

# სააღრიცხვო პოლიტიკა შეფასებები და შეცდომები

## მოქმედების სფერო

4.1 ამ განყოფილებაში მოცემულია მითითებები სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენებისთვის, რომელიც გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას. მითითებები ასევე ეხება სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებებსა და წინა საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შეცდომების გასწორებას.

სააღრიცხვო პოლიტიკა განხილულია პუნქტებში 4.2–4.9.

სააღრიცხვო შეფასებები განხილულია პუნქტებში 4.10–4.12.

წინა პერიოდის შეცდომები განხილულია პუნქტებში 4.13–4.16

## სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა და გამოყენება

4.2 სააღრიცხვო პოლიტიკა არის გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა, რომლებსაც საწარმო იყენებს ფინანსური ანგარიშგების შედგენისა და წარდგენის დროს.

4.3 თუ წინამდებარე სტანდარტი არეგულირებს რომელიმე ოპერაციას, მოვლენას ან გარემოებას, საწარმომ უნდა გამოიყენოს ეს სტანდარტი, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სტანდარტის ამა თუ იმ მოთხოვნის უგულვებელყოფა არსებით გავლენას არ მოახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

მეთხე კატეგორიის საწარმოების მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა შეესაბამებოდეს წინამდებარე სტანდარტის ყველა მოთხოვნას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ხელმძღვანელობა გადაწყვეტს, რომ ეს ამკარად არაარსებითი იქნებოდა საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების

კონტექსტში.

არსებითობის კონცეფცია განხილულია მე-2 განყოფილებაში - დაშვებები და ძირითადი პრინციპები - (პუნქტი 2.8). არსებითობა ვრცელდება ყველა მოთხოვნაზე, მათ შორის მუხლების აღიარება, კლასიფიკაცია და შეფასება (პუნქტი 4.3), ისევე როგორც წარდგენაზე და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნებზე (იხ. პუნქტი 3.7).

*მაგალითი 1- არაარსებითი იჯარა*

01/01/20X1 წელს A საწარმო პირველად აფორმებს საიჯარო ხელშეკრულებას. საიჯარო ხელშეკრულების პირობებია:

- A საწარმოს ორი წლის განმავლობაში უზრუნველყოფს კონკრეტული პრინტერის გამოყენების ექსკლუზიური უფლებით;
- A საწარმოს ავალდებულებს, რომ მეიჯარეს 363 ლარი გადაუხადოს 31/12/20X2 წელს; და
- მითითებულ პრინტერზე საკუთრების უფლებას A საწარმოს გადასცემს 01/01/20X3 წელს.
  - 01/01/20X1 წლის მდგომარეობით:
- აღნიშნული პრინტერის საბაზრო ღირებულება იყო 300 ლარი; და
- A საწარმოსთვის ნაგულისხმები ეფექტური საპროცენტო განაკვეთი შეადგენს 10%-ს.

პუნქტის 10.3 შესაბამისად ეს იჯარა წარმოადგენს იჯარას საკუთრების უფლების გადაცემის პირობით. თუმცა, მე-10 განყოფილების - იჯარა - მოთხოვნების მიუხედავად, ამ მოთხოვნების შესრულებასთან დაკავშირებული სირთულეების თავიდან ასაცილებლად, A საწარმო ამ იჯარას გამიზნულად არ აღიარებს, როგორც იჯარას საკუთრების გადაცემის პირობით 20X1 წლის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. სანაცვლოდ, ის აღიარებს:

- საიჯარო ხარჯს  $181,5 (=363/2)$  ლარის ოდენობით შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგების „სხვა ხარჯებში“ 31/12/20X2 წელს დასრულებული წლისთვის; და
- შესაბამის საიჯარო ვალდებულებას 181,5 ლარის ოდენობით თავისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების „დარიცხულ ხარჯებსა და გადავადებულ შემოსავალში“ 31/12/20X2 წლისთვის.

თუ დავუშვებთ, რომ ეს თანხები არარსებითია, მათი ხასიათის გათვალისწინებით, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ სააღრიცხვო პოლიტიკიდან აღნიშნული გადახვევა არსებითი იყოს. ამიტომ, A საწარმოს მიერ გამოყენებული მეთოდიკა ამ სტანდარტთან შესაბამისობაშია.

*მაგალითი 2- არსებითი იჯარა*

ამ მაგალითში ფაქტები იგივეა, რაც ზემოთ მოცემულ მაგალითში - არაარსებითი იჯარა. გარდა იმისა, რომ A საწარმომ განიზრახა საკუთრების გადაცემის პირობის დაფარვა, რადგან იჯარა საკუთრების გადაცემის პირობით არღვევს A საწარმოს მიერ წარსულში აღებულ სესხის პირობებს.

სესხის პირობის დარღვევა კი, მაშინვე გამოიწვევს არსებითი საბანკო სესხის სრული დაფარვის ვალდებულებას. ვინაიდან A საწარმო მალავს ეკონომიკური მოვლენის შინაარსს, ამიტომ A საწარმოს პრაქტიკა ამ სტანდარტთან შესაბამისობაში არ არის.

*მაგალითი 3- ძირითადი საშუალებების არაარსებითი ინდივიდუალური მუხლები*

A საწარმო, ჩვეულებრივ, გრძელვადიან ინდივიდუალურ აქტივებს მათი შეძენის წელს ხარჯებში აღიარებს, თუ თითოეული მათგანის თვითღირებულება 100 ლარს ან ნაკლებს შეადგენს.

ამ პრაქტიკის შესაბამისად, A საწარმომ 20X1 წელს აქტივად აღიარა 220 ლარის მთლიანი ღირებულების მქონე 50 აქტივი.

ინდივიდუალური ოპერაციებისა და მათი ერთობლიობის შეფასების საფუძველზე, A საწარმომ განსაზღვრა, რომ ამგვარი პრაქტიკა არაარსებითია მისი 20X1 წლის ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რადგან გონივრულობის ფარგლებში მოსალოდნელი არ არის, რომ ამ მუხლების ხარჯებში ასახვა გავლენას მოახდენს 20X1 წლის ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე. ამიტომ A საწარმოს მიდგომა შესაბამისობაშია ამ სტანდარტთან.

4.4 თუ წინამდებარე სტანდარტი არ არეგულირებს რომელიმე ეკონომიკურ მოვლენას (მაგალითად, ოპერაციას, მოვლენას ან გარემოებას), საწარმოს ხელმძღვანელობამ უნდა იმსჯელოს, თვითონ შეიმუშაოს და გამოიყენოს ისეთი სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის საფუძველზე მიღებული ინფორმაცია:

- (ა) სამართლიანად ასახავს ეკონომიკურ მოვლენას;
- (ბ) გამოხატავს მის შინაარსს და არა მხოლოდ სამართლებრივ ფორმას;
- (გ) წინდახედულია.

ფინანსური ინფორმაცია რომ სასარგებლო იყოს, ის სამართლიანად უნდა ასახავდეს მოვლენას, რომლის წარდგენასაც ემსახურება. ოპერაციის ან მოვლენის სამართლიანად წარდგენა შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ, როდესაც ის აღირიცხება მისი შინაარსისა და ეკონომიკური რეალობის შესაბამისად.

ეკონომიკური მოვლენის ეკონომიკური შინაარსისა და არა უბრალოდ მისი სამართლებრივი ფორმის ასახვა ნიშნავს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტის არსი და ხასიათია მნიშვნელოვანი და არა მკაცრი განმარტება, რომელსაც უპირატესი მნიშვნელობა ენიჭება ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას. ეს განსაკუთრებით ეხება რთულ ოპერაციებს, რომლებიც შეიძლება არ იყოს გათვალისწინებული ამ სტანდარტში. მეოთხე კატეგორიის საწარმოებს უმეტეს შემთხვევაში არ ესაჭიროებათ ამ კონცეფციის გამოყენება, რადგან ოპერაციების ეკონომიკური და სამართლებრივი ას-

პექტები არ განსხვავდება ერთმანეთისგან.

*მაგალითი 4- ეკონომიკური შინაარსი, რომელიც განსხვავდება მისი სამართლებრივი ფორმისგან*

**01/01/20X1** წელს, როდესაც A საწარმოს მზარდი სასესხო განაკვეთი იყო **10%**, მან ერთდროულად ორი ოპერაცია განახორციელა საწარმო Z-თან:

- 1-ლი ოპერაცია: 01/01/20X1 წელს A საწარმო ყიდის მზა პროდუქციის 100 ბოთლ ღვინოს Z საწარმოზე, 10,000 ლარი ნაღდი ფულის სანაცვლოდ.
- მე-2 ოპერაცია: 31/12/20X2 წელს A საწარმო იგივე 100 ბოთლ ღვინოს ყიდულობს Z საწარმოსგან 12,100 ნაღდი ფულის გადახდით.

მართალია, ამ ოპერაციის სამართლებრივი ფორმა გაყიდვის ოპერაციაა და შემდეგ კი ცალკე შესყიდვის ოპერაცია, მაგრამ ეკონომიკური შინაარსი გახლავთ ის, რომ Z საწარმომ **10,000** ლარი სესხი მისცა A საწარმოს **10%**-იანი საბაზრო საპროცენტო განაკვეთით (და ადგილი არ ჰქონია გაყიდვას). ეკონომიკური თვალსაზრისით მარაგები არის უზრუნველყოფა სესხისთვის, რომელიც მის „გამყიდველს“ დაუბრუნდება სესხის დაფარვისას.

ეკონომიკური მოვლენის მიუკერძოებელი წარდგენა გულისხმობს, რომ არ განხორციელებულა ინფორმაციის რაიმე სახით მანიპულირება მისი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე გავლენის მოსახდენად.

წინდახედულობის კონცეფცია განსაზღვრულია მე-2 განყოფილებაში - *დაშვებები და ძირითადი პრინციპები*.

- 4.5 წინა პუნქტში აღწერილი მსჯელობისას ხელმძღვანელობამ უნდა გაითვალისწინოს აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების შესაბამისი განმარტებები, აღიარების კრიტერიუმები და შეფასების საფუძვლები, ასევე ძირითადი პრინციპები, რომლებიც განხილულია მე-2 განყოფილებაში - *„საფუძვლები, დაშვებები და ძირითადი პრინციპები“*.

*მაგალითი 5- უპირობო გრანტი ფილანტროპისგან*

**01/01/20X1** წელს A საწარმომ:

- საჯიშე ხარი უფასოდ მიიღო ფილანტროპისგან (ამერიკელი მილიარდერი); და
- მისი შეფასებით ხარი რომ გაეყიდა, **41,000** ლარს გადაუხდიდნენ, ხოლო გაყიდვის ხარჯი **1,000** ლარი იქნებოდა.

გრანტს არ გააჩნია რაიმე პირობა.

*A სცენარი: გრანტს არ გააჩნია რაიმე პირობა (გასაყიდი ფასის მოდელი)*

თუ A საწარმო თავისი მსხვილფეხა პირუტყვის შესაფასებლად გასაყიდი ფასის მოდელს გამოიყენებს 8.11 პუნქტის შესაბამისად, მან ხარი **01/01/20X1** წელს

(ანუ საწყისი აღიარებისას) 40,000 ლარად უნდა შეაფასოს, (ანუ 41,000 ლარი გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, შემცირებული 1,000 ლარი გაყიდვის ხარჯით). ხარის აღიარებისას წარმოქმნილი „კრედიტი“ აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას, ამიტომ საწარმოს 20X1 წლის შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგების „სხვა შემოსავალში“ აღიარდება.

*B სცენარი: გრანტს არ გააჩნია რაიმე პირობა (თვითღირებულების მოდელი)*

თუ **A** საწარმო თავისი მსხვილფეხა პირუტყვის შესაფასებლად თვითღირებულების მოდელს გამოიყენებს, პუნქტის **8.8** შესაბამისად მან საწყისი აღიარებისას ხარი თავდაპირველი ღირებულებით უნდა შეაფასოს. თუმცა, რადგან ხარი მიღებულია უსასყიდლოდ, მას თავდაპირველი ღირებულება არ გააჩნია. უფრო მეტიც, ამ სტანდარტში მითითებული არ არის, როგორ უნდა აღირიცხოს ფილანტროპისგან მიღებული გრანტი (როგორც სახელი გვიჩვენებს, ეს გრანტი არ შედის მე-14 განყოფილების - სახელმწიფო გრანტები - მოქმედების სფეროში). ამიტომ, **A** საწარმოს ხელმძღვანელობამ განსჯა უნდა გამოიყენოს ფილანტროპისგან მიღებული გრანტისთვის სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებისა და გამოყენებისთვის.

ამ გრანტის ეკონომიკური შინაარსი არის უპირობო საჩუქარი, რომელიც 40,000 ლარი ღირს. 01/01/20X1 წლიდან ხარი **A** საწარმოს აქტივია, რადგან საწარმომ მოიპოვა კონტროლი ამ ხარზე და მისგან მოეღის სამომავლო ეკონომიკური სარგებლის მიღებას (იხ. პუნქტი 2.9). უფრო მეტიც, გრანტის მიღების შედეგად საწარმოს მიერ კონტროლირებული რესურსების ზრდა აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას (იხ. პუნქტი 2.12). 01/01/20X1 წელს ხარის აქტივად და 41,000 ლარად შეფასებული საგრანტო შემოსავლის აღიარება სამართლიანად წარადგენს გრანტის მიღების მოვლენის ეკონომიკურ შინაარსს. ამიტომ, **A** საწარმომ უნდა გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომლის შესაბამისად ფილანტროპისგან მიღებულ უპირობო გრანტებს საბაზრო ფასით საიმედოდ შეაფასებს (ან, ალტერნატიულად, გასაყიდი ფასით). ეს სააღრიცხვო პოლიტიკა შესაბამისობაში იქნება წინამდებარე სტანდარტით დადგენილ სახელმწიფო გრანტების აღრიცხვასთან (იხ. პუნქტები 14.2 და 14.3).

4.6 საწარმომ უნდა შეარჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და თანმიმდევრულად გამოიყენოს მსგავსი ოპერაციების, მოვლენებისა და გარემოებებისთვის.

*მაგალითი 6- თანმიმდევრული სააღრიცხვო პოლიტიკა*

მე-6 განყოფილებაში - მარაგები - მითითებულია, რომ მარაგები უნდა შეფასდეს FIFO მეთოდით ან საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულის გამოყენებით (იხ. პუნქტი 6.9). **A** საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკაა FIFO მეთოდის გამოყენება. ამიტომ **A** საწარმომ უნდა განაგრძოს FIFO მეთოდის გამოყენება მანამ, სანამ 4.7(ბ) პუნქტში აღწერილი გარემოებები არ შეიცვლება.



4.7 საწარმომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა შეცვალოს სააღრიცხვო პოლიტიკა, თუ ცვლილება:

(ა) მოითხოვება ამ სტანდარტის ცვლილებებით; ან

(ბ) გამოიწვევს ფინანსურ ანგარიშგებაში უფრო საიმედო და შესაფერისი ინფორმაციის ასახვას, ამა თუ იმ ეკონომიკური მოვლენის გავლენის შესახებ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე.

რადგან სტანდარტი არჩევანის ნაკლებ შესაძლებლობას იძლევა, სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფილობითი ცვლილება იშვიათად მოხდება. მსგავსად, რადგან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ფორმატი დადგენილია (იხ. მე-3 განყოფილება), ძალიან ნაკლებად სავარაუდოა, რომ მოხდეს წარდგენის ფორმატის ნებაყოფილობითი ცვლილება.

ქვემოთ მოცემულ მე-7 მაგალითში ნაჩვენებია სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფილობითი ცვლილების ნიმუში.

4.8 საწარმომ წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების ცვლილებით გამოწვეული სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება უნდა ასახოს ამ ცვლილების გარდამავალი დებულებების შესაბამისად, ასეთის არსებობის შემთხვევაში, ხოლო სხვა მიზეზით გამოწვეული ცვლილება სააღრიცხვო პოლიტიკაში რეტროსპექტულად უნდა აისახოს.

რეტროსპექტული გამოყენება გულისხმობს ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის ოპერაციებთან, გარემოებებთან და მოვლენებთან მიმართებით ისე გამოყენებას, თითქოს ყოველთვის ეს იყო საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა.

4.9 გამარტივების მიზნით, მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისთვის სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება ნიშნავს მხოლოდ მიმდინარე პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი საბალანსო ღირებულებების გადაანგარიშებას. შესაბამისად, საწარმოს არ მოეთხოვება შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება. გასული პერიოდის მონაცემების ამგვარი კორექტირება ჯამურად უნდა აისახოს შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგების შესაბამის მუხლში.

მეოთხე კატეგორიის საწარმომ წინა პერიოდის შეცდომა ისევე უნდა აღრიცხოს (იხ. პუნქტი 4.13), როგორც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას აღრიცხავს.

შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშების არაპრაქტიკულობის დაშვ-

ბა მნიშვნელოვანი გამართივებაა მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის. ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების ყველა გავლენა წინა პერიოდებზე და წინა პერიოდის შეცდომის გასწორება აღირიცხება მხოლოდ მიმდინარე პერიოდში, შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში, გაუნაწილებელი მოგების შესწორებით და აქტივის ან ვალდებულების შესაბამისი მუხლის შესწორების სახით. წინა პერიოდის შეცდომის გასწორების შედეგად გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთის შესწორება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებისგან განცალკევებით იქნება წარდგენილი.

#### *მაგალითი 7- სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფილობითი ცვლილება*

20X2 წელს A საწარმომ შეცვალა მარაგების სააღრიცხვო პოლიტიკა, იყენებდა FIFO მეთოდს და გადავიდა საშუალო შეწონილი ღირებულების ფორმულის გამოყენებაზე.

**31/12/20X1 წელს A საწარმო ფლობდა 200 ერთეულ მზა პროდუქციის მარაგებს:**

- FIFO მეთოდით შეფასებით თითოეული მათგანის ღირებულება იყო 1,000 ლარი (ანუ, სულ 20,000 ლარი), როგორც ეს ასახულია მის 31/12/20X1 წლის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში; და
- საშუალო შეწონილი ღირებულებით შეფასების შედეგით მთლიანი ღირებულება იყო 18,000 ლარი.

A საწარმომ მხოლოდ 20X2 წლის ციფრები უნდა შეასწოროს. საჭირო არ არის 20X1 წლის შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება, რადგან მიჩნეულია, რომ არაპრაქტიკული იქნება მეოთხე კატეგორიის საწარმოსთვის ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენების შუალედური გავლენის განსაზღვრა. ამიტომ A საწარმომ თავის 20X2 წლის შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში უნდა წარადგინოს:

- საწყისი მარაგები (ანუ 20X2 წლის 1 იანვრის) 18,000 ლარის ოდენობით, მარაგი - მზა პროდუქციის მუხლში; და
- 2,000 ლარი მუხლში „სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების წინა პერიოდის გავლენა“ - შემოსავლების, ხარჯების და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში. შედეგად, შეიცვლება 20X1 წლის საბოლოო შედეგი, გაუნაწილებელი მოგება, რაც ასახვას პოვებს 20X2 წლის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების საწყის გაუნაწილებელ მოგების კომპონენტში.

#### **ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში**

- 4.10 სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება არის აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების, ან აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადის, ან ცვეთის/ამორტიზაციის მეთოდის ცვლილება, რომელიც გამომდინარეობს აქტივებისა და ვალდებულებების არსებული მდგომარეობის, ან აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომ-

სააღრიცხვო შეფასებები არის განსჯა ან დაშვებები, რაც გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკის განხორციელებისას, როდესაც განუსაზღვრელობის შეფასებისას შეუძლებელია ფინანსური ანგარიშგების მუხლის ზუსტად შეფასება. ეს არ აკნინებს მის საიმედოობას.

ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში გამოწვეულია ახალი ინფორმაციის ან ახალი მოვლენების გამო, ამიტომ არ უნდა ავურიოთ შეცდომების შესწორებაში (იხ. პუნქტი 4.13).

სააღრიცხვო შეფასებები მოიცავს შემდეგს:

- ცვეთის შეფასებები, მაგალითად, ცვეთის მეთოდი, სასარგებლო მომსახურების ვადა და ნარჩენი ღირებულება, რაც ასახავს მუხლის მომსახურების პოტენციალის მოხმარებას (იხ. პუნქტები 7.12 და 8.13);
- ფინანსური აქტივის ღირებულების საიმედო შეფასება, მე-5 განყოფილების - *ფინანსური ინსტრუმენტები - შესაბამისად*, ფინანსური აქტივის გაუფასურების ბარალის შეფასებისას (იხ. პუნქტი 5.13);
- გასაყიდი ფასი, შემცირებული მარაგების დასრულებისა და გაყიდვის დანახარჯებით, მე-6 განყოფილების - *მარაგები - შესაბამისად*, მარაგების გაუფასურების ბარალის შეფასებისას (იხ. პუნქტი 6.3);
- საანგარიშგებო თარიღით მუხლის გასაყიდი ფასის საიმედო შეფასება, მე-9 განყოფილების - *არაფინანსური აქტივების გაუფასურება - შესაბამისად* არაფინანსური აქტივების გაუფასურების ბარალის შეფასებისას (იხ. პუნქტი 9.4);
- იმ თანხის საიმედო შეფასება, რომელსაც საწარმო რაციონალურად გადაიხდის საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულს მოვალეობის შესასრულებლად, მე-11 განყოფილების - *ანარიცხები, პირობითი აქტივები და პირობითი ვალდებულებები - შესაბამისად*, ანარიცხის შეფასებისას და მე-15 განყოფილების - *დასაქმებულ პირთა გასამრჯელოები - შესაბამისად*, დასაქმებულთა გასამრჯელოების შეფასებისას (იხ. პუნქტი 15.5);
- იმის საიმედო შეფასება, ბარალიანი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული მოვალეობების შესრულებისათვის საჭირო აუცილებელი დანახარჯები რამდენად აღემატება იმ ეკონომიკურ სარგებელს, რომლის მიღებასაც საწარმო ამ ხელშეკრულებიდან მოეღოს. (იხ. პუნქტი 11.13).

4.11 საწარმომ სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების გავლენა უნდა ასახოს შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში:

- (ა) მხოლოდ იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც განხორციელდა ცვლილება, თუ ეს ცვლილება გავლენას ახდენს მხოლოდ მოცემულ საანგარიშგებო პერიოდზე; ან
- (ბ) იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც განხორციელდა ცვლილება და მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდებშიც, თუ ეს ცვლილება მომავალ



სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებები შეიძლება წარმოიშვას, როდესაც იცვლება გარემოებები შეფასების ადრინდელი გამოთვლის შემდეგ, მაგალითად, გამოვლინდა დამატებითი ინფორმაცია ან ადგილი ჰქონდა შემდგომ მოვლენებს.

სამომავლო აღიარება ნიშნავს, რომ სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების გავლენა აღიარდება მიმდინარე და/ან მომავალ პერიოდებში, რომლებზეც გავლენას ახდენს ეს ცვლილება.

იმ სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების მაგალითი, რომელიც გავლენას ახდენს მხოლოდ მიმდინარე პერიოდზე, გახლავთ გაუფასურების ანარიცხი. ანარიცხის თანხის ნებისმიერი ცვლილება მაშინვე აღიარდება იმ პერიოდში, როდესაც მოხდა ცვლილება.

იმ სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების მაგალითი, რომელიც გავლენას ახდენს როგორც მიმდინარე, ისე სამომავლო პერიოდებზე, ცვეთადი მუხლის სასარგებლო მომსახურების ვადის გადასინჯვაა.

- 4.12 ამასთან, თუ სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება იწვევს აქტივის, ვალდებულებების ან საკუთარი კაპიტალის რომელიმე მუხლის საბალანსო ღირებულებების ცვლილებას, საწარმომ ეს ცვლილება უნდა ასახოს შესაბამის მუხლებში იმავე საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც ცვლილება განხორციელდა.

*მაგალითი მ- სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებების აღრიცხვა*

**01/01/20X5** წელს A საწარმომ:

- 200,000 ლარად იყიდა და დაამონტაჟა ძირითადი საშუალება; და
- განსაზღვრა, რომ აქტივს ცვეთა წრფივი მეთოდით უნდა დაარიცხოს ხუთი წლის (სასარგებლო მომსახურების ვადა) განმავლობაში, ნულოვან ნარჩენ ღირებულებამდე.

შესაბამისად, **31/12/20X6** წელს აქტივის:

- დაგროვილი ცვეთა არის 80,000 ლარი (ანუ 200,000 ლარი/5 წელზე x 2 წელზე); და
- საბალანსო ღირებულება არის 120,000 ლარი (ანუ ღირებულებას, 200,000 ლარი-80,000 ლარი დაგროვილი ცვეთა).

**01/01/20X7** წელს ახალი ტექნოლოგიის შექმნის შემდეგ, რომელიც მანქანადანადგარების სასარგებლო მომსახურების ვადას ახანგრძლივებს, A საწარმომ გადასინჯა მისი სასარგებლო მომსახურების ვადა და რვა წლამდე გაზარდა (აინგარიშება **01/01/20X5** წლიდან). შესაბამისად შეფასება გადაისინჯა და **20X7** წლის **1** იანვარის მდგომარეობით აქტივის დარჩენილი მომსახურების ვადა არის **6** წელი.

ამიტომ, **20X7** წელს აღიარდება ცვეთა 20,000 ლარი (120,000 ლარი/6

წელზე), ხოლო აქტივი შეფასდება 100,000 ლარად (ანუ 120,000 ლარი საბალანსო ღირებულება 01/01/20X7 წელს – 20,000 ლარის ოდენობით ცვეთა 20X7 წელს).

**წინა საანგარიშგებო პერიოდის შეცდომების გასწორება**

4.13 წინა საანგარიშგებო პერიოდ(ებ)ის შეცდომები არის საწარმოს წინა საანგარიშგებო პერიოდ(ებ)ის ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან ინფორმაციის გამოტოვება, რაც გამოიწვია იმ ფაქტმა, რომ საწარმომ არ გამოიყენა, ან არასწორად გამოიყენა სანდო ინფორმაცია, რომელიც:

(ა) ხელმისაწვდომი იყო იმ მომენტისათვის, როდესაც შესაბამისი პერიოდების ფინანსური ანგარიშგება სამსახურში წარადგინა; და

(ბ) გონივრულად მოსალოდნელი იყო, რომ მოძიებული და გათვალისწინებული იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგების შედგენისა და წარდგენის დროს.

4.14 ამგვარ შეცდომებს განეკუთვნება მათემატიკური შეცდომების, სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებული შეცდომების, ფაქტების უყურადღებოდ დატოვების, ან არასწორი ინტერპრეტაციისა და თაღლითობის შედეგები.

გავრცელებული შეცდომების მაგალითებია:

- გამოტოვება - საქონლის კრედიტით შესყიდვისას შემთხვევით არ დაკრედიტდება სავაჭრო ვალდებულებების (კრედიტორული დავალიანება) ანგარიშები;
- გამოტოვება - საქონლის კრედიტით შესყიდვისას მიზანმიმართულად არ დაკრედიტდება სავაჭრო ვალდებულებების ანგარიშები;
- უზუსტობა - გაუფასურებული აქტივი არ „ჩამოიწერება“ გაუფასურების ასახვისთვის, სტანდარტის მოთხოვნის მიუხედავად;
- მათემატიკური შეცდომა - ფიზიკური მარაგების ორჯერ დათვლა წლის ბოლოს ინვენტარიზაციის ჩატარებისას, რის შედეგად მარაგები ზედმეტად შეფასდება;
- კლასიფიკაციის შეცდომა - ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში შეცდომით ასახვა „სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობის ბიოლოგიურ აქტივებში“, ნაცვლად „გრძელვადიანი აქტივებისა“;
- თაღლითობა - ხელმძღვანელობა მიზანმიმართულად აყალბებს ფინანსურ შედეგებს წარმოსახვითი შემოსავლის აღრიცხვით, საქმიანობის შედეგებზე დამყარებული ბონუსების მისაღებად.

4.15 შესაძლებლობის ფარგლებში, საწარმომ რეტროსპექტულად უნდა შეასწოროს წინა საანგარიშგებო პერიოდ(ებ)ის არსებითი შეცდომა მისი გამოვლენის შემდეგ სამსახურისთვის წარდგენილ პირველივე ფინანსურ

ანგარიშგებაში, 4.9 პუნქტის შესაბამისად.

იხილეთ პუნქტი 4.9 დაშვებისთვის, რომ არაპრაქტიკულია მეოთხე კატეგორიის საწარმოს მიერ წინა პერიოდის შეცდომის შუალედური გავლენის განსაზღვრა. შესაბამისად, საჭირო არ არის შესადარისი ინფორმაციის გადაანგარიშება.

თუმცა, მეოთხე კატეგორიის საწარმომ უნდა გადაიანგარიშოს მიმდინარე პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და კაპიტალის საწყისი ნაშთები. წინა პერიოდის მსგავსი შესწორება ცალკე მუხლად უნდა იქნეს წარდგენილი შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში, როგორც ეს პუნქტში 3.13 არის მითითებული და ნაჩვენებია ქვემოთ მოცემულ მე-9 მაგალითში.

*მაგალითი 9- წინა პერიოდის შეცდომის გასწორება*

20X7 წელს A საწარმომ აღმოაჩინა, რომ 54,300 ლარის მარაგები, 4,200 ლარით ზედმეტადაა შეფასებული.

31/12/20X6 წელს გაუნაწილებელი მოგების ნაშთი იყო 21,950 ლარი.

20X7 წლის საქმიანობის ფინანსური შედეგები მოიცავდა შემდეგს:

- საქონლის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები 47,400 ლარი;
- გაყიდული საქონლის თვითღირებულება (საწყის მარაგში 4,200 ლარია- წინა პერიოდის შეცდომის გავლენის შესწორებამდე) 38,950 ლარი;
- 3,000 ლარი დანახარჯები პერსონალზე;
- 200 ცვეთის/ამორტიზაციის ხარჯი;
- 1,000 ლარი მოგების გადასახადის ხარჯი.

31/12/20X7 წელს A საწარმომ 5,000 ლარი გაუნაწილა თავის მესაკუთრეებს (ანუ დივიდენდები გასცა).

A საწარმომ წინა პერიოდის შეცდომა უნდა გაასწოროს მხოლოდ 20X7 წლის მონაცემების გადაანგარიშებით და შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგებაში ცალკე წარადგინოს მუხლი - „წინა პერიოდის შეცდომის გასწორების გავლენა“ შემდეგნაირად:

*შემოსავლების, ხარჯებისა და გაუნაწილებელი მოგების ანგარიშგება  
31/12/20X7 წელს დასრულებული წლისთვის*

ნეტო ამონაგები:	
-საქონლის გაყიდვიდან	47,400
გაყიდვების თვითღირებულება (38,950-4,200)	<u>(34,750)</u>
საერთო მოგება	12,650
ადმინისტრაციისა და გაყიდვების ხელფასების ხარჯი	(3,000)
ცვეთა/ამორტიზაცია	<u>(200)</u>
მოგება/ზარალი, მოგების გადასახადის ხარჯამდე	9,450
მოგების გადასახადი	<u>(1,000)</u>

საანგარიშგებო პერიოდის მოგება/ზარალი	8,450
საწყისი გაუნაწილებელი მოგება: გადაანგარიშებული	17,750
- გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი (წინა წლის საბოლოო ნაშთი)	21,950
- გასული პერიოდის შეცდომის გასწორების გავლენა (20X6 წლის გაყიდული საქონლის თვითღირებულება 4,200 ლარით ნაკლებად იყო შეფასებული. შედეგად 20X6 წლის მთლიანი მოგება არასწორი იყო ამ თანხის ოდენობით, რაც 20X7 წელს უნდა გასწორდეს.)	(4,200)
განაწილება მესაკუთრეებზე (მათ შორის დივიდენდი)	(5,000)
გაუნაწილებელი მოგების საბოლოო ნაშთი	21,200