

დაშვებები და ძირითადი პრინციპები

მოქმედების სფერო

- 2.1 ამ განყოფილებაში აღწერილია ის დაშვებები და ძირითადი პრინციპები, რომლებიც საფუძვლად უდევს საწარმოების ოპერაციების აღიარებასა და შეფასებას წინამდებარე სტანდარტის ფარგლებში.

მეთხე კატეგორიის საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების მიზანი

- 2.2 საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების მიზანია, წარსული ოპერაციების გათვალისწინებით, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ ისეთი ინფორმაციის მიწოდება, რომელიც სასარგებლო იქნება ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად და კორპორაციული მართვის გაუმჯობესებისათვის.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია სასარგებლოა, როდესაც იგი შესაფერისია ეკონომიკური გადაწყვეტილების მისაღებად, მაგალითად კრედიტორის მიერ საწარმოსთვის სესხის გაცემის, ან ინვესტორის მიერ ინვესტიციის განხორციელების გადაწყვეტილება. ამ მიზნის შესასრულებლად, წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს ინფორმაციას საწარმოს აქტივების, ვალდებულებების, კაპიტალის, შემოსავლისა და ხარჯების შესახებ, ასევე განმარტებით შენიშვნებს არ აღიარებული ვალდებულებების, პირობითი მუხლებისა და გარკვეულ დაკავშირებულ მხარეებთან განხორციელებული ოპერაციების თაობაზე.

უტყუარი და სამართლიანი თვალსაზრისის დაშვება

- 2.3 წინამდებარე სტანდარტის ფარგლებში მოქმედებს დაშვება, რომ ამ სტანდარტის შესაბამისად შედგენილი ფინანსური ანგარიშგება უტყუარ და სამართლიან ინფორმაციას იძლევა, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ.

მეოთხე კატეგორიის საწარმოების სიმარტივის, მცირე ზომისა და ფინანსური ანგარიშგების შეზღუდული შესაძლებლობების გათვალისწინებით, ფინანსური ანგარიშგების ამ სტანდარტით გამარტივებულია ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება იმასთან შედარებით, რაც, სხვა შემთხვევაში, მოეთხოვებოდათ ამ საწარმოებს.

აღნიშნული გამარტივება გულისხმობს:

- ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტში შემავალი კომპონენტების რაოდენობის შემცირებას:
 - მხოლოდ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების, შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგების და სამი განმარტებითი შენიშვნის მოთხოვნით; და
 - ფულადი ნაკადების ანგარიშგების ნებაყოფლობითი წარდგენის დაშვებით.
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ფორმატის მითითებას მუხლების დონეზე;
- გამარტივებული ბუღალტრული აღრიცხვის (მაგ., აქტივებისა და ვალდებულებების აღიარება და შეფასება) დადგენას;
- განმარტებითი შენიშვნების უმეტესობის გამორიცხვას.

მიჩნეულია, რომ აღნიშნული გამარტივებები არ დააკნინებს მეოთხე კატეგორიის საწარმოების ფინანსური მდგომარეობისა და ფინანსური შედეგების უტყუარ და სამართლიან წარდგენას წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად შედგენილ განმარტებით შენიშვნებთან ერთად.

ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი პრინციპები

- 2.4 საწარმომ ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოამზადოს 2.5-2.8 პუნქტებში მითითებულ ძირითად პრინციპებზე დაყრდნობით.
- 2.5 **ფუნქციონირებადობის პრინციპით აღრიცხვა** – ამ პრინციპით აღრიცხვა მართებულია, თუ ხელმძღვანელობას განზრახული არა აქვს საწარმოს ლიკვიდაცია, ან საქმიანობის შეწყვეტა და არც იძულებულია, ასე რომ მოიქცეს.

თუ სხვაგვარად მითითებული არ არის, ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა უნდა მიიჩნიოს, რომ საწარმო მომავალში (მაგ., მომდევნო 12 თვის განმავლობაში) გააგრძელებს ფუნქციონირებას და არ მოხდება მისი ლიკვიდაცია. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმოს ხელმძღვანელობამ უნდა შეაფასოს საწარმოს უნარი, საქმიანობა გააგრძელოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. (იხ. პუნქტი 3.4).

თუ შეფასების საფუძველზე ხელმძღვანელობა დაადგენს, რომ საწარმო არ არის ფუნქციონირებადი, ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოამზადოს ისეთი საფუძველით, რომელიც ასახავს ფაქტს, რომ საწარმო არ არის ფუნქციონირებადი (იხ. პუნქტები 3.5, 3.6 და 18.5).

2.6 დარიცხვის მეთოდი – აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის აღიარება მაშინ, როდესაც ისინი აკმაყოფილებს ამ ელემენტებისთვის დადგენილ განმარტებებსა და აღიარების კრიტერიუმებს.

დარიცხვის მეთოდი გულისხმობს ოპერაციების ან სხვა მოვლენების აღიარებას მათი მოხდენისას, თუნდაც შესაბამისი ფულადი ნაკადები (ფულადი სახსრების მიღება და გადახდა) სხვა პერიოდში წარმოიქმნას.

დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვა აღიარებს:

- ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ელემენტებს აქტივისა და ვალდებულების (იხ. პუნქტები 2.9, 2.10 და 2.15) განმარტებებისა და აღიარების კრიტერიუმების საფუძველზე; და
- შემოსავალსა და ხარჯებს შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში შემოსავლისა და ხარჯების განმარტების და აღიარების კრიტერიუმების საფუძველზე (იხ. პუნქტები 2.12, 2.13 და 2.15).

მაგალითად, როდესაც საწარმო კრედიტით გაყიდულ საქონელს მომხმარებელს გადასცემს:

- დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვისას, გამყიდველი აღრიცხავს სავაჭრო მოთხოვნას (აქტივი) და ამონაგებს (შემოსავალი).
- საკასო მეთოდით აღრიცხვისას, გამყიდველი გაყიდვის აღრიცხვას გადაავადებს მომხმარებლისგან თანხის გადახდამდე, ანუ ის არ აღიარებს სავაჭრო მოთხოვნას (აქტივი).

ანალოგიურად, როდესაც საწარმო საქონელს კრედიტით ყიდულობს, მომწოდებლისგან:

- დარიცხვის მეთოდით აღრიცხვისას, მყიდველი, როგორც წესი, სავაჭრო კრედიტორულ დავალიანებას (ვალდებულება) და სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს (აქტივი) აღრიცხავს მომწოდებლისგან შესყიდული საქონლის მიღებისთანავე.
- საკასო მეთოდით აღრიცხვისას მყიდველი სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებს, როგორც წესი, აღიარებს მხოლოდ მაშინ, როდესაც მომწოდებელს გადაუხდის თანხას, ანუ ის სავაჭრო კრედიტორულ დავალიანებას (ვალდებულებას) არ აღიარებს.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მომზადება ხდება მხოლოდ საკასო მეთოდის მიხედვით.

2.7 წინდახედულობა – (i) შეიძლება მხოლოდ საანგარიშგებო თარიღისთვის არსებული მოგების აღიარება; (ii) უნდა აღიარდეს მოცემული ან წინა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში წარმოქმნილი ყველა ვალდებულება, მაშინაც კი, როდესაც ამგვარი ვალდებულებების წარმოქმნა ცხადი გახდება მხოლოდ საანგარიშგებო თარიღსა და ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველო-

ბის სამსახურისთვის (შემდგომ – სამსახური) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღებს შორის პერიოდში; და (iii) უნდა აღიარდეს ყველა აქტივის გაუფასურება.

ფინანსური ანგარიშგების წინამდებარე სტანდარტით მოითხოვება ფინანსურ ანგარიშგებაში კონსერვატიული მიდგომის გამოყენება. წინდახედულობა ვრცელდება მუხლების აღიარებასა და შეფასებაზე.

2.8 არსებითობა – ინფორმაცია არსებითია, თუ მის გამოტოვებას ან არასწორად წარდგენას, ინდივიდუალურად ან ერთობლიობაში, შეუძლია გავლენა იქონიოს საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მომხმარებლების მიერ მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. არსებითობა დამოკიდებულია გამოტოვებული ან არასწორად წარმოდგენილი ინფორმაციის სიდიდესა და ხასიათზე, რისი განხილვაც უნდა ხდებოდეს შესაბამისი გარემოებების გათვალისწინებით.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია ეხმარება მის მომხმარებლებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში. ნებისმიერი ინფორმაცია, რომელიც მოსალოდნელია, რომ გონივრულობის ფარგლებში გავლენას იქონიებს ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული ინფორმაციის საფუძველზე მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, არსებითია.

სხვა სიტყვებით, არსებითობა არის ზღვარი, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მისი მომხმარებლების ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისათვის შესაფერისი ხდება. არსებითობა წარმოადგენს გამოტოვების ან უზუსტობის ასატან ღონეს.

იმის განსაზღვრა, კონკრეტული ინფორმაცია არსებითია თუ არა, მოითხოვს განსჯას, შესაბამისი გარემოებების გათვალისწინებით. ინფორმაცია შეიძლება არსებითი იყოს მისი სიდიდის ან ხასიათის გამო.

არსებითობა ვრცელდება:

- აღიარებასა და შეფასებაზე, „საწარმომ ეს სტანდარტი უნდა გამოიყენოს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სტანდარტის ამა თუ იმ მოთხოვნის უგულებელყოფა არსებით გავლენას არ მოახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე“ (პუნქტი 4.3);
- ცალ-ცალკე/აგრეგირებულად წარდგენაზე (იხ. პუნქტი 3.7).

ოპერაციის მაგალითი, რომელიც უფრო მოსალოდნელია, რომ არსებითად მიიჩნევა თავისი ხასიათის გამო, არის დაკავშირებულ მხარესთან ოპერაცია (იხ. პუნქტი 3.15).

გარკვეული გარემოებები ზრდის არსებითობას. მაგალითად, თუ ბანკის სესხის პირობით მოითხოვება, რომ მსესხებლის მთლიანი მოგების მარჯაუ უნდა აღემატებოდეს კონკრეტულ მინიმალურ ღონეს, სხვა შემთხვევაში მთლიან მოგების მარჯაზე არაარსებითი გავლენა არსებითი გახდება, თუ იგი იწვევს სესხის პირობის დარღვევას, რაც განაპირობებს ბანკის მიერ საწარმოსგან

დამატებითი უზრუნველყოფის მოთხოვნის უფლებას.

მაგალითი 1- არარსებითი მუხლი

31/12/20X1-ში A საწარმომ წინასწარ გადაიხადა 20 ლარი ჟურნალის გამოსაწერად, რაც A საწარმოს უფლებას აძლევს მიიღოს ამ ჟურნალის მომდევნო ექვსი გამოცემა (ანუ თვეში თითო გამოცემა, იანვრიდან 20X2 წლის ივნისამდე).

31/12/20X1-ში A საწარმომ უნდა აღიაროს ჟურნალის გამოწერის წინასწარი გადახდის აქტივი. თუმცა, A საწარმო 20 ლარს მიზანმიმართულად აღიარებს, როგორც 20X1 წელს ხარჯის სახით გადახდილს.

მისი ხასიათისა და ძალიან მცირე თანხის (20 ლარი) გამო ჟურნალის გამოწერა არაარსებითია - ნაკლებად მოსლოდნელია, რომ A საწარმოს მიერ მისმა „არასწორად“ აღრიცხვამ გავლენა იქონიოს 31/12/20X1 წლის ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ რაციონალურ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებაზე.

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ელემენტები

2.9 აქტივი – რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რის საფუძველზეც საწარმო მომავალში მოელის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას.

აქტივი რომ არსებობდეს, საჭიროა ორი მოთხოვნის დაკმაყოფილება:

- რესურსის კონტროლი; და
- ეკონომიკური სარგებლის მიღების პოტენციალი.
- კონტროლი საწარმოს აქტივის გამოყენების განკარგვისა და მისი გამოყენებიდან ეკონომიკური სარგებლის მიღების შესაძლებლობას აძლევს. აქტივის კონტროლის მრავალნაირი მტკიცებულება არსებობს. როგორც წესი, კონტროლი წარმოიშობა იურიდიული საკუთრებიდან (საწარმოს გააჩნია აქტივის იურიდიულად წარმოიქმნება ფლობის უფლება), თუმცა, ყოველთვის აუცილებელი არ არის აქტივის საკუთრებაში ფლობა მასზე კონტროლისთვის.

ეკონომიკური სარგებლის მიღების პოტენციალი არის საწარმოსთვის აქტივის მიერ ფულადი სახსრების ნაკადების (როგორც წესი, ფულადი სახსრების) შემდეგნაირად წარმოქმნის შესაძლებლობა:

- პირდაპირ, მაგალითად სავაჭრო მოვალისგან ფულადი სახსრების მიღება; ან
- არაპირდაპირ, მაგალითად, მანქანა-დანადგარს გამოიყენებს იმ საქონლის წარმოებისთვის, რომელიც კრედიტით იყიდება და საბოლოოდ ფულადი სახსრების მიღება ხდება სავაჭრო მოთხოვნებიდან.

ოპერაციები ან მოვლენები, რომელთა მომავალში მოხდენა მოსალოდნე-

ლია, არ წარმოადგენს აქტივებს. მაგალითად, აქტივის ყიდვის განზრახვა თავისთავად ვერ აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას.

აქტივებს სხვადასხვანაირი ფორმა აქვთ. ისინი შეიძლება იყოს მატერიალური (მაგალითად, მოწყობილობები და საქონელი), ან არამატერიალური (მაგალითად, პროგრამული უზრუნველყოფა, სახელშეკრულებო უფლებები, ფინანსური აქტივები).

2.10 ვალდებულება – საწარმოს ისეთი ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნა წარსული მოვლენების შედეგად და რომლის დაფარვა მოსალოდნელია, რომ გამოიწვევს ეკონომიკური სარგებლის შემცველი რესურსების გასვლას საწარმოდან.

ვალდებულების აღიარებისთვის, საჭიროა ორი კრიტერიუმის დაკმაყოფილება:

- წარსული მოვლენის შედეგად წარმოქმნილი მიმდინარე მოვალეობა; და
- საწარმოდან რესურსების მოსალოდნელი გასვლა.

მიმდინარე მოვალეობა არის საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გადაცემის პასუხისმგებლობა, რომლის თავიდან აცილება საწარმოს არ შეუძლია. მიმდინარე მოვალეობა შეიძლება იყოს:

- იურიდიულად აღსრულებადი სახელშეკრულებო მოვალეობა;
- იურიდიულად აღსრულებადი სავალდებულო მოვალეობა (როგორცაა მაგალითად გადასახადი და სოციალური დაცვის გადასახდელები); ან
- კონსტრუქციული მოვალეობა.

კონსტრუქციული მოვალეობა წარმოიქმნება ჩვეულებრივი ბიზნეს-პრაქტიკის, ტრადიციის ან კარგი ბიზნეს-ურთიერთობის შენარჩუნების, ან სამართლიანი ქცევის სურვილის გამო. მაგალითად, მწარმოებელი მუდმივად იბრუნებს დეფექტურ საქონელს გარანტიის ვადის გასვლის შემდეგ, მიუხედავად იმისა, რომ იურიდიულად მას ამის გაკეთება არ მოეთხოვება. ეს პრაქტიკა მომხმარებლებში წარმოქმნის რეალურ მოლოდინს, რომლის შესრულების თავიდან აცილების მცირე შესაძლებლობა აქვს მწარმოებელს, ან საერთოდ არა აქვს.

წარსულ მოვლენას, რომელიც იწვევს მიმდინარე მოვალეობას, ზოგჯერ „მავალდებულებელ მოვლენას“ უწოდებენ. მაგალითად, კრედიტით საქონლის ყიდვა მავალდებულებელი მოვლენაა სავაჭრო კრედიტორული დავალიანებისათვის, ხოლო ბანკისგან ფულის სესხება მავალდებულებელი მოვლენაა საბანკო სესხის დაფარვისთვის.

მომავალში აქტივის შექმნის შესახებ გადაწყვეტილება თავისთავად არ წარმოადგენს მავალდებულებელ მოვლენას.

ვალდებულებები მოიცავს ასევე შედეგების მოვალეობებს საქონლის სამომავლო გაყიდვისთვის ან მომსახურების მომავალში გაწვევისთვის წინასწარ მიღებულ თანხებთან მიმართებით.

მიმდინარე მოვალეობის ანგარიშსწორებისთვის მოითხოვება მომავალში ეკონომიკური სარგებლის გაღება. მაგალითად, ფულადი სახსრების გადახდა სავაჭრო კრედიტორისთვის ან ბანკის სესხის დასაფარად.

2.11 საკუთარი კაპიტალი – საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

საკუთარი კაპიტალი წმინდა აქტივების ტოლია (ანუ აქტივებს გამოკლებული ვალდებულებები). საზოგადოდ, იგი წარმოადგენს მესაკუთრის წილს ბიზნესის აქტივებში, ყველა ვალდებულების დაფარვის შემდეგ.

საკუთარი კაპიტალის ქვე-კლასიფიკაცია შეიძლება სხვადასხვა კაპიტალი-სა და რეზერვების სახით. როგორც წესი, იგი მოიცავს სულ მცირე სააქციო კაპიტალს (მესაკუთრეების მიერ შეტანილი ფონდები) და გაუნაწილებელ მოგებას.

ფინანსური შედეგების ელემენტები

2.12 შემოსავალი – ეკონომიკური სარგებლის ზრდა საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების შემოდინების ან ხარისხის გაუმჯობესების, ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც იწვევს საწარმოს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეთა მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან.

შემოსავლის მაგალითები მოიცავს საქონლის გაყიდვიდან და მომსახურების გაწევიდან მიღებულ ამონაგებს, პროცენტს, დივიდენდებსა და სავალუტო შემოსულობებს.

2.13 ხარჯები – ეკონომიკური სარგებლის შემცირება, საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმოდან აქტივების გასვლის ან აქტივების ხარისხის გაუარესების, ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც იწვევს საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებას, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეებზე გაცემულ განაწილებასთან.

ხარჯების მაგალითები მოიცავს შემდეგს:

- ცვეთას (ცვეთადი აქტივის მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას);
- გაუფასურებას (გამოყენების ან გაყიდვის მეშვეობით ამოღებადი აქტივის ღირებულების შემცირებას);

- ღირებულების სხვა უარყოფით ცვლილებებს, როგორცაა, მაგალითად, გაუფასურების შემცირებები და ზარალი სავალუტო ოპერაციებიდან;
- აქტივის საბალანსო ღირებულებას, რომლის აღიარება შეწყდა გაყიდვისას (მაგ. გაყიდული საქონლის თვითღირებულება); და
- ვალდებულებების წარმოქმნას (მაგ. თანამშრომლებისთვის მათ მიერ შესრულებული სამუშაოსთვის გადახდის მოვალეობა).

2.14 მოგება ან ზარალი არის საწარმოს საქმიანობის შედეგი, სხვაობა ერთსა და იმავე პერიოდის შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის, ამიტომ იგი არ წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების ცალკე ელემენტს.

ელემენტების აღიარება

2.15 აღიარება არის საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში იმ მუხლის ასახვის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის, ვალდებულების, შემოსავლის ან ხარჯის განმარტებას და შემდეგ კრიტერიუმებს:

- ა) მოსალოდნელია ამ მუხლთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა; და
- ბ) მუხლს გააჩნია თვითღირებულება ან ღირებულება, რომელიც შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს.

ზოგიერთი მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს აქტივის ან ვალდებულების განმარტებას, არ აღიარდება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, რადგან ისინი ვერ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს. ზოგჯერ განსჯის გამოყენებაა საჭირო იმის განსაზღვრისთვის, დაკმაყოფილებულია თუ არა აღიარების კრიტერიუმები. მაგალითად, განუსაზღვრელი ვადების ან ოდენობის ვალდებულება:

- ვალდებულება დადასტურებულია, ანუ აკმაყოფილებს პუნქტში 11.9 მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს; ან
- პირობითი ვალდებულებაა (იხ. პუნქტი 11.4).

ზოგიერთ შემთხვევაში წინამდებარე სტანდარტით ერთმნიშვნელოვნადაა დადგენილი, რომ კონკრეტული აქტივი ან ვალდებულება არ უნდა აღიარდეს. მაგალითად:

- საწარმოში შექმნილ არამატერიალურ აქტივებზე გაწეული დანახარჯი არ უნდა აღიარდეს აქტივად (იხ. პუნქტი 7.4);
- იჯარისთვის, რომელიც არ წარმოადგენს საკუთრების გადაცემის პირობის მქონე იჯარას, პუნქტის 10.8 შესაბამისად, მოიჯარემ არ უნდა აღიაროს:

- აქტივის გამოყენების უფლება; და

o სამომავლო საიჯარო გადახდების მოვალეობა ვალდებულების სახით.

2.16 მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ალბათობა. მომავალი ეკონომიკური სარგებლის შემოდინება/გადინების ალბათობის შეფასება ეყრდნობა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ იმ პირობებს ან/და მტკიცებულებებს, რომლებიც ხელმისაწვდომია ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას. ამგვარი შეფასებები ცალ-ცალკე კეთდება, თითოეული ინდივიდუალურად არსებითი მუხლისთვის და ასევე ინდივიდუალურად არაარსებითი მუხლებისგან შემდგარი დიდი ჯგუფისთვის.

მაგალითები, სადაც ნაჩვენებია ინდივიდუალური და ჯგუფის (აგრეგირებული) ალბათობის შეფასება, იხილეთ პუნქტის 11.9 (ბ) ქვემოთ მოცემულ თვითწავლების მასალებში.

2.17 საიმედოდ შეფასება. ხშირ შემთხვევაში, მუხლის თვითღირებულება ან ღირებულება ცნობილია, სხვა შემთხვევაში უნდა შეფასდეს. გონივრული შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების შედგენის მნიშვნელოვანი ნაწილია და არ ამცირებს მის საიმედოობას. ინფორმაცია საიმედოა მაშინ, თუ იგი არ შეიცავს არსებით შეცდომას, არ არის მიკერძოებული და სამართლიანად აჩვენებს იმას, რის საჩვენებლადაც არის გამიზნული, ან, რასაც უნდა აჩვენებდეს, გონივრული მოლოდინის ფარგლებში.

საწარმომ მხოლოდ იშვიათ შემთხვევაში შეიძლება ვერ შეძლოს აქტივის ან ვალდებულების თანხის გონივრულად საიმედოდ შეფასება.

2.18 სტანდარტით ნებადართული არ არის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ისეთი მუხლების აღიარება, რომლებიც ვერ აკმაყოფილებს **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის** განმარტებას.

შეფასება თავდაპირველი აღიარებისას

2.19 თავდაპირველი აღიარებისას საწარმომ აქტივები და ვალდებულებები თვითღირებულებით უნდა შეაფასოს. იშვიათ გარემოებებში, წინამდებარე სტანდარტით მოითხოვება საწარმოს მიერ აქტივის ან ვალდებულების თვითღირებულების შეფასება, აღიარების თარიღის მდგომარეობით განსაზღვრული, მისი საბაზრო ღირებულების საიმედოდ შეფასების საფუძველზე.

- მრავალი აქტივის თვითღირებულებაა გარიგების ფასი აქტივის შექმნისას (გადახდილი თანხა). თვითღირებულება მოიცავს ასევე ამ აქტივის შექმნასთან პირდაპირ დაკავშირებულ სხვა ხარჯებს.
- გადავადებული გადახდების შემცველი ოპერაციების შემთხვევაში, დაფინანსების შეთანხმების ასახვის მიზნით, თვითღირებულება შეფასდება აღიარების თარიღით დაუყოვნებლივ გადახდის ფასით.
- არაფულადი ოპერაციებისთვის თვითღირებულება შეფასდება გაცვლილი საგნების საბაზრო ღირებულებით შექმნის თარიღით.

თავდაპირველი აღიარების შემდგომი შეფასება

- 2.20 თავდაპირველი აღიარების შემდგომ აქტივების ხელახალი შეფასების მიზანია იმის უზრუნველყოფა, რომ აქტივები შეფასებული არ იყოს იმაზე უფრო მეტი ღირებულებით, რა ოდენობის ანაზღაურების მიღებასაც საწარმო მოელის აქტივის გაყიდვის ან გამოყენების შედეგად.

წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების შესაბამისად ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება სხვადასხვა სახის აქტივისათვის სხვადასხვა მიდგომით ხდება. მაგალითად:

- ფინანსური აქტივები უნდა შეფასდეს საანგარიშგებო თარიღით მათი ანაზღაურებადი ღირებულების მიხედვით (იხ. პუნქტი 5.14);
- მარაგი უნდა შეფასდეს საანგარიშგებო თარიღით მისი შეფასებული გასაყიდი ფასით, შემცირებული პროდუქციის დასრულებისა და გაყიდვის დანახარჯებით (იხ. პუნქტი 6.3);
- არაფინანსური აქტივები (მაგ. გრძელვადიანი აქტივები და სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის ბიოლოგიური აქტივები, რომლებიც აღირიცხება თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით) უნდა შეფასდეს საანგარიშგებო თარიღით მათი ანაზღაურებადი ღირებულებით (იხ. პუნქტი 9.4).

- 2.21 **არაფინანსური აქტივები** – როგორც წესი, ფასდება თვითღირებულებით, დაგროვილი ცვეთისა/ამორტიზაციისა და დაგროვილი გაუფასურების ზარალის (თუ ასეთი არსებობს) გამოკლებით (იხ. მე-9 განყოფილება – „არაფინანსური აქტივების გაუფასურება“).

მაგალითებისათვის იხილეთ მე-7 განყოფილება – გრძელვადიანი აქტივები და მე-8 განყოფილება – ბიოლოგიური აქტივები სოფლის მეურნეობაში.

- 2.22 **ფინანსური აქტივები და ფინანსური ვალდებულებები** – გარდა სხვა საწარმოების წილობრივ ინსტრუმენტებში ფლობილი ინვესტიციებისა,

ფასდება თვითღირებულებით, რომელიც კორექტირებულია დარიცხული მისაღები პროცენტით, ხოლო ფინანსური აქტივების შემთხვევაში, ასევე დაგროვილი გაუფასურების ზარალის თანხის გამოკლებით, თუ ასეთი არსებობს (იხ. მე-5 განყოფილება – „ფინანსური ინსტრუმენტები“).

მაგალითებისთვის იხილეთ მე-5 განყოფილება – ფინანსური ინსტრუმენტები.

2.23 წილობრივი ინვესტიციები – ფასდება თვითღირებულებით, რომელსაც აკლდება დაგროვილი გაუფასურების ზარალი, თუ ასეთი არსებობს.

მაგალითებისთვის იხილეთ მე-5 განყოფილება – ფინანსური ინსტრუმენტები.

2.24 ვალდებულებები, გარდა ფინანსური ვალდებულებებისა – როგორც წესი, ფასდება საწარმოს მიერ იმ თანხის ოდენობის საიმედოდ შეფასებით, რომელიც საჭირო იქნებოდა ვალდებულების შესასრულებლად საანგარიშგებო თარიღის მდგომარეობით.

მაგალითებისთვის იხილეთ თვითსწავლების მასალები პუნქტის 11.11 ქვემოთ.

2.25 ანაზღაურებადი ღირებულება – თანხა, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელოს აქტივიდან.

აქტივების შეფასებისას ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრა საწარმოს უწევს შემდეგი შემთხვევების დროს:

- როდესაც საწარმოში ლიკვიდაციის პროცედურა ჯერ არ დაწყებულია, მაგრამ ხელმძღვანელობამ გადაწყვიტა, შეწყვიტოს საქმიანობა ან დაადგინა, რომ გარდა საქმიანობის შეწყვეტისა, სხვა ალტერნატივა არ აქვს (იხ. პუნქტი 3.5);
- როდესაც საწარმო ლიკვიდაციის პროცესში იმყოფება და გადაწყვეტს, რომ მოამზადოს ფინანსური ანგარიშგება (იხ. პუნქტი 3.6);
- როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებობს ნიშნები იმისა, რომ საწარმოს ფინანსური აქტივები შეიძლება გაუფასურებული იყოს (იხ. პუნქტი 5.14);
- როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებობს ნიშნები იმისა, რომ საწარმოს არაფინანსური აქტივები შეიძლება გაუფასურებული იყოს (იხ. პუნქტი 9.2).

წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, ანაზღაურებადი ღირებულება არის თანხა, რომლის მიღებასაც საწარმო მოელოს აქტივის გაყიდვის ან გამოყენების შედეგად.

წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, როგორც წესი, ფინანსური აქტივებიდან ფულადი ნაკადი წამოიქმნება ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულების შესრულებისას (მაგალითად, ფულადი სახსრების მიღება დებიტორებისგან, როდესაც გადახდის ვადა დადგება). ფულადი სახსრები წარმოიქმნება, ასევე, ფინანსური აქტივების გაყიდვით.

ფულადი ნაკადები არაფინანსური აქტივებიდან, როგორც წესი, წარმოიქმნება ისეთი გზებით, როგორებიცაა:

- აქტივის გამოყენება (მაგალითად, მზა პროდუქციის შესაქმნელად, მისი შემდგომ მომხმარებელზე გაყიდვით);
- აქტივის იჯარით გაცემა (მაგალითად, შენობის იჯარით გაცემით მოიჯარეებზე) და
- აქტივის გაყიდვა.

წინამდებარე სტანდარტის მიხედვით, აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასება წარმოადგენს ხელმძღვანელობის გონივრულ გადაწყვეტილებას, რაც ეფუძნება საწარმოს სპეციფიკას. შესაბამისად, შესაძლებელია, რომ სხვადასხვა საწარმომ, რომელთაც თითქმის იდენტური აქტივები აქვთ, ზოგიერთ შემთხვევაში, დასაბუთებულად, თავიანთი აქტივები სხვადასხვა ანაზღაურებადი ღირებულებით შეაფასონ.

უფრო მეტიც, წინამდებარე სტანდარტი კი არ ავალდებულებს საწარმოს (გასხვავებით ფასს ან მსს ფასს სტანდარტისგან), შეაფასოს აქტივის როგორც გასაყიდი, ასევე გამოყენების ღირებულება, არამედ უტოვებს მას არჩევანის საშუალებას - გამოიყენოს ის შეფასება, რომელიც გარემოებიდან გამომდინარე, ამა თუ იმ აქტივს უფრო მეტად შეესაბამება. შედეგად, პრაქტიკაში მოსალოდნელია საწარმოების მხრიდან ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასების განსხვავებული მიდგომები.

ანაზღაურებადი ღირებულების შეფასების მაგალითები და დეტალური გზამკვლევი მოცემულია ქვემოთ:

- ფინანსური აქტივების მაგალითისთვის იხ. პუნქტი 5.14;
- არაფინანსური აქტივების მაგალითისთვის იხ. პუნქტი 9.2; და
- ფუნქციონირებადი საწარმოს მაგალითისთვის იხ. პუნქტი 3.5 და 3.6.

ურთიერთგადაფარვა

2.26 საწარმოსთვის დაუშვებელია აქტივებისა და ვალდებულებების ან შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთგადაფარვა, თუ ეს არ მოითხოვება, ან ნებადართული არ არის წინამდებარე სტანდარტით.

აქტივებისა და ვალდებულებების ან შემოსავლებისა და ხარჯების ურთიერთგადაფარვა (ან გადაფარვა) აკრძალულია, თუ ეს კონკრეტულად არ მოითხოვება, ან ნებადართული არ არის წინამდებარე სტანდარტით, რადგან ეს აუარესებს ფინანსური ინფორმაციის სისრულეს.

აქტივის გაუფასურების ანარიცხები აქტივების საბალანსო ღირებულების შემცირებაა და არა აქტივებისა და ვალდებულებების ურთიერთგადაფარვა. სხვა სიტყვებით, ქვემოთ მოცემული არ წარმოადგენს ურთიერთგადაფარ-

ვას:

- დაგროვილი ცვეთის გამოქვითვა ძირითადი საშუალების, ან სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივის მთლიანი საბალანსო ღირებულებიდან;
- გაუფასურების გამოქვითვა ფინანსური აქტივების, მარაგის, ძირითადი საშუალებებისა და სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობაში გამოყენებული ბიოლოგიური აქტივების მთლიანი საბალანსო ღირებულებიდან (თვითღირებულების მოდელის გამოყენებით აღრიცხვის შემთხვევაში).

იმ შემოსავლისა და ხარჯების მაგალითი, რომელიც ამ სტანდარტის შესაბამისად უნდა გადაიფაროს (ანუ ნეტო საფუძველზე აისახოს) გახლავთ ძირითადი საშუალების გასვლიდან მიღებული შემოსულობა ან ზარალი - გასვლიდან მიღებული შემოსულობა (შემოსავალი) გადაიფარება გაყიდვისას შეწყვეტილი ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულების (ხარჯი) საპირისპიროდ (იხ. პუნქტი 7.16).