



მე-18 განყოფილება –
არამატერიალური აქტივები
გუდვილის გარდა

განსახილველი საკითხები

- მოქმედების სფერო
- აღიარება
- თავდაპირველი აღიარება
- საწყისი აღიარების შემდგომი შეფასება
- ამორტიზაცია
- გამოყენების შეწყვეტა და გასვლა
- განმარტებითი შენიშვნები
- შედარება ფასს სტანდარტების სრულ ვერსიასთან

არამატერიალური აქტივები – მოქმედების სფერო

- ყველა სახის არამატერიალური აქტივები, გარდა გუდვილისა და საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში გასაყიდად გამიზნული არამატერიალური აქტივებისა.
- წინამდებარე განყოფილება არ ეხება:
 - (ა) ფინანსურ აქტივებს;
 - (ბ) მინერალური რესურსების მოპოვების უფლებებსა და სასარგებლო წიაღისეულის მარაგს, როგორცაა ნავთობი, ბუნებრივი გაზი და მსგავსი არაკვლავწარმოებადი რესურსები.

არამატერიალური აქტივები – განმარტება

- იდენტიფიცირებადი არაფულადი აქტივი, ფიზიკური ფორმის გარეშე.
- ასეთი აქტივი იდენტიფიცირებადად მიიჩნევა მაშინ, როდესაც:
 - (ა) განცალკევებადი - განცალკევება, ან გამოყოფა საწარმოდან და გაყიდვა, გადაცემა, ლიცენზიით ან იჯარით გაცემა, ან გაცვლა
 - (ბ) წარმოიქმნება სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებებიდან, მიუხედავად იმისა, შესაძლებელია თუ არა ამ უფლებების გადაცემა, ან განცალკევება საწარმოსგან ან სხვა უფლებებისა და ვალდებულებებისგან.

განსაზღვრეთ კლასიფიკაცია:

- საწარმო ფლობს ექსკლუზიურ ლიცენზიას კონკრეტულ იურისდიქციაში ფრანშიზის შეთანხმების საფუძველზე, სწრაფი კვების ობიექტის საქმიანობის განხორციელებისათვის (მაგ.4).
- კომპიუტერის ოპერაციული სისტემა მუშაობს პროგრამით, რომელიც არ წარმოადგენს მონოპოლიის განუყოფელ ნაწილს (მაგ.9).
- საცხობი აწარმოებს ქვავის პურს, რომელიც დიდი პოპულარობით სარგებლობს მომხმარებლებში, პურის ცხობისთვის იყენებს რეცეპტს ცნობილი რეცეპტების წიგნიდან, რომელიც ხელმისაწვდომია ყველასთვის. მიუხედავად იმისა, რომ რეცეპტების წიგნის გამოცემა დაცულია საავტორო უფლებებით, არ არსებობს შეზღუდვა რეცეპტების გამოყენებაზე. საცხობის ბევრი კონკურენტი აწარმოებს ქვავის პურს.

პასუხი – მოქმედების სფერო

- კონკრეტულ იურისდიქციაში საქმიანობის განხორციელების ექსკლუზიური უფლება წარმოადგენს არამატერიალურ აქტივს. აღნიშნული წარმოადგენს აქტივს, რადგან საწარმო სახელშეკრულებო უფლებით ფლობს კონტროლს და ასევე ის მოელის მომავალი ეკონომიკური სარგებელის მიღებას სწრაფი კვების ობიექტის საქმიანობით. ლიცენზია წარმოადგენს არამატერიალურ აქტივს—ის არის არაფულადი; მას არ გააჩნია ფიზიკური ფორმა (რადგან ის წარმოადგენს უფლებას); და ის არის იდენტიფიცირებადი (რადგან ის წარმოიქმნება სახელშეკრულებო უფლებიდან).
- პროგრამული უზრუნველყოფა უნდა მიიჩნეს, როგორც არამატერიალური აქტივი.
- რეცეპტი არ შეესაბამება საცხობის აქტივის განმარტებას, რადგან საცხობი არ ფლობს კონტროლს რეცეპტზე. საცხობს არ შეუძლია შეზღუდოს რეცეპტის გამოყენებით მიღებული სხვისი სარგებელი, რადგან ის ხელმისაწვდომია ყველასათვის.

- საწარმომ არამატერიალური აქტივი უნდა აღიაროს მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც:
 - (ა) მოსალოდნელია აქტივზე მიკუთვნებადი **მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა**;
 - (ბ) შესაძლებელია აქტივის **თვითღირებულების ან ღირებულების** საიმედოდ შეფასება; და
 - (გ) აქტივი შექმნილი არ არის რომელიმე არამატერიალურ ერთეულზე საწარმოს ფარგლებში გაწეული დანახარჯების შედეგად.
- **საწარმოთა გაერთიანების დროს შექმნილი არამატერიალური აქტივი**: აღიარდება აქტივად, თუ მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება შეძენის თარიღისთვის შესაძლებელია.

თავდაპირველი შეფასება

- თავდაპირველი შეფასება: თვითღირებულებით

=	ცალკე შეძენა: თვითღირებულება	=	აქტივების გაცვლა: თვითღირებულება
+	ნაყიდობის ფასი	+	რეალური ღირებულება
+	არადაბრუნებადი გადასახადები		კომერციული შინაარსი; საიმედოდ შეფასებადი
-	ფასდათმობები და შეღავათები		რეალური ღირებულება
=	სახელმწიფო გრანტის მეშვეობით შეძენა: თვითღირებულება	=	სანარმოთა გაერთიანების ფარგლებში შეძენა: თვითღირებულება
	რეალური ღირებულება გრანტის მიღების თარიღისთვის (ან როცა გრანტო გახდება მიღებადი)		შეძენის თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულება

მაგალითი - აღიარება

- 20X1 წლის 1 იანვარს საწარმომ (მყიდველი) შეიძინა კონკურენტის (შეძენილი საწარმო) გამოშვებული ყველა აქცია, როდესაც შეძენილი საწარმოს არამატერიალური აქტივები წარმოადგენდა:

	საბალანსო ღირებულებები	რეალური ღირებულებები
	ფე	ფე
მომხმარებელთა სია	–	50,000
სამეცნიერო-კვლევით და საცდელ-საკონსტრუქტორო პროცესში მყოფი პროექტი	–	80,000
მუშაობის ლიცენზია	100,000	150,000
ბრენდი (საფირმო ნიშანი), მათ შორის სავაჭრო ნიშანი და ბრენდის სახელი	–	300,000

- 20X1 წელს მყიდველმა გასწია 200,000ფე-ის დამატებითი დანახარჯი, რომ დაესრულებინა შეძენილი სამეცნიერო-კვლევით და საცდელ-საკონსტრუქტორო პროცესში მყოფი პროექტი და შემდგომ გადაწყვიტა განევიტარებინა აღნიშნული პროდუქტი კომერციულად.

პასუხი – აღიარება

- 20X1 წლის 1 იანვარს კონსოლიდირებული საწარმო—მყიდველისა და შეძენილი საწარმოები განიხილება, როგორც ერთი საწარმო—მოიცავს არამატერიალურ აქტივებს გარდა გუდვილისა, შემდეგნაირად:

	ფე
მომხმარებელთა სია	50,000
სამეცნიერო-კვლევით და საცდელ-საკონსტრუქტორო პროცესში მყოფი პროექტი	80,000
მუშაობის ლიცენზია	150,000
ბრენდი (საფირმო ნიშანი), მათ შორის სავაჭრო ნიშანი და ბრენდის სახელი	300,000
	580,000

- მიუხედავად იმისა, რომ შეძენილი სამეცნიერო-კვლევით და საცდელ-საკონსტრუქტორო პროცესში მყოფი პროექტი აღიარებულია, როგორც არამატერიალური აქტივი, რადგან შეძენილია საწარმოსა გაერთიანებისას, შემდგომი დანახარჯი 200,000ფე-ის ოდენობით მიიჩნევა იგივენაირად, როგორც დანახარჯი საწარმოში შეძენილი არამატერიალური აქტივის შესაქმნელად; ე.ი. ის აღიარდება, როგორც ხარჯი, როდესაც წარმოიშვება—იხ. 18.14 პუნქტი.

საწარმოში შექმნილი არამატერიალური აქტივები

- არამატერიალურ აქტივზე საწარმოს ფარგლებში გაწეული დანახარტები უნდა აღიარდეს იმ პერიოდის ხარტად, როდესაც დანახარტები იყო გაწეული, თუ ეს დანახარტები არ წარმოადგენს სხვა აქტივის თვითღირებულების ნაწილს.

არ უნდა აღიარდეს არამატერიალური აქტივის შემადგენლობაში:

- (ა) დანახარტები საწარმოში შექმნილ სასაქონლო (სამარკო) ნიშნებზე, ლოგოებზე, პუბლიკაციების სახელწოდებებზე, მომხმარებელთა სიებსა და სხვა არსებითად მსგავს მუხლებზე;
 - (ბ) დანახარტები **ახალი საქმიანობის დაწყებაზე**;
 - (გ) დანახარტები **პერსონალის სწავლებაზე**;
 - (დ) დანახარტები რეკლამასა და გაყიდვების სტიმულირების ღონისძიებებზე;
 - (ე) დანახარტები მთელი საწარმოს ან მისი ნაწილის ადგილის შეცვლაზე ან რეორგანიზაციაზე; და
 - (ვ) საწარმოში (დამოუკიდებლად) წარმოქმნილი გუდვილი.
- წარსული ხარტები არ აღიარდება აქტივად

საწყისი აღიარების შემდგომი შეფასება

74

- საწარმომ არამატერიალური აქტივი უნდა შეაფასოს თვითღირებულებით, დაგროვილი ამორტიზაციისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის გამოკლებით.

+	თვითღირებულება
-	დაგროვილი ამორტიზაცია
-	დაგროვილი გაუფასურების ზარალი
=	საბალანსო ღირებულება

- გაუფასურება: 27-ე განყოფილება

სასარგებლო მომსახურების ვადა

- ყველა არამატერიალურ აქტივს უნდა გააჩნდეს განსაზღვრული მომსახურების ვადა;
- მომსახურების ვადა \leq სახელშეკრულებო ან სხვა იურიდიული უფლებების ვადა;
- თუ შეუძლებელია არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის საიმედოდ განსაზღვრა - ხელმძღვანელობის საუკეთესო შეფასების საფუძველზე - **< 10 წელი**.

ამორტიზაციის პერიოდი და ამორტიზაციის მეთოდი

- არამატერიალური აქტივის ამორტიზება იწყება მაშინ, როდესაც შესაძლებელია აქტივის გამოყენება;
- აქტივის ამორტიზება უნდა შეწყდეს აღიარების შეწყვეტისას;
- ამორტიზაციის მეთოდი - მოსალოდნელი ეკონომიკური სარგებლის გამოყენების ხასიათი; თუ საწარმოს არ შეუძლია აქტივის გამოყენების მოდელის საიმედოდ განსაზღვრა, მაშინ - წრფივი მეთოდი;
- ყოველი პერიოდის ამორტიზაციის ანარიცხი უნდა აღიარდეს როგორც ხარჯი, თუ წინამდებარე სტანდარტის სხვა განყოფილება არ მოითხოვს მის აღიარებას რომელიმე აქტივის თვითღირებულებაში.

ნარჩენი ღირებულება

- ნარჩენი ღირებულება = 0, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც:
- (ა) მესამე მხარეს აღებული აქვს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის ბოლოს მისი შესყიდვის ვალდებულება; ან
- (ბ) არსებობს ამ აქტივისთვის აქტიური ბაზარი და:
 - (i) ნარჩენი ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია ამ ბაზრის მონაცემების საფუძველზე; და
 - (ii) მოსალოდნელია, რომ ეს ბაზარი იარსებებს აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის გასვლისას.

ამორტიზაციის პერიოდისა და ამორტიზაციის მეთოდის ანალიზი

- ცვლილება გამოყენების წესში, ტექნოლოგიური მიღწევები და საბაზრო ფასების ცვლილებები, შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ აქტივის ნარჩენი ღირებულება ან მისი სასარგებლო მომსახურების ვადა შეიცვალა უკანასკნელი საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ;
- ნარჩენი ღირებულების, ამორტიზაციის მეთოდის ან სასარგებლო მომსახურების ვადის ცვლილება უნდა აისახოს, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება.

აქტივის გამოყენების შეწყვეტა და გასვლა

- საწარმომ უნდა შეწყვიტოს არამატერიალური აქტივის აღიარება
 - (ა) გაყიდვის/გასვლის შემთხვევაში; ან
 - (ბ) როდესაც მისი გამოყენებიდან ან გაყიდვიდან არანაირი ეკონომიკური სარგებლის მიღება აღარ არის მოსალოდნელი.
- მიღებული შემოსულობა ან ზარალი აღიარდება მოგებაში ან ზარალში.

განმარტებითი შენიშვნები

(ა) სასარგებლო მომსახურების ვადები ან გამოყენებული ამორტიზაციის ნორმები;

(ბ) გამოყენებული ამორტიზაციის მეთოდები;

(გ) პირვანდელი ღირებულება და დაგროვილი ამორტიზაცია (დაგროვილ გაუფასურების ზარალთან ერთად) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისა და ბოლოსათვის;

(დ) სრული შემოსავლის ანგარიშგების ის მუხლ(ებ)ი, რომელშიც ჩართულია არამატერიალური აქტივების ამორტიზაცია; და

(ე) საანგარიშგებო პერიოდის საწყისი და საბოლოო საბალანსო ღირებულებების შეჯერება.

- არსებითი არამატერიალური აქტივის აღწერა
- საკუთრების უფლებასთან გარკვეული შეზღუდვები
- სახელშეკრულებო ვალდებულებების თანხა
- პერიოდის განმავლობაში სამეცნიეროკვლევით და საცდელ-საკონსტრუქტურო სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯების აგრეგირებული თანხა

მაგალითი – განმარტებითი შენიშვნა

79

- საწარმომ თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში, ინფორმაცია არამატერიალური აქტივების შესახებ უნდა გაამჟღავნოს შემდეგნაირად:

შენიშვნა 1: საალრიცხვო კოლიტიკები

არამატერიალური აქტივები გუდვილის გარდა

არამატერიალური აქტივები გუდვილის გარდა, შეფასებულია თვითღირებულებას გამოკლებული დაგროვილი ამორტიზაცია და დაგროვილი გაუფასურების ზარალი. აქტივების თვითღირებულებას გამოკლებული მათი ნარჩენი ღირებულება, განაწილებულია მათ სასარგებლო მომსახურების ვადებზე, ამორტიზაციის წრფივი მეთოდის გამოყენებით. არამატერიალური აქტივების შეფასებული სასარგებლო მომსახურების ვადები არის:

- პატენტები 20 წელი
- ფორმულები 10 წელი
- პროგრამული უზრუნველყოფა 3 წელი

-
- (მაგ.59)

მაგალითი – განმარტებითი შენიშვნა

80

შენიშვნა Nxxx: არამატერიალურ აქტივები გულვილის გარდა

	პატენტები	ფორმულები	პროგრამული უზრუნველყოფა	სულ
	'000ფე	'000ფე	'000ფე	'000ფე
თვითღირებულება	10,000	13,000	4,400	27,400
დაგროვილი ამორტიზაცია	(4,400)	(3,200)	(2,300)	(9,900)
საბალანსო ღირებულება 20X2 წლის 1 იანვარს	5,600	9,800	2,100	17,500
შემოსვლა	–	2,000	1,000	3,000
საწარმოთა გაერთიანებისას შექმნილი	5,000	4,000	2,000	11,000
გაყიდვები	(1,400)	(1,200)	(300)	(2,900)
ამორტიზაცია	(730)	(1,700)	(2,250)	(4,680)
გაუფასურება	–	(600)	–	(600)
ნარჩენი საბალანსო ღირებულება 20X2 წლის 31 დეკემბერს	8,470	12,300	2,550	23,320
თვითღირებულება	13,000	16,000	6,400	35,400
დაგროვილი ამორტიზაცია	(4,530)	(3,700)	(3,850)	(12,080)

შეღარება სრულ ფასს-თან

საკითხი	ფასს სტანდარტების სრული ვერსია	მსს ფასს სტანდარტი
კვლევისა და განვითარების ხარჯები	განვითარების ხარჯები კონკრეტულ ეტაპზე ექვემდებარება კაპიტალიზაციას	მთლიანად ჩამოიწერება ხარჯად
განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივები	აღირიცხება თვითღირებულებას დაკლებული გაუფასურების ზარალით	მოითხოვს სასარგებლო მომსახურების ვადის განსაზღვრას ყველა არამატერიალური აქტივისთვის
არამატერიალური აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადა საიმედოდ შეფასებადი არ არის	შეზღუდვა არ არსებობს	მენეჯმენტის საუკეთესო შეფასებაზე დაყრდნობით უნდა განისაზღვროს და არ უნდა გადააჭარბოს 10 წელს
მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა	არ არსებობს ასეთი გამონაკლისი	ბიზნეს კომბინაციის დროს შეძენილი აქტივი აღიარდება თუ რეალური ღირებულების შეფასება შესაძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების და ძალისხმევის გარეშე
შემდგომი შეფასების მოდელი	თვითღირებულების მოდელი; გადაფასების მოდელი	თვითღირებულების მოდელი
ამორტიზაციის პერიოდი და მეთოდი	გადაიხედება ყოველ წელს	გადაიხედება მხოლოდ ინდიკატორების არსებობის შემთხვევაში