ ის ერთობლივად აკონტროლებს შეთანხმებას ან მას მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს სხვა ერთეულზე; და
  - (გ) ერთბლივი შეთანხმების სახე (ანუ ერთბლივი ოპერაცია ან ერთბლივი საქმიანობა), როდესაც შეთანხმება სტრუქტურირებულია განცალკევებული ერთეულის გამოყენებით.
13. მე-12 პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ან ფინანსურ ანგარიშგებაში მითითება უნდა გაკეთდეს სხვა ანგარიშგებაზე, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის იგივე პირობებით და იმავე დროს არის ხელმისაწვდომი, როგორც ეს ფინანსური ანგარიშგება. აღნიშნული მითითებების მეშვეობით ჩართული ინფორმაციის გარეშე ფინანსური ანგარიშგება არასრულია. მსგავსი მითითებების გამოყენება შეიძლება იურისდიქციის შეზღუდვებს ექვემდებარებოდეს.
14. იმისათვის, რომ შეასრულოს მე-12 პუნქტის მოთხოვნები, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, მაგალითად იმ ფაქტორების შესახებ, რომელიც გაითვალისწინა იმის დასადგენად, რომ:
  - (ა) ის აკონტროლებს კონკრეტულ ერთეულს (ამ მსგავსი კატეგორიის ერთეულს), როდესაც ამ სხვა ერთეულში მონაწილეობა არ დასტურდება წილობრივი ან სავალო ინსტრუმენტების ფლობით;
  - (ბ) ის არ აკონტროლებს სხვა ერთეულს (ან ერთეულების კატეგორიას) მიუხედავად იმისა, რომ ფლობს აღნიშნული სხვა ერთეულის (ან ერთეულების) ხმის უფლებების ნახევარზე მეტს;
  - (გ) ის აკონტროლებს სხვა ერთეულს (ან ერთეულების კატეგორიას) მიუხედავად იმისა, რომ ფლობს აღნიშნული სხვა ერთეულის (ან ერთეულების) ხმის უფლებების ნახევარზე ნაკლებს;

- (დ) ის არის რწმუნებული, ან მარწმუნებელი (იხ. სსბასს 35-ის პუნქტები მგ60–მგ74);
- (ე) მას არ გააჩნია სხვა ერთეულზე მნიშვნელოვანი გავლენა, მიუხედავად იმისა, რომ ფლობს მისი ხმის უფლებების 20%-ს, ან მეტს; და
- (ვ) მას აქვს მნიშვნელოვანი გავლენა სხვა ერთეულზე, მიუხედავად იმისა, რომ ფლობს მისი ხმის უფლებების 20%-ზე ნაკლებს.

### საინვესტიციო ერთეულის სტატუსი

15. როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული დაადგენს, რომ ის არის საინვესტიციო ერთეული სსბასს 35-ის შესაბამისად, საინვესტიციო ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმ მნიშვნელოვანი განსჯისა და დაშვებების შესახებ, რომელთა მეშვეობით დაადგინა, რომ ის არის საინვესტიციო ერთეული. საინვესტიციო ერთეულს არ მოეთხოვება ამ ინფორმაციის გამჟღავნება, თუ მას გააჩნია სსბასს 35-ის 61-ე პუნქტში მოცემული ყველა მახასიათებელი.
16. როდესაც ერთეული ხდება საინვესტიციო ერთეული, ან აღარ აკმაყოფილებს საინვესტიციო ერთეულის განმარტებას, მან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარმოადგინოს ინფორმაცია საინვესტიციო ერთეულის საკლასიფიკაციო სტატუსის შეცვლის შესახებ და განმარტოს ამ ცვლილების გამომწვევი მიზეზები. გარდა ამისა, ერთეულმა, რომელიც ხდება საინვესტიციო ერთეული, უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმის შესახებ, რა გავლენას ახდენს მისი სტატუსის შეცვლა წარდგენილი პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მათ შორის:
  - (ა) სტატუსის შეცვლის თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულებების მთლიანი თანხა იმ კონტროლირებული ერთეულებისა, რომელთა კონსოლიდირებაც შეწყდა;
  - (ბ) სსბასს 35-ის 64-ე პუნქტის შესაბამისად გამოთვლილი შემოსულობის ან ზარალის, თუ ასეთი არსებობს, მთლიანი თანხა; და
  - (გ) ნამეტის ან დეფიციტის მუხლ(ებ)ი, სადაც აისახა ეს შემოსულობა ან ზარალი (თუ ის ცალკე არ არის წარდგენილი).

### კონტროლირებულ ერთეულებში მონაწილეობა

17. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს:

(ა) შეისწავლოს:

- (i) ეკონომიკური ერთეულის შემადგენლობა; და
- (ii) წილი, რომელიც არამაკონტროლებელი წილის მფლობელებს აქვთ ეკონომიკური ერთეულის საქმიანობასა და ფულად ნაკადებში (მე-19 პუნქტი); და

(ბ) შეაფასოს:

- (i) იმ მნიშვნელოვანი შეზღუდვების ხასიათი და ხარისხი, რომლებიც მას უზღუდავს ეკონომიკური ერთეულის აქტივების წვდომის ან გამოყენების და ვალდებულებების დაფარვის შესაძლებლობას (მე-20 პუნქტი);
- (ii) იმ რისკების ხასიათი და ცვლილებები, რომლებიც დაკავშირებულია კონსოლიდირებულ სტრუქტურით ეკონომიკურ ერთეულებში მის მონაწილეობასთან (პუნქტები 21–24);
- (iii) კონტროლირებულ ერთეულში მისი საკუთრების წილის ცვლილებების შედეგები, რაც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას (25-ე პუნქტი); და
- (iv) საანგარიშგებო პერიოდში კონტროლირებული ერთეულის კონტროლის დაკარგვის შედეგები (26-ე პუნქტი).

18. თუ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული კონტროლირებული ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება ისეთი თარიღისთვის, ან პერიოდისთვის არის შედგენილი, რომელიც განსხვავდება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების თარიღის, ან პერიოდისგან (იხ. სსბასს 35-ის 46-ე პუნქტი), ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) ამ კონტროლირებული ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო თარიღი; და
- (ბ) განსხვავებული თარიღის, ან პერიოდის გამოყენების მიზეზები.

არამაკონტროლებელი წილის მონაწილეობა ეკონომიკური ერთეულის საქმიანობასა და ფულად ნაკადებში.

19. ერთეულმა თითოეული კონტროლირებული ერთეულისთვის, რომელსაც ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის არსებითი არამაკონტროლებელი წილი გააჩნია, უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) კონტროლირებული ერთეულის დასახელება;

- (ბ) კონტროლირებული ერთეულის ქვეყანა და იურიდიული ფორმა, ასევე იურისდიქცია, სადაც ოპერირებს;
- (გ) არამაკონტროლებელი წილის მფლობელის მიერ ფლობილი საკუთრების ხვედრითი წილი;
- (დ) არამაკონტროლებელი წილის მიერ ფლობილი ხმის უფლებების ხვედრითი წილი, თუ განსხვავდება მათი საკუთრების ხვედრითი წილისგან;
- (ე) საანგარიშგებო პერიოდში კონტროლირებული ერთეულის არამაკონტროლებელ წილზე მიკუთვნებული ნამეტი ან დეფიციტი;
- (ვ) კონტროლირებული ერთეულის დაგროვილი არამაკონტროლებელი წილი საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისთვის; და
- (ზ) კრესითი ფინანსური ინფორმაცია კონტროლირებული ერთეულის შესახებ (იხ. პუნქტი მგ10).

მნიშვნელოვანი შეზღუდვების ხასიათი და ხარისხი

20. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:

- (ა) მნიშვნელოვანი შეზღუდვები სვალდებულო შეთანხმებებში (მაგალითად, საკანონმდებლო, სახელშეკრულებო და მარეგულირებელი შეზღუდვები), რომელიც მას უზღუდავს ეკონომიკური ერთეულის აქტივებზე წვდომის ან გამოყენების და ვალდებულებების დაფარვის შესაძლებლობას, როგორცაა მაგალითად:
  - (i) რომლებიც ზღუდავს მაკონტროლებელი ერთეულის ან მისი კონტროლირებული ერთეულის მიერ ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივების ეკონომიკური ერთეულის სხვა ერთეულებზე გადაცემას (ან მათგან მიღებას);
  - (ii) გარანტიები ან სხვა მოთხოვნები, რომლებიც შეიძლება ზღუდავდეს დივიდენდებისა და კაპიტალის სხვა სახის განაწილებების გაცემას, ან სესხებისა და ავანსების გაცემას ეკონომიკური ერთეულის სხვა ერთეულებზე (ან პირიქით).
- (ბ) ინფორმაცია არამაკონტროლებელი წილის დამცავი უფლებებით წარმოქმნილი შეზღუდვების ხასიათისა და ხარისხის შესახებ, რომლებსაც შეუძლია მნიშვნელოვნად შეუზღუდოს ერთეულს ეკონომიკური ერთეულის აქტივების წვდომის ან გამოყენებისა და

ვალდებულებების დაფარვის შესაძლებლობა (ასე, მაგალითად, როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული ვალდებულია, კონტროლირებული ერთეულის ვალდებულებები დაფაროს მანამ, სანამ საკუთარ ვალდებულებებს დაფარავს, ან, როდესაც აუცილებელია არამაკონტროლებელი წილის ნებართვა კონტროლირებული ერთეულის აქტივებზე წვდომის მოსაპოვებლად ან კონტროლირებული ერთეულის ვალდებულებების დასაფარად).

- (გ) კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში ნაჩვენები იმ აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებები, რომლებსაც ეხება ეს შეზღუდვები.

კონსოლიდირებულ სტრუქტურით ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი

21. ერთეულმა უნდა გაამყვანოს ინფორმაცია ნებისმიერი სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესახებ, რომლის თანახმად მაკონტროლებელ ან კონტროლირებულ ერთეულს შეიძლება მოეთხოვოს, რომ ფინანსური დახმარება აღმოუჩინოს კონსოლიდირებულ სტრუქტურით ერთეულს, მათ შორის, ინფორმაცია ისეთი მოვლენების ან გარემოებების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია ანგარიშვალდებული ერთეულის ზარალის წარმოქმნა (მაგალითად, ლიკვიდობის შეთანხმებები, ან საკრედიტო რეიტინგის ცვლილებასთან დაკავშირებული შემზღუდავი პირობები, რომლებიც დაკავშირებულია სტრუქტურით ერთეულის აქტივების შესყიდვის ვალდებულებებთან, ან მისთვის ფინანსური დახმარების აღმოჩენასთან).
22. თუ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მაკონტროლებელმა ერთეულმა ან რომელიმე მისმა კონტროლირებულმა ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული მოვალეობის გარეშე კონსოლიდირებულ სტრუქტურით ერთეულს გაუწია ფინანსური ან სხვა სახის დახმარება, (მაგალითად, შეიძინეს სტრუქტურით ერთეულის აქტივები, ან მის მიერ გამოშვებული ფინანსური ინსტრუმენტები), ერთეულმა უნდა გაამყვანოს:
- (ა) გაწეული დახმარების ფორმა და თანხა, მათ შორის ისეთი სიტუაციების აღწერა, როდესაც მაკონტროლებელი ერთეული ან მისი კონტროლირებული ერთეულები სტრუქტურით ერთეულს დაეხმარნენ ფინანსური მხარდაჭერის მიღებაში; და
- (ბ) აღნიშნული დახმარების გაწევის მიზეზები.
23. თუ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მაკონტროლებელი



ერთეული ან რომელიმე მისი კონტროლირებული ერთეული სტრუქტურირებულ ერთეულს, რომლის კონსოლიდირება წინათ არ ხდებოდა, გაუწევს ფინანსურ, ან სხვა სახის დახმარებას, სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული მოვალეობის გარეშე და დახმარების გაწევის შედეგად ეს ერთეული მოიპოვებს კონტროლს სტრუქტურირებულ ერთეულზე, ერთეულმა უნდა ახსნას შესაბამისი ფაქტორები, რომლებიც გაითვალისწინა დახმარების გაწევის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას.

24. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ნებისმიერი მიმდინარე განზრახვის შესახებ, რომელიც ეხება კონსოლიდირებული სტრუქტურირებული ერთეულისთვის ფინანსური, ან სხვა სახის დახმარების აღმოჩენას, მათ შორის განზრახვა იმის შესახებ, რომ დაეხმაროს სტრუქტურირებულ ერთეულს ფინანსური დახმარების მიღებაში.

კონტროლირებულ ერთეულში მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ ფლობილ საკუთრების წილის დონეში მომხდარი ცვლილების შედეგები, რაც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას

25. ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს ცხრილი, სადაც ნაჩვენებია რა გავლენა იქონია მაკონტროლებელი ერთეულის მისაკუთრებებზე მისაკუთვნებელ საკუთარ კაპიტალზე კონტროლირებულ ერთეულში მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ ფლობილ საკუთრების წილის დონეში მომხდარმა ისეთმა ცვლილებებმა, რაც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას.

საანგარიშგებო პერიოდში კონტროლირებულ ერთეულზე კონტროლის დაკარგვის შედეგები

26. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს სსბასს 35-ის 52-ე პუნქტის შესაბამისად გამოთვლილი შემოსულობა ან ზარალი, თუ ასეთი არსებობს, და:
- (ა) ამ შემოსულობის, ან ზარალის ის ნაწილი, რომელიც მისაკუთვნებელია ყოფილ კონტროლირებულ ერთეულში დარჩენილი ინვესტიციის კონტროლის დაკარგვის თარიღისთვის რეალური ღირებულებით შეფასებაზე; და
  - (ბ) ნამეტის ან დეფიციტის შემადგენელი ის მუხლ(ებ)ი, რომელშიც აისახა ეს შემოსულობა, ან ზარალი (თუ ეს თანხები ცალკე არ არის წარდგენილი).

## მონაწილეობა არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ ერთეულებში (საინვესტიციო ერთეულები)

27. საინვესტიციო ერთეულმა, რომელიც სსბასს 35-ის შესაბამისად ვალდებულია, გამოიყენოს კონსოლიდაციიდან გათავისუფლების უფლება და ამის ნაცვლად კონტროლირებულ ერთეულში ფლობილი ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს რეალური ღირებულებით, ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით, განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია ამ ფაქტის შესახებ.
28. საინვესტიციო ერთეულმა, თითოეული არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულის შესახებ, უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) კონტროლირებული ერთეულის სახელწოდება;
  - (ბ) კონტროლირებული ერთეულის ქვეყანა და იურიდიული ფორმა, ასევე იურისდიქცია, სადაც რეგისტრირებულია;
  - (გ) საინვესტიციო ერთეულის მიერ ფლობილი ხმის უფლებების ხვედრითი წილი, თუ განსხვავებულია, წილი მესაკუთრეთა ხმის უფლებებში.
29. თუ საინვესტიციო ერთეული არის სხვა საინვესტიციო ერთეულის მაკონტროლებელი ერთეული, მაკონტროლებელმა ერთეულმა ასევე უნდა წარმოადგინოს 28 (ა)-(გ) პუნქტებით გათვალისწინებული ინფორმაცია იმ ინვესტიციების შესახებ, რომლებსაც აკონტროლებს მისი კონტროლირებული საინვესტიციო ერთეული. ამ ინფორმაციის წარმოდგენა შესაძლებელია მაკონტროლებელი ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში, კონტროლირებული ერთეულის (ან კონტროლირებული ერთეულების) ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც შეიცავს ზემოაღნიშნულ ინფორმაციას.
30. საინვესტიციო ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოქმნილი არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულის შესაძლებლობების მნიშვნელოვანი შეზღუდვების (მაგალითად, რომელიც გამოწვეულია სასესხო შეთანხმებებით, მარეგულირებელი მოთხოვნებით, ან სახელშეკრულებო შეთანხმებებით) ხასიათი და ხარისხი, გადასცეს ფულადი სახსრები საინვესტიციო ერთეულს ფულადი დივიდენდების ან მსგავსი განაწილებების სახით, ან საინვესტიციო ერთეულს დაუბრუნოს არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული

ერთეულზე გაცემული სესხი ან საავანსო თანხები; და

(ბ) ნებისმიერი მიმდინარე ვალდებულებები ან განზრახვა, რომელიც ეხება არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულისთვის ფინანსური ან სხვა სახის დახმარების აღმოჩენას, მათ შორის ვალდებულებები ან განზრახვა, რომელიც ეხება კონტროლირებული ერთეულისთვის დახმარების აღმოჩენას ფინანსური დახმარების მიღებაში.

31. თუ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საინვესტიციო ერთეული, ან მისი კონტროლირებული ერთეულები არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ ერთეულს სავალდებულო ხელშეკრულებიდან წარმოქმნილი მოვალეობის გარეშე აღმოუჩენენ ფინანსურ, ან სხვა სახის დახმარებას (მაგალითად, იყიდიან კონტროლირებული ერთეულის აქტივებს, ან მის მიერ გამოშვებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებს, ან კონტროლირებულ ერთეულს დაეხმარებიან ფინანსური დახმარების მიღებაში), ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) თითოეული არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულისთვის გაწეული დახმარების ფორმა და თანხა; და

(ბ) დახმარების აღმოჩენის მიზეზები.

32. საინვესტიციო ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია ისეთი სავალდებულო შეთანხმებების პირობების შესახებ, რომლის თანახმად ერთეულს, ან მის არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ ერთეულებს შეიძლება დაეკისროს ვალდებულება, ფინანსური დახმარება აღმოუჩინოს არაკონსოლიდირებულ კონტროლირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულს, მათ შორის ისეთი მოვლენების, ან გარემოებების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია ანგარიშვალდებულო ერთეულის ზარალის წარმოქმნა (მაგალითად, ლიკვიდობის შეთანხმებები, ან საკრედიტო რეიტინგის ცვლილებასთან დაკავშირებული შემზღუდავი პირობები, რომლებიც ეხება სტრუქტურირებული ერთეულის აქტივების შესყიდვის ვალდებულებებს, ან მისთვის ფინანსური დახმარების აღმოჩენას).

33. თუ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საინვესტიციო ერთეული, ან რომელიმე მისი არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეული, ფინანსურ, ან სხვა სახის დახმარებას სავალდებულო შეთანხმით წარმოქმნილი მოვალეობის გარეშე აღმოუჩენს არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულს, რომელსაც არაკონტროლებს საინვესტიციო ერთეული და დახმარების აღმოჩენის შედეგად საინვესტიციო ერთეული მოიპოვებს კონტროლს სტრუქტურირებულ ერთეულზე, საინვესტიციო ერთეულმა უნდა ახსნას

შესაბამისი ფაქტორები, რომლებიც გაითვალისწინა დახმარების აღმოჩენის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას.

34. მაკონტროლებელმა ერთეულმა, რომელიც საინვესტიციო ერთეულს აკონტროლებს და თვითონ არ არის საინვესტიციო ერთეული, თავის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გაამჟღავნოს პუნქტებით 27-33 მოთხოვნილი ინფორმაცია მსგავსი არაკონსოლიდირებული კონტროლირებული ერთეულების შესახებ.

### მონაწილეობა ერთობლივ შეთანხმებებსა და მეკავშირე ერთეულებში

35. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას მისცემს, შეაფასონ:

- (ა) ერთობლივ შეთანხმებებსა და მეკავშირე ერთეულებში მისი მონაწილეობის ხასიათი, ხარისხი და ფინანსური შედეგები, მათ შორის სხვა ინვესტორებთან მისი ურთიერთობის ხასიათი და შედეგები, ვისთან ერთადაც გააჩნია ერთობლივი კონტროლი, ან მნიშვნელოვანი გავლენა ერთობლივ შეთანხმებებსა და მეკავშირე ერთეულებზე (პუნქტები 36 და 38); და
- (ბ) ერთობლივ საქმიანობასა და მეკავშირე ერთეულებში მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი და მათი ცვლილებები (39-ე პუნქტი).

ერთობლივ შეთანხმებასა და მეკავშირე ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობის ხასიათი, ხარისხი და ფინანსური გავლენა

36. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:

- (ა) თითოეული ერთობლივი შეთანხმებისა და მეკავშირე ერთეულისთვის, რომელიც არსებითია ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის:
  - (i) ერთობლივი შეთანხმების ან მეკავშირე ერთეულის სახელწოდება;
  - (ii) ერთეულის ურთიერთობის ხასიათი ერთობლივ შეთანხმებასთან ან მეკავშირე ერთეულთან (მაგალითად, ერთობლივი შეთანხმების ფარგლებში განხორციელებული ქმედებები, ან მეკავშირე ერთეულის საქმიანობა და არის თუ არა ისინი ერთეულის საქმიანობისთვის სტრატეგიული მნიშვნელობის);
  - (iii) ერთობლივი შეთანხმების ან მეკავშირე ერთეულის ქვეყანა

და იურიდიული ფორმა, ასევე იურისდიქცია, სადაც ოპერირებს; და

(iv) ერთეულის საკუთრების ან მონაწილეობის ხვედრითი წილი, ხოლო თუ განსხვავებულია, წილი მესაკუთრეთა ხმის უფლებებში (საჭიროების შემთხვევაში).

(ბ) თითოეული ერთობლივი საქმიანობისა და მეკავშირე ერთეულისთვის, რომელიც არსებითია ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის:

(i) ერთობლივ საქმიანობაში ან მეკავშირე ერთეულში ინვესტიციის შეფასება კაპიტალ-მეთოდით ხორციელდება თუ რეალური ღირებულებით;

(ii) კრებითი ფინანსური ინფორმაცია ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის შესახებ, როგორც აღწერილია პუნქტებში მგ.12 და მგ.13; და

(iii) თუ ერთობლივი საქმიანობა ან მეკავშირე ერთეული აისახება კაპიტალ-მეთოდით - ერთობლივ საქმიანობაში ან მეკავშირე ერთეულში ფლობილი ინვესტიციის რეალური ღირებულება, თუ არსებობს ამ ინვესტიციის კოტირებული საბაზრო ფასი.

(გ) პუნქტში მგ.16 მითითებული ფინანსური ინფორმაცია, ერთეულის მიერ იმ ერთობლივ საქმიანობასა და მეკავშირე ერთეულებში ფლობილი ინვესტიციების შესახებ, რომლებიც ინდივიდუალურად არსებითი არ არის:

(i) აგრეგირებულად, ყველა ინდივიდუალურად არაარსებითი ერთობლივი საქმიანობის მიხედვით და ასევე ცალ-ცალკე; და

(ii) აგრეგირებულად, ყველა ინდივიდუალურად არაარსებითი მეკავშირე ერთეულის მიხედვით. ეს აგრეგირებული ინფორმაცია ერთობლივი საქმიანობის შესახებ აგრეგირებული ინფორმაციისგან ცალკე უნდა გამჟღავნდეს.

37. საინვესტიციო ერთეული ვალდებული არ არის, წარმოადგინოს 36(ბ)–36(გ) პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია.

38. ერთეულმა ასევე უნდა გამჟღავნოს:

(ა) ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულების შესაძლებლობების მნიშვნელოვანი შეზღუდვების - ერთეულს

გადასცენ ფულადი სახსრები ფულადი დივიდენდების სახით ან მსგავსი განაწილებები, ან დაუბრუნონ სესხი, ან გადაუხადონ საავანსო თანხები - ხასიათი და ხარისხი (მაგალითად, რომელიც გამოწვეულია სასესხო შეთანხმებებით, მარეგულირებელი მოთხოვნებით, ან ერთობლივ საქმიანობაზე ან მეკავშირე ერთეულზე ერთობლივი კონტროლის, ან მნიშვნელოვანი გავლენის მქონე ინვესტორებს შორის დადებული სავალდებულო შეთანხმებებით).

- (ბ) თუ კაპიტალ-მეთოდით მომზადებული ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების პერიოდი ან თარიღი განსხვავებულია ანგარიშვალდებული ერთეულის პერიოდის ან თარიღისგან, მაშინ:
  - (i) ამ ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო თარიღი; და
  - (ii) განსხვავებული თარიღის, ან პერიოდის გამოყენების მიზეზი.
- (გ) წილი ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის ზარალში, რომელიც აღიარებული არ არის - როგორც საანგარიშგებო პერიოდის მიხედვით, ასევე მთლიანად, თუ ერთეულმა შეწყვიტა ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის ზარალში თავისი კუთვნილი წილის აღიარება, როდესაც დაიწყო წილობრივი მეთოდის გამოყენება.

ერთობლივ საქმიანობასა და მეკავშირე ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკები

39. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს:

- (ა) ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებული ვალდებულებები - სხვა ვალდებულებების თანხისგან განცალკევებით, როგორც მითითებულია პუნქტებში მგ17-მგ19; და
- (ბ) თუ ზარალის წარმოქმნის ალბათობა უმნიშვნელო არ არის, სსბასსს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შესაბამისად ერთობლივ საქმიანობასთან ან მეკავშირე ერთეულთან დაკავშირებული პირობითი ვალდებულებები (მათ შორის, თავისი წილი პირობით ვალდებულებებში, რომლებიც ერთობლივ საქმიანობაზე ან მეკავშირე ერთეულებზე ერთობლივი კონტროლის უფლების, ან მნიშვნელოვანი გავლენის მქონე სხვა ინვესტორებთან ერთად აქვს აღებული) - სხვა პირობითი

ვალდებულებების თანხისგან განცალკევებით.

## მონაწილეობა არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში

40. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მისი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას მისცემს:
- (ა) შეისწავლონ არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მისი მონაწილეობის ხასიათი და ხარისხი (პუნქტები 43–45); და
  - (ბ) შეაფასონ არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მის მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი და მათი ცვლილება (პუნქტები 46–48).
41. 40(ბ) პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია მოიცავს ერთეულის რისკს, რომელიც წარმოიშვა წინა პერიოდებში არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მისი მონაწილეობიდან (მაგალითად, სტრუქტურირებული ერთეულისთვის სპონსორული დახმარების აღმოჩენა), თუნდაც საანგარიშგებო თარიღისთვის ერთეული აღარ იღებდეს არანაირ მონაწილეობას სტრუქტურირებულ ერთეულში სავალდებულო შეთანხმებით.
42. საინვესტიციო ერთეული ვალდებული არ არის, გაამყდავნოს 40-ე პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულთან მიმართებით, რომელსაც ის აკონტროლებს და რომლის შესახებაც წარმოადგენს 27–33 პუნქტებით მოთხოვნილ ინფორმაციას.

## მონაწილეობის ხასიათი

43. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მისი მონაწილეობის შესახებ, მათ შორის (თუმცა მხოლოდ ამ ინფორმაციით არ შემოიფარგლება) სტრუქტურირებული ერთეულის ხასიათის, მიზნის, სიდიდისა და საქმიანობის შესახებ და როგორ ფინანსდება სტრუქტურირებული ერთეული.
44. თუ ერთეულმა სპონსორობა გაუწია არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულს, რომლის შესახებაც ის არ წარმოადგენს 46-ე პუნქტით მოთხოვნილ ინფორმაციას (მაგალითად, იმიტომ, რომ საანგარიშგებო თარიღისთვის მას არ გააჩნია ამ ერთეულში მონაწილეობის წილი), ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) როგორ განსაზღვრა მან, რომელ სტრუქტურირებულ ერთეულს გაუწია სპონსორობა;
- (ბ) საანგარიშგებო პერიოდში ამ სტრუქტურირებული ერთეულიდან მიღებული შემოსავალი, მათ შორის ანგარიშგებაში წარდგენილი შემოსავლების სახეების აღწერა; და
- (გ) ამ სტრუქტურირებული ერთეულებისთვის საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გადაცემული ყველა აქტივის საბალანსო ღირებულება (გადაცემის მომენტისთვის).

45. ერთეულმა პუნქტებით 44(ბ) და (გ) მოთხოვნილი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს ცხრილის სახით, თუ რომელიმე სხვა ფორმატი უფრო მისაღები არ არის და თავისი სპონსორული საქმიანობების კლასიფიცირება მოახდინოს სათანადო კატეგორიებად (იხ. პუნქტები მგ2–მგ6).

#### რისკების ხასიათი

46. თუ რომელიმე სხვა ფორმატი უფრო მისაღები არ არის, ერთეულმა ცხრილის ფორმატით უნდა წარმოადგინოს შემდეგი კრებსითი ინფორმაცია:

- (ა) ფინანსურ ანგარიშგებაში არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში თავის მონაწილეობასთან დაკავშირებით აღიარებული აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებები;
- (ბ) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ის მუხლები, რომლებშიც აღიარებულია ზემოაღნიშნული აქტივები და ვალდებულებები;
- (გ) თანხა, რომელიც ყველაზე უკეთ ასახავს ერთეულის მაქსიმალურ ზარალს, რომელიც შეიძლება წარმოიქმნას არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მისი მონაწილეობიდან, მათ შორის, როგორ განსაზღვრა მაქსიმალური ზარალის სიდიდე. თუ ერთეულს არ შეუძლია არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მის მონაწილეობასთან დაკავშირებული მაქსიმალური ზარალის მიღების რისკის რაოდენობრივად გამოსახვა, მან უნდა დააფიქსიროს თვითონ ეს ფაქტი და ახსნას მიზეზები; და
- (დ) არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში ერთეულში მონაწილეობასთან დაკავშირებული აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებების შედარება ერთეულის მაქსიმალურ ზარალთან, რომელიც შეიძლება



წარმოიქმნას ამ ერთეულებში მისი მონაწილეობიდან.

47. თუ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ერთეულმა არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულს, რომელშიც მას წინათ გააჩნდა, ან მიმდინარე პერიოდში აქვს წილი, ფინანსური ან სხვა სახის დახმარება აღმოუჩინა სავალდებულო შეთანხმებით წარმოქმნილი მოვალეობის გარეშე (მაგალითად, შეიძინა სტრუქტურირებული ერთეულის აქტივები, ან მის მიერ გამოშვებული ფინანსური ინსტრუმენტები), ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) აღმოჩენილი დახმარების ფორმა და თანხა, მათ შორის, ისეთი სიტუაციების აღწერა, როდესაც ერთეული დაეხმარა სტრუქტურირებულ ერთეულს ფინანსური მხარდაჭერის მიღებაში; და

(ბ) დახმარების აღმოჩენის მიზეზები.

48. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია ნებისმიერი მიმდინარე განზრახვის შესახებ, რომელიც ეხება კონსოლიდირებული სტრუქტურირებული ერთეულისთვის ფინანსური, ან სხვა სახის დახმარების აღმოჩენას, მათ შორის განზრახვას, ხელი შეუწყოს სტრუქტურირებულ ერთეულს ფინანსური დახმარების მიღებაში. მსგავსი მიმდინარე განზრახვები მოიცავს დახმარების გაწევას სავალდებულო შეთანხმებით წარმოქმნილი მოვალეობების შედეგად და ასევე დახმარების გაწევას განზრახვას, როდესაც ერთეულს არა აქვს მოვალეობა სავალდებულო შეთანხმებით.

**საკუთრების წილები, რომელთა რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია**

49. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების ყველა მომხმარებელს აძლევს სხვა ერთეულებში იმ საკუთრების წილების ხასიათისა და ხარისხის შესწავლის შესაძლებლობას, რომლის რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია.

50. რამდენადაც ეს ინფორმაცია უკვე ასახული არ არის წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ერთეულმა ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის არსებით თითოეულ იმ საკუთრების წილთან დაკავშირებით, რომლის რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია, უნდა გაამყდავნოს შემდეგი:

(ა) იმ ერთეულის დასახელება, რომლის საკუთრების წილიც აქვს; და

(ბ) ამ ერთეულში საკუთრების წილის ხასიათი.

## გაყიდვის მიზნით შეძენილი მაკონტროლებელი წილები

51. ერთეულმა, საინვესტიციო ერთეულის გარდა, კონტროლირებულ ერთეულში მის მონაწილეობასთან დაკავშირებით ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, როდესაც კონტროლის წარმოქმნის მომენტში ერთეულს ჰქონდა ამ წილის გაყიდვის განზრახვა და საანგარიშგებო თარიღით მას ამ წილის გაყიდვის აქტიური განზრახვა აქვს.
52. მრავალი სიტუაციაა, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეულმა შეიძლება სხვა ერთეულზე კონტროლი მოიპოვოს, როდესაც ერთეულს თავისი მაკონტროლებელი წილის ახლო მომავალში გაყიდვის აქტიური განზრახვა აქვს.
53. ქვეყნის ეკონომიკურ კეთილდღეობასთან დაკავშირებით მთავრობის ზოგადი პასუხისმგებლობის გამო შეიძლება ის ჩაერიოს, რათა თავიდან იქნეს აცილებული კომპანიის, როგორცაა მაგალთად, ფინანსური ინსტიტუტი, გაკოტრება. მსგავსმა ინტერვენციებმა შეიძლება განაპირობოს მთავრობის მიერ სხვა ერთეულზე კონტროლის მოპოვება, თუმცა მას ამ ერთეულზე კონტროლის შენარჩუნების განზრახვა არა აქვს. სანაცვლოდ, მას განზრახული აქვს კონტროლირებულ ერთეულში წილის გაყიდვა ან სხვაგვარად გასხვისება. თუ ამ სხვა ერთეულის რესტრუქტურირაციაა საჭირო მისი გასვლის ხელშეწყობის მიზნით, მაშინ რესტრუქტურირაცია შეიძლება განხორციელდეს ერთი ან მეტი წლის მანძილზე და მთავრობამ შეიძლება ამ პროცესის დასრულების შემდეგ შეინარჩუნოს გარკვეული ნარჩენი აქტივები ან ვალდებულებები. მსგავსი კონტროლირებული ერთეულების შენარჩუნებამ იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, როდესაც კონტროლი არსებობს, შეიძლება მნიშვნელოვანი გავლენა იქონიოს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. გაკოტრების თავიდან აცილების მიზნით ინტერვენციების შედეგად კონტროლის მოპოვება ყველაზე სავარაუდოა, რომ მთავრობის დონეზე მოხდება, თუმცა შეიძლება ინდივიდუალური საჯარო სექტორის ერთეულების დონეზეც მოხდეს.
54. სახელმწიფო პოლიტიკის მიზნების შესრულებისას შეიძლება საჯარო სექტორის ერთეულმაც შეიძინოს წილი სხვა ერთეულში, ამ წილის ნაწილობრივ ან მთლიანად გასხვისების მიზნით. მაგალითად, მთავრობამ შეიძლება ერთეულს დაავალოს სხვა ერთეულებში გარკვეული წილების შეძენა გადანაწილების მიზნით.
55. 51-ე პუნქტში მითითებულ თითოეულ კონტროლირებულ ერთეულთან დაკავშირებით ერთეულმა შეიძლება ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს:
  - (ა) კონტროლირებული ერთეულის სახელწოდება და მისი ძირითადი

საქმიანობის აღწერა;

- (ბ) მაკონტროლებელი წილის შეძენის მიზეზი და ფაქტორები, რომლებიც გამოყენებულ იქნა კონტროლის არსებობის დასადგენად;
- (გ) კონტროლირებული ერთეულის გავლენა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მათ შორის, გავლენა აქტივებზე, ვალდებულებებზე, შემოსავალზე, ხარჯებსა და წმინდა აქტივებზე/კაპიტალზე; და
- (დ) გასვლის მიდგომის მიმდინარე სტატუსი, მათ შორის გასვლის მოსალოდნელი მეთოდი და ვადები.

56. 55-ე პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაცია გამჟღავნებულ უნდა იქნეს თითოეული საანგარიშგებო თარიღით, მანამ, სანამ ერთეულიდან გავა მაკონტროლებელი წილი ან ერთეულს აღარ ექნება ამ წილის გასხვისების განზრახვა. იმ პერიოდში, როდესაც ერთეული გაასხვისებს მაკონტროლებელ წილს, ან აღარ ექნება მაკონტროლებელი წილის გასხვისების განზრახვა, მან უნდა გაამჟღავნოს:

- (ა) ფაქტი, რომ ადგილი ჰქონდა გასვლას ან განზრახვის ცვლილებას; და
- (ბ) გასვლის ან განზრახვის ცვლილების გავლენა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

57. როდესაც წინამდებარე სტანდარტით ან სხვა სსბასს-ით მოითხოვება 55-ე და 56-ე პუნქტებისთვის შესაბამისი ინფორმაციის გამჟღავნება, საჭიროა მინიშნებების გაკეთება აღნიშნულ სხვა გამჟღავნებებზე.

## გარდამავალი დებულებები

58. მისასალმებელია ერთეულის მიერ წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ინფორმაციის ასახვა 2017 წლის 1 იანვარს ან მას შემდეგ დაწყებულ პერიოდებზე ადრე, თუ წინამდებარე სტანდარტის ზოგიერთი გამჟავნების მოთხოვნა არ განაპირობებს ერთეულის მიერ წინამდებარე სტანდარტის ყველა მოთხოვნასთან შესაბამისობას ან სსბასსს 34-ის, სსბასს 35-ის, სსბასს 36-ისა და სსბასს 37-ის ვადამდე გამოყენებას.

59. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები გამოყენებულ უნდა იქნეს წარდგენილი ნებისმიერი პერიოდისთვის, რომელიც იწყება იმ წლიურ პერიოდზე ადრე, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებს პირველ წლიურ პერიოდს, რომლისთვისაც გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტი.

60. წინამდებარე სტანდარტის პუნქტებში 40-56 მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები და პუნქტებში მგ20-მგ25 მოცემული შესაბამისი მითითებები გამოყენებულ უნდა იქნეს წარდგენილი ნებისმიერი პერიოდისთვის, რომელიც იწყება იმ წლიურ პერიოდზე ადრე, რომელიც უშუალოდ წინ უსწრებს პირველ წლიურ პერიოდს, რომლისთვისაც გამოიყენება წინამდებარე სტანდარტი.

## ძალაში შესვლის თარიღი

61. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2017 წლის 1 იანვარს ან მას შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება.

61ა. მე-5 და მე-6 პუნქტები ამოღებულია 2016 წლის აპრილში გამოცემული „სსბასს-ის შესაბამისობადობით“. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2018 წლის 1 იანვარს ან შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. მისასაღმებელია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს.

61B. მე-4 პუნქტი შესწორდა 2016 წლის ივლისში გამოცემული სსბასს 39-ით, *დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 2018 წლის 1 იანვარს ან შემდეგ დაწყებულ პერიოდებს. მისასაღმებელია ვადამდელი გამოყენება. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავედროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 39.

62. როდესაც ერთეული ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის ამ სტანდარტის ძალაში შესვლის შემდგომი თარიღისათვის ნერგავს სსბასს-ით განსაზღვრულ ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდს, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება*, ეს სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც ფარავს დარიცხვის მეთოდის დანერგვის თარიღისათვის ან მის შემდეგ დაწყებულ საანგარიშგებო პერიოდებს.

## მითითებები გამოყენებაზე

ეს დანართი სსბასს 38-ის შემადგენელი ნაწილია.

მგ1. ამ დანართში განხილული მაგალითები ასახავს ჰიპოთეზურ სიტუაციებს. მართალია, ქვემოთ განხილული მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი შეიძლება რეალურ სიტუაციებშიც შეგვხვდეს, მაგრამ წინამდებარე სტანდარტის გამოყენებისას აუცილებელია, რომ ერთეულმა შეაფასოს ყველა შესაფერისი ფაქტი და თითოეული კონკრეტული ფაქტობრივი სიტუაციის გარემოებები.

## აგრეგირება (მე-11 პუნქტი)

მგ2. ერთეულმა თავისი გარემოებების გათვალისწინებით უნდა გადაწყვიტოს, რამდენად დაწვრილებითი ინფორმაცია მიაწოდოს მომხმარებლებს იმისათვის, რომ დააკმაყოფილოს მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები, ასევე რამდენად დიდი მნიშვნელობა უნდა მიანიჭოს წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების სხვადასხვა ასპექტს და როგორ უნდა მოახდინოს ამ ინფორმაციის აგრეგირება. აუცილებელია წონასწორობის მიღწევა, რათა, ერთი მხრივ, ფინანსური ანგარიშგება არ იყოს გადატვირთული ზედმეტი დეტალებით, რომლებიც შეიძლება არ დაეხმაროს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს და, მეორე მხრივ, ინფორმაცია არ გახდეს ბუნდოვანი, გადაჭარბებული აგრეგირების გამო.

მგ3. ერთეულს შეუძლია აგრეგირებული სახით წარმოადგინოს წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ინფორმაცია მსგავს ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ, თუ ინფორმაციის აგრეგირება შეესაბამება ინფორმაციის გამჟღავნების მიზანს და მგ4 პუნქტის მოთხოვნას, ამავე დროს ბუნდოვანს არ გახდის წარმოდგენილ ინფორმაციას. ერთეულმა უნდა განმარტოს, როგორ გააერთიანა ანალოგიურ ერთეულებში თავისი მონაწილეობის წილები.

მგ4. ერთეულმა ცალ-ცალკე უნდა წარმოადგინოს ინფორმაცია თავისი მონაწილეობის შესახებ:

- (ა) კონტროლირებულ ერთეულებში;
- (ბ) ერთბლივ საქმიანობაში;
- (გ) ერთბლივ ოპერაციებში;
- (დ) მეკავშირე ერთეულებსა; და

(ე) არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურულ ერთეულებში.

მგ5. იმის დასადგენად, შესაძლებელია თუ არა ინფორმაციის აგრეგირება, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია, რომელიც ეხება თითოეული ერთეულისთვის დამახასიათებელ განსხვავებულ რისკსა და შემოსავალს, რომლის აგრეგირების საკითხსაც იხილავს, ასევე თითოეული ამგვარი ერთეულის მნიშვნელობა ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის. ერთეულმა მოთხოვნილი ინფორმაცია იმგვარად უნდა წარმოადგინოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის ნათელი გახდეს ზემოაღნიშნულ სხვა ერთეულებში მისი მონაწილეობის ხასიათი და ხარისხი.

მგ6. ქვემოთ განხილულია ინფორმაციის აგრეგირების მისაღები დონეების მაგალითები მგ4 პუნქტში აღწერილ ერთეულთა კატეგორიების ფარგლებში:

(ა) საქმიანობის ხასიათი (მაგალითად, სამეცნიერო-კვლევითი საქმიანობით დაკავებული ერთეული, რომელიც დაკავებულია განახლებადი საკრედიტო ბარათების სეკურიტიზაციით).

(ბ) დარგობრივი კლასიფიკაცია.

(გ) გეოგრაფია (მაგ., ქვეყანა ან რეგიონი).

## სხვა ერთეულებში მონაწილეობა

მგ7. სხვა ერთეულში მონაწილეობა გულისხმობს ნებისმიერ საქმიანობას, სავალდებულო შეთანხმებით იქნება ეს გათვალისწინებული, თუ არა, რომელიც ანგარიშვალდებულ ერთეულის წინაშე წარმოქმნის რისკებს, რომლებიც დაკავშირებულია სხვა ერთეულის საქმიანობიდან ცვალებადი ხასიათის შემოსავლის მიღებასთან. ანგარიშვალდებულ ერთეულს სხვა ერთეულის მიზნისა და სტრუქტურის განხილვა შეიძლება დაეხმაროს იმის დადგენაში, მონაწილეობს თუ არა ის სხვა ერთეულში და, მაშასადამე, ვალდებულია თუ არა წარმოადგინოს წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ინფორმაცია. ამგვარი შეფასებისას ერთეულმა უნდა განიხილოს რისკები, რომელთა საკუთარ თავზე აღება ინვესტირებული ერთეულის მხრიდან გათვალისწინებული იყო ინვესტირებული ერთეულის სტრუქტურის ორგანიზების დროს და ასევე რისკები, რომელთა გადაცემაც გათვალისწინებული იყო ანგარიშვალდებულ ერთეულსა და სხვა მხარეებზე.

მგ8. როგორც წესი, ანგარიშვალდებული ერთეულის წინაშე რისკები, რომლებიც დაკავშირებულია სხვა ერთეულის საქმიანობიდან ცვალებადი ხასიათის შემოსავლის მიღებასთან იმის გამო, რომ ფინანსური ინსტრუმენტების (როგორცაა, სხვა ერთეულის მიერ გამოშვებული

წილობრივი, ან სავალო ინსტრუმენტები) მფლობელია, ან სხვა ისეთი ფორმით მონაწილეობს სხვა ერთეულში, რომელიც ანეიტრალებს ზემოაღნიშნულ ცვალებადობას. მაგალითად, დაფუძვით, რომ სტრუქტურიზებული ერთეული არის სესხების პორტფელის მფლობელი. სტრუქტურიზებული ერთეული სხვა ერთეულიდან (ანგარიშვალდებული ერთეულიდან) მოიპოვებს კრედიტის გადაუხდელობის სვოპის ხელშეკრულებას, რათა თავი დაიცვას სესხების ძირითადი თანხებისა და პროცენტების გადაუხდელობისგან. ამ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებული ერთეულის მონაწილეობა ისეთი ტიპისაა, რომ მას დაქვემდებარებულს ხდის რისკებზე, რომლებიც დაკავშირებულია სტრუქტურიზებული ერთეულის საქმიანობიდან ცვალებადი ხასიათის შემოსავლის მიღებასთან, რადგან კრედიტის გადაუხდელობის სვოპის შეთანხმება ანეიტრალებს სტრუქტურიზებული ერთეულის შემოსავლების ცვალებადობას.

მგ9. ზოგიერთი ფინანსური ინსტრუმენტი განკუთვნილია რისკის გადასაცემად ანგარიშვალდებული ერთეულიდან სხვა ერთეულზე. ამგვარი ფინანსური ინსტრუმენტები ცვალებად შემოსავლებს წარმოქმნის სხვა ერთეულისთვის, თუმცა, როგორც წესი, ანგარიშვალდებული ერთეულის წინაშე არ წარმოქმნის სხვა ერთეულის საქმიანობიდან ცვალებადი შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებულ რისკს. მაგალითად, დაფუძვით, სტრუქტურიზებული ერთეული დაფუძნებულია საინვესტიციო შესაძლებლობების უზრუნველყოფის მიზნით იმ ინვესტორებისთვის, რომელთაც სურთ, თავის თავზე აიღონ Z ერთეულის საკრედიტო რისკი (Z ერთეული არ არის დაკავშირებული მხარე ამ საქმიანობაში მონაწილე არც ერთი მხარისთვის). სტრუქტურიზებული ერთეული დაფინანსებას იღებს ამ ინვესტორებისთვის სპეციალური სავალო ფასიანი ქაღალდების (ნოტების) გამოშვებით, რომლებიც დაკავშირებულია ერთეულის საკრედიტო რისკთან (საკრედიტო ობლიგაცია) და მიღებულ შემოსავალს იყენებს ურისკო ფინანსური აქტივების პორტფელში ინვესტირებისთვის. სტრუქტურიზებული ერთეული თავის თავზე იღებს Z ერთეულის საკრედიტო რისკს, კრედიტის გადაუხდელობის სვოპის ხელშეკრულების დადებით სვოპის კონტრაგენტთან. კრედიტის გადაუხდელობის სვოპის ხელშეკრულებით Z ერთეულის საკრედიტო რისკი გადადის სტრუქტურიზებულ ერთეულზე იმის სანაცვლოდ, რომ სვოპის ხელშეკრულების კონტრაგენტი უხდის საზღაურს. სტრუქტურიზებული ერთეულის ინვესტორები იღებენ მაღალ შემოსავალს, რომელიც ასახავს როგორც სტრუქტურიზებული ერთეულის შემოსავალს, რომელსაც იღებს თავისი აქტივების პორტფელიდან, ასევე კრედიტის გადაუხდელობის სვოპის ხელშეკრულებიდან მიღებულ საზღაურს. სვოპის კონტრაგენტს არ გააჩნია სტრუქტურიზებულ ერთეულში მონაწილეობის წილი,

რომელიც მას დაქვემდებარებულს გახდის სტრუქტურითიზებული ერთეულის საქმიანობიდან ცვალებადი შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებულ რისკზე, რადგან კრედიტის გადაუხდელობის სვოპის ხელშეკრულების თანახმად, შემოსავლების ცვალებადობა, განეიტრალების ნაცვლად, სტრუქტურითიზებულ ერთეულს გადაეცემა.

### **კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია კონტროლირებული ერთეულების, ერთობლივი საქმიანობისა და მეკავშირე ერთეულების შესახებ (19-ე და 36-ე პუნქტები)**

მგ10. თითოეული კონტროლირებული ერთეულისთვის, რომელსაც გააჩნია ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის არსებითი არამაკონტროლებელი წილი, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) არამაკონტროლებელი წილისთვის გადახდილი დივიდენდები და მსგავსი განაწილება; და
- (ბ) კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია შვილობილი ერთეულის აქტივების, ვალდებულებების, მოგების ან ზარალის და ფულადი ნაკადების შესახებ, რომელიც მომხმარებლებს საშუალებას მისცემს, წარმოდგენა შეიქმნან, რა სახის მონაწილეობის წილი გააჩნია არამაკონტროლებელ წილს ეკონომიკური ერთეულის საქმიანობასა და ფულად ნაკადებში. სხვასთან ერთად, ეს ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად, მოკლევადიან აქტივებს, გრძელვადიან აქტივებს, მოკლევადიან ვალდებულებებს, გრძელვადიან ვალდებულებებს, ამონაგებს, შემოსავალს და ნამეტს ან დეფიციტს.

მგ11. მგ10(ბ) ქვეპუნქტით მოთხოვნილი კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს თანხებს, რომლებიც არსებობს ერთეულებს შორის განულებამდე.

მგ12. თითოეული ერთობლივი საქმიანობისა და მეკავშირე ერთეულისთვის, რომელიც არსებითია ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) ერთობლივი საქმიანობისა და მეკავშირე ერთეულისგან მიღებული დივიდენდები და მსგავსი განაწილება; და
- (ბ) კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის შესახებ (იხ. მგ14 და მგ15 პუნქტები), მათ შორის ქვემოთ ჩამოთვლილი, თუმცა შეზღუდული არ არის მარტო ამით:

- (i) მოკლევადიანი აქტივები;



- (ii) გრძელვადიანი აქტივები;
- (iii) მოკლევადიანი ვალდებულებები;
- (iv) გრძელვადიანი ვალდებულებები;
- (v) შემოსავალი;
- (vi) საგადასახადო ხარჯი;
- (vii) აქტივების გასვლიდან ან ვალდებულებების დაფარვიდან წარმოქმნილი, აღიარებული დაბეგვრამდე შემოსულობა ან ზარალი, მიკუთვნებადი შეწყვეტილ ოპერაციებზე; და
- (viii) ნამეტი ან დეფიციტი.

მგ13. გარდა მგ12 პუნქტით მოთხოვნილი კრებსითი ფინანსური ინფორმაციისა, ერთეულმა თითოეული ერთობლივი საქმიანობისთვის, რომელიც არსებითია ანგარიშვალდებული ერთეულისთვის, უნდა წარმოადგინოს შემდეგი თანხები:

- (ა) მგ12(ბ) (i) პუნქტში მოცემული ფული და ფულის ეკვივალენტები;
- (ბ) მოკლევადიანი ფინანსური ვალდებულებები (სავაჭრო და სხვა დავალიანებისა და ანარიცხების გამოკლებით), რომელიც მოცემულია მგ12(ბ)(iii) პუნქტში;
- (გ) გრძელვადიანი ფინანსური ვალდებულებები (სავაჭრო და სხვა დავალიანებისა და ანარიცხების გამოკლებით), რომელიც მოცემულია მგ12(ბ)(iv) პუნქტში;
- (დ) ცვეთა და ამორტიზაცია;
- (ე) საპროცენტო შემოსავალი;
- (ვ) საპროცენტო ხარჯი; და
- (ზ) მოგების გადასახადის ხარჯი.

მგ14. მგ12 და მგ13 პუნქტების შესაბამისად მომზადებული კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს თანხებს, რომლებიც ასახულია ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის სსბასს-ების შესაბამისად მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში (და არა ერთეულის წილებს ამ თანხებში). თუ ერთეული თავის წილს ერთობლივ საქმიანობაში ან მეკავშირე ერთეულში აღრიცხავს კაპიტალ-მეთოდით, მაშინ:

- (ა) თანხები, რომლებიც ასახულია ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის სსბასს სტანდარტების შესაბამისად

მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში, უნდა დაკორექტირდეს, რათა აისახოს ერთეულის მიერ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას შეტანილი კორექტირებები, როგორცაა, მაგალითად რეალური ღირებულების კორექტირებები, რომლებიც ერთეულმა განახორციელა შეძენის მომენტში და კორექტირებები, რომლებიც ხორციელდება განსხვავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისობაში მოსაყვანად;

(ბ) ერთეულმა უნდა აჩვენოს წარმოდგენილი კრებსითი ფინანსური ინფორმაციის შეჯერება ერთობლივ საქმიანობაში ან მეკავშირე ერთეულში თავისი მონაწილეობის წილის საბალანსო ღირებულებასთან.

მგ15. ერთეულს შეუძლია მგ12 და მგ13 პუნქტებით გათვალისწინებული კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია წარმოადგინოს ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე, იმ შემთხვევაში, თუ:

(ა) ერთეული ერთობლივ საქმიანობაში ან მეკავშირე ერთეულში თავის წილს აფასებს რეალური ღირებულებით სსბასს 36-ის შესაბამისად; და

(ბ) ერთობლივი საქმიანობა ან მეკავშირე ერთეული არ ამზადებს სსბასს სტანდარტების შესაბამის ფინანსურ ანგარიშგებას და აღნიშნულ საფუძველზე მომზადება არაპრაქტიკულია ან მიზანშეუწონელ დანახარჯებთან არის დაკავშირებული.

ასეთ შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა განმარტოს, რის საფუძველზე მომზადდა კრებსითი ფინანსური ინფორმაცია.

მგ16. ერთეულმა აგრეგირებულად უნდა აჩვენოს ყველა ინდივიდუალურად არაარსებით ერთობლივ საქმიანობაში ან მეკავშირე ერთეულში ფლობილი წილების საბალანსო ღირებულება, რომლებიც აისახება კაპიტალ-მეთოდით. გარდა ამისა, ერთეულმა ცალ-ცალკე უნდა აჩვენოს თავისი წილების აგრეგირებული თანხა ამ ერთობლივი საქმიანობის ან მეკავშირე ერთეულების:

(ა) შემოსავალში;

(ბ) საგადასახადო ხარჯში;

(გ) აქტივების გასვლიდან ან ვალდებულებების დაფარვიდან წარმოქმნილ, აღიარებულ დაბეგვრამდე შემოსულობაში ან ზარალში, რომელიც მიკუთვნებადია შეწყვეტილ ოპერაციებზე;

(დ) ნამეტში ან დეფიციტში;

(ე) ერთეული ცალ-ცალკე წარმოადგენს ინფორმაციას ერთობლივი

საქმიანობისა და მეკავშირე ერთეულების შესახებ.

## ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებული ვალდებულებები (პუნქტი 39(ა))

მგ17. ერთეულმა უნდა გაამყდუნოს ინფორმაცია ვალდებულებების მთლიანი თანხის შესახებ, რომელიც აღებული აქვს ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით, მაგრამ აღიარებული არ არის საანგარიშგებო თარიღისთვის (მათ შორის, თავისი წილი იმ ვალდებულებებში, რომლებიც აღებული აქვს სხვა ინვესტორებთან ერთად, რომლებსაც გააჩნიათ ერთობლივი კონტროლის უფლება ერთობლივ საქმიანობაზე). ერთეულის ვალდებულებად მიიჩნევა ნებისმიერი ვალდებულება, რომელიც მომავალში გამოიწვევს ფულადი სახსრების, ან სხვა რესურსების გასვლას ერთეულიდან.

მგ18. აუდიარებელ ვალდებულებებს, რომლებიც მომავალში გამოიწვევს ფულადი სახსრების, ან სხვა რესურსების გასვლას ერთეულიდან, განეკუთვნება:

(ა) ფულად სახსრების, ან სხვა რესურსების შეტანასთან დაკავშირებული აუდიარებელი ვალდებულებები, რომლებიც წარმოიშვა, მაგალითად:

- (i) ერთობლივი საქმიანობის დაფუძნების, ან შექმნის ხელშეკრულების შედეგად (როდესაც, მაგალითად ერთეულს სახსრების შეტანა მოეთხოვება გარკვეულ პერიოდში);
- (ii) კაპიტალტევადი პროექტების შედეგად, რომელიც განახორციელა ერთობლივმა საქმიანობამ;
- (iii) შესყიდვასთან დაკავშირებული უპირობო ვალდებულებები, მათ შორის, იმ მოწყობილობების, მარაგის, ან მომსახურების შესყიდვასთან დაკავშირებული ვალდებულებები, რომლის ერთობლივი საქმიანობისგან, ან მისი სახელით შესყიდვა ევალდება ერთეულს;
- (iv) აუდიარებელი ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია ერთობლივი საქმიანობისთვის სესხების მიცემასთან, ან სხვა სახის ფინანსური დახმარების აღმოჩენასთან;
- (v) აუდიარებელი ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია რესურსების, მაგალითად აქტივების, ან მომსახურების შეტანასთან ერთობლივ საქმიანობაში;

(vi) ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებული სხვა აუდიარებელი ვალდებულებები, რომლებიც გაუქმებას არ ექვემდებარება.

(ბ) აუდიარებელი ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებულია ერთობლივ საქმიანობაში სხვა მხარის მიერ ფლობილი წილის (ან მისი ნაწილის) შეძენასთან იმ შემთხვევაში, თუ მომავალში გარკვეული მოვლენები მოხდება, ან არ მოხდება.

მგ19. მგ18 და მგ19 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები და მაგალითები წარმოადგენს ზოგიერთი ტიპის ინფორმაციის ნიმუშებს, რომელთა გამჟღავნებაც მოითხოვება სსბასს 20-ის, *დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები*, 27-ე პუნქტით.

## **მონაწილეობა არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში (პუნქტები 40–48)**

### **სტრუქტურირებული ერთეულები**

მგ20. სტრუქტურირებულია ერთეული, რომელიც იმგვარად იყო ორგანიზებული, რომ ხმის უფლებები, ან სხვა ანალოგიური უფლებები გადამწყვეტ ფაქტორს არ წარმოადგენს იმის დადგენაში, ვინ აკონტროლებს ერთეულს. ისეთი ერთეულების შემთხვევაში, როგორცაა დეპარტამენტები ან სამინისტროები, როდესაც ადმინისტრაციული შეთანხმებები ან კანონმდებლობაა გადამწყვეტი ფაქტორია იმის დადგენისას, ვინ აკონტროლებს ერთეულს, სტრუქტურირებული ერთეული არის ერთეული, რომელიც იმგვარად არის ორგანიზებული, რომ ადმინისტრაციული შეთანხმებები ან კანონმდებლობა გადამწყვეტი ფაქტორი არ არის იმის დადგენისას, ვინ აკონტროლებს ერთეულს. ისეთი ერთეულის შემთხვევაში, როდესაც, როგორც წესი, ხმის უფლებები, ან სხვა ანალოგიური უფლებები გადამწყვეტ ფაქტორს წარმოადგენს იმის დადგენაში, ვინ აკონტროლებს ერთეულს (მაგალითად, გარკვეული მოგების მიღების მიზნის მქონე გარკვეული ერთეულები), სტრუქტურირებული ერთეული არის ერთეული, რომელიც იმგვარად არის ორგანიზებული, რომ ხმის უფლებები, ან სხვა ანალოგიური უფლებები გადამწყვეტ ფაქტორს არ წარმოადგენს იმის დადგენაში, ვინ აკონტროლებს ერთეულს. მართალია, სავალდებულო შეთანხმებები იშვიათად ფორმდება საჯარო სექტორის ერთეულებს შორის, მაგრამ სავალდებულო შეთანხმებები, როგორც წესი, გადამწყვეტ ფაქტორს არ წარმოადგენს იმის დადგენაში, ვინ აკონტროლებს ერთეულს. ამგვარად, სტრუქტურირებული ერთეულის შესაბამისი საქმიანობის დასადგენად სავალდებულო შეთანხმებების გამოყენება შეიძლება მიუთითებდეს სტრუქტურირებული ერთეულის არსებობაზე. კონტექსტიდან

გამომდინარე, სტრუქტურიზებული ერთეული შეიძლება იყოს (i) ერთეული, რომლის საქმიანობის უმეტესი ნაწილი წინასწარგანსაზღვრულია, შესაბამისი საქმიანობის შეზღუდული მოქმედების სფეროში, მაგრამ იმართება სავალდებულო შეთანხმებებით, ან (ii) ერთეული, რომლისთვის ხმის უფლებები დაკავშირებულია მხოლოდ ადმინისტრაციულ დავალებებთან და შესაბამისი საქმიანობა წარმართება სავალდებულო შეთანხმებების მეშვეობით.

მგ21. სტრუქტურიზებულ ერთეულს ხშირად ახასიათებს ზოგიერთი ან ყველა შემდეგი თავისებურება თუ ნიშანი:

- (ა) შეზღუდული საქმიანობა;
- (ბ) ვიწრო და ზუსტად განსაზღვრული მიზანი, მაგალითად სამეცნიერო-კვლევითი და საცდელ-საკონსტრუქტორო საქმიანობის განხორციელება, ერთეულისთვის კაპიტალის წყაროს, ან დაფინანსების უზრუნველყოფა, ან ინვესტორების უზრუნველყოფა საინვესტიციო შესაძლებლობებით, სტრუქტურიზებული ერთეულის აქტივებთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის გადაცემით ინვესტორებზე;
- (გ) წმინდა კაპიტალის უკმარისობა, რაც სტრუქტურიზებულ ერთეულს თავისი საქმიანობის დაფინანსების საშუალებას არ აძლევს სუბორდინირებული ფინანსური დახმარების გარეშე;
- (დ) დაფინანსება ინვესტორებთან დადებული მრავალრიცხოვანი ხელშეკრულებებით ურთიერთდაკავშირებული ფინანსური ინსტრუმენტების ფორმით, რომლებიც წარმოქმნიან საკრედიტო ან სხვა სახის რისკების დაჯგუფებებს (ტრანშეებს).

მგ22. სტრუქტურიზებულ ერთეულად, სხვასთან ერთად, მიიჩნევა შემდეგი ერთეულები:

- (ა) სახელმწიფოსა და კერძო სექტორის საწარმოს შორის პარტნიორობა, რომელიც ერთობლივი საქმიანობა კი არ არის, არამედ არის პარტნიორობა, რომელიც დაფუძნებულია და იმართება სავალდებულო შეთანხმებებით;
- (ბ) სეკურიტიზაციით დაკავებული ერთეულები;
- (გ) აქტივებით უზრუნველყოფილი დაფინანსება;
- (დ) ზოგიერთი საინვესტიციო ფონდი.

მგ23. უბრალოდ ფაქტი, რომ მთავრობა აფინანსებს სხვა ერთეულს, არ ნიშნავს, რომ ეს ერთეული სტრუქტურიზებული ერთეულია.

ერთეული, რომელიც კონტროლდება ხმის უფლებების მეშვეობით, თავისთავად არ წარმოადგენს სტრუქტურირებულ ერთეულს მარტო იმიტომ, რომ, მაგალითად, დაფინანსებას იღებს მესამე მხარეებისგან რესტრუქტურირაციის შემდეგ.

## **არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულებში მონაწილეობასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი (პუნქტები 46–48)**

მგ24. 46-48 პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია 40(ბ) ქვეპუნქტში ჩამოყალიბებული ინფორმაციის გამჟღავნების მიზნის მისაღწევად.

მგ25. ქვემოთ განხილულია დამატებითი ინფორმაციის მაგალითები, რომელიც გარემოებებისდა მიხედვით, შეიძლება შესაფერისი იყოს იმ რისკების შესაფასებლად, რომლებიც ანაგარიშვალდებული ერთეულის წინაშეა არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულში მონაწილეობის გამო:

(ა) შეთანხმების პირობები, რომლის თანახმად ერთეულს შეიძლება დაეკისროს ვალდებულება, ფინანსური დახმარება აღმოუჩინოს არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ ერთეულს (მაგალითად, ლიკვიდობის შეთანხმებები, ან საკრედიტო რეიტინგის ცვლილებასთან დაკავშირებული შემზღუდავი პირობები, რომლებიც დაკავშირებულია სტრუქტურირებულ ერთეულის აქტივების შესყიდვის ვალდებულებებთან, ან ფინანსური დახმარების აღმოჩენასთან), მოიცავს:

(i) იმ მოვლენების, ან გარემოებების აღწერას, რომლებსაც შეუძლია ანგარიშვალდებული ერთეულის ზარალის წარმოქმნა;

(ii) ინფორმაციას იმის შესახებ, არსებობს თუ არა ისეთი პირობები, რომლებიც შეზღუდავს ამ ვალდებულებას;

(iii) არსებობს თუ არა სხვა მხარეები, რომლებიც ფინანსურ დახმარებას უწყვენ სტრუქტურირებულ ერთეულს და თუ ასეა, მაშინ რა კატეგორიისაა ანგარიშვალდებული ერთეულის ვალდებულებები სხვა მხარეთა ვალდებულებებთან მიმართებით.

(ბ) ზარალი, რომელიც ერთეულმა მიიღო საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურირებულ

ერთეულში მონაწილეობის გამო.

- (გ) შემოსავლების სახეები, რომელიც ერთეულმა მიიღო საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურულზე ერთეულში მონაწილეობიდან.
- (დ) ვალდებულია თუ არა ერთეული, არაკონსოლიდირებული სტრუქტურულზე ერთეულის ზარალი ანაზღაუროს სხვა მხარეებზე უფრო ადრე, ამგვარი ზარალის მაქსიმალური ზღვარი ერთეულისთვის და (თუ შესაფერისია) სხვა მხარეთა მიერ ასანაზღაურებელი პოტენციური ზარალის კლასი და თანხები, რომელთა წილები უფრო დაბალი კლასისაა, ვიდრე ერთეულის წილი არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურულზე ერთეულში.
- (ე) ინფორმაცია მესამე მხარეებთან დადებული ლიკვიდობის შეთანხმებების, გარანტიების, ან სხვა სახელშეკრულებო ვალდებულებების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურულზე ერთეულში ერთეულის კუთვნილი წილების რეალურ ღირებულებაზე, ან არაკონსოლიდირებულ სტრუქტურულზე ერთეულებში ერთეულის მონაწილეობასთან დაკავშირებულ რისკზე.
- (ბ) სირთულეები, რომლებიც არაკონსოლიდირებულმა სტრუქტურულზე ერთეულმა განიცადა თავისი საქმიანობის დაფინანსებისას საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში.
- (ზ) არაკონსოლიდირებული სტრუქტურულზე ერთეულის დაფინანსებასთან დაკავშირებით – დაფინანსების ფორმები (მაგალითად, მოკლევადიანი კომერციული დოკუმენტები, ან საშუალოვადიანი ნოტები) და მათი საშუალო შეწონილი ვადიანობა. ეს ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს არაკონსოლიდირებული სტრუქტურულზე ერთეულის აქტივებისა და მისი დაფინანსების ვადების ანალიზს, თუ სტრუქტურულზე ერთეულს გააჩნია ხანგრძლივი ვადის მქონე აქტივები, რომლებიც ფინანსდება უფრო მოკლევადიანი ფინანსების ხარჯზე.

„ბ“ დანართი

სხვა სსბასს-ებში შეტანილი ცვლილებები

[ამოღებულია]



## დასკვნის საფუძველი

*დასკვნის საფუძველი სსბასს 38-ს, განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ, თან ახლავს, მაგრამ არ არის მისი ნაწილი.*

## მიზანი

დს1. წინამდებარე დასკვნის საფუძველში შეჯამებულია სსბასს-ის მიერ სსბასს 38-თან დაკავშირებით დასკვნების გაკეთებისას განხილული საკითხები. რადგან წინამდებარე სტანდარტი ეფუძნება ფასს 12-ს, *განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ* (გამოცემული 2011 წელს, 2014 წლის 31 დეკემბრამდე შეტანილი ცვლილებების ჩათვლით), რომელიც გამოცემულია ბასსს-ის მიერ, დასკვნის საფუძველებში მოცემულია მხოლოდ ის სფეროები, სადაც სსბასს 38-ის მოთხოვნები განსხვავდება ფასს 12-ის ძირითადი მოთხოვნებისგან.

## მიმოხილვა

დს2. 2012 წელს სსბასსს-მა მუშაობა დაიწყო პროექტზე, რათა განეახლებინა ის სსბასს-ები, რომლებიც ეხება კონტროლირებულ ერთეულებში, მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობას. 2013 წლის ოქტომბერში სსბასსს-მა გამოსცა განსახილველი დოკუმენტები, 48-დან 52-მდე, რომლებსაც ერთობლივად ეწოდება *მონაწილეობა სხვა ერთეულებში*. განსახილველი დოკუმენტი 52, *განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ*, დაეფუძნა ფასს 12-ს, *განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ*, განმარტებითი შენიშვნების სსბასს 6-ში, *კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, სსბასს 7-ში, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში* და სსბასს 8-ში, *ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა*, მოცემული საჯარო სექტორისთვის მოდიფიცირების გათვალისწინებით. 2015 წლის იანვარში სსბასსს-მა გამოსცა ახალი სსბასს-ები, მათ შორის სსბასს 38. ამ ახალმა სსბასს-ებმა ჩაანაცვლა სსბასს 6, სსბასს 7 და სსბასს 8.

## მნიშვნელოვანი განსჯა და დაშვებები (პუნქტები 12-14)

დს3. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ფასს 12-ის მე-7 პუნქტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა ინფორმაცია გაამჟღავნოს მნიშვნელოვანი განსჯისა და დაშვებების შესახებ, რომელიც მან გამოიყენა სხვა ერთეულში მონაწილეობის ხასიათის დასადგენად (მაგალითად, კონტროლი, ერთობლივი კონტროლი ან მნიშვნელოვანი გავლენა). მართალია,

სსბასს დაეთანხმა, რომ მომხმარებლებს სჭირდებათ ინფორმაცია აღნიშნული განსჯის შესახებ, მაგრამ მან აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორის ერთეულს შეიძლება მოეთხოვებოდეს მრავალი განსჯისა და დაშვებების გამოყენება გარკვეულ ერთეულებთან მიმართებით და მსგავსი განსჯისა და დაშვებების, ასევე პერიოდიდან პერიოდამდე განსჯის ცვლილებების გამჟღავნებამ შეიძლება განაპირობოს უსარგებლო დეტალების ასახვა. სსბასსს-მა ასევე აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორში ანგარიშვალდებული ერთეულის შესახებ გადაწყვეტილებები შეიძლება მიღებულ იქნეს იმ საფუძვლების გათვალისწინებით, რომელიც შექმნილია სხვა მხარეებთან ერთად, როგორცაა მაგალითად საკანონმდებლო ორგანოები და საზედამხედველო კომიტეტები. გარკვეული სახის ერთეულებისთვის ერთობლივად კონტროლირებული ერთეულების ან მნიშვნელოვან გავლენას დაქვემდებარებულ ერთეულებად კლასიფიცირებასთან დაკავშირებული შეფასებები შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების გარდა სხვა საჯარო დოკუმენტებში იქნეს ასახული. ამგვარად, სსბასსს დათანხმდა მოეთხოვა, რომ ერთეულმა კონტროლის, ერთობლივი კონტროლის ან მნიშვნელოვანი გავლენის არსებობის ან არარსებობის დასადგენად გამოყენებული მეთოდოლოგია გამჟღავნოს თვითონ ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან სხვა საჯაროდ ხელმისაწვდომ დოკუმენტზე მინიშნებით.

#### **სტრუქტურიზებული ერთეულის განმარტება (პუნქტები 7 და მგ20-მგ23)**

დს4. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ფასს 12-ში მოცემულ „სტრუქტურიზებული ერთეულის“ განმარტებაში აქცენტი გაკეთებულია ხმის ან მსგავს უფლებებზე, რაც კერძო სექტორთან შედარებით იშვიათად ხდება ან ნაკლებად მნიშვნელოვანია საჯარო სექტორში. თუმცა, სსბასსს დათანხმდა, რომ მაინც შესაფერისი იქნებოდა სტრუქტურიზებული ერთეულის განმარტებაში მინიშნება ხმის ან მსგავს უფლებებზე, რადგან ხმის ან მსგავსი უფლება შეიძლება საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ სხვა ერთეულზე კონტროლის დაწესების გადამწყვეტი საშუალება იყოს. სსბასსს-მა გადაწყვიტა სტრუქტურიზებული ერთეულის განმარტების მოდიფიცირება, რათა ხაზი გაესვა, რომ ის გამოიყენება, როდესაც ერთეულის კონტროლის ჩვეულებრივი საშუალებები გადამწყვეტ ფაქტორებს არ წარმოადგენენ იმის დასადგენად, ვინ აკონტროლებს ერთეულს და მოიცავს იმ გარემოებების უფრო ფართო სპექტრს, რომლებსაც ადგილი აქვს საჯარო სექტორში.

დს5. სსბასსს-მა გამოავლინა, რომ საჯარო სექტორის მრავალი ერთეულისთვის კონტროლის განსაზღვრის გავრცელებული

საშუალებაა ადმინისტრაციული შეთანხმებები და კანონმდებლობა. შესაბამისად, სსბასსს დაეთანხმა მოსაზრებას, რომ სტრუქტურიზებული ერთეულის განმარტებაში მინიშნება „მსგავს უფლებებზე“ უნდა მოიცავდეს ადმინისტრაციულ შეთანხმებებსა და კანონმდებლობას. ამგვარად, განსახილველ დოკუმენტში შეთავაზებული იყო, რომ ერთეულები, რომელთათვისაც ადმინისტრაციული შეთანხმებები ან კანონმდებლობაა გადამწყვეტი ფაქტორები ერთეულის კონტროლის განსაზღვრისას, არ იქნებიან სტრუქტურიზებული ერთეულები. სსბასსს-ის აზრით სტრუქტურიზებული ერთეულისგან მოთხოვნილი განმარტებითი შენიშვნები შესაფერისია, მაგრამ სასარგებლო რომ იყოს მათში აქცენტი უნდა გაკეთდეს ერთეულების შეზღუდულ ჯგუფზე (რაც თანმიმდევრულია ბასსს-ის მოთხოვნების განზრახვაზე იმ საწარმოებთან მიმართებით, რომლებიც ფასს 12-ს იყენებენ).

დს6. 52-ე განსახილველი პროექტის ზოგიერთმა რესპონდენტმა გამოთქვა წუხილი, რომ სტრუქტურიზებული ერთეულის განმარტება შეიძლება ისე იქნეს წაკითხული, თითქოს იგულისხმებოდეს, რომ ერთეული არაუფლებამოსილი სახით ან კანონების დარღვევით ფუნქციონირებდა. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ეს განზრახული არ ყოფილა და გადასინჯა სტრუქტურიზებული ერთეულის განმარტება, რათა დაედგინა საჭირო იყო თუ არა მისი უფრო გარკვევით ჩამოყალიბება. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ განამრტე

ბაში არ იგულისხმებოდა, რომ სტრუქტურიზებულ ერთეულს არ მოეთხოვებოდა შესაბამისი კანონების ან ადმინისტრაციული შეთანხმებების დაცვა. თუმცა, განმარტება იძლევა საშუალებას, რომ ერთეულების მცირე ჯგუფი შეიძლება დაფუძნდეს შეთანხმებებით, რომლებიც განსხვავდება მსგავსი ერთეულების დასაფუძნებლად გამოყენებული გავრცელებული შეთანხმებებისგან.

### **საინვესტიციო ერთეულები (პუნქტები 27-34)**

დს7. სსბასსს-მა განიხილა ფასს 12-ით მოთხოვნილი საინვესტიციო ერთეულთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამჟღავნება და დაასკვნა, რომ ეს გამჟღავნებები განსაკუთრებით შესაფერისი იყო საჯარო სექტორისთვის. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ სსბასსს 35-ში მოცემული მოთხოვნების შედეგად საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობას, რომლებსაც საინვესტიციო ერთეული აქვთ, მოეთხოვება აღნიშნული ინფორმაციის გამჟღავნება.

დს8. სსბასსს-მა განიხილა არასაინვესტიციო მაკონტროლებელ ერთეულს, რომელიც საინვესტიციო ერთეულებს რეალური ღირებულებით

აღრიცხავს, უნდა მოეთხოვებოდეს თუ არა დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება. სსბასსს-ის აზრით საინვესტიციო ერთეულებთან დაკავშირებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გამჟღავნება შესაფერისია და უნდა აისახოს საინვესტიციო ერთეულების მქონე მაკონტროლებელი ერთეულების კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

### **საკუთრების წილები, რომელთა რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია (პუნქტები 49 და 50)**

დს9. სსბასს 36-ის, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში*, მოქმედების სფერო შემოიფარგლება „რაოდენობრივად გამოხატვადი საკუთრების წილებით“. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ რესპონდენტებმა მხარი დაუჭირეს ამ წინადადებას, მაგარმ გაითვალისწინეს, რომ შესაფერისი იქნებოდა ინფორმაციის გამჟღავნება სხვა ერთეულებში ერთეულის წილების, რომელთა რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია, შესახებ. სსბასსს დაეთანხმა, რომ წინამდებარე სტანდარტით მოეთხოვა ინფორმაციის გამჟღავნება იმ წილების შესახებ, რომელთა რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია.

### **გაყიდვის მიზნით შეძენილი მაკონტროლებელი წილები (პუნქტები 50-57)**

დს10. 52-ე განსახილველი პროექტის ზოგიერთი რესპონდენტის წინადადება იყო, რომ სსბასსსს-ს მოეთხოვა დროებითი კონტროლის (ფასს 5-ის, *გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*, საფუძველზე ახალი სტანდარტის შემუშავებით ან წინამდებარე სტანდარტში გამჟღავნების მოთხოვნების დამატებით), შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება. სსბასსსს-მა განიხილა და უარყო მოსაზრება, რომ მოეთხოვა ყველა კონტროლირებულ ინვესტიციის, რომელიც გასაყიდად იყო გამიზნული, შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება, რადგან ეს ძალიან ზოგადია. მიუხედავად ამისა, სსბასსს დაეთანხმა, რომ შეზღუდული დროის განმავლობაში გასაყიდად გამიზნული მაკონტროლებელი წილების შესახებ გარკვეული ინფორმაციის გამჟღავნება შეიძლება საინტერესო ყოფილიყო მომხმარებლებისათვის. მაგალთად, სსბასსსს-მა გაითვალისწინა, რომ მომხმარებლებისათვის შეიძლება საინტერესო ყოფილიყო ინფორმაცია ერთეულის გადასარჩენად ინტერვენციების შესახებ, ან იმ ერთეულების შეძენის შესახებ, რომლებიც შემდეგ განაწილდება პოლიტიკის მიზნების მისაღწევად. სსბასსსს დაეთანხმა, რომ მისი მიზანი იყო ინფორმაციის გამჟღავნების მოთხოვნა იმ მაკონტროლებელი წილის

შესახებ, რომლის გასვლის აქტიური განზრახვა არსებობს, როგორც შექმნისას, ისე საანგარიშგებო თარიღით.

დს11. გასამყდავენებელი ინფორმაციის განხილვისას სსბასსს დაეთანხმა, რომ მოთხოვნა ზოგადი უნდა ყოფილიყო. სსბასსს აცნობიერებს, რომ გარემოებები, როდესაც მაკონტროლებელი წილის შექმნა ან გასვლა ხდება, შეიძლება ძალიან ცვალებადი იყოს (მაგალითად, მაკონტროლებელი წილი შეიძლება შექმნილ იქნეს გარანტიების უზრუნველყოფით). ამასთან, ერთეულებს შეიძლება სურდეთ ინფორმაციის მიწოდება იმ ოპერაციებისა და მოვლენების შესახებ, რომლებიც მსგავს მაკონტროლებელ წილებს წარმოქმნიან და სსბასსს-ს არ სურდა უსარგებლოდ წინასწარ განესაზღვრა გასამყდავენებელი ინფორმაციის ტიპი. ამგვარად, სსბასსს დათანხმდა, მოეთხოვა გამყდავენება, რათა მომხმარებელს დახმარებოდა მსგავსი მაკონტროლებელი წილის კონსოლიდირების კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე გავლენის გაგებაში, ფინანსური ანგარიშგების ძირითად ასპექტებზე გავლენაზე მინიშნებით.

დს12. სსბასსს აცნობიერებს, რომ გასვლის მოსალოდნელი მეთოდი შეიძლება განხილვის პროცესში იყოს საანგარიშგებო თარიღით, მაგრამ გეგმები შეიძლება შეიცვალოს პერიოდიდან პერიოდამდე. მან აღიარა, რომ გასვლა შეიძლება ეტაპობრივად განხორციელდეს. ამგვარად, სსბასსს დაეთანხმა, მოეთხოვა „გასვლისადმი მიდგომის მიმდინარე სტატუსის“ გამყდავენება.

დს13. სსბასსს-მა განიხილა, შეეზღუდა თუ არა გამყდავენებები იმ სიტუაციებით, როდესაც მოსალოდნელია, რომ კონტროლი იარსებებს განსაზღვრული დროის პერიოდში, როგორცაა მაგალითად ერთი ან ორი წელი. სსბასსს-მა გადაწყვიტა არ მიეთითებინა დროის პერიოდი. მისი აზრით გამყდავენებების შეზღუდვა მაკონტროლებელი წილით და სიტუაციებით, როდესაც ჯერ კიდევ არსებობს წილის გასვლის აქტიური განზრახვა, განაპირობებს ინფორმაციულ გამყდავენებას, მკითხველის მეტისმეტი დეტალებით დატვირთვის გარეშე.

### **სსბასს 38-ის გადასინჯვა 2016 წლის აპრილში გამოცემული სსბასს-ების გამოყენებადობის შედეგად**

დს14. სსბასსს-მა 2016 წლის აპრილში გამოსცა *სსბასს-ების გამოყენებადობა*. ამ დოკუმენტით ყველა სსბასს-ის მითითებებში იქნა შეტანილი შემდეგი ცვლილებები:

- (ა) ყოველი სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტი სსბასს-ის „სახელმწიფო საწარმოების გარდა სჯარო სექტორის ერთეულებზე“ გავრცელების შესახებ;

- (ბ) ტერმინი „სახელმწიფო საწარმო“ ჩანაცვლდა ტერმინით „კომერციული საჯარო სექტორის ერთეული“, საჭიროებისამებრ; და
- (გ) ცვლილება შევიდა საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობის მე-10 პუნქტში, იმ საჯარო სექტორის ერთეულების პოზიტიური აღწერით, რომლისთვისაც არის შემნილი სსბასს-ები.

აღნიშნული ცვლილებების მიზეზები მოცემულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

## ფასს 12-თან შედარება

სსბასს 38, განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ, ძირითადად ეფუძნება ფასს 12-ს, განმარტებითი შენიშვნები სხვა საწარმოებში მონაწილეობის შესახებ (გამოცემული 2011 წელს, 2014 წლის 31 დეკემბრამდე შეტანილი ცვლილებების ჩათვლით). წინამდებარე სტანდარტის გამოცემის დროს სსბასსს არ ჰქონდა განხილული ფასს 9-ის, ფინანსური ინსტრუმენტები, საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის გამოყენების საკითხი. ამიტომ, ფასს 12-ში გაკეთებული მითითება ფასს 9-ზე შეიცვალა მინიშნებით სსბასს-ებზე, რომლებიც ფინანსურ ინსტრუმენტებს ეხება.

სსბასს 38-სა და ფასს 12-ს შორის ძირითადი განსხვავებებია:

- გარკვეულ შემთხვევებში სსბასს 38-ში ფასს 12-გან განსხვავებული ტერმინებია გამოყენებული. ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითებია ტერმინების „წმინდა აქტივები/კაპიტალი“, „ეკონომიკური ერთეული“, „მაკონტროლებელი ერთეული“, „კონტროლირებული ერთეული“ და „შემოსავალი“ გამოყენება სსბასს 38-ში. ეკვივალენტური ტერმინები ფასს 12-ში არის „კაპიტალი“, „ჯგუფი“, „მშობელი საწარმო“, „შვილობილი საწარმო“ და „ამონაგები“;
- სსბასსს 38-ში მოცემული სტრუქტურული ერთეულის განმარტებაში აღიარებულია საჯარო სექტორში კონტროლის მოპოვების განსხვავებული გზები;
- სსბასსს 38-ით მოითხოვება, რომ მაკონტროლებელმა ერთეულმა, რომელიც აკონტროლებს საინვესტიციო ერთეულს, მაგრამ თვითონ არ არის საინვესტიციო ერთეული, გაამჟღავნოს ინფორმაცია არაკონსოლიდირებული საინვესტიციო ერთეულების შესახებ. ფასს 12-ით მსგავსი გამჟღავნება არ მოითხოვება მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ, რომელიც აკონტროლებს საინვესტიციო ერთეულს, მაგრამ თვითონ არ არის საინვესტიციო ერთეული, რადგან ფასს 10-ით მოითხოვება მსგავსი მაკონტროლებელი ერთეულის მიერ კონტროლირებული საინვესტიციო ერთეულების კონსოლიდირება;
- სსბასსს 38-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება საკუთრების წილებზე, რომლის რაოდენობრივად გამოსახვა შეუძლებელია. ფასს 12-ში მსგავსი გამჟღავნება არ არის ასახული;
- სსბასსს 38-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება იმ ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ, რომლებიც შეძენილ იქნა მათი გასვლის განზრახვით და რომლებიც ჯერ კიდევ ფლობილია გასვლის მიზნით. ფასს 12-ით არ მოითხოვება მსგავსი ინფორმაციის გამჟღავნება.

თუმცა, ფასს 5-ით, გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები, მოითხოვება გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება.