



მე-9 განყოფილება
კონსტრუქციული და
ინდივიდუალური
ფინანსური ანგარიშგება

განსახილველი საკითხები

- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოთხოვნა
- კონსოლიდაციის პროცედურები
- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები
- ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება
- სრულ ფასს-თან შედარება

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოთხოვნა

- ჭკუფი არის სათავო საწარმო და მისი ყველა შვილობილი საწარმო
- შვილობილი საწარმო არის საწარმო, რომელსაც აკონტროლებს სხვა საწარმო (სათავო საწარმო)
- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება ასახავს ფინანსურ ინფორმაციას საწარმოთა ჭკუფის, როგორც ერთი მთლიანი ეკონომიკური ერთეულის შესახებ.

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოთხოვნა

სათავო საწარმო წარადგენს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას გარდა იმ შემთხვევისა, თუ სრულდება შემდეგი პირობები:

- არ გააჩნია შვილობილი საწარმო, იმ საწარმოების გარდა რომლებისთვისაც არ მოეთხოვება კონსოლიდირება (შეძენილია ერთი წლის განმავლობაში გაყიდვის ან გასვლის მიზნით), მაგრამ გამჟღავნებულია განმარტებითი შენიშვნებში; ან
- თუ სრულდება ორივე პირობა:
 - სათავო საწარმო თავად არის სხვა საწარმოს შვილობილი საწარმო, და
 - მისი საბოლოო სათავო საწარმო (ან რომელიმე შუალედური სათავო საწარმო) ადგენს კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას ფასს სტანდარტების სრული ვერსიის, ან მსს ფასს სტანდარტის შესაბამისად.

კონსოლიდაციის პროცედურები

- სათავო და შვილობილი საწარმოების ფინანსური ანგარიშგებები უნდა გაერთიანდეს მუხლობრივად.
- შვილობილ საწარმოში ინვესტიციის და შვილობილი საწარმოს კაპიტალის სათავო საწარმოს კუთვნილი წილის უგულებელყოფა.
- შიდაჯგუფური ნაშთებისა და ოპერაციების უგულებელყოფა.
- არამაკონტროლებელი წილის შეფასება და ასახვა შვილობილი საწარმოს წმინდა აქტივებში, სათავო საწარმოს აქციონერთა წილისაგან განცალკევებით. (მაშინაც კი, თუ არამაკონტროლებელი წილი უარყოფითი გახდება).

არამაკონტროლებელი წილი წმინდა აქტივებში მოიცავს:

- არამაკონტროლებელი წილის იმ ოდენობას, რომელიც ასახულია საწარმოთა გაერთიანების აღრიცხვაში, შეძენის თარიღისთვის; პლუს
- საწარმოთა გაერთიანების თარიღის შემდეგ საწარმოს საკუთარ კაპიტალში მომხდარ ცვლილებებში (ე.ი. შვილობილი საწარმოების წმინდა აქტივებში მომხდარ ცვლილებებში) არამაკონტროლებელი წილის ნაწილს

განაწილება ხდება საკუთრების არსებული წილების საფუძველზე (ოფციონები ან კონვერტირებადი ინსტრუმენტები არ გაითვალისწინება).

არამაკონტროლებელი წილი აისახება საკუთარი კაპიტალის განყოფილებაში, სათავო საწარმოს მესაკუთრეთა საკუთარი კაპიტალისაგან განცალკევებით.

საწარმომ სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში განცალკევებით უნდა წარმოადგინოს ჯგუფის მოგებაში ან ზარალში არამაკონტროლებელი წილის კუთვნილი ნაწილი.

- ერთნაირი საანგარიშგებო თარიღი (თუ შეუძლებელი არ არის). თუ შეუძლებელია - შვილობილი საწარმოს ყველაზე ბოლო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება რომელიც კორექტირებულია კონსოლიდაციამდე მნიშვნელოვანი ოპერაციებისა თუ მოვლენების შედეგების გათვალისწინებით.
- ერთნაირი სააღრიცხვო პოლიტიკა (თუ განსხვავებულია - კორექტირდება).
- შვილობილი საწარმოს შემოსავლები და ხარჯები კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება შეძენის თარიღიდან იმ თარიღამდე, როდესაც სათავო საწარმო დაკარგავს კონტროლს შვილობილ საწარმოზე.
- როდესაც ჭკუფი შედგება სხვადასხვა სამუშაო ვალუტის მქონე საწარმოებისაგან:
 - თითოეული საწარმოს საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობა გამოისახება ერთიანი ვალუტით, რათა შესაძლებელი იყოს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.

კონსოლიდაციის პროცედურები

მაკონტროლებელ წილში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება, რომელიც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას, საწარმომ უნდა ასახოს, როგორც მესაკუთრეებთან განხორციელებული ოპერაციები:

- არამაკონტროლებელი წილის საბალანსო ღირებულება უნდა დაკორექტირდეს, რათა აისახოს სათავო საწარმოს წილის ცვლილება.
- სხვაობა, არამაკონტროლებელი წილის კორექტირების თანხასა და მიღებული ან გაცემული კომპენსაციის რეალურ ღირებულებას შორის, პირდაპირ უნდა აღიარდეს საკუთარ კაპიტალში და განაწილდეს სათავო საწარმოს მესაკუთრეებზე.
- საწარმო არ აღიარებს შემოსულობას ან ზარალს ამგვარი ოპერაციებიდან და არ ცვლის აქტივების (მათ შორის გუდვილის), ან ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებებს.

კონსოლიდაციის პროცედურები

- თუ საწარმო აღარ კლსიფიცირდება შვილობილ საწარმოდ, მაგრამ ინვესტორი კვლავ ფლობს გარკვეულ ინვესტიციას ყოფილ შვილობილ საწარმოში, ინვესტიცია უნდა აისახოს, როგორც:
 - ფინანსური აქტივი (მე-11 და მე-12 განყოფილებები)
 - მეკავშირე საწარმო (მნიშვნელოვანი გავლენის შემთხვევაში); ან
 - ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმო (ერთობლივი კონტროლის შემთხვევაში)
- იმ თარიღისთვის, როდესაც საწარმო აღარ კლსიფიცირდება შვილობილ საწარმოდ, **ინვესტიციის საბალანსო ღირებულება უნდა განიხილებოდეს, როგორც ფინანსური აქტივის თვითღირებულება მისი თავდაპირველი შეფასებისას.**

კონსოლიდაციის პროცედურები

მოგება ან ზარალი შვილობილი საწარმოს გასვლისას გამოითვლება შემდეგნაირად:

- შვილობილი საწარმოს გასვლიდან მიღებულ შემოსავალს; გამოკლებული
- მისი წმინდა აქტივების საბალანსო ღირებულება, რომელიც შეფასებულია ჭკუფის გადმოსახედიდან, გასვლის თარიღისთვის.

უცხოურ შვილობილ საწარმოსთან დაკავშირებული საკურსო სხვაობების დაგროვილი თანხა, რომელიც აღიარებულია საკუთარ კაპიტალში 30-ე განყოფილების - „*ოპერაციები უცხოურ ვალუტაში*“ - შესაბამისად, არ რეკლასიფიცირდება მოგებაში ან ზარალში შვილობილი საწარმოს გასვლისას.

კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები

- აღნიშნული უნდა იყოს, რომ ანგარიშგება არის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება.
- კონტროლის არსებობის დასკვნის გამოტანის საფუძველი, როდესაც სათავო საწარმო არ ფლობს ხმის უფლებების 50%-ზე მეტს.
- სათავო და შვილობილი საწარმოების ფინანსური ანგარიშგებების საანგარიშგებო თარიღებში არსებული განსხვავებები.
- შვილობილი საწარმოების შესაძლებლობების მნიშვნელოვანი შეზღუდვების ხასიათი და მასშტაბი, გადასცენ ფულადი სახსრები სათავო საწარმოს ფულადი დივიდენდების სახით, ან დააბრუნონ სესხი.
- შვილობილი საწარმოების საბალანსო ღირებულება, რომელიც არ არის კონსოლიდირებული.

- მსს ფასს სტანდარტი არ მოითხოვს ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას.
- ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება არის ფინანსური ანგარიშგების მეორე პაკეტი, ქვემოთ ჩამოთვლილი რომელიმე ანგარიშგების დამატებით:
 - სათავო საწარმოს მიერ მომზადებული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება
 - იმ სათავო საწარმოს მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც გათავისუფლებულია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მოთხოვნისგან
 - იმ საწარმოს მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც არ არის სათავო საწარმო, მაგრამ ფლობს მეკავშირე საწარმოს და/ან წილს ერთობლივ საქმიანობაში.

თუ ამზადებთ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას მსს ფასს-ის შესაბამისად, იგი უნდა შეესაბამებოდეს მსს ფასს-ის ყველა მოთხოვნას, თუმცა:

- შვილობილი, მეკავშირე და ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებული საწარმოების ინვესტიციების აღირცხვისთვის უნდა აირჩიოთ რომელიმე პოლიტიკა:
 - თვითღირებულება, გაუფასურების ზარალის გამოკლებით
 - რეალური ღირებულება, რეალური ღირებულების ცვლილების მოგებაში ან ზარალში ასახვით; ან
 - წილობრივი მეთოდის გამოყენება
- შესაძლებელია განსხვავებული პოლიტიკის არჩევა განსხვავებული კლასის ინვესტიციებისთვის (მაგ., მეკავშირე საწარმოები რეალური ღირებულებით და შვილობილი საწარმოები თვითღირებულებით).

- ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების შემთხვევაში, მის შენიშვნებში:
 - აღნიშნული უნდა იყოს, რომ ანგარიშგება არის ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგება.
 - აღწერილი უნდა იყოს შვილობილ საწარმოებში, ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებსა და მეკავშირე საწარმოებში განხორციელებული ინვესტიციების აღრიცხვისათვის გამოყენებული მეთოდები.
 - ასევე მითითებული უნდა იყოს კონსოლიდირებული ან სხვა ძირითადი (საწყისი) ფინანსური ანგარიშგება, რომელსაც იგი უკავშირდება.

შედეგება სრულ ფასს-თან

- კონტროლი - განსხვავებულად არის განმარტებული მსს ფასს-ში და სრულ ფასს-ში;
- კონსოლიდაციისაგან განთავისუფლება - თუ საწარმო თავად წარმოადგენს არასრულად ფლობილ შვილობილ საწარმოს, სრული ფასს-ით კონსოლიდაციისგან განთავისუფლებას სჭირდება არამაკონტროლებელი ინვესტორების თანხმობა;
- გუდვილი და არამაკონტროლებელი წილი - განსხვავებულად აღირიცხება;
- ერთნაირი საანგარიშგებო თარიღი - თუ განსხვავებულია სრული ფასს-ით სხვაობა 3 თვეზე მეტი არ უნდა იყოს;
- ყოფილ შვილობილ საწარმოში ინვესტიციის შენარჩუნება - როდესაც საწარმო აღარ კლსიფიცირდება შვილობილ საწარმოდ:
 - მსს ფასს-ით მისი საბალანსო ღირებულება მიიჩნევა შენარჩუნებული ფინანსური აქტივის თვითღირებულებად.
 - სრული ფასს-ით შენარჩუნებული ინვესტიცია ფასდება რეალური ღირებულებით, რომელიც მიიჩნევა შენარჩუნებული ფინანსური აქტივის თვითღირებულებად.