

სსბასს 26—ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების
გაუფასურება

გამომცემლისაგან

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 36-ს (ბასს 36), *აქტივების გაუფასურება*. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტრთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 36-დან.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს-ების) 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

ვებ-გვერდი: 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 26—ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება

სსბასს-ის ისტორია

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

სსბასს 26 - ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება - გამოიცა 2008 წლის თებერვალში.

მოგვიანებით სსბასს 26-ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- სსბასს 40, საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები (2017 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 39, დაქირავებულთა სარგებელი (2016 წლის ივლისის გამოცემა)
- გადაფასებული აქტივების გაუფასურება (ცვლილებები სსბასს 21-ში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება, და სსბასს 26, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება) (2016 წლის ივლისის გამოცემა)
- სსბასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს 37, ერთობლივი შეთანხმებები (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 35, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 33, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, (2015 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს-ების გაუმჯობესება (2011 წლის ოქტომბრის გამოცემა)
- სსბასს-ების გაუმჯობესება (2010 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს 27, სოფლის მეურნეობა (2009 წლის დეკემბრის გამოცემა)
- სსბასს 29, ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება (2010 წლის იანვრის გამოცემა);
- სსბასს 31, არამატერიალური აქტივები (2010 წლის იანვრის გამოცემა)
- სსბასს-ების გაუმჯობესებები (2011 წლის ნოემბრის გამოცემა)

სსბასს 26-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
შესავალი ნაწილი	ამოღებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2011 წლის ოქტომბერი
2	შეცვლილია	სსბასს 27, 2009 წლის დეკემბერი სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი სსბასს 31, 2010 წლის 31 იანვარი
3	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
4	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
5	შეცვლილია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
6	ამოღებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
7	ამოღებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
8	შეცვლილია	სსბასს 27, 2009 წლის დეკემბერი სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი
9	შეცვლილია	სსბასს 29, 2010 წლის იანვარი
11	ამოღებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
12	შეცვლილია	სსბასს 37, 2015 წლის იანვარი სსბასს 35, 2015 წლის იანვარი
18	შეცვლილია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
18ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
20ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
23	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
27	შეცვლილია	სსზასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის ნოემბერი
33	შეცვლილია	სსზასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
71	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
73	შეცვლილია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
73ა	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
76	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
88	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ბ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90გ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90დ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ე	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ვ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90გ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90თ	დამატებულია	სსზასს 40,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2017 წლის იანვარი
90ი	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90კ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ლ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90მ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ნ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90ო	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
90პ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
91	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
92	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
96	ამოღებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97ა	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97ბ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97გ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97დ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97ე	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97ვ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97ზ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
97თ	დამატებულია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
98	შეცვლილია	სსზასს 40,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2017 წლის იანვარი
99	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
100	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
102	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
103	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
106	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
107	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
108	შეცვლილია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
108ა	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
110	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
111	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
111ა	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
111ბ	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
115	შეცვლილია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
120	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი
122	შეცვლილია	სსზასს 40, 2017 წლის იანვარი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
122ა	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
123	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის იანვარი
124	შეცვლილია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
125	შეცვლილია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
126ა	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის იანვარი
126ბ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2010 წლის იანვარი
126გ	დამატებულია	სსბასს 31, 2010 წლის იანვარი
126დ	დამატებულია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი
126ე	დამატებულია	სსბასს 35, 2010 წლის იანვარი
126ვ	დამატებულია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
126ზ	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
126თ	დამატებულია	გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, 2016 წლის ივლისი
126ი	დამატებულია	სსბასს 39, 2016 წლის ივლისი
126კ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
127	შეცვლილია	სსბასს 33, 2015 წლის იანვარი

სსზასს 26—ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების
გაუფასურება

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	1
მოქმედების სფერო	2–12
განმარტებები	13–20
ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები	14–18
ცვეთა	19
გაუფასურება	20
შესაძლო გაუფასურებული აქტივის იდენტიფიცირება.....	21ა–30
აღდგენითი ღირებულების შეფასება	31–70
განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების აღდგენითი ღირებულების შეფასება	37
გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება	38–42
აქტივის გამოყენების ღირებულება	43–70
ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების საფუძველი.....	46–51
ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების კომპონენტები.....	52–66
ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები უცხოურ ვალუტაში.....	67
დისკონტირების განაკვეთი	68–70
გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება	71–75

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები და გუდვილი	76–97
იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიკაცია, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი.....	77–84
ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი და საბალანსო ღირებულება	85–90
ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი	91–97
გაუფასურების ტესტირება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გუდვილით და არამაკონტროლებელი წილებით	97ა–97თ
გაუფასურების ზარალის ანულირება	98–111
ცალკეული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება..	106–109
ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის ანულირება	110–111
გუდვილის გაუფასურების ზარალის ანულირება.....	111ა–111ბ
აქტივების დანიშნულების შეცვლა.....	112–113
განმარტებითი შენიშვნები	114–125
განუსაზღვრელი სასარგებლო ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების შემცველი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრად გამოყენებული შეფასებების განმარტება.....	123–125
ძალაში შესვლის თარიღი	126–127
დანართი „ა“: მითითებები გამოყენებაზე	
დანართი „ბ“: ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში	
დასკვნის საფუძველი	
გადაწყვეტილებების საილუსტრაციო ხე	
მითითებები დანერგვაზე	
ბასს 36-თან შედარება	

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 26 - ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება - ჩამოყალიბებულია 1-127 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსზასს 26 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში. ზუსტი მითითებების არარსებობის შემთხვევაში, სსზასს 3, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია იმ პროცედურების განსაზღვრა, რომლებსაც გამოიყენებს ერთეული, რათა განსაზღვროს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივი არის თუ არა გაუფასურებული და უზრუნველყოს გაუფასურების ზარალის აღიარება. წინამდებარე სტანდარტით აგრეთვე განსაზღვრულია, თუ როდის უნდა მოხდეს გაუფასურების ზარალის კომპენსირება ერთეულის მიერ და მოთხოვნილია განმარტებითი შენიშვნები.

მოქმედების სფერო

2. ერთეულმა, რომელიც ამზადებს და წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვისას, გარდა ქვემოთ ჩამოთვლილისა:
 - (ა) მატერიალური მარაგების (იხ. სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები*);
 - (ბ) სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად მიღებული აქტივების (იხ. სსბასს 11 - *სამშენებლო ხელშეკრულებები*);
 - (გ) იმ ფინანსური აქტივების, რომლებზეც ვრცელდება სსბასს 29 – *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება*;
 - (დ) სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული საინვესტიციო ქონების (იხ. სსბასს 16 - *საინვესტიციო ქონება*);
 - (ე) [ამოღებულია]
 - (ვ) გადავადებული საგადასახადო აქტივების (იხ. შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტი, რომელიც განიხილავს გადავადებულ საგადასახადო აქტივებს);
 - (ზ) დაქირავებულთა სარგებლის მიხედვით წარმომქმნილი აქტივების (იხ. სსბასს 39- *დაქირავებულთა სარგებელი*);
 - (თ) [ამოღებულია]
 - (ი) [ამოღებულია]
 - (კ) სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობასთან დაკავშირებული იმ ბიოლოგიური აქტივების, რომელთა შეფასებაც ხდება გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებით (იხ. სსბასს 27 - *სოფლის მეურნეობა*);

(ლ) გადავადებული შექმნის დანახარჯებისა და არამატერიალური აქტივების, რომლებიც წარმოქმნილია სადაზღვევო ხელშეკრულებებში მზღვეველის სახელშეკრულებო უფლებებიდან და რომლებზედაც ვრცელდება შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები, რომლებიც განიხილავს სადაზღვევო ხელშეკრულებებს;

(მ) [ამოღებულია]

(ნ) სხვა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების, რომელთა გაუფასურების ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნები გათვალისწინებულია სხვა სტანდარტებით.

3. [ამოღებულია]

4. [ამოღებულია]

5. საჯარო სექტორის ერთეულები რომლებიც ფლობენ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებს, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 21-ის, *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, მე-13 პუნქტით. საჯარო სექტორის ერთეულები, რომლებიც ფლობენ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებს, იყენებენ წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნებს.

6. [ამოღებულია]

7. [ამოღებულია]

8. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება მატერიალურ მარაგებს და სამშენებლო ხელშეკრულებების შედეგად მიღებულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებს, რადგან არსებული სტანდარტები, რომლებიც ეხება ჩამოთვლილ აქტივებს, შეიცავს მათი აღიარებისა და შეფასების სპეციფიკურ მოთხოვნებს. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება გადავადებულ საგადასახადო აქტივებს, დაქირავებულთა სარგებელთან დაკავშირებულ აქტივებს, გადავადებული შექმნის დანახარჯებსა და არამატერიალურ აქტივებს, რომლებიც წარმოქმნილია სადაზღვევო ხელშეკრულებებში მზღვეველის სახელშეკრულებო უფლებებიდან. ასეთი აქტივების გაუფასურების აღრიცხვას განიხილავს შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტები. ამასთან, აღნიშნული სტანდარტი არ ვრცელდება სოფლის მეურნეობასთან დაკავშირებულ ბიოლოგიურ აქტივებზე, რომელთა შეფასება ხდება სამათლიანი ღირებულებით, გაყიდვის დანახარჯების გამოკლებით. სსბასს 27,

რომელიც განიხილავს სოფლის მეურნეობასთან დაკავშირებულ ბოილოგიურ აქტივებს, მოიცავს მათი შეფასების მოთხოვნებს.

9. წინამდებარე სტანდარტი არ ვრცელდება სსბასს 28-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, მოქმედების სფეროში მყოფ ფინანსურ აქტივებზე. ასეთი აქტივების გაუფასურების შეფასების მოთხოვნები განხილულია სსბასს 29-ში.
10. წინამდებარე სტანდარტით ერთეულს არ მოეთხოვება თვითღირებულებით ასახული საინვესტიციო ქონებისთვის გაუფასურების ტესტის ჩატარება სსბასს 16-ის შესაბამისად. სსბასს 16-ის სამართლიანი ღირებულების მოდელის მიხედვით, საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულებით ასახვა ხდება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და შეფასებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ნებისმიერი გაუფასურება.
11. [ამოღებულია]
12. ინვესტიციები:
 - (ა) კონტროლირებულ ერთეულებში, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 35-ით, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*;
 - (ბ) მეკავშირე ერთეულებში, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 36-ით, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*; და
 - (გ) ერთობლივ შეთანხმებებში, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 37-ში, *ერთობლივი შეთანხმებები*,

წარმოადგენენ ფინანსურ აქტივებს, რომლებიც გამოირიცხება სსბასს 29-ის მოქმედების სფეროდან. როდესაც ასეთი ინვესტიციები ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ბუნებისაა, აღნიშნული განიხილება წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად. როდესაც აღნიშნული აქტივები ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი ბუნებისაა, ისინი განიხილება სსბასს 21-ის შესაბამისად.

განმარტებები

13. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული არის, ძირითადად, კომერციული მოგების გამოსამუშავებლად გამოიზნული აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფი, რომლის უწყვეტად გამოყენების შედეგად ხდება ფულადი სახსრების ნაკადების მიღება, რაც,

უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების ნაკადების მიღებაზე;

აღდგენითი ღირებულება არის აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და აქტივის გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი;

აქტივის გამოყენებითი ღირებულება არის აქტივიდან ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულიდან აქტივის უწყვეტად გამოყენების ან მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის დასასრულს აქტივის გასვლის შედეგად მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება.

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

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები

14. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები, ძირითადად, გამიზნულია კომერციული მოგების გამოსამუშავებლად. აქტივი კომერციულ მოგებას გამოიმუშავებს მაშინ, როდესაც მისი გამოყენება ხდება იმავე წესით, როგორც ამას ახორციელებს მოგებაზე ორიენტირებული ერთეული. კომერციული მოგების მიღების მიზნით, აქტივის ფლობა გულისხმობს, რომ ერთეული აპირებს: (ა) გამოიმუშავოს პოზიტიური ფულადი სახსრების ნაკადები აქტივის (ან იმ წარმომქმნელი ერთეულიდან, რომლის ნაწილსაც წარმოადგენს თავად აქტივი) გამოყენებიდან, და (ბ) მიიღოს ის კომერციული მოგება, რომელიც ასახავს აქტივის ფლობასთან დაკავშირებულ რისკს. ერთეული შეიძლება აქტივს ფლობდეს, უმთავრესად, მის მიერ მოგების გამომუშავების მიზნით, მაშინაც კი, როდესაც აქტივი არ გამოიმუშავებს მოგებას კონკრეტული საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. და პირიქით, აქტივს შეიძლება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის სტატუსი ჰქონდეს, მაშინაც კი, როდესაც ის ინარჩუნებს ნულოვან მოგებას ან გამოიმუშავებს კომერციულ მოგებას კონკრეტული საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში. თუ სხვაგვარად არ არის მითითებული, წინამდებარე სტანდარტის მომდევნო პუნქტებში „აქტივი“ ან „აქტივები“ ნიშნავს „ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებს“.

15. არსებობს შემთხვევები, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეულები ფლობენ ისეთ აქტივებს, რომლებიც გამიზნულია კომერციული

მოგების გამოსამუშავებლად, თუმცა ერთეულების მფლობელობაში არსებული აქტივების უმრავლესობას სხვა დანიშნულება აქვს. მაგალითად, საავადმყოფომ შენობა შეიძლება გამოიყენოს ფასიანი პაციენტებისთვის. საჯარო სექტორის ერთეულების ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები შესაძლებელია ფუნქციონირებდეს ერთეულის ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისგან დამოუკიდებლად. მაგალითად, მიწებთან დაკავშირებული გარიგებების რეგისტრაციის განყოფილებამ მიწის რეგისტრაციის მოსაკრებლების ამოღება შეიძლება აწარმოოს მიწების დეპარტამენტისგან სრულიად დამოუკიდებლად.

16. ზოგიერთ შემთხვევაში, აქტივმა შეიძლება გამოიმუშავოს ფულადი სახსრების ნაკადები, მიუხედავად იმისა, რომ ისინი გამიზნულია, ძირითადად, მომსახურებების უზრუნველსაყოფად. მაგალითად, ნარჩენების სალიკვიდაციო ქარხანა უმთავრესად უზრუნველყოფს, სახელმწიფოს დაქვემდებარებაში არსებული საავადმყოფოებიდან შემოსული სამედიცინო ნარჩენების უსაფრთხო ლიკვიდაციას, მაგრამ, ამავდროულად, ქარხანა კომერციულ საწყისებზე ახორციელებს კერძო საავადმყოფოებიდან შემოსული მცირე რაოდენობის ნარჩენების გადამუშავებას. კერძო საავადმყოფოებიდან შემოსული სამედიცინო ნარჩენების დამუშავება ქარხნის დამხმარე საქმიანობაა და, ამგვარად, შეუძლებელია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გარჩევა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისგან.
17. სხვა შემთხვევებში, აქტივი შეიძლება გამოიმუშავებდეს ფულადი სახსრების ნაკადებს და, იმავედროულად, გამოყენებულ იქნეს, როგორც ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივი. მაგალითად, საჯარო საავადმყოფოს აქვს 10 საავადმყოფო პალატა, რომელთაგანაც 9 პალატა გამოიყენება ფასიანი პაციენტებისთვის - როგორც კომერციული პალატები და დარჩენილი ერთი პალატა უფასო პაციენტებისთვის. ორივე ტიპის პალატების პაციენტები თანაბრად სარგებლობენ საავადმყოფოს კაბინეტებით და მოწყობილობებით (მაგალითად საოპერაციო აღჭურვილობით). იმის დასადგენად, ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტის დებულებებით უნდა ისარგებლოს თუ სხვას 21-ით, აუცილებელია გათვალისწინებულ იქნეს, რამდენად მნიშვნელოვანია აქტივის დანიშნულება, როგორც კომერციული მოგების გამომმუშავებლისა. თუ, მოცემული მაგალითის ანალოგიურად, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი კომპონენტი გარიგების უმნიშვნელო კომპონენტს წარმოადგენს, ერთეულმა უნდა ისარგებლოს წინამდებარე სტანდარტით და არა სხვას 21-ით.

18. ზოგიერთ შემთხვევაში, გაურკვეველია, ერთეული აქტივის მოგების მიღების მიზნით ფლობს თუ არა. ასეთ სიტუაციაში აუცილებელია შეფასდეს, რამდენად არსებითია ფულადი სახსრების ნაკადები. შეიძლება გართულდეს იმის დადგენა, არის თუ არა ფულადი სახსრების ნაკადების ოდენობა იმდენად ანგარიშგასაწევი, რომ გამოყენებულ იქნეს წინამდებარე სტანდარტი და არა სსბასს 21. ამიტომ საჭიროა განსჯა იმის დასადგენად, თუ რომელი სტანდარტით უნდა იხელმძღვანელონ ერთეულებმა. ერთეულს მოეთხოვება განსაზღვროს კრიტერიუმები, რომლითაც ისარგებლებენ ამ განსჯისას, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისა და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების განმარტებებისა და მე-14-მე-17 პუნქტებში მოცემული შესაბამისი ინსტრუქციების გათვალისწინების პარალელურად. 114-ე პუნქტი ერთეულს ავალდებულებს აღნიშნული განსჯისას გამოყენებული კრიტერიუმების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში ასახვას. თუმცა, საჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი მიზნების გათვალისწინებით, მიიჩნევა, რომ აქტივები ფულადი სახსრების არწარმომქმნელია ამ გარემოებებში და შესაბამისად, სსბასს 21 უნდა იყოს გამოყენებული.

18ა. გაუფასურების მიზნით, გუდვილი განიხილება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად. გუდვილი არ ქმნის ეკონომიკურ სარგებელს სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად და გაუფასურებასთან დაკავშირებით ფასდება როგორც აქტივების ჯგუფის ნაწილი. სსბასს 21 ეხება ცალკეული აქტივების შეფასებას. გუდვილი აღიარდება მხოლოდ მაშინ, თუ იწვევს ფულადი სახსრების შემოძინებას ან შემსყიდველის წმინდა ფულადი სახსრების შემცირებას. გუდვილის აღიარება არ ხდება მომსახურების პოტენციალთან დაკავშირებით, რომელიც არ იწვევს შესაბამის ფულადი სახსრების ნაკადს. მომსახურების აღდგენითი ღირებულება, რომელიც გამოიყენება სსბასს 21-ში გაუფასურების შეფასებასთან დაკავშირებით, მოიცავს მომსახურების პოტენციალს. შესაბამისად, ერთეული იყენებს წინამდებარე სტანდარტს, რათა დაადგინოს გაუფასურდა თუ არა გუდვილი.

ცვეთა

19. ცვეთა და ამორტიზაცია - ეს არის აქტივის ცვეთადი ღირებულების სისტემატური ჩამოწერა აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში. არამატერიალური აქტივის შემთხვევაში, „ცვეთის“ ნაცვლად, ძირითადად, გამოიყენება ტერმინი „ამორტიზაცია“. ორივე ტერმინს იდენტური მნიშვნელობა აქვს.

გაუფასურება

20. წინამდებარე სტანდარტით „გაუფასურება“ განმარტებულია როგორც აქტივიდან მისაღები მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დანაკარგი, იმ დანაკარგის გარდა, რომელიც მიიღება აქტივის მომავალი ეკონომიკური სარგებლის, ან მომსახურების პოტენციალის დანაკარგის ცვეთის საფუძველზე სისტემური აღიარების შედეგად. ამგვარად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის გაუფასურება ასახავს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის შემცირებას, რომელიც განივთებულია ერთეულის კონტროლს დაქვემდებარებულ აქტივში. მაგალითად, ერთეულს შეიძლება გააჩნდეს მუნიციპალიტეტის ავტოფარეხი, რომლის რესურსის მხოლოდ 25%-ის გამოყენება ხდება. ერთეული ავტოფარეხს ფლობს მისი კომერციული მიზნით გამოსაყენებლად. ხელმძღვანელობამ დაადგინა, რომ ავტოფარეხი კომერციულ მოგებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში გამოიმუშავებს, თუ მოხდება ავტოფარეხის 75%-ით ან უფრო მაღალი დატვირთვით გამოყენება. გამოყენების დონის შემცირებას არ მოჰყოლია პარკირებისათვის ანაზღაურების მნიშვნელოვანი ზრდა. აქტივი მიიჩნევა გაუფასურებულად, რადგან მისი საბალანსო ღირებულება აღემატება მის აღდგენით ღირებულებას.

შესაძლო გაუფასურებული აქტივის იდენტიფიცირება

20ა. 21-ე-30-ე პუნქტებში მითითებულია, თუ როდის განისაზღვრება აღდგენითი ღირებულება. ამ მოთხოვნებში გამოყენებულია ტერმინი „აქტივი“, მაგრამ თანაბრად ვრცელდება ცალკეული აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე. წინამდებარე სტანდარტის დარჩენილი ნაწილი ჩამოყალიბებულია შემდეგნაირად:

- (ა) 31-ე-70-ე პუნქტებში მოცემულია აღდგენითი ღირებულების შეფასების მოთხოვნები. ამ მოთხოვნებში ასევე გამოყენებულია ტერმინი „აქტივი“, მაგრამ თანაბრად ვრცელდება ცალკეული აქტივისა და ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე.
- (ბ) 71-ე-97-ე პუნქტებში მოცემულია მოთხოვნები გაუფასურების ზარალის აღიარებისა და შეფასების შესახებ. ცალკეული აქტივების, გარდა გუდვილისა, გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება, განიხილება 71-ე-75-ე პუნქტების შესაბამისად. 76-ე-97-ე პუნქტები ეხება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულებისა და გუდვილის გაუფასურების ზარალის აღიარებასა და შეფასებას.
- (გ) 98-ე-105-ე პუნქტებში მოცემულია მოთხოვნები აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის წინა პერიოდებში

აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირებისათვის. ასევე, აღნიშნულ მოთხოვნებში გამოყენებულია ტერმინი "აქტივი", მაგრამ თანაბრად ვრცელდება ცალკეულ აქტივზე ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე. ვალკეული აქტივისათვის დამატებითი მოთხოვნები მოცემულია 106-ე-109-ე პუნქტებში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივებისათვის - 110-ე-111-ე პუნქტებში, ხოლო გუდვილისთვის - 111ა-111ბ პუნქტებში.

- (დ) 112-ე-113-ე პუნქტებში მოცემულია მოთხოვნები ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივიდან ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივში ან ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივიდან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივში ხელახლა გადატანას.
- (ე) 114-ე-122ა პუნქტებში მითითებულია ინფორმაცია, რომელიც უნდა გამჟღავნდეს აქტივების და ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების გაუფასურების ზარალის და გაუფასურების ზარალის ანულირების შესახებ. 123-ე-125-ე პუნქტებში მითითებულია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების დამატებითი მოთხოვნები, რომელსაც გუდვილი ან განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის არამატერიალური აქტივები მიეკუთვნება გაუფასურების ტესტირების მიზნებისათვის.

შესაძლო გაუფასურებული აქტივის იდენტიფიცირება

21. აქტივი გაუფასურებულია, როდესაც მისი საბალანსო ღირებულება აღემატება მის აღდგენით ღირებულებას. მე-12-მე-14 პუნქტებში აღწერილია ზოგიერთი მაჩვენებელი, რომელთა არსებობა მიუთითებს, რომ შესაძლოა ადგილი ჰქონდეს გაუფასურების ზარალს. ერთ-ერთი მათგანის არებობის შემთხვევაშიც კი, ერთეული ვალდებულია მოახდინოს აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება. გარდა 23-ე პუნქტში აღწერილი გარემოებებისა, ერთეულს არ მოეთხოვება აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება, თუ არ არსებობს რაიმე ნიშანი შესაძლო გაუფასურების ზარალზე.
22. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა მინიშნება აქტივის გაუფასურების შესახებ. ასეთის არსებობის შემთხვევაში, ერთეული ვალდებულია შეაფასოს აქტივის აღდგენითი ღირებულება.
23. იმისდა მიუხედავად, არსებობს თუ არა რაიმე გაუფასურების ნიშანი, ერთეული ვალდებულია აგრეთვე:

- (ა) გაუფასურებაზე შეამოწმოს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივი ან არამატერიალური აქტივი, რომელიც ჯერჯერობით ხელმისაწვდომი არ არის გამოსაყენებლად. საბალანსო ღირებულების შედარებით აღდგენითი ღირებულების თანხასთან. აღნიშნული გაუფასურების ტესტი შეიძლება ჩატარდეს საანგარიშო პერიოდის ნებისმიერ დროს, იმ პირობით, რომ იგი განხორციელდება ყოველ წელს, ერთსა და იმავე დროს. სხვადასხვა არამატერიალური აქტივები შეიძლება შეფასდეს სხვადასხვა დროს, გაუფასურებასთან დაკავშირებით. ამასთან, თუ ასეთი არამატერიალური აქტივი თავდაპირველად იქნა აღიარებული მიმდინარე საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, აღნიშნული არამატერიალური აქტივი შემოწმდება გაუფასურებასთან დაკავშირებით, მიმდინარე საანგარიშო პერიოდის დასრულებამდე.
- (ბ) ყოველწლიურად გაუფასურებაზე შეამოწმოს ერთეულის შემენისას წარმოქმნილი გულდვილი, 90ა-90ჰ პუნქტების შესაბამისად.

24. არამატერიალური აქტივის უნარი - მომავალში გამოიმუშავოს საკმარისი ეკონომიკური სარგებელი, ან მომსახურების პოტენციალი ისე, რომ მოხერხდეს საბალანსო ღირებულების დაფარვა - როგორც წესი, უფრო დიდ განუსაზღვრელობას ექვემდებარება, როდესაც აქტივი ჯერ კიდევ ხელმიუწვდომელია გამოსაყენებლად, ვიდრე მაშინ, როდესაც იგი გამოყენებადია. აქედან გამომდინარე, წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს, რომ ერთეულმა განახორციელოს, სულ ცოტა, ყოველწლიურად, ჯერ გამოუყენებადი არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულების შემოწმება გაუფასურებაზე.
25. აქტივის შესაძლო გაუფასურების მაჩვენებლების არსებობის დადგენისას, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები მაინც:

ინფორმაციის გარე წყაროები:

- (ა) მოცემული პერიოდის განმავლობაში აქტივის საბაზრო ღირებულება მნიშვნელოვნად შემცირდა იმასთან შედარებით, რაც მოსალოდნელი იქნებოდა დროის გასვლის ან ნორმალური გამოყენების შედეგად;
- (ბ) მოცემულ პერიოდში მოხდა მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებმაც უარყოფითი გავლენა მოახდინა ერთეულზე, ან ახლო მომავალში მოხდება ასეთი ცვლილებები იმ ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც

ფუნქციონირებს ერთეული, ან იმ ბაზარზე, რომლისთვისაც განკუთვნილია აქტივი;

- (გ) საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციებზე უკუგების საბაზრო განაკვეთები მოცემულ პერიოდში გაიზარდა და მოსალოდნელია, რომ აღნიშნული ზრდა გავლენას მოახდენს აქტივის გამოყენების ღირებულების გაანგარიშებისას გამოყენებულ დისკონტირების განაკვეთზე და მნიშვნელოვნად შეამცირებს მოცემული აქტივის აღდგენით ღირებულებას;

ინფორმაციის შიდა წყაროები

- (დ) არსებობს აქტივის მომველობის ან მისი ფიზიკური დაზიანების მტკიცებულება;
- (ე) მოცემულ პერიოდში მოხდა ან ახლო მომავალში მოხდება მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებიც უარყოფითად მოქმედებს ერთეულზე და აქტივის მიმდინარე ან შემდგომ გამოყენებაზე. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება აქტივის მოცდენა, იმ ოპერაციის შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის გეგმები, რომელშიც გამოიყენება აქტივი, აქტივის გასვლის გეგმა ადრე ნავარაუდევ თარიღის დადგომამდე და აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის გადაფასება ბოლო ვადად, განუსაზღვრელის ნაცვლად; და
- (ე.ა) გადაწყვეტილება აქტივის მშენებლობის შეჩერების შესახებ, აქტივის მშენებლობის დასრულებამდე ან მის ექსპლუატაციისთვის ვარჯის მდგომარეობაში მოყვანამდე; და
- (ვ) შიდა ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაცია, რომელიც გვიჩვენებს, რომ აქტივის ეკონომიკური ეფექტიანობა გაუარესდა ან მომავალში გაუარესდება.

26. 25-ე პუნქტში მოცემული ჩამონათვალი არ არის ამომწურავი. ერთეულმა შეიძლება მოახდინოს აქტივის შესაძლო გაუფასურების სხვა მაჩვენებლების იდენტიფიცირებაც, რომელთა არსებობის შემთხვევაში ერთეულს მოეთხოვება განსაზღვროს აქტივის აღდგენითი ღირებულება.

27. შიდა ანგარიშებიდან მიღებული მტკიცებულება, რომელიც მიუთითებს აქტივის შესაძლო გაუფასურებაზე, არის:

- (ა) აქტივის შესამენად ან აქტივის სამუშაო მდგომარეობაში მოსაყვანად და მისი შენახვისათვის საჭირო ფულადი სახსრების

ნაკადების ოდენობა, რომელიც მნიშვნელოვნად აღემატება ბიუჯეტით გათვალისწინებულ თანხას;

- (ბ) ფაქტობრივი, ნეტო, ფულადი სახსრების ნაკადები ან აქტივიდან მიღებული ნამეტი ან დეფიციტი, რომელიც ბიუჯეტით დაგეგმილ მაჩვენებლებზე გაცილებით უარესია;
- (გ) ბიუჯეტით გათვალისწინებული აქტივის ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადების მნიშვნელოვანი შემცირება, ან ზარალის მნიშვნელოვანი გაზრდა, ბიუჯეტით გათვალისწინებულთან შედარებით; ან
- (დ) ზარალი ან ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადების გადინება აქტივიდან, რომელიც მიიღება მიმდინარე პერიოდის მონაცემებისა და ბიუჯეტით გათვალისწინებული მონაცემების აგრეგირების შედეგად.

28. 23-ე პუნქტში მოცემული მითითებების თანახმად, წინამდებარე სტანდარტი მოითხოვს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე ან ჯერ გამოუყენებადი არამატერიალური აქტივების შემოწმებას გაუფასურებაზე, სულ ცოტა, ყოველწლიურად. გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც მოქმედებს 23-ე პუნქტის მოთხოვნები, აქტივის აღდგენითი ღირებულების შეფასების საჭიროების დადგენისათვის გამოიყენება არსებითობის პრინციპი. მაგალითად, თუ წინამორბედი გამოთვლები მიაჩნებდა, რომ აქტივის აღდგენითი ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას და ადგილი არ ჰქონია ისეთ მოვლენას, რაც გააბათილებდა არსებულ სხვაობას, ერთეულს არ ესაჭიროება მოცემული აქტივის აღდგენითი ღირებულების ხელახალი შეფასება. ანალოგიურად, გასულმა ანალიზმა შეიძლება აჩვენოს, რომ აქტივის აღდგენითი ღირებულება არ ექვემდებარება 25-ე პუნქტში ჩამოთვლილ ერთ (ან რამდენიმე) ფაქტორს.

29. 28-ე პუნქტის საილუსტრაციოდ, თუ მოცემულ პერიოდში საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციებზე უკუგების საბაზრო განაკვეთები გაიზარდა, ერთეულს არ მოეთხოვება აქტივის აღდგენითი ღირებულების სათანადო შეფასება შემდეგ შემთხვევებში:

- (ა) თუ მოსალოდნელია, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად საჭირო დისკონტირების განაკვეთი არ შეიცვლება აღნიშნული საბაზრო განაკვეთების ზრდის შედეგად. მაგალითად, მოკლევადიანი საპროცენტო განაკვეთების ზრდამ შესაძლოა მნიშვნელოვანი გავლენა არ მოახდინოს იმ აქტივის

დისკონტირების განაკვეთზე, რომელსაც ხანგრძლივი სასარგებლო მომსახურების ვადა აქვს; ან

(ბ) თუ მოსალოდნელია, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი შეიცვლება საბაზრო განაკვეთების ზრდის შედეგად, მაგრამ აღდგენითი ღირებულების ცვალებადობის წინა ანალიზმა გვიჩვენა, რომ:

(i) მოსალოდნელი არ არის აღდგენითი ღირებულების არსებითი შემცირება, რადგან მომავალში მოსალოდნელია ფულადი სახსრების ნაკადების ზრდა, (მაგალითად, ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეულმა შესაძლოა მოახერხოს იმის დემონსტრირება, რომ საბაზრო განაკვეთების ზრდის საკომპენსაციოდ მოახდინოს შემოსავლის (ძირითადად, შემოსავლები ვალუტის გაცვლითი ოპერაციებიდან) კორექტირება; ან

(ii) ნაკლებად მოსალოდნელია, რომ აღდგენითი ღირებულების შემცირება გამოიწვევს გაუფასურების მნიშვნელოვან ზარალს.

30. აქტივის შესაძლო გაუფასურების მაჩვენებლის არსებობა შესაძლოა მიუთითებდეს აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის, ცვეთის (ამორტიზაციის) მეთოდის ან აქტივის ნარჩენი ღირებულების გადასინჯვის საჭიროებასა და კორექტირებაზე, მოცემული აქტივის შესაბამისი სტანდარტის მიხედვით, მაშინაც კი, როცა აქტივის გაუფასურების ზარალი აღიარებული არ არის.

აღდგენითი ღირებულების შეფასება

31. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, აღდგენითი ღირებულება განისაზღვრება აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი თანხით. 32-ე-70-ე პუნქტებში განსაზღვრულია აღდგენითი ღირებულების შეფასების კრიტერიუმები. აღნიშნულ პუნქტებში გამოყენებულია ტერმინი „აქტივი“, მაგრამ იგულისხმება როგორც ცალკეული აქტივი, ასევე ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული.

32. ყოველთვის არ არის აუცილებელი განისაზღვროს ორივე სიდიდე - აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება და მისი გამოყენების ღირებულება. მაგალითად, თუ ერთ-ერთი მათგანი მეტია მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე,

აქტივი არ არის გაუფასურებული და არ არსებობს მეორე სიდიდის შეფასების აუცილებლობა.

33. შესაძლოა აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება განისაზღვროს მაშინაც კი, როცა ამ აქტივით არ ვაჭრობენ აქტიურ ბაზარზე. თუმცა, ზოგჯერ შეუძლებელია გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა, რადგან ვერ ხერხდება იმ თანხის საიმედოდ ¹ შეფასება, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს დაინტერესებულ და საქმის მცოდნე მხარეებს შორის აქტივის გაყიდვაზე „გაშლილი ხელის პრინციპით“ გარიგების დადებისას, ასეთ შემთხვევაში, გამოყენების ღირებულება შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აქტივის აღდგენით ღირებულებად.
34. თუ არ არსებობს იმის მტკიცების საფუძველი, რომ აქტივის გამოყენების ღირებულება მნიშვნელოვნად აღემატება მის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას, ეს უკანასკნელი შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს აქტივის სამართლიან ღირებულებად. ასეთი სიტუაცია ხშირია იმ აქტივებთან დაკავშირებით, რომელთა ერთეულიდან გასვლაა დაგეგმილი, რადგან მათი გამოყენების ღირებულება, უმთავრესად, შედგება აქტივის გასვლის შედეგად მისაღები ნეტო შემოსულობებიდან, რადგან მოსალოდნელია, რომ აქტივის გასვლამდე მოცემული აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად მისაღები ფულადი სახსრები უმნიშვნელო ოდენობის იქნება.
35. აღდგენითი ღირებულება განისაზღვრება ცალკეული აქტივისათვის, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად არ მიიღება ფულადი სახსრების ნაკადები, რომელთა მიღებაც, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების ნაკადების მიღებაზე. ასეთ შემთხვევაში, ხდება იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრა, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი (იხ. 85-ე-90-ე პუნქტები), გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც:
- (ა) აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას; ან

¹ ინფორმაცია, რომელიც საიმედოა, თავისუფალია არსებითი შეცდომებისგან და მიკერძოებისგან, და შეიძლება მომხმარებლებზე იყოს დამოკიდებული, რომ ერთგულად წარმოადგენდეს იმას, რასაც უნდა წარმოადგენდეს ან გონივრულად მოსალოდნელია, რომ წარმოადგენდეს. სსპასს 1-ის დს16 პუნქტში განხილულია საიმედოობის ახსნის გარდამავალი მიდგომა.

(ბ) აქტივი ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ერთეულის ნაწილია, მაგრამ შეუძლია დამოუკიდებლად გამოიმუშავოს ფულადი სახსრების ნაკადები. ასეთ შემთხვევაში, შესაძლებელია აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასება და იგი დაახლოებით გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების ტოლია და, ამასთან, შესაძლებელია გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა.

36. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეფასებებმა, საშუალო მაჩვენებლებმა და შემოკლებულმა გამოთვლებმა შესაძლოა მოგვცეს წინამდებარე სტანდარტში ილუსტრირებული დეტალური გამოთვლების შედეგად მიღებული გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებისა და გამოყენების ღირებულების მიახლოებითი შეფასება.

განუსაზღველი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების აღდგენითი ღირებულების შეფასება

37. 23-ე პუნქტის თანახმად, განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივი ყოველწლიურად უნდა შემოწმდეს გაუფასურებაზე, აღდგენითი და საბალანსო ღირებულების შედარების გზით, მიუხედავად იმისა, არსებობს თუ არა მინიშნება მის შესაძლო გაუფასურებაზე. თუმცა, გასულ საანგარიშგებო პერიოდში ჩატარებული უახლესი გამოთვლა შეიძლება გამოყენებულ იქნეს აღნიშნული აქტივის გაუფასურებაზე ტესტირებისათვის, თუ ყველა შემდეგი პირობა კმაყოფილდება:

(ა) მოცემული არამატერიალური აქტივის უწყვეტი გამოყენება, სხვა აქტივების ან აქტივთა ჯგუფებისაგან დამოუკიდებლად არ იწვევს ფულადი სახსრების წარმოქმნას და, ამრიგად, გაუფასურებაზე შემოწმებას გაივლის როგორც ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ერთეულის ნაწილი და ამავე ერთეულში შემავალ აქტივებსა და ვალდებულებებს არ განუცდია მნიშვნელოვანი ცვლილებები აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდგომ;

(ბ) აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შედეგად დადგენილმა თანხამ მნიშვნელოვნად გადააჭარბა მოცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებას;

(გ) აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდგომი მოვლენებისა და გარემოებების ანალიზის საფუძველზე,

მიმდინარე აღდგენითი ღირებულების ნაკლებობა საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლებ სავარაუდოა.

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება

38. აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების საუკეთესო მაჩვენებელია „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებულ გარიგებაში გაყიდვის სავალდებულო ხელშეკრულებით განსაზღვრული ფასი, რომელიც კორექტირებულია იმ დამატებითი ხარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც უშუალოდ აქტივის გასვლასთანაა დაკავშირებული.
39. თუ არ არსებობს აქტივის გაყიდვის სავალდებულო შეთანხმება და ამ აქტივით ვაჭრობენ აქტიურ ბაზარზე, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას წარმოადგენს აქტივის საბაზრო ფასი, რომელიც შემცირებულია მის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯების ოდენობით. საბაზრო ფასის მიახლოებით ფასს, როგორც წესი, წარმოადგენს მყიდველის მიერ შეთავაზებული მიმდინარე ფასი. თუ არ არსებობს მყიდველის ფასი, გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრის საფუძვლად შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ბოლო გარიგებაში დაფიქსირებული ფასი, თუ გარიგების დადების თარიღიდან შეფასების თარიღამდე ეკონომიკური ვითარება მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა.
40. თუ არ არსებობს გაყიდვის სავალდებულო შეთანხმება ან მოცემული აქტივის აქტიური ბაზარი, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება ეფუძნება ინფორმაციას, რომლის საშუალებითაც ყველაზე უკეთ შეიძლება იმ თანხის განსაზღვრა, რომელიც ერთეულს შეუძლია მიიღოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის აქტივის გაყიდვაზე „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით დადებული ობიექტური გარიგების შედეგად, რომელიც შემცირებულია აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯებით. აღნიშნული თანხის განსაზღვრისას ერთეული ითვალისწინებს იმავე დარგში ანალოგიური გარიგებების შედეგებს. გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება არ ასახავს იძულებით გაყიდვას.
41. აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული დანახარჯები, გარდა იმ დანახარჯებისა, რომლებიც უკვე აღიარდა ვალდებულებად, აკლდება გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულების გამოთვლისას. ამგვარ დანახარჯებს მიეკუთვნება იურიდიული

დანახარჯები, მოსაკრებლები იურიდიულ დოკუმენტებზე და გარიგების სხვა ანალოგიური გადასახადები, აქტივის დემონტაჟის დანახარჯები და პირდაპირი დამატებითი დანახარჯები, რომლებიც საჭიროა აქტივის გასაყიდად მოსამზადებლად. თუმცა, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებული სარგებელი და აქტივის გასვლის შემდეგ ერთეულის წარმადობის შემცირებასა და რეორგანიზაციასთან დაკავშირებული დანახარჯები არ წარმოადგენს აქტივის გასვლასთან დაკავშირებულ პირდაპირ დანახარჯებს.

42. ზოგჯერ აქტივის ერთეულიდან გასვლა მოითხოვს მყიდველის მიერ ვალდებულების აღებას. როგორც აქტივის, ასევე ვალდებულებისათვის არსებობს მხოლოდ ერთი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება. 89-ე პუნქტში განმარტებულია ამგვარ შემთხვევებთან დაკავშირებული საკითხები.

აქტივის გამოყენების ღირებულება

43. მოცემული აქტივის გამოყენების ღირებულების გამოთვლისას გაითვალისწინება შემდეგი ელემენტები:

- (ა) აქტივიდან მოსალოდნელი ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მოცულობისა და დროში განაწილების შეფასება;
- (ბ) ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მოცულობისა და დროში განაწილების შესაძლო ცვლილების სავარაუდო შედეგი;
- (გ) ფულის დროითი ღირებულება, პროცენტის ურისკო მიმდინარე საბაზრო განაკვეთზე დაყრდნობით;
- (დ) აქტივისათვის დამახასიათებელი თანდაყოლილ განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებული ფასი;
- (ე) სხვა ფაქტორები, მაგალითად: არალიკვიდობა, რომლებსაც ბაზრის მონაწილენი გაითვალისწინებდნენ აქტივიდან მოსალოდნელი ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებისას.

44. აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასება მოიცავს შემდეგ საფეხურებს:

- (ა) აქტივის უწყვეტი გამოყენებისა და მისი გასვლის შედეგად მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლისა და გადინების შეფასება; და
- (ბ) ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მიმართ შესაბამისი დისკონტირების განაკვეთის გამოყენება.

45. 43-ე პუნქტის (ბ), (დ) და (გ) ქვეპუნქტებში დასახელებული ელემენტების გათვალისწინება შესაძლებელია ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების ან დისკონტირების განაკვეთის კორექტირებით. გამოთვლების მიზანია, დადგინდეს ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება ე.ი. ყველა სავარაუდო შედეგის საშუალო შეწონილი სიდიდე, მიუხედავად იმისა, თუ რა მიდგომას აირჩევს ერთეული, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების დროში განაწილების შესაძლო ცვლილებების სავარაუდო შედეგების გამოთვლებში გათვალისწინებისათვის. დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები აქტივის გამოყენების ღირებულების დისკონტირების მეთოდით შეფასებაზე მოცემულია წინამდებარე სტანდარტის „მითითებებში გამოყენებაზე“.

ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების საფუძველი

46. აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასებისას:

- (ა) ფულადი სახსრების პროგნოზირება უნდა ეფუძნებოდეს გონივრულ და დასაბუთებულ დაშვებებს, რომლებიც ხელმძღვანელობის მიერ გამოთვლილი, მოცემული აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი ეკონომიკური ვითარების საუკეთესო შეფასებას წარმოადგენს. აქცენტი უნდა გაკეთდეს გარედან მიღებულ ინფორმაციაზე;
- (ბ) ფულადი სახსრების პროგნოზირება უნდა ეფუძნებოდეს ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებული ბოლო პერიოდის ფინანსურ ბიუჯეტებს/პროგნოზებს, მაგრამ გამორიცხული უნდა იყოს მომავალი რესტრუქტურისაგან, ან აქტივის ეფექტიანობის გაუმჯობესებიდან, ან ამაღლებიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები (შემოსული ან გასული). აღნიშნულ ბიუჯეტებზე/პროგნოზებზე დაფუძნებული პროგნოზირება უნდა მოიცავდეს მაქსიმუმ 5 წელს, თუ მიზანშეწონილი არ არის უფრო ხანგრძლივი პერიოდის აღება; და
- (გ) ფულადი სახსრების იმ ნაკადების პროგნოზირება, რომელიც მიიღება პერიოდის შემდეგ, რომელსაც უახლოესი ბიუჯეტები/პროგნოზები მოიცავს, უნდა მოხდეს აღნიშნულ ბიუჯეტებზე დაფუძნებული შეფასებების, მომდევნო წლების უცვლელი ან დადამავალი ზრდის ტემპებით ექსტრაპოლაციის გზით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გამართლებულია ადამავალი ზრდის ტემპის გამოყენება. ზრდის ტემპი არ უნდა

აღმატებოდეს მოცემული პროდუქციის, დარგის, იმ ქვეყნის ან ქვეყნების საშუალო ზრდის ტემპს, სადაც ერთეული საქმიანობას ეწევა, ან იმ ბაზრის გრძელვადიან საშუალო ზრდის ტემპს, სადაც ხდება აქტივის მოხმარება, თუ გამართლებული არ არის უფრო მაღალი ტემპის გამოყენება.

47. ხელმძღვანელობა აფასებს ფულადი სახსრების მიმდინარე ნაკადების პროგნოზის დროს გაკეთებული დაშვებების მართლზომიერებას, გასული პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზირებულ და ფაქტობრივ ნაკადებს შორის განსხვავებების მიზეზების გამოკვლევის საფუძველზე. ხელმძღვანელობამ უნდა უზრუნველყოს, რომ ფულადი სახსრების ნაკადების მიმდინარე პროგნოზი გასული პერიოდების ფაქტობრივი ტენდენციის თანმიმდევრულია, იმ პირობით, რომ გასული პერიოდების შემდგომი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც ფაქტობრივი ფულადი სახსრების ნაკადების გამომუშავებისას არ არსებობდა, ასეთ მიდგომას შეესაბამება.
48. ზოგადად, ხუთ წელზე მეტი ხანგრძლივობის პერიოდისათვის არ არსებობს მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების დეტალური, ნათელი და საიმედო ფინანსური საბიუჯეტო/საპროგნოზო შეფასებები. ამიტომ ერთეულის ხელმძღვანელთა მიერ განხორციელებელი მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადების შეფასება ეფუძნება უახლოეს ბიუჯეტებს, რომლებიც ხუთ წელს არ აღემატება. ერთეულის ხელმძღვანელობას შეუძლია გამოიყენოს ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზი, რომელიც ეფუძნება ხუთ წელზე ხანგრძლივი პერიოდის შემცველ ფინანსურ ბიუჯეტებს, თუ ერთეულის ხელმძღვანელობა დარწმუნებულია, რომ აღნიშნული პროგნოზები საიმედოა და წარსული გამოცდილებიდან გამომდინარე, შეუძლია აჩვენოს, რომ უფრო ხანგრძლივ პერიოდზე ფულადი ნაკადების ზუსტი პროგნოზის გაკეთების უნარი შესწევს.
49. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის გასვლამდე ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზი კეთდება ფინანსური ბიუჯეტების საფუძველზე, მომავალი პერიოდის ზრდის ტემპის გამოყენებით. ზრდის ტემპი უცვლელი ან დაღმავალი უნდა იყოს, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა აღმავალი ზრდის ტემპი შეესაბამება ობიექტურ ინფორმაციას პროდუქციის ან დარგის სიცოცხლის ციკლის შესახებ. თუ საჭიროა, ზრდის ტემპი შესაძლებელია ნულს უდრიდეს ან უარყოფითი იყოს.
50. როდესაც ბაზარზე უაღრესად ხელსაყრელი პირობებია, მოსალოდნელია, რომ კონკურენტები ბაზარზე შეაღწევენ და ზრდას შეაფერხებენ. ამიტომ ერთეულებს გაუძნელებათ, გადააჭარბონ

გასული პერიოდების საშუალო ზრდის ტემპს, რომელიც არსებობს ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში (მაგალითად, ოცი წლის მანძილზე) იმ პროდუქციის, დარგების, ქვეყნის ან ქვეყნებისთვის, სადაც ერთეული საქმიანობას ეწევა, ან იმ ბაზრისათვის, სადაც აქტივი გამოიყენება.

51. ფინანსური ბიუჯეტების/პროგნოზების გამოყენებისას ერთეული განსაზღვრავს, ეფუძნება თუ არა მოცემული ინფორმაცია გონივრულ, დასაბუთებულ დაშვებებს და წარმოადგენს თუ არა ხელმძღვანელობის მიერ გაკეთებულ, მოცემული აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში მოსალოდნელი ეკონომიკური ვითარების საუკეთესო შეფასებას.

ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების კომპონენტები

52. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება უნდა მოიცავდეს:
- (ა) აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების მიღების პროგნოზს;
 - (ბ) იმ ფულადი სახსრების გადინების პროგნოზს, რომელიც გარდაუვალია მოცემული აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლისათვის (მათ შორის, აქტივის საექსპლუატაციო მდგომარეობაში მოყვანისათვის გაწეული ფულადი სახსრების გადინება), რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება ან დასაბუთებულად და თანმიმდევრულად განაწილება აქტივზე შესაძლებელია; და
 - (გ) ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადებს, თუ ასეთი არსებობს, რომელიც მიღებულ (ან გადახდილი) უნდა იქნეს აქტივის გასვლისას, მისი სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს.
53. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება და დისკონტირების განაკვეთი ასახავს თანმიმდევრულ დაშვებებს, ინფლაციის გამო ფასების ზრდის შესახებ. ამიტომ, თუ დისკონტირების განაკვეთი შეიცავს ინფლაციის გამო ფასების ზრდის შედეგს, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადი ფასდება ნომინალური გამოსახულებით. თუ დისკონტირების განაკვეთი არ მოიცავს ინფლაციის გამო ფასების ზრდის შედეგს, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადი ფასდება რეალური გამოხატულებით (თუმცა, გაითვალისწინება მომავალში სპეციფიკური ფასის ზრდა ან შემცირება).
54. ფულადი სახსრების ნაკადების გადინების პროგნოზი მოიცავს როგორც აქტივის მომსახურების ყოველდღიურ დანახარჯებს, ასევე მომავალ ზედნაღებ ხარჯებს, რომელთა პირდაპირ მიკუთვნება ან განაწილება

აქტივზე (აქტივის გამოყენებაზე) შესაძლებელია დასაბუთებულ და თანმიმდევრულ საფუძველზე.

55. როდესაც აქტივის საბალანსო ღირებულება ჯერ არ მოიცავს იმ ფულადი სახსრების გადინებას, რომელსაც ადგილი ექნება მის საექსპლუატაციო ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოყვანამდე, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება შეიცავს ნებისმიერ დამატებითი ფულადი სახსრების გადინების შეფასებას, რომლის გასვლა მოსალოდნელია აქტივის საექსპლუატაციო ან გასაყიდ მდგომარეობაში მოყვანამდე. ამის მაგალითია მშენებლობის პროცესში მყოფი შენობა ან დაუსრულებელი განვითარების პროექტი.
56. გაორმაგებული აღრიცხვის თავიდან აცილების მიზნით, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები არ მოიცავს:
- (ა) ფულადი სახსრების ნაკადების წარმომქმნელი აქტივების მუდმივად გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების შემოდინებას, რომელთა მიღება, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის განსახილველი აქტივებიდან ფულადი სახსრების ნაკადების მიღებაზე (მაგალითად, ფინანსური აქტივები, როგორცაა დებიტორული დავალიანებები); და
 - (ბ) ფულადი სახსრების გადინებას, რომელიც უკავშირდება იმ დავალიანებებს, რომლებიც უკვე აღიარდა ვალდებულებებად (მაგალითად, კრედიტორული დავალიანება, პენსიები ან ანარიცხები).
57. მოცემული აქტივისათვის ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები უნდა შეფასდეს არსებული მდგომარეობით. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება არ უნდა შეიცავდეს წინასწარშეფასებულ ფულადი სახსრების ნაკადებს, რომლის წარმოშობა მოსალოდნელია:
- (ა) მომავალი რესტრუქტურის შედეგად, რომლის შესახებაც ერთეულს ჯერ არ მიუღია მტკიცე გადაწყვეტილება;
 - (ბ) აქტივის მწარმოებლურობის გაუმჯობესება ან ამაღლება.
58. რადგან აქტივიდან მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადი ფასდება მისი მიმდინარე მდგომარეობის მიხედვით, აქტივის გამოყენების ღირებულება არ ასახავს:
- (ა) ფულადი სახსრების მომავალ გადინებას ან დაკავშირებული ხარჯების შემცირებას (მაგალითად, თანამშრომელთა შენახვის ხარჯების შემცირება) ან სარგებელს, რომლის მიღება მოსალოდნელია მომავალში რესტრუქტურის შედეგად,

რომლის განხორციელების ვალდებულება ერთეულს ჯერ არ აუღია; ან

(ბ) ფულადი სახსრების მომავალ გადინებას, რომელიც გააუმჯობესებს ან გაზრდის აქტივის თავდაპირველ მწარმოებლურობას ან აღნიშნულ ფულადი სახსრების ნაკადების შემოსვლას, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია ასეთი გადინებების შედეგად.

59. რესტრუქტურიზაცია წარმოადგენს პროგრამას, რომელსაც: (ა) გეგმავს და აკონტროლებს ერთეულის ხელმძღვანელობა და (ბ) იგი მნიშვნელოვნად ცვლის ერთეულის საქმიანობის მასშტაბს ან ერთეულის საქმიანობის წარმართვის წესს. სსბასს 19, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შეიცავს მითითებებს, რომელთა მიხედვით შესაძლოა დადგინდეს, აღებული აქვს თუ არა ერთეულს რესტრუქტურიზაციის განხორციელების ვალდებულება.

60. როდესაც ერთეული მტკიცე გადაწყვეტილებას იღებს რესტრუქტურიზაციის განსახორციელებლად, სავარაუდოდ, რესტრუქტურიზაცია გავლენას მოახდენს ზოგიერთ აქტივზე. რესტრუქტურიზაციის განხორციელების ვალდებულების აღების შემდეგ:

(ა) აქტივის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას, ფულადი სახსრების მომავალი შემოდინების და გადინების შეფასებებში ერთეულის ხარჯების შემცირებისა და რესტრუქტურიზაციის შედეგად მიღებული სხვა სარგებლის გათვალისწინება ხდება (ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ უახლოეს ფინანსურ ბიუჯეტებზე დაყრდნობით); და

(ბ) რესტრუქტურიზაციის ფულადი სახსრების მომავალი გადინების შეფასებები მიიჩნევა რესტრუქტურიზაციის ანარიცხებად, სსბასს 19-ის შესაბამისად.

61. სანამ ფულადი სახსრების ნაკადები გაედინება, რომელიც გააუმჯობესებს ან გაზრდის აქტივის თავდაპირველ ეფექტიანობას, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები არ შეიცავს აღნიშნული ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის გაზრდის შედეგად მისაღები, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებას, რომელიც დაკავშირებულია ფულადი სახსრების მოსალოდნელ გადინებასთან.

62. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება, აქტივის მიმდინარე მდგომარეობის გათვალისწინებით, მოიცავს მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის ან მომსახურების პოტენციალის დონის შენარჩუნებისთვის აუცილებელ ფულადი სახსრების გადინებებს. როდესაც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული შედგება სხვადასხვა სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე აქტივისაგან, რომელთაგან თითოეული მნიშვნელოვან როლს ასრულებს ერთეულის მიმდინარე ოპერაციებში, უმცირესი სასარგებლო მომსახურების აქტივების შეცვლა განიხილება როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ყოველდღიური მომსახურების ხარჯი, ამ ერთეულთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების მიზნებისათვის. ანალოგიურად, როდესაც ცალკე აღებული აქტივის შემადგენელ კომპონენტებს გააჩნია სხვადასხვა სასარგებლო მომსახურების ვადა, მათი შეცვლა განიხილება აქტივის ყოველდღიური მომსახურების ხარჯად, ამ აქტივთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასების მიზნებისათვის.
63. **ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები არ უნდა მოიცავდეს:**
- (ა) **ფინანსური საქმიანობიდან ფულადი სახსრების შემოსვლას ან გასვლას; ან**
 - (ბ) **გადახდილი ან მიღებული მოგების გადასახადს.**
64. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებები ასახავს იმ დაშვებებს, რომლებიც შეესაბამება დისკონტირების განაკვეთის განსაზღვრის მეთოდს. სხვა შემთხვევაში, ზოგიერთი დაშვების შედეგი ან ორჯერ იქნებოდა გათვალისწინებული, ან იგნორირებული. რადგან ფულის დროითი ღირებულების გათვალისწინება ხდება ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების დისკონტირებით, ფულადი სახსრების აღნიშნული ნაკადი არ უნდა მოიცავდეს ფინანსური საქმიანობიდან ფულადი სახსრების შემოსვლას ან გასვლას. ანალოგიურად, რადგან დისკონტირების განაკვეთის განსაზღვრა ხდება გადასახადით შეუმცირებელი თანხის საფუძველზე, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასება უნდა მოხდეს იმავე მიდგომით.
65. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი გასვლის შედეგად მისაღები (ან გადასახდელი) ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადი არის თანხა, რომლის მიღებასაც ერთეული მოელის მოცემული აქტივის გასვლის შედეგად საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებული

გარიგებით, რომელიც შემცირებულია გასვლასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი ხარჯების ოდენობით.

66. აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი გასვლის შედეგად მისაღები (ან გადასახდელი) ნეტო ფული განისაზღვრება აქტივის გაყიდვის ხარჯებით, შემცირებული სამართლიანი ღირებულების ანალოგიურად, იმ განსხვავებით, რომ ნეტო ფულადი სახსრების შეფასებისას:

(ა) ერთეული იყენებს იმ ფასებს, რომლებიც დომინირებს მსგავსი აქტივების შეფასების თარიღისათვის, რომელთა სასარგებლო მომსახურების ვადა ამოწურულია და ფუნქციონირებს იმ პირობების მსგავს პირობებში, რომელშიც მოცემული აქტივი გამოიყენება; და

(ბ) აღნიშნული ფასები კორექტირდება როგორც ინფლაციის შედეგად მომავალი საერთო ფასების ზრდის, ასევე ფასების სპეციფიკური ზრდის (შემცირების) გათვალისწინებით. თუმცა, თუ აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად მისაღები მომავალი ფულადი სახსრებისა და დისკონტირების განაკვეთის შეფასებებში გათვალისწინებული არ არის ინფლაციის შედეგები, ინფლაციის გათვალისწინება არც აქტივის გასვლისას უნდა მოხდეს ნეტო ფულადი სახსრების შეფასებისას.

ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები უცხოურ ვალუტაში

67. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადი ფასდება იმ ვალუტაში, რომელშიც მოხდება მათი წარმოქმნა, ხოლო დისკონტირება ხდება მოცემული ვალუტის შესაბამისი დისკონტირების განაკვეთის გამოყენებით. მიღებულ დისკონტირებულ ღირებულებას გადაიანგარიშებენ გამოყენების ღირებულების გაანგარიშების თარიღისათვის არსებული გაცვლითი კურსით.

დისკონტირების განაკვეთი

68. დისკონტირების განაკვეთი (განაკვეთები) უნდა წარმოადგენდეს დაბეგრამდე განაკვეთს (განაკვეთებს), რომელიც ასახავს შემდეგი მონაცემების მიმდინარე საბაზრო შეფასებებს:

(ა) რისკის არშემცველი მიმდინარე საპროცენტო განაკვეთებით წარმოადგენილ ფულის დროითი ღირებულების;

(ბ) მოცემული აქტივისათვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ რისკებს, რომელზეც არ მომხდარა კორექტირება ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებების დროს.

69. განაკვეთი, რომელიც ასახავს ფულის დროითი ღირებულების მიმდინარე საბაზრო შეფასებებს და მოცემული აქტივისათვის დამახასიათებელ რისკებს, წარმოადგენს იმ უკუგებას, რომელსაც მოითხოვდნენ ინვესტორები, თუ ისინი ამოარჩევდნენ ისეთ ინვესტიციას, რომელიც წარმოქმნის იმავე ოდენობის, პერიოდულობისა და რისკის ფულადი სახსრების ნაკადებს, რომლის მიღებასაც ერთეული მოცემული აქტივიდან გეგმავს. განაკვეთის შეფასება ხდება, მსგავს აქტივებზე მიმდინარე საბაზრო გარიგებების განაკვეთის საფუძველზე. თუმცა, აქტივის გამოყენების ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი არ უნდა ასახავდეს იმ რისკებს, რომელთა ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების პროგნოზი კორექტირებულია. წინააღმდეგ შემთხვევაში, მოხდებოდა ზოგიერთი დაშვებების გავლენის ორმაგად გათვალისწინება.
70. როდესაც შეუძლებელია ამა თუ იმ აქტივისათვის დამახასიათებელი განაკვეთის აღება უშუალოდ ბაზრიდან, დისკონტირების განაკვეთს ერთეული აფასებს შემცველი განაკვეთების მეშვეობით. წინამდებარე სტანდარტის მითითებები გამოყენებაზე წარმოდგენილია დამატებითი მითითებები, ასეთ პირობებში დისკონტირების განაკვეთის განსაზღვრისთვის.

ცალკეული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

71. 72-ე-75-ე პუნქტებში განსაზღვრულია ცალკეული აქტივის, გარდა გუდვილისა, გაუფასურების ზარალის აღიარებისა და შეფასების კრიტერიუმები. გაუფასურების ზარალის აღიარებისა და შეფასების კრიტერიუმები ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ერთეულებისთვის მოცემულია 76ე-97თ პუნქტებში
72. აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა შემცირდეს მის აღდგენით ღირებულებამდე მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მოცემული აქტივის აღდგენითი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე. შემცირების თანხა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალს.
73. გაუფასურების ზარალის აღიარება ხარჯის სახით დაუყოვნებლივ უნდა მოხდეს ნაშეკრებში ან დეფიციტში გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქტივი გადაფასებული თანხით აისახება სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 17-სა და სსბასს 31-ში მოცემული გადაფასებული ღირებულების მოდელი). გადაფასებული აქტივის ნებისმიერი

გაუფასურების ზარალი უნდა აღირიცხოს როგორც გადაფასების შემცირება, ზემოთ ნახსენები სხვა 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 აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტის თანხას. ამგვარი გაუფასურების ზარალი გადაფასებულ აქტივზე ამცირებს ამ აქტივთან დაკავშირებული აქტივების კლასის გადაფასების ნამეტს.
74. თუ შეფასებული გაუფასურების ზარალის თანხა აღემატება შესაბამისი აქტივის საბალანსო ღირებულებას, ერთეულმა ვალდებულება უნდა აღიაროს მხოლოდ მაშინ, თუ ეს მოითხოვება სხვა სტანდარტით.
75. გაუფასურების ზარალის აღიარების შემდეგ მოცემული აქტივის შემდგომი პერიოდების ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა გაკორექტირდეს, რათა მოხდეს აქტივის კორექტირებული საბალანსო ღირებულების (შემცირებული ნარჩენი ღირებულებით (თუ იგი არსებობს), სისტემატური განაწილება აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები და გუდვილი

76. 77-ე-97-თ პუნქტებში განსაზღვრულია იდენტიფიცირების მოთხოვნები, იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისთვის, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი, ასევე, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის და გუდვილის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრისა და გაუფასურების ზარალის აღიარების კრიტერიუმები.

იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიკაცია, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი

77. თუ არსებობს აქტივის შესაძლო გაუფასურების რაიმე მაჩვენებელი, უნდა მოხდეს ცალკეული აქტივის აღდგენითი ღირებულების შეფასება. თუ შეუძლებელია ცალკეული აქტივის აღდგენითი ღირებულების შეფასება, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულება, რომელსაც განეკუთვნება მოცემული აქტივი (აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული).
78. ცალკეული აქტივის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია, თუ:

- (ა) შეუძლებელია აქტივის გამოყენების ღირებულების ისე შეფასება, რომ მისი მნიშვნელობა მიახლოებული იყოს გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული სამართლიან ღირებულებასთან (მაგალითად, როდესაც აქტივის უწყვეტი გამოყენების შედეგად მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ნაკადი შეუძლებელია შეფასდეს როგორც უმნიშვნელო); და
- (ბ) აქტივი არ წარმოქმნის ფულადი სახსრების ნაკადს, რომელთა მიღება, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ იქნება სხვა აქტივებიდან წარმოქმნილ ფულადი სახსრების ნაკადზე და უნარი არ შესწევს, დამოუკიდებლად გამოიმუშაოს ფულადი სახსრების ნაკადები.

ასეთ შემთხვევაში, აქტივის გამოყენების ღირებულება და, შესაბამისად, აღდგენითი ღირებულება, შესაძლოა განისაზღვროს მხოლოდ აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისათვის.

- 79. როგორც მე-13 პუნქტშია განმარტებული, აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული წარმოადგენს აქტივების უმცირეს ჯგუფს, რომელიც მოიცავს: (ა) მოცემულ აქტივს და (ბ) წარმოქმნის ფულად სახსრებს, რომელთა მიღება, უმეტესწილად, დამოკიდებულ არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების მიღებაზე. აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის განსაზღვრა განსჯას მოითხოვს. თუ აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრა შეუძლებელია ცალკეული აქტივისათვის, ერთეული ახდენს აქტივების უმცირესი ჯგუფის იდენტიფიცირებას, რომლის უწყვეტი გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების შემოსვლა, უმთავრესად, დამოუკიდებელია სხვა ფულადი სახსრების შემოსვლაზე.
- 80. ფულადი სახსრების შემოსვლა არის ფულადი სახსრებისა და ფულადი სახსრების ეკვივალენტების შემოსვლა ანგარიშვალდებული ერთეულის გარეთ არსებული მხარეებიდან. იმისათვის, რომ განისაზღვროს აქტივიდან (ან აქტივთა ჯგუფებიდან) მიღებული ფულადი სახსრები, ძირითადად, დამოუკიდებელია თუ არა სხვა აქტივებიდან (ან აქტივთა ჯგუფებიდან) ფულადი სახსრების შემოსვლისაგან, ერთეული ითვალისწინებს სხვადასხვა ფაქტორს, მათ შორის: როგორ ხდება ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ: (ა) ერთეულის საქმიანობის მონიტორინგი (მაგალითად, პროდუქციის ხაზის, საქმიანობის, ადგილმდებარეობის, რაიონების ან რეგიონალური არეალის მიხედვით), ან (ბ) როგორ იღებს ხელმძღვანელობა გადაწყვეტილებას, ერთეულის აქტივების შემდგომი გამოყენებისა და ოპერაციების გაგრძელების ან მათი ერთეულიდან გასვლის შესახებ.

მითითებები დანერგვაზე მოიცავს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიცირების მაგალითებს.

81. თუ არსებობს აქტივის ან აქტივთა ჯგუფის მიერ წარმოებული პროდუქციის აქტიური ბაზარი, მოცემული აქტივი ან აქტივთა ჯგუფი მიჩნეულ უნდა იქნეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულად, თუნდაც წარმოებული პროდუქცია ნაწილობრივ ან მთლიანად ერთეულის შიგნით მოიხმარებოდეს. თუ აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის მიერ გამოიშვებულ ფულად სახსრებზე გავლენას ახდენს ერთეულის შიგნით განხორციელებული ტრანსფერული ფასები, ამ შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა ისარგებლოს მომავალი საბაზრო ფასის (ფასების) საუკეთესო შეფასებით, რომელსაც ხელმძღვანელობა განსაზღვრავს „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებული გარიგების დადებისას, რათა შეაფასოს:

(ა) ფულადი სახსრების მომავალი შემოსვლა, რომელიც გამოიყენება მოცემული აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას; და

(ბ) ფულადი სახსრების მომავალი გასვლა, რომელიც გამოიყენება ნებისმიერი სხვა აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას, რომელზედაც გავლენას ახდენს შიდა ტრანსფერული ფასწარმოქმნა.

82. ერთეულის სხვა ქვედანაყოფების მიერ აქტივის ან აქტივთა ჯგუფის გამოყენების შედეგად მიღებული მთლიანი პროდუქციის, ან თუნდაც მისი ნაწილის (მაგალითად, წარმოების შუა პროცესში მყოფი პროდუქციის) გამოყენების შემთხვევაში, მოცემული აქტივი ან აქტივთა ჯგუფი წარმოადგენს დამოუკიდებელი ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, თუ ერთეულს შეუძლია აღნიშნული პროდუქციის გაყიდვა აქტიურ ბაზარზე, რადგან მოცემული აქტივის ან აქტივთა ჯგუფის უწყვეტი გამოყენების შედეგად ფულადი სახსრების შემოსვლა, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ იქნება სხვა აქტივის ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების შემოსვლაზე. ერთეული ახდენს ამგვარი ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულთან ან ნებისმიერ სხვა აქტივთან, ან შიდა ფასწარმოქმნის გავლენის ქვეშ მყოფ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულთან დაკავშირებულ ფინანსურ ბიუჯეტებზე/პროგნოზებზე დაყრდნობით შედგენილი ინფორმაციის კორექტირებას, თუ შიდა ფასები არ ასახავს ხელმძღვანელობის მიერ განხორციელებულ საუკეთესო შეფასებებს, რომელიც დგინდება „გაშლილი ხელის მანძილის“ პრინციპით შესრულებული გარიგებებისას.

83. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების იდენტიფიცირება ხდება თანმიმდევრულად, ერთი პერიოდიდან მეორე პერიოდამდე, ერთი და იმავე აქტივისათვის ან აქტივთა სახეებისათვის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გამართლებულია შეცვლა.
84. თუ ერთეულში დაადგენენ, რომ აქტივი განეკუთვნება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ სხვა ერთეულს, წინა პერიოდებისაგან განსხვავებით, ან შეიცვალა მოცემული აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში აგრეგირებული აქტივების ტიპები, 120-ე პუნქტის შესაბამისად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს გარკვეული ინფორმაცია, თუ მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი აღიარებულია ან ანულირებულია.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი და საბალანსო ღირებულება

85. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულება წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას და გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდეს თანხას. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, 31-ე-70-ე პუნქტებში სიტყვა „აქტივი“ აღქმულ უნდა იქნეს როგორც „ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული“.
86. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა უნდა ხდებოდეს იმ მეთოდების შესაბამისად, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულება.
87. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულება:
- (ა) მოიცავს მხოლოდ იმ აქტივების საბალანსო ღირებულებას, რომლის პირდაპირ მიკუთვნება ან დასაბუთებულად და თანმიმდევრულად განაწილება შესაძლებელია ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე და რომელი აქტივებიც მომავალში წარმოქმნის ფულად სახსრებს, რომელიც გამოყენებული იქნება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას; და

(ბ) არ მოიცავს ნებისმიერი აღიარებული ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრა, მოცემული ვალდებულების გათვალისწინების გარეშე.

ამის მიზეზია ის, რომ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებისა და გამოყენების ღირებულების განსაზღვრისას მხედველობაში არ მიიღება იმ აქტივებთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების მოძრაობა, რომლებიც არ წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილს და ის ვალდებულებები, რომლებიც აღიარდა ფინანსურ ანგარიშგებაში (იხ. 41-ე და 56-ე პუნქტები).

88. როდესაც აქტივები ჯგუფდება მათი აღდგენითი ღირებულების შესაფასებლად, მნიშვნელოვანია ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში ჩაირთოს ყველა აქტივი, რომელიც წარმოქმნის, ან მონაწილეობს შესაბამისი ფულადი სახსრების შემოდინებაში. წინააღმდეგ შემთხვევაში, შესაძლოა მიჩნეულ იქნეს, რომ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული სრულად აღდგენითია მაშინ, როდესაც ფაქტობრივად ადგილი ჰქონდა გაუფასურების ზარალს. გადაწყვეტილებების საილუსტრაციო ხეში მოცემულია ფულადი სახსრების ნაკადების დიაგრამა, სადაც ნაჩვენებია ისეთი ცალკეული აქტივების ასახვის წესი, რომლებიც წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილს. ზოგიერთ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ ცალკეული აქტივი მონაწილეობს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის მიერ სავარაუდოდ მისაღები ფულადი სახსრების წარმოქმნაში, მათი მიკუთვნება მოცემულ ერთეულზე შეუძლებელია დასაბუთებულად და თანმიმდევრულად. მაგალითად, ასეთ შემთხვევას განეკუთვნება გუდვილი. 90ა-90პ პუნქტებში განსაზღვრულია, როგორ უნდა მოხდეს ასეთი აქტივების გათვალისწინება იმის დადგენისას, გაუფასურებულია თუ არა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული

89. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრის მიზნით, შესაძლოა აუცილებელი იყოს ცალკეული აუდიარებელი ვალდებულებების გათვალისწინება. ეს შეიძლება მოხდეს იმ შემთხვევაში, თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გასვლა მოითხოვს მყიდველის ვალდებულების აღებას. ამ შემთხვევაში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება (ან მისი გასვლის შედეგად სავარაუდოდ

მისაღები ფულადი სახსრები) წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში შემავალი აქტივების სავარაუდო სარეალიზაციო ფასს და აღებულ ვალდებულებას ერთად, რომელიც შემცირებულია მის გასვლასთან დაკავშირებული ხარჯების ოდენობით. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულებისა და საბალანსო ღირებულების სათანადო შედარების მიზნით, ვალდებულების საბალანსო ღირებულება უნდა გამოაკლდეს როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულებას, ასევე მის საბალანსო ღირებულებას.

90. პრაქტიკული მოსაზრებიდან გამომდინარე, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულება ზოგჯერ განისაზღვრება იმის მერე, როცა განხილული იქნება: (ა) აქტივები, რომლებიც არ მიეკუთვნება მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს (მაგალითად, დებიტორული დავალიანება ან სხვა ფინანსური აქტივები), ან (ბ) ვალდებულებები, რომლებიც უკვე აღიარდა ფინანსურ ანგარიშგებაში (მაგალითად, კრედიტორული დავალიანება, პენსიები და სხვა ანარიცხები). ასეთ შემთხვევებში, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულება იზრდება ამ აქტივების საბალანსო ღირებულებით და მცირდება აღნიშნული ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებით.

გუდვილი

გუდვილის მიკუთვნება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე

- 90ა. გაუფასურებაზე ტესტირების მიზნით, ერთეულთა შეძენისას შექმნილი გუდვილი, შეძენის თარიღიდან მოყოლებული, მიეკუთვნება მყიდველი ერთეულის იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, ან ერთეულების ჯგუფს, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ სარგებელს მიიღებენ გაერთიანებით განპირობებული სინერგიიდან, მიუხედავად იმისა, მიეკუთვნება თუ არა ამ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს ან ერთეულების ჯგუფს შექმნილი ერთეულის სხვა აქტივები და ვალდებულებები. როდესაც გუდვილი შექმნილია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შეძენისას, რომელიც იწვევს მყიდველის წმინდა ფულადი სახსრების გადინების შემცირებას, შემსყიდველი უნდა ჩაითვალოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულად. გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც გუდვილი ეხება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი ერთეულის შეძენას, თითოეული ერთეული ან ერთეულთა ჯგუფი, რომელსაც გუდვილი მიეკუთვნება:

- (ა) უნდა წარმოადგენდეს შიდა მმართველობის მიზნებისათვის გუდვილის მონიტორინგის განხორციელების უდაბლეს დონეს;

(ბ) აგრეგირებამდე სიდიდით არ უნდა აღემატებოდეს საოპერაციო სეგმენტს, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 18-ის, *სეგმენტის ანგარიშგება, მე-9 პუნქტით*.

90ბ. ერთეულის შექმნასთან დაკავშირებით აღიარებული გუდვილი წარმოადგენს ერთეულთა შექმნის დროს სხვა ისეთ აქტივების შექმნის შედეგად წარმოქმნილ მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს, რომელთა ცალკე იდენტიფიცირება და განცალკევებულად აღიარება შეუძლებელია. გუდვილი სხვა აქტივების ან აქტივების ჯგუფიდან დამოუკიდებლად არ წარმოშობს ფულადი სახსრების ნაკადებს; ხშირად მას წვლილი შეაქვს რამდენიმე ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის მიერ გამოიმუშავებულ ფულადი სახსრების ნაკადებში. ზოგჯერ გუდვილის მართლზომიერი მიკუთვნება შესაძლებელია არა ცალკეულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებზე, არამედ მხოლოდ მათ ჯგუფებზე. შედეგად, უდაბლეს დონეს, რომელზედაც შიდა მმართველობითი მიზნებისათვის ხორციელდება გუდვილის მონიტორინგი, წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების გარკვეული რაოდენობა, რომლებსაც გუდვილი უკავშირდება, თუმცა შეუძლებელია ამ უკანასკნელის მათზე გადანაწილება. 90დ-90ჰ და 97ა-97თ პუნქტებში ნახსენები ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები, რომლებზედაც ხდება გუდვილის გადანაწილება, წაკითხული უნდა იყოს აგრეთვე როგორც მითითება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფის მიმართ, რომელზეც ხდება გუდვილის განაწილება. იმ შემთხვევაში, როდესაც გუდვილი შექმნილია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შექმნისას, რაც იწვევს შემსყიდველის წმინდა ფულადი სახსრების ნაკადების გადინების შემცირებას, 90დ - 90ჰ და 97ა - 97თ პუნქტებში მოცემული მითითებები ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებთან დაკავშირებით, რომელზეც ნაწილდება გუდვილი. ასევე უნდა იქნას წაკითხული, როგორც მითითება შემსყიდველისთვის.

90გ. 90ა პუნქტით პუნქტის მოთხოვნების გამოყენების შედეგად გუდვილის გაუფასურებაზე ტესტირება შეესატყვისება ერთეულის ოპერაციების მართვის ნორმალურ პროცესს; გუდვილის გაუფასურებაზე ტესტირება ხდება ისეთ სტრუქტურულ დონეზე, რომელთანაც, ჩვეულებრივ, ასოცირდება გუდვილი. ამგვარად, დამატებითი საანგარიშგებო სისტემების ჩამოყალიბება, როგორც წესი, საჭირო არ არის.

90დ. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, რომელსაც გუდვილი მიეკუთვნება გაუფასურებაზე ტესტირების მიზნით, შესაძლოა არ ემთხვეოდეს იმ სტრუქტურულ დონეს, რომელზედაც ხდება

გუდვილის მიკუთვნება საკურსო სხვაობებით განპირობებული მოგებისა და ზარალის შეფასებისას გამოწვეული შედეგები - სსბასს 4-ის, *უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები*, შესაბამისად. მაგალითად, თუ სსბასს 4-ის თანახმად, ერთეულს მოეთხოვება გუდვილის გადანაწილება შედარებით დაბალ სტრუქტურულ დონეზე საკურსო სხვაობების მოგება-ზარალის შეფასების მიზნებისათვის, მას არ მოეთხოვება გუდვილის გაუფასურებაზე ტესტირება იმავე დონეზე, თუ ეს უკანასკნელი არ წარმოადგენს შიდა მმართველობითი მიზნებისათვის გუდვილის მონიტორინგის ჩვეულებრივ სტრუქტურულ დონეს.

90ე. თუ ერთეულთა შეძენისას შეძენილი გუდვილის თავდაპირველი გადანაწილება ვერ ხერხდება იმ საანგარიშგებო წლიური პერიოდის დასრულებამდე, რომელშიც ერთეულის შეძენას ჰქონდა ადგილი, გუდვილის თავდაპირველი გადანაწილება უნდა განხორციელდეს შეძენის შემდგომი, პირველივე წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე.

90ვ. თუ ერთეულის შეძენისას თავდაპირველი აღრიცხვა მხოლოდ პირობითად არის შესაძლებელი იმ საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე, რომელშიც მოხდა გაერთიანება, შემსყიდველი:

- (ა) გაერთიანებას აღრიცხავს ამ პირობითი ღირებულებებით; და
- (ბ) ასახავს აღნიშნული პირობითი ღირებულებების კორექტირებას, როგორც თავდაპირველი აღრიცხვის დასრულებას შეფასების პერიოდის განმავლობაში, რომელიც არ უნდა აღემატებოდეს შეძენის თარიღიდან თორმეტ თვეს.

ასეთ შემთხვევაში, შესაძლოა, ასევე ვერ მოხერხდეს ერთეულის შეძენასთან დაკავშირებით აღიარებული გუდვილის თავდაპირველი გადანაწილების დამთავრება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე, რომელშიც ერთეულთა გაერთიანება განხორციელდა. ასეთ დროს, ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს 122ა პუნქტით მოთხოვნილ ინფორმაციას.

90ზ. თუ გუდვილი მიკუთვნებულია ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე და ერთეული წყვეტს ამ ერთეულში შემავალ ერთ-ერთ ოპერაციას, აღნიშნულ ოპერაციებთან დაკავშირებული გუდვილი:

- (ა) შეიტანება ამ ოპერაციის საბალანსო ღირებულებაში მის გასვლასთან დაკავშირებული მოგება-ზარალის გასაზღვრისას; და
- (ბ) ფასდება გასული ერთეულისა და ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის დარჩენილი ნაწილის ფარდობითი

ღირებულებების გათვალისწინებით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ერთეულს შეუძლია დაასაბუთოს, რომ სხვა მეთოდი უკეთესად ასახავს გასულ ერთეულთან დაკავშირებულ გუდვილს.

90თ. თუ ერთეული ცვლის ანგარიშგების სტრუქტურას იმგვარად, რომ იცვლება ერთი ან მეტი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შემადგენლობა, რომელზედაც გუდვილი იყო მიკუთვნებული, მაშინ გუდვილი უნდა გადანაწილდეს იმ ერთეულებზე, რომლებსაც ეს ცვლილება ეხება. გადანაწილება, ერთეულის გასვლის შემთხვევის მსგავსად, ხორციელდება ფარდობითი ღირებულებების მიდგომის გამოყენებით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ერთეულს შეუძლია დაასაბუთოს, რომ სხვა მეთოდი უკეთესად ასახავს რეორგანიზებულ ერთეულებთან დაკავშირებულ გუდვილს.

ფულადი სახსრების გამომუშავებული ერთეულების გაუფასურებაზე ტესტირება

90ი. 90ბ პუნქტის შესაბამისად, როდესაც გუდვილი უკავშირდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, მაგრამ მასზე არ არის მიკუთვნებული, ეს ერთეული უნდა შემოწმდეს გაუფასურებაზე, თუ არსებობს რაიმე მინიშნება, რომ ის შეიძლება გაუფასურებული იყოს მისი გუდვილის გარეშე საბალანსო ღირებულების შედარებით აღდგენით ღირებულებასთან. გაუფასურების ზარალი, თუ ასეთი არსებობს, ასახება 91-ე პუნქტის შესაბამისად.

90კ. თუ 90ი პუნქტში აღწერილი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის მიმდინარე ღირებულება მოიცავს განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე ან გამოყენებისათვის ჯერ მზად არმყოფ არამატერიალურ აქტივს, რომლის გაუფასურების ტესტირება შესაძლებელია მხოლოდ როგორც აღნიშნული ერთეულის ნაწილის, მოითხოვება ამ ერთეულის ყოველწლიური ტესტირება გაუფასურებაზე, 25-ე პუნქტის შესაბამისად.

90ლ. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, რომელზედაც მიკუთვნებულია გუდვილი, გაუფასურებაზე უნდა შემოწმდეს ყოველწლიურად და იმ დროს, როდესაც არსებობს რაიმე მინიშნება მის შესაძლო გაუფასურებაზე, მისი გუდვილის ჩათვლით, საბალანსო და აღდგენითი ღირებულებების შედარების გზით. თუ ამ ერთეულის აღდგენითი ღირებულება აღემატება მისივე საბალანსო ღირებულებას, ერთეული მასზე მიკუთვნებული გუდვილთან ერთად არ ჩაითვლება გაუფასურებულად. თუ ასეთი ერთეულის საბალანსო ღირებულება აღემატება აღდგენით ღირებულებას, ერთეულმა უნდა აღიაროს გაუფასურების ზარალი 91-ე პუნქტის შესაბამისად.

გაუფასურების ტესტების დრო

- 90მ. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, რომელზედაც მიკუთვნებულია გუდვილი, გაუფასურების წლიური ტესტირება შეიძლება განხორციელდეს ნებისმიერ დროს, წლიური საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში, იმ პირობით, რომ ტესტირება ყოველწლიურად ერთსა და იმავე დროს მოხდება. დასაშვებია სხვადასხვა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ტესტირება სხვადასხვა დროს. თუმცა, თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე მიკუთვნებული მთლიანი გუდვილი, ან მისი ნაწილი შექმნილ იქნა მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ერთეულის შექმნის შედეგად, ასეთი ერთეულის გაუფასურების ტესტირება უნდა განხორციელდეს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე.
- 90ნ. თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, რომელზედაც მიკუთვნებულია გუდვილი, შემადგენელი აქტივების გაუფასურების ტესტირება ხდება იმავე დროს, როდესაც გუდვილის შემცველი ერთეულის, – აღნიშნული აქტივები გაუფასურებაზე უნდა შემოწმდეს გუდვილის შემცველი ერთეულის შემოწმებამდე. ანალოგიურად, თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულთა ჯგუფის, რომელზედაც გადანაწილებულია გუდვილი, შემადგენელი ერთეულების გაუფასურებაზე ტესტირება ხდება იმავე დროს, როდესაც გუდვილის შემცველი ჯგუფის – აღნიშნული ერთეულები უნდა გაუფასურებაზე შემოწმდეს გუდვილის შემცველი ჯგუფის შემოწმებამდე.
- 90ო. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, რომელზედაც მიკუთვნებულია გუდვილი, გაუფასურებაზე ტესტირებისას, შესაძლოა არსებობდეს მინიშნება გუდვილის შემცველ ერთეულში შემავალი ერთ-ერთეული გაუფასურებაზე, პირველ რიგში, ამოწმებს ამ აქტივს და აღიარებს მასთან დაკავშირებულ გაუფასურების ზარალს, მანამდე, სანამ დაიწყებდეს გუდვილის შემცველი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურებაზე ტესტირებას. ანალოგიურად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულთა ჯგუფის, რომელზედაც მიკუთვნებულია გუდვილი, გაუფასურებაზე ტესტირებისას, შესაძლოა არსებობდეს მინიშნება გუდვილის შემცველ ჯგუფში შემავალი ერთ-ერთი ფულადი სახსრების ერთეულის გაუფასურებაზე. ასეთ შემთხვევაში, ერთეული გაუფასურებაზე, პირველ რიგში, ამოწმებს ამ ერთეულს და აღიარებს მასთან დაკავშირებულ გაუფასურების ზარალს, მანამდე, სანამ დაიწყებდეს გუდვილის შემცველი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულთა ჯგუფის გაუფასურებაზე ტესტირებას.

90პ. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, რომელზედაც მიკუთვნებულია გუდვილი, აღდგენითი ღირებულების გასულ პერიოდში განხორციელებული ბოლო გამოთვლა დასაშვებია გამოყენებულ იქნეს მიმდინარე პერიოდში, ამ ერთეულის გაუფასურებაზე ტესტირებისათვის, თუ კმაყოფილდება ყველა შემდეგი პირობა:

- (ა) ერთეულის შემადგენლობაში შემავალი აქტივები და ვალდებულებები მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა აღდგენითი ღირებულების ბოლო გამოთვლის შემდგომ;
- (ბ) აღდგენითი ღირებულების ბოლო გამოთვლის შედეგად მიღებულმა თანხამ მნიშვნელოვნად გადააჭარბა ერთეულის საბალანსო ღირებულებას; და
- (გ) აღდგენითი ღირებულების ბოლო გამოთვლის შემდგომი მოვლენებისა და გარემოებების ანალიზის შედეგად, ერთეულის ამჟამინდელი აღდგენითი ღირებულების შეფასებითი სიდიდის მისივე საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლებობის აღბათობა მცირეა.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი

91. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (უმცირესი ერთეულთა ჯგუფის, რომელზეც მიკუთვნებულია გუდვილი) გაუფასურების ზარალის აღიარება უნდა მოხდეს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც მისი (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულება ნაკლებია მის (ერთეულთა ჯგუფის) საბალანსო ღირებულებაზე გაუფასურების ზარალი უნდა განაწილდეს შემდეგი თანმიმდევრობით, რათა შემცირდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების საბალანსო ღირებულება, რომლებიც განეკუთვნება აღნიშნულ ერთეულს (ერთეულთა ჯგუფს):

- (ა) პირველ რიგში, გაუფასურების ზარალი უნდა განაწილდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე (ერთეულთა ჯგუფზე) მიკუთვნებულ გუდვილზე (თუ იგი არსებობს); და
- (ბ) შემდგომ, მოცემული ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) სხვა აქტივებზე მოცემულ ერთეულში შემავალი თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციულად.

საბალანსო ღირებულების ეს შემცირებები უნდა აისახოს როგორც თითოეული აქტივის გაუფასურების ზარალი და მისი აღიარება მოხდეს 73-ე პუნქტის შესაბამისად.

92. 91-ე პუნქტის მიხედვით, გაუფასურების ზარალის მიკუთვნებისას, აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა შემცირდეს, ქვემოთ მითითებული სიდიდეებიდან, უდიდესზე ნაკლებ სიდიდემდე:

- (ა) მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა);
- (ბ) მისი გამოყენების ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა); და
- (გ) ნოლი.

გაუფასურების ზარალი, რომელიც, სხვა შემთხვევაში, მიკუთვნებული იქნებოდა აქტივზე, პროპორციულად უნდა განაწილდეს მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) სხვა აქტივებზე.

93. როდესაც ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივს წვლილი შეაქვს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციული წილი უნდა განაწილდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაზე, ამ უკანასკნელის აღდგენითი ღირებულების გამოთვლამდე. ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის საბალანსო ღირებულებაში უნდა აისახოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დამდგარი ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი, რომელიც განისაზღვრება, სსბასს 21-ის მოთხოვნების შესაბამისად.

94. თუ თითოეული აქტივის აღდგენითი ღირებულების დადგენა შეუძლებელია (იხ. 78-ე პუნქტი):

- (ა) მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება მოხდება, თუ აქტივის საბალანსო ღირებულება აღემატება მის გაყიდვის ხარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებასა და 91-ე-93-ე პუნქტებში მოცემული წესების მიხედვით განხორციელებულ შედეგებს შორის უდიდეს სიდიდეს; და
- (ბ) იმ შემთხვევაში, თუ მოცემულ აქტივთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივი არ არის გაუფასურებული, მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება არ მოხდება. ეს წესი ვრცელდება იმ შემთხვევაშიც, როცა აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე.

95. ზოგიერთ შემთხვევაში, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივს წვლილი შეაქვს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში.

წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, როდესაც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, რომელიც ექვემდებარება შემოწმებას გაუფასურებაზე, შეიცავს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივს, ეს უკანასკნელიც უნდა შემოწმდეს გაუფასურებაზე, სსბასს 21-ის მოთხოვნების შესაბამისად. გაუფასურებაზე შემოწმების შემდეგ, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციული წილი ჩართულ უნდა იქნეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაში. ამ წილით აისახება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის მიერ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში შეტანილი წვლილის ოდენობა, რომელიც გამოიხატება მომსახურების პოტენციალის ზრდით. ამის შემდეგ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალი პროპორციულად განაწილდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში არსებულ ყველა აქტივზე, რომელიც ექვემდებარება 92-ე პუნქტში მოცემულ შეზღუდვებს.

96. [ამოღებულია]

97. 91-93-ე პუნქტებით გათვალისწინებული მოთხოვნების დაკმაყოფილების შემდეგ, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის დარჩენილ თანხაზე ვალდებულება უნდა აღიარდეს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, თუ ეს მოითხოვება რომელიმე სხვა ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტით.

გუდვილის მქონე ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულებისა და არამაკონტროლებელი წილების გაუფასურების ტესტირება

97ა. სსბასს 40-ის თანახმად, შემსყიდველი შეძენის თარიღისათვის გუდვილს აფასებს და აღიარებს როგორც (ა) ნამეტს (ბ)-ზე:

(ა) ჯამური მაჩვენებელი შემდეგი სიდიდეების:

(i) სსბასს 40-ის შესაბამისად შეფასებული გადაცემული კომპენსაცია, რომელიც საზოგადოდ საჭიროებს სამართლიანი ღირებულებით შეფასებას შეძენის თარიღით;

(ii) სსბასს 40-ის შესაბამისად შეფასებული ნებისმიერი არამაკონტროლებელი წილი შეძენილ ერთეულში; და

(iii) ეტაპობრივად განხორციელებულ ერთეულის შეძენისას - შეძენის თარიღისათვის, შეძენილ ერთეულში შემსყიდველის ადრე კუთვნილი კაპიტალის წილის სამართლიანი ღირებულება

(ბ) სსბასს 40-ის შესაბამისად შეფასებული შეძენილი იდენტიფიცირებადი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების წმინდა ღირებულება შეძენის თარიღისათვის .

გუდვილის განაწილება

97ბ. წინამდებარე სტანდარტის 90ა პუნქტი მოითხოვს ერთეულის შეძენისას შეძენილი გუდვილის განაწილებას შემსყიდველის იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე, ან ერთეულების ჯგუფზე, რომლებიც მოსალოდნელია, რომ სარგებელს მიიღებენ გაერთიანებით განპირობებული სინერგიიდან, იმის მიუხედავად, მიეკუთვნება თუ არა ამ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებს ან ერთეულების ჯგუფს შეძენილი ერთეულის სხვა აქტივები და ვალდებულებები. შესაძლებელია, რომ ერთეულის შეძენის შედეგად წარმოქმნილი ზოგიერთი სინერგიული ეფექტი განაწილდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ისეთ ერთეულზე, რომელშიც არამაკონტროლებელ წილს არ ეკუთვნის წილი.

გაუფასურების ტესტირება

97გ. გაუფასურების ტესტირება გულისხმობს ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების შედარებას მის საბალანსო ღირებულებასთან.

97დ. თუ ერთეული არამაკონტროლებელ წილებს აფასებს შეძენის თარიღისათვის კონტროლირებული ერთეულის წმინდა იდენტიფიცირებად აქტივებში, მისი პროპორციული წილის მიხედვით, სამართლიანი ღირებულების ნაცვლად, არამაკონტროლებელ წილებზე მისაკუთვნებელი გუდვილი ჩაირთვება შესაბამისი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენით ღირებულებაში, მაგრამ არ აღიარდება მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამის შედეგად, ერთეული ამ ერთეულზე მისაკუთვნებელი გუდვილის საბალანსო ღირებულებას გაზარდოს, რათა აისახოს არამაკონტროლებელ წილზე მისაკუთვნებელი გუდვილი. შემდეგ კორექტირებული საბალანსო ღირებულება შეუდარდება ამ ერთეულის აღდგენით ღირებულებას, რათა განისაზღვროს, გაუფასურდა თუ არა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული.

გაუფასურების ზარალის განაწილება

97ე. 91-ე პუნქტი მოითხოვს, რომ ნებისმიერი გამოვლენილი გაუფასურების ზარალი, პირველ რიგში, განაწილდეს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე მიკუთვნებულ გუდვილზე, მისი საბალანსო

ღირებულების შესამცირებლად და შემდეგ ამ ერთეულის სხვა აქტივებზე, ერთეულის შემადგენელი თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციულად.

97ვ. თუ კონტროლირებული ერთეული ან კონტროლირებული ერთეულის ნაწილი, არამაკონტროლებელ წილთან ერთად, თავად წარმოადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, გაუფასურების ზარალი განაწილდება მაკონტროლებელ ერთეულსა და არამაკონტროლებელ წილზე იმავე საფუძვლით, როგორც ხდება ნამეტის ან დეფიციტის მიკუთვნება.

97ზ. თუ კონტროლირებული ერთეული ან კონტროლირებული ერთეულის ნაწილი, არამაკონტროლებელ წილთან ერთად, წარმოადგენს უფრო დიდი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილს, გუდვილის გაუფასურების ზარალი განაწილდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების იმ ნაწილებზე, რომელთაც გააჩნიათ არამაკონტროლებელი წილი და იმ ნაწილებზე, რომლებსაც არა აქვთ არამაკონტროლებელი წილი. გაუფასურების ზარალი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილებს უნდა მიეკუთვნოს შემდეგ საფუძველზე:

(ა) იმდენად, რამდენადაც გაუფასურება უკავშირდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გუდვილს, მისი ნაწილების გუდვილის შესაბამის საბალანსო ღირებულებებს გაუფასურებამდე; და

(ბ) იმდენად, რამდენადაც გაუფასურება უკავშირდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიცირებად აქტივებს, მისი ნაწილების წმინდა იდენტიფიცირებადი აქტივების შესაბამის საბალანსო ღირებულებებს გაუფასურებამდე. ნებისმიერი ამგვარი გაუფასურება განაწილდება თითოეული ერთეულის შემადგენელი ნაწილების აქტივებზე, ამ ნაწილის თითოეული აქტივის საბალანსო ღირებულების პროპორციულად.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იმ ნაწილებზე, რომლებსაც გააჩნიათ არამაკონტროლებელი წილი, გაუფასურება განაწილდება მაკონტროლებელ ერთეულსა და არამაკონტროლებელ წილებზე იმავე საფუძვლით, როგორც ხდება ნამეტის ან დეფიციტის მიკუთვნება.

97თ. თუ არამაკონტროლებელ წილზე მისაკუთვნებელი გაუფასურების ზარალი დაკავშირებულია გუდვილთან, რომელიც აღიარებული არ

არის მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში (იხ. პუნქტი 97დ), ეს გაუფასურების ზარალი არ აღიარდება, როგორც გუდვილის გაუფასურების ზარალი. ასეთ შემთხვევაში, გუდვილის გაუფასურების ზარალის სახით აღიარდება მხოლოდ გაუფასურების ზარალის ის ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია მაკონტროლებელ ერთეულზე მიკუთვნებულ გუდვილთან.

გაუფასურების ზარალის ანულირება

98. 99-105-ე პუნქტებში განსაზღვრულია წინა წლებში აღიარებული აქტივის ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის ანულირების მოთხოვნები. აღნიშნულ პუნქტებში გამოყენებულია ტერმინი „აქტივი“, თუმცა იგი ეხება როგორც ცალკეულ აქტივს, ასევე ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს. 106-109-ე პუნქტებში მოცემულია დამატებითი მოთხოვნები ცალკეული აქტივებისთვის, 110-ე და 111-ე პუნქტებში - ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულებისათვის, ხოლო 111ა და 111ბ პუნქტებში კი გუდვილისათვის.
99. ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, არსებობს თუ არა რაიმე ნიშანი, რომლის მიხედვით წინა წლებში აღიარებული აქტივის, გარდა გუდვილისა, გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობდეს ან შემცირებული იყოს. მისი არსებობის შემთხვევაში, ერთეულმა უნდა შეაფასოს მოცემული აქტივის აღდგენითი ღირებულება.
100. როდესაც ერთეული შეაფასებს, არსებობს თუ არა რაიმე ნიშანი, რომლის მიხედვითაც წინა წლებში აღიარებული აქტივის, გარდა გუდვილისა, გაუფასურების ზარალი შესაძლოა აღარ არსებობს ან შემცირებულია, მან უნდა გაითვალისწინოს, სულ მცირე, შემდეგი მაჩვენებლები:

ინფორმაციის გარე წყაროები

- (ა) აღნიშნული აქტივის საბაზრო ღირებულება მოცემულ პერიოდში მნიშვნელოვნად გაიზარდა;
- (ბ) მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებმაც დადებითად იმოქმედა ერთეულზე, მოხდა მოცემულ პერიოდში, ან მოხდება ახლო მომავალში იმ ტექნოლოგიურ, საბაზრო, ეკონომიკურ ან სამართლებრივ გარემოში, სადაც ერთეული ფუნქციონირებს, ან იმ ბაზარზე, რომლისთვისაც განკუთვნილია მოცემული აქტივი;
- (გ) მოცემულ პერიოდში შემცირდა საბაზრო საპროცენტო განაკვეთები ან ინვესტიციების უკუგების საბაზრო ნორმები,

რომლებიც, სავარაუდოდ, გავლენას მოახდენს აქტივის გამოყენების ღირებულების შეფასების დროს გამოყენებულ დისკონტირების განაკვეთზე და მნიშვნელოვნად გაზრდის აქტივის აღდგენით ღირებულებას;

ინფორმაციის შიდა წყაროები

(დ) მნიშვნელოვანი ცვლილებები, რომლებმაც დადებითად იმოქმედა ერთეულზე, მოხდა მიმდინარე პერიოდში, ან მოსალოდნელია მოხდეს ახლო მომავალში, აქტივის გამოყენების ან სავარაუდო გამოყენების ხარისხსა და წესში. აღნიშნული ცვლილებები მოიცავს დანახარჯებს, რომლებიც გაწეულ იქნა მოცემული პერიოდის განმავლობაში აქტივის გაუმჯობესების, მისი თავდაპირველი სტანდარტული მწარმოებლურობის გაზრდის მიზნით, ან გადაწყვეტილებას იმ ოპერაციის შეწყვეტის ან რესტრუქტურისაციის შესახებ, რომელსაც აქტივი განეკუთვნება; და

(დ.ა) გადაწყვეტილება იმ აქტივის მშენებლობის დასრულების შესახებ, რომელიც აქამდე დაუსრულებელი იყო ან მიყვანილი არ იყო საექსპლუატაციოდ ვარგის მდგომარეობამდე; და

(ე) შიდა ანგარიშების მიხედვით, აქტივის ეკონომიკური მწარმოებლურობა გაიზარდა ან მომავალში მოსალოდნელთან შედარებით გაიზარდება.

101. მე-100 პუნქტში მოცემული გაუფასურების ზარალის შესაძლო შემცირების მაჩვენებლები 25-ე პუნქტში ჩამოთვლილი შესაძლო გაუფასურების ზარალის ნიშნების სარკისებური ანარეკლია.

102. თუ არსებობს რაიმე ნიშანი იმისა, რომ აქტივისათვის, გარდა გუდვილისა, აღიარებული გაუფასურების ზარალი შესაძლოა უკვე აღარ არსებობს ან შემცირდა, ეს შესაძლებელია მიუთითებდეს: (ა) დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის, (ბ) ცვეთის (ამორტიზაციის) მეთოდის ან (გ) ნარჩენი ღირებულების გადასინჯვისა და მოცემული აქტივის შესაბამისი სტანდარტის მიხედვით მათი კორექტირების საჭიროებაზე, თუნდაც მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანულირება არ მოხდეს.

103. აქტივის, გარდა გუდვილისა, წინა წლებში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირება უნდა მოხდეს მხოლოდ მაშინ, როცა ბოლო გაუფასურების ზარალის აღიარების შემდეგ ადგილი ექნება აქტივის აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოყენებულ შეფასებების ცვლილებებს. ამ შემთხვევაში, აქტივის საბალანსო

ღირებულება უნდა გაიზარდოს მის აღდგენით ღირებულებამდე. აღნიშნული ზრდა წარმოადგენს გაუფასურების ზარალის ანულირებას.

104. გაუფასურების ზარალის ანულირება ასახავს მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის უკანასკნელი აღიარების შემდეგ აქტივის შეფასებული მომსახურების პოტენციალის, მისი გამოყენების ან ერთეულიდან გასვლის შედეგად მომხდარ სავარაუდო ზრდას. ერთეულს მოეთხოვება შეფასებებში მომხდარი იმ ცვლილებების წარმოჩენა, რომლებიც იწვევს მომსახურების პოტენციალის შეფასებების ზრდას. აღნიშნულ ცვლილებებს განეკუთვნება:
- (ა) აღდგენითი ღირებულების შეფასების მეთოდის შეცვლა (ანუ აღდგენითი ღირებულება ეფუძნება გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების ან გამოყენების ღირებულებას);
 - (ბ) იმ შემთხვევაში, თუ აღდგენითი ღირებულება ეფუძნებოდა გამოყენების ღირებულებას: მომავალში მისაღები ფულადი სახსრების ოდენობის ან პერიოდულობის, ან დისკონტირების განაკვეთის ცვლილება; და
 - (გ) იმ შემთხვევაში, თუ აღდგენითი ღირებულება ეფუძნებოდა გაყიდვის ხარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას: ცვლილებები ამ უკანასკნელის შემადგენელი კომპონენტების შეფასებებში.
105. აქტივის გამოყენების ღირებულება შესაძლოა აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე მეტი გახდეს მხოლოდ იმის გამო, რომ მომავალი ფულადი სახსრების დისკონტირებული ღირებულება იზრდება მისი მიღების თარიღის მოახლოებისას. თუმცა, აქტივის მომსახურების პოტენციალი არ გაზრდილა. შესაბამისად, გაუფასურების ზარალის ანულირება არ ხდება მხოლოდ დროის გასვლის გამო (ზოგჯერ მას უწოდებენ „დისკონტირების დახურვას“), თუნდაც აქტივის საბალანსო ღირებულება მის აღდგენით ღირებულებაზე მეტი გახდეს.

ცალკეული აქტივის აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირება

106. გაუფასურების ზარალის ანულირების შედეგად აქტივის, გარდა გუდვილისა, გაზრდილი საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს იმ საბალანსო ღირებულებას (ამორტიზაციის ან ცვეთის გამოკლებით), რომელიც მიღებული იქნებოდა, წინა წლებში გაუფასურების აღიარება რომ არ მომხდარიყო.
107. აქტივის, გარდა გუდვილისა, საბალანსო ღირებულების ზრდა, იმ საბალანსო ღირებულებაზე მეტად, რომელიც მიღებული იქნებოდა

საბალანსო ღირებულების შეფასებით (ამორტიზაციისა და ცვეთის გამოკლებით) წინა წლებში მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება რომ არ მომხდარიყო, წარმოადგენს გადაფასებას. აქტივის ამგვარი გადაფასების აღრიცხვისას ერთეული იყენებს შესაბამის სტანდარტს.

108. აქტივის, გარდა გუდვილისა, გაუფასურების ზარალის კომპენსირება დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში, თუ მოცემული აქტივი აღრიცხული არ არის გადაფასებული ღირებულებით სხვა სტანდარტის შესაბამისად (მაგალითად, სსბასს 17-ით და სსბასს 31-ით გათვალისწინებული გადაფასების მოდელის შესაბამისად). გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანუღირების ნებისმიერი თანხა სხვა შესაბამისი სტანდარტის მიხედვით უნდა აღიარდეს როგორც გადაფასების ზრდა.
- 108ა. გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალის ანუღირების თანხა აღიარდება სხვა გადაფასების რეზერვში და ზრდის ამ აქტივთან დაკავშირებულ გადაფასების ნამეტს. თუმცა, იმ ოდენობით, რომლითაც იმავე გადაფასებული აქტივის გაუფასურების ზარალი ნამეტში ან დეფიციტში ადრე აღიარდა როგორც ხარჯი, გაუფასურების ზარალის ანუღირებაც ასევე უნდა აღიარდეს ნამეტში ან დეფიციტში.
109. გაუფასურების ზარალს ანუღირების აღიარების შემდეგ აქტივის ცვეთის (ამორტიზაციის) თანხა უნდა დაკორექტირდეს მომავალი პერიოდებისთვის, რათა აქტივის გადასინჯული საბალანსო ღირებულება, ნარჩენი ღირებულების (მისი არსებობის შემთხვევაში) გამოკლებით, განაწილდეს სისტემატურ საფუძველზე, აქტივის დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის განმავლობაში.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის ანუღირება

110. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის ანუღირების თანხა უნდა გადანაწილდეს ამ ერთეულში შემავალ აქტივებზე, გარდა გუდვილისა, მათი საბალანსო ღირებულებების პროპორციულად. ასეთი ზრდა აქტივების საბალანსო ღირებულებებში ხორციელდება როგორც ცალკეული აქტივების გაუფასურების ზარალის ანუღირება და აღიარდება 108-ე პუნქტის შესაბამისად. ამგვარი ანუღირების თანხის განაწილება არ მოხდება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ ისეთ აქტივზე, რომელსაც წვლილი შეაქვს, ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში, მომსახურების პოტენციალის სახით.
111. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაუფასურების ზარალის ანუღირების განაწილებისას, 110-ე პუნქტის მიხედვით, თითოეული

აქტივის საბალანსო ღირებულება არ უნდა აღემატებოდეს უმცირესს, შემდეგი სიდიდეებიდან:

- (ა) აღდგენითი ღირებულება (თუ შესაძლებელია მისი განსაზღვრა) ;
და
- (ბ) საბალანსო ღირებულება (ამორტიზაციის ან ცვეთის გამოკლებით), რომელიც იქნებოდა, მოცემული აქტივის გაუფასურების ზარალის აღიარება წინა წლებში რომ არ მომხდარიყო.

გაუფასურების ზარალის კომპენსირება, რომელიც, სხვა შემთხვევაში, მიკუთვნებული იქნებოდა აქტივზე, პროპორციულად უნდა განაწილდეს მოცემული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აქტივებზე, გარდა გუდვილისა.

გუდვილის გაუფასურების ზარალის ანუღირება

- 111ა. გუდვილის გაუფასურების აღიარებული ზარალის მომავალ პერიოდებში ანუღირება დაუშვებელია.
- 111ბ. სსბასს 31-ით იკრძალება შიდა წარმოშობის გუდვილის აღიარება. გუდვილის გაუფასურების ზარალის აღიარების შემდეგ აღდგენითი ღირებულების ყოველი მომდევნო ზრდა, სავარაუდოდ, არის შიდა წარმოშობის გუდვილის ზრდა, ვიდრე შეძენილი გუდვილისთვის აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანუღირება.

აქტივების კლასიფიკაციის შეცვლა

- 112. აქტივის კლასიფიკაციის შეცვლა მისი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივიდან ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივად, ან პირიქით, შეიძლება მოხდეს მხოლოდ მაშინ, როდესაც არსებობს მკაფიო მტკიცებულება იმისა, რომ ამგვარი კლასიფიკაციის შეცვლა მართებულია. აქტივის კლასიფიკაციის შეცვლის ფაქტი, თავისთავად, არ გამოიწვევს აქტივის ტესტირების აუცილებლობას გაუფასურებაზე ან გაუფასურების ზარალის ანუღირებას. აქტივის კლასიფიკაციის შეცვლის შემდეგ ერთეულს, როგორც მინიმუმში, მოეთხოვება გაითვალისწინოს 25-ე პუნქტში ჩამოთვლილი ფაქტორები.
- 113. ზოგიერთ შემთხვევაში, საჯარო სექტორის ერთეულებმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიონ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის დანიშნულების შეცვლა და მიანიჭონ მას ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის კვალიფიკაცია. მაგალითად, წყალარინების გამწმენდი ნაგებობა აიგო იმისთვის, რომ უზრუნველყოს სამრეწველო კომპლექსის წყალარინება კომერციული შემოსავლის მიღების მიზნით და დარჩენილი სიმძლავრით კი ერთეული უფასოდ ემსახურება

სოციალური ტიპის საცხოვრებელი კომპლექსის წყალარინებას. სამრეწველო კომპლექსი ცოტა ხნის წინ დაიხურა, ასე, რომ მომავალში საწარმოს შემდგომი განვითარება მოხდება სოციალური საცხოვრებელი კომპლექსის მომსახურების მიზნით. სამრეწველო კომპლექსის დახურვიდან გამომდინარე, საჯარო სერტორის ერთეული იღებს გადაწყვეტილებას, კლასიფიკაცია შეუცვალოს გამწმენდ ნაგებობას და მიანიჭოს მას ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივის კვალიფიკაცია.

განმარტებითი შენიშვნები

114. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ის კრიტერიუმები, რომლებსაც ის იყენებს ფულადი სახსრების წარმოქმნილი აქტივის ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივისაგან განსასხვავებლად.
115. ერთეულმა აქტივების თითოეული კლასისათვის ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა გაამყდავნოს:
 - (ა) მოცემული პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალი და ფინანსური შედეგის ანგარიშგების ის მუხლი (მუხლები), რომელიც მოიცავს ამ გაუფასურების ზარალის თანხებს;
 - (ბ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში ნამეტში ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირების თანხა და ფინანსური შედეგების ანგარიშგების ის მუხლი (მუხლები), რომელშიც ასახულია გაუფასურების ზარალის ანულირება;
 - (გ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში გადაფასებულ აქტივებთან დაკავშირებით უშუალოდ გადაფასების ნამეტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ოდენობა; და
 - (დ) მოცემული პერიოდის განმავლობაში გადაფასებულ აქტივებთან დაკავშირებით უშუალოდ გადაფასების ნამეტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირება.
116. ზოგიერთ გარემოებაში, შეიძლება გაურკვეველი იყოს აქტივის ფლობის უმთავრესი მიზეზი, კომერციული მოგების მიღებაა თუ არა. ასე, რომ საჭიროა განსჯა, იმის დასადგენად, თუ რომელი სტანდარტით უნდა იხელმძღვანელოს ერთეულმა, წინამდებარე სტანდარტით თუ სსბას 21-ით.
117. აქტივთა კლასი წარმოადგენს შინაარსითა და ერთეულის საოპერაციო საქმიანობაში დანიშნულებით მსგავსი აქტივების ჯგუფს, რომელიც,

ფინანსურ ანგარიშგებაში განმარტებების მიზნებისათვის ნაჩვენებია როგორც ერთი აქტივი.

118. 115-ე პუნქტში მოთხოვნილი ინფორმაცია შესაძლოა წარდგენილ იქნეს მოცემული კლასის აქტივთა შესახებ სხვა ინფორმაციასთან ერთად. მაგალითად, აღნიშნული ინფორმაცია შესაძლოა ჩაირთოს სსბასს 17-ის შესაბამისად მოთხოვნილ პერიოდის დასაწყისისა და დასასრულისათვის ძირითადი აქტივების საბალანსო ღირებულებების შემაჯერებელ ინფორმაციაში.
119. ერთეულმა, რომელიც წარადგენს სეგმენტის შესახებ ინფორმაციას სსბასს 18-ის, *სეგმენტის ანგარიშგება*, შესაბამისად, თითოეული საანგარიშგებო სეგმენტის მიხედვით უნდა წარადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) მოცემული პერიოდის ნამეტში და დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის თანხა;
 - (ბ) მოცემული პერიოდის ნამეტსა ან დეფიციტში აღიარებული გაუფასურების ზარალის ანულირების თანხა.
120. ცალკეულ აქტივთან (გუდვილის ჩათვლით) ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულთან დაკავშირებით, რომელთან მიმართებაშიც მოცემულ პერიოდში აღიარებულ ან ანულირებულ იქნა გაუფასურების ზარალი, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (ა) ის მოვლენები ან გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია გაუფასურების ზარალის აღიარება ან ანულირება;
 - (ბ) აღიარებული ან ანულირებული გაუფასურების ზარალის თანხა;
 - (გ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შემთხვევაში:
 - (i) აქტივის შინაარსი; და
 - (ii) ანგარიშგების სეგმენტი, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი, თუ ერთეული სეგმენტის ინფორმაციის წარსადგენად იყენებს სსბასს 18-ის მოთხოვნებს; და
 - (დ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისათვის:
 - (i) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღწერა (წარმოადგენს წარმოების ხაზს, ქარხანას, ბიზნეს ოპერაციას, გეოგრაფიულ არეს, თუ ანგარიშგების სეგმენტს);
 - (ii) გაუფასურების ზარალი, რომელიც აღიარებულ ან ანულირებულ იქნა აქტივთა კლასის მიხედვით, ან

ანგარიშგების სეგმენტების მიხედვით, თუ ერთეული სეგმენტის ინფორმაციის წარსადგენად სსბას 18-ს იყენებს, ერთეულის მიერ წარდგენილი ანგარიშგების ფორმატის შესაბამისად; და

(iii) თუ შეიცვალა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიცირების მიზნით აგრეგირებული აქტივების შემადგენლობა, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასების შემდეგ (თუ ასეთი არსებობს), ერთეულმა უნდა აღწეროს აქტივების აგრეგირების მიმდინარე და ადრე არსებული მეთოდი და ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის განსაზღვრის მეთოდის შეცვლის მიზეზები;

(ე) აქტივის აღდგენითი ღირებულება ტოლია თუ არა გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების ან მისი გამოყენების ღირებულების;

(ვ) თუ აღდგენით ღირებულებას წარმოადგენს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება, ამ უკანასკნელის განსაზღვრის საფუძველი (მაგალითად, სარეალიზაციო ფასი განისაზღვრა აქტიური ბაზრის ინფორმაციის საფუძველზე); და

(ზ) თუ აღდგენით ღირებულებას წარმოადგენს გამოყენების ღირებულება, გამოყენების ღირებულების მიმდინარე და ადრინდელი შეფასების გამოსათვლელად გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთ(ებ)ი (თუ ასეთი არსებობს).

121. ერთეულმა მიმდინარე პერიოდში აღიარებული იმ აგრეგირებული გაუფასურების ზარალისა და ზარალის ანულირებისათვის, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია წარდგენილი არ არის, 120-ე პუნქტის მიხედვით განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს შემდეგი ინფორმაცია:

(ა) აქტივთა ძირითადი კლასები, რომლებზეც გავლენა მოახდინა გაუფასურების ზარალმა ან გაუფასურების ზარალის ანულირებამ;

(ბ) ძირითადი მოვლენები და გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვიეს ამ გაუფასურების ზარალის ან ანულირების აღიარება.

122. სასურველია, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში ასახოს მოცემულ პერიოდში აქტივების აღდგენითი ღირებულების დასადგენად გამოყენებული დაშვებები. ამასთანავე, 123-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ინფორმაცია ფულადი სახსრების წარმომქმნელი იმ ერთეულის აღდგენითი

ღირებულების შეფასებების შესახებ, რომლის მიმდინარე ღირებულებაში შეტანილია განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილი ან არამატერიალური აქტივი.

- 122ა. თუ, 90-ე პუნქტის შესაბამისად, საანგარიშგებო პერიოდში ერთეულის შემენის შედეგად შემენილი გუდვილის რაიმე ნაწილი განაწილებული არ არის ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე (ან მათ ჯგუფზე) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს გაუნაწილებელი გუდვილის თანხა და ის მიზეზები, რომელთა გამოც ვერ მოხერხდა ამ თანხის განაწილება.

განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების შემცველი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების აღდგენითი ღირებულების განსასაზღვრად გამოყენებული შეფასებები

123. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს (ა)-(ვ) ქვეპუნქტებით განსაზღვრული ინფორმაცია, თითოეული ისეთი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) შესახებ, რომლისთვისაც მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის ან არამატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება მნიშვნელოვანია, განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის ან არამატერიალური აქტივის მთლიან საბალანსო ღირებულებასთან მიმართებაში:

- (ა) ერთეულზე (ერთეულთა ჯგუფზე) მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის საბალანსო ღირებულება;
- (ბ) ერთეულზე (ერთეულთა ჯგუფზე) მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება;
- (გ) ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრის საფუძველი (ე.ი. გამოყენების ღირებულება ან გასვლის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება);
- (დ) თუ ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულება ეყრდნობა მის გამოყენების ღირებულებას;
 - (i) თითოეული ძირითადი დაშვების აღწერა, რომლის საფუძველზეც ხელმძღვანელობამ გამოითვალა იმ პერიოდის ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზები, რომლებსაც მოიცავს ბოლო ბიუჯეტები/პროგნოზები.

ძირითად დაშვებად მიიჩნევა დაშვება, რომელზეც ყველაზე მეტად არის დამოკიდებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულება;

- (ii) თითოეული ძირითადი დაშვების მნიშვნელობ(ებ)ის განსაზღვრისთვის ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მიდგომის აღწერა, ეს მნიშვნელობები წარსულ გამოცდილებას ეფუძნებოდა, თუ შეესაბამება ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებს და თუ არა, როგორ და რატომ განსხვავდება გამოყენებული მიდგომა წარსული გამოცდილებისა და ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებისაგან;
- (iii) პერიოდი, რომლისთვისაც ხელმძღვანელობამ განსაზღვრა ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების პროგნოზები ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებულ ფინანსურ ბიუჯეტებსა, თუ პროგნოზებზე დაყრდნობით, ხოლო, როდესაც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულისათვის (ერთეულთა ჯგუფისათვის) ასეთი პერიოდი აღემატება ხუთ წელიწადს – განმარტება, თუ რატომ არის გამართლებული ასეთი ხანგრძლივი პერიოდის გამოყენება;
- (iv) ზრდის ტემპი, რომელიც გამოყენებულ იქნა უახლეს ბიუჯეტებში/პროგნოზებში ფულადი სახსრების ნაკადების გრძელვადიანი პროგნოზების შეფასებისას. თუ გამოყენებულია საქონლის, დარგის, ქვეყნის ან ქვეყნების, რომლებშიც ერთეული ეწევა საქმიანობას, მიზნობრივი ბაზრისათვის დამახასიათებელ გრძელვადიან საშუალო ზრდის ტემპზე უფრო მაღალი მაჩვენებელი - ამგვარი ქმედების დასაბუთება;
- (v) ზრდის ტემპი, რომელიც გამოყენებულ იქნა ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზების ექსტრაპოლაციისთვის ბოლო ბიუჯეტებითა თუ პროგნოზებით მოცულ პერიოდზე უფრო ხანგრძლივი პერიოდისთვის. თუ გამოყენებულია პროდუქტების, დარგის, ქვეყნის ან ქვეყნების, სადაც ერთეული ეწევა საქმიანობას, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფისათვის) ბაზრისათვის დამახასიათებელ გრძელვადიან საშუალო ზრდის ტემპზე უფრო დიდი მაჩვენებელი - ამგვარი ქმედების დასაბუთება;

- (vi) ფულადი სახსრების ნაკადების შეფასებისას გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთ(ებ)ი.
- (გ) თუ ერთეულის აღდგენითი ღირებულება ეყრდნობა გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას - ამ უკანასკნელის დასადგენად გამოყენებული მეთოდოლოგია. თუ გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება განსაზღვრული არაა ერთეულის დაკვირვებადი საბაზრო ფასით, განმარტებით შენიშვნებში დამატებით უნდა აისახოს შემდეგი:
- (i) თითოეული ძირითადი დაშვების აღწერა, რომლის საფუძველზეც ხელმძღვანელობამ გამოითვალა გასვლის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება. ძირითად დაშვებად მიიჩნევა დაშვება, რომელზეც ყველაზე მეტად არის დამოკიდებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულება;
- (ii) თითოეული ძირითადი დაშვების მნიშვნელობ(ებ)ის განსაზღვრისთვის ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული მიდგომის აღწერა, ეს მნიშვნელობები წარსულ გამოცდილებას ეფუძნებოდა, თუ შეესაბამება ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებს და თუ არა, როგორ და რატომ განსხვავდება გამოყენებული მიდგომა წარსული გამოცდილებისა და ინფორმაციის სათანადო გარე წყაროებისაგან;
- თუ გასვლის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება დისკონტირებული ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზების მეშვეობით, გამჟღავნებულ უნდა იქნას ასევე შემდეგი ინფორმაცია:
- (iii) პერიოდი, რომელსაც ეხება ხელმძღვანელობის მიერ პროგნოზირებული ფულადი სახსრების ნაკადები;
- (iv) ფულადი სახსრების ნაკადების გრძელვადიანი პროგნოზების ექსტრაპოლაციისთვის გამოყენებული ზრდის ტემპი; და
- (v) ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზირებისთვის გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთ(ებ)ი;
- (3) თუ ერთ-ერთ ძირითად დაშვებაში, რომელსაც ხელმძღვანელობა დაეყრდნო ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის

აღდგენითი ღირებულების შეფასებისას, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელმა ცვლილებამ შეიძლება გამოიწვიოს ერთეულის საბალანსო ღირებულების მეტობა აღდგენით ღირებულებაზე;

- (i) სიდიდე, რომლითაც ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულება აჭარბებს საბალანსოს;
- (ii) აღნიშნული ძირითადი დაშვებისათვის დადგენილი მნიშვნელობა;
- (iii) თანხა, რომლითაც უნდა შეიცვალოს აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრისათვის გამოყენებული ძირითადი დაშვებისათვის დადგენილი მნიშვნელობა. ასეთ ცვლილებაზე სხვა ცვლადების ნებისმიერი ირიბი გავლენის გათვალისწინების შემდეგ, რათა ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულება გაუტოლდეს საბალანსო ღირებულებას.

124. თუ განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის ან არამატერიალური აქტივების საბალანსო ღირებულება მთლიანად ან ნაწილობრივ გადანაწილებულია ფულადი სახსრების წარმომქმნელ მრავალ ერთეულზე (ერთეულთა ჯგუფზე) და ასეთი გადანაწილებული ღირებულება უმნიშვნელოა, ერთეულის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის ან არამატერიალური აქტივების მთლიან საბალანსო ღირებულებასთან შედარებით, მაშინ განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს აღნიშნული ფაქტი და გადანაწილებული საბალანსო ღირებულების მთლიანი სიდიდე. ამასთანავე, თუ ამგვარი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი რომელიმე ერთეულის აღდგენითი ღირებულება ეყრდნობა ერთსა და იმავე დაშვებ(ებ)ას და განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის ან არამატერიალური აქტივების აღნიშნულ ერთეულებზე გადანაწილებული აგრეგირებული საბალანსო ღირებულება მნიშვნელოვანია, ერთეულის განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე გუდვილის ან არამატერიალური აქტივების მთლიან საბალანსო ღირებულებასთან შედარებით; ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ამ ფაქტს, ქვემოთ ჩამოთვლილ ინფორმაციასთან ერთად ასახავს:

- (ა) ამ ერთეულზე (ერთეულთა ჯგუფზე) მიკუთვნებული გუდვილის აგრეგირებული საბალანსო ღირებულება;
- (ბ) ამ ერთეულზე (ერთეულთა ჯგუფზე) მიკუთვნებული განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე

არამატერიალური აქტივების აგრეგირებული საბალანსო ღირებულება;

- (გ) ძირითადი დაშვებ(ებ)ის აღწერა;
- (დ) ხელმძღვანელობის მიდგომა ძირითადი დაშვებ(ებ)ისათვის ღირებულების სიდიდის გასაზღვრისას, ასახავს თუ არა გამოყენებული მეთოდი წარსულ გამოცდილებას ან, შეძლებისდაგვარად, თანამიმდევრულია თუ არა იგი ინფორმაციის გარე წყაროების მიმართ და თუ არა, რატომ და როგორ განსხვავდება იგი წარსული გამოცდილებისა და ინფორმაციის გარე წყაროებისაგან;
- (ე) თუ გონივრულობის ფარგლებში მოსალოდნელმა ცვლილებამ ძირითად დაშვებ(ებ)აში შეიძლება გამოიწვიოს ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აგრეგირებული საბალანსო ღირებულების მეტობა აგრეგირებულ აღდგენით ღირებულებაზე:
 - (i) სიდიდე, რომლითაც ერთეულების (ერთეულთა ჯგუფის) აგრეგირებული აღდგენითი ღირებულება აჭარბებს აგრეგირებულ საბალანსო ღირებულებას;
 - (ii) აღნიშნული ძირითადი დაშვებ(ებ)ისათვის დადგენილი მნიშვნელობა;
 - (iv) თანხა, რომლითაც უნდა შეიცვალოს აღდგენითი ღირებულებ(ებ)ის განსაზღვრისათვის გამოყენებული ძირითადი დაშვებ(ებ)ისათვის დადგენილი მნიშვნელობა, ასეთ ცვლილებაზე სხვა ცვლადების ნებისმიერი ირიბი გავლენის გათვალისწინების შემდეგ, რათა ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აგრეგირებული აღდგენითი ღირებულება გაუტოლდეს აგრეგირებულ საბალანსო ღირებულებას.

125. 37-ე პუნქტის თანახმად, გასულ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის (ერთეულთა ჯგუფის) აღდგენითი ღირებულების ბოლო შეფასება შესაძლოა გამოყენებული იყოს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში, 37-ე და 903 პუნქტების შესაბამისად, სათანადო კრიტერიუმების დაკმაყოფილების შემთხვევაში. როდესაც ასე ხდება, 123-ე და 124-ე პუნქტებით განსაზღვრული განმარტებითი ინფორმაცია უკავშირდება მიმდინარე პერიოდში გადმოტანილ აღდგენითი ღირებულების შეფასებას.

ძალაში შესვლის თარიღი

126. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2009 წლის 1 აპრილს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური საანგარიშგებო პერიოდებიდან. რეკომენდებულია სტანდარტის უფრო ადრინდელი პერიოდებიდან გამოყენება. თუ ერთეული წინამდებარე სტანდარტს იყენებდა 2009 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის, იგი ვალდებულია განმარტოს აღნიშნული ფაქტი.
- 126ა. 125-ე და მე-100 პუნქტები შეიცვალა 2010 წლის იანვარში, *სსბასს-ების გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულს მოეთხოვება ზემოაღნიშნული ცვლილებები გამოიყენოს პერსპექტიულად წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისათვის, რომელიც მოიცავს 2011 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებულ პერიოდებს; სასურველია სტანდარტის უფრო ადრინდელი მიღება, თუ ერთეული, იმავდროულად, იყენებს სსბასს მე-16, მე-12, მე-13, 29-ე, 40-ე, 57-ე, 59-ე, 62-ე, 62(ა), 62(ბ), 63-ე, 66-ე და 101(ა) შეცვლილ პუნქტებს. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს იყენებს 2011 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის, მან აღნიშნული ფაქტი უნდა განმარტოს.
- 126ბ. 123-ე პუნქტი შეიცვალა 2010 წლის იანვარში *სსბასს-ების გაუმჯობესების*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა მითითებული ცვლილება უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისათვის, რომელიც მოიცავს 2011 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებულ წლიურ პერიოდებს. სასურველია სტანდარტის ვადაზე ადრე მიღება. თუ ერთეული ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს იყენებს 2011 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის, მან აღნიშნული ფაქტი უნდა განმარტოს.
- 126გ. სსბასს 31-ით 2 (თ) პუნქტი. ერთეულს მოეთხოვება გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილება იმ წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისთვის, რომლებიც მოიცავს 2011 წლის 1 აპრილს ან მის შემდგომ დაწყებულ წლიურ საანგარიშგებო პერიოდებს. თუ ერთეული სსბასს 31-ს იყენებს 2011 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის, მან ამავე პერიოდისთვისაც უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილება.
- 126დ. 127-ე პუნქტი შეიცვალა სსბასს 33-ის, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული დარიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილება წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება ნებადართულია.

თუ ერთეული იყენებს სსბასს 33-ს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, ამ ადრინდელი პერიოდისთვის ასევე უნდა იქნას გამოყენებული აღნიშნული ცვლილება.

- 126ე. მე-12 პუნქტი შეიცვალა სსბასს 35-ის, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება* და სსბასს 37-ის, *ერთობლივი შეთანხმებები 2015 წლის იანვარში გამოცემის შედეგად*, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები, როდესაც იგი გამოიყენებს სსბასს 35-ს და სსბასს 37-ს.
- 126ვ. მე-2 და მე-8 პუნქტები შეიცვალა 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2017 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 126ზ. მე-3 და მე-4 პუნქტები ამოღებულია, ხოლო მე-5 და მე-18 პუნქტები შეიცვალა 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების გამოყენების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 126თ. მე -2, 73-ე, 108-ე, 115-ე და 124-ე პუნქტები შეიცვალა, მე-6 და მე-11 პუნქტები ამოღებულ იქნა და დაემატა 73ა და 108ა პუნქტები *გადაფასებული აქტივების გაუმჯობესების* (ცვლილებები სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ში) გამოცემის შედეგად. ერთეული ვალდებულია გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ამ ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 126ი. მე-2 პუნქტი შეიცვალა 2016 წლის ივლისში სსბასს 39-ის, *დაქირავებულთა სარგებელი*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული

პერიოდისათვის, მან უნდა გაამჟღავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავედროულად გამოიყენოს სსბასს 39.

126კ. მე-2, 23-ე, 71-ე, 76-ე, 88-ე, 91-ე, 92-ე, 98-ე-მე-100, 102-ე, 103-ე, 106-ე-108-ე, 110-ე, 111-ე, 120-ე, 122-ე და 123-ე-125-ე პუნქტები შეიცვალა, 18ა, 20ა, 90ა – 90-პ პუნქტები დაემატა, 97ა-97თ, 111ა, 111ზ და 122ა დამატებულია, ხოლო მე-7 და 96-ე პუნქტები ამოღებულია 2017 წლის იანვარში სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეული ამ ცვლილებებს გამოიყენებს პერსპექტიულად, წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს, რომლებიც იწყება სსბასსს-ს მიერ განსაზღვრული თარიღიდან ან მის შემდეგ. ადრეული გამოყენება ნებადართულია. თუ ერთეული გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს უფრო ადრე, მან უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი და, თუ მას უკვე არ გაუკეთებია, იმავედროულად გამოიყენოს სსბასს 40.

127. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის 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.

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი წარმოადგენს სსბასს 26-ის განუყოფელ ნაწილს.

დისკონტირებული ღირებულების ტექნიკის გამოყენება აქტივის გამოყენების ღირებულების შესაფასებლად

წინამდებარე მითითება იყენებს ტერმინს „აქტივი“, რომელიც თანაბრად ეხება აქტივების ჯგუფსაც, რომელიც შეადგენს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს.

დისკონტირებული ღირებულების გამოსათვლელი კომპონენტები

მგ1. ეკონომიკურ განსხვავებებს აქტივებს შორის წარმოქმნის ერთად აღებული შემდეგი ელემენტები:

- (ა) ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადის, ან, უფრო რთულ შემთხვევებში, ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მთელი წყების შეფასება, რომლის მიღებასაც ერთეული აქტივიდან ვარაუდობს;
- (ბ) ამ ფულადი სახსრების შემოსვლის მოსალოდნელი სიდიდისა და მიღების ვადების შესაძლო ვარიაციების ლოდინი;
- (გ) ფულის დროითი ღირებულება, რომელიც წარმოდგენილია ურისკო მიმდინარე საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით;
- (დ) ფასი, აქტივისათვის დამახასიათებელი განუსაზღვრელობის გათვალისწინებით; და
- (ე) სხვა ფაქტორები, რომლებიც ზოგჯერ არ ექვემდებარება იდენტიფიკაციას (მაგალითად, არალიკვიდობა), რაც ბაზრის მონაწილეებმა უნდა ასახონ ფულადი სახსრების იმ მომავალი ნაკადების სიდიდეში, რომლის მიღებასაც ერთეული მოცემული აქტივიდან ვარაუდობს.

მგ2. მოცემულ დანართში შედარებულია დისკონტირებული ღირებულების გაანგარიშების ორი მიდგომა. ამასთან, ორივე მათგანის გამოყენება შეიძლება აქტივის გამოყენების ღირებულების გამოსათვლელად, კონკრეტული ვითარების შესაბამისად. ტრადიციული მიდგომის დროს, დისკონტირების განაკვეთში ჩაირთვლება მგ 1-ის (ბ)-(ე) პუნქტებში აღწერილი ფაქტორებით კორექტირება. ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადების

მიდგომის დროს, რისკის მიხედვით შესწორებული ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადების გამოთვლისას (ბ), (დ) და (ე) ფაქტორები განაპირობებს კორექტირებებს. რომელი მიდგომაც არ უნდა შეარჩიოს ერთეულმა, ფულადი სახსრების მომავალი შემოსვლის სიდიდისა და მიღების ვადების შესაძლო ვარიაციების მოლოდინითან დაკავშირებით, შედეგი უნდა ასახავდეს მომავალი ნაკადების დისკონტირებულ ღირებულებას, ე.ი. უნდა იყოს შესაძლო შედეგების საშუალო შეწონილი სიდიდე.

ზოგადი პრინციპები

მკვ. ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადებისა და საპროცენტო განაკვეთების შესაფასებლად გამოყენებული მეთოდები სხვადასხვანაირი იქნება სხვადასხვა სიტუაციაში, განსახილველი აქტივის გარემომცველი პირობებიდან გამომდინარე. თუმცა, აქტივების შესაფასებლად დისკონტირების ტექნიკის გამოყენება რეგულირდება შემდეგი ზოგადი პრინციპებით:

(ა) ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებისათვის გამოყენებული საპროცენტო განაკვეთები უნდა ასახავდეს იმ დაშვებებს, რომლებიც შესაბამისობაში იქნება შეფასებული ფულადი სახსრების ნაკადებისათვის ნიშანდობლივ დაშვებებთან. სხვა შემთხვევაში, ზოგიერთი დაშვების გავლენა ორმაგად გათვალისწინებული ან იგნორირებული იქნება. მაგალითად, 12%-იანი დისკონტირების განაკვეთი შეიძლება გამოყენებულ იქნეს გაცემულ სესხზე ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ფულადი სახსრების ნაკადებისთვის. ეს განაკვეთი ასახავს მომავალი ვალდებულებების შეუსრულებლობის მოლოდინს გარკვეული მახასიათებლების მქონე სესხიდან. იგივე 12%-იანი განაკვეთი არ უნდა იქნეს გამოყენებული ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადების დისკონტირებისათვის, ვინაიდან ფულადი სახსრების ასეთი ნაკადები უკვე ასახავს დაშვებებს, მომავალი ვალდებულებების შეუსრულებლობის შესახებ;

(ბ) შეფასებითი ფულადი სახსრების ნაკადები და დისკონტირების განაკვეთები თავისუფალი უნდა იყოს როგორც მიკერძოებისაგან, ასევე ისეთი ფაქტორებისაგან, რომლებიც დაკავშირებული არ არის განსახილველ აქტივთან. მაგალითად, შეფასებული ნეტო ფულადი სახსრების ნაკადების თვითნებურად შემცირება იმისათვის, რომ აქტივის ხილვადი მომგებიანობა გაუმჯობესდეს, შეფასების მიკერძოებას განაპირობებს;

- (გ) შეფასებითი ფულადი სახსრების ნაკადები ან დისკონტირების განაკვეთები უნდა ასახავდეს შესაძლო შედეგების მთელ დიაპაზონს, მწკრივს და არა მარტო, სავარაუდოდ, ყველაზე მინიმალურ ან მაქსიმალურ შესაძლო სიდიდეს.

ტრადიციული და ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადების მიდგომები დისკონტირებული ღირებულებისათვის

ტრადიციული მიდგომა

- მგ3. ბუღალტრულ აღრიცხვაში დისკონტირებული ღირებულების გამოყენების პრაქტიკაში ტრადიციულად გამოიყენება შეფასებითი ფულადი სახსრების ნაკადები და ერთიანი დისკონტირების განაკვეთი. ამ მიდგომას ხშირად უწოდებენ „რისკით შეწონილ განაკვეთს“. ფაქტობრივად, ტრადიციული მიდგომა ვარაუდობს, რომ ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების მოსალოდნელი ყველა შედეგი და შესაბამისი რისკის პრემია შეიძლება გაერთიანდეს ერთი, შეთანხმებული დისკონტირების განაკვეთით. მაშასადამე, ტრადიციულ მიდგომაში მთელი ყურადღება კონცენტრირდება დისკონტირების განაკვეთის შერჩევაზე
- მგ5. ზოგ შემთხვევაში, მაგალითად, როდესაც შესაძლებელია ბაზრებზე შესადარის აქტივებზე დაკვირვება, შედარებით ადვილია ტრადიციული მიდგომის გამოყენება. ეს მიდგომა, იმ აქტივებთან დაკავშირებით, რომლის ფულადი სახსრების ნაკადები გათვალისწინებულია სახელმწიკრულებო პირობით, შეესაბამება იმას, თუ როგორ ახასიათებენ ბაზრის მონაწილეები აქტივს, როგორც „12 პროცენტისანი ობლიგაციის“ დროს.
- მგ6. ამასთან, ტრადიციული მიდგომა შეიძლება სათანადოდ ვერ აგვარებდეს შეფასების ზოგიერთ რთულ პრობლემას, მაგალითად, ისეთი არაფინანსური აქტივების შეფასებას, როდესაც არ არსებობს უშუალოდ მისი ან მასთან შესადარისი აქტივის ბაზარი. რისკის შესაბამისი განაკვეთის სწორი მოძებნა საჭიროებს სულ მცირე შემდეგი ორი მუხლის ანალიზს - აქტივი, რომელიც არსებობს ბაზარზე და რომელსაც, აქვს ბაზარზე გამოკვლეული საპროცენტო განაკვეთი და აქტივი, რომელიც უნდა შეფასდეს. შესაფასებელი ფულადი სახსრების ნაკადებისათვის. შესაფერის დისკონტირების განაკვეთზე დასკვნა გამოტანილ უნდა იქნეს მეორე აქტივის ბაზარზე დაკვირვებადი საპროცენტო განაკვეთის მიხედვით. ამგვარი დასკვნების გამოსატანად, სხვა აქტივის ფულადი სახსრების ნაკადების მახასიათებლები

შესაფასებელი აქტივის მახასიათებლების მსგავსი უნდა იყოს. ამრიგად, შემფასებელმა უნდა გააკეთოს შემდეგი:

- (ა) განსაზღვროს იმ ფულადი სახსრების ნაკადების ერთობლიობა, რომლის დისკონტირებაც უნდა განხორციელდეს;
- (ბ) განსაზღვროს ბაზარზე არსებული სხვა აქტივი, რომელიც ისეთ შთაბეჭდილებას ტოვებს, რომ ფულადი სახსრების ნაკადებთან დაკავშირებით ანალოგიური მახასიათებლები აქვს;
- (გ) ერთმანეთს შეუდაროს ზემოაღნიშნული ორი მუხლის ფულადი სახსრების ნაკადების ერთობლიობა, რათა დარწმუნდეს, რომ ისინი მსგავსია (მაგალითად, ორივე სახელშეკრულებო ფულადი ნაკადებია, თუ ერთი სახელშეკრულებოა და მეორე - შეფასებული ფულადი ნაკადი?);
- (დ) შეაფასოს, ხომ არ არსებობს ისეთი ელემენტი, რომელიც წარმოდგენილია ერთ მუხლში და არ არის მეორეში (მაგალითად, არის თუ არა ერთი ნაკლებად ლიკვიდური, ვიდრე მეორე?); და
- (ე) შეაფასოს, შესაძლებელია თუ არა, ფულადი სახსრების ნაკადების ორივე ერთობლიობა ანალოგიურად (ან განსხვავებულად) რეაგირებდეს შეცვლილ ეკონომიკურ პირობებზე.

ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის მიდგომა

მგ7. ზოგიერთ სიტუაციაში, ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის მიდგომა გაცილებით უფრო ეფექტურ შეფასების მიდგომას წარმოადგენს, ვიდრე ტრადიციული. ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის მიდგომით შეფასების პროცესში გამოიყენება ფულადი სახსრების ყველა შესაძლო ნაკადის მოლოდინი, ერთი ყველაზე მეტად მოსალოდნელი ფულადი ნაკადის ნაცვლად. მაგალითად, ფულადი ნაკადი შეიძლება იყოს 100 ფე², 200ფე, ან 300 ფე, შემდეგი ალბათობებით 10%, 60% და 30%, შესაბამისად, ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადი არის 220 ფე. ამგვარად, ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის მიდგომა ტრადიციული მიდგომისაგან იმით განსხვავდება, რომ აქ აქცენტი გადატანილია განსახილველი ფულადი ნაკადების უშუალო ანალიზსა და შეფასებაში გამოყენებული დაშვებების შედარებით აშკარა მტკიცებაზე.

² აქ და შემდეგ მაგალითებში ფული დამოსახულია ფულად ერთეულებში (ფე)

მგ8. ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადების მიდგომა დისკონტირებული ღირებულების გამოყენების საშუალებას იძლევა მაშინაც, როდესაც ფულადი სახსრების ნაკადების განაწილება დროში განუსაზღვრელობით ხასიათდება. მაგალითად, 1,000 ფე ფულადი სახსრების ნაკადი შეიძლება მიღებულ იქნეს ერთ წელში, ორ წელში ან სამ წელში შემდეგი ალბათობით 10%, 60% და 30%, შესაბამისად. შემდეგ მაგალითზე ნაჩვენებია მოსალოდნელი დისკონტირებული ღირებულების გამოთვლა მოცემულ სიტუაციაში.

მიმდინარე ღირებულება ფე 1,000 1 წელში	ფე 952.38
5% -ით	
ალბათობა	<u>10%</u> ფე 95.24
მიმდინარე ღირებულება ფე 1,000 2 წელში	ფე 902.73
5.25% -იანი	
ალბათობა	<u>60%</u> ფე 541.64
მიმდინარე ღირებულება ფე 1,000 3 წელში	ფე 851.61
5.50% -იანი	
ალბათობა	<u>30%</u> ფე 255.48
მოსალოდნელი მიმდინარე ღირებულება	<u>ფე 892.36</u>

მგ9. მოსალოდნელი მიმდინარე ღირებულება 892.36 ფე განსხვავდება საუკეთესო შეფასების ტრადიციული წარმოდგენით მიღებული სიდიდისაგან 902.73 ფე (60%-იანი ალბათობა). დისკონტირებული ღირებულების ტრადიციული გამოთვლა მოცემულ მაგალითთან დაკავშირებით, საჭიროებს გადაწყვეტილების მიღებას იმის შესახებ, ფულადი სახსრების ნაკადების შესაძლო დროში განაწილებიდან რომელი უნდა იქნეს გამოყენებული და, შესაბამისად, ვერ ასახავს სხვა დროში სხვა განაწილების ალბათობებს. ეს იმის შედეგია, რომ ტრადიციულ კონტექსტში დისკონტირებული ღირებულების გამოთვლაში დისკონტირების განაკვეთს არ გააჩნია უნარი, ასახოს დროში განაწილების განუსაზღვრელობები.

მგ10. ალბათობების გამოყენება ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადების მიდგომაში არსებითი ელემენტია. ზოგიერთი კითხვის ქვეშ აყენებს იმ ფაქტს, რომ მაღალი სუბიექტურობით გამორჩეული შეფასებებისთვის ალბათობების მინიჭება გაცილებით მეტ სიზუსტეს მოგვცემს, ვიდრე სინამდვილეშია. თუმცა ტრადიციული მიდგომის სათანადო გამოყენებაც (როგორც აღწერილი იყო მე-6 (ა) პუნქტში) საჭიროებს იმავე შეფასებებს და სუბიექტურობას, მაგრამ არ

უზრუნველყოფს ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის მიდგომის გამოთვლებისნაირ გამჭვირვალობას.

მგ11. თანამედროვე პრაქტიკაში შემუშავებული მრავალი შეფასება არაფორმალურად უკვე აერთიანებს ფულადი სახსრების მოსალოდნელ ნაკადებს. გარდა ამისა, ბულალტრები ხშირად აწყდებიან ისეთ შემთხვევებს, როდესაც სჭირდებათ აქტივების შეფასება ფულადი სახსრების შესაძლო ნაკადების ალბათობების შესახებ, შეზღუდული ინფორმაციის გამოყენებით. მაგალითად, ბულალტერი შეიძლება აღმოჩნდეს შემდეგ სიტუაციებში:

(ა) შეფასებული თანხა თავსდება სადღაც 50 ფე-ს და 250 ფე-ს შორის, მაგრამ ამ დიაპაზონში არც ერთი თანხა არ არის სხვაზე უფრო მეტად მოსალოდნელი. ამგვარი შეზღუდული ინფორმაციის პირობებში, მოსალოდნელი ფულადი ნაკადი არის 150 ფე $[(50+250)/2]$;

(ბ) პროგნოზირებული თანხა თავსდება სადღაც 50 ფე-სა და 250-ფე-ს შორის, და ყველაზე მოსალოდნელი თანხა არის 100 ფე. ამასთან, უცნობია თითოეულ თანხაზე მისაკუთვნილებელი, შესაფერისი ალბათობები. ამგვარი შეზღუდული ინფორმაციის პირობებში, შეფასებული მოსალოდნელი ფულადი ნაკადი არის 133.33 ფე $[(50+100+250)/3]$; ან

(გ) შეფასებული თანხა იქნება 50 ფე (10% ალბათობა), 250 ფე (30% ალბათობა) ან 100 ფე (60% ალბათობა). ამ შეზღუდული ინფორმაციის საფუძველზე შეფასებული ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადი არის 140 ფე $[(50 \times 0.10) + (250 \times 0.30) + (100 \times 0.60)]$.

თითოეულ შემთხვევაში, შეფასებული ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადი, სავარაუდოდ, აქტივის გამოყენების ღირებულების საუკეთესო შეფასებაა, ვიდრე ცალ-ცალკე აღებული მინიმალური, ყველაზე მეტად მოსალოდნელი ან მაქსიმალური თანხა.

მგ12. ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის მიდგომის გამოყენება ექვემდებარება დანახარჯ-სარგებლის საკითხის შეზღუდვებს. ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეულს შეიძლება ხელი მიუწვდებოდეს ვრცელ მონაცემებზე და შეეძლოს ფულადი სახსრების ნაკადების ბევრი სცენარის დამუშავება. სხვა შემთხვევაში, ერთეულს შეიძლება უნარი არ შესწევდეს, რათა მოიპოვოს საერთო ხასიათის ინფორმაციაზე მეტი ინფორმაცია, ფულადი სახსრების ნაკადების ცვალებადობის შესახებ მნიშვნელოვანი დანახარჯების გაწევის

გარეშე. ერთეულმა უნდა დააბალანსოს დამატებითი ინფორმაციის მოსაპოვებლად საჭირო დანახარჯები იმ ინფორმაციის დამატებითი საიმედოობით, რომელიც შეფასებას უკავშირდება.

მგ13. ზოგიერთი ამტკიცებს, რომ ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადის ტექნიკა შეუფერებელია ერთეული საგნის ან ისეთი საგნის შესაფასებლად, რომელსაც ახასიათებს შესაძლო შედეგების შეზღუდული რაოდენობა. ისინი მაგალითისათვის ასახელებენ ისეთ აქტივს, რომელსაც ორი შესაძლო შედეგი აქვს: 90% ალბათობა იმისა, რომ ფულადი სახსრების ნაკადი იქნება 10 ფე და 10% ალბათობა იმისა, რომ ფულადი სახსრების ნაკადი იქნება 1,000 ფე. ისინი აღნიშნავენ, რომ ფულადი სახსრების მოსალოდნელი ნაკადი მოცემულ მაგალითში არის 109 ფე და აკრიტიკებენ შედეგს, ვინაიდან არ წარმოადგენს არც ერთ ისეთ თანხას, რომელიც შეიძლება საბოლოოდ იყოს გადახდილი.

მგ14. ზემოაღნიშნულის მსგავსი მტკიცებები ასახავს ძირითად უთანხმოებას შეფასების მიზანთან. თუ შეფასების მიზანია გასაწვევი დანახარჯების ერთიანი სიდიდის განსაზღვრა, ფულადი სახსრების მოსალოდნელმა ნაკადმა შეიძლება ვერ მოგვეცეს მოსალოდნელი დანახარჯის რეპრეზენტაციულად სწორი შეფასება. თუმცა, წინამდებარე სტანდარტი ეხება აქტივის აღდგენითი ღირებულების შეფასებას. აქტივის აღდგენითი ღირებულება მოცემულ მაგალითში მოსალოდნელი არ არის, რომ 10 ფე იქნება, მიუხედავად იმისა, რომ ის არის ყველაზე მეტად მოსალოდნელი ფულადი სახსრების ნაკადი. ამის მიზეზი ის არის, რომ 10 ფე-ს შეფასება არ მოიცავს აქტივის შესაფასებელი ფულადი სახსრების ნაკადების განუსაზღვრელობას. პირიქით, გაურკვეველი ფულადი სახსრების ნაკადი ისეა წარმოდგენილი, თითქოს გარკვეული ფულადი სახსრების ნაკადი იყოს. არც ერთი გონიერი ერთეული არ გაყიდის ამ მახასიათებლების მქონე აქტივს 10 ფე-ად.

დისკონტირების განაკვეთი

მგ15. რომელი მიდგომაც არ უნდა აირჩიოს ერთეულმა აქტივის გამოყენების ღირებულების შესაფასებლად, ფულადი სახსრების ნაკადების დისკონტირებისათვის გამოყენებული საპროცენტო განაკვეთები არ უნდა ასახავდეს იმ რისკებს, რომლითაც უნდა გაკეთდეს შეფასებული ფულადი სახსრების ნაკადების კორექტირება. სხვა შემთხვევაში, ზოგიერთი დაშვება ორმაგად იქნება დათვლილი.

მგ16. როდესაც აქტივისათვის დამახასიათებელი განაკვეთის მიღება არ შეიძლება პირდაპირ ბაზრიდან, ერთეული დისკონტირების

განაკვეთის შესაფასებლად იყენებს შემცვლელებს. მიზანი იმაში მდგომარეობს, რომ, შეძლებისდაგვარად, გამოთვლილ იქნეს საბაზრო შეფასება:

- (ა) ფულის დროითი ღირებულებისა იმ პერიოდებში, სანამ დამთავრდება აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა; და
- (ბ) (ბ), (დ) და (ე) ფაქტორებისა, რომლებიც მგ 1- პუნქტში იყო აღწერილი, იმდენად, რამდენადაც ამ ფაქტორებს არ გამოუწვევია კორექტირებები, შეფასებული ფულადი სახსრების ნაკადების მიღებაში.

მგ17. ამგვარი შეფასებების ამოსავალ ბაზად ერთეულმა შეიძლება გაითვალისწინოს შემდეგი განაკვეთები:

- (ა) ერთეულის კაპიტალური დანახარჯების საშუალო შეწონილი სიდიდე, რომელიც განსაზღვრულია ე.წ. კაპიტალური აქტივის შეფასების მოდელით;
- (ბ) ერთეულის სასესხო კაპიტალის საპროცენტო განაკვეთის ნაზარდი; და
- (გ) სასესხო კაპიტალის სხვა საბაზრო განაკვეთები.

მგ18. ამასთან, ეს განაკვეთები უნდა შესწორდეს, რათა:

- (ა) აისახოს მეთოდი, რომლითაც ბაზარი შეაფასებს აქტივისაგან მოსალოდნელ ფულადი სახსრების ნაკადებთან დაკავშირებულ სპეციფიკურ რისკებს; და
- (ბ) გამოირიცხოს რისკები, რომლებიც არ შეესაბამება აქტივისაგან მოსალოდნელ ფულად ნაკადებს, ან რომლითაც შესწორდა მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები. გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ისეთი რისკი, როგორცაა ქვეყნის რისკი, სავალუტო და ფასის რისკები.

მგ19. დისკონტირების განაკვეთი დამოუკიდებელია ერთეულის კაპიტალის სტრუქტურისაგან და იმ საშუალებებისაგან, რომლითაც ერთეული აფინანსებს აქტივის შესყიდვას, ვინაიდან ფულადი სახსრების ნაკადები, რომელთა წარმოშობა მოსალოდნელი არ არის აქტივიდან, დამოკიდებული არ არის იმაზე, რა საშუალებით აფინანსებს ერთეული აქტივების შესყიდვას.

მგ20. 68-ე პუნქტი მოითხოვს, რომ გამოყენებული დისკონტირების განაკვეთი უნდა იყოს დაბეგრამდელი განაკვეთი. ამდენად, როდესაც დისკონტირების განაკვეთის შესაფასებლად გამოიყენება

დაბეგვრის შემდგომი ბაზა, მაშინ ეს ბაზა უნდა შესწორდეს, დაბეგვრამდელი განაკვეთის ასახვის მიზნით.

მგ21. ჩვეულებრივ, ერთეული აქტივის გამოყენების ღირებულების შესაფასებლად იყენებს ერთ დისკონტირების განაკვეთს. თუმცა, ერთეული სხვადასხვა მომავალი პერიოდებისათვის სხვადასხვა დისკონტირების განაკვეთს იყენებს, როდესაც აქტივის გამოყენების ღირებულება მგრძობიარეა სხვადასხვა პერიოდის რისკებს შორის განსხვავების მიმართ, ან საპროცენტო განაკვეთების ვადის სტრუქტურის მიმართ.

ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში

[ამოღებულია]

დასკვნის საფუძველი

დასკვნის საფუძველი დაერთვის, მაგრამ არ წარმოადგენს სსბასს 26-ის ნაწილს.

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

შესავალი

- დს1. სსბასსს-ის fass-თან დაახლოების პროგრამა წარმოადგენს მნიშვნელოვან ელემენტს სსბასსს-ის სამუშაო პროგრამის ფარგლებში. სსბასსს-ის პოლიტიკა გულისხმობს ssbass-ის დარიცხვის მეთოდის თანხვედრას ბასსს-ის მიერ გამოცემულ ფასს-ებთან, როდესაც ეს მართებულია საჯარო სექტორის ერთეულებთან მიმართებით
- დს2. სსბასსს-მა გამოსცა სსბასს 21 - ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება - 2004 წლის დეკემბერში. სსბასს 21-ით განსაზღვრულია ის პროცედურები, რომლითაც ერთეულმა უნდა იხელმძღვანელოს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების დასადგენად და ჩამოყალიბებულია გაუფასურების აღიარებისა და შეფასების წესები. საჯარო სექტორში აქტივთა უმრავლესობა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელია და მათი აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნებმა სსბასს 21-ში წარმოშვა განსხვავებები, ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტთან - ბასს 36 - აქტივების გაუფასურება - მიმართებით

წინამდებარე სტანდარტის საჭიროება

- დს3. სსბასს 21 მომხმარებლებს: (ა) ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების დასადგენად და (ბ) ნებისმიერი გაუფასურების აღიარებისა და შეფასების ბუღალტრულად აღსარიცხად ურჩევს, ისარგებლონ ბასს 36-ით. სსბასს-ში ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების აღრიცხვის მოთხოვნებისა და ინსტრუქციების გაერთიანება, გარკვეულწილად, მოსახერხებელია, რადგან საჯარო სექტორის ერთეულებს აღარ მოუწევთ ისარგებლონ ბასს 36-ით, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების ფლობის შემთხვევაში. დამატებით, არსებობს კიდევ ზოგიერთი საჭირობოროტო საკითხი, გაუფასურებასთან დაკავშირებით, მათ შორის:

- (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.
- (დ) ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებში ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების აღრიცხვა გაუფასურების მიზნებისთვის.

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

დს4. სსბასს 21 არ ვრცელდება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ ძირითად აქტივებზე, რომლებიც აღრიცხულია გადაფასებული ღირებულებით, სსბასს 17-ის გადაფასების მოდელის მიხედვით. სსბასს 21-ის დასკვნის საფუძველში აღნიშნულია, რომ სსბასსს-ი მიიჩნევს, 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, რომ ძირითადი აქტივები, რომელთა აღრიცხვაც ხდება გადაფასების მოდელით, იმყოფება ბასს 36-ის მოქმედების სფეროში და გაითვალისწინა ის მოსაზრება, რომ ასეთი აქტივების გაუფასურების ზარალის დადგენისას მართებულია, საჯარო სექტორის ერთეულებმა, რომლებიც გადაფასების მოდელის მიხედვით აღრიცხავენ აქტივებს, იხელმძღვანელონ შესაბამისი ინსტრუქციებით. სსბასსს-მ მიუთითა, რომ ბასს 36-ის მიხედვით, როდესაც ძირითადი აქტივების ერთეულის სამართლიანი ღირებულება არის მისი საბაზრო ღირებულება, გაუფასურების ზარალის მაქსიმუმი ტოლია მისი გასვლის დანახარჯებისა. სსბასს 21-ის დასკვნის საფუძველებში მოცემულია, „სსბასსს მიიჩნევს, რომ, უმეტეს შემთხვევაში, ეს არ იქნება არსებითად მნიშვნელოვანი და

პრაქტიკული მოსაზრებიდან გამომდინარე, აქტივის მომსახურების აღდგენითი ღირებულების განსაზღვრა და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გასვლისას მათი გაუფასურების ზარალის აღიარება აუცილებლობას არ წარმოადგენს.“ სსბასს-მ აგრეთვე მიიჩნია, რომ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის გასვლის დანახარჯები, სავარაუდოდ, არსებითი არ იქნება.

დს6. სპეციალიზებული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების შემთხვევაში, როდესაც მათი სამართლიანი ღირებულება საბაზრო ღირებულების საფუძველზე არ განისაზღვრება, ბასს 36-ის მიხედვით, ერთეულს მოეთხოვება აქტივის აღდგენითობა დაადგინოს, აქტივის გამოყენების ღირებულების საფუძველზე. რამდენადაც გამოყენების ღირებულება ეფუძნება ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზებს, ეს შესაძლოა იყოს აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე მნიშვნელოვნად მეტი ან ნაკლები. ეს ანალიზი რელევანტურია საჯარო სექტორის ერთეულებისთვისაც. თუმცა, საეჭვოა, ფლობენ თუ არა საჯარო სექტორის ერთეულები ისეთ სპეციალიზებულ აქტივებს, რომლებიც შეესაბამება წინამდებარე სტანდარტში მოცემულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივის განმარტებას.

დს7. სსბასს რჩება იმ აზრზე, რომ საკმაოდ რთულად შესასრულებელი იქნებოდა ერთეულებისთვის აქტივის გაუფასურებაზე შემოწმების ვალდებულების დაკისრება, სსბასს 17-ით მოცემული მოთხოვნების დამატებით, რომელიც ითვალისწინებს აქტივების საკმარისი სიხშირით გადაფასებას, რათა უზრუნველყოფილი იყოს ის ფაქტი, მათი გადაფასებული ღირებულება არსებითად არ განსხვავდებოდეს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მათი სამართლიანი ღირებულებისგან. თუმცა ამ მოსაზრებების დასაბალანსებლად, სსბასს-მა საბოლოოდ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 21-თან შესაბამისობაში ყოფნას უპირატესობა უნდა მიენიჭოს, ბასს 36-თან თანხვედრასთან შედარებით და ძირითადი აქტივები, რომლებიც სსბასს 17-ის გადაფასების მოდელის მიხედვით აღირიცხება, გამორიცხული უნდა იყოს წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან. ძირითადი აქტივების მიდგომის შესაბამისად, არამატერიალური აქტივები, რომელთა გადაფასებაც სამართლიანი ღირებულებით რეგულარულად ხდება, აგრეთვე უნდა გამორიცხოს სტანდარტის მოქმედების არედან.

გადაფასებული აქტივების გაუფასურება (ცვლილებები სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ში)

დს7ა. იმ იურისდიქციების მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც იყენებენ სსბასს-ებს, 2015 წელს სსბასსს-მ გადახედა თავდაპირველ გადაწყვეტილებას, გამოერიცხა გადაფასებული ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები სსბასს 26-ის მოქმედების სფეროდან.

დს7ბ. სსბასსს თვლიდა, რომ დს5 და დს6 პუნქტებში დასაბუთებული საფუძველი სწორი იყო სსბასს 26-ის და ბასს 36-ის განსხვავებულ მოთხოვნებთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ დაადასტურა მოსაზრება, რომ გაუფასურებები გათვალისწინებული უნდა იქნეს აქტივების გადაფასებისას, რათა მათი საბალანსო ღირებულებები მნიშვნელოვნად არ განსხვავდებოდეს სამართლიანი ღირებულებისგან, როგორც ეს მოთხოვნილია სსბასს 17-ის 44-ე პუნქტითა და სსბასს 31-ის 74-ე პუნქტით.

დს7გ. სსბასსს-მ ასევე დაადასტურა, რომ ბუნდოვანია გადაფასებას გაუფასურების ზარალი წარმოადგენს თუ გაუფასურების ზარალის ანულირება იმის გათვალისწინებით, რომ ანალოგიური წესებით ხდება მათი აღრიცხვა. სსბასს 17-ის 51-ე პუნქტის თანახმად, აქტივების მთლიანი კლასი უნდა გადაფასდეს იმ შემთხვევაში, თუ ამ კლასში შემავალი რომელიმე ობიექტი გადაფასდება. ამრიგად, თუ გაუფასურების ზარალი და გაუფასურების ზარალის ანულირება განიხილება როგორც გადაფასება, შედეგები გართულდება. სსბასსს-მ ჩათვალა, რომ მან უნდა გადაჭრას აღნიშნული ბუნდოვანება.

დს7დ. სსბასსს-მ ასევე მიიჩნია მნიშვნელოვნად, რომ მომხმარებლებს მიეწოდებათ რაოდენობრივი და თვისებრივი ინფორმაცია გაუფასურების შესახებ, რაც მითითებულია სსბასს 26-ის 120-ე და 121-ე პუნქტებში.

დს7ე. სსბასსს 21-ის შესაბამისად, სსბასსს-ს ამოცანა ბუნდოვანების გარკვევასთან დაკავშირებით იყო იმის უზრუნველყოფა, რომ გადაფასებული აქტივების გაუფასურების ზარალი და გაუფასურების ზარალის ანულირება არ ითვალისწინებდა ერთეულის მიერ აქტივების იმ მთლიანი კლასის გადაფასებას, რომელსაც ეკუთვნის აღნიშნული ობიექტი, ამ ობიექტთან დაკავშირებით გაუფასურების ზარალის აღიარებისათვის.

დს7ვ. მიუხედავად იმისა, რომ ძირითადი აქტივები და არამატერიალური აქტივები, რომლებიც ფასდება გადაფასებული თანხებით, სსბასს 26-ის ფარგლებში, გულისხმობს, რომ ერთეულს მოეთხოვება

ყოველწლიურად შეაფასოს არის თუ არა რაიმე ნიშანი იმისა, რომ აქტივი შეიძლება იყოს გაუფასურებული, სავარაუდოა, რომ ერთეულისთვის ცნობილი იქნება გაუფასურების ნებისმიერი მაჩვენებლის შესახებ. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ იმ ძირითადი აქტივების და არამატერიალური აქტივების სსბასსს 26-ის მოქმედების სფეროში შემოყვანა, რომლებიც ფასდება გადაფასებული თანხებით, არ იქნება მეტად ბუნდოვანი ფინანსური ანგარიშგების შემდგენლებისათვის.

დს7ზ. ამ მოსაზრებების შედეგად, სსბასსსს-მ 2015 წლის სექტემბერში დაამტკიცა განსახილველი პროექტი (გპ) 57, გადაფასებული აქტივების გაუფასურება, და შემდეგ თვეში გამოაქვეყნა აღნიშნული გპ.

პასუხები განსახილველ პროექტ (გპ) 57-ზე

დს7თ. გპ 57-ის გამოკითხულთა უმრავლესობამ მხარი დაუჭირა წინადადებას და სსბასსსს-ს დასაბუთებას. სსბასსსს-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 სსბასსს 17-ში მოცემული მარტივი განაცხადით.

დს7ი. სსბასსსს-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 სსბასსს 21-სა და სსბასსს 26-ში, განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებით. შესაბამისად, სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ გპ 57-ის წინადადებები ჩაერთოთ საბოლოო სტანდარტში.

დს7კ. გპ-ს რესპონდენტთა კომენტარების შემდეგ, სსბასსსს-მ გადაამუშავა გპ 57-ის დასკვნის საფუძველში არსებული მტკიცება, რომ

გაუფასურებები კონცეფციურად განსხვავდება გადაფასების შედეგად შემცირებისგან. იმის გამო, რომ გაუფასურება და გადაფასების შედეგად შემცირება გულისხმობს მომსახურების პოტენციალის ან ეკონომიკური სარგებლის წარმოქმნის უნარის შემცირებას, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ისინი კონცეფციურად იგივეა. თუმცა, მათ შორის არის პრაქტიკული განსხვავება. გაუფასურებები ესაა მოვლენები, რომლებიც გავლენას ახდენენ ცალკეულ აქტივებზე, ან აქტივების ჯგუფებზე და არ წარმოადგენენ პერიოდული გადაფასების შედეგებს. აღნიშნული პრაქტიკული განსხვავება აისახება სსბასს 17-ის 51ა პუნქტში, რომელშიც ნათქვამია, რომ „აქტივის გაუფასურების ზარალი და აქტივის გაუფასურების ზარალის ანუღირება სსბასს 21-ის და სსბასს 26-ის, *ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, შესაბამისად, აუცილებლად არ იწვევს აქტივთა იმ კლასის გადაფასების საჭიროებას, რომელსაც ეკუთვნის ეს აქტივი, ან აქტივების ჯგუფი.“

გუდვილის გამორიცხვა სტანდარტის მოქმედების სფეროდან

დსგ. ბასს 36 შეიცავს საკმაოდ ვრცელ მოთხოვნებს და სახელმძღვანელო მითითებებს: (ა) გუდვილის გაუფასურების შესახებ, (ბ) გუდვილის ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებზე განაწილების შესახებ და (გ) გუდვილის შემცველი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების გაუფასურებაზე შემოწმების შესახებ. სსბასსს-მა იმსჯელა, უნდა გავრცელდეს თუ არა წინამდებარე სტანდარტი გუდვილზე. სსბასსს-ს ჯერ კიდევ არ გამოუცია სსბასსს-ი, რომელიც განიხილავს ერთეულთა გაერთიანებებს და მიიჩნევს, რომ ერთეულთა გაერთიანებების შემთხვევაში წამოიჭრება საჯარო სექტორის მრავალი ერთეულისთვის სპეციფიკური საკითხები, კერძოდ: ყოველთვის უნდა მოხდეს თუ არა შექმნის იდენტიფიკაცია საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებებში. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ გუდვილი უნდა გამოირიცხოს წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროდან. სსბასს 3-ის - *ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკა, ცვლილებები ბუღალტრულ შეფასებებში და შეცდომები* - იერარქიის მიხედვით მომხმარებლებს უთითებენ, რომ იხელმძღვანელონ შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტით, რომელიც განიხილავს გუდვილის გაუფასურებას, გუდვილის განაწილებას ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებზე. დასასრულ, გუდვილის შემცველი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების შემოწმებას გაუფასურებაზე.

დს8ა. სსბასს 40, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოიცა 2017 წლის იანვარში. სსბასს 40 მოიცავს გუდვილის აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნებს. სსბასს 40-ის შემუშავებისას, სსბასსს განიხილავდა მოთხოვნებს გუდვილის გაუფასურებასთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ გუდვილი არ წარმოქმნის ეკონომიკურ სარგებელს სხვა აქტივებისგან დამოუკიდებლად და, შესაბამისად, მისი შეფასება გაუფასურებასთან დაკავშირებით ხდება როგორც აქტივების ჯგუფის ნაწილის. გუდვილი შეიძლება შეფასდეს მხოლოდ ფულადი სახსრების ნაკადების გათვალისწინებით, იქნება ეს ფულადი სახსრების შემოდინება ან წმინდა ფულადი სახსრების გადინების შემცირება. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ სსბასს 21 ეხება მხოლოდ ცალკეული აქტივების გაუფასურებას და აფასებს გაუფასურებას აქტივის დარჩენილი მომსახურების პოტენციალის ამჟამინდელი ღირებულების მითითებით. სსბასსს-მ ამიტომაც დაასკვნა, რომ არ იქნება მიზანშეწონილი სსბასს 21-ის გამოყენება გუდვილის გაუფასურებასთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ გაუფასურების მიზნით გუდვილი უნდა ჩაითვალოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად, იმის მიუხედავად, ოპერაცია, რომელსაც იგი უკავშირდება, არის თუ არა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ოპერაცია. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 21-სა და სსბასს 26-ში შეიტანს დამატებით მითითებებს იმასთან დაკავშირებით, რომ გუდვილი უნდა ჩაითვალოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად, გაუფასურების მიზნებისათვის.

დს8ბ. სსბასსს-ს გადაწყვეტილების შედეგად, რომ გაუფასურების მიზნებისათვის გუდვილი უნდა განიხილებოდეს როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივად, სსბასსს დათანხმდა, რომ სსბასს 2-ში შეეტანა ვრცელი მოთხოვნები და მითითებები (ა) გუდვილის გაუფასურების შესახებ, (ბ) გუდვილის მიკუთვნებაზე ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულებისთვის და (გ) გუდვილთან ერთად ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ტესტირება გაუფასურებასთან დაკავშირებით, რომელიც მოცემულია ბასს 36-ში.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების განსხვავება ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისგან

დს9. სსბასსს-მა აღნიშნა, რომ ზოგ აქტივს გააჩნია ორივე, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი მახასიათებლები. სსბასსს-მ განიხილა, მიიღოს თუ არა კომპონენტებზე დაფუძნებული მიდგომა, რომელიც გულისხმობს

აქტივების ფულადი სახსრების წარმომქმნელი და ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი კომპონენტების იდენტიფიკაციას და ექვემდებარება აღრიცხვის სხვადასხვა მეთოდებს. სსბასსს-მ უარყო ასეთი მიდგომა დანახარჯებისა და სარგებლის ანალიზის საფუძველზე. საბოლოო ჯამში, სსბასსს-მა გადაწყვიტა, რომ საჯარო სექტორში აქტივები, უმრავლეს შემთხვევაში, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელია და უპირატესობა უნდა მიენიჭოს მათი პოტენციალის ანალიზის გაკეთებას გაუფასურების დასადგენად. წინამდებარე სტანდარტი შესაბამისად შეიცავს მე-18 პუნქტის უარყოფად ვარაუდს, რომ ის აქტივები, რომლებსაც ერთდროულად ფულადი სახსრების წარმომქმნელი და არწარმომქმნელი აქტივის თვისებები გააჩნია, უნდა აღრიცხოს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივებისთვის დადგენილი მეთოდით.

გაუფასურების მაჩვენებლები: საბაზრო ფასი

დს10. როდესაც ეს სტანდარტი იქნა გამოცემული, სსბასსსს-მ განიხილა იყო თუ არა საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების გაუფასურების შესახებ მინიშნებები - ინფორმაციის როგორც გარე წყაროების, ისე შიდა წყაროების მიხედვით - ბასს 36-ში მოცემულის ანალოგიური. სსბასსსს-მ დაასკვნა, რომ ბასს 36 რელევანტური იყო, გარდა იმ მითითებისა, რომლის მიხედვითაც ანგარიშვალდებული საწარმოს ნეტო აქტივების საბალანსო ღირებულება მეტია მის საბაზრო კაპიტალიზაციაზე. როდესაც ეს სტანდარტი გამოიცა, სსბასსსს-ს მიაჩნდა, რომ საჯარო სექტორის ძალიან ცოტა ერთეული, რომელიც არ წარმოადგენს [სკს-ს] (კვადრატულ ფრჩხილებში მოცემული ტერმინი აღარ გამოიყენება 2016 წლის აპრილში *სსბასსს-ის გამოყენების* გამოცემის შედეგად) გამოცემს კაპიტალის ინსტრუმენტებს, რომლებიც ივაჭრება ბაზრებზე, და ამიტომაც ასეთი მინიშნება მხოლოდ სკს-ების კონსოლიდაციისთვის იქნება მნიშვნელოვანი.

გაყიდვის ხარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება და იძულებითი გაყიდვები

დს11. „გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულების“ განმარტების კომენტარებში, ბასს 36-ში მოცემულია, რომ „გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული რეალური ღირებულება“ არ ასახავს იძულებით გაყიდვას“, მაგრამ იქვე მიუთითებს: „გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ხელმძღვანელობა იძულებულია დაუყოვნებლივ განახორციელოს გაყიდვა“. სსბასსს 26-ის მე-40 პუნქტში გათვალისწინებული არ არის ეს შენიშვნა, რადგანაც ძალიან იშვიათად არსებობს ისეთი გარემოებები, როდესაც საჯარო სექტორის

ერთეულები, რომლებიც არ წარმოადგენენ სახელმწიფო კომერციულ საწარმოებს, იძულებული არიან, დაუყოვნებლივ მოახდინონ აქტივების გაყიდვა რათა გააგრძელონ ფუნქციონირება.

აქტივების დანიშნულების შეცვლა

დს12. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივები შეიძლება გახდნენ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივები და პირიქით. სსბასს-მ განიხილა, თუ რა გარემოებებში უნდა იყოს ნებადართული ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივისთვის დანიშნულების შეცვლა და მისთვის ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის კატეგორიის მინიჭება და პირიქით. სსბასს-მ დაასკვნა, რომ ზემოხსენებულს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ შეიძლება ჰქონდეს ადგილი, როდესაც არსებობს ნათელი მტკიცებულება იმისა, რომ ამის გაკეთება მიზანშეწონილია. სსბასსს-მ აგრეთვე გადაწყვიტა, რომ აქტივის დანიშნულების შეცვლა, თავისთავად, არ იწვევს გაუფასურებაზე შემოწმების აუცილებლობას ან გაუფასურების ზარალის კომპენსირებას. ამის ნაცვლად, მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდების დასასრულს ერთეულმა აქტივის გაუფასურებაზე ტესტირების საჭიროების დასადგენად უნდა შეაფასოს კატეგორიის შეცვლიდან გამომდინარე შესაბამისი ფაქტორები. ეს მოთხოვნები გათვალისწინებულია 112-ე პუნქტში.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულები

დს13. ისევე, როგორც ბასს-36-ში, როდესაც შეუძლებელია ცალკეული აქტივის აღდგენითი ღირებულების დადგენა, უნდა განისაზღვროს აქტივის ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულება. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული არის აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფი, რომელიც: (ა) გამოიმუშავებს ფულად ნაკადებს უწყვეტი მოხმარებიდან და (ბ) უმთავრესად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივებიდან ან აქტივთა ჯგუფებიდან შემოსულ ფულადი სახსრების ნაკადებზე. სსბასსს-მ დაასკვნა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ცნება მართებულია საჯარო სექტორის ერთეულებში არსებულ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებთან მიმართებაში.

კორპორაციული აქტივები

დს14. ბასს 36 შეიცავს კორპორაციულ აქტივებთან დაკავშირებულ მოთხოვნებს. კორპორაციული აქტივები განსაზღვრულია ბასს 36-ში როგორც აქტივები, გარდა გუდვილისა, „რომლებსაც წვლილი შეაქვთ როგორც განსახილველ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის, ისე სხვა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი

ერთეულების ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების წარმოქმნაში“. სსბასსს-მ იმსჯელა, ჩაერთო თუ არა ბასს 36-ით განსაზღვრული კორპორაციული აქტივების მოთხოვნები წინამდებარე სტანდარტში.

დს15. საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, რომლებიც არ წარმოადგენენ სახელმწიფო კომერციულ საწარმოს, კომერციული შემოსავლის მიღება არ წარმოადგენს მთავარ მიზანს. შესაბამისად, სსბასსს მიიჩნევს, რომ ძალიან იშვიათად ხდება, რომ სხვადასხვა ტიპის საქმიანობებისთვის გამიზნული აქტივი (მაგალითად, ადმინისტრაციული შენობა) მომსახურების პოტენციალს წარმოშობდეს, ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს, იმავდროულად ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ ერთეულში მომსახურების პოტენციალის სახით წვლილის შეტანის გარეშე. შესაბამისად, გადაწყდა, რომ წინამდებარე სტანდარტში არ არსებობს კორპორაციული აქტივების, განმარტებებისა და მოთხოვნების გათვალისწინების აუცილებლობა. 96-ე პუნქტში სტანდარტის მოხმარებლებს ეძლევათ მითითება ისარგებლონ შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებით, სადაც განხილულია ისეთი აქტივები, რომლებიც ვერ გამოიმუშავენ ფულადი სახსრების ნაკადებს სხვა აქტივებისაგან დამოუკიდებლად, წარმოადგენენ ერთზე მეტი ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის ნაწილს, მაგრამ არ შეაქვთ წვლილი მომსახურების პოტენციალის სახით, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ საქმიანობებში.

ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებში აღრიცხვის მეთოდი

დს16. შესაძლოა არსებობდეს ისეთი გარემოებები, როდესაც საჯარო სექტორის ერთეულები ფლობენ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივებს, რომლებსაც სხვა ისეთი საქმიანობების პარალელურად, რომლებიც არ წარმოშობს ფულად სახსრებს, წვლილი შეაქვთ სახელმწიფო კომერციულ საწარმოებში მომსახურების პოტენციალის შექმნის სახით. სსბასსს-მ განიხილა სახელმწიფო კომერციულ საწარმოებში ასეთი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების აღრიცხვის მეთოდის მიდგომა. განსაკუთრებით, სსბასსს-მ განიხილა, რამდენად მართებული იქნებოდა, სსბასსს 21-ის მიხედვით ნებისმიერ გაუფასურებაზე შემოწმების შემდეგ, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის საბალანსო ღირებულების წილის ჩართვა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაში, როდესაც ფულადი სახსრების წარმომქმნელ

ერთულის საბალანსო ღირებულებას ადარებენ მის აღდგენით ღირებულებასთან.

დს17. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ასეთი ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის საბალანსო ღირებულების წილი უნდა ჩაირთოს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში. ასეთი წილის განსაზღვრა ხდება იმ მომსახურების პოტენციალის პროპორციულად, რომლის შექმნითაც ასეთ აქტივს წვლილი შეაქვს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში. თუ ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის გათვალისწინება არ ხდება, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულება შეიძლება შემცირდეს, გაუფასურების ზარალი კი არ აღიარდეს. თუმცა, რადგან ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივის ნებისმიერი გაუფასურება განისაზღვრება სსბასს 21-ის მიხედვით, ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივი ჩამოიწერება მისი მომსახურების აღდგენით ღირებულებამდე. ამგვარად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულთან დაკავშირებული შემდგომი გაუფასურების ზარალი აღარ უნდა დაერიცხოს ფულადი სახსრების არწარმომქმნელ აქტივს. ნებისმიერი გაუფასურების ზარალი ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში შემავალ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ აქტივებზე უნდა განაწილდეს საბალანსო ღირებულების პროპორციულად, 92-ე პუნქტით დაწესებული შეზღუდვების გათვალისწინებით. ეს მიდგომა ასახულია 95-ე პუნქტში.

სსბასს 26-ის გადახედვა ბასსს-ის მიერ 2008 წელს გამოცემული ფასს-ების გაუმჯობესებების შედეგად

დს18. სსბასსს-მ განიხილა ბასს 36-ში შეტანილი ცვლილებები, რომლებიც შევიდა ბასსს-ის მიერ 2008 წლის მაისში გამოცემულ - *ფასს-ების გაუმჯობესების პროექტში* - და, ძირითადად, დაეთანხმა ბასსს-ის არგუმენტებს, სტანდარტის გადახედვასთან დაკავშირებით. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ არ არსებობს საჯარო სექტორისთვის რაიმე სპეციფიკური მიზეზი, რომ უარი თქვან შესაბამისი შესწორებების შეტანაზე.

სსბასს 26-ის გადახედვა სსბასს-ების 2015 წლის გაუმჯობესების II ნაწილის შედეგად: დაინტერესებული მხარეების მიერ წამოჭრილი საკითხები

დს19. დაინტერესებულმა მხარეებმა აღნიშნეს, რომ სსბასს-ები, რომლებიც ეხებოდა გასაყიდად ფლობილ გრძელვადიან აქტივებს და გამსვლელ ჯგუფებს, არათანმიმდევრულია. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ფასს 5, *გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი*

ოპერაციები, შეიძლება შესაბამისი იყოს საჯარო სექტორისთვის მხოლოდ კონკრეტულ გარემოებებში, შემდეგი მიზეზების გამო:

- (ა) საჯარო სექტორში აქტივების გაყიდვა არ შეიძლება დასრულდეს ერთი წლის განმავლობაში, საჭირო დამტკიცების საფეხურების გამო. ეს ბაზებს კითხვებს ფასს 5-ის შესაბამისად მიწოდებული ინფორმაციის შესაბამისობისა და თანმიმდევრულობის შესახებ. კერძოდ, სსბასსს აღნიშნავს, რომ, ფასს 5-ის თანახმად, გასაყიდად ფლობილ აქტივებს ცვეთა არ ერიცხება. სსბასსს წუხს, რომ არაცვეთადი აქტივები დროის ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში შეიძლება იყოს შეუსაბამო.
- (ბ) საჯარო სექტორში მრავალი აქტივი გაიცემა ტრანსფერის ან განაწილების გზით ან ნომინალური ანაზღაურების საწინააღმდეგოდ. ვინაიდან, ფასს 5 ითვალისწინებს გაყიდვას რეალური ღირებულებით, შეფასების და გამჟღავნების მოთხოვნებით შეიძლება არ იყოს მიწოდებული შესაბამისი ინფორმაცია ამ ტრანსფერებზე. ამასთან, სსბასსს აცნობიერებს, რომ ფასს 5-ში შეფასებისა და გამჟღავნების მოთხოვნები შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მაშინ, როდესაც გაყიდვები გამიზნულია სამართლიანი ღირებულებით.
- (გ) საჯარო სექტორში მრავალი შეწყვეტილი ოპერაცია წარმოადგენს ოპერაციებს, რომლებიც ადრე მომსახურებას ეწეოდა უფასოდ ან ნომინალური ღირებულებით. ვინაიდან, ფასს 5 ითვალისწინებს შეწყვეტილ ოპერაციებს, რომლებიც გასვლამდე ან გასაყიდად ფლობილად კლასიფიცირებამდე წარმოადგენდნენ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებს, ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ჯგუფს, გამჟღავნების მოთხოვნებმა შეიძლება არ უზრუნველყოს შესაბამისი ინფორმაცია საჯარო სექტორის შეწყვეტილი ოპერაციებისთვის. ამასთან, სსბასსს აცნობიერებს, რომ ფასს 5-ში გამჟღავნების მოთხოვნები შეიძლება იყოს მიზანშეწონილი, როდესაც შეწყვეტილი ოპერაციები ადრე იყო ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული ან ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების ერთი ან რამდენიმე ჯგუფი.

სსბასსს შეთანხმდა, რომ სსბასსს-ში მოხსენიებულ მითითებას გასაყიდად ფლობილ გრძელვადიან აქტივებზე ან შეწყვეტილ ოპერაციებთან დაკავშირებულ აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნულ სტანდარტებზე ამოიღებდა. სსბასსსს წუხდა იმის გამო, რომ ამ მითითების შენარჩუნებას შეიძლება გამოეწვია ის, რომ ერთეულებს შეეძლოთ დაეცვათ ფასს 5-ის მოთხოვნები იმ გარემოებებში, როდესაც

ეს შეიძლება არ იყოს მიზანშეწონილი. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 3, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, იძლევა მითითებებს სააღრიცხვო პოლიტიკის არჩევის შესახებ იმ ოპერაციების შესახებ, რომლებიც არ არის კონკრეტულად მითითებული სსბასს-ებში. ეს მითითებები ერთეულებს საშუალებას მისცემს მიიღონ სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც შეესაბამება ფასს 5-ს - სადაც ერთეული მიიჩნევს, რომ მიზანშეწონილია.

სსბასს 26-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასს-ების გამოყენების შედეგად

დს20. სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა *სსბასს-ების გამოყენება*. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასსს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

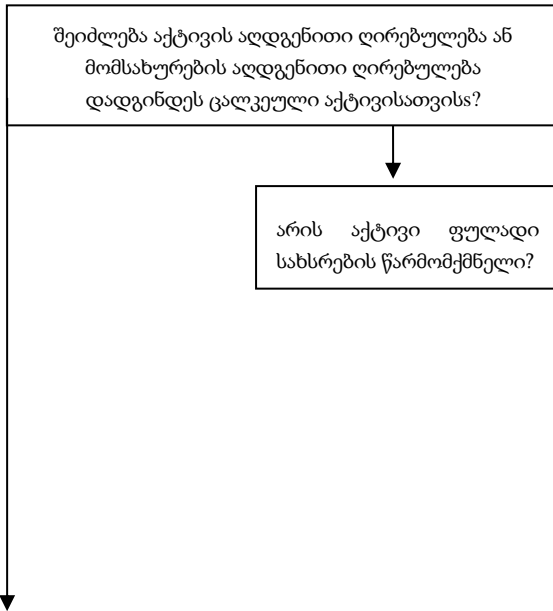
- (ა) თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტები სსბასსს-ების „საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის, გარდა სახელმწიფო კომერციული საწარმოებისა (სკს)“ გამოყენების შესახებ;
- (ბ) ტერმინი „სკს“ შეცვლილია ტერმინით „საჯარო სექტორის კომერციული ერთეული“, საჭიროების შემთხვევაში; და
- (გ)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

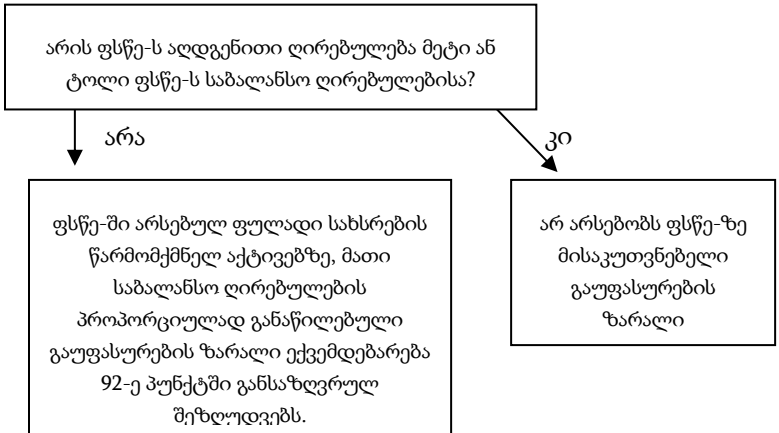
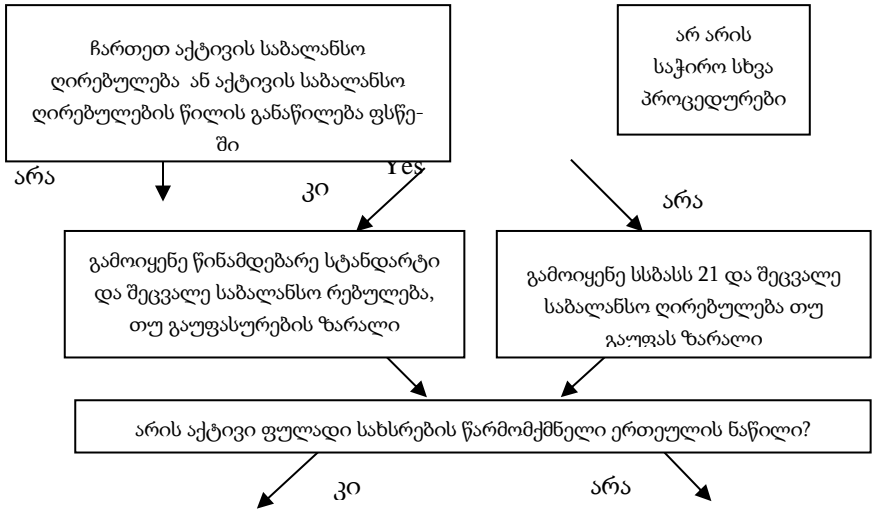
ამ ცვლილებების მიზეზები განხილულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

გადაწყვეტილების საილუსტრაციო ხე

გადაწყვეტილებების ხე დაერთვის წინამდებარე სტადარტს, თუმცა არ წარმოადგენს სსბასს 26-ის ნაწილს.

მეტი სიმარტივისა და სიცხადის უზრუნველყოფის მიზნით, წინამდებარე სქემაში გაკეთებულია დაშვება, რომ ნებისმიერი აქტივი, რომელიც ფსწე-ს ნაწილია, იმავდროულად, ქმნის მომსახურების პოტენციალს ისეთი საქმიანობისთვის, რომლის შედეგადაც არ ხდება ფულადი სახსრების გამომუშავება. თუ აქტივი აგრეთვე ქმნის მომსახურების პოტენციალს ერთი ან მეტი ფსწე-სთვის, მაგრამ არა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი ერთეულისთვის, 96-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულბმა უნდა იხელმძღვანელონ შესაბამისი საერთაშორისო და ეროვნული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტით, რომელიც განიხილავს ასეთ გარემოებებს.





მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე მითითებები თან ერთვის სსბასს 26-ს, მაგრამ არ წარმოადგენს მის ნაწილს.

საჯარო სექტორის მფლობელობაში არსებული აქტივების უმეტესობა ფულადი სახსრების არწარმომქმნელია და მათი გაუფასურების აღრიცხვა უნდა მოხდეს სსბასს 21-ის მიხედვით.

ისეთ გარემოებებში, როდესაც საჯარო სექტორის მფლობელობაში არსებული აქტივი გამიზნულია კომერციული შემოსავლის გამოსამუშავებლად, გათვალისწინებული უნდა იყოს წინამდებარე სტანდარტის დებულებები. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი აქტივების უმეტესობა წარმოიშობა სხვადასხვა ბიზნეს საქმიანობებში, რომლებსაც საჯარო სექტორის კომერციული ერთეულები მართავენ. მაგალითად, კომერციულ საფუძვლებზე მომუშავე მემარცვლეობის მეურნეობა, რომელიც სასოფლო-სამეურნეო კვლევითი ერთეულის ნაწილია.

ყველა ქვემოთ მოყვანილი მაგალითის მიზნებისათვის, საჯარო სექტორის ერთეული ეწევა კომერციულ საქმიანობას.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის იდენტიფიკაცია

მოცემული მაგალითის მიზანია:

- (ა) აჩვენოს, თუ როგორ ხდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულების იდენტიფიკაცია სხვადასხვა სიტუაციაში; და
- (ბ) წარმოაჩინოს კონკრეტული ფაქტორები, რაც ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი იმ ერთეულის იდენტიფიკაციის დროს, რომელსაც განეკუთვნება აქტივი.

ა - მოთხოვნის შემცირება, რომელიც დაკავშირებულია ერთი პროდუქციის მწარმოებელ ერთეულთან

მოცემულობა

მდ1. მთავრობას გააჩნია ელექტროსადგური. ელექტროსადგურს ერთიან ელექტროდანადგარში გააჩნია ორი ტურბინული გენერატორი. მიმდინარე პერიოდში, ერთი ყველაზე მსხვილი სამრეწველო საწარმო დაიხურა და მოთხოვნა ელექტროენერგიაზე მნიშვნელოვნად შემცირდა. მთავრობამ, ამის საპასუხოდ, შეაჩერა ერთი გენერატორის მუშაობა.

ანალიზი

მდ2. ტურბინული გენერატორები ცალკე, დამოუკიდებლად არ გამოიმუშავებენ ფულადი სახსრების ნაკადებს. შესაბამისად, ფულადი

სახსრების წარმომქმნელი ერთეული, რომელიც გამოყენებული უნდა იყოს გაუფასურების დასადგენად, მთლიანად ელექტროდანადგარი.

ბ—სახელმწიფო ავიასატრანსპორტო ქვედანაყოფი იჯარით გასცემს საჰაერო ხომალდს

მოცემულობა

მდ3. M არის სახელმწიფო ერთეულის ავიასატრანსპორტო ქვედანაყოფი. ის ექსპლუატაციას უწევს 3 საჰაერო ხომალდს, დასაფრენ ბილიკს, რამდენიმე ანგარს და სხვა შენობებს, მათ შორის სარემონტო და საწვავ-გასამართ საშუალებებს. შესაბამის მომსახურებებზე მოთხოვნების შემცირებიდან გამომდინარე, M-მ ერთი საჰაერო ხომალდი იჯარით გასცა კერძო სექტორის ერთეულზე 5 წლის ვადით. იჯარის პირობების თანახმად, “ M ვალდებულია, მოიჯარეს დასაფრენი ბილიკით სარგებლობის უფლება მისცეს და პასუხს აგებს საჰაერო ხომალდის ტექნიკურ მომსახურებაზე.

ანალიზი

მდ4. იჯარის პირობებიდან გამომდინარე, იჯარით გაცემული საჰაერო ხომალდს არ შეუძლია გამოიმუშაოს ფულადი სახსრების ნაკადები, რომელიც, უმეტესწილად, დამოკიდებული იქნება მთლიანად M -ს მიერ გამომუშავებულ ფულადი სახსრების ნაკადებზე. შეაბამისად, მაღალი ალბათობით წარმომქმნელი ერთეული, რომელსაც მიეკუთვნება საჰაერო ხომალდი, არის მთლიანად M.

გ—ნაგავადამამუშავებელი ერთეულის დამქუცმაცებელი აგრეგატი

მოცემულობა

მდ5. ადგილობრივი მუნიციპალიტეტი მართავს ნაგავადამამუშავებელ ერთეულს, რომელიც ფლობს დამქუცმაცებელ აგრეგატს, ზემოხსენებული საქმიანობის შესრულების მიზნით. დამქუცმაცებელი აგრეგატის გაყიდვა შესაძლებელია მხოლოდ ჯართის ფასად და ეს უკანასკნელი ვერ გამოიმუშავებს ფულადი სახსრების ისეთ ნაკადებს, რომელიც, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის ნაგავადამამუშავებელ ერთეულში სხვა აქტივებიდან წარმოქმნილ ფულადი სახსრების ნაკადებზე.

ანალიზი

მდ6. შეუძლებელია, განისაზღვროს დამქუცმაცებელი აგრეგატის აღდგენითი ღირებულება, რადგან ვერ დგინდება აგრეგატის გამოყენების ღირებულება და მოსალოდნელია, რომ იგი

განსახვავებული იქნება მისი, როგორც ჯართის ღირებულებისგან. ამგვარად, ერთეული აფასებს იმ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენით ღირებულებას, რომელსაც დამქუცმაცებელი აგრეგატი განეკუთვნება, ანუ ნაგავგადაამუშავებელი ერთეულის, როგორც ერთი მთლიანი აქტივის აღდგენით ღირებულებას.

დ— ავტობუსების კომპანიის მიერ მარშრუტების მომსახურება

მოცემულობა

მდ7. სახელმწიფო ავტობუსების კომპანია, მუნიციპალიტეტთან გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე, ეწევა მომსახურებას. მას მოეთხოვება მინიმალური მომსახურების გაწევა ხუთ სხვადასხვა მარშრუტზე. თითოეული მარშრუტისათვის გამოყოფილია აქტივები და თითოეული მათგანიდან მიღებული ფულადი სახსრები შესაძლოა იდენტიფიცირებულ იქნეს ცალ-ცალკე. ერთ-ერთი მარშრუტი მუშაობს მნიშვნელოვანი ზარალით.

ანალიზი

მდ8. რადგან ერთეულს არა აქვს რომელიმე მარშრუტის შეწყვეტის უფლება, იმ ფულადი სახსრების უმცირესი იდენტიფიცირებადი დონე, რომელთა მიღება, უმეტესწილად, დამოკიდებული არ არის სხვა აქტივების ან აქტივთა ჯგუფიდან ფულადი სახსრების შემოდინებაზე, არის ხუთივე მარშრუტიდან მიღებადი ფულადი სახსრები. ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს წარმოადგენს მთლიანად ავტობუსების კომპანია.

გამოყენების ღირებულების გაანგარიშება და გაუფასურების ზარალის აღიარება

მოცემულობა და გამოყენების ღირებულების გაანგარიშება

მდ9. 20X0 წლის დასაწყისში, R მთავრობა მისი ენერგოსექტორის საშუალებით იწყებს ელექტროსადგურის ექსპლუატაციას, რომლის აშენებაზეც დაიხარჯა 250 მილიონი ფე.

მდ10. 20X4 წლის დასაწყისში კონკურენტების მიერ აშენებული ელექტროსადგურები შევიდა ექსპლუატაციაში, რომლის შედეგადაც შემცირდა R მთავრობის შემოსავალი ელექტროსადგურიდან. შემოსავლის შემცირება იმის გამო მოხდა, რომ გამომუშავებული ელექტროენერჯის ოდენობა, დაგეგმილთან შედარებით შემცირდა; აგრეთვე დაეცა ელექტროენერჯის ფასები და შემცირდა ელექტროსადგურის სარეზერვო სიმძლავრე, დაგეგმილთან შედარებით.

მდ11. შემოსავლის შემცირება წარმოადგენს მტკიცებულებას, რომ აქტივის ეკონომიკური მწარმოებლურობა მოსალოდნელზე ნაკლებია. შესაბამისად, R მთავრობას მოეთხოვება, განსაზღვროს აქტივის ადგენითი ღირებულება.

მდ12. R მთავრობა იყენებს ცვეთის დარიცხვის წრფივ მეთოდს 20-წლიანი სასარგებლო მომსახურების ვადის მიხედვით, ნარჩენი ღირებულების გარეშე.

მდ13. შეუძლებელია ელექტროსადგურის გაყიდვის ღირებულებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა. ამგვარად, აღდგენითობა შეიძლება განისაზღვროს, მხოლოდ აქტივის გამოყენების ღირებულების გამოთვლის საფუძველზე. ელექტროსადგურის გამოყენების ღირებულების გასაანგარიშებლად (იხილეთ ცხრილი 1) R მთავრობა:

- (ა) ახდენს ფულადი სახსრების ნაკადების პროგნოზირებას ერთეულის ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებული უახლოესი, ხუთწლიანი (20X5-20X9 წლები) ფინანსური ბიუჯეტების/პროგნოზების მიხედვით;
- (ბ) აფასებს შემდგომ პერიოდში (20Y0-20Y9 წლები) ფულადი სახსრების ნაკადებს კლებადი ზრდის ტემპების გამოყენებით, რომლის დიაპაზონიც წლიური 6%-დან წლიურ 3 პროცენტამდე მერყეობს; და
- (გ) ირჩევს 6%-იან დისკონტირების განაკვეთს, რომელიც წარმოადგენს დაბეგვრამდე განაკვეთს და ასახავს ფულის დროითი ღირებულების მიმდინარე საბაზრო შეფასებებს და R მთავრობის ელექტროსადგურთან დაკავშირებულ სპეციფიკურ რისკებს.

გაუფასურების ზარალის აღიარება და შეფასება

მდ14. R მთავრობაში არსებული ელექტროსადგურის აღდგენითი ღირებულება შეადგენს 121.1 მილიონ ფე-ს.

მდ15. R მთავრობა ელექტროსადგურის აღდგენით ღირებულებას უდარებს მის საბალანსო ღირებულებას (იხ. ცხრილი 2).

მდ16. ვინაიდან საბალანსო ღირებულება აღდგენით ღირებულებას 78.9 მილიონი ფე-ით აღემატება, ერთეულმა დაუყოვნებლივ უნდა აღიაროს გაუფასურების ზარალი - 78.9 მილიონი ფე ნამეტში ან დეფიციტში.

ცხრილი 1— R მთავრობის ელექტროსადგურის გამოყენების ღირებულების გაანგარიშება 20X4 წლის ბოლოს

წელი	გრძელვადიანი ზრდის ტემპი	ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადები	დისკონტირებული ღირებულების კოეფიციენტი 6%-იანი დისკონტირების განაკვეთით	დისკონტირებული მომავალი ფულადი სახსრების ნაკადები მლნ. ფე
20X5 (n=1)		16.8 *	0.94340	15.8
20X6		14.4 *	0.89000	12.8
20X7		14.2 *	0.83962	11.9
20X8		14.1 *	0.79209	11.2
20X9		13.9 *	0.74726	10.4
20Y0	(6%)	13.1 †	0.70496	9.2
20Y1	(6%)	12.3 †	0.66506	8.2
20Y2	(6%)	11.6 †	0.62741	7.3
20Y3	(5%)	11.0 †	0.59190	6.5
20Y4	(5%)	10.5 †	0.55839	5.9
20Y5	(5%)	10.0 †	0.52679	5.3
20Y6	(4%)	9.6 †	0.49697	4.8
20Y7	(4%)	9.2 †	0.46884	4.3
20Y8	(3%)	8.9 †	0.44230	3.9
20Y9	(3%)	8.6 †	0.41727	3.6
გამოყენების ღირებულება				121.1

* ეფუძნება ნეტო ფულადი ნაკადების ერთეულის ხელმძღვანელობის საუკეთესო შეფასებას;

† ეფუძნება ექსტრაპოლაციას წინა წლის ფულადი სახსრების ნაკადების მიმართ, კლებადი ზრდის ტემპების გამოყენებით.

§ დისკონტირებული ღირებულების კოეფიციენტი გამოთვლილია შემდეგი ფორმულით: $k = 1/(1+a)^n$ სადაც a არის დისკონტირების განაკვეთი, ხოლო n - დისკონტირების პერიოდი.

ცხრილი 2—R მთავრობაში არსებული ელექტროსადგურის გაუფასურების ზარალის გაანგარიშება 20X5 წლის დასაწყისში

20X5 წლის დასაწყისი	სულ ფე(მლნ)
პირვანდელი ღირებულება	250.0
აკუმულირებული ცვეთა (20X4)	(50.0)
საბალანსო ღირებულება	200.0
გაუფასურების ზარალის შემდგომ საბალანსო ღირებულება	121.1
გაუფასურების ზარალი	(78.9)

გაუფასურების ზარალის ანულირება

წინამდებარე მაგალითი ეყრდნობა მეორე მაგალითში მოცემულ ინფორმაციას R მთავრობის შესახებ. დამატებითი ინფორმაცია მოცემულია წინამდებარე მაგალითში. ამ მაგალითში მხედველობაში არ მიიღება გადასახადები.

მოცემულობა

მდ17. 20X6 წელს რამდენიმე კონკურენტმა დახურა ელექტროსადგურები. ეს ნიშნავს, რომ 2004 წელს R მთავრობის შემოსავალზე უარყოფითი ზეგავლენა პროგნოზირებადზე ნაკლებია. ეს დადებითი ცვლილება ერთეულისაგან მოითხოვს ელექტროსადგურის აღდგენითი ღირებულების გადაფასებას.

მდ18. მე-2 მაგალითში შესრულებული გათვლების ანალოგიური გამოთვლების შედეგად მივიღებთ, რომ ელექტროსადგურის აღდგენითი ღირებულება ამჟამად შეადგენს 157.7 მილიონ ფე-ს.

გაუფასურების ზარალის კომპენსირება

მდ19. R მთავრობა ერთმანეთს უდარებს ელექტროსადგურის აღდგენითი ღირებულებას და მის ნეტო საბალანსო ღირებულებას და კომპენსირებას უკეთებს გაუფასურების იმ ნაწილს, რომელიც მანამდე იყო აღიარებული მეორე მაგალითში.

ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი ერთეული, რომელიც მონაწილეობს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში

მოცემულობა

მდ20. საჯარო სექტორის საავადმყოფოს ექსპლუატაციაში აქვს მაგნიტურ-რეზონანსული გამოსახულების სკანერი, რომელიც, უმეტესწილად, გამოიყენება უფასო პაციენტებისთვის გამოყოფილ განყოფილებებში. ამასთან, მისი სამუშაო დატვირთვის 20% მოდის ფასიანი პაციენტების გამოკვლევაზე. ფასიან პაციენტებს ათავსებენ და მკურნალობენ ცალკე შენობებში, სადაც განთავსებულია პალატები, მოქმედი თეატრი და მრავალი კაპიტალური აღჭურვილობა, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ ფასიანი პაციენტებისთვის. 20X6 წლის 31 დეკემბერს შენობისა და კაპიტალური აღჭურვილობების საბალანსო ღირებულება შეადგენდა 30,000 ფე-ს. შეუძლებელია ცალკეული შენობისა და კაპიტალური აღჭურვილობების საგნების აღდგენითი ღირებულების დადგენა. შესაბამისად, შენობა და კაპიტალური აღჭურვილობა ჩაითვლება, როგორც ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული. 20X6 წლის 1 იანვარს მაგნიტურ-რეზონანსული გამოსახულების სკანერის

საბალანსო ღირებულება 3,000 ფე იყო. 20X6 წლის 31 დეკემბერს მაგნიტურ-რეზონანსული გამოსახულების სკანერის აღიარებული ცვეთის ხარჯი შეადგენდა 600 ფე-ს. რამდენადაც ამ სფეროში ადგილი ჰქონდა მნიშვნელოვან ტექნოლოგიურ წინსვლას, 20X6 წლის 31 დეკემბერს სკანერი შემოწმდა გაუფასურებაზე და დადგინდა, რომ გაუფასურების ზარალი შეადგენს 400 ფე-ს. ამგვარად, მაგნიტურ-რეზონანსული გამოსახულების სკანერის საბალანსო ღირებულება 20X6 წლის 31 დეკემბერს შეადგენს 2,000 ფე-ს.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების დადგენა

მდ21. წლის განმავლობაში მნიშვნელოვნად იკლო ფასიანი პაციენტების რიცხვმა საავადმყოფოში. შესაბამისად, მოხდა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის შემოწმება გაუფასურებაზე, ფსწე-ს აღდგენითი ღირებულება, რომელიც განისაზღვრება მისი გამოყენების ღირებულებით, განისაზღვრა როგორც 27,400 ფე. მაგნიტურ-რეზონანსული გამოსახულების სკანერის შეცვლილი საბალანსო ღირებულების 20% (400ფე) ნაწილდება ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაზე გაუფასურების ზარალის დადგენამდე (3,000 ფე). გაუფასურების ზარალი ნაწილდება შენობასა და კაპიტალურ აღჭურვილობებზე, პროპორციულად მათი საბალანსო ღირებულებების მიხედვით. მაგნიტურ-რეზონანსული გამოსახულების სკანერს უკვე აღარ დაერიცხება გაუფასურების ზარალი, რადგან მას ეს უკანასკნელი უკვე მიეკუთვნა სხვას 21-ის შესაბამისად - *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*.

აღიარებული ვალდებულებების ჩართვა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულების განაგარიშებებში

მოცემულობა

მდ22. მუნიციპალიტეტი მართავს ნაგავსაყრელს და ამ საქმიანობის დასრულების შემდეგ ერთეულს მოეთხოვება პირვანდელი მდგომარეობა დაუბრუნოს გამოყოფილ ადგილს. ადგილის პირვანდელი მდგომარეობის დაბრუნებაში იგულისხმება მიწის ზედა ფენის შეცვლა, რომელიც უნდა მოიხსნას ნაგავსაყრელის ექსპლუატაციის დაწყებამდე. მიწის ზედა ფენის შეცვლის დანახარჯები აღიარდა მიწის ზედა ფენის მოხსნისთანავე; მიღებული ღირებულება აღიარდა, როგორც ადგილის თვითღირებულების ნაწილი და მასზე ცვეთის დარიცხვა ხდება ადგილის სასარგებლო გამოყენების ვადის განმავლობაში. აღდგენა-განახლების დანახარჯების საბალანსო

ღირებულება შეადგენს 500 ფე-ს, რომელიც ადგილის აღდგენა-განახლების დისკონტირებული ღირებულების ტოლია.

შემოწმება გაუფასურებაზე

მდ23. მუნიციპალიტეტი ამოწმებს ადგილს გაუფასურებაზე. ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულს წარმოადგენს მთლიანად ადგილი. მთავრობას მიღებული აქვს სხვადასხვა წინადადებები, ადგილის შესყიდვასთან დაკავშირებით და შეთავაზებული ფასი დაახლოებით 800 ფე-ა. ფასი ასახავს იმ ფაქტს, რომ მყიდველი ვალდებულია იღებს, პირვანდელი მდგომარეობა დაუბრუნოს მიწის ნიადაგის ზედა ფენას. ადგილის გასვლის ხარჯები უმნიშვნელოა. ადგილის გამოყენების ღირებულება შეადგენს დაახლოებით 1,200 ფე-ს, რომელშიც არ შედის აღდგენა-განახლების დანახარჯები. ნაგავსაყრელის საბალანსო ღირებულება 1,000 ფე-ა.

მდ24. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენს 800 ფე-ს. ეს ღირებულება შეიცავს უკვე გაწეულ მიწის ზედა ფენის აღდგენის/პირვანდელი მდგომარეობის დაბრუნების დანახარჯებს. ამის შედეგად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის გამოყენების ღირებულება დგინდება ადგილის აღდგენის დანახარჯების გათვალისწინების შემდეგ და შეფასებულია როგორც 700 ფე (1,200 ფე-ს - 500 ფე). ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულება შეადგენს 500 ფე-ს, რომელიც წარმოადგენს ადგილის საბალანსო ღირებულებას (1,000 ფე) გამოკლებული აღდგენის დანახარჯების გაწევის საბალანსო ღირებულება (500 ფე); ამგვარად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის აღდგენითი ღირებულება აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას.

გასვლის ოპერაციის საბალანსო ღირებულება, გუდვილის ჩათვლით

მოცემულობა

მდ24ა. მუნიციპალიტეტი 100 ფე-დ ყიდის ერთეულს, რომელიც წარმოადგენდა ფულადი სახსრების წარმომქმნელი იმ ერთეულის ნაწილს, რომელსაც მიეკუთვნებოდა გუდვილი. მიეკუთვნებული გუდვილის იდენტიფიცირება ან მისი დაკავშირება ერთეულზე უფრო დაბალი დონის აქტივების ჯგუფთან შესაძლებელია მხოლოდ პირობითად. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის დარჩენილი ნაწილის აღდგენითი ღირებულება შეადგენს 300 ფე-ს.

ბუღალტრული აღრიცხვა

მგ24ბ. ვინაიდან ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე მიკუთვნებული გუდვილის იდენტიფიცირება ან დაკავშირება ამ ერთეულზე უფრო დაბალი დონის აქტივების ჯგუფთან შესაძლებელია მხოლოდ პირობითად, გაყიდულ ოპერაციასთან დაკავშირებული გუდვილის შეფასება შესაძლებელია ამ ოპერაციისა და ერთეულის დარჩენილი ნაწილის ღირებულებების თანაფარდობით. ამრიგად, ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე მიკუთვნებული გუდვილის 25 პროცენტი შეიტანება გაყიდული ოპერაციის საბალანსო ღირებულებაში

ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის რესტრუქტურზაციისას გუდვილის მიკუთვნება

მოცემულობა

მგ24გ. გუდვილი მიკუთვნებული იყო მანამდე ფულადი სახსრების წარმომქმნელ A ერთეულზე. მიკუთვნებული გუდვილის იდენტიფიცირება ან მისი დაკავშირება A ერთეულზე უფრო დაბალი დონის აქტივების ჯგუფთან შესაძლებელია მხოლოდ პირობითად. A უნდა დაიყოს სამ ნაწილად და შეუერთდეს B, C და D ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებს.

ბუღალტრული აღრიცხვა

მგ24დ. ვინაიდან A-ზე მიკუთვნებული გუდვილის იდენტიფიცირება ან მისი დაკავშირება ამ ერთეულზე უფრო დაბალი დონის აქტივების ჯგუფთან შესაძლებელია მხოლოდ პირობითად, B, C და D ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულებზე გუდვილი გადანაწილდება A-ს შესაბამისი სამი ნაწილის ღირებულებათა პროპორციულად, რადგან A-ს სამი ნაწილი ინტეგრირებულია B, C და D-სთან.

ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულში ცალკეული აქტივის ბუღალტრული აღრიცხვის მეთოდი, რომელიც დამოკიდებულია მის ადდგენითი ღირებულების დადგენის შესაძლებლობაზე

მოცემულობა

მდ25. წყლის გამწმენდ ქარხანაში რეზერვუარი დაზიანდა, მაგრამ ჯერ კიდევ მუშაობს, თუმცა ისე კარგად არა, როგორც დაზიანებამდე. რეზერვუარის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე. რეზერვუარი არ გამოიმუშავებს ფულადი სახსრების დამოუკიდებელ ნაკადებს. აქტივების უმცირესი იდენტიფიცირებადი ჯგუფი, რომელიც შეიცავს

წყლის რეზერვუარს და გამოიმუშავებს ფულადი სახსრების ნაკადებს და, უმეტესწილად, დამოუკიდებელია სხვა აქტივებიდან შემოსული ფულადი სახსრების ნაკადებისგან, არის ქარხანა, რომელსაც განეკუთვნება რეზერვუარი. ქარხნის აღდგენითი ღირებულება ცხადყოფს, რომ ქარხანა მთლიანად გაუფასურებული არ არის.

რეზერვუარის აღდგენითი ღირებულების დადგენა შეუძლებელია

მდ26. დაშვება 1: ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებული ბიუჯეტი/პროგნოზები არ ასახავს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებას, შეცვალოს წყლის რეზერვუარი.

მდ27. ცალკე რეზერვუარის აღდგენითი ღირებულების დადგენა შეუძლებელია, რადგან მისი გამოყენების ღირებულება:

- (ა) შესაძლოა განსხვავდებოდეს მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებისგან;
- (ბ) შეიძლება დადგინდეს მხოლოდ ფულადი სახსრების გამომმუშავებელი ისეთი ერთეულისთვის, რომელსაც განეკუთვნება წყლის რეზერვუარი (წყლის გამწმენდი ქარხანა).

ქარხანა გაუფასურებული არ არის. ამგვარად, არ მოხდება წყლის რეზერვუარის გაუფასურების ზარალის აღიარება. ამის მიუხედავად, ერთეულს შესაძლოა დასჭირდეს, გადააფასოს რეზერვუარის ცვეთის პერიოდი ან ცვეთის აღრიცხვის მეთოდი. ალბათ, საჭირო იქნება უფრო მოკლე ცვეთის პერიოდის ან უფრო სწრაფი ცვეთის მეთოდის მიღება რეზერვუარის სავარაუდო დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის ან ისეთი მოდელის ასახვისთვის, სადაც მოსალოდნელია ერთეულის მიერ ეკონომიკური სარგებლის მიღება.

რეზერვუარის აღდგენითი ღირებულების დადგენა შესაძლებელია

მდ28. დაშვება 2: ხელმძღვანელობის მიერ დამტკიცებული ბიუჯეტი/პროგნოზები ასახავს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილებას, უახლოეს მომავალში შეცვალოს რეზერვუარი და გაყიდოს. რეზერვუარის გასვლამდე მისი უწყვეტი გამოყენების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრების ნაკადები შეფასდა, როგორც უმნიშვნელო.

მდ29. რეზერვუარის გამოყენების ღირებულება შეიძლება შეფასდეს როგორც მიახლოებული მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებისა. შესაბამისად, რეზერვუარის აღდგენითი ღირებულების დადგენა შესაძლებელია და მხედველობაში არ მიიღება ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ის ერთეული, რომელსაც

განეკუთვნება რეზერვუარი (ე.ი. საწარმოო ხაზი). ვინაიდან რეზერვუარის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება მის საბალანსო ღირებულებაზე ნაკლებია, რეზერვუარის გაუფასურების ზარალი უნდა აღიარდეს.

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 ფას-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 - ძირითადი აქტივები - გადაფასების მოდელის მიხედვით აღრიცხულია გადაფასებული ღირებულებით საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ბასს 36 მისი მოქმედების სფეროდან არ გამორიცხავს ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ძირითად საშუალებებს, 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 რეალურ 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 რეალურ 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 არწარმომქმნელი აქტივისგან განსხვავება. ბასს 36-ში განსაზღვრული არ არის ანალოგიური მოთხოვნები.
- სსბასს სსბასს 26-ში, კონკრეტულ კონტექსტებში, გამოყენებულია ბასს 36-ისგან განსხვავებული ტერმინოლოგია. ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითია შემდეგი ტერმინების ხმარება: „შემოსავალი“ და „ფინანსური შედეგების ანგარიშგება“. ბასს 36-ში ეკვივალენტური ტერმინებია „ამონაგები“ და „მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება“.