ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 10

საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები

მიზანი

1. ამ სტანდარტის მიზანია განსაზღვროს:

   ა) როდის უნდა მოახდინოს საწარმომ თავისი ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენების გამო; და

   ბ) განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაცია იმ თარიღის შესახებ, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა და ასევე საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენების შესახებ.

   სტანდარტი ასევე მოითხოვს, რომ საწარმომ არ უნდა მოამზადოს ფინანსური ანგარიშგება ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, თუ საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები მიუთითებს, რომ ფუნქციონირებადობის დაშვება არ არის შესაფერისი.

მოქმედების სფერო

2. **წინამდებარე სტანდარტი გამოყენებულ უნდა იქნეს საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენების ბუღალტრული აღრიცხვისა და განმარტებითი შენიშვნებისათვის.**

განმარტებები

3. **წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:**

   საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები **არის როგორც ხელსაყრელი, ისე არახელსაყრელი მოვლენები, რომლებიც ხდება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და იმ თარიღამდე, როდესაც ნებადართულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა. შეიძლება გამოიყოს ორი ტიპის მოვლენა:**

   ა) მოვლენები, რომლებიც მტკიცებულებებს უზრუნველყოფს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ პირობებზე (*საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენები*); და

   ბ) მოვლენები, რომლებიც მიგვანიშნებს იმ პირობებზე, რაც შეიძლება წარმოიშვას საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომ პერიოდში (*საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები*).

4. ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცების პროცესი განსხვავებულია, რაც დამოკიდებულია ხელმძღვანელობის სტრუქტურაზე, საწესდებო მოთხოვნებსა და პროცედურებზე, რომლებსაც იცავენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და საბოლოოდ გაფორმების დროს.

5. ზოგიერთ შემთხვევაში საწარმოს მოეთხოვება, ფინანსური ანგარიშგება დასამტკიცებლად გადასცეს თავის აქციონერებს მას შემდეგ, რაც ფინანსური ანგარიშგება უკვე გამოშვებულია. ასეთ შემთხვევებში, ფინანსური ანგარიშგება წარდგენისათვის ნებადართულია მისი თავდაპირველი წარდგენის თარიღისათვის და არა თარიღისათვის, როდესაც იგი დამტკიცებულია აქციონერების მიერ.

მაგალითი

საწარმოს ხელმძღვანელობამ 20X1 წლის 31 დეკემბრით დაასრულა წლიური ფინანსური ანგარიშგების პროექტი 20X2 წლის 28 თებერვალს. 20X2 წლის 18 მარტს დირექტორთა საბჭომ განიხილა ფინანსური ანგარიშგება და გამოშვების ნება დართო. საწარმომ გამოაცხადა თავისი მოგება და სხვა შერჩეული ფინანსური ინფორმაცია 20X2 წლის 19 მარტს. ფინანსური ანგარიშგება ხელმისაწვდომია აქციონერებისა და სხვებისათვის 20X2 წლის 1 აპრილისათვის. აქციონერების წლიურმა კრებამ დაამტკიცა ფინანსური ანგარიშგება 20X2 წლის 15 მაისს და შემდეგ წარადგინა მარეგულირებელ ორგანოში 20X2 წლის 17 მაისს.

ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა 20X2 წლის 18 მარტს (თარიღი, როდესაც დირექტორთა საბჭომ დაამტკიცა გამოსაცემად ფინანსური ანგარიშგება).

6. ზოგიერთ შემთხვევაში, საწარმოს ხელმძღვანელობას ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა მოეთხოვება სამეთვალყურეო საბჭოსთვის (მხოლოდ არააღმასრულებლებისაგან შემდგარი) დასამტკიცებლად. ასეთ შემთხვევებში, ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცების თარიღად მიიჩნევა თარიღი, როდესაც ხელმძღვანელობა *ფინანსურ ანგარიშგებას დაამტკიცებს სამეთვალყურეო საბჭოსთვის წარსადგენად.*

მაგალითი

20X2 წლის 18 მარტს საწარმოს ხელმძღვანელობამ გადაწყვეტილება მიიღო სამეთვალყურეო საბჭოსათვის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესახებ. სამეთვალყურეო საბჭო შედგება მხოლოდ არააღმასრულებლებისაგან და შესაძლოა მოიცავდეს დასაქმებულთა წარმომადგენლებს და სხვა გარეშე მონაწილეებს. საზედამხედველო ორგანო საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებას ამტკიცებს 20X2 წლის 26 მარტს. ფინანსური ანგარიშგება აქციონერებისა და სხვებისათვის ხელმისაწვდომია 20X2 წლის 1 აპრილისათვის. აქციონერების წლიურმა კრებამ ფინანსური ანგარიშგება დაამტკიცა 20X2 წლის 15 მაისს და 20X2 წლის 17 მაისს წარუდგინა მარეგულირებელ ორგანოს.

ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა 20X2 წლის 18 მარტს (თარიღი, როდესაც *ხელმძღვანელობამ გადაწყვეტილება მიიღო სამეთვალყურეო საბჭოსთვის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესახებ).*

7. საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მოვლენები მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად ნების დართვის თარიღამდე მომხდარ ყველა მოვლენას, თუნდაც მას ადგილი ჰქონდეს მოგების გამოცხადების ან სხვა შერჩეული ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის შემდეგ.

აღიარება და შეფასება

საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენები

8. საწარმომ უნდა მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით.

9. ქვემოთ მოყვანილია საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი მაკორექტირებელი მოვლენების მაგალითები, რაც საწარმოსაგან ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირებას საჭიროებს, ან ისეთი მუხლების აღიარებას, რომელიც მანამდე არ იყო აღიარებული:

   ა) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სასამართლო დავის გადაწყვეტა, რამდენადაც იგი ადასტურებს, რომ საწარმოს უკვე ჰქონდა მიმდინარე ვალდებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. საწარმო აკორექტირებს სასამართლო პროცესთან დაკავშირებულ უკვე აღიარებულ ანარიცხებს, ბასს 37 – *„ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“* - შესაბამისად ან აღიარებს ახალ ანარიცხებს. საწარმო არ ახდენს პირობითი ვალდებულების უბრალოდ განმარტებით შენიშვნებში ასახვას, რადგან სასამართლოს გადაწყვეტილება წარ-

© IFRS Foundation

მოადგენს დამატებით მტკიცებულებას, რომელიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს ბასს 37-ის მე-16 პუნქტის შესაბამისად.

ბ) საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ ისეთი ინფორმაციის მიღება, რომელიც მიუთითებს, რომ აქტივი გაუფასურებული იყო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ან მანამდე, საჭიროებს აქტივის გაუფასურების გამო აღიარებული ზარალის თანხის კორექტირებას. მაგალითად:

(i) საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ მომხმარებლის გაკოტრება, როგორც წესი, იმას ადასტურებს, რომ მოცემული მომხმარებელი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საკრედიტო რისკით გაუფასურებულ იყო; და

(ii) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მარაგის გაყიდვამ შესაძლოა მოგვცეს მტკიცებულება მათ ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებაზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;

გ) საანგარიშგებო თარიღამდე შეძენილი აქტივების თვითღირებულების, ან აქტივების გაყიდვიდან მიღებული შემოსულობის განსაზღვრა საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ;

დ) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მოგების განაწილების, ან საპრემიო გადახდების სიდიდის განსაზღვრა, თუ საწარმოს საანგარიშგებო თარიღამდე მომხდარი მოვლენების შედეგად ჰქონდა ამგვარი გადახდების განხორციელების იურიდიული ან კონსტრუქციული მიმდინარე ვალდებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს (იხ. ბასს 19 – *„დასაქმებულთა გასამრჯელოები“*); და

ე) თაღლითობის ან შეცდომების აღმოჩენა, რომელიც ადასტურებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არაკორექტული იყო.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები

10. საწარმომ არ უნდა მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირება, საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით.

11. საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენების მაგალითია ინვესტიციების სამართლიანი ღირებულების დაცემა საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ, ფინანსური ანგარიშგების გამოცემის ნებართვის გაცემის თარიღამდე. სამართლიანი ღირებულების დაცემა, ჩვეულებრივ, არ ეხება ინვესტიციების პირობებს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, არამედ ასახავს გარემოებებს, რომლებიც წარმოიშვა მომდევნო პერიოდში. აქედან გამომდინარე, საწარმო არ დააკორექტირებს ფინანსურ ანგარიშგებაში ინვესტიციებისათვის აღიარებულ თანხებს. ანალოგიურად, საწარმო არ აახლებს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს განმარტებული ინვესტიციების თანხებს, თუმცა შესაძლოა დასჭირდეს დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში 21-ე პუნქტის შესაბამისად.

დივიდენდები

12. თუ დივიდენდები წილობრივი ინსტრუმენტების მფლობელებისათვის (როგორც განსაზღვრულია ბასს 32-ით - *„ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა“*) გამოცხადებულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, საწარმომ ეს დივიდენდები ვალდებულების სახით არ უნდა აღიაროს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

13. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არ ხდება იმ დივიდენდების ვალდებულების სახით აღიარება, რომლებიც გამოცხადებულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოცემის ნებართვის თარიღამდე, ვინაიდან ამ თარიღისათვის არ არსებობს ვალდებულება. ასეთი დივიდენდები უნდა გამჟღავნდეს განმარტებით შენიშვნებში ბასს 1-ის - *„ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“* - შესაბამისად.

ფუნქციონირებადობა

14. საწარმომ ფინანსური ანგარიშგება არ უნდა მოამზადოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, თუ ხელმძღვანელობა განსაზღვრავს, რომ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ განზრახულია საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან არ არსებობს ასეთი ქმედების რეალური ალტერნატივა.

15. საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ საქმიანობის შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის გაუარესება შესაძლოა მიუთითებდეს იმის აუცილებლობაზე, რომ საწარმომ განიხილოს, ისევ შესაფერისია თუ არა ფუნქციონირებადობის დაშვება. თუ ფუნქციონირებადობის დაშვება უკვე აღარ არის შესაფერისი, მისი ეფექტი იმდენად განვრცობადია, რომ მოცემული სტანდარტი ითხოვს ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველში არსებით ცვლილებას და არა ბუღალტრული აღრიცხვის თავდაპირველი საფუძვლით აღიარებული თანხების კორექტირებას.

16. ბასს 1 – *„ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“* - მოითხოვს გარკვეულ განმარტებით შენიშვნას, თუ:

    ა) ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული არ არის ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე; ან

    ბ) ხელმძღვანელობისათვის ცნობილია არსებითი განუსაზღვრელობები, რომლებიც ეხება მოვლენებს ან პირობებს, რომლებმაც შეიძლება მნიშვნელოვანი ეჭვი გამოიწვიოს საწარმოს უნარზე, გააგრძელოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ შესაძლოა წარმოიშვას ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც საჭიროებს განმარტებას ფინანსურ ანგარიშგებაში.

განმარტებითი შენიშვნები

გამოსაცემად დამტკიცების თარიღი

17. საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითოს თარიღი, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება გამოსაცემად დამტკიცდა და იმ ორგანოს სახელწოდება, რომელმაც დაამტკიცა. თუ საწარმოს მესაკუთრეებს ან სხვებს აქვთ უფლებამოსილება, ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიტანონ დამატებები და ცვლილებები მისი გამოცემის შემდეგ, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ეს ფაქტი.

18. მომხმარებლებისათვის მნიშვნელოვანია იცოდნენ, როდის იყო ფინანსური ანგარიშგება ნებადართული გამოსაცემად, რადგან ფინანსური ანგარიშგება არ ასახავს აღნიშნული თარიღის შემდეგ მომხდარ მოვლენებს.

განმარტებითი შენიშვნის განახლება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ მდგომარეობასთან დაკავშირებით

19. თუ საწარმო საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ინფორმაციას იღებს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მდგომარეობის შესახებ, მან ახალი ინფორმაციის საფუძველზე უნდა განაახლოს განმარტებითი შენიშვნა, რომელიც ამ პირობებს ეხება.

20. ზოგიერთ შემთხვევაში, საწარმოს ესაჭიროება ფინანსურ ანგარიშგებაში განმარტებითი შენიშვნის განახლება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მიღებული ინფორმაციის ასასახად, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ინფორმაცია არ მოქმედებს თანხებზე, რომელსაც საწარმო აღიარებს ფინანსურ ანგარიშგებაში. განმარტებითი შენიშვნის განახლების ერთ-ერთი მაგალითია, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ხელმისაწვდომი ხდება მტკიცებულება პირობითი ვალდებულების შესახებ, რომელიც არსებობდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ამასთან, ბასს 37-ის შესაბამისად ანარიცხის აღიარების ან შეცვლის საკითხის განხილვისას, საწარმო აახლებს განმარტებით შენიშვნებს პირობითი ვალდებულების შესახებ, ამ მტკიცებულების გათვალისწინებით.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები

21. თუ საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენები არსებითია, გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ მათ შესახებ ინფორმაციის გაუმჟღავნებლობა გავლენას მოახდენს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები იღებენ იმ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე, რომელიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ. შესაბამისად, საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენების თითოეული მნიშვნელოვანი კატეგორიისათვის უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

ა) მოვლენის ხასიათი; და

 © IFRS Foundation

ბ) მისი ფინანსური ეფექტის წინასწარი შეფასება, ან განცხადება, რომ ასეთი წინასწარი შეფასების გაკეთება შეუძლებელია.

22. ქვემოთ მოყვანილია საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომი არამაკორექტირებელი მოვლენების მაგალითები, რომლებიც, როგორც წესი, განმარტებით შენიშვნებში აისახება:

ა) უმთავრესი საწარმოთა გაერთიანებები საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ (ასეთ შემთხვევებში ფასს 3 – „*საწარმოთა გაერთიანება*“ - მოითხოვს სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნებას განმარტებით შენიშვნებში) ან უმთავრესი შვილობილი საწარმოს გასვლა;

ბ) ოპერაციების შეწყვეტის გეგმის გამოცხადება;

გ) აქტივების უმთავრესი შეძენები, აქტივების ,,გასაყიდად გამიზნულ აქტივებად“ კლასიფიკაცია ფასს 5-ის - ,,*გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები*“ - შესაბამისად, აქტივების სხვა გაყიდვები ან სახელმწიფოს მიერ უმთავრესი აქტივების ექსპროპრიაცია;

დ) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ძირითადი საწარმოო მოწყობილობების ხანძრის მიერ განადგურება;

ე) უმთავრესი რესტრუქტურიზაციის გამოცხადება ან დაწყება (იხ. ბასს 37);

ვ) უმთავრესი გარიგებები ჩვეულებრივ აქციებსა და პოტენციურ ჩვეულებრივ აქციებზე საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ (ბასს 33 – „*შემოსავალი აქციაზე*“ - საწარმოს ავალდებულებს, გაამჟღავნოს ამგვარი გარიგებების აღწერა, ისეთი შემთხვევების გარდა, როდესაც გარიგებები ითვალისწინებს კაპიტალიზაციას, ან აქციების ბონუსურ ემისიას და აქციების დანაწევრებას ან დანაწევრების ანულირებას, რომელთა კორექტირება მოითხოვება ბასს 33-ის შესაბამისად);

ზ) უჩვეულოდ დიდი ცვლილებები აქტივის ფასებში ან ვალუტის კურსებში საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ;

თ) საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ საგადასახადო განაკვეთებში ან საგადასახადო კანონმდებლობაში ძალაში შესული ან გამოცხადებული ცვლილებები, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მიმდინარე და გადავადებულ საგადასახადო აქტივებსა და ვალდებულებებზე (იხ. ბასს 12 - „*მოგებიდან გადასახადები*“);

ი) მნიშვნელოვანი ვალდებულებების ან პირობითი ვალდებულებების აღება, მაგალითად, მნიშვნელოვანი გარანტიების გამოშვება; და

კ) მხოლოდ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მომხდარი მოვლენებიდან წარმოშობილი მნიშვნელოვანი სასამართლო დავის დაწყება.

სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღი

23. წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება წლიური პერიოდებისათვის, რომელიც იწყება 2005 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ სტანდარტს 2005 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

23ა. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 13-მა – „*სამართლიანი ღირებულების შეფასება*“ – გამოიწვია მე-11 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც გამოიყენებს ფასს 13-ს.

23ბ. 2014 წლის ივლისში გამოცემულმა ფასს 9-მ გამოიწვია მე-9 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც გამოიყენებს ფასს 9-ს.

23გ. 2018 წლის ოქტომბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა – *ტერმინის „არსებითი“ განმარტება* – (ბასს 1-ისა და ბასს 8-ის შესწორებები) გამოიწვია 21-ე პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს 2020 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს

ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში. ეს ცვლილებები საწარმომ იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ბასს 1-ის მე-7 პუნქტსა და ბასს 8--ის მე-5 და მე-6 პუნქტებში მოცემული ტერმინის „არსებითი“ განმარტებაში შეტანილ შესწორებებს.

ბასს 10-ის (გადასინჯული 1999 წელს) გაუქმება

24. ეს სტანდარტი ცვლის ბასს 10-ს - „*ბალანსის თარიღის შემდგომი მოვლენები*“ (გადასინჯული 1999 წელს).

© IFRS Foundation