



35-ე განყოფილება მსს ფასს- ზე გადასვლა

განსახილველი საკითხები

21

- მოქმედების სფერო
- მსს ფასს-ის პირველად გამოყენება
- ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის
- განმარტებითი შენიშვნები
- შედარება სრულ ფასს-თან

განყოფილება ეხება საწარმოებს, რომლებიც პირველად იყენებენ მსს ფასს-ს, მიუხედავად იმისა, წარსულში იყენებდნენ:

- ფასს სტანდარტების სრულ ვერსიას, თუ
- ბულალტრული აღრიცხვის ეროვნულ სტანდარტს.

თუ საწარმო ადრე იყენებდა მსს ფასს და მერე შეწყვიტა მისი გამოყენება, მან უნდა გამოიყენოს:

- 35-ე განყოფილება, ან
- მსს ფასს რეტროსპექტულად, მე-10 განყოფილების შესაბამისად (თითქოს არასდროს შეუწყვეტია მსს ფასს-ის გამოყენება).

მსს ფასს-ის პირველად გამოყენება

21

ეტაპი 1: შეიმუშავეთ სააღრიცხვო პოლიტიკა მსს ფასს-ში განსაზღვრული მოთხოვნების საფუძველზე (რომლებიც ძალაშია პირველად გამოყენების საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო თარიღისთვის).

- აღნიშნული პრეზენტაციისთვის დავუშვათ - 2018 წლის 31 დეკემბერი

ეტაპი 2: მოამზადეთ, სულ მცირე ორი წლის ფინანსური ანგარიშგება, აღნიშნული პოლიტიკის გამოყენებით:

- სავალდებულოა: 2018 და 2017 წლების ფინანსური ანგარიშგება, მსს ფასს-ის გამოყენებით;
- არ არის აუცილებელი მსს ფასს-ის ფინანსური მდგომარეობის საწყისი ბალანსების წარდგენა (ე.ი. 01/01/2017-ს მდგომარეობით).
- ნებაყოფლობითია: 2017 წლამდე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა მსს ფასს-ით.

მსს ფასს-ის პირველად გამოყენება

24

პირველი ფინანსური ანგარიშგება მსს ფასს-ით: პირველი ფინანსური ანგარიშგება სადაც საწარმო აკეთებს აშკარა და უპირობო განცხადებას მსს ფასს-თან შესაბამისობის შესახებ:

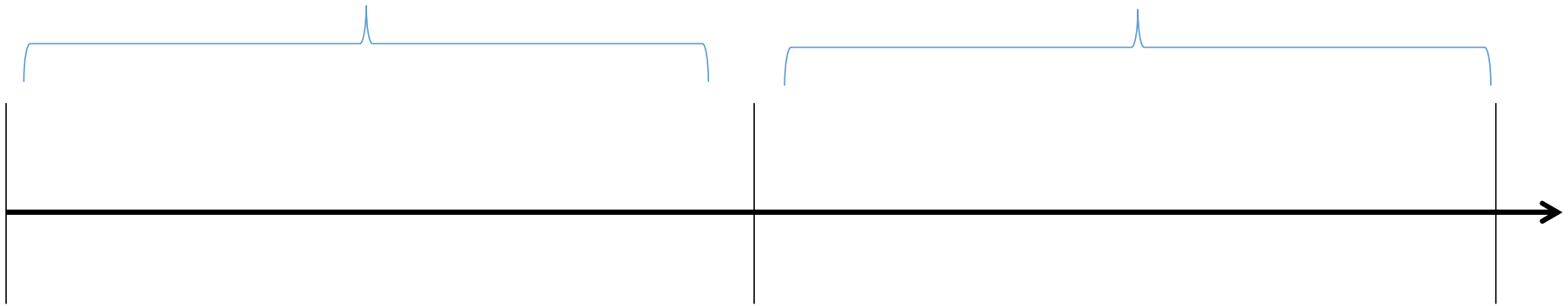
- “...მცირე და საშუალო საწარმოების, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად...”

მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღი: ყველაზე ადრინდელი პერიოდის დასაწყისი მსს ფასს-ით მომზადებულ პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

დასაშვებ საწყის ღირებულებად გამოყენება

მინიმუმ ერთი პერიოდის შესაძარისი ინფორმაცია

პირველი ფინანსური ანგარიშგება მსს ფასს-ით



მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღი

საანგარიშგებო თარიღი

მსს ფასს-ის საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება

გამოიყენეთ მსს ფასს რომლებიც ძალაშია საანგარიშგებო პერიოდის ბოლო თარიღისთვის

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

საწარმომ მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის (ანუ ყველაზე ადრინდელი წარდგენილი პერიოდის დასაწყისისთვის):

- (ა) უნდა აღიაროს ყველა აქტივი და ვალდებულება, რომლის აღიარება მოითხოვება მსს ფასს-ით;
- (ბ) არ უნდა აღიაროს ისეთი მუხლები აქტივებად, ან ვალდებულებებად, რომელთა აღიარებაც ნებადართული არ არის მსს ფასს-ით;
- (გ) საჭიროებისამებრ მოახდინოს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების რეკლასიფიცირება;
- (დ) გამოიყენოს მსს ფასს ყველა აღიარებული აქტივისა და ვალდებულების შესაფასებლად.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

25

აუღარიგებელი მუხლების აღიარება:

- უნდა აღიაროს ანარიცხები (ვალდებულებები) წაგებიანი ხელშეკრულებებისათვის, სასამართლო პროცესებისათვის, ექსპლუატაციიდან ამოღებისათვის, გარემოს დაცვისათვის, გარანტიებისათვის.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

აღრე აღიარებულ მუხლებზე აღიარების შეწყვეტა:

- არ უნდა იყოს კაპიტალიზირებული კვლევითი სამუშაოების, სესხის პროცენტის, პერსონალის სწავლების, პროექტის გაშვებამდე წინა საოპერაციო ან რეკლამის დანახარჯები;
- არ უნდა იყოს დარიცხული ვალდებულებები საერთო რეზერვებისთვის, მოსალოდნელი ბარალისთვის და (უმეტეს შემთხვევაში) რეორგანიზაციისთვის.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

27

რეკლასიფიკაცია:

- საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ გამოცხადებული დივიდენდები არ წარმოადგენს ვალდებულებებს;
- ერთობლივად შეძენილი მიწა და შენობები არ წარმოადგენს ერთ აქტივს და დასანაწევრებელია.

შეფასების ცვლილებები:

- აკრძალულია „ლიფო“ ღირებულების გაანგარიშების ფორმულა მარაგებისთვის;
- შესაძლოა საჭირო გახდეს ჩამოწერის აღდგენა;
- მოსალოდნელი მნიშვნელობის მიდგომა ანარიცხებისთვის.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებიდან მსს ფასს-ზე გადასვლის კორექტირებები, პირველად გამოყენებისას პირდაპირ აღიარდება გაუნაწილებელ მოგებაში (ან, თუ მიზანშეწონილია, საკუთარი კაპიტალის სხვა კატეგორიაში) გადასვლის თარიღისას.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

29

არსებობს გარკვეული გამონაკლისები პირველად გამოყენების პრინციპებიდან.

გამონაკლისის სამი კატეგორია:

- **სავალდებულო გამონაკლისები** პირველად გამოყენების პრინციპისგან (იხ. პუნქტი 35.9)
- **ნებაყოფლობითი გამონაკლისები** პირველად გამოყენების პრინციპისგან (იხ. პუნქტი 35.10)
- **ზოგადი შეუძლებლობის (არაპრაქტიკულობის) გამონაკლისი** პირველად გამოყენების პრინციპისგან, რომელიც ვრცელდება ინდივიდუალური ერთეულების დონეზე (იხ. პუნქტი 35.11).

შეუძლებელია - მოთხოვნის შესრულება, თუ საწარმოს არ შეუძლია მისი დაკმაყოფილება ყველა მართლზომიერი მცდელობის მიუხედავად.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

სავალდებულო გამონაკლისები:

- სააღრიცხვო შეფასებები:
 - წინა შეფასებები არ იცვლება თუ მათში არ ფიქსირდება რაიმე შეცდომა.
- შეწყვეტილი ოპერაციები:
 - არ იცვლება, ის რაც ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით იყო აღრიცხული.
- სახელმწიფო სესხები:
 - პერსპექტიულად მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღიდან გამოიყენეთ განყოფილებები 11, 12 და 24, ყველა იმ ახალ სესხზე, რომელიც მოიცავს სახელმწიფო გრანტს.
 - არ იცვლება, ის რაც ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით იყო აღრიცხული. მანამდე არსებული სახელმწიფო სესხის მიმდინარე ღირებულება წარმოადგენს სესხის საბალანსო ღირებულებას, მსს ფასს-ით საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

სავალდებულო გამონაკლისები:

- ფინანსური აქტივების/ვალდებულებების აღიარების შეწყვეტა:
 - ახალ ინფორმაციაზე დაყრდნობით არ უქმდება წარსულში შეწყვეტილი აღიარება.
- არამაკონტროლებელი წილის (NCI) შეფასება:
 - მოგების ან ზარალის და სრული შემოსავლის განაწილებას/მიკუთვნებას სათავო საწარმოს მესაკუთრეებსა და არამაკონტროლებელ წილზე, საწარმომ უნდა განახორციელოს პერსპექტიულად მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღიდან (ან ადრინდელი თარიღიდან, თუ ხდება მანამდე არსებული საწარმოთა გაერთიანების გადაანგარიშება).
 - უფრო ძველი პერიოდების გადაანგარიშება არ ხდება.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

ნებაყოფლობითი გამონაკლისები:

რეტროსპექტულად გადაანგარიშების მაგივრად შესაძლებელია რეალური ღირებულების დასაშვებ საწყის ღირებულებად გამოყენება:

- ძირითადი საშუალებების, საინვესტიციო ქონებისა და არამატერიალური აქტივების, ინდივიდუალური ერთეულებისთვის:
 - მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის განსაზღვრული რეალური ღირებულება, შესაძლოა გამოყენებულ იქნას „დასაშვებ საწყის ღირებულებად“ მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისას; ან
 - ადრეული გადაფასება, წინა საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით, შესაძლოა გამოყენებულ იქნას „დასაშვებ საწყის ღირებულებად“ გადაფასების თარიღისთვის.

მაგალითი – პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

მაგ 1. საწარმოს მსს ფასს-ის შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია 20X4 წლის 31 დეკემბრისთვის. აღნიშნულ იფინანსური ანგარიშგება მოიცავს მხოლოდ ერთ შესადარის პერიოდს (20X3 წელს). 20X3 წლის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული იყო ადგილობრივი სტანდარტის შესაბამისად, რომლის თანხმაც საწარმო ძირითად საშუალებებს აფასებდა რეალური ღირებულებით, ცვლილების მოგებაში ან ზარალში ასახვით.

რა ღირებულებით უნდა შეაფასოს საწარმომ ძირითადი საშუალებები გადასვლის თარიღში?

მაგალითი – პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

მაგ 1. (გაგრძელება)

საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს გამონაკლისი და გადასვლის თარიღში (20X3 წლის 1 იანვარი) ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულება მიიჩნიოს დასაშვებ საწყის ღირებულებად, შესაბამისად კორექტირებები საჭირო არ იქნება. (არჩევანი კეთდება ძირითადი საშუალებების ერთეულის დონეზე).

თუ საწარმო არ გამოიყენებს გამონაკლისს, მან უნდა შეაფასოს ძირითადი საშუალებები თვითრიცხვულებას გამოკლებული ცვეთა და გაუფასურების ზარალის თანხით რეტროსპექტულად და დააკორექტიროს ძირითადი საშუალებების და გაუნაწილებელი მოგების საბალანსო ღირებულება გადასვლის თარიღისთვის (20X3 წლის 1 იანვარი).

მაგალითი – პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

მაგ 2. საწარმოს მსს ფასს-ის შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია 20X4 წლის 31 დეკემბრისთვის. აღნიშნულ იფინანსური ანგარიშგება მოიცავს მხოლოდ ერთ შესადარის პერიოდს (20X3 წელს). 20X3 წლის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული იყო ადგილობრივი სტანდარტის შესაბამისად, რომლის თანხმაც საწარმო ძირითად საშუალებებს აფასებდა თვითღირებულებით, ცვეთისა და გაუფსურების გათვალისწინების გარეშე.

რა ღირებულებით უნდა შეაფასოს საწარმომ ძირითადი საშუალებები გადასვლის თარიღში?

მაგალითი – პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

მაგ 2. (გაგრძელება)

საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს გამონაკლისი და გადასვლის თარიღში (20X3 წლის 1 იანვარი) შეათვასოს ძირითადი საშუალებების რეალური ღირებულება და მიიჩნიოს იგი დასაშვებ საწყის ღირებულებად. მას მოუწევს შესაბამისად დააკორექტიროს ძირითადი საშუალებების და გაუნაწილებელი მოგების საბალანსო ღირებულება გადასვლის თარიღისთვის (20X3 წლის 1 იანვარი).

თუ საწარმო არ გამოიყენებს გამონაკლისს, მან უნდა შეათვასოს ძირითადი საშუალებები თვითრირებულებას გამოკლებული ცვეთა და გაუფასურების ზარალის თანხით რეტროსპექტულად და დააკორექტიროს ძირითადი საშუალებების და გაუნაწილებელი მოგების საბალანსო ღირებულება გადასვლის თარიღისთვის (20X3 წლის 1 იანვარი).

მაგალითი – პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

მაგ 3. საწარმოს მსს ფასს-ის შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგება წარდგენილია 20X4 წლის 31 დეკემბრისთვის. აღნიშნულ იფინანსური ანგარიშგება მოიცავს მხოლოდ ერთ შესადარის პერიოდს (20X3 წელს). 20X3 წლის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებული იყო სრული ფასს-ის შესაბამისად, რომლის თანხმაც საწარმო ძირითად საშუალებებს აღრიცხავდა გადაფასების მოდელით. საწარმოს გააჩნია მხოლოდ ერთი ძირითადი საშუალება რომელიც შექმნილი იყო 20X0 წლის 1 იანვარს 10,000 ფე-ად. სასარგებლო მომსახურების ვადა 10 წელი, ნარჩენი ღირებულება 0 ფე. 20X2 წლის 30 ივნისს ბასს 16-ის შესაბამისად საწარმომ გადააფასა ძირითადი საშუალება 9,500 ფე-მდე. 20X2 წლის 31 დეკემბერს ძირითადი საშუალება ბალანსში ასახულია 8,867 ფე (9,500 ფე - 633 ფე დაგროვილი ცვეთა).

რა ღირებულებით უნდა შეაფასოს საწარმომ ძირითადი საშუალებები გადასვლის თარიღში?

მაგალითი - პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

40

მაგ 3. (გაგრძელება)

საწარმოს შეუძლია გამოიყენოს გამონაკლისი და ძირითადი საშუალებების გადაფასებული ღირებულება (20X2 წლის 30 ივნისს) მიიჩნიოს დასაშვებ საწყის ღირებულებად. მას არ მოუწევს კორექტირების გაკეთება.

თუ საწარმო არ გამოიყენებს გამონაკლისს, მან უნდა შეამციროს ძირითადი საშუალებების და გაუნაწილებელი მოგების საბალანსო ღირებულება გადასვლის თარიღისთვის (20X3 წლის 1 იანვარი) 1,867 ფე-ით.

თვითღირებულების მოდელით საბალანსო ღირებულება = 10,000ფე
– $10,000/10*3 = 7,000$ ფე

კორექტირების თანხა = $8,867$ ფე - $7,000$ ფე = $1,867$ ფე

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

ნებაყოფლობითი გამონაკლისები:

რეტროსპექტულად გადაანგარიშების მაგივრად შესაძლებელია რეალური ღირებულების დასაშვებ საწყის ღირებულებად გამოყენება:

- ყველა აქტივისა და ვალდებულებისთვის:
 - მსს ფასს-ზე გადასვლამდე განხორციელებული გარკვეული მოვლენებით განპირობებული რეალური ღირებულების შეფასება წინა საყოველთად მიღებული ბულალტრული აღრიცხვის პრინციპების მიხედვით, შესაძლოა გამოყენებულ იქნას „დასაშვებ საწყის ღირებულებად“ შეფასების თარიღისთვის; და
 - მსს ფასს-ზე გადასვლის შემდეგ განხორციელებული (მაგრამ, საწარმოს მსს ფასს-ის მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების საანგარიშგებო თარიღამდე) გარკვეული მოვლენებით განპირობებული რეალური ღირებულების შეფასება, შესაძლოა გამოყენებულ იქნას „დასაშვებ საწყის ღირებულებად“ შეფასების თარიღისთვის, მაგრამ საწყის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა შეფასდეს მსს ფასს-ის სხვა მოთხოვნების შესაბამისად.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

ნებაყოფლობითი გამონაკლისები:

საწარმოთა გაერთიანებები:

- შეგიძლიათ შეინარჩუნოთ ადრინდელი საყოველთაოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები. არ სჭირდება გადაანგარიშება:
 - გუდვილის თავდაპირველი შეფასებას
 - გუდვილის ჩამოწერას საკუთარი კაპიტალის შემცირებით
 - შეძენილი აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებას
- თუმცა, საწარმოს შეუძლია აირჩიოს ყველა ძველი გაერთიანების გადაანგარიშება, ნებისმიერი საწყისი თარიღიდან (და იმ თარიღის შემდეგ უნდა გადაიანგარიშოს ყველა საწარმოთა გაერთიანება).
- გუდვილი უნდა შეფასდეს გაუფასურებაზე, მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისას (27-ე განყოფილება).

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

ნებაყოფლობითი გამონაკლისები:

- ძირითადი საშუალებების ექსპლუატაციიდან ამოღების ვალდებულებები:
 - შეფასება შესაძლებელია მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისას (ნაცვლად იმისა, რომ შეფასდეს ვალდებულების წარმოქმნისას).
- იმის განსაზღვრა, შეთანხმებები, შეიცავს თუ არა იჭარას:
 - შეგიძლიათ განსაზღვროთ მსს ფასს-ზე გადასვლისას არსებულ ფაქტებზე დაყრდნობით და არა იმ ფაქტებზე, რომლებიც არსებობდა შეთანხმების დადებისას.

პროცედურები მსს ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის

ზოგადი შეუძლებლობის გამონაკლისი:

შესადარისი ინფორმაცია მოითხოვება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველა რიცხობრივი მონაცემისათვის და განმარტებითი შენიშვნებისათვის:

- თუმცა, 35.11 პუნქტი მოიცავს გამონაკლისს, იმ შემთხვევაში თუ „შეუძლებელია“ მსს ფასს-ზე გადასვლისას შესადარისი ინფორმაციის წარდგენა. ამ შემთხვევაში განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიეთითოს წარუდგენლობის ფაქტი.

განმარტებითი შენიშვნები

საწარმომ უნდა განმარტოს მსს ფასს-ზე გადასვლის გავლენა ფინანსურ მდგომარეობაზე, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.

თუ რომელიმე წინა პერიოდში გამოიყენა მსს ფასს, უნდა განმარტოს:

- (ა) მიზეზი, რატომ შეწყვიტა მსს ფასს-ის გამოყენება;
- (ბ) მიზეზი, რატომ განაახლა მსს ფასს-ის გამოყენება; და
- (გ) წინამდებარე განყოფილება გამოიყენა, თუ მსს ფასს რეტროსპექტულად.

განმარტებითი შენიშვნები

საწარმოს პირველი ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს:

(ა) სააღრიცხვო პოლიტიკის თითოეული ცვლილების აღწერას;

(ბ) ადრინდელი საფუძვლების და მსს ფასს-ის შესაბამისად განსაზღვრული საკუთარი კაპიტალის შეჭერებას:

(i) წინამდებარე სტანდარტზე გადასვლის თარიღისთვის; და

(ii) ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული უკანასკნელ წლიურ ფინანსური ანგარიშგების თარიღისთვის;

(გ) ადრინდელი საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული წარდგენილი უკანასკნელი მოგების ან ზარალის შეჭერება, მსს ფასს-ით მომზადებულ იმავე პერიოდის მოგებასთან ან ზარალთან.

განმარტებითი შენიშვნები

თუ საწარმოს გასულ პერიოდებში არ წარუდგენია ფინანსური ანგარიშგება, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს მსს ფასს-ის შესაბამისად მომზადებული პირველი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.

- უფრო ადვილი ენით არის გადმოცემული, მოიცავს ნაკლებ მითითებებს აღრიცხვის პრინციპების გამოსაყენებლად.
- მსს ფასს მოიცავს „შეუძლებლობის“ გამო გამონაკლისს, რაც არ არსებობს ფასს 1-ში.
- 35-ე განყოფილება არ მოითხოვს მთელ რიგ განმარტებით შენიშვნებს, რაც მოითხოვება ფასს 1-ით: მაგ განმარტებითი შენიშვნები რომელიც უკავშირდება რეალური ღირებულების დასაშვებ საწყის ღირებულებად გამოყენებას შემთხვევაში.