

სსბასს 36—ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტ 28-ს (ბასს 1), ინვესტიციები მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საქმიანობაში ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ამონარიდები ბასს 28-დან.

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

ელ.ფოსტა: publications@ifrs.org

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 36—ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში

სსბასს-ის ისტორია

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

სსბასს 36, ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში გამოცემული იქნა 2015 წლის იანვარში. შემდგომ ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- სსბასს 40 საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები (2017 წლის იანვრის გამოცემა);
- სსბასს-ების გამოყენება (2016 წლის აპრილის გამოცემა)
- სსბასს-ების გაუმჯობესება 2015 (2016 წლის აპრილის გამოცემა)

სსბასს 36-ის შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
4	შეცვლილია	სსბასს-ების გაუმჯობესება, 2016 წლის აპრილი
6	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
7	ამოღებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
26	შეცვლილია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
31	შეცვლილია	სსბასს 40,

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
		2017 წლის იანვარი
33	შეცვლილია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
34ა	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
34ბ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
51ა	დამატებულია	სსბასს-ების გამოყენება, 2016 წლის აპრილი
51ბ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი
51გ	დამატებულია	სსბასს 40, 2017 წლის იანვარი

სსბასს 36—ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში

შინაარსი

პუნქტი

მიზანი	1
მოქმედების სფერო	2–7
განმარტებები	8–9
სავალდებულო შეთანხმება.....	9
მნიშვნელოვანი გავლენა.....	10–15
კაპიტალ-მეთოდი	16–21
კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება	22–48
კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების გამონაკლისები.....	23–25
კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შეწყვეტა.....	26–27
საკუთრების წილის ცვლილება.....	28
კაპიტალ-მეთოდის პროცედურები	29–42
გაუფასურების ზარალი	43–48
ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება	49
გარდამავალი დებულებები	50
ძალაში შესვლის თარიღი	51–52
სსბასს-ის 7 გაუქმება და ჩანაცვლება (2006 წლის დეკემბერი).....	53
დასკვნის საფუძველი	

შედარება ბასს-თან 28 (შესწორებული 2011 წელს)

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 36 - ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში - ჩამოყალიბებულია 1-53 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსზასს 36 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. სსზასს 3, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები, იძლევა სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს, დეტალური მითითებების არარსებობის შემთხვევაში.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვის წესის განსაზღვრა და მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში ინვესტიციების კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხვისათვის მოთხოვნების ჩამოყალიბება

მოქმედების სფერო

2. რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს და წარადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდით, უნდა გამოიყენოს წინამდებარე სტანდარტი მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში ინვესტიციების აღრიცხვისთვის.
3. მოცემული სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ყველა ერთეულმა, რომლებიც წარმოადგენენ ინვესტორებს მნიშვნელოვანი გავლენით, ან ერთობლივი კონტროლით ინვესტირებულ ერთეულზე, როდესაც ინვესტიციის შედეგია რაოდენობრივად გამოხატვადი საკუთრების წილის ფლობა.
4. სტანდარტში მოცემულია მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში საკუთრების წილის ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძვლები. სხვა ერთეულში ინვესტიცია მოცემულ ერთეულს ანიჭებს საკუთრების წილთან დაკავშირებულ რისკებს და სარგებელს. წინამდებარე სტანდარტი ეხება მხოლოდ რაოდენობრივად გამოხატვად საკუთრების წილს. აღნიშნული მოიცავს საკუთრების წილს, რომელიც წარმოიქმნება ინვესტიციებისგან სათანადოდ ფორმირებულ კაპიტალის სტრუქტურაში ან სხვა ერთეულში. სათანადოდ ფორმირებული კაპიტალის სტრუქტურა ნიშნავს სააქციო კაპიტალს ან კაპიტალის ეკვივალენტურ ფორმას, როგორცაა მაგალითად წილი ქონების საინვესტიციო ფონდში. რაოდენობრივად გამოხატვადი საკუთრების წილები შეიძლება მოიცავდეს აგრეთვე სხვა ინვესტიციებიდან წარმოქმნილ საკუთრების წილს, როდესაც მოცემული ერთეულის საკუთრების წილის საიმედოდ¹ შეფასება შესაძლებელია (მაგალითად, წილი ამხანაგობაში). როდესაც სხვა ერთეულის წილობრივი სტრუქტურა არასაკმარისად არის განსაზღვრული, შეიძლება საკუთრების წილის საიმედოდ შეფასება შეუძლებელი იქნეს.

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. სსბას 1-ის დს16 პუნქტში განხილულია საიმედოობის ახსნის გარდამავალი მიდგომა.

5. საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ განხორციელებულ გარკვეულ შენატანებს შეიძლება მოიხსენიებდნენ, როგორც „ინვესტიციას“, მაგრამ ისინი შეიძლება არ წარმოქმნიდნენ საკუთრების წილს. მაგალითად, საჯარო სექტორის ერთეულმა შეიძლება მნიშვნელოვანი ინვესტიცია განახორციელოს საავადმყოფოს განვითარებაში, რომლსაც ფლობს და ოპერირებას ახორციელებს საქველმოქმედო ორგანიზაცია. მართალია, მსგავსი შენატანები თავიანთი ხასიათით არაგაცვლითია, მაგრამ ისინი მოცემულ საჯარო სექტორის ერთეულს აძლევენ საავადმყოფოს ოპერირებაში მონაწილეობის საშუალებას და საქველმოქმედო ორგანიზაცია ანგარიშვალდებულია საჯარო სექტორის ამ ერთეულის წინაშე სახელმწიფო ფულადი სახსრების გამოყენებისათვის. თუმცა, საჯარო სექტორის ერთეულის მიერ განხორციელებული შენატანი არ წარმოადგენს საკუთრების წილს, რადგან საქველმოქმედო ორგანიზაციას შეეძლო ალტერნატიული დაფინანსების მოძიება და ამგვარად აღევკეთა საჯარო სექტორის ერთეულის საავადმყოფოს ოპერირებაში მონაწილეობა. შესაბამისად, საჯარო სექტორის მოცემულ ერთეულს არ გააჩნია საკუთრების წილისთვის დამახასიათებელი არც რისკი და არც სარგებელი.
6. [ამოღებულია]
7. [ამოღებულია]

განმარტებები

8. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

მეკავშირე ერთეული არის ერთეული, რომელზეც მოცემულ ერთეულს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა.

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

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება არის ეკონომიკური ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება, სადაც მაკონტროლებელი ერთეულის და კონტროლირებული ერთეულების აქტივები, ვალდებულებები, წმინდა აქტივები/კაპიტალი, შემოსავალი, ხარჯები და ფულადი ნაკადები წარდგენილია ისე, როგორც ერთი ეკონომიკური ერთეულის.

კაპიტალ-მეთოდი ისეთი სააღრიცხვო მეთოდია, რომელიც გულისხმობს წილობრივი მონაწილეობის თავდაპირველ აღრიცხვას თვითღირებულების საფუძველზე, ხოლო შემდეგ მის კორექტირებას მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ინვესტორის კუთვნილ წილში შექმნის შემდგომ მომხდარი ცვლილების შესაბამისად. ინვესტორის ნამეტი ან დეფიციტი მოიცავს მის კუთვნილ წილს ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში, ხოლო ინვესტორის წმინდა აქტივები/კაპიტალი მოიცავს მის კუთვნილ წილს ინვესტირებული ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში, რომელიც არ აღიარებულა ინვესტირებული ერთეულის ნამეტსა და დეფიციტში.

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

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

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

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

მნიშვნელოვანი გავლენა ნიშნავს ინვესტორის მიერ ინვესტირებული ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის უფლებას, რაც არ გულისხმობს ინვესტორის მიერ ამ პოლიტიკაზე კონტროლის ან ერთობლივი კონტროლის უფლებას._

სხვა სსბასს-ებში განსაზღვრული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება, როგორც მოცემულია სხვა სტანდარტებში და ცალკე გამოქვეყნებულ ტერმინთა განმარტებების გლოსარში. ქვემოთმოცემული ტერმინები განმარტებულია სსბასს 34-ში, ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება, სსბასს 35-ში, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ან სსბასს 37-ში, ერთობლივი შეთანხმებები: სარგებელი, კონტროლი,

კონტროლირებული ერთეული, მაკონტროლებელი ერთეული, ეკონომიკური ერთეული, საინვესტიციო ერთეული, ერთობლივი ოპერაცია, უფლებამოსილება და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება.

სავალდებულო შეთანხმება

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

მნიშვნელოვანი გავლენა

10. აქვს თუ არა მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტორს ინვესტირებულ ერთეულზე, განსჯის საგანს წარმოადგენს, რომელიც ინვესტორსა და ინვესტირებულ ერთეულს შორის ურთიერთობის ბუნებაზე და წინამდებარე სტანდარტში მოცემულ „მნიშვნელოვანი გავლენის“ განმარტებაზეა დამყარებული. აღნიშნული სტანდარტი ვრცელდება მხოლოდ იმ მეკავშირე ერთეულებზე, სადაც საჯარო სექტორის ერთეული საკუთრების წილს ფლობს აქციების, ან საკუთარი სათანადოდ ფორმირებული კაპიტალის სხვა სტრუქტურის სახით და ერთეულის წილის საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია.
11. როდესაც ერთეული ფლობს რაოდენობრივად გამოხატვად საკუთრების წილს და იგი პირდაპირ ან ირიბად (მაგ. კონტროლირებული ერთეულების მეშვეობით) ფლობს ინვესტირებული ერთეულის ხმათა უფლების 20 პროცენტს ან მეტს, მაშინ ითვლება, რომ ერთეულს გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა თუკი არ არსებობს სხვა დამამტკიცებელი საბუთი იმისა, რომ ეს არ შეესაბამება სინამდვილეს. და პირიქით, თუ ინვესტორს პირდაპირ ან არაპირდაპირ (მაგ. კონტროლირებული ერთეულების მეშვეობით) ეკუთვნის ინვესტირებულ ერთეულში ხმის უფლების 20%-ზე ნაკლები, მაშინ ითვლება, რომ ინვესტორს არ გააჩნია მნიშვნელოვანი გავლენა თუკი არ არსებობს მტკიცება იმისა, რომ მსგავსი გავლენა არსებობს. სხვა ინვესტორის მიერ ამავე ერთეულში მნიშვნელოვანი, ან ძირითადი წილის ფლობა არ ნიშნავს იმას, რომ ინვესტორს არ შეიძლება გააჩნდეს მნიშვნელოვანი გავლენა მოცემულ

ინვესტირებულ ერთეულზე.

12. ერთეულის მნიშვნელოვანი გავლენის არსებობა როგორც წესი, დასტურდება ქვემოთმოცემული ერთი, ან უფრო მეტი გზით:
- (ა) ინვესტირებული ერთეულის დირექტორთა საბჭოში ან ანალოგიურ მმართველობით ორგანოში წარმომადგენლობა;
 - (ბ) მონაწილეობა პოლიტიკის შემუშავების პროცესში, დივიდენდების და მსგავსი განაწილების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებაში მონაწილეობის ჩათვლით;
 - (გ) ერთეულსა და ინვესტირებულ ერთეულს შორის მნიშვნელოვანი ოპერაციები;
 - (დ) მმართველი პერსონალის ურთიერთგაცვლა;
 - (ე) მნიშვნელოვანი ტექნიკური ინფორმაციის მიწოდება.
13. ერთეულს შესაძლოა ჰქონდეს სააქციო გარანტიები, აქციის ქოლ-ოფციონები, სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტები რომლებიც კონვერტირებადი ჩვეულებრივ აქციებში, ან სხვა მსგავსი ინსტრუმენტები, რომელთა გამოყენების ან კონვერტაციის შემთხვევაში, შესაძლებელია ამ ერთეულს მიეცეს დამატებითი ხმის უფლებამოსილება, ან შეიძლება შემცირდეს სხვა მხარის ხმის უფლებამოსილება სხვა ერთეულის ფინანსურ და საოპერაციო პოლიტიკაზე (ე.წ. პოტენციური ხმის უფლებამოსილება). პოტენციური ხმის უფლებამოსილების, რაც ამჟამად არსებობს და კონვერტირებადი, არსებობის, სხვა ერთეულების მიერ ფლობილი ხმის უფლებამოსილების ჩათვლით, გათვალისწინება ხდება იმის შეფასებისას, რომელიმე ერთეულს გააჩნია თუ არა მნიშვნელოვანი გავლენა. პოტენციური ხმის უფლება არ არის მიმდინარე ეტაპზე განხორციელებადი ან კონვერტირებადი თუ, მაგალითად მისი განხორციელება ან კონვერტირება შეუძლებელია სამომავლო თარიღამდე, ან სამომავლო მოვლენის მოხდენაზე დამოკიდებული.
14. იმის განსაზღვრისას, პოტენციური ხმის უფლების ქონა რამდენად უწყობს ხელს მნიშვნელოვან გავლენას, საჯარო სექტორის ერთეული განიხილავს ყველა მოვლენას და გარემოებას (პოტენციური ხმის უფლებამოსილებათა და სხვა სახელშეკრულებო შეთანხმებათა არსებობის პირობების ჩათვლით, მიუხედავად იმისა, ცალკე განიხილება ისინი თუ ერთად), რომლებიც ზემოქმედებენ პოტენციურ უფლებამოსილებაზე, გარდა ხელმძღვანელობის განზრახვისა, და მათი გამოყენების ან კონვერტირების ფინანსურ შესაძლებლობას.

15. ინვესტორი მნიშვნელოვან გავლენას კარგავს ინვესტირებულ ერთეულზე, როდესაც იგი კარგავს უფლებამოსილებას მონაწილეობა მიიღოს ინვესტირებული ერთეულის ფინანსური და საოპერაციო პოლიტიკის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებაში. მნიშვნელოვანი გავლენის დაკარგვა შეიძლება მოხდეს აბსოლუტური ან შეფარდებითი საკუთრების უფლების დონეების ცვლილებებით ან ცვლილებების გარეშე. ამას ადგილი აქვს იმ შემთხვევაში, როდესაც, მაგალითად, მეკავშირე ერთეული ხდება სხვა მთავრობის, სასამართლოს ან ადმინისტრაციული ორგანოს კონტროლის ობიექტი. იგი შეიძლება წარმოიშვას, ასევე, სავალდებულო ძალის მქონე შეთანხმების შესაბამისად.

კაპიტალ-მეთოდი

16. კაპიტალ-მეთოდის მიხედვით, მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიცია თავდაპირველად აღიარდება თვითღირებულებით და საბალანსო ღირებულება იზრდება ან მცირდება, რათა აისახოს შექმნის თარიღის შემდგომ პერიოდში ინვესტორის წილი ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში. ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში ინვესტორის წილი აღიარდება ინვესტორის ნამეტში ან დეფიციტში. ინვესტირებული ერთეულისაგან განაწილების ფორმით მიღებული თანხა ამცირებს მოცემული ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებას. საბალანსო ღირებულების შესწორება შეიძლება აუცილებელი იქნეს ინვესტირებულ ერთეულში ინვესტორის პროპორციული წილის ცვლილების გამო, რაც გამოწვეულია ინვესტირებული ერთეულის კაპიტალის ცვლილებებით, რომელიც არ აღიარებულა ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში. მსგავსი ცვლილებები მოიცავს ცვლილებებს, რომლებიც წარმოიქმნება ძირითადი აქტივების გადაფასების და სავალუტო კურსის სხვაობების შედეგად. ინვესტორის წილი აღნიშნულ ცვლილებებში აღიარდება ინვესტორის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში.
17. შემოსავლის აღიარება მიღებული განაწილებული თანხების საფუძველზე შესაძლოა არ იყოს ინვესტორის მიერ მეკავშირე ერთეულში განხორციელებული ინვესტიციიდან გამომდინარეებული შემოსავლის ადეკვატური მაჩვენებელი, რადგან მიღებული განაწილებული თანხები შესაძლებელია უმნიშვნელოდ იყოს დაკავშირებული მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის შედეგებთან. რადგან ინვესტორი ერთობლივ კონტროლს, ან მნიშვნელოვან გავლენას ახორციელებს ინვესტირებულ ერთეულზე, ინვესტორი დაინტერესებულია მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი

საქმიანობის შედეგებით და ამიტომ გაწეული ინვესტიციის უკუგებით. ინვესტორი აღნიშნულ წილს აღრიცხავს თავისი ფინანსური ანგარიშგების გაფართოებით, რათა ასახოს მისი წილი ინვესტირებული ერთეულის ნამეტში ან დეფიციტში. აღნიშნულის შედეგად კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება უზრუნველყოფს ინვესტორის წმინდა აქტივების/კაპიტალის და ნამეტის ან დეფიციტის უფრო ინფორმატიულ ანგარიშგებას.

18. როდესაც არსებობს პოტენციური ხმის უფლება ან სხვა წარმოებულები, რომლებიც შეიცავენ პოტენციური ხმის უფლებას, ერთეული წილის მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში განისაზღვრება მხოლოდ არსებული საკუთრების წილის საფუძველზე და არ ასახავს პოტენციური ხმის უფლების და სხვა წარმოებული ინსტრუმენტების შესაძლო განხორციელებას ან კონვერსიას, თუ არ ვრცელდება მე-19 პუნქტი.
19. ზოგიერთ გარემოებაში, ერთეულს ძალაში შესული საკუთრების წილი პრაქტიკულად შეიძლება გააჩნდეს ისეთი ოპერაციის შედეგად, რომელიც მიმდინარე მომენტში მისთვის ხელმისაწვდომს ხდის საკუთრების წილთან დაკავშირებულ სარგებელს. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულზე მიკუთვნებული წილი განისაზღვრება ისეთი პოტენციური ხმის უფლებებისა და სხვა წარმოებული ინსტრუმენტების შესაძლო რეალიზების გათვალისწინებით, რომლებიც ზემოაღნიშნულ სარგებელს ერთეულისთვის ხელმისაწვდომს ხდის მიმდინარე მომენტში..
20. სსბასს 29, *ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება* არ ვრცელდება წილზე იმ მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობაში, რომელთა აღრიცხვა ხორციელდება კაპიტალ-მეთოდით. როდესაც პოტენციური ხმის უფლების მქონე ინსტრუმენტები არსებითად მიმდინარე პერიოდში ხდიან მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში საკუთრების წილთან დაკავშირებულ სარგებელს, მაშინ აღნიშნული ინსტრუმენტები არ განიხილება სსბასს 29-ის მოქმედების სფეროში. ყველა დანარჩენ შემთხვევაში, ინსტრუმენტები, რომლებიც შეიცავენ პოტენციური ხმის უფლებას მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, აღრიცხება სსბასს 29-ის შესაბამისად.
21. ინვესტიცია მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, რომელიც აღრიცხება კაპიტალ-მეთოდით, კლასიფიცირებული უნდა იქნეს, როგორც გრძელვადიანი აქტივი.

კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება

22. ერთეულმა, რომელიც ახორციელებს ერთობლივ კონტროლს, ან მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს ინვესტირებულ ერთეულზე, თავისი ინვესტიცია მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში უნდა აღრიცხოს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც აღნიშნული ინვესტიცია წარმოადგენს გამონაკლისს 23-ე-25-ე პუნქტების შესაბამისად.

კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისგან გათავისუფლება

23. ერთეულს არ სჭირდება კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციის აღრიცხვისათვის, როდესაც მოცემული ერთეული წარმოადგენს მაკონტროლებელ ერთეულს, რომელიც გათავისუფლებულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისაგან სსბასს 35-ის მე-5 პუნქტში მოცემული მოქმედების სფეროს გამონაკლისის შესაბამისად ან ვრცელდება ყველა ქვემოთმოცემული მოთხოვნები:

- (ა) ერთეული თვითონ წარმოადგენს მაკონტროლებელ ერთეულს და მომხმარებლების მოთხოვნას ინფორმაციაზე აკმაყოფილებს მისი, როგორც მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ხოლო ნაწილობრივ საკუთრებაში მყოფი ერთეულის შემთხვევაში, მისი ყველა სხვა მესაკუთრე, მათ შორის ისინიც, ვისაც სხვა შემთხვევაში არ ექნებოდათ ხმის უფლებები, ინფორმირებული იყვნენ იმის შესახებ, რომ ერთეული არ იყენებს კაპიტალ-მეთოდს და ამის წინააღმდეგი არ წასულან.
- (ბ) ერთეულის სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტები არ იყიდება საჯარო ბაზარზე (ადგილობრივ ან უცხოურ საფონდო ბირჟაზე ან არარეგისტრირებული ფასიანი ქაღალდების ბაზარზე, ადგილობრივი და რეგიონული ბაზრების ჩათვლით).
- (გ) ერთეული თავის ფინანსურ ანგარიშგებას ფასიანი ქაღალდების კომისიაში ან სხვა მარეგულირებელ ორგანოში არც ადრე წარადგენდა და არც ახლა იმყოფება წარდგენის პროცესში, საჯარო ბაზარზე რაიმე სახის ინსტრუმენტების გამოშვების მიზნებისათვის; და
- (დ) ერთეულის ძირითადი ან ნებისმიერი შუალედური მაკონტროლებელი ერთეული ამზადებს ფინანსურ ანგარიშგებას, რომელიც საჯაროდ ხელმისაწვდომია, სსბასს-ების შესაბამისადაა მომზადებული და კონტროლირებული ერთეულები კონსოლიდირებულია, ან შეფასებულია

სამართლიანი ღირებულებით სსბასს 35-ის შესაბამისად.

24. როდესაც ინვესტიცია მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში პირდაპირ ან არაპირდაპირ ეკუთვნის ერთეულს, რომელიც წარმოადგენს სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციას, ან ერთობლივ ფონდს, საპაიო საინვესტიციო ფონდს და სხვა მსგავს ერთეულს, მათ შორის სადაზღვევო ფონდს, რომლის პაის ღირებულება დაკავშირებულია ინვესტიციის შედეგებთან, ასეთ შემთხვევაში ერთეულს აქვს არჩევანის უფლება: შეუძლია ეს ინვესტიციები შეაფასოს სამართლიანი ღირებულებით, ცვლილებების ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით, სსბასს 29-ის შესაბამისად. განმარტების შესაბამისად, საინვესტიციო ერთეული გააკეთებს აღნიშნულ არჩევანს.
25. როდესაც ერთეულს მეკავშირე ერთეულში გააჩნია ინვესტიცია, რომლის ნაწილს არაპირდაპირ ფლობს სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციის, ერთობლივი ფონდის, სატრასტო ერთეულის და მსგავსი ერთეულების მეშვეობით, ინვესტიციებთან დაკავშირებული სადაზღვევო ფონდების ჩათვლით, მაშინ მოცემულმა ერთეულმა შეიძლება არჩიოს მეკავშირე ერთეულში ინვესტიციის აღნიშნული ნაწილის სამართლიანი ღირებულებით შეფასება ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით, სსბასს-ის 29 შესაბამისად, მიუხედავად იმისა, აღნიშნულ სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციას, ერთობლივ ფონდს, სატრასტო ერთეულს და მსგავს ერთეულებს, ინვესტიციებთან დაკავშირებული სადაზღვევო ფონდების ჩათვლით, გააჩნიათ თუ არა მნიშვნელოვანი გავლენა ინვესტიციის აღნიშნულ ნაწილზე. როდესაც ერთეული აკეთებს ამ არჩევანს, მან მეკავშირე ერთეულში დარჩენილი ინვესტიციის იმ ნაწილის, რომელიც არ არის ფლობილი სარისკო კაპიტალის ორგანიზაციის, ერთობლივი ფონდის, სატრასტო ერთეულის და მსგავსი ერთეულების მეშვეობით, აღრიცხვისთვის უნდა გამოიყენოს კაპიტალ-მეთოდი. როდესაც ერთეული მეკავშირე ერთეულში ფლობს ინვესტიციას, რომლის ნაწილი არაპირდაპირაა ფლობილი საინვესტიციო ერთეულის მეშვეობით, მოცემულმა ერთეულმა ინვესტიციის აღნიშნული ნაწილი სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით, სსბასს 29-ის შესაბამისად.

კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შეწყვეტა

26. ერთეულმა კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება უნდა შეწყვიტოს იმ თარიღიდან, როდესაც მისი ინვესტიცია შეწყვეტს არსებობას მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის სახით, შემდეგნაირად:

- (ა) როდესაც ინვესტიცია ხდება კონტროლირებული ერთეული, ერთეულმა თავისი ინვესტიცია უნდა აღრიცხოს სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორში ერთეულთა გაერთიანებები*. და სსბასს 35-ის შესაბამისად.
- (ბ) როდესაც ყოფილ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში დარჩენილი წილი ფინანსური აქტივია, ერთეულმა დარჩენილი წილი სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს. დარჩენილი წილის სამართლიანი ღირებულება განხილული უნდა იქნეს, როგორც მისი სამართლიანი ღირებულება ფინანსურ აქტივად თავდაპირველი აღიარებისას, სსბასს 29-ის შესაბამისად. როდესაც ერთეულის მიერ დარჩენილი წილის სამართლიანი ღირებულებით აღრიცხვას აბრკოლებს სსბასს 29-ის მგ113 და მგ114 პუნქტები, ერთეულმა დარჩენილი წილი ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებით უნდა შეაფასოს იმ თარიღით, როდესაც იგი წყვეტს არსებობას როგორც მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა და აღნიშნული საბალანსო ღირებულება მიჩნეული უნდა იქნეს, როგორც მისი თვითღირებულება ფინანსური აქტივის თავდაპირველი აღიარებისას, სსბასს-ის 29 შესაბამისად. ერთეულმა ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს ნებისმიერი სხვაობა:
- (i) ნებისმიერი დარჩენილი წილის და მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში წილის ნაწილის გასვლიდან მიღებული ნებისმიერი შემოსულობის სამართლიან ღირებულებასა (ან, როდესაც შესაფერისია, საბალანსო ღირებულებას); და
 - (ii) კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შეწყვეტის თარიღით მოცემული ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებას შორის.
- (გ) როდესაც ერთეული შეწყვეტს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებას, ამ ერთეულმა მოცემულ ინვესტიციასთან დაკავშირებული, ადრე პირდაპირ ერთეულის წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებული ნებისმიერი თანხა უნდა აღრიცხოს იმავე მეთოდით, რაც მოითხოვებოდა ინვესტირებულ ერთეულს პირდაპირ რომ გაესხვისებინა დაკავშირებული აქტივები ან ვალდებულებები.

27. როდესაც მეკავშირე ერთეულში ინვესტიცია გახდება ინვესტიცია ერთობლივ საქმიანობაში ან პირიქით, ინვესტიცია ერთობლივ საქმიანობაში გახდება ინვესტიცია მეკავშირე ერთეულში, მოცემული ერთეული აგრძელებს კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებას და მას არ

ევალუბა დარჩენილი წილის ხელახლა შეფასება.

საკუთრების წილის ცვლილება

28. როდესაც მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ერთეულის წილი მცირდება, მაგრამ ინვესტიცია მაინც კლასიფიცირებულია როგორც მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა, ერთეულმა ადრე წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებული მოგების ან ზარალის ის ნაწილი, რომელიც დაკავშირებულია საკუთრების წილის აღნიშნულ შემცირებასთან, პირდაპირ დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში უნდა გადაიტანოს, შესაბამისად, თუ მოითხოვება, რომ დაკავშირებული აქტივების ან ვალდებულებების გასვლისას მიღებული მოგება ან ზარალი გადატანილი იქნეს დაგროვილ ნამეტში ან დეფიციტში.

კაპიტალ-მეთოდის პროცედურები

29. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისთვის შესაფერისი მრავალი პროცედურა მსგავსია სსბასს 35-ში აღწერილი კონსოლიდირების პროცედურების. უფრო მეტიც, კონცეფციები, რომლებიც წარმოადგენენ იმ პროცედურების საფუძველს, რომლებიც გამოიყენება კონტროლირებული ერთეულის შემენის აღრიცხვისთვის, მიღებულია აგრეთვე მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციის შემენის აღრიცხვისთვის.

30. ეკონომიკური ერთეულის წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში წარმოადგენს ამ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში მაკონტროლებელი ერთეულის და მის მიერ კონტროლირებული ერთეულების წილების გაერთიანებას. ეკონომიკური ერთეულის წილები სხვა მეკავშირე ერთეულებში ან ერთობლივ საქმიანობებში უგულებელყოფილია ამ მიზნისთვის. როდესაც მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას გააჩნია კონტროლირებული ერთეულები, მეკავშირე ერთეულები ან ერთობლივი საქმიანობები, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას გათვალისწინებული ნამეტი ან დეფიციტი და წმინდა აქტივები წარმოადგენენ მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ ნამეტს ან დეფიციტის და წმინდა აქტივებს (მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის წილის ჩათვლით, მისი მეკავშირე ერთეულების და ერთობლივი საქმიანობების ნამეტში ან დეფიციტში ან წმინდა აქტივებში), ერთიანი სააღრიცხვო პოლიტიკის გატარებისთვის საჭირო ყველა კორექტირების შემდეგ (იხ. 37- 39-ე პუნქტები).

31. მოგება და ზარალი, რომლებიც წარმოიშობა ერთეულსა (კონტროლირებული კონსოლიდირებული ერთეულების ჩათვლით) და მის მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას შორის „აღმავალი“ და „დაღმავალი“ ოპერაციების შედეგად, იმ აქტივებით, რომლებიც არ წარმოადგენენ საქმიანობას სსბასს 40-ის შესაბამისად, ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდება მხოლოდ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში სხვა არადაკავშირებული ინვესტორების წილის ოდენობით. „აღმავალი“ ოპერაციაა, მაგალითად მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის მიერ აქტივების მიყიდვა ინვესტორისათვის. „დაღმავალ“ ოპერაციას წარმოადგენს, მაგალითად, ინვესტორის მიერ მეკავშირე ერთეულისთვის ან ერთობლივი საქმიანობისათვის აქტივების მიყიდვა ან კაპიტალში შენატანის მიზნით გადაცემა.
32. როდესაც „დაღმავალი“ ოპერაციები იძლევა გასაყიდი ან კაპიტალში შენატანის სახით გადასაცემი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების შემცირების ან ამ აქტივების გაუფასურების ზარალის მტკიცებულებას, აღნიშნული ზარალი სრულად უნდა აღიარდეს ინვესტორის მიერ. როდესაც „აღმავალი“ ოპერაციები იძლევა შესაძენი აქტივების ნეტო სარეალიზაციო ღირებულების შემცირების ან ამ აქტივების გაუფასურების ზარალის მტკიცებულებას, ინვესტორმა უნდა აღიაროს მიღებულ ზარალში მისი წილი.
33. მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში არაფულადი აქტივის შეტანა მოცემული მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის კაპიტალის წილის სანაცვლოდ უნდა აღირიცხოს 31-ე პუნქტის შესაბამისად, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნულ შენატანს არ გააჩნია კომერციული შინაარსი, ამ ტერმინის სსბასს 17-ში, *ძირითადი აქტივები*, აღწერილი მნიშვნელობით. როდესაც მსგავს შენატანს არ გააჩნია კომერციული შინაარსი, მოგება ან ზარალი მიიჩნევა არარეალიზებულად და არ აღიარდება, თუ იმავდროულად არ არსებობს 34-ე პუნქტში აღწერილი სიტუაცია. მსგავსი არარეალიზებული მოგება და ზარალი უნდა ჩამოიწეროს კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხული ინვესტიციის საპირისპიროდ და არ უნდა აისახოს გადავადებული მოგების ან ზარალის სახით ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ან ერთეულის იმ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, სადაც ეს ინვესტიციები აღირიცხება კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით.
34. როდესაც მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის კაპიტალის წილის მიღებასთან ერთად ერთეული იღებს ფულად ან არაფულად აქტივებს, ერთეული აღნიშნულ მიღებულ ფულად ან

არაფულად აქტივებთან დაკავშირებულ შენატანზე მიკუთვნებული მოგების ან ზარალის ნაწილს სრულად აღიარებს ნამეტში ან დეფიციტში.

- 34ა. მოგება ან ზარალი, რომლებიც წარმოიშობა ერთეულსა (კონტროლირებული კონსოლიდირებული ერთეულების ჩათვლით) და მის მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას შორის „დადმავალი“ ოპერაციების შედეგად, იმ აქტივებით, რომლებიც წარმოადგენენ საქმიანობას სსბასს 40-ის შესაბამისად, ინვესტორის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარდება მთლიანად.
- 34ბ. ერთეულს შეუძლია გაყიდოს ან კაპიტალში შეიტანოს აქტივები ორი ან მეტი შეთანხმებით (ოპერაციით). იმის განსაზღვრისას, გაყიდული ან კაპიტალში შეტანილი აქტივები შეადგენენ თუ არა საქმიანობას, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 40-ით, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ამ აქტივების გაყიდვა ან კაპიტალში შეტანა წარმოადგენს თუ არა მრავალჯერადი შეთანხმების ნაწილს, რომელიც უნდა აღირიცხოს როგორც ერთი ოპერაცია, სსბასს 35-ის 53-ე პუნქტის შესაბამისად.
35. ინვესტიცია კაპიტალ-მეთოდით აღირიცხება იმ თარიღიდან, როდესაც იგი ხდება მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა. ინვესტიციის შემქნისას ინვესტიციის თვითღირებულებასა და ინვესტირებული ერთეულის იდენტიფიცირებადი აქტივების და ვალდებულებების ნეტო სამართლიან ღირებულებაში ერთეულის წილს შორის ნებისმიერი სხვაობა შემდეგნაირად უნდა აღირიცხოს:
- (ა) როდესაც ერთეული ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებაში ასახავს მეკავშირე ერთეულთან ან ერთობლივ საქმიანობასთან დაკავშირებულ გუდვილს, ნებადართულია ამ გუდვილის ამორტიზაცია.
 - (ბ) ინვესტირებული ერთეულის იდენტიფიცირებადი აქტივების და ვალდებულებების ნეტო სამართლიან ღირებულებაში ერთეულის წილის ნებისმიერი ნამეტი ინვესტიციის თვითღირებულებაზე აისახება შემოსავლად მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ნამეტში ან დეფიციტში ერთეულის წილის განსაზღვრისას იმ პერიოდში, როდესაც შემქნილ იქნა ინვესტიცია.

შემქნის შემდეგ მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ნამეტში ან დეფიციტში ერთეულის წილი სათანადოდ კორექტირდება, რათა აღირიცხოს, მაგალითად ცვეთადი აქტივების ცვეთა შემქნის თარიღით სამართლიანი ღირებულების საფუძველზე.

მსგავსად, შექმენის შემდეგ ერთეულის წილი მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ნამეტში ან დეფიციტში სათანადოდ დაკორექტირდება ძირითად აქტივებთან ან როდესაც შესაფერისია, გუდვილთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალის გათვალისწინებით.

36. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას, მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის უახლესი ხელმისაწვდომი ფინანსური ანგარიშგება გამოიყენება. როდესაც ერთეულის საანგარიშგებო პერიოდის დასასრული განსხვავდება მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისაგან, ერთეული:

(ა) კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისათვის მოიძიებს დამატებით ფინანსურ ინფორმაციას იმავე თარიღისათვის, რაც ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღია; ან

(ბ) გამოიყენებს მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის უახლეს ფინანსური ანგარიშგებას, კორექტირებულს იმ მნიშვნელოვანი ოპერაციების ან მოვლენების შედეგებით, რომლებსაც ადგილი ჰქონდა აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების თარიღს შორის პერიოდში.

37. ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მომზადდეს ერთიანი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებით, მსგავს გარემოებებში განხორციელებული ანალოგიური ოპერაციების და მოვლენების მიმართ.

38. 39-ე პუნქტში მითითებული გამონაკლისის გარდა, როდესაც მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა მსგავს გარემოებებში ანალოგიური ოპერაციების და მოვლენების აღრიცხვისათვის ერთეულისაგან განსხვავებულ სააღრიცხვო პოლიტიკას იყენებს, უნდა განხორციელდეს კორექტირება, რათა მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის სააღრიცხვო პოლიტიკა შეესაბამებოდეს ერთეულის სააღრიცხვო პოლიტიკას, როდესაც ერთეული კაპიტალ-მეთოდის გამოსაყენებლად იყენებს მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ფინანსურ ანგარიშგებას.

39. 38-ე პუნქტის მოთხოვნის მიუხედავად, ერთეულმა, რომელიც თვითონ საინვესტიციო ერთეულია და გააჩნია წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას უნდა შეინარჩუნოს სამართლიანი ღირებულების შეფასება, რომელიც ამ საინვესტიციო მეკავშირე ერთეულმა ან ერთობლივმა საქმიანობამ

გამოიყენა თავის კონტროლირებულ ერთეულებში კუთვნილი წილების შესაფასებლად.

40. თუ მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას მიმოქცევაში გაშვებული აქვს კუმულაციური პრივილეგირებული აქციები, რომლის მფლობელები არიან სხვა მხარეები და არა ერთეული, ამასთან, ეს აქციები კლასიფიცირდება როგორც კაპიტალი, ერთეულმა თავისი წილი მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ნამეტში ან დეფიციტში უნდა გამოითვალოს მხოლოდ ნამეტის და დეფიციტის კორექტირების შემდეგ ასეთ აქციებთან დაკავშირებული დივიდენდებით, მიუხედავად იმისა, გამოცხადებულია თუ არა მათი გაცემა.
41. როდესაც ერთეულის წილი მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის დეფიციტში ტოლია ან აღემატება მის წილს მოცემულ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, ერთეული წყვეტს დეფიციტში თავისი წილის შემდგომ აღიარებას. წილი მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში არის მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება, რომელიც განისაზღვრება კაპიტალ-მეთოდით გრძელვადიან წილთან ერთად, რაც არსებითად ქმნის მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ერთეულის ნეტო ინვესტიციის ნაწილს. მაგალითად, მუხლი, რომლის დაფარვა არ დაგეგმილა და არც სავარაუდოა, რომ განხორციელდება უახლოეს მომავალში, თავისი არსით, წარმოადგენს ერთეულის კუთვნილი ინვესტიციის ზრდას მოცემულ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში. მსგავსი მუხლები შეიძლება მოიცავდეს პრივილეგირებულ აქციებს და გრძელვადიან დებიტორულ დავალიანებას ან სესხებს, მაგრამ არ მოიცავს სავაჭრო დებიტორულ დავალიანებას, სავაჭრო კრედიტორულ დავალიანებას ან გრძელვადიან დებიტორულ დავალიანებას, რომელზეც, გაცემულია ადეკვატური უზრუნველყოფა, როგორცაა, მაგალითად უზრუნველყოფილი სესხები. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებით აღიარებული დეფიციტი, რომელიც აღემატება ერთეულის ინვესტიციას ჩვეულებრივ აქციებში, მიეკუთვნება მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ამ ერთეულის წილის სხვა კომპონენტებს, მათი რიგითი რანგის (ე.ი. ლიკვიდაციის დროს პრიორიტეტულობის) შებრუნებული თანმიმდევრობით.
42. მას შემდეგ, რაც ერთეულის წილი ნულამდე ეცემა, დამატებითი დეფიციტი წარმოიქმნება და ვალდებულებები აღიარდება მხოლოდ ერთეულის მიერ მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის სახელით აღებული იურიდიული და კონსტრუქციული

ვალდებულებების ან შესრულებული გადახდების მოცულობით. თუ მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა შემდგომში აღიარებს ნამეტს, ერთეული განაახლებს თავისი წილის აღიარებას ამ ნამეტში მას შემდეგ, რაც მისი წილი ნამეტში გაუტოლდება დეფიციტში მის წილს, რომელიც არ ჰქონდა აღიარებული.

გაუფასურების ზარალი

43. კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების შემდეგ, მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის დეფიციტის 41-ე პუნქტის შესაბამისად აღიარების ჩათვლით, ერთეული გამოიყენებს სსბასს 29-ს, რათა განსაზღვროს საჭიროა თუ არა დამატებითი გაუფასურების ზარალის აღიარება მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში მის ნეტო ინვესტიციასთან მიმართებაში.
44. ერთეული სსბასს 29-ს იყენებს აგრეთვე, რათა განსაზღვროს რაიმე დამატებითი გაუფასურების ზარალი ხომ არ არის აღიარებული მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში მის წილთან მიმართებაში, რაც არ წარმოადგენს ნეტო ინვესტიციის ნაწილს და აგრეთვე გაუფასურების ზარალის ოდენობის განსაზღვრისათვის.
45. როდესაც სსბასს 29-ის გამოყენება მიანიშნებს, რომ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიცია შეიძლება გაუფასურებული იყოს, ერთეული იყენებს სსბასს 26-ს, *ფულადი სახსრების წარმოქმნელი აქტივების გაუფასურება*, და შესაძლოა გამოიყენოს სსბასს 21, *ფულადი სახსრების არწარმოქმნელი აქტივების გაუფასურება*.
46. სსბასს 26 მიუთითებს ერთეულს განსაზღვროს ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ინვესტიციის გამოყენების ღირებულება. ფულადი სახსრების წარმოქმნელი ინვესტიციის გამოყენების ღირებულების სსბასს 26-ის შესაბამისად განსაზღვრისათვის ერთეული შეაფასებს:
 - (ა) სამომავლო სავარაუდო ფულადი სახსრების ნაკადების, რომლის წარმოქმნა მოსალოდნელია მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის მიერ, ახლანდელ ღირებულებაში მის წილს, მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის საოპერაციო საქმიანობიდან და ინვესტიციის საბოლოოდ გასვლიდან მიღებული ფულადი სახსრების ჩათვლით; ან
 - (ბ) სავარაუდო სამომავლო ფულადი სახსრების ნაკადების, რომელთა წარმოქმნა მოსალოდნელია ინვესტიციებიდან მისაღები დივიდენდების ან მსგავსი განაწილების შედეგად და მისი საბოლოო გასვლიდან, ახლანდელ ღირებულებას.

შესაბამისი დაშვებების გამოყენებით, ორივე მეთოდი იგივე შედეგს იძლევა.

47. სსბასს 21-ით მოითხოვება, რომ როდესაც აქტივის გამოყენების აღდგენითი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, მაშინ საბალანსო ღირებულება უნდა შემცირდეს მისი გამოყენების აღდგენით ღირებულებამდე. მომსახურების აღდგენითი ღირებულება არის აქტივის სამართლიან ღირებულებას, შემცირებული გაყიდვის ხარჯებით, და მის გამოყენების ღირებულებას შორის უდიდესი. ფულადი სახსრების არწარმოქმნელი აქტივის გამოყენების ღირებულება განისაზღვრება, როგორც აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალის ახლანდელი ღირებულება. აქტივის მომსახურების დარჩენილი პოტენციალი შეიძლება შეფასდეს ამორტიზებული ჩანაცვლების ღირებულების მიდგომით, აღდგენითი ღირებულების მიდგომით ან მომსახურების ერთეულების მიდგომით, რომელიც შესაფერისია.
48. მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციის აღდგენითი ღირებულება უნდა შეფასდეს თითოეული მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობისათვის, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მოცემული მეკავშირე ერთეული ან ერთობლივი საქმიანობა არ წარმოქმნის ფულადი სახსრების ნაკადებს მუდმივი გამოყენების შედეგად, რაც დიდწილად დამოუკიდებელია ერთეულის სხვა აქტივებისაგან ფულადი სახსრების ნაკადების წარმოქმნისაგან.

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება

49. მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიცია უნდა აღირიცხოს ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, სსბასს-ის 34, ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება, მე-12 პუნქტის შესაბამისად.

გარდამავალი დებულებები

50. პროპორციული კონსოლიდირებიდან კაპიტალ-მეთოდზე გადასვლის ან კაპიტალ-მეთოდიდან ერთობლივ ოპერაციასთან მიმართებაში აქტივების და ვალდებულებების აღრიცხვაზე გადასვლის გარდამავალი დებულებები მოცემულია სსბასს 37-ში.

ძალაში შესვლის თარიღი

51. ერთეული ვალდებულია წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენოს იმ

პერიოდებისათვის მომზადებული წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომლებიც იწყება 2017 წლის 1 იანვრის შემდეგ. რეკომენდირებულია სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული წინამდებარე სტანდარტს იყენებს 2017 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა ასახოს განმარტებით შენიშვნებში და სსბასს 34, სსბასს 35, სსბასს 37 და სსბასს 38, *განმარტებითი შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ*, გამოიყენოს იმავდროულად.

- 51ა. მე-6 და მე-7 პუნქტები ამოღებულია 2016 წლის აპრილში *სსბასს-ების გამოყენების* გამოცემის შედეგად. ერთეულმა უნდა გამოიყენოს აღნიშნული ცვლილებები წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული ცვლილებებს გამოიყენებს 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი.
- 51ბ. 26-ე პუნქტი შეიცვალა 2017 წლის იანვარში სსბასს 40-ის, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, გამოცემის შედეგად. ერთეულმა აღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის 2019 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული პერიოდებისთვის. ადრეული გამოყენება რეკომენდებულია. თუ ერთეული იყენებს ცვლილებებს 2019 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან უნდა გაამყდავნოს აღნიშნული ფაქტი და ამავედროულად გამოიყენოს სსბასს 40.
- 51გ. 31-ე და 33-ე პუნქტები შეიცვალა და 34 (ა) და 34 (ბ) პუნქტები დაემატა 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 გაამყდავნოს ეს ფაქტი და, თუ მას უკვე არ გაუკეთებია, იმავედროულად გამოიყენოს სსბასს 40.
52. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის საფუძველზე სსბასს-ებს, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება*, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ძალაში შესვლის თარიღისათვის, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის

წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს, დაწყებულს სსბასს-ების დანერგვის თარიღიდან ან მის შემდეგ.

სსბასს-ის 7 გაუქმება და ჩანაცვლება (2006 წლის დეკემბერი)

53. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის სსბასს-ს 7, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში* (2006 წლის დეკემბერი). სსბასს 7 უნდა იქნეს გამოყენებული მანამ, სანამ დაიწყება სსბასს-ის 36 გამოყენება, ან სანამ ძალაში არ შევა - რომელიც უფრო ადრე მოხდება.

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 36-ის შემადგენელი ნაწილი.

მიზანი

დს1. წინამდებარე დასკვნის საფუძველში შეჯამებულია სსბასს-თან 36 დაკავშირებით სსბასსს-ს მიერ გათვალისწინებული საკითხები. რადგან წინამდებარე სტანდარტი ეფუძნება ბასს-ს 28, *ინვესტიციები მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში*, (შესწორებული 2011 წელს, 2014 წლის 31 დეკემბრამდე გაკეთებული შესწორებების ჩათვლით), გამოცემული ბასსს-ს მიერ, წინამდებარე დასკვნის საფუძველში განხილულია მხოლოდ ის საკითხები, სადაც სსბასს 36 განსხვავდება ბასს 28-ის (შესწორებული 2011 წელს) ძირითადი მოთხოვნებისაგან, ან სადაც სსბასსს-მ განიხილა მსგავსი განსხვავებები.

საბაზისო ინფორმაცია

დს2. სსბასსს-მ 2012 წელს დაიწყო მუშაობა სსბასს-ების განახლების პროექტზე, რომელიც ეხებოდა კონტროლირებულ ერთეულებში, მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობებში წილების აღრიცხვას. 2013 წლის ოქტომბერში სსბასსს-მ გამოსცა პროექტები 48-დან 52-მდე, რომლებიც ეხებოდა წილს სხვა ერთეულებში. გპ 50, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში*, ეფუძნებოდა ბასს 28-ს (შესწორებული 2011 წელს), სსბასს 7-ში, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში*, და სსბასს 8-ში, *ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა*, ასახული საჯარო სექტორისთვის შესაბამისი მოდიფიკაციის გათვალისწინებით. 2015 წლის იანვარში სსბასსს-მ გამოსცა ახალი სსბასს-ები, სსბასს 36-ის ჩათვლით. აღნიშნული ახალი სსბასს-ები ანაცვლებს სსბასს 6-ს, *კონსოლიდირებული და ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება*, სსბასს 7-ს და სსბასს 8-ს.

დს3. მეკავშირე ერთეულების და ერთობლივი საქმიანობის აღრიცხვის გაერთიანების შედეგად სტანდარტის სახელი შეიცვალა - *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობაში*.

დს4. სსბასს 36-ის პროექტის მომზადებისას, საბჭომ ხელახლა არ განიხილა სსბასს 7-ის, *ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებში*, ყველა მოთხოვნა. აღნიშნული გადაწყვეტილების შედეგად მიღებული ყველაზე მნიშვნელოვანი ცვლილება გახლდათ კაპიტალ-მეთოდის გამოყენების მოთხოვნა ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციების აღრიცხვისათვის, და მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციების აღრიცხვის გაერთიანება ერთ სტანდარტში. ერთობლივ საქმიანობაში ინვესტიციების კაპიტალ-მეთოდით აღრიცხვასთან დაკავშირებით საბჭოს შეხედულებები განხილულია სსბასს 37-ის დასკვნის საფუძველში.

მოქმედების სფერო

რაოდენობრივად გამოხატვადი საკუთრების წილი

დს5. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 7-ის მოქმედების სფერო შემოიფარგლება ინვესტიციებით მეკავშირე ერთეულებში, „სადაც მეკავშირე ერთეულში ინვესტიცია იწვევს საკუთრების წილის ფლობას აქციების ან სათანადოდ ფორმირებული კაპიტალის სტრუქტურის სახით“. სსბასს 7-ის შემუშავებისას სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ არასასურველია კაპიტალ-მეთოდის აღრიცხვის გამოყენება გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მეკავშირე ერთეულს გააჩნია სათანადოდ ფორმირებული ან სხვა საიმედოდ შეფასებადი კაპიტალის სტრუქტურა. სსბასსს-მ გამოხატა აღნიშნული მოდიფიცირების განხორციელების განზრახვა და დაასკვნა, რომ იგი გამიზნული იყო წინამდებარე სტანდარტის საკუთრების წილისგან განსხვავებული წილის აღრიცხვისთვის, არასათანადოდ გამოყენების თავიდან ასაცილებლად.

დს6. სსბასს 7-ისგან განსხვავებით, წინამდებარე სტანდარტი ეხება როგორც მეკავშირე ერთეულებს, ისე ერთობლივ საქმიანობას, რადგან ერთობლივ საქმიანობას შეიძლება გააჩნდეს მრავალი ფორმა, ამხანაგობის შეთანხმებების ჩათვლით, რომელსაც არ გააჩნია სათანადოდ ფორმირებული კაპიტალის სტრუქტურა, სსბასს 7-ის მოქმედების სფეროს შეზღუდვა მიუღებელი იყო. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფერო უნდა შემოიფარგლოს „რაოდენობრივად გამოხატვადი საკუთრების წილით“. რესპონდენტებმა მხარი დაუჭირეს ამ წინადადებას, მაგრამ გაითვალისწინეს, რომ შესაფერისი იქნებოდა განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის ასახვა სხვა ერთეულებში მოცემული ერთეულის რაოდენობრივად არგამოხატვადი საკუთრების წილების ასახვა. სსბასსს დაეთანხმა, რომ სსბასს 38-ით, *განმარტებითი*

შენიშვნები სხვა ერთეულებში მონაწილეობის შესახებ, უნდა მოითხოვებოდეს რაოდენობრივად არგამოხატვადი საკუთრების წილების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა.

დროებითი ერთობლივი კონტროლი და მნიშვნელოვანი გავლენა

- დს7. სსბასს 7-ით და სსბასს 8-ით, *ერთობლივ საქმიანობაში მონაწილეობა*, არ მოითხოვება კაპიტალ-მეთოდის ან პროპორციული კონსოლიდირების გამოყენება როდესაც სხვა ერთეულზე ერთობლივი კონტროლი, ან მასზე მნიშვნელოვანი გავლენა გამიზნულია, რომ დროებითი იქნება. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ბასსს-მ აღნიშნული გამონაკლისები 2003 წელს გააუქმა ეკვივალენტურ ფასს-ებში ფასს 5-ის, *გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*, გამოცემის შედეგად.
- დს8. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 35-ის, *კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება*, შემუშავებისას მან გაითვალისწინა დაკავშირებული პრობლემა, წინამდებარე სტანდარტში აესახა თუ არა დროებითი კონტროლის გამორიცხვა, და დათანხმდა, რომ არ განეხიციელებინა აღნიშნული. შესაბამისად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არ უზრუნველყოს გამონაკლისი დროებითი ერთობლივი კონტროლის ან დროებითი მნიშვნელოვანი გავლენის საფუძველზე სსბასს 36-ში.

მნიშვნელოვანი გავლენა

- BC9. სტანდარტით დადგენილია პრეზუმცია, რომ ერთეულს მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს ინვესტირებულ ერთეულზე როდესაც ერთეული საკუთრების წილს ფლობს აქციების ან სხვა სათანადოდ ფორმირებული კაპიტალის სტრუქტურის სახით, და ფლობს, პირდაპირ ან არაპირდაპირ (ანუ კონტროლირებული ერთეულების საშუალებით), ინვესტირებული ერთეულის ხმის უფლების 20 პროცენტს ან მეტს. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ 20 პროცენტის ფლობა მნიშვნელოვანი გავლენის პრეზუმციის დასადგენად თავდაპირველად წამოვიდა ბასს 28-დან და გამოიყენებოდა აგრეთვე სსბასს 7-ში (2006 წლის დეკემბერი). წინამდებარე სტანდარტში აღნიშნული პრეზუმციის შენარჩუნების თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებისას სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ მისთვის არ არის ცნობილი საჯარო სექტორთან დაკავშირებით რაიმე მიზეზის შესახებ, რის გამოც უნდა გამოიყენოს 20 პროცენტისაგან განსხვავებული ოდენობა.

ანგარიშგების ერთიანი თარიღები

- დს10. სსბასსს-მ განიხილა დაეწესებინა თუ არა დროის შეზღუდვა ერთეულის საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულსა და მეკავშირე

ერთეულის და ერთობლივი საქმიანობის საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულს შორის დროის პერიოდზე. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ბასს 28-ით მოითხოვება მეკავშირე საწარმოს ან ერთობლივი საწარმოს უახლესი ფინანსური ანგარიშგების გამოყენება კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას და მოითხოვება კორექტირებები თუ ანგარიშგებების დასრულების თარიღები არ არის ერთიდაიგივე. ამასთან, ბასს 28-ით თარიღებს შორის განსხვავება შეზღუდულია სამი თვით. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ საჯარო სექტორში შეიძლება ერთეულებს განსხვავებული ანგარიშგების თარიღები გააჩნდეთ და შეუძლებელი იქნეს აღნიშნული თარიღების შეცვლა. სსბასსს-ი შეთანხმდა, რომ არ დააწესოს თარიღებს შორის განსხვავებაზე სამთვიანი შეზღუდვა.

საინვესტიციო ერთეულები

დს11. გპ 50-ის ზოგიერთმა რესპონდენტმა მოითხოვა, რომ სსბასსს-ს განემარტა კაპიტალ-მეთოდის გამოყენება საინვესტიციო ერთეულების მიერ და აგრეთვე იმ ინვესტორების მიერ, რომელთაც ინვესტიცია გააჩნიათ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, რომლებიც საინვესტიციო ერთეულს წარმოადგენენ. შესაბამისად, სსბასსს-მ:

(ა) განმარტა, რომ საინვესტიციო ერთეულს, განმარტების შესაბამისად, არჩეული ექნება მეკავშირე ერთეულებში და ერთობლივ საქმიანობებში ინვესტიციების აღრიცხვა სამართლიანი ღირებულებით, ნამეტში ან დეფიციტში ასახვით, სსბასს 29-ის შესაბამისად; და

(ბ) მოითხოვა, რომ ერთეულმა, რომელსაც გააჩნია წილი საინვესტიციო მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას უნდა შეინარჩუნოს აღნიშნული საინვესტიციო მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის მიერ გამოყენებული სამართლიანი ღირებულებით შეფასება კონტროლირებულ ერთეულებში, მის წილთან მიმართებაში.

დს12. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ ბასსს-ს წევრებმაც მოითხოვეს განმარტებები საინვესტიციო მეკავშირე საწარმოში და ერთობლივ საწარმოში ინვესტიციების აღრიცხვის ზოგიერთ ასპექტთან მიმართებით. ბასსსს-მ 2014 წლის ივნისში გამოსცა პროექტი 2014/2 *საინვესტიციო საწარმოები - კონსოლიდირების გამონაკლისის გამოყენება* (შეთავაზებული ფასს 10-ის და ბასს 28-ის ცვლილებები) და შემდგომ, 2014 წლის დეკემბერში გამოსცა *საინვესტიციო საწარმოები: კონსოლიდირების გამონაკლისის გამოყენება* (ცვლილებები ფასს 10-

ში, ფასს 12-ში და ბასს 28-ში). სსბასსს-მ გაითვალისწინა ის, რომ აღნიშნული განმარტებები სასარგებლო იყო ბასსს-ს საინვესტიციო ერთეულთან დაკავშირებული მოთხოვნების ვადაზე ადრე დამწერგავი საწარმოების მიერ განხორციელების იდენტიფიცირებული პრობლემების გადაჭრაში და შემოიღო აღნიშნული ცვლილებების ის ასპექტები, რომლებიც წინამდებარე სტანდარტის შესაფერისია.

ინვესტორს და მისი მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას შორის აქტივების გაყიდვა და კაპიტალში შენატანის სახით გადაცემა

დს13. იმ დროისათვის, როდესაც ვითარდებოდა სსბასს 36, ბასსს-მ ცვლილებები შეიტანა ფასს 10-სა და ბასს 28-ში, ისე, რომ ინვესტორსა და მის მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივ საქმიანობას შორის გარიგებების შედეგად ნაწილობრივი მოგების ან ზარალის აღიარების მოთხოვნები გავრცელებულიყო მხოლოდ მოგებასა და ზარალზე, რომელიც წარმოიქმნება იმ აქტივების გაყიდვის ან კაპიტალში შენატანის სახით გადაცემის შედეგად, რომლებიც არ წარმოადგენს ერთეულს, როგორც ეს განსაზღვრულია ფასს 3-ში, *საწარმოთა გაერთიანება*. ბასსს-მ გამოაქვეყნა - *აქტივების გაყიდვა ან კაპიტალში შეტანა ინვესტორსა და მის მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოს შორის* (შესწორებები ფასს 10-ში და ბასს 28-ში) 2014 წლის სექტემბერში. სსბასსს შეთანხმდა არ მოეხდინა ამ ცვლილებების ასახვა სსბასს 35-სა და სსბასს 36-ში იმ მოტივით, რომ უფრო მიზანშეწონილი იქნებოდა განეხილათ სრული ან ნაწილობრივი მოგების და ზარალის აღიარება საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებებისათვის, სტანდარტების შესაბამისი მოთხოვნების შემუშავების კონტექსტში.

დს14. იმ დროისათვის, როდესაც სსბასსს-მ შეიმუშავა გპ 60, *საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებები*, მან კვლავ განიხილა შეეტანა თუ არა მითითება იმის, თუ როგორ უნდა აღრიცხულიყო ინვესტორსა და მის მეკავშირე ერთეულს ან ერთობლივი საქმიანობას შორის აქტივების გაყიდვა ან კაპიტალის შენატანის სახით გადაცემა. სსბასსს-მ მიმოიხილა ბასსსს-ს მიერ გამოცემული სახელმძღვანელო მითითებები *ინვესტორსა და მის მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოს შორის აქტივების გაყიდვა ან კაპიტალის შენატანის სახით გადაცემა* (ცვლილებები ფასს 10-სა და ბასს 28-ში). ბასსსს-ს ცვლილებების შედეგი, თუ ეს გათვალისწინებულია სსბასს 36-ში, იქნება ის, რომ ნაწილობრივი მოგება ან ზარალი ინვესტორსა და მის მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოს შორის გარიგების შედეგად, გამოიყენება მხოლოდ მოგებისთვის ან ზარალისთვის, რომელიც გამოწვეულია იმ აქტივების გაყიდვით ან კაპიტალში შენატანის სახით გადაცემით,

რომლებიც არ წარმოადგენს ერთეულს. სსბასსს-მ ვერ დაადგინა სახელმწიფო სექტორისთვის გამოსაყენებელი რაიმე მიზეზი, თუ რატომ უნდა გამოეყენებინა ბასსს-ს მიდგომისგან განსხვავებული მიდგომა. შესაბამისად, სსბასსს შეთანხმდა, რომ შეეტანა აღნიშნული სახელმძღვანელო მითითებები (შესწორებულია გპ 60-ის ტერმინოლოგიისა და განმარტებების შესაბამისად) სსბასს 36-ში.

დს15. 2015 წლის დეკემბერში, ბასსს-მ გადაავადა სახელმძღვანელო მითითებების - *ინვესტორსა და მის მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოს შორის აქტივების გაყიდვა ან კაპიტალის შენატანის სახით გადაცემა* (ცვლილებები ფასს 10-სა და ბასს 28-ში) - დანერგვა. ეს მოხდა იმის გამო, რომ ბასსს აწარმოებდა შემდგომ კვლევებს ამ სფეროში, როგორც კაპიტალის აღრიცხვის შესახებ მისი პროექტის ნაწილს და არ სურდა, რომ სუბიექტები ვალდებულები ყოფილიყვნენ მოკლე დროში ორჯერ შეეცვალათ თავიანთი ბუღალტრული აღრიცხვა. ძალაში შესვლის თარიღის გადავადებისას, ბასსს-მ დართო ნება საწარმოებს სახელმძღვანელო მითითებების ადრეული გამოყენების, რადგან არ სურდა უკეთესი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების აკრძალვა. სსბასსს-მ განიხილა ბასსს-ს გადაწყვეტილება აღნიშნული სახელმძღვანელო მითითებების განხორციელების გადავადების შესახებ. სსბასსს-მ ვერ დაადგინა რაიმე მიზეზი, თუ რატომ უნდა გამოეყენებინა ბასსს-ს მიდგომისგან განსხვავებული მიდგომა. შესაბამისად, სსბასსს შეთანხმდა, რომ შეეტანა აღნიშნული სახელმძღვანელო მითითებები (შესწორებულია სსბასს 40-ის ტერმინოლოგიისა და განმარტებების შესაბამისად) სსბასს 36-ში, სსბასსს-ს მიერ განსაზღვრული თარიღიდან გამოსაყენებლად.

სსბასს 36-ის გადახედვა 2016 წლის აპრილში სსბასსს-ს მიერ გამოცემული სსბასს-ების გამოყენების შედეგად

დს16. სსბასსს-მ 2016 წლის აპრილში გამოსცა სსბასსს-ების გამოყენება. ამ დოკუმენტით, ყველა სსბასსს-ში იქნა ცვლილებები შეტანილი შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

- (ა) თითოეული სტანდარტის მოქმედების სფეროდან ამოღებულია სტანდარტული პუნქტები სსბასსსს-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 სსბასს-ები.

ამ ცვლილებების მიზნები განხილულია სსბასს 1-ის დასკვნის საფუძველში.

შედარება ბასს 28-სთან (შესწორებული 2011 წელს)

სსბასს 36, ინვესტიციები მეკავშირე ერთეულებსა და ერთობლივ საქმიანობებში, მიიღება, ძირითადად, ეფუძნება ბასს 28-ს, ინვესტიციები მეკავშირე და ერთობლივ საწარმოებში (შესწორებულია 2011 წელს, მათ შორის, მოიცავს ცვლილებებს 2014 წლის 31 დეკემბრამდე). წინამდებარე სტანდარტის გამოცემის დროს სსბასსს-მ არ მიიჩნია საჭიროდ ფასს 9-ის, ფინანსური ინსტრუმენტების, საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ გამოყენება. შესაბამისად, ბასს 28-ში ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული მითითებები ფასს 9-ის შესახებ შეიცვალა იმ სსბასს-ების მითითებით, რომლებიც ეხება ფინანსურ ინსტრუმენტებს.

ძირითადი განსხვავებები სსბასს 36-სა და ბასს 28-ს (შესწორებული 2011 წელს) შორის მდგომარეობს შემდეგში:

- სსბასს 36 იყენებს ბასს 28-სგან (შესწორებული 2011 წელს) განსხვავებულ ტერმინოლოგიას კონკრეტულ შემთხვევებში. აღნიშნულის მნიშვნელოვანი მაგალითებია სსბასს 36-ში ტერმინების „წმინდა აქტივები/კაპიტალი“, „ეკონომიკური ერთეულის“, „მაკონტროლებელი ერთეულის“, „კონტროლირებული ერთეულის“ და „შემოსავლის“ გამოყენება. ბასს 28-ში (შესწორებულია 2011 წელს) ექვივალენტი ტერმინებია „საკუთარი კაპიტალი“, „ჯგუფი“, „მშობელი“, „შვილობილი“ და „ამონაგები“.
- სსბასს 36 ვრცელდება ყველა ინვესტიციაზე, სადაც ინვესტორს აქვს საკუთრების თვლადი წილი. ბასს 28(შესწორებულია 2011 წელს) არ შეიცავს ანალოგიურ მოთხოვნას. ამასთან, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ კაპიტალის აღრიცხვა შეიძლება იქნეს გამოყენებული, თუ არ არსებობს საკუთრების თვლადი წილი.
- იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულს სსბასს 29-ის მიხედვით არ მოეთხოვება ყოფილი მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის ნარჩენი წილის სამართლიანი ღირებულებით შეფასება, სსბასს 36 ერთეულს ნებას რთავს გამოიყენოს საბალანსო ღირებულება, ფინანსური აქტივის თავდაპირველი აღიარების თანხის ოდენობით. ბასს 28 (შესწორებულია 2011 წელს) მოითხოვს, რომ შენარჩუნებული წილი შეფასებულ იქნეს რეალური ღირებულებით.

- სსბასს 36 მოითხოვს, რომ მეკავშირე ერთეულში ან ერთობლივ საქმიანობაში წილის მქონე ერთეულმა, რომელიც წარმოადგენს საინვესტიციო ერთეულს, კაპიტალ-მეთოდის გამოყენებისას გააგრძელოს საინვესტიციო ერთეულის მეკავშირე ერთეულის ან ერთობლივი საქმიანობის მიერ წილის აღრიცხვისას გამოყენებული სამართლიანი ღირებულებით შეფასება კონტროლირებულ ერთეულებზეც. ბასს 28 (შესწორებულია 2011 წელს) საშუალებას აძლევს ერთეულს, რომელიც საინვესტიციო საწარმოა და ფლობს წილს მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში, შეინარჩუნოს რეალური ღირებულებით შეფასების მოდელი, რომელიც გამოყენებულია ამ საინვესტიციო საწარმოს მეკავშირე ან ერთობლივი საწარმოს მიერ.