

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი
აღრიცხვის, ანალიზის და აუდიტის კათედრა

ნ.კვატაშიძე

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები
სავარჯიშოების კრებული



2026

წინამდებარე სავარჯიშოების კრებული დაწერილია ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ბიზნესის ადმინისტრირების სამაგისტრო პროგრამის მიხედვით, საგანში „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები“.

ნაშრომი წარმოადგენს **მესამე გადამუშავებულ გამოცემას** - 2026 წლის მდგომარეობით ფასს სტანდარტებში შეტანილი ცვლილებების გათვალისწინებით (ოქმი # 6, 25 ივლისი 2026წ.). სავარჯიშოების კრებული განკუთვნილია თსუ მაგისტრანტებისათვის, ასევე ეკონომიკური პროფილის უმაღლესი სასწავლებლების აკადემიური პერსონალისა და სტუდენტებისათვის, პრაქტიკოს-მუშაკთათვის, ფინანსური ანგარიშგების საკითხებით დაინტერესებული პირებისათვის.

რედაქტორი:

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის აღრიცხვის, ანალიზის და აუდიტის კათედრის პროფესორი ლევან საბაური.

რეცენზენტი:

ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის აღრიცხვის, ანალიზის და აუდიტის კათედრის ასოცირებული პროფესორი მარინა მაისურაძე.

სარჩევი

თემა 1. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) შემმუშავებელი ორგანოები.....	4-21
თემა 2. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები.....	22-46
თემა 3. ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების პირველად გამოყენება	48-57
თემა 4. ფასს 13 სამართლიანი ღირებულების შეფასება.....	58-79
თემა 5. ფასს 5 გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები.....	80-97
თემა 6. ფასს 6 მინერალური რესურსების მარაგის ძიება და შეფასება.....	98-118
თემა 7. ფასს 2 აქციებზე დაფუძნებული გადახდა.....	119-132
თემა 8. ფასს 7 ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები.....	133-149
თემა 9. ფასს 8 საანგარიშგებო სეგმენტები.....	150-173

თემა 1. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) შემმუშავებელი ორგანოები

სიტუაციური მაგალითი 1. ფასს ფონდის მიზანი და სტრუქტურა

იმსჯელეთ ფასს ფონდის მიზნებზე

პასუხი:

ფასს ფონდის მიზანია:

- შექმნას მსოფლიო მასშტაბის, მაღალი ხარისხის, გასაგები და პრაქტიკულად განხორციელებადი **ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების ერთი კომპლექტი;**

- შექმნას ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი მაღალი ხარისხის, გამჭვირვალე და შესადარისი ინფორმაცია, მსოფლიო კაპიტალის ბაზრების მონაწილეთა და სხვა მომხმარებლების დასახმარებლად, რომლებიც ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებს იღებენ;

- ხელი შეუწყოს ამ სტანდარტების დანერგვას და გამოყენებას;

- იმუშაოს ბუღალტრული აღრიცხვის ეროვნული და საერთაშორისო სტანდარტების კონვერგენციის (ერთმანეთთან დაახლოვების) მისაღწევად.

საკონსულტაციო/მრჩეველთა ორგანოები (Advisory Bodies)

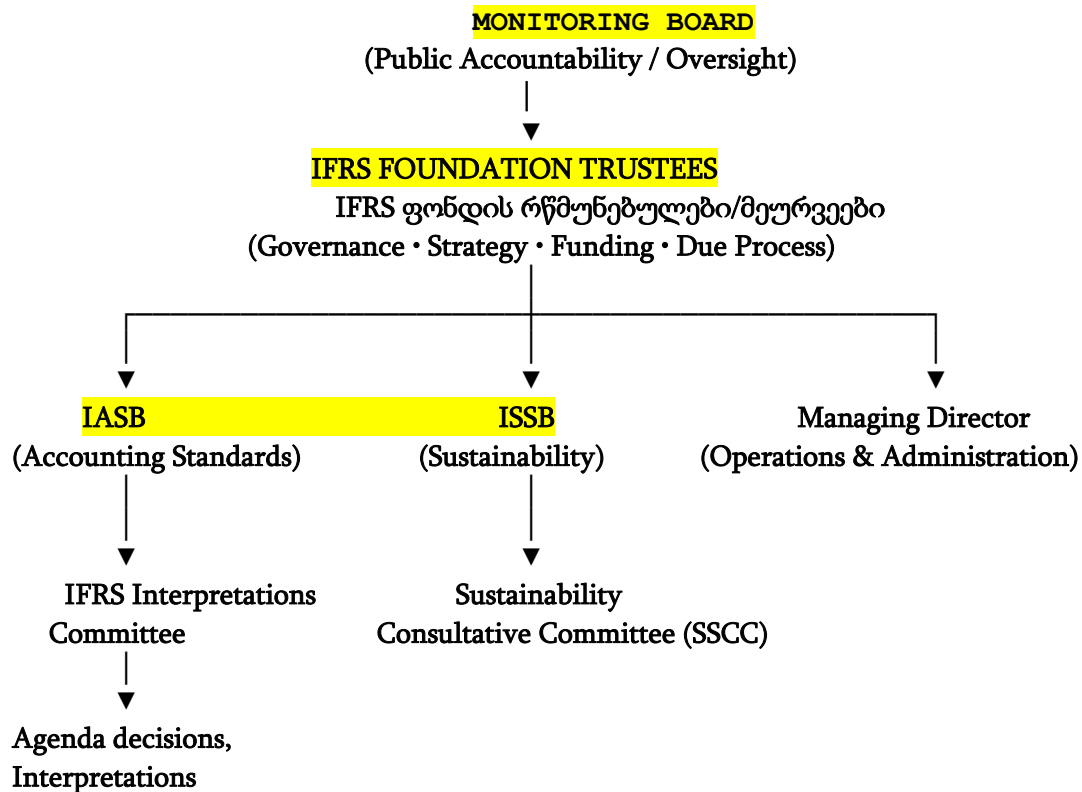
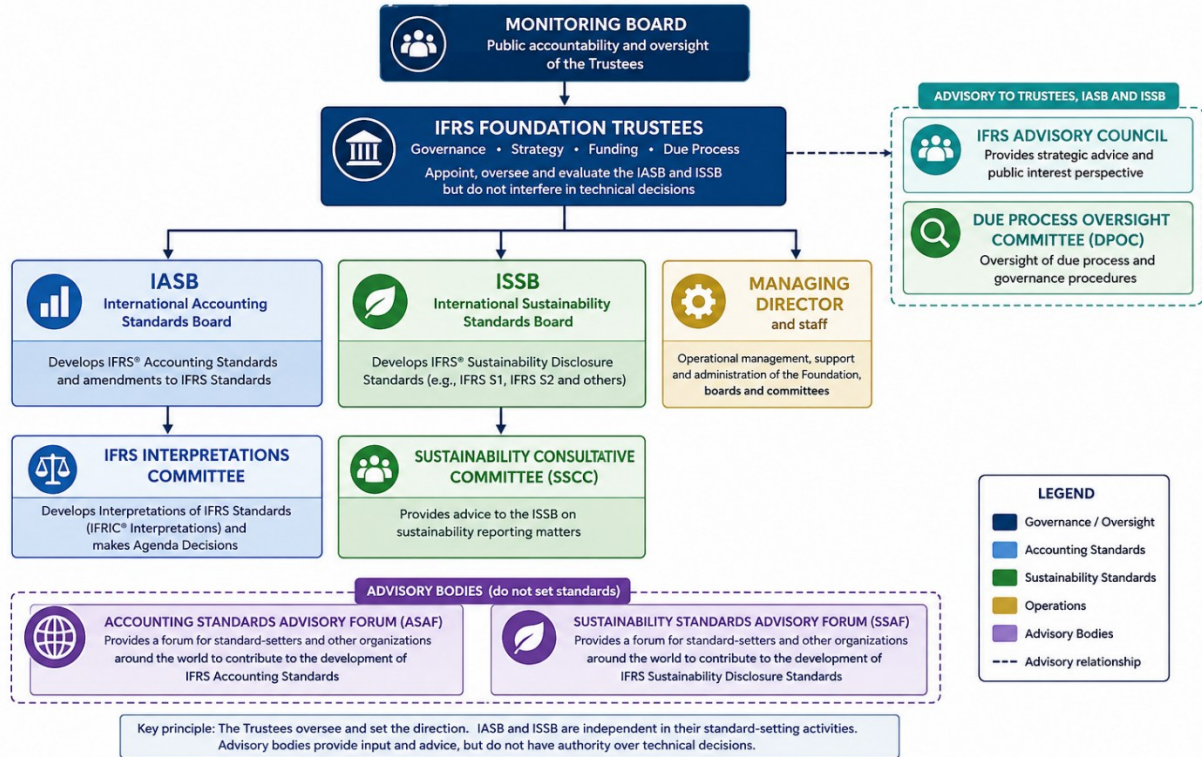
ისინი არ ექვემდებარებიან IASB-ს ან ISSB-ს, არამედ ორივე საბჭოსა და Trustees-ს უწევენ კონსულტაციას.

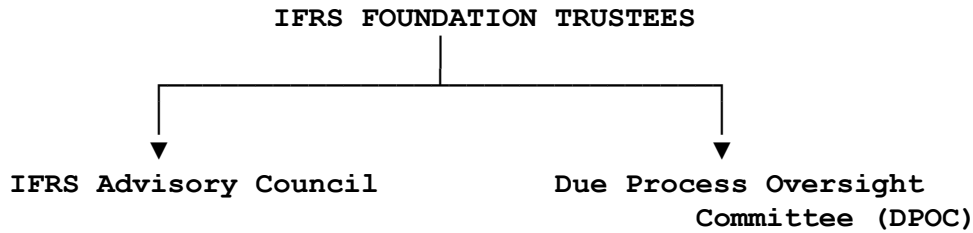
ფასს ფონდის სტრუქტურა

2026 წლის მდგომარეობით ფასს ფონდის (IFRS Foundation) ოფიციალური სტრუქტურა ასეთია (ISSB უკვე სრულად ინტეგრირებულია სტრუქტურაში):

IFRS FOUNDATION STRUCTURE

(2026)





IASB-სთან დაკავშირებული ორგანოები

- Accounting Standards Advisory Forum (ASAF)
- IFRS Interpretations Committee

ISSB-სთან დაკავშირებული ორგანოები

- Sustainability Standards Advisory Forum (SSAF)
- Sustainability Consultative Committee (SSCC)

იერარქიის სტრუქტურა

დონე	ორგანო	ძირითადი ფუნქცია
I	Monitoring Board	მეურვეთა საჯარო ზედამხედველობა
II	IFRS Foundation Trustees	სტრატეგია, მმართველობა, დაფინანსება, სათანადო სამართლებრივი პროცესი (Due Process)
III	IASB	IFRS Accounting Standards-ის შემუშავება
III	ISSB	IFRS Sustainability Disclosure Standards (S1, S2 და სხვა)
IV	IFRS Interpretations Committee	IFRS-ის ინტერპრეტაციები და Agenda Decisions
Advisory	IFRS Advisory Council	სტრატეგიული რჩევები Trustees-ს, IASB-სა და ISSB-ს
Advisory	ASAF	ეროვნული სტანდარტების დამდგენებთან თანამშრომლობა
Advisory	SSAF / SSCC	ISSB-ის საკონსულტაციო ორგანოები

- **Monitoring Board** → აკონტროლებს **Trustees**-ს (მეურვეები/რწმუნებულები).
- **Trustees** (მეურვეები/რწმუნებულები) → აკონტროლებენ და ნიშნავს **IASB**-სა და **ISSB**-ს, მაგრამ ტექნიკურ გადაწყვეტილებებში არ ერევიან.
- **IASB** → გამოსცემს **IFRS Accounting Standards**.
- **ISSB** → გამოსცემს **IFRS Sustainability Disclosure Standards**.
- **IFRS Interpretations Committee** → არ წერს ახალ სტანდარტებს; განმარტავს IFRS-ის გამოყენებას ინტერპრეტაციებისა და Agenda Decisions-ის მეშვეობით.

სიტუაციური მაგალითი 2. ფასს-ების შექმნის საფუძვლები

ახსენით რა არის ფასს-ის შექმნის საფუძველი.

პასუხი:

ფასს-ების შექმნას საფუძვლად უდევს ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები. ეს დოკუმენტი არის იმ პრინციპების, დაშვებების, წესების და მიდგომების ერთობლიობა, რომლითაც მზადდება ყველა ფასს. ეს საბაზო პრინციპები უზრუნველყოფენ ფასს-ის **ფონდის მიზნების მიღწევას** - გლობალური, მაღალხარისხიანი და პრაქტიკულად განხორციელებადი სტანდარტების შექმნას. ზუსტად ეს ერთიანი მიდგომები უზრუნველყოფს ფასს-ების ჰარმონიზაციას, ერთიანი წესების დაცვა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დრის და მაღალი ხარისხის გამჭვირვალე და სამართლიანი ინფორმაციი წარდგენას.

სიტუაციური მაგალითი 3. ფასს-ების მნიშვნელობა

იმსჯელეთ რა სარგებლობას მოუტანს არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს ფასს-ების ჰარმონიზაცია.

პასუხი:

არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს საინვესტიციო გადაწყვეტილებების მისაღებად სჭირდებათ ერთი ქვეყნის ან სხვადასხვა ქვეყნების კომპანიების ფინანსური ანგარიშგების გაანალიზება და ერთმანეთთან შედარება. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება

მომზადებულია სხვადასხვა წესებით და დაშვებებით, ფინანსური ანგარიშგების ანალიზი პრაქტიკულად კარგავს აზრს, რადგან ინფორმაცია არ არის შესადარისი, ხოლო შესადარისობის მისაღწევად საჭიროა დამატებით შრომითი და მატერიალური დანახარჯების გაწევა. ასეთ პირობებში გაკეთებული დასკვნები შეიძლება არც თუ ისეთი საიმედო აღმოჩნდეს, რაც თემას მხრივ იქონიებს სათანადო გავლენას საინვესტიციო გადაწყვეტილებებზე. ამდენად, ძალზედ მნიშვნელოვანია, რომ ინვესტორების არეალში მოქცეულ კომპანიებში აღრიცხვა-ანგარიშგება იწარმოებდეს ერთიანი წესებით და მიდგომებით.

სიტუაციური მაგალითი 4. ფასს-ების მნიშვნელობა

იმსჯელებთ ფასს სტანდარტების მნიშვნელობის შესახებ.

პასუხი:

სტანდარტები:

- ამაღლებენ **გამჭვირვალობას** ფინანსური ინფორმაციის ხარისხის ამაღლებით და საერთაშორისო შესადარისობით, რაც ინვესტორებს და ბაზრის სხვა მონაწილეებს აძლევს ეკონომიკურად დასაბუთებული გადაწყვეტილების მიღების საშუალებას;
- აძლიერებენ **საზოგადოებრივ ანგარიშვალდებულებას** ინფორმაციული ასიმეტრიის შემცირებით ინვესტორებსა და იმ ადამიანებს შორის, რომლებსაც მართვაში აქვთ ინვესტორების ფულადი სახსრები. სტანდარტები უზრუნველყოფენ ინვესტორებს ინფორმაციით, რომლითაც მართავენ ანგარიშვალდებულ მენეჯერებს. ფასს სტანდარტები არის გლობალურად შესადარებელი ფინანსური ინფორმაციის მნიშვნელოვანი წყარო მარეგულირებელი ორგანოებისათვის მთელ მსოფლიოში;
- ხელს უწყობს **ეკონომიკურ ეფექტიანობას**, ეხმარება ინვესტორებს საინვესტიციო შესაძლებლობებისა და რისკების განსაზღვრაში, რითაც აუმჯობესებენ კაპიტალის განაწილების პროცესს. ფინანსური ინფორმაციის ერთიანი, საიმედო სტანდარტების გამოყენება ამცირებს კაპიტალის მოზიდვის ხარჯებს და ამცირებს დანახარჯებს საერთაშორისო ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

სიტუაციური მაგალითი 5. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IASB)

ახსენით რა ევალუა ფასს საბჭოს:

პასუხი:

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს ევალუა:

1. სტანდარტების შექმნა და გამოქვეყნება (გამოცემა), რაც ითვალისწინებს:

- განსახილველი პროექტის მომზადება და გამოქვეყნება სადისკუსიო პროექტის სახით და მისი შედეგების განხილვა;

- გამართოს კონსულტაციები ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებთან, მრჩეველთა საბჭოსთან და საჯარო კონსულტაციები გამართოს ყოველ სამ წელიწადში ერთხელ;

- დასკვნის საფუძველი გამოსცეს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებთან და განსახილველ პროექტებთან ერთად;

2. ხელი შეუწყოს სტანდარტების დანერგვასა და გამოყენებას;

3. იმუშაოს ეროვნული და საერთაშორისო სტანდარტების დაახლოების საკითხებზე.

სიტუაციური მაგალითი 6. ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები

ახსენით რა შედის ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეთა პასუხისმგებლობაში.

პასუხი:

ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები ზედამხედველობას უწევენ ფასს-ის ფონდისა და ბასს-ის საბჭოს (ბასსს) საქმიანობას. ამდენად, ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეების პასუხისმგებლობაში შედის:

- ბასს-ების საბჭოს, ფასს-ის მრჩეველთა საბჭოს და ფასს-ების ინტერპრეტაციების კომიტეტის წევრების დანიშვნა;

- ბასს-ის საბჭოს საქმიანობის ეფექტიანობის კონტროლი და მონიტორინგი, ასევე მისი სამოქმედო და საკონსულტაციო პროცედურების დაცვა;

- სათანადო ფინანსური ღონისძიებების განსაზღვრა და გატარება;

- ფასს-ის ფონდის ბიუჯეტის დამკიცება და პასუხისმგებლობა წესდებაში ცვლილებების შეტანაზე;
- ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებს დამყარებული აქვთ საზოგადოებრივი ანგარიშვალდებულების კავშირი მონიტორინგის საბჭოსთან, რომელიც შედგება საჯარო კაპიტალის ბაზრების უფლებამოსილი ორგანოებისგან.
- განიხილონ ის სტრატეგიული საკითხები, რომლებიც ზეგავლენას ახდენენ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებზე;
- განსაზღვრონ და შეცვალონ ბასსს-ს, ფასს ინტერპრეტაციების კომიტეტისა და სტანდარტების მრჩეველთა საბჭოს სამოქმედო პროცედურები;
- ჩაატარონ ფასს ფონდის წესდების განხილვები ხუთ წელიწადში ერთხელ.

სიტუაციური მაგალითი 7. მონიტორინგის საბჭო

ახსენით მონიტორინგის საბჭოს პასუხისმგებლობა.

პასუხი:

მონიტორინგის საბჭო არის ოფიციალური დამაკავშირებელი რგოლი, რომლის მიერ ხორციელდება დაინტერესებული ორგანოებისა და პიროვნებების მონაწილეობა ფასს-თან დაკავშირებულ საკითხებში. მონიტორინგის საბჭო თავად შეიმუშავებს თემას წესდებას.

მონიტორინგის საბჭოს პასუხისმგებლობის სფეროს განეკუთვნება:

- მონაწილეობის მიღება ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეების დანიშვნის პროცესში და მათი დამტკიცება;
- ნდობით აღჭურვილ მეთვალყურეებთან შეთანხმებით შეარჩიოს ახალი წევრის კანდიდატები. ნდობით აღჭურვილმა მეთვალყურეებმა მონიტორინგის საბჭოს ყოველწლიურად უნდა წარუდგინოს ანგარიში;
- შეკრიბოს ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეები ან მათი ქვეჯგუფი წელიწადში ერთხელ მაინც. ამ შეხვედრებზე შეიძლება განხილულ იქნეს ნებისმიერი საკითხი რაც წარედგინება ბასსს-ს და ფასს-ების ფონდს;

IFRS Foundation Monitoring Board არის ორგანო, რომელიც ზედამხედველობს **IFRS Foundation**-ის **Trustees**-ს (და არა უშუალოდ **IASB**-ს). მისი მიზანია უზრუნველყოს, რომ **IFRS Foundation** საზოგადოებრივი ინტერესების შესაბამისად ფუნქციონირებდეს.

2026 წლის მდგომარეობით Monitoring Board-ის წევრები არიან:

1. **International Organization of Securities Commissions (IOSCO)** – საერთაშორისო ფასიანი ქაღალდების კომისიების ორგანიზაცია (2 წარმომადგენელი).
2. **European Commission (EC)** – ევროკომისია.
3. **U.S. Securities and Exchange Commission (SEC)** – აშშ-ის ფასიანი ქაღალდებისა და ბირჟების კომისია.
4. **Financial Services Agency (Japan) (JFSA)** – იაპონიის ფინანსური მომსახურების სააგენტო.
5. **Financial Services Commission (South Korea) (FSC)** – სამხრეთ კორეის ფინანსური მომსახურების კომისია.
6. **Ministry of Finance of the People's Republic of China (MOF China)** – ჩინეთის ფინანსთა სამინისტრო.

დამატებითი მონაწილეები (Observers)

დამკვირვებლის სტატუსით მონაწილეობენ:

- **Basel Committee on Banking Supervision (BCBS);**
- **Financial Stability Board (FSB).**

Monitoring Board -ის მთავარი ფუნქციები

- ნიშნავს და ამტკიცებს **IFRS Foundation Trustees**-ის წევრებს;
- აკონტროლებს **Trustees**-ის საქმიანობას საზოგადოებრივი ინტერესების დაცვის თვალსაზრისით;
- განიხილავს **IFRS Foundation**-ის მმართველობის (Governance) საკითხებს;

- არ ერევა IASB-ის ტექნიკურ გადაწყვეტილებებს და სტანდარტების შინაარსში — IASB-ის დამოუკიდებლობა დაცულია.

სიტუაციური მაგალითი 8. ფასს-ების შემუშავების ეტაპები

ჩამოაყალიბეთ ფასს-ების შემუშავების ეტაპები.

პასუხი:

ფასს-ების შემუშავების ეტაპებია:

1. კონსულტაციების შემდეგ კვლევითი პროექტის განსაზღვრა და დაგეგმვა;
2. კვლევითი პროექტის შემუშავება და გამოქვეყნება საჯარო განხილვის მიზნით - ეს არის სტანდარტის საპროექტო ვერსია ე.წ. **Discussion Paper** (განხილვის დოკუმენტი);
3. პროექტის განხილვიდან მიღებული შენიშვნების გათვალისწინების შემდეგ ფასს-ის ტექსტის გამოქვეყნება ე.წ. **Exposure Draft**;
4. პროექტის განხილვიდან მიღებული შენიშვნების გათვალისწინებით სტანდარტის გამოქვეყნება;
5. პროექტის ირგვლივ მიღებული შენიშვნების განხილვის შემდეგ საბჭო ამტკიცებს და აქვეყნებს ფასს-ის საბოლოო ტექსტს;
6. სტანდარტის გამოქვეყნების შემდგომი პროცედურები - დანერგვის მხარდაჭერა.

ფასს სტანდარტების შემუშავების და დამტკიცების სამართლებრივი პროცესი

IFRS Foundation **Due Process** Handbook (ბოლო ვერსია 2026 წ. 30 აპრილი)

1. Research Project კვლევითი პროექტი	• კვლევა • ინფორმაციის შეგროვება • მომხმარებლების საჭიროებების ანალიზი IASB ჯერ სწავლობს პრობლემას. მაგალითად: IAS 1 აღარ აკმაყოფილებდა მომხმარებლების საჭიროებებს. • დაიწყო კვლევა, როგორ გაეუმჯობესებინათ ფინანსური ანგარიშგების სტრუქტურა. ამ დროს ჯერ არანაირი სტანდარტი არ არსებობს.
--	---

2.  Discussion Paper (DP) სადისკუსიო ნაშრომი (DP) (არასავალდებულო ეტაპი)	საჯარო განხილვა იდეების განხილვა, შეიძლება რამდენიმე ალტერნატივა იყოს განსახილველი
3.  Exposure Draft (ED) ექსპოზიციის მონახაზი (ED)	• სტანდარტის ოფიციალური პროექტი • კომენტარების მიღება • საჯარო განხილვა მონაწილეობენ საერთაშორისო აუდიტორული კომპანიები, აუდიტორები, უნივერსიტეტები, ინვესტორები. ყველა აგზავნის კომენტარებს.
4. Comment letters საჯარო განხილვა	• EY, Deloitte, KPMG, BDO, EFRAG • მარეგულირებლები • უნივერსიტეტები • ინვესტორები
5. Redeliberations ხელახალი განხილვა	IASB კითხულობს ათასობით კომენტარს. შედეგად შეიძლება: რაღაც ამოიღოს; რაღაც დაამატოს; სრულიად შეცვალოს ტექსტი.
6. Vote IASB- კენჭისყრა	როდესაც საბჭო კენჭს უყრის და საკმარისი წევრი უჭერს მხარს, სტანდარტი ოფიციალურად მიიღება.
7. Issued IFRS ოფიციალურად გამოცემული სტანდარტი	ამ ეტაპისთვის სტანდარტი უკვე დამტკიცებულია, ოფიციალურად გამოქვეყნებულია, მაგრამ, ჯერ შეიძლება არ მოქმედებდეს
სტანდარტები გამოიცემა წიგნების სახით: წითელი წიგნი  Red Book - მოქმედი სტანდარტები IFRS + უკვე გამოცემული, მაგრამ ჯერ ძალაში არშესული ცვლილებები  <i>Issued IFRS Accounting Standards</i> ლურჯი წიგნი  Blue Book – მხოლოდ მოქმედი სტანდარტები IFRS;  <i>Required IFRS Accounting Standards</i>  Green Book (მწვანე წიგნი) - IFRS for SMEs Accounting Standard მცირე და საშუალო საწარმოთა სტანდარტები სტანდარტების თანმხლები დოკუმენტები Accompanying Documents From the IASB მოიცავს:	

 **Basis for Conclusions (BC)** (წინა წლებში ე.წ. „ყავისფერი წიგნი“  „Brown Book“ (historically known as the "Brown Book") - IASB-ის მსჯელობა და არგუმენტები - რატომ მიიღო კონკრეტული მოთხოვნები.

მასში აღწერილია:

- რატომ დაიწყო პროექტი;
- რა ალტერნატივები განიხილა IASB-მ;
- რატომ არ მიიღო ზოგიერთი წინადადება;
- როგორ გაითვალისწინა (ან არ გაითვალისწინა) კომენტარები;
- რა ლოგიკით ჩამოყალიბდა საბოლოო მოთხოვნები.

ის აჯამებს სტანდარტის შექმნის ან შესწორების მოსაზრებებს, ტექნიკურ საფუძვლებს და მიზეზებს, როგორც ეს დადგენილია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB) მიერ. ის ეხმარება მომხმარებლებს სტანდარტის თავდაპირველი განზრახვის (ჩანაფიქრის) ინტერპრეტაციაში.

 **Illustrative Examples (IE)** საილუსტრაციო მაგალითები (თუ არსებობს) –

იძლევა ეტაპობრივ ჰიპოთეტურ სცენარებს. ნაჩვენებია, თუ როგორ უნდა მოხდეს პრინციპების ფორმატირება, გამოთვლა და გამოყენება კონკრეტული კორპორატიული მოვლენისათვის.

 **Implementation Guidance (IG)** დანერგვის სახელმძღვანელო (თუ არსებობს).

მოიცავს პრაქტიკულ ინსტრუქციებსა და საკონტროლო სიებს, თუ როგორ უნდა ინტეგრირდეს წესები სუბიექტის არსებულ სტრუქტურაში.

8. Effective date ძალაში შესვლის თარიღი	თარიღი, რომლიდანაც სტანდარტი ძალაში შედის, ანუ სავალდებულოა
--	---

ტესტები

ტერმინები

IFRS Foundation - ფასს ფონდი

Monitoring Board - მეთვალყურეთა საბჭო

Trustees - მეურვეები/რწმუნებულები/მდობით აღჭურვილი პირები

IASB -ბუღალყრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (ბასსს)

ISSB - მდგრადი გამჟღავნების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო

IFRS Sustainability Disclosure Standards - მდგრადი განვითარების გამჟღავნების სტანდარტები

ფასს ფონდის მიზანი, სტრუქტურა

1. ფასს ფონდის ძირითადი მიზანია:

- A. მსოფლიოს ყველა ქვეყანაში ერთი და იგივე სააღრიცხვო კანონმდებლობის დაწესება
- B. მაღალი ხარისხის, გასაგები, აღსრულებადი და გლობალურად მიღებული სტანდარტების შემუშავება საზოგადოებრივი ინტერესის ფარგლებში
- D. ფინანსური ანგარიშგების მომზადება კომპანიების ნაცვლად

პასუხი: B

2. რომელი დებულებაა სწორი?

- A. ფასს ფონდი პირდაპირ ავალდებულებს ყველა ქვეყანას ფასს სტანდარტების გამოყენებას
- B. ფასს ფონდის ერთ-ერთი მიზანია ფასს სტანდარტების გამოყენებისა და მკაცრი გამოყენების ხელშეწყობა და მათი დანერგვის ხელშეწყობა
- C. IASB თვითონ იღებს ყველა ქვეყნის კანონმდებლობას
- D. მონიტორინგის საბჭო პირდაპირ გამოსცემს ფასს სტანდარტებს

სწორი პასუხი: B

3. ფასს ფონდის მიერ შემუშავებული სტანდარტები, უპირველესად, მიზნად ისახავს ისეთი ინფორმაციის მიწოდებას, რომელიც:

- A. მხოლოდ საგადასახადო ორგანოებისთვის არის სასარგებლო
- B. ინვესტორებსა და კაპიტალის ბაზრის სხვა მონაწილეებს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებაში ეხმარება
- C. მხოლოდ მენეჯმენტის შიდა გადაწყვეტილებებს ემსახურება
- D. მხოლოდ აუდიტორის სამუშაოს ამარტივებს

სწორი პასუხი: B

4. ფასს-ები ფონდის წესდებით, ფასს-ების ფონდის მმართველობას ძირითადად ახორციელებენ:

- A. რწმუნებულები (ნდობით აღჭურვილი მეურვეები)
- B. ფასს-ების მრჩეველთა საბჭო
- C. ფასს-ების ინტერპრეტაციის კომიტეტი
- D. ფონდის სამუშაო ჯგუფი

სწორი პასუხი: A

ფონდის სტრუქტურა

5. რომელია ფასს ფონდის (IFRS Foundation) სამსაფეხურიანი მმართველობის სტრუქტურის სწორი თანმიმდევრობა?

- A. IASB → მეურვეები → მონიტორინგის საბჭო
- B. მონიტორინგის საბჭო → მეურვეები → IASB და ISSB
- გ. სამეურვეო → მონიტორინგის საბჭო → IASB
- D. მონიტორინგის საბჭო → IASB → მეურვეები

სწორი პასუხი: B

- A. IASB → Trustees → Monitoring Board
- B. Monitoring Board → Trustees → IASB და ISSB
- C. Trustees → Monitoring Board → IASB
- D. Monitoring Board → IASB → Trustees

სტანდარტების დადგენა

6. ვინ ადგენს სტანდარტებს ფასს ფონდის (IFRS Foundation) ფარგლებში:

- A. IFRS ფონდის მეურვეები (Trustees) - ფასს სტანდარტებს (IFRS)
- B. მონიტორინგის საბჭო (Monitoring Board) - ფასს სტანდარტებს (IFRS)
- C. ბუღალყრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (IASB) - ფასს სტანდარტებს (IFRS) , ხოლო მდგრადობის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო (ISSB) — მდგრადი განვითარების გამჟღავნების სტანდარტები (IFRS Sustainability Disclosure Standards).
- D. ინტერპრეტაციის კომიტეტის (IFRS Interpretations Committee) ადგენს ორივე ტიპის სტანდარტს.

სწორი პასუხი: C

7. რომელი დებულება ყველაზე სრულად ასახავს ფასს ფონდის მიზანს?

- A. მხოლოდ ფინანსური ანგარიშგების ერთიანი წესების შექმნა
- B. მაღალი ხარისხის გლობალური სტანდარტების შექმნა, მათი გამოყენების ხელშეწყობა და ისეთი გამჭვირვალე და შედარებადი ინფორმაციის უზრუნველყოფა, რომელიც ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებას უწყობს ხელს
- C. კომპანიების ფინანსური მდგომარეობის კონტროლი
- D. საერთაშორისო აუდიტის განხორციელება

სწორი პასუხი: B

8. ფასს ფონდის მიზნებში სიტყვა „ საზოგადოებრივი ინტერესი“ გულისხმობს, რომ ფონდი:

A. ემსახურება მხოლოდ სახელმწიფო სექტორს

B. სტანდარტებს ქმნის საზოგადოებრივი ინტერესის გათვალისწინებით, რათა გაუმჯობესდეს კაპიტალის ბაზრებისთვის მნიშვნელოვანი ინფორმაციის ხარისხი და ხელი შეეწყოს უკეთეს ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებს.

C. ემსახურება მხოლოდ საჯარო კომპანიებს

D. მოქმედებს როგორც სახელმწიფო მარეგულირებელი ორგანო

სწორი პასუხი: B

მონიტორინგის საბჭო

9. მონიტორინგის საბჭოს ძირითადი დანიშნულებაა:

A. ფასს სტანდარტების ტექნიკური პროექტების მართვა.

B. მეურვეებისა (Trustees) და ფონდის მიმართ საჯარო ანგარიშვალდებულების გაძლიერება

C. IASB-ის მიერ შემუშავებული ყველა სტანდარტის დამტკიცება ტექნიკური შინაარსის მიხედვით.

D. ფასს-ის ინტერპრეტაციის კომიტეტის გადაწყვეტილებების გამოცემა

სწორი პასუხი: B

10. მონიტორინგის საბჭო მონაწილეობას ღებულობს შემდეგ პროცესებში:

A. რწმუნებულების (ნდობით აღჭურვილი მეთვალყურეების) დანიშვნის

B. მრჩეველთა საბჭოს მუშაობის

C. სამუშაო ჯგუფის ტექნიკური პერსონალის დანიშვნის

D. სადისკუსიო მასალების გამოქვეყნების

სწორი პასუხი: A

რწმუნებულები - ფონდის მეურვეები (Trustees)

11. რწმუნებულების ერთ-ერთი ფუნქციაა:

- A. ბასს-ის საბჭოს საქმიანობის ეფექტიანობის კონტროლი და მონიტორინგი, ასევე მისი სამოქმედო და საკონსულტაციოს პროცედურების დაცვა
- B. საჯაროდ განსახილველი პროექტის და მასთან დაკავშირებული სადისკუსიო დოკუმენტის გამოაქვეყნება
- C. მონაწილეობა ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებთან დაკავშირებული ტექნიკური საკითხების გადაწყვეტაში
- D. მრჩეველთა საბჭოს კონტროლი

სწორი პასუხი: A

12. რომელი საქმიანობა არ არის ფასს ფონდის რწმუნებულების (IFRS Foundation Trustees) პასუხისმგებლობა?

- A. ორგანიზაციული სტრატეგიისა და მმართველობის ზედამხედველობა
- B. IASB-ისა და ISSB-ის წევრების დანიშვნა.
- C. ფასს სტანდარტების ტექნიკური მოთხოვნების განსაზღვრა.
- D. ფასს ფონდის დაფინანსების უზრუნველყოფა

სწორი პასუხი: C

13. რწმუნებულები:

- A. პასუხისმგებელნი არიან ფასს სტანდარტების ტექნიკურ შინაარსზე
- B. შეიძლება შეცვალონ IASB-ის ტექნიკური გადაწყვეტილება, თუ არ ეთანხმებიან მას
- C. პასუხისმგებელნი არიან მენეჯმენტზე, სტრატეგიაზე, ზედამხედველობაზე, დანიშვნებზე და დაფინანსებაზე, მაგრამ არ არიან ჩართული ფასს სტანდარტების ტექნიკურ საკითხებში.
- D. თავად ამზადებენ გამოსაქვეყნებელი დოკუმენტების პროექტებს (Exposure Draft)

სწორი პასუხი: C

14. ფასს ფონდის რწმუნებულები (მეურვეები) ფიქრობენ, რომ IASB-ის მიერ შემუშავებული ახალი სტანდარტის კონკრეტული ტექნიკური მოთხოვნა ეკონომიკურად არასწორია.

რა უნდა გააკეთონ მეურვეებმა ასეთ შემთხვევაში?

A. თვითონ შეცვლიან მოთხოვნას

B. მონიტორინგის საბჭოს დაავალებენ მის შეცვლას

C. ტექნიკური საკითხის გადაწყვეტა IASB-ის პასუხისმგებლობაა; მეურვეებს აქვთ მმართველობის და ზედამხედველობის ფუნქცია, მაგრამ არა ტექნიკური სტანდარტ-სდადგენის ფუნქცია

D. ISSB-ს გადასცემენ საკითხს

სწორი პასუხი: C

IASB და ISSB

15. რატომ არის მნიშვნელოვანი, რომ IASB და ISSB დამოუკიდებელი სტანდარტების დამდგენი საბჭოები იყვნენ (independent standard-setting boards) ?

A. იმისთვის, რომ ისინი არ იყვნენ ჩართული ფასს ფონდის საქმიანობაში

B. იმისთვის, რომ სტანდარტების ტექნიკური შემუშავება განხორციელდეს დამოუკიდებლად, ინტერესთა ჯგუფების არასათანადო გავლენისგან დაცულად

C. იმისთვის, რომ მეურვეებს არ ჰქონდეს მათზე ზედამხედველობის უფლება

D. იმისთვის, რომ მეთვალყურეთა საბჭო (Monitoring Board) საერთოდ არ არსებობდეს.

სწორი პასუხი: B

16. ბასს-ის საბჭო (IASB) ვალდებულია ყველა პროექტთან დაკავშირებით საჯარო განხილვისათვის გამოაქვეყნოს:

A. განსახილველი პროექტი და მასთან დაკავშირებული სადისკუსიო დოკუმენტი

B. განსახილველი პროექტი

C. განსახილველი პროექტი და სათანადო ტექნიკური დოკუმენტაცია

D. მომდევნო ხუთი წლის პროექტები

სწორი პასუხი: A

17. ბასს-ის საბჭომ (IASB) უნდა აიღოს სრული პასუხისმგებლობა ბასს-ის ტექნიკურ საკითხებზე, მათ შორის:

- A. ფასს და განსახილველი პროექტების მომზადებაზე, რომელთაგან თითოეულს უნდა ახლდეს განსხვავებული მოსაზრებები და ინტერპრეტაციები
- B. პროექტების დაფინანსება და ფასს-ის ინტერპრეტაციები
- C. შეითავსოს სამეთვალყურეო საბჭოს ფუნქციები და უზრუნველყოს პროექტების განხილვა
- D. სამეთვალყურეო საბჭოს დამფინანსებლების მონიტორინგი

სწორი პასუხი: A

18. ინტერპრეტაციების კომიტეტს ევალება:

- A. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების ინტერპრეტაციების შემუშავება
- B. სამუშაო ჯგუფის ტექნიკური პერსონალის დააკომპლექტება
- C. ნდომით აღჭურვილი მეთვალყურეების დანიშვნა
- D. სტანდარტების დამტკიცება და გამოქვეყნება

სწორი პასუხი: A

ტესტები

Conceptual Framework for Financial Reporting

I. საბაზისო

1. კონცეპტუალური საფუძვლების მთავარი მიზანია:

- A. ფასს-ის ყველა მოთხოვნის ჩანაცვლება
- B. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარმოდგენის კონცეპტუალური საფუძვლის შექმნა
- C. აუდიტის პროცედურების განსაზღვრა
- D. საგადასახადო მოგების გამოთვლა

სწორი პასუხი: B

2. რომელია სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

- A. შედარებადობა (Comparability)
- B. შემოწმებადობა (Verifiability)
- C. შესაბამისობა (Relevance)
- D. დროულობა (Timeliness)

სწორი პასუხი: C

3. რომელია ორი ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებელი?

- A. შესაბამისობა და სამართლიანი წარმოდგენა (Relevance და Faithful representation)
- B. შედარებადობა და შემოწმებადობა (Comparability და Verifiability)
- C. დროულობა და აღქმადობა (Timeliness და Understandability)
- D. თანმიმდევრულობა და შედარებადობა (Consistency და Comparability)

სწორი პასუხი: A

4. შესაძლებელია რომ ინფორმაცია იყოს შესაბამისი (რელევანტური/აქტუალური), მაგრამ არ იყოს სამართლიანად წარდგენილი?

- A. არა, რადგან შესაბამისობა ავტომატურად ნიშნავს სამართლიან წარდგენას
- B. კი
- C. მხოლოდ მაშინ, თუ ინფორმაცია ისტორიული ღირებულებითაა შეფასებული
- D. მხოლოდ მაშინ, თუ ინფორმაცია არ არის არსებითი

სწორი პასუხი: B

ანუ შესაბამისობა $\neq$ სამართლიანი წარდგენა, ეს ინფორმაციის ორი ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებელია

5. ინფორმაციის სამართლიანი წარდგენის სამი ძირითადი თვისებაა:

- A. ნეიტრალობა, წინდახედულობა, სისრულე (Neutrality, Prudence, Completeness)
- B. სისრულე, ნეიტრალობა, შეცდომებისგან თავისუფალი (Completeness, Neutrality, Free from error)
- C. შესაბამისობა, ნეიტრალობა, შედარებადობა (Relevance, Neutrality, Comparability)
- D. სისრულე, დროულობა, წინდახედულობა (Completeness, Timeliness, Prudence)

სწორი პასუხი: B

6. შეცდომების არარსებობა კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში ნიშნავს:

- A. ინფორმაციის სამართლიან წარდგენას
- B. აბსოლუტურ სიზუსტეს ყველა ასპექტში
- C. რომ ეკონომიკური მოვლენების აღწერაში საერთოდ არ იარსებებს შეცდომა
- D. მათემატიკური შეცდომების არარსებობას

სწორი პასუხი: C

II. ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები (Enhancing qualitative characteristics)

7. რომელი არ არის ხარისხობრივი მახასიათებელი, რომელიც აუმჯობესებს ინფორმაციის სარგებლიანობას?

- A. შედარებადობა (Comparability)
- B. შემოწმებადობა (Verifiability)
- C. დროულობა (Timeliness)
- D. სანდოობა (Reliability)

სწორი პასუხი: D

8. რომელი ოთხი ხარისხობრივი მახასიათებელი აუმჯობესებენ ინფორმაციის სარგებლიანობას:

- A. შედარებადობა, შემოწმებადობა, დროულობა, აღქმადობა
(Comparability, Verifiability, Timeliness, Understandability)
- B. შესაბამისობა, შედარებადობა, წინდახედულობა, დროულობა
(Relevance, Comparability, Prudence, Timeliness)
- C. სანდო წარმოდგენა, შედარებადობა, დროულობა, წინდახედულობა
(Faithful representation, Comparability, Timeliness, Prudence)
- D. ნეიტრალობა, შედარებადობა, შემოწმებადობა, დროულობა
(Neutrality, Comparability, Verifiability, Timeliness)

სწორი პასუხი: A

III. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები

9. აქტივის სწორი განმარტებაა:

- A. რესურსი, რომელსაც საწარმო ფლობს
- B. არსებული ეკონომიკური რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად
- C. საწარმოს საკუთრებაში არსებული ნებისმიერი მატერიალური ნივთი
- D. მომავალი ფულადი შემოსავალი

სწორი პასუხი: B

10. რატომ არ არის აუცილებელი, რომ აქტივებს საწარმო იურიდიულად ფლობდეს?

- A. იმიტომ, რომ აქტივი შეიძლება იყოს მხოლოდ ფულადი სახსრები
- B. რადგან არსებითია ეკონომიკურ რესურსზე კონტროლი და არაა აუცილებელი იურიდიული საკუთრება
- C. იმიტომ, რომ ფასს-ები არ ითვალისწინებს საკუთრების უფლებას
- D. იმიტომ, რომ ყველა აქტივი იჯარითაა მიღებული

სწორი პასუხი: B

11. ეკონომიკური რესურსი არის:

- A. აქტივი
- B. უფლება, რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი
- C. მხოლოდ ფულადი სახსრები
- D. მხოლოდ იურიდიულად დაცული საკუთრება

სწორი პასუხი: B

12. ვალდებულებების განმარტებაში რომელი კომპონენტია გადამწყვეტი?

- A. წარსული ხარჯის არსებობა
- B. ეკონომიკური რესურსის გადაცემის მიმდინარე მოვალეობა
- C. მხოლოდ ხელშეკრულების არსებობა
- D. მომავალი ზარალის არსებობა

სწორი პასუხი: B

IV. კაპიტალი (Equity)

13. კაპიტალი განისაზღვრება როგორც:

- A. აქტივები მინუს ვალდებულებები
- B. ვალდებულებები მინუს აქტივები
- C. აქტივები პლუს ვალდებულებები
- D. მხოლოდ აქციონერთა მიერ შეტანილი კაპიტალი

სწორი პასუხი: A

14. რომელი დებულებაა სწორი?

- A. კაპიტალი არის ვალდებულება
- B. კაპიტალი წარმოადგენს საწარმოს ყველა ვალდებულების ერთობლიობას
- C. საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ
- D. კაპიტალი ყოველთვის უდრის სააქციო კაპიტალს

სწორი პასუხი: C

V. შემოსავლები და ხარჯები

15. შემოსავლის ცნება მოიცავს:

- A. მხოლოდ გაყიდვებს
- B. მხოლოდ მოგებას
- C. აქტივების ზრდას ან ვალდებულებების შემცირებას, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის ზრდას, რომელიც დაკავშირებული არაა მფლობელთა მიერ დამატებით შენატანებთან
- D. მხოლოდ ფულადი შემოსავლებს

სწორი პასუხი: C

16. ხარჯები არის:

- A. ნებისმიერი ფულადი სახსრების გადინება
- B. აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა, რაც იწვევს საკუთარი კაპიტალის შემცირებას, რომელიც დაკავშირებული არაა მფლობელებზე გაცემულ განაწილებებთან

C. მხოლოდ საოპერაციო ხარჯები

D. მხოლოდ დარიცხული ხარჯები

სწორი პასუხი: B

VI აღიარება

17. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების მიხედვით, აქტივების ან ვალდებულებების ასაღიარებლად საკმარისია მხოლოდ შესაბამისობა მათ განმარტებებთან?

A. დიახ

B. არა, აღიარებამ ასევე უნდა უზრუნველყოს ინფორმაციის შესაბამისი და სამართლიანი წარდგენა

C. მხოლოდ მატერიალური აქტივებისთვის

D. მხოლოდ ვალდებულებებისთვის

სწორი პასუხი: B

აღიარებას აქვს დამატებული კრიტერიუმი - მათ შორის,

18. ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში:

A. ყველა აქტივი აუცილებლად უნდა იყოს აღიარებული

B. ყველა ვალდებულება აუცილებლად უნდა იყოს აღიარებული

C. ზოგჯერ შეიძლება არსებობდეს აქტივი და ვალდებულება, რომელიც არ აღიარდება

D. თუ არსებობს რესურსი, ის ავტომატურად აღიარდება

სწორი პასუხი: C

19. საწარმოს აქვს საკუთრების უფლება აქტივზე, მაგრამ ვერ აკონტროლებს მის გამოყენებას და მას არ აქვს მისგან ეკონომიკური სარგებლის მიღების შესაძლებლობა.

რომელია მოსაზრებაა ყველაზე სწორი?

- A. აქტივი აუცილებლად უნდა აღიარდეს, რადგან სამართლებრივი საკუთრება არსებობს
- B. აქტივი არ აკმაყოფილებს აქტივის არსებით კრიტერიუმს
- C. აქტივი ყოველთვის არის აღიარდება აქტივად, თუ მისი ღირებულება ანაზღაურებულია
- D. უნდა აღიარდეს მხოლოდ სამართლიანი ღირებულებით

სწორი პასუხი: B

VII. შეფასების საფუძვლები

20. რომელი არ არის შეფასების მეთოდი?

- A. ისტორიული ღირებულება
- B. სამართლიანი ღირებულება
- C. საბალანსო ღირებულება
- D. შემოსავალი

სწორი პასუხი: D

21. ისტორიული ღირებულება ძირითადად ეფუძნება:

- A. აქტივის მიმდინარე საბაზრო ფასს
- B. აქტივის შეძენისას გადახდილ/გაცემულ ღირებულებას ან ვალდებულების წარმოშობისას მიღებულ ანაზღაურებას
- C. მხოლოდ დისკონტირებული ფულადი ნაკადებს
- D. მხოლოდ ჩანაცვლების ღირებულებას

სწორი პასუხი: B

X. წარდგენა და გამჟღავნება

22. აგრეგირების და დეზაგრეგირების მიზანია:

- A. რაც შეიძლება მეტი ინფორმაციის დამალვა
- B. ინფორმაციის ისეთი დაჯგუფება/დამლა, რომ ფინანსური ინფორმაცია იყოს სასარგებლო

- C. მხოლოდ ბალანსის შემცირება
- D. ანგარიშგების ფორმალური მოთხოვნების შესრულება

სწორი პასუხი: B

23. კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების შემთხვევაში მოგება აღიარდება მაშინ, როდესაც:

- A. საწარმოს ფიზიკური წარმოების შესაძლებლობა იზრდება
- B. პერიოდის ბოლოს ფინანსური კაპიტალი აღემატება პერიოდის დასაწყისის ფინანსურ კაპიტალს
- C. მხოლოდ როცა იზრდება ფულადი ნაკადები
- D. შემოსავალი აღემატება ხარჯებს ნებისმიერ შემთხვევაში

სწორი პასუხი: B

24. კომპანიას აქვს არსებული ვალდებულება, რომლის თანხა ზუსტად ვერ განისაზღვრება, მაგრამ არსებობს შეფასების განუსაზღვრელობა. რას ნიშნავს ეს?

- A. ვალდებულება ავტომატურად არ აღიარდება
- B. განუსაზღვრელობა ავტომატურად გამორიცხავს აღიარებას
- C. შეფასების განუსაზღვრელობა თავისთავად არ ნიშნავს, რომ ვალდებულება ვერ იქნება აღიარებული
- D. ვალდებულებას ყოველთვის ექნება ნულოვანი შეფასება

სწორი პასუხი: C

25. რომელი დებულებაა ყველაზე ზუსტი კონცეპტუალური საფუძვლების მიმართ?

- A. კონცეპტუალური საფუძვლები არის ფასის სტანდარტი და საწარმომ მისი მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს ისე, როგორც კონკრეტული სტანდარტის მოთხოვნები
- B. კონცეპტუალური საფუძვლები მიზანია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (IASB-ს) დაეხმაროს თანამიმდევრული სტანდარტების

შემუშავებაში და საწარმოებს სააღრიცხვო პოლიტიკის განვითარებაში, როდესაც კონკრეტული სტანდარტი არ არსებობს

C. კონცეპტუალური საფუძვლები ანაცვლებს ფასს სტანდარტებს

D. კონცეპტუალური საფუძვლები გამოიყენება მხოლოდ საჯარო სექტორში

სწორი პასუხი: B

26. რომელი წინადადებაა მცდარი?

A. შესაბამისობა და სამართლიანი წარმოდგენა ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლებია

B. შედარებადობა, შემოწმებადობა, დროულობა და აღქმადობა არის ინფორმაციის გაუმჯობესების ხარისხობრივ მახასიათებლები

C. წინდახედულობა ნიშნავს აქტივებისა და ვალდებულებების სისტემატურ გადაფასებას.

D. ნეიტრალობა არის სამართლიანი წარდგენის შემადგენელი თვისება

სწორი პასუხი: C

წინდახედულობა (Prudence) ≠ კონსერვატიული სააღრიცხვო პოლიტიკა

ნეიტრალობას უზრუნველყოფს წინდახედულობა. წინდახედულობა ნიშნავს სიფრთხილის გამოჩენას განუსაზღვრელ გარემოებებში განსჯისა და გადაწყვეტილებების მიღებისას. წინდახედულობა იმას ნიშნავს, რომ აქტივები და შემოსავალი არ იქნება გადიდებული, ხოლო ვალდებულებები და ხარჯები - შემცირებული. ანალოგიურად, წინდახედულობის პრინციპის გამოყენება არც აქტივების ან შემოსავლის შემცირებას და არც ვალდებულებების ან ხარჯების გადიდებას უშვებს. ამგვარმა უზუსტობებმა შეიძლება გამოიწვიოს მომავალი პერიოდების შემოსავლების ან ხარჯების გადიდება ან შემცირება.

(Concept.2/16)

სიტუაციური მაგალითი 1. აქტივის კონტროლი

ავეჯის მწარმოებელმა კომპანიამ ბანკთან დადო სასესხო ხელშეკრულება შემდეგი პირობებით:

- ბანკს მიჰყიდა ძვირფასი ჯიშის ხის მორები;
- ხის მორები ტექნოლოგიურად არ არის მზად წარმოებისათვის, მათ გაშრობისათვის ესაჭიროებათ 3 წელი ტემპერატურის, ტენიანობის და შენახვის სხვა შესაბამისი პირობების დაცვით;
- კომპანიას უფლება აქვს 3 წლის შემდეგ გამოისყიდოს ხე;
- გამოსყიდვის ფასია დღევანდელ ფასს პლიუს მისი 30%;
- მოსალოდნელია, რომ 3 წლის შემდეგ ხის საბაზრო ფასი მნიშვნელოვნად მაღალი იქნება;
- ბანკს უფლება აქვს მოითხოვოს ხის გამოსყიდვა.

იმსჯელეთ ვის ეკუთვნის აქტივი.

პასუხი:

აქტივი ეკუთვნის იმას, ვინც მას აკონტროლებს. კონტროლის კრიტერიუმებია: ეკონომიკური სარგებლის მიღება, სხვებისთვის ამ სარგებლის შეზღუდვა, ფლობის რისკი, ე.ი. არ არის აუცილებელი თავად აქტივის ფლობა. მოცემულ შემთხვევაში იურიდიულად აქტივი ბანკის მფლობელობაშია. მაგრამ კონტროლის უფლება იმას ეკუთვნის, ვინც ღებულობს ეკონომიკურ სარგებელს, რომელიც აქტივის გაყიდვიდან ან გამოყენებიდან მიიღება. აქტივის იურიდიულ მფლობელს, ბანკს არ შეუძლია აქტივის არც გამოყენება და არც გაყიდვა, ვინაიდან ხელშეკრულებით კომპანიას აქვს ხის გამოსყიდვის უფლება.

კომპანია აუცილებლად გამოიყენებს ამ უფლებას, გამოისყიდოს ხის მორებს, ვინაიდან შესაძლებელია მათი გაყიდვა მაღალ ფასად. ამდენად, იმის მიუხედავად, რომ აქტივი იურიდიულად ეკუთვნის ბანკს, ეკონომიკურ სარგებელს კომპანია მიიღებს.

თუ ხელშეკრულების ვადის დასრულებისას აღმოჩნდა, რომ ხის მორების ფასის ზრდა არ გამართლდა და კომპანია არ აპირებს მათ გამოსყიდვას, ასეთ შემთხვევაში, ბანკი გამოიყენებს თემას უფლებას და მოსთხოვს კომპანიას გამოისყიდოს მორები. ფლობის რისკი ისევ კომპანიაზეა და შესაბამისად, აქტივის მფლობელი არის კომპანია.

ამდენად, მთავარია დადგინდეს არა ის, თუ იურიდიულად ვინ ფლობს **საკუთრების უფლებას** აქტივზე, არამედ ვინ **აკონტროლებს** აქტივს. კონტროლი არის განმსაზღვრელი ამ ოპერაციის ასახვის დროს, რადგან კმაყოფილდება აქტივის აღიარების კრიტერიუმები:

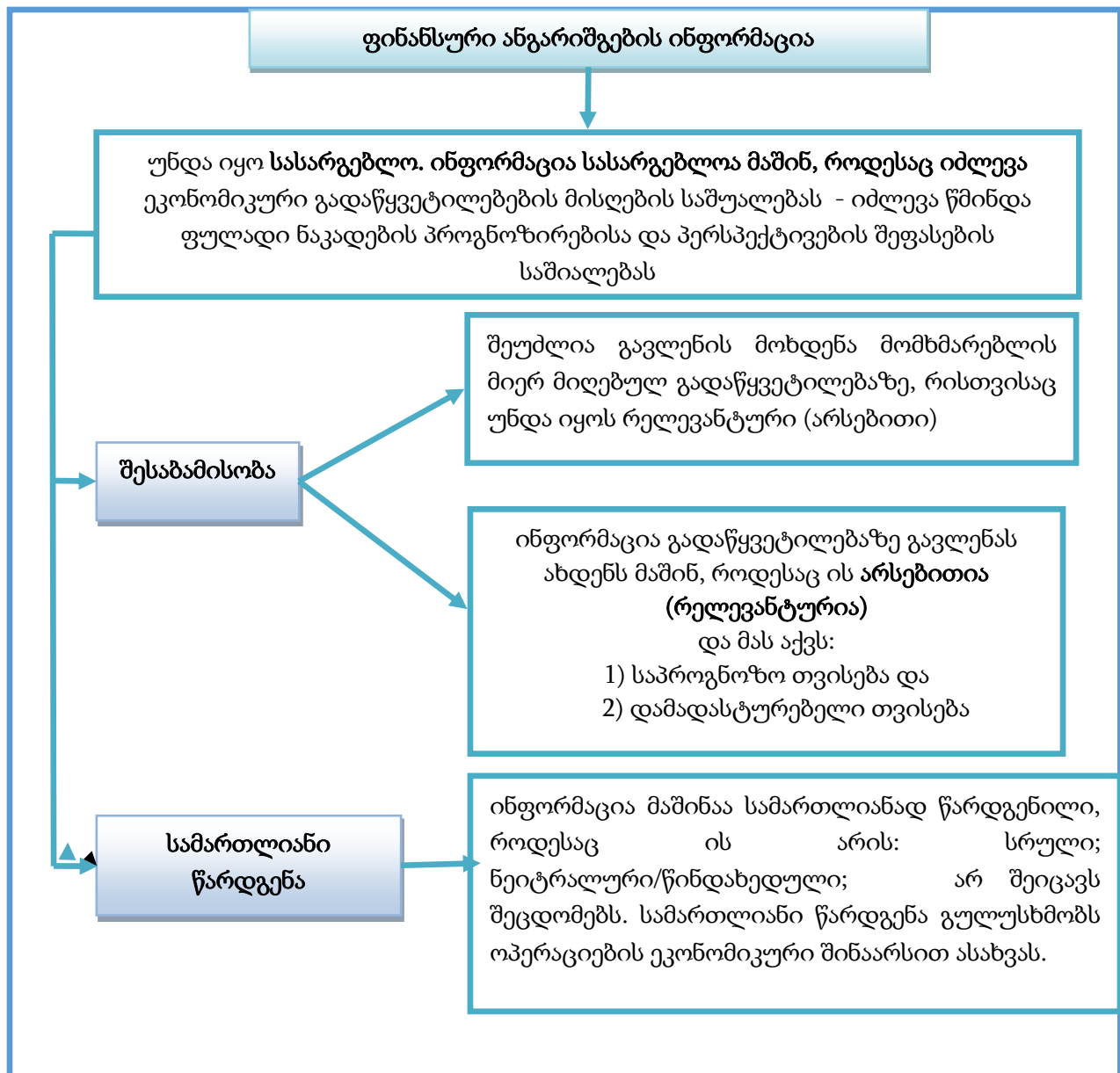
- არის ეკონომიკური რესურსი;
- წარსული მოვლენის შედეგია;
- აქვს კონტროლის უფლება.

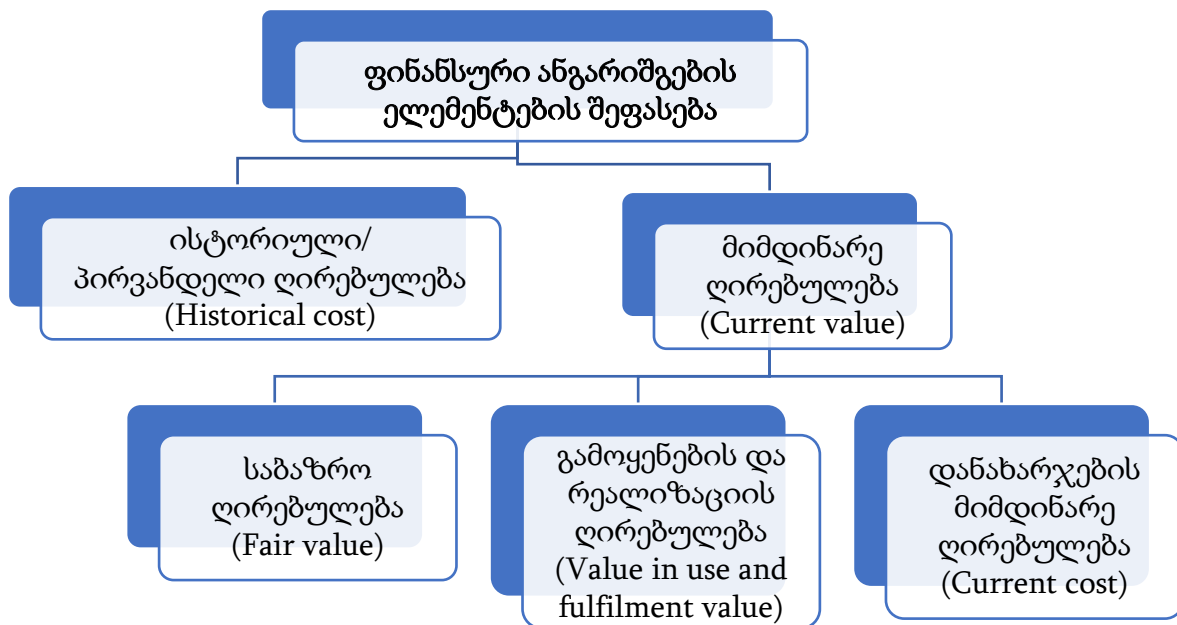
ვინაიდან აქტივს აკონტროლებს კომპანია, ურთიერთობა ბანკთან აღიარდება არა აქტივის გაყიდვად, არამედ სასესხო ვალდებულებად.

სიტუაციური მაგალითი 2. ინფორმაციის ხარისხსობრივი მახასიათებლები

ჩამოთვალეთ ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის:

- 1) სარგებლიანობის მახასიათებლები:
- 2) შეფასების პრინციპები.





სიტუაციური მაგალითი 3. პრივილეგიური აქციების კლასიფიკაცია (ACCA F7. ფინანსური ანგარიშგება. გვ.195)

პრივილეგიური აქციების გამოშვება ხდება გამოსყიდვის პირობით, ხოლო ზოგიერთი პრივილეგიური აქცია გამოსყიდვას არ ექვემდებარება.

იმსჯელეთ ფინანსური ანგარიშგების რომელ ელემენტს მიეკუთვნება პრივილეგიური აქციები?

პასუხი:

თუ პრივილეგიური აქციები გამოსყიდვას არ ექვემდებარება, ისინი კლასიფიცირდება **წილობრივ ინსტრუმენტად**. თუ გამოსყიდვადი პრივილეგიური აქციები არ მოიცავს ძირითადი თანხის ან დივიდენდების გადახდის ვალდებულებას, ასეთი პრივილეგიური აქციები კლასიფიცირდება **წილობრივ ინსტრუმენტად**.

როდესაც პრივილეგიური აქცია ემიტენტის მხრიდან სავალდებულო გამოსყიდვას ექვემდებარება ფიქსირებული ან განსაზღვრადი თანხით, რომელიმე ფიქსირებული ან განსაზღვრადი მომავალი თარიღისათვის, ან აქციის მფლობელს უფლება აქვს, ემიტენტს

მოსთხოვოს აქციის გამოსყიდვა რომელიმე წინასწარგანსაზღვრული კონკრეტული თარიღისათვის, ან კონკრეტული თარიღის შემდეგ, ფიქსირებული, ან განსაზღვრადი თანხით, ეს ინსტრუმენტი აკმაყოფილებს ფინანსური ვალდებულების განმარტებას და კლასიფიცირდება, შესაბამისად, როგორც **ფინანსური ვალდებულება**.

თუ შესაძლებელია პრივილეგიური აქციების გამოსყიდვა, ან ხელშეკრულების პირობით განსაზღვრულია ფიქსირებული კუმულაციური დივიდენდების გადახდა, ასეთი პრივილეგიური აქციები კლასიფიცირდება **ფინანსურ ვალდებულებად**. მთავარი თვისება ის არის, რომ არსებობს თანხის გადახდის მოვალეობა, მაშინ ინსტრუმენტი წარმოადგენს **ვალდებულებას**.

სიტუაციური მაგალითი 4. აქტივების აფასების ნამეტი

კომპანიის შენობების სამართლიანი ღირებულება 200 ათასი ლარით აღემატება მათ საბალანსო ღირებულებას. კომპანიის მენეჯმენტმა გადაწყვიტა შენობების აფასება.

იმსჯელეთ რად აღიარდება შენობების აფასებით მიღებული ნამეტი?

პასუხი:

აფასებით მოხდა აქტივების და კაპიტალის ზრდა. მაგრამ აქტივების ამ ზრდას ამ მოყვება ფულადი ნაკადების შემოდინება. ამიტომ შენობების ღირებულების ზრდა აისახება კაპიტალის არა „გაუნაწილებელი მუხლის“ ზრდით, არამედ „შემოსულობების“ მუხლის.

სიტუაციური მაგალითი 5. არსებითობა

წლის ბოლოს დადგინდა, რომ წინა წელს შეძენილ დანადგარს არასწორად ერიცხებოდა ცვეთა. ცვეთის თანხა უნდა იყოს 25,000 ფე-ით მეტი. კომპანიის მენეჯერები მსჯელობენ რამდენად არსებითია დაშვებული შეცდომა და მოუწევთ თუ არა მათ წინა პერიოდებ ის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება. კომპანია ინფორმაციის არსებითობის რაოდენობრივ ზღვარს სააღრიცხვო პოლიტიკით ადგენს საერთაშორისო პრაქტიკაში

მიღებული მაჩვენებლებით: წმინდა მოგების 5%-ის ან მთლიანი აქტივების 0,1%-ის ოდენობით.

კომპანიის საშუალო წმინდა მოგება შეადგენს 140,000 ფე, ხოლო ყველა აქტივების საშუალო ღირებულება - 20,000,000 ფე.

იმსჯელებით არის თუ არა დაშვებული შეცდომა არსებითი და საჭიროა თუ არა წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება.

პასუხი:

არსებითობის ზღვარი:

წმინდა მოგების მიხედვით: $140,000 \text{ ფე} \times 5 \% = 7,000 \text{ ფე}$

მთლიანი აქტივების მიხედვით: $20,000,000 \text{ ფე} \times 0,1\% = 20,000 \text{ ფე}$

შეცდომა არსებითია, ვინაიდან 25,000 ფე აღემატება არსებითობის ზღვარს წმინდა მოგების მაჩვენებლის მიხედვით, იმის მიუხედავად, რომ უფრო დაბალია არსებითობის ზღვარზე მთლიანი აქტივების მიხედვით.

დაშვებულმა შეცდომამ გავლენა მოახდინა ანგარიშგების ხარისხზე და შესაბამისად, წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება ექვემდებარება კორექტირებას.

სიტუაციური მაგალითი 6. არსებითობა

რესტორნების ქსელში აღმოჩენილია ფულის და პროდუქტების დანაკლისი 10,000 ფე. დადგინდა, რომ ეს არის წინა წელს წარმოქმნილი დანაკლისი. მენეჯერები მსჯელობენ რამდენად არსებითია დაშვებული შეცდომა და საჭირო იქნება თუ არა წინა წლის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება. კომპანია ინფორმაციის არსებითობის ზღვარის დასადგენად სააღრიცხვო პოლიტიკით იყენებს საერთაშორისო პრაქტიკაში მიღებულ მაჩვენებლებს: წმინდა მოგების 5% ან მთლიანი აქტივების 0,1%.

კომპანიის საშუალო წმინდა მოგება შეადგენს 300,000 ფე, ხოლო ყველა აქტივების საშუალო ღირებულება - 150,000,000 ფე.

იმსჯელეთ არის თუ არა აღმოჩენილი დანაკლისი არსებითი და საჭიროა თუ არა წინა წლის ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება.

პასუხი:

არსებითობის ზღვარი:

წმინდა მოგების მიხედვით: $300,000 \text{ ფე} \times 5\% = 15,000 \text{ ფე}$

მთლიანი აქტივების მიხედვით: $150,000,000 \text{ ფე} \times 0,1\% = 150,000 \text{ ფე}$

დანაკლისი არ არის არსებითი, ვინაიდან 10,000 ფე ნაკლებია არსებითობის ზღვარზე წმინდა მოგების მაჩვენებლის მიხედვით, ანალოგიურად, დაბალია არსებითობის ზღვარზე მთლიანი აქტივების მიხედვით.

დამკვეთმა შეცდომამ გავლენა არ მოხდინა ანგარიშგების ხარისხზე და შესაბამისად, შესაძლებელია კორექტირება გაკეთდეს მიმდინარე წლის ფინანსურ ანგარიშგებაში.

სიტუაციური მაგალითი 7. წინდახედულობა

სავაჭრო კომპანიამ კლიენტისაგან მიიღო თანხა მისთვის საქონლის გარკვეული რაოდენობის შენახვის შესახებ. კლიენტს უფლება აქვს 3 დღის ვადაში შეწყვიტოს ხელშეკრულება და დაიბრუნოს თანხა. კომპანია საქონელს ყიდის 7 დღეში დაბრუნების პირობით.

იმსჯელეთ რად უნდა აღიაროს კომპანიამ კლიენტისაგან მიღებული თანხა.

პასუხი:

კომპანიამ არ უნდა აღიაროს ამონაგები, ვინაიდან საქონელის ფლობის რისკი და კონტროლი ეკუთვნის კომპანიას, ხოლო საქონლის შენახვისათვის მიღებული თანხა შესაძლებელია 3 დღეში გახდეს დასაბრუნებელი. ამდენად, შემოსული თანხა უნდა აღიარდეს ვალდებულებად.

კომპანიის პოლიტიკა 7 დღეში საქონლის დაბრუნებაზე არის ვალდებული და თუ მისი შესრულება იწვევს გარკვეულ დანაკარგებს, მაშინ შესაძლებელია საჭირო გახდეს ანარიცხების შექმნა ბასს 37-ის შესაბამისად.

სიტუაციური მაგალითი 8. ინფორმაციის საპროგნოზო და დამადასტურებელი მნიშვნელობა

იმსჯელებით როდის აქვს ინფორმაციას საპროგნოზო და დამადასტურებელი მნიშვნელობა. ინფორმაცია შესაბამისია როდესაც მას აქვს საპროგნოზო ან დამადასტურებელი მნიშვნელობა (თვისებები). ინფორმაციას აქვს საპროგნოზო მნიშვნელობა, თუ ის მომხმარებლებს ეხმარება წარსული, ახლანდელი ან მომავლი მოვლენების შეფასებაში. იმისათვის, რომ მას ჰქონდეს საპროგნოზო თვისება, არ არის აუცილებელი, რომ ის იყოს აშკარა საპროგნოზო ფორმით.

ინფორმაციას აქვს დამადასტურებელი მნიშვნელობა, თუ ის მომხმარებლებს ეხმარება წარსულის შეფასებებში, შეცდომების დადასტურებასა და გამოსწორებაში.

ინფორმაციას შეიძლება ჰქონდეს როგორც პროგნოზირებადი, ასევე დამადასტურებელი მნიშვნელობა. მაგალითად, ინფორმაცია ფლობილი აქტივების ამჟამინდელი დონისა და სტრუქტურის შესახებ მომხმარებლებს ეხმარება საწარმოს მიერ მათი შესაძლებლობების გამოყენებისა და არახელსაყრელ სიტუაციებზე რეაგირების უნარის შეფასებაში. იგივე ინფორმაცია ხელს უწყობს წარსულის შეფასების დადასტურებას სტრუქტურისა და საქმიანობის შედეგების შესახებ.

სიტუაციური მაგალითი 9. საწარმოს ლიკვიდაცია

Covid-19 პანდემიის შედეგად შექმნილი მძიმე ფინანსური მდგომარეობის გამო მაღაზიების ქსელმა CoCo-მ 2021 წლის განმავლობაში დახურა სამი მაღაზია, ხოლო სექტემბერში, სხვა ალტერნატივის არარსებობის გამო, შეწყვიტა მუშაობა მოქმედმა ბოლო ორმა მაღაზიამ.

ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ არაფერს წერს იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგება იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმო წყვეტს ფუნქციონირებას.

იმსჯელეთ როგორ უნდა მომზადდეს CoCo-ს 2021 წლის ფინანსური ანგარიშგება.

პასუხი:

ლიკვიდაციის პროცესში მყოფი საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მიზანია იმის შეფასება რამდენად საკმარისია არსებული აქტივები ვალდებულებების დასაფარავად, იქნება თუ არა შესაძლებელი აქციონერებზე დარჩენილი აქტივების (თუ ასეთი იქნება) განაწილება. ამ მიზნის მისაღწევად საწარმომ უნდა გამოიყენოს სამართლიანი მიდგომები და შეხედულებები ცალკეული აქტივებისა და ვალდებულებების, მათი შეფასებისა და წარდგენისადმი. ფინანსური ანგარიშგებას ექნება პრაქტიკულად იგივე და არანაირი სხვა სპეციალური ფორმატი, ის მომზადდება ფასს-ების საფუძველზე. ამავდროულად, გასათვალისწინებელია, რომ საწარმოს ლიკვიდაციის გამო აქტივები აღარ იქნება ეკონომიკური სარგებლის მომტანი და არსებობს რისკი, რომ მათი საბალანსო ღირებულება ანაზღაურებად ღირებულებაზე ნაკლები იქნება. ეს უკანასკნელი, კი გაუფასურებაზე მიაწიშნება. ამდენად, საწარმოს მოუწევს აქტივების გაუფასურებაზე ტესტირება ბასს 36-ის და სხვა შესაბამისი ფასს-ებით.

მაგალითად, სავაჭრო ქსელის ლიკვიდაციის გამო იყიდება მთლიანად არსებული მარაგი, რის გამოც შესაძლებელია მნიშვნელოვნად დაეცეს მარაგის გასაყიდი ფასი, მარაგი ანგარიშგებაში შეფასებული და წარდგენილი იქნება ბასს 2-ის შესაბამისად წმინდა სარეალიზაციო ღირებულებით; ძირითადი საშუალებები - კლასიფიცირებული მიმდინარე აქტივებად ფასს 5 „გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციების“ კრიტერიუმების შესაბამისად, მოთხოვნები - ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის“ და ფასს 9 „ფინანსური ინსტრუმენტების“ შესაბამისად. აღსანიშნავია, რომ სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა ეკონომიკის ასეთ განსაკუთრებული ვითარებაში კვლავ ეფუძნება ფასს 13-ს.

ასევე, არ არის გამორიცხული, რომ ბიზნესის ლიკვიდაციის გამო საწარმოს მოუწევს ვადაზე ადრე კონტრაქტების დარღვევა (მაგალითად, იჯარის) და ჯარიმების გადახდა, რაც ბასს 37-ით აღიარდება საოპერაციო ზარალად. სხვა შემთხვევაში, შესაძლებელია გრანტის დაბრუნება გახდეს საჭირო.

ამდენად, საწარმომ ნათლად უნდა გააჟღეროს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არ არის მომზადებული საწარმოს ფუნქციონირებადობის (უწყვეტობის) დაშვების გათვალისწინებით.

სიტუაციური მაგალითი 10. გამოყენების და შესრულების ღირებულება

იმსჯელებით აქტივების გამოყენების ღირებულების და ვალდებულების შესრულების ღირებულების თვისებებზე.

პასუხი:

კონცეპტუალური საფუძვლების თანახმად (პ.6.37-6.39) აქტივების გამოყენების ღირებულება (საწარმოსათვის დამახასიათებელი დაშვებებით) არის აქტივის გამოყენებიდან და მისი საბოლოო გასვლიდან მისაღები, მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება (აქტივის გასვლასთან დაკავშირებული გარიგების დანახარჯების დღევანდელი ღირებულების გამოკლებით). სხვაგვარად, გამოყენების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს აქტივის გამოყენებისა და მისი საბოლოო გასვლის შედეგად მისაღები შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. ამ ინფორმაციას შესაძლოა გააჩნდეს **საპროგნოზო ღირებულება**, რადგან მისი გამოყენება შესაძლებელია საწარმოს მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების მიღების კუთხით პერსპექტივის შესაფასებლად.

ვალდებულების შესრულების ღირებულება არის მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულება, რომლებიც წარმოიშობა ვალდებულების შეუსრულებელი ნაწილის შესრულების შედეგად (მათ შორის გარიგების იმ დანახარჯების დღევანდელი ღირებულება, რომელიც გაიწევა მომავალში ვალდებულების შესრულებისას ან გადაცემისას). ვალდებულების შესრულების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს

ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. მაშასადამე, შესრულების ღირებულებას შესაძლოა გააჩნდეს **საპროგნოზო ღირებულება**, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ ვალდებულება შესრულდება და არ მოხდება მისი გადაცემა ან მოლაპარაკების გზით მოგვარება.

აქტივების გამოყენების ღირებულების ან ვალდებულების შესრულების ღირებულების განახლებულ შეფასებებს, მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებული ოდენობის, მათი წარმოქმნის ვადებისა და დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესახებ ინფორმაციასთან ერთად შეიძლება გააჩნდეს **დამადასტურებელი ღირებულებაც**, რადგან გარკვეულ პასუხს იძლევა გამოყენების ღირებულების ან შესრულების ღირებულების ადრინდელი შეფასებების შესახებ.

შესრულების ღირებულება არის ფულადი სახსრების ან სხვა ეკონომიკური სარგებლის დღევანდელი ღირებულება, რომლის გადაცემის აუცილებლობასაც საწარმო ვარაუდობს **ვალდებულებების შესრულებისას**. ვალდებულების შესრულების ღირებულება ინფორმაციას გვაძლევს ვალდებულების შესასრულებლად საჭირო შეფასებული ფულადი ნაკადების დღევანდელი ღირებულების შესახებ. მაშასადამე, შესრულების ღირებულებას შესაძლოა გააჩნდეს **საპროგნოზო ღირებულება**, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ ვალდებულება შესრულდება და არ მოხდება მისი გადაცემა ან მოლაპარაკების გზით მოგვარება.

სიტუაციური მაგალითი 11. მიმდინარე ღირებულება (პ.6.32 – 6.36)

იმსჯელებით მიმდინარე ღირებულების თვისებებზე

პასუხი:

კონცეპტუალური საფუძვლების თანახმად (პ.6.40-6.41; 6.72) **მიმდინარე ღირებულება** არის ღირებულება, რომელიც აქვთ აქტივებს და ვალდებულებებს შეფასების დღეს. მიმდინარე ღირებულება წარმოდგენილია სამართლიანი, გამოყენების ღირებულებით და შესრულების ღირებულებებით, ასევე დანახარჯების მიმდინარე ღირებულებით.

ინფორმაცია მიმდინარე ღირებულებით შეფასებული აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ შესაძლოა **შესაბამისი იყოს**, რადგან მიმდინარე ღირებულება ასახავს იმ ღირებულებას, რომლითაც შესაძლებელია ეკვივალენტური აქტივის შეძენა ან შექმნა შეფასების თარიღისთვის, ან ანაზღაურებას, რომლის მიღება შესაძლებელი იქნებოდა ეკვივალენტური ვალდებულების აღების ან მიღებისას.

ამ ინფორმაციის გამოყენება შესაძლებელია მიმდინარე მარჯების გამოსათვლელად და ასევე ამოსავალ ბაზად მომავალი პერიოდების მარჯების **პროგნოზირებისთვის**. პირვანდელი ღირებულებისგან განსხვავებით, მიმდინარე ღირებულება ასახავს აქტივის მოხმარების ან ვალდებულების შესრულების დროს დომინირებულ ფასებს. როდესაც ფასები მნიშვნელოვნად იცვლება, მომავალი პერიოდების მარჯების პროგნოზირებისთვის მიმდინარე ღირებულებაზე დაფუძნებული მარჯების ინფორმაცია შესაძლოა უფრო **სასარგებლო** იყოს, ვიდრე პირვანდელ ღირებულებაზე დაფუძნებული მარჯების. (პ.6.30)

სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ბაზრის მონაწილეთა პოზიციიდან, ხოლო გამოყენების ღირებულება და შესრულების ღირებულება - საწარმოს სპეციფიკური გარემოებების გათვალისწინებით და დამოკიდებული არ არის იმაზე, როდის იყო აქტივი შეძენილი ან ვალდებულება აღებული. სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული იდენტური აქტივები ან აღებული ვალდებულებები, პრინციპში, ერთი და იმავე თანხით იქნება შეფასებული იმ საწარმოთა მიერ, რომლებიც ერთსა და იმავე ბაზარზე საქმიანობენ. ამით შეიძლება გაუმჯობესდეს როგორც ანგარიშვალდებული საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის მონაცემების, ისე სხვადასხვა საწარმოს ერთი და იმავე პერიოდის **მონაცემების შესადარისობა**. პირიქით, ვინაიდან აქტივების გამოყენების ღირებულება და ვალდებულებების შესრულების ღირებულება ამა თუ იმ საწარმოს სპეციფიკურ გარემოებებს/პერსპექტივას ასახავს, სხვადასხვა საწარმოს იდენტური აქტივების ან ვალდებულებებისთვის ზემოაღნიშნული შეფასებები შეიძლება განსხვავებული იყოს. ამ განსხვავებებმა შესაძლოა **გააუარესოს შესადარისობა**, კერძოდ, იმ შემთხვევაში, თუ აქტივები ან ვალდებულებები ანალოგიურად მონაწილეობენ ფულადი ნაკადების გენერირებაში.

ACCA წიგნი F 7 ფინანსური ანგარიშგება. 2022. Kaplan გვ.137

ეკონომიკური ღირებულება არის აქტივიდან მომავალში მოსაღები ფულადი ნაკადების დღევანდელი მიმდინარე ღირებულება.

მიმდინარე ღირებულება - აქტივის მიმდინარე ღირებულება დაფუძნებულია აქტივის საბაზრო ღირებულებაზე, მაგრამ გაითვალისწინება, რა პერიოდის განმავლობაში იყო აქტივი გამოყენებული.

ACCA წიგნი F 7 ფინანსური ანგარიშგება. 2022. Kaplan.

ამოცანა 1. აქტივის მიმდინარე ღირებულება (გვ.137)

აქტივის პირვანდელი ღირებულებაა \$500,000 და გამოყენების ვადა 5 წელია. მეორე წლის ბოლოს აქტივის მიმდინარე შეძენის ფასი შეადგენს \$600,000.

რა იქნება აქტივის მიმდინარე ღირებულება?

პასუხი:

მეორე წლის ბოლოს აქტივის საბალანსო ღირებულება:

$$500,000 - (500,000 \times 2/5) = \$300,000$$

აქტივის მიმდინარე ღირებულება მისი ფიზიკური მდგომარეობის გათვალისწინებით:

$$600,000 - (600,000 \times 2/5) = \$360,000.$$

ამოცანა 2. აქტივის სხვადასხვა ღირებულება (გვ.138)

კომპანიამ ოთხი წლის წინ \$100,000-ად შეიძინა დანადგარი. დღემდე დარიცხული ცვეთა შეადგენს \$40,000. შესაძლებელია დანადგარის გაყიდვა \$50,000, რისთვისაც საჭირო იქნება \$5,000 დემონტაჟის ხარჯების გაწევა. გაყიდული დანადგარის ახალი მოდიფიცირებული დანადგარით შესაცვლელად საჭიროა \$110,000.

მომდევნო ორ წელიწადში არსებული დანადგარიდან მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები შეფასებულია \$25,000, ხოლო მომსახურების ვადის დარჩენილი ოთხი წლის მანძილზე - თითოეულ წელს მოსალოდნელი ფულადი ნაკადები - \$20,000.

კომპანიისათვის შესაფერისი დისკონტის განაკვეთი შეადგენს 10%, ხოლო დისკონტის ფაქტორებია:

1წ. – 0.909; 2 წ. – 0.806; 3-6 წ. ჩათვლით ანუიტეტის განაკვეთი - 2.619.

დავალება: გამოთვალეთ დანადგარის:

- 1) საბალანსო ღირებულება;
- 2) ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება;
- 3) ჩანაცვლების ღირებულება;
- 4) ეკონომიკური ღირებულება.

პასუხი:

- 1) საბალანსო ღირებულება (\$):

$$100,000 - 40,000 = 60,000$$

- 2) ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება (\$):

$$50,000 - 5,000 = 45,000$$

- 3) ჩანაცვლების ღირებულება (\$):

$$110,000 - (110,000 \times 4/10) = 110,000 - 44,000 = 66,000$$

- 4) ეკონომიკური ღირებულება (\$):

$$1\text{წ. } 25,000 \times 0.909 = 22,725$$

$$2\text{წ. } 25,000 \times 0.806 = 20,150$$

$$3-6\text{ წწ. } 20,000 \times 2.619 = \underline{52,380}$$

$$95,255$$

ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია	ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია
მოგება მიღებულად ითვლება, თუ: - წმინდა აქტივების ღირებულება პერიოდის ბოლოს აღემატება იმავე ოდენობას პერიოდის დასაწყისში; - წმინდა აქტივების ღირებულება განისაზღვრება ყველა განაწილების და მფლობელებისგან შენატანების გამოკლების გათვალისწინებით.	მოგება მიღებულად ითვლება, თუ: - კომპანიის ფიზიკური მწარმოებლურობა ან საოპერაციო სიმძლავრე პერიოდის ბოლოს აღემატება პერიოდის დასაწყისში ანალოგიურ მაჩვენებელს; - წმინდა აქტივების ღირებულება განისაზღვრება ყველა განაწილებისა და მფლობელებისგან შენატანების გამოკლების გათვალისწინებით.
შენარჩუნება იზომება ნომინალური ფულადი ერთეულებში ან მუდმივ მსყიდველობითუნარიანობის ერთეულებში. ვიდრე შემოსავალი აღემატება დანახარჯებს, ფულადი კაპიტალი შენარჩუნებულია.	შენარჩუნება იზომება ფიზიკური მწარმოებლურობის ერთეულებში და მოგება არის ამ კაპიტალის ზრდა პერიოდის განმავლობაში. მფლობელთა ინვესტიციების მსყიდველობითი უნარიანობის შესანარჩუნებლად მოგებიდან იქმნება სპეციალური რეზერვები.

მოგების გაანგარიშება

წლის დასაწყისში ინვესტირებული \$100-ით შემენილი საქონელი გაიყიდა \$150-ად. წლის განმავლობაში მოცემულ საქონელზე ფასების ინდექსი გაიზარდა 10%-ით.	
კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნება	კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნება
ამონაგები 150, თვითღირებულება (100), მოგება 50.	ამონაგები 150, თვითღირებულება (100) , კაპიტალის შენარჩუნების რეზერვი (10) [100 × 10%], მოგება 40.
ინფლაციის შედეგად მოგება გაზრდილია და მისი განაწილება შემდგომში გამოიწვევს საბრუნავი სახსრების უკმარისობას.	მოგება შეიძლება განაწილდეს მესაკუთრეთა შორის. კაპიტალის შენარჩუნების რეზერვი უზრუნველყოფს

	კაპიტალის წლის დასაწყისისათვის არსებულ მსყიდველობით უნარს.
--	---

ამოცანა 3. კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია (გვ.142-143)

საწარმო დაფუძნდა მიმდინარე წლის 1 იანვარს და მფლობელების შენატანმა შეადგინა \$1,000, რაც 100 ერთეულის \$10-ად შესაძენად გამოიყენეს. შემენილი ერთეულები \$1,100-ად გაყიდეს. საწყისი კაპიტალი \$1,000, საბოლოო საბოლოო - \$1,100, მიღებული მოგებაა \$100.

დავალება: კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად განსაზღვრეთ საწყისი კაპიტალის კორექტირებული სიდიდე დაშვებით, რომ წლის განმავლობაში ერთეულის ფასი გაიზარდა და გახდა:

ა) \$10.75

ბ) \$11.50

პასუხი:

ა) ფასის ცვლილებას საწარმოზე უარყოფითი გავლენა აქვს, ფასი გაიზარდა 7,5%-ით.

კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად საწყისი კაპიტალი უნდა გაიზარდოს 7,5%-ით: $\$1,000 \times 7,5\% = \$1,075$. ეს თანხა საჭიროა იგივე მოცულობის (100) ერთეულის შესაძენად, ხოლო მოგება იქნება: $100 - 75 = \$25$.

ბ) ფასი გაიზარდა 15%-ით, შესაბამისად ამ სიდიდით უნდა გაიზარდოს საწყისი კაპიტალი: $\$1,000 \times 115\% = \$1,150$, ხოლო ზარალი იქნება: $1,100 - 1,150 = (50)$.

საწარმოს აქვს \$1,100 და არ აქვს გასანაწილებელი მოგება და \$1,150-ად შეუძლია მხოლოდ 95 ერთეულის შემენა, ე.ი. საწარმოს სიმძლავრე გაუარესდა.

ამოცანა 4. კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია (გვ.143)

ამ კონცეფციის დროს კაპიტალის ზრდა იზომება ფულად ერთეულებში ან მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობის ერთეულებში:

ფულადი ერთეულები:

საწარმო დაფუძნდა მიმდინარე წლის 1 იანვარს და მფლობელების შენატანმა შეადგინა \$1,000, რაც 100 ერთეულის \$10-ად შესაძენად გამოიყენეს. შეძენილი ერთეულები \$1,100-ად გაყიდეს. საწყისი კაპიტალი \$1,000, საბოლოო საბოლოო - \$1,100, მიღებული მოგებაა \$100.

მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობა:

დროთა განმავლობაში საწყისი და საბოლოო ნაშთების შედარება ინფლაციის გამო რთული ხდება, ამიტომ მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობის მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში ხდება ნაშთების კორექტირება ინფლაციის ინდექსით. მაგალითად, საცალო ფასების ინდექსი გაიზარდა 5%-ით.

დავალება: კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად განსაზღვრეთ საწყისი კაპიტალის კორექტირებული სიდიდე მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობით.

პასუხი:

მუდმივი მსყიდველობითი უნარიანობის მეთოდით კაპიტალის ნაშთები კორექტირდება ინფლაციის ინდექსით, მაგალითად საცალო ფასების ინდექსით:

- საწყისი კაპიტალი უნდა გაიზარდოს 5%-ით და გახდება : $\$1,000 \times 5\% = \$1,050$;
- მოგება: $1,100 - 1,050 = \$50$.

თემა 3. ფასს 1. ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების პირველად გამოყენება

ქეისი 1 - დასაშვები საწყისი ღირებულება - Deemed Cost (IAS 16)

კომპანია პირველად ამზადებს ფასს სტანდარტებით ფინანსურ ანგარიშგებას:

- ფასს-ზე გადასვლის თარიღი: 2025 1 იანვარი;
- შენობა შეძენილია 2012 წელს 600,000 ლარად;
- ადგილობრივი კანონმდებლობით გაანგარიშებული საბალანსო ღირებულებაა 420,000 ლარი;
- სამართლიანი ღირებულება ფასს-ზე გადასვლის თარიღისთვის არის 850,000 ლარი.

კომპანიამ გადაწყვიტა გამოიყენოს ფასს 1-ის გამონაკლისი - დასაშვები საწყისი ღირებულება (Deemed Cost).

კითხვა

რა თანხით აისახება შენობა ფასს სტანდარტებით მომზადებულ საწყის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში? IFRS Opening Statement of Financial Position-ში?

პასუხი:

დასაშვები საწყისი ღირებულებაა თვითღირებულების ან ამორტიზებული ღირებულების შემცველად გამოყენებული სიდიდე მოცემული თარიღისათვის. შემდგომში დარიცხული ცვეთა ან ამორტიზაცია გულისხმობს, რომ საწარმომ თავდაპირველად აქტივი ან ვალდებულება მოცემული თარიღისათვის აღიარა და მისი ღირებულება დასაშვებ საწყის ღირებულებას უდრიდა. (დანართი ა).

ფასს1 (Appendix D) კომპანიას უფლებას აძლევს დასაშვებ საწყის ღირებულებად გამოიყენოს სამართლიანი ღირებულება.

ამიტომ: შენობას აფასებს 850,000 ლარად. არ არის აუცილებელი 2012 წლიდან ყველა ცვეთის თავიდან გამოთვლა.

Fair value → becomes new cost.

სამართლიანი ღირებულება ხდება ახალი თვითღირებულება.

ქეისი 2 - უცხოური ვალუტის დაგროვილი საკურსო სხვაობები

საწარმოს ჰყავს უცხოური შვილობილი კომპანია. ფასს სტანდარტებზე გადასვლის მომენტში დაგროვილი საკურსო სხვაობები (Translation Reserve) შეადგენს 180,000 ლარს. კომპანიამ აირჩია ფასს 1-ის გამოწვევის (დ13ა).

კითხვა

როგორ აღირიცხება დაგროვილი საკურსო სხვაობები ?

პასუხი

ფასს 1 აძლევს უფლებას: ყველა დაგროვილი საკურსო სხვაობა ჩაითვალოს **ნულად**.

Opening balance: **Translation Reserve = 0**

მომავალში დაგროვდება მხოლოდ ფასს-ზე გადასვლის შემდეგ წარმოშობილი სხვაობები.

ქეისი 3 – საწარმოთა გაერთიანება Business Combinations

მიმდინარე წელს Alpha-მ შეიძინა Beta. შეძენა აღრიცხული იყო ადგილობრივი სტანდარტებით.

ფასს-ზე გადასვლისას კომპანია ფიქრობს, რომ მას მოუწევს შეძენის ფასის გადანაწილება აქტივებზე და ვალდებულებებზე (Purchase Price Allocation).

კითხვა: აუცილებელია ყველა ძველი საწარმოთა გაერთიანების თავიდან გადათვლა?

პასუხი

არა. ფასს 1 აძლევს არჩევანს: არ გადაითვალოს წარსული ბიზნეს-გაერთიანებები. შესაბამისად: მიმდინარე წლის აღრიცხვის შეძენის მეთოდი (Acquisition Accounting) რჩება უცვლელი.

დანართი გ4ე:

უშუალოდ საწარმოთა გაერთიანების შემდეგ, მანამდე გამოყენებული საზოგადოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებით წარმოდგენილი, შეძენილი აქტივებისა და აღებული ვალდებულებების საბალანსო ღირებულება საწარმოთა ამ გაერთიანებაში ფასს სტანდარტების თანახმად იქნება მათი **დასაშვები საწყისი**

ღირებულება ამ თარიღისათვის. თუ ფასს მოითხოვს მოცემული აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებას თვითღირებულების ბაზაზე უფრო გვიანი თარიღისათვის, დასაშვები საწყისი ღირებულება უნდა გახდეს თვითღირებულებაზე დაფუძნებული ცვეთის ან ამორტიზაციის დარიცხვის საფუძველი საწარმოთა გაერთიანების თარიღიდან;

ქეისი 4 - ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები Borrowing Costs

კომპანია აშენებს ქარხანას. სესხი მიღებულია 2027 წელს. ფასს-ზე გადასვლის თარიღია 2030 წელი.

კომპანია ფიქრობს, რომ 2027 წლიდან უნდა დააკაპიტალიზოს ყველა პროცენტი.

პასუხი

არა. სესხთან დაკავშირებული დანახარჯები (Borrowing Costs-ის) შესახებ ფასს 1 იძლევა გამონაკლისს. ფასს მოთხოვნები გამოიყენება მხოლოდ განსაზღვრული თარიღიდან, ამიტომ წარსული პერიოდების სრულად გადათვლა საჭირო არ არის.

დანართი დ23.

საწარმოს, რომელიც პირველად იყენებს ფასს სტანდარტებს, უფლება აქვს გადაწყვიტოს, ბასს 23-ის მოთხოვნებს ფასს სტანდარტებზე გადასვლის თარიღიდან გამოიყენებს, თუ უფრო ადრინდელი თარიღიდან, როგორც ამას ითვალისწინებს ბასს 23-ის 28-ე პუნქტი. საწარმომ, რომელიც გამოიყენებს ამ განთავისუფლების უფლებას, იმ თარიღიდან, როდესაც პირველად გამოიყენებს ბასს 23-ს:

ა) არ უნდა მოახდინოს ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯების იმ კომპონენტის გადაანგარიშება, რომელიც კაპიტალიზებული იყო მანამდე გამოყენებული საზოგადოდ მიღებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად და ამ თარიღისთვის ასახული იყო აქტივების საბალანსო ღირებულებაში; და

ბ) ამ თარიღისთვის, ან მის შემდეგ წარმოქმნილი ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯები უნდა ასახოს ბასს 23-ის შესაბამისად, მათ შორის ის დანახარჯები, რომლებიც წარმოიქმნა ამ თარიღისთვის, ან მის შემდეგ უკვე მშენებლობის პროცესში მყოფ განსაკუთრებულ აქტივებთან დაკავშირებით.

ქეისი 5- იჯარა (ფასს 16)

კომპანიას 30 იჯარის ხელშეკრულება აქვს. ფასს-ზე პირველად გადადის.

ხელშეკრულებების თავიდან გამოვთვლას დიდ დრო დასჭირდება.

კითხვა:

შეუძლია თუ არა კომპანიას გამოიყენოს ფასს 1-ის გამარტივებული მიდგომა?

პასუხი: დანართი დ9

დიახ. ფასს 1 იძლევა რამდენიმე პრაქტიკულ გამარტივებას ფასს 16-ის პირველად გამოყენებისას, მაგალითად, გადასვლის თარიღისთვის საიჯარო ვალდებულები (Lease Liability) შეფასდება დარჩენილი საიჯარო გადახდების მიმდინარე ღირებულებით და შესაბამისი გამოყენების უფლების აქტივი (Right-of-use Asset) გამარტივებულად შეფასდება.

ამოცანა 1. ფასს-ებზე გადასვლის თარიღი

საწარმო, 2027 წლიდან ქვეყანაში მოქმედი ახალი კანონმდებლობის თანახმად, იწყებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას ფასს-ის შესაბამისად. მანამდე ის თავის ფინანსურ ანგარიშგებას ადგენდა საგადასახადო კანონმდებლობით.

დავალება: დაადგინეთ ფასს-ებზე გადასვლის თარიღი და ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების თარიღი.

ვინაიდან საწარმომ 2027 წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოამზადოს ფასს-ების შესაბამისად, 2026 წლის ინფორმაცია უნდა იყოს შესადარისი. ინფორმაციის შესადარისობისათვის უნდა მომზადდეს ე.წ. „საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება“ 2026 წლის 1 იანვრისათვის. ამდენად, ფასს-ებზე გადასვლის თარიღია 2026 წლის 1 იანვარი. ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების წელია 2027 წელი.

ამოცანა 2. ფასს-ებზე გადასვლის მეთოდი (1-ელი ამოცანის გაგრძელება)

საწარმოს მენეჯმენტმა შეისწავლა ფასს-ებზე გადასვლის საკითხები და მასთან დაკავშირებული სირთულეები, წინა პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის შეგროვების, შენახვისა და დამუშავების მდგომარეობა, შეფასდა გადასვლის დანახარჯები და „დანახარჯებსა და სარგებლიანობას“ შორის ბალანსი. დადგინდა, რომ წინა პერიოდების ინფორმაციის სათანადოდ მოძიება და დამუშავება იქნება რთული, ძვირი და არასაიმედო.

დავალება. ფასს-ებზე გადასვლის რომელი მეთოდი უნდა გამოიყენოს საწარმომ?

მოცემული სიტუაცია ცხადყოფს, რომ საწარმოსთვის არც ერთ ასპექტში არ არის გამართლებული ფასს-ებზე გადასვლა რეტროსპექტული მეთოდის გამოყენებით. საწარმომ ფასს-ებზე გადასვლა უნდა მოახდინოს **პერსპექტიული მეთოდით**, რაც რეტროსპექტულ მეთოდთან შედარებით უფრო მარტივია და მოითხოვს ნაკლებ შრომით და მატერიალურ დანახარჯებს.

ამოცანა 3. ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღი (1-ლი და მე-2 მაგალითის გაგრძელება)

საწარმო, 2027 წლიდან ქვეყანაში მოქმედი ახალი კანონმდებლობის თანახმად, იწყებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას ფასს-ის შესაბამისად. მანამდე ის თავის ფინანსურ ანგარიშგებას ადგენდა საგადასახადო კანონმდებლობით. საწარმო იყენებს ფასს-ზე გადასვლის პერსპექტიულ მეთოდს.

დავალება: დაადგინეთ ფასს-ების შესაბამისი პირველი ფინანსური ანგარიშგების თარიღი.

ფასს-ით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს მინიმუმ ერთი საანგარიშგებო წლის შესადარის ინფორმაციას. ამდენად, 2027 წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს 2026 წლის შესადარის ინფორმაციას. **ფასს-ზე გადასვლის თარიღია 2026 წლის 1 იანვარი**, ხოლო ფასს-ებით წარდგენილი პირველი ფინანსური ანგარიშგების თარიღი იქნება 2027 წელის 31 დეკემბერი.

ამოცანა 4. საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარდგენა და აქტივებისა და ვალდებულებების ღირებულების კორექტირებები

საწარმოს ფასს-ებით პირველი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის თარიღია 2027 წლის 31 დეკემბერი. 2027 წლის ფინანსური ანგარიშგება უნდა მოიცავდეს შესადარის ინფორმაციას, ანუ 2026 წლის ინფორმაციას. ამისათვის უნდა მომზადდეს საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება - 2027 წლის 1 იანვრისათვის, რომელიც მომზადებული იქნება შემუშავებული ახალი ერთიანი სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად [ფასს 1, პ.7]. ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოიწვევს აქტივებისა და ვალდებულებების ღირებულებების კორექტირებას.

დავალება: იმსჯელეთ საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარსადგენად აქტივებისა და ვალდებულებების შესაძლო კორექტირებებზე.

შესაძლებელია საწარმოს მიერ შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიხედვით საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარდგენა მოითხოვდეს აქტივებისა და ვალდებულებების შემდეგი კორექტირებების გაკეთებას:

ფასს-ზე გადასვლასთან დაკავშირებული აქტივებისა და ვალდებულებების კორექტირებები		
კორექტირება	ბასს/ფასს	კორექტირების შინაარსი
აღიარება	ფასს 16	იჯარა - აქტივისა და ვალდებულების აღიარება
	ბასს 37	ძირითადი საშუალებების დემონტაჟისა და ადგილმდებარეობის აღდგენის ანარიცხები აღიარება
	ბასს 37	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების აღიარება
აღიარების შეწყვეტა	ბასს 38	სამიეზო სამუშაოების კაპიტალიზებული ხარჯების ანულირება (ჩამოწერა)
	ფასს 9	უიმედო მოთხოვნების ჩამოწერა

რეკლასიფიკაცია	ბასს 16 ბასს 2	მარაგის გადატანა ძირითად საშუალებებში ძირითადი საშუალებების გადატანა მარაგში
	ფასს 5	ძირითადი საშუალებების გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირება
	ბასს 32, 39 ფასს 9	კაპიტალის გადატანა ვალდებულებებში, ვალდებულებების გადატანა კაპიტალში
	ფასს 40	ძირითადი საშუალებების გადატანა საინვესტიციო ქონებაში ან პირიქით
შეფასებების ცვლილებები	ბასს 16,38	ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების ცვეთისა და ამორტიზაციის გადაანგარიშება (გამოყენების ვადის, ცვეთისა და ამორტიზაციის მეთოდების შეცვლა, სალიკვიდაციო ღირებულების განსაზღვრა)
	ბასს 16,38	ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების გაუფასურების აღიარება
	ბასს 2	მარაგის ასახვა უმცირესი თანხით საბალანსო ღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ფასს შორის
	ფასს 9	მოთხოვნების გაუფასურების რეზერვის შექმნა და მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის აღიარება
	ფასს 9	ფინანსური აქტივების ასახვა სამართლიანი ღირებულებით
	ფასს 40	საინვესტიციო ქონების შეფასება სამართლიანი ღირებულებით

ამოცანა 5. გაუნაწილებელი მოგების კორექტირება (მე-4 მაგალითის გაგრძელება)

დავუშვათ, რომ შემდგომში უარი ითქვა ზოგიერთი აქტივებისა და ვალდებულებების კორექტირებაზე, რაც დაკავშირებული იყო გათვლების სირთულეებთან. ფასს 1-ით ნებადართულია გარკვეული გამონაკლისების დაშვება ფასს-დან (დანართი „დ“), რათა შემცირდეს შესასრულებელი სამუშაოების მოცულობა.

2027 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშების წარსადგენად გაკეთდა შემდეგი კორექტირებები (ფე):

	ანგარიშის დასახელება	დებიტი	კრედიტი	ფე
1	გაუნაწილებელი მოგება	5310		7,000
	უიმედო და საექვო მოთხოვნების რეზერვი		1415	7,000
	უიმედო და საექვო მოთხოვნების რეზერვის აღიარება			
2	გაუნაწილებელი მოგება	5310		4,500
	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხები		4320	4,500
	საგარანტიო მომსახურების ანარიცხების აღიარება			
3	ნედლეული და მასალები (სათადარიგო ნაწილები)	1620		1,000
	მანქანა-დანადგარები		2150	1,000
	მცირეფასიანი სათადარიგო ნაწილების რეკლასიფიცირება მარაგებში			
	მანქანა-დანადგარების ცვეთა	2250		200
	გაუნაწილებელი მოგება		5130	200
	რეკლასიფიცირებული სათადარიგო ნაწილების დაგროვილი ცვეთის ანუღირება			
4	საოფისე აღჭურვილობა	2160		5,500
	სხვა მარაგი (საოფისე აღჭურვილობა)		1690	5,500
	საოფისე აღჭურვილობის რეკლასიფიცირება მარაგიდან ძირითად საშუალებებში			
	გაუნაწილებელი მოგება	5310		1,000
	საოფისე აღჭურვილობის ცვეთა		2260	1,000
	საოფისე აღჭურვილობის ცვეთის აღიარება			
5	გაუნაწილებელი მოგება	5310		8,300
	ნედლეული და მასალები		1620	1,300
	სატრანსპორტო საშუალებები		2180	4,300
	მოთხოვნები მიწოდებიდან და მომსახურებიდან		1410	2,700
	აქტივების გაუფასურების აღიარება			
6	შენობები	2130	4,000	
	გაუნაწილებელი მოგება	5310		4,000
	საინვესტიციო ქონების სამართლიანი ღირებულების ზრდა			
7	გაუნაწილებელი მოგება	5310		2,200
	გრძელვადიანი სესხი		4140	2,200
	სესხის ამორტიზაცია ეფექტური საპროცენტო განაკვეთით			

დავალება: გაანალიზეთ ყველა კორექტირება და განსაზღვრეთ კორექტირების გავლენა გაუნაწილებელ მოგებაზე.

ყველა სათანადო კორექტირების შედეგად 2027 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით გაუნაწილებელი მოგება შემცირდა 18,800 ფე (დებეტის ბრუნვის ჯამია 23,000 ფე, კრედიტის - 4,200 ფე).

ამოცანა 6. კორექტირებული გაუნაწილებელი მოგების ასახვა საწყის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში (მე-5 ამოცანის გაგრძელება)

საწარმოს გაუნაწილებელი მოგება 2027 წლის 1 იანვრისათვის კორექტირებამდე შეადგენდა 500,000 ფე. მოგების გადასახადის განაკვეთი 15%.

დავალება: განსაზღვრეთ და ასახეთ გატარებით გაუნაწილებელი მოგების კორექტირება მოგების გადასახადზე.

საწარმოს 2,820 ფე-ით ($18,800 \times 15\%$) ნაკლები უნდა ჰქონდეს გადახდილი მოგების გადასახადი. 2027 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით მოგების გადასახადი შემდეგნაირად დაკორექტირდება:

ანგარიშის დასახელება	თანხა	დებეტი	კრედიტი
წინასწარ გადახდილი გადასახადები (მოგების)	1730		2,820
გაუნაწილებელი მოგება		5310	2,820
2027 წლის 1 იანვრისათვის ზედმეტად გადახდილი მოგების გადასახადის აღიარება			

საბოლოოდ, გაუნაწილებელი მოგება მცირდება 15,980 ფე $[18,800 - (18,800 \times 0,15)]$.

2027 წლის 1 იანვრის მონაცემებით კომპანიის გაუნაწილებელი მოგება შეადგენს 500,000 ფე.

გაუნაწილებელი მოგება 2027 წლის 1 იანვრისათვის (ფე)
--

კორექტირებამდე	500,000
კორექტირებება	(15,980)
კორექტირების შემდეგ	484,020

ამდენად, საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახული გაუნაწილებელი მოგება იქნება კორექტირებული ცვლილებების აგრეგირებული შედეგით (-15,980 ფე).

დასკვნა: 2027 წელი არის ფასს-ებზე გადასვლის წელი, რისთვისაც მომზადდა საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება 2027 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით. შემუშავებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად 2027 წლის განმავლობაში განხორციელდება აღრცხვა ფასს-ებით. ეს უზრუნველყოფს პირველი ფინანსური ანგარიშგებისათვის (2027 წ.) შესადარისი ინფორმაციის წარდგენას.

ამოცანა 7. გაუნაწილებელი მოგების კორექტირებული ნაშთი

მიმდინარე წელს საწარმო პირველად წარადგენს ფინანსურ ანგარიშგებას ფასს-ების შესაბამისად. საწყისი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების წარსადგენად რეტროსპექტულად გაკეთდა შემდეგი კორექტირებები: ჩამოწერა უიმედო მოთხოვნები 30 ათასი ლარით. ხოლო ცვეთა შემცირდა 5 ათასი ლარით. გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთია 450 ათასი ლარი, ხოლო მიმდინარე წლის მოგება შადგენს 300 ათას ლარს.

დავალება: განსაზღვრეთ გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი კორექტირების შემდეგ.

გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი კორექტირების შემდეგ:

გაუნაწილებელი მოგების საწყისი ნაშთი: $450 - 30 + 5 = 425$ ათასი ლარი

თემა 4. სამართლიანი ღირებულების შეფასება

სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისათვის უნდა დადგინდეს შემდეგი კომპონენტები (დანართი B პ. B2):

1. შესაფასებელი აქტივი ან ვალდებულება (აღრიცხვის ერთეულის შესაბამისად);
2. შეფასების საბაზო წინაპირობა, რომელიც შეესაბამება მოცემული აქტივის საუკეთესო და ყველაზე ეფექტურ გამოყენებას;
3. მოცემული აქტივის ან ვალდებულებისათვის ძირითადი (ან ყველაზე ხელსაყრელი) ბაზარი;
4. შეფასების მეთოდი.

რომელ ფასს დგინდება	გასვლის ფასი (Exit Price)
რომელ ბაზარზე დგინდება	ჯერ ძირითად ბაზარზე, თუ არ არსებობს - ყველაზე ხელსაყრელ ბაზარზე
რომელი მონაცემებით დგინდება	1-ელი დონე → მე-2 დონე 2 → მე-3 დონე
რომელი შეფასების მეთოდით დგინდება ფასი	საბაზრო, შემოსავალ-მეთოდით ან დანახარჯ-მეთოდით

ფასს 13, პ.24

სამართლიანი ღირებულება არის ფასი, რომელიც მიღებული ან გადახდილი იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან ან ვალდებულების გადაცემისას, ბაზრის მონაწილეებს შორის ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის დროს ძირითად (ან ყველაზე ხელსაყრელ) ბაზარზე, შეფასების თარიღისთვის, მიმდინარე საბაზრო პირობებში (ე.ი. გასვლის ფასი), იმის მიუხედავად, ეს ფასი უშუალოდ დაკვირვებადია (ემპირიულია), თუ გამოითვლება შეფასების სხვა მეთოდის გამოყენებით.

ქეისი 1 - ძირითადი ბაზარი (Principal Market) თუ ყველაზე ხელსაყრელი (მომგებიანი) ბაზარი (Most Advantageous Market)?

ფაქტები

კომპანია ფლობს სპეციალურ დანადგარს. მისი გაყიდვა შესაძლებელია ორ ბაზარზე (ლარი):

	ბაზარი A	ბაზარი B
გასაყიდი ფასი	980,000	1,000,000
ტრანსპორტირების ხარჯი	20,000	80,000
გარიგების ხარჯი	15,000	10,000

ბაზარი A-ზე კომპანია ჩვეულებრივ ოპერირებს.

კითხვა: რომელი ბაზარი უნდა გამოიყენოს ფასს 13-ის მიხედვით?

პასუხი:

ჯერ უნდა განვსაზღვროთ არსებობს თუ არა ძირითადი ბაზარი (**Principal Market**).

რადგან კომპანია ჩვეულებრივ ბაზარი A-ზე ოპერირებს, Principal Market არის A.

ფასს 13-ის მიხედვით:

სამართლიანი ღირებულება = ფასი ძირითად ბაზარზე

Fair Value = Price in Principal Market

ტრანზაქციის ხარჯები არ გამოიქვითება.

ტრანსპორტირების ხარჯი გამოიქვითება მხოლოდ მაშინ, თუ აქტივის ადგილმდებარეობა მისი მახასიათებელია.

სამართლიანი ღირებულება = $980,000 - 20,000 = 960,000$ ლარი.

მთავარი იდეა

ყველაზე მაღალი წმინდა შემოსავალი ყოველთვის არ ნიშნავს სამართლიან ღირებულებას.

ქეისი 2 – მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება (Highest and Best Use)

კომპანიას აქვს მიწა. ამჟამად მასზე საწყობია. მიწის ღირებულება:

როგორც საწყობის - 2,000,000 ლარი;

როგორც საცხოვრებელი კომპლექსის მიწა - 3,600,000 ლარი.

ყველა ნებართვის მიღება შესაძლებელია.

კითხვა: რა იქნება სამართლიანი ღირებულება ?

პასუხი:

ფასს 13-ით უნდა შეფასდეს მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება, რადგან:

✓ იურიდიულად შესაძლებელია;

✓ ტექნიკურად შესაძლებელია;

✓ ეკონომიკურად მომგებიანია.

სამართლიანი ღირებულება იქნება: **3,600,000 ლარი** და არა 2,000,000.

ეს მიდგომა გამოიყენება მხოლოდ არაფინანსური აქტივებისთვის.

პ. 28. არაფინანსური აქტივის მაქსიმალურ და ყველაზე ეფექტიან გამოყენებაში იგულისხმება აქტივის იმგვარად გამოყენება, რომელიც ფიზიკურად არის შესაძლებელი, იურიდიულად ნებადართულია და ფინანსურად განხორციელებადია.

ქეისი 3 1-ელი დონე, მე-2 დონე თუ მე-3 დონე?

კომპანია ფლობს შემდეგ აქტივებს:

A - Apple-ის აქციები NYSE-ზე;

B - 5-წლიანი ლარის ობლიგაციები. ამ ობლიგაციებით არ არის ვაჭრება, მაგრამ მსგავსი ობლიგაციები ყოველდღიურად იყიდება.

C - უნიკალური ჰიდროელექტროსადგური. არსებობს მხოლოდ კომპანიის საკუთარი ფულადი ნაკადების მოდელი.

კითხვა: რომელ დონეს მიეკუთვნება თითოეული?

პასუხი

Apple - 1-ელი დონე კოტირებული ფასები (Quoted price)

ობლიგაციები - მე-2 დონე დაკვირვებადი ამოსავალი მონაცემები (Observable inputs)

ჰესი - მე-3 დონე არადაკვირვებადი (არაემპირიული) ამოსავალი მონაცემები (Unobservable inputs).

ქეისი 4 – გასვლის ფასი (Exit Price)

კომპანიამ ერთი წლის წინ შეიძინა დანადგარი 5,000,000 ლარად. დღეს იგივე დანადგარის შეძენის ფასია 5,700,000 ლარი. მაგრამ გაყიდვა შესაძლებელია 5,150,000 ლარად.

კითხვა: რამდენია სამართლიანი ღირებულება?

პასუხი:

ფასს 13 არ იყენებს შემოსვლის ფასს (Entry Price), იყენებს გასვლის ფასს (Exit Price)

სამართლიანი ღირებულება 5,150,000 ლარი.

დანართი ა. გასვლის ფასი - ფასი, რომლის მიღება შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის გაყიდვისას, ან, რომელიც გადასახდელი იქნება ვალდებულების გადაცემისას.

ქეისი 5 – მოთხოვნის ფასი vs მიწოდების ფასი (Bid Price vs Ask Price)

აქცია: შეძენის ფასი (Bid - ყიდვა) = 98 ლარი: გაყიდვის ფასი (Ask = გაყიდვა) = 101 ლარი.

კითხვა: რომელია სამართლიანი ღირებულება?

პასუხი

3.70. თუ სამართლიანი ღირებულებით შეფასებულ აქტივს ან ვალდებულებას გააჩნია მყიდველის ფასი და გამყიდველის ფასი (მაგალითად, დილერული ბაზრის ამოსავალი მონაცემები), სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად საწარმომ უნდა გამოიყენოს მოთხოვნა-მიწოდების სპრედიდან¹ ის ფასი, რომელიც ყველაზე ზუსტად ასახავს სამართლიან ღირებულებას მოცემულ გარემოებებში, იმის მიუხედავად, სამართლიანი ღირებულების იერარქიის რომელ კატეგორიას მიეკუთვნება ეს მონაცემები (ე.ი. 1-ელ, მე-2 თუ მე-3 დონეს; იხ. 72-90-ე პუნქტები). აქტივების პოზიციებისთვის ნებადართულია მყიდველის ფასების გამოყენება, ხოლო ვალდებულებების პოზიციებისთვის – გამყიდველის ფასების, მაგრამ ამის გაკეთება სავალდებულო არ არის.

¹ სპრედი ნიშნავს სხვაობას ორ ფასს შორის; ვალუტის ყიდვისა და გაყიდვის ფასებს შორის სხვაობა.

ამიტომ Bid–Ask Spread-ის შიგნით შესაბამისი ფასის გამოყენება ნებადართულია — სტანდარტი არ ავალდებულებს კონკრეტულად Bid-ის ან Ask-ის არჩევას.

ქეისი 6 – არაფინანსური აქტივი (Non-financial Asset)

კომპანიას აქვს ძველი ქარხანა. მისი გამოყენება შესაძლებელია:

- წარმოებისთვის - \$10 მილიონი
- ლოჯისტიკური ცენტრისთვის - \$14 მილიონი
- სავაჭრო ცენტრისთვის - \$18 მილიონი

სავაჭრო ცენტრის აშენება:

- ✓ იურიდიულად დასაშვებია;
- ✓ ფინანსურად მომგებიანია;
- ✓ ტექნიკურად შესაძლებელია.

კითხვა რა იქნება სამართლიანი ღირებულება?

პასუხი 18 მილიონი ლარი, რადგან მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება (Highest and Best Use) სწორედ ეს არის.

ქეისი 7 – ვალდებულების სამართლიანი ღირებულება (Liability Fair Value)

კომპანიას აქვს გარემოს აღდგენის ვალდებულება. სხვა კომპანია მზად არის, იგივე ვალდებულება აიღოს 7,000,000 ლარის სანაცვლოდ.

კითხვა რა არის ვალდებულების სამართლიანი ღირებულება?

პასუხი

სამართლიანი ღირებულებაა 7,000,000 ლარი, რადგან სწორედ ამ ფასად მოხდება ვალდებულების გადაცემა ბაზრის მონაწილეზე.

ქეისი 8 – შეფასების ტექნიკა (Valuation Technique)

სამი აქტივი:

A NYSE-ზე ვაჭრობს.

B კომერციული შენობა. არის გაქირავებული.

C სტარტაპი. შემოსავლები მომავალში იქნება.

კითხვა: შეფასების რომელი მიდგომა (Valuation Approach) არის ყველაზე შესაფერისი?

პასუხი:

აქტივი	შეფასების მიდგომა (Approach)
NYSE აქცია	ბაზრის მიდგომა (Market Approach)
საინვესტიციო ქონება	შემოსავლის მიდგომა (დისკონტირებული ფულადი ნაკადი) ან საბაზრო მიდგომა, თუ საკმარისია ბაზრის მონაცემები
სტარტაპი	შემოსავლის მიდგომა (DCF -დისკონტირებული ფულადი ნაკადი) ან, საჭიროების შემთხვევაში, დანახარჯების მიდგომა (Cost Approach) კონკრეტული გარემოებების მიხედვით

ქეისი 9. სამართლიანი ღირებულების იერარქია (Fair Value Hierarchy)

კომპანიას აქვს სამი აქტივი:

Microsoft-ის აქციები NASDAQ-ზე – საბაზრო ფასი \$420 თითო აქციაზე.

კორპორაციული ობლიგაცია, რომლის ზუსტი კოტირება არ არსებობს, მაგრამ მსგავსი ობლიგაციების სარგებელი/შემოსავალი (yield) საჯაროდ ხელმისაწვდომია.

უნიკალური პატენტი, რომლის შეფასება ეფუძნება მხოლოდ კომპანიის მიერ მომზადებულ ფულადი ნაკადების პროგნოზს.

კითხვა:

ა) იერარქიის (დონე 1, 2 ან 3) რომელი დონით შეფასდება თითოეული აქტივი?

ბ) რომელს აქტივს ექნება ყველაზე მაღალი შეფასებითი გაურკვევლობა?

პასუხი

აქტივი	სამართლიანი ღირებულების იერარქია
Microsoft-ის აქციები	დონე 1
ობლიგაციები	დონე 2
პატენტი	დონე 3

ყველაზე მაღალი შეფასებითი გაურკვევლობა აქვს მე-3 დონეს, რადგან შეფასება ემყარება არადაკვირვებად (unobservable) მონაცემებს.

როდესაც დაკვირვებადი მონაცემები არ არის ხელმისაწვდომი, ფასს 13 პირდაპირ ითვალისწინებს მე-3 დონის შეფასებებს.

ამოცანა 1. შეფასების რამდენიმე მეთოდის გამოყენება¹

საწარმო იძენს მანქანა-დანადგარს საწარმოთა გაერთიანების მეშვეობით. მანქანა-დანადგარს დაიტოვებენ და გამოიყენებენ საწარმოს საქმიანობაში. შეძენილმა საწარმომ მანქანა-დანადგარი თავდაპირველად შეიძინა გარე მომწოდებლისგან და, საწარმოთა გაერთიანებამდე, შეძენილმა საწარმომ მანქანა-დანადგარი გარდაქმნა თემას საქმიანობაში გამოსაყენებლად, თუმცა მისი გარდაქმნა ძვირი არ დაჯდა. მყიდველი საწარმო ადგენს, რომ ეს აქტივი ბაზრის მონაწილეებს მაქსიმალურ ღირებულებას მისცემს იმ შემთხვევაში, თუ მას გამოიყენებენ სხვა აქტივებთან, ან სხვა აქტივებთან და ვალდებულებებთან ერთად (დამონტაჟებული, ან რაიმე სხვა გზით მოყვანილი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებელ მდგომარეობაში). არ არსებობს მტკიცებულებები იმისა, რომ ამ მანქანა-დანადგარის მიმდინარე გამოყენება არ არის მისი მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება. ამგვარად, მანქანა-დანადგარის მაქსიმალური და ყველაზე ეფექტიანი გამოყენება არის მისი მიმდინარე გამოყენება სხვა აქტივებთან, ან სხვა აქტივებთან და ვალდებულებებთან ერთად.

¹ ფასს 13 „სამართლიანი ღირებულების შეფასება“ მე-4 საილუსტრაციო მაგალითი (სმ 10 - სმ 14).

საწარმო ადგენს, რომ არსებობს საკმარისი მონაცემები დანახარჯების მეთოდის გამოსაყენებლად და ვინაიდან მანქანა-დანადგარის დანიშნულებისამებრ გარდაქმნა ძვირი არ დაჯდა, შესაძლებელია საბაზრო მიდგომის გამოყენებაც. **შემოსავლების მიდგომის გამოყენება შეუძლებელია**, რადგან მანქანა-დანადგარს არ გააჩნია განცალკევებით იდენტიფიცირებადი შემოსავლების ნაკადი, რომლის მეშვეობით შესაძლებელი იქნებოდა მომავალი ფულადი ნაკადების საიმედო შეფასებების განსაზღვრა. ამასთან, არ არსებობს ინფორმაცია მოკლევადიანი და საშუალოვადიანი იჯარის განაკვეთების შესახებ ანალოგიურად გამოყენებული მანქანა-დანადგარისთვის, რომლის გამოყენება შესაძლებელი იქნებოდა შემოსავლების ნაკადის პროგნოზის (ე.ი. მისი დარჩენილი სასარგებლო მომსახურების ვადის საიჯარო გადასახდელების) გამოსათვლელად.

საწარმო სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად საბაზრო და დანახარჯების მიდგომებს შემდეგნაირად გამოიყენებს:

ა) საბაზრო მიდგომის დროს გამოიყენება ანალოგიური მანქანა-დანადგარების კოტირებული ფასები, რომლებიც გაკორექტირდება მოცემულ მანქანა-დანადგარსა (გადაკეთებულ მდგომარეობაში) და ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებს შორის განსხვავებების გათვალისწინებით. შეფასება ასახავს ფასს, რომლის მიღებაც შესაძლებელია მანქანა-დანადგარის გაყიდვის შედეგად მის მიმდინარე მდგომარეობაში (გამოყენებული), ახლანდელ ადგილსამყოფელზე (დამონტაჟებული და მოყვანილი დანიშნულებისამებრ გამოსაყენებელ მდგომარეობაში). ამ მიდგომით განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულება მერყეობს 40,000 ფე-დან 48,000 ფე-მდე დიაპაზონში;

ბ) დანახარჯების მიდგომის დროს შეფასდება თანხა, რომელიც მიმდინარე მომენტში საჭირო იქნებოდა შესადარისი სარგებლიანობის მქონე შემცვლელი (გადაკეთებულ მდგომარეობაში) მანქანა-დანადგარის შესაქმნელად. შეფასებაში გაითვალისწინება მანქანა-დანადგარის მდგომარეობა და ის გარემო, რომელშიც ის ფუნქციონირებს, მათ შორის მისი ფიზიკური ცვეთა (ე.ი. ფიზიკური დაზიანება), ტექნოლოგიური გაუმჯობესება (ე.ი. ფუნქციური მოძველება), მანქანა-დანადგარის მდგომარეობასთან

დაკავშირებული გარე პირობები, როგორიცაა ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებზე ბაზრის მოთხოვნის დაცემა (ე.ი. ეკონომიკური მოძველება) და დამონტაჟების დანახარჯები. ამ მიდგომით განსაზღვრული სამართლიანი ღირებულება მერყეობს **40,000 ფე-დან 52,000 ფე-მდე დიაპაზონში**.

საწარმო ადგენს, რომ საბაზრო მიდგომით განსაზღვრული დიაპაზონის უდიდესი ბოლო მნიშვნელობა არის სამართლიანი ღირებულების ყველაზე რეპრეზენტაციული მაჩვენებელი და, მაშასადამე, საწარმომ მეტი მნიშვნელობა უნდა მიაანიჭოს საბაზრო მიდგომის შედეგებს. ამგვარი გამოთვლა ეყრდნობა შედარებით სუბიექტურ ამოსავალ მონაცემებს, რომლებიც ითვალისწინებს მოცემულ მანქანა-დანადგარსა (გადაკეთებულ მდგომარეობაში) და ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებს შორის შესადარისობის ხარისხს. კერძოდ:

ა) საბაზრო მიდგომაში გამოყენებული ამოსავალი მონაცემები (ანალოგიური მანქანა-დანადგარების კოტირებული ფასები) საჭიროებს ცოტა და ნაკლებად სუბიექტურ კორექტირებას, ვიდრე დანახარჯების მიდგომაში გამოყენებული ამოსავალი მონაცემები;

ბ) საბაზრო მიდგომით განსაზღვრული დიაპაზონი ნაწილობრივ ემთხვევა, თუმცა უფრო ვიწროა, ვიდრე დანახარჯების მიდგომის მეშვეობით განსაზღვრული დიაპაზონი;

გ) ამ შემთხვევაში სამართლიანი ღირებულების დიაპაზონის ფარგლებში არ არსებობს აუხსნელი განსხვავებები (მოცემულ მანქანა-დანადგარსა და ანალოგიურ მანქანა-დანადგარებს შორის).

შესაბამისად, საწარმო დაადგენს, რომ მანქანა-დანადგარის სამართლიანი ღირებულება არის **48,000 ფე**.

ამოცანა 2. სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა - საოპერაციო და ტრანსპორტირების დანახარჯები

სამართლიანი ღირებულება უნდა განისაზღვროს ძირითად ბაზარზე - ბაზარი, სადაც ყველაზე დიდი მოცულობისა და დონის საქმიანობა ხორციელდება მოცემულ აქტივთან ან ვალდებულებასთან დაკავშირებით. (დანართი ა).

შესაძლებელია ყველა ბაზარზე მეტნაკლებად ერთნაირი მოცულობის სავჭრობაა და ვერ გამოიყოფა/განისაზღვრება ძირითადი ბაზარი. როდესაც ვერ დგინდება ძირითადი ბაზარი, სამართლიანი ღირებულება უნდა განისაზღვროს ყველაზე ხელსაყრელი ბაზარის მიხედვით. ყველაზე ხელსაყრელი ბაზარი არის ბაზარი, რომელიც საშუალებას იძლევა, მაქსიმალურად გაიზარდოს ის თანხა, რომლის მიღებაც შესაძლებელი იქნებოდა აქტივის გაყიდვის შედეგად, ან მაქსიმალურად შემცირდეს თანხა, რომელიც გადასახდელი იქნებოდა ვალდებულების გადაცემისას, საოპერაციო დანახარჯებისა და ტრანსპორტირების დანახარჯების გათვალისწინების შემდეგ. (დანართი ა).

საოპერაციო დანახარჯები - მოცემული აქტივის ან ვალდებულების ძირითად (ან ყველაზე ხელსაყრელ) ბაზარზე აქტივის გაყიდვის, ან ვალდებულების გადაცემისთვის საჭირო დანახარჯები, რომელიც უშუალოდ დაკავშირებულია აქტივის გასვლის, ან ვალდებულების გადაცემის პროცესთან და აკმაყოფილებს შემდეგ კრიტერიუმებს:

- ა) წარმოიშობა უშუალოდ მოცემული ოპერაციიდან და მის განუყოფელ ნაწილს წარმოადგენს;
- ბ) საწარმოს არ მოუწევდა ამ დანახარჯების გაწევა, თუ არ გადაწყვეტდა მოცემული აქტივის გაყიდვას, ან მოცემული ვალდებულების გადაცემას. (დანართი ა).

ტრანსპორტირების დანახარჯები - დანახარჯები, რომლის გაწევაც აუცილებელი იქნება აქტივის ტრანსპორტირებისთვის მისი მოცემული ადგილსამყოფელიდან ძირითად (ან ყველაზე ხელსაყრელ) ბაზრამდე. (დანართი ა).

სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა

	ხელსაყრელი ბაზარი	ძირითადი ბაზარი
საოპერაციო (ტრანზაქციის) დანახარჯები	გამოიქვითება	✗

		არ გამოიქვითება
ტრანსპორტირების დანახარჯები (თუ აქტივის ადგილმდებარეობა მისი მახასიათებელია)	გამოიქვითება	გამოიქვითება

რატომ?

ყველაზე ხელსაყრელი ბაზრის არჩევისას შედარება ხდება იმისა თუ, რომელ ბაზარზე მიიღებდა ბაზრის მონაწილე ყველაზე მეტ წმინდა თანხას. ამიტომ აქ ითვალისწინებენ:

- ტრანზაქციის (საოპერაციო) დანახარჯებს;
- საოპერაციო (ტრანსპორტირების) დანახარჯებს (როცა აქტუალურია).

ძირითადი ბაზრის არსებობის შემთხვევაში:

- საოპერაციო (ტრანზაქციის) დანახარჯები არ შედის სამართლიან ღირებულებაში;
- მაგრამ ტრანსპორტირების დანახარჯები მაინც შეიძლება გამოიქვითოს, თუ აქტივის ადგილმდებარეობა მისი მახასიათებელია (მაგალითად, ნავთობი, ხე-ტყე, მადანი და სხვა).

შემდეგი მონაცემების მიხედვით განვსაზღვროთ აქტივის სამართლიანი ღირებულება პირობით, რომ:

ა) ძირითადი ბაზარია A ბაზარი;

ბ) ძირითადი ბაზარი ვერ დგინდება.

	ბაზარი	ლარი	
		A	B
1	ფასი	5,600	5,500
2	სატრანსპორტო დანახარჯები	550	500
3	საოპერაციო დანახარჯები (იურიდიული, წინასწარი შეფასებების და სხვა)	300	200

პასუხი:

ა) სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა ძირითადი ბაზრის საფუძველზე;

A ძირითადი ბაზარია : სამართლიანი ღირებულება: $5,600 - 550 = 5,050$ ლარი.

ბ) სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა ხელსაყრელი ბაზრის მონაცემების საფუძველზე

	ბაზარი	ლარი	
		A	B
1	აქტივის ფასი	5,600	5,500
2	მიწოდების ხარჯები	550	500
3	გარიგების ხარჯები (იურიდიული, წინასწარი შეფასებების და სხვა)	300	200
4	სამართლიანი ღირებულება (1-2)	5,050	5,000
5	მოგება (1-2-3)	4,750	4,800

მოცემულ შემთხვევაში სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ხელსაყრელი ბაზრის მიხედვით. ხელსაყრელი ბაზარია B, სადაც მოგება მაქსიმალურია და შეადგენს 4,800 ლარს. ამდენად, აქტივის სამართლიანი ღირებულება იქნება 5,000 ფე (5,500-500). ასეთია ფასს 13-ის მოთხოვნა.

ამოცანა 3. ძირითადი და ხელსაყრელი ბაზარი

საწარმო აქვს აქტივები, რომელოც იყიდება ორ განსხვავებულ ბაზარზე მსგავსი მოცულობისა და აქტივობის დონის, მაგრამ განსხვავებული ფასებით. საწარმო ორივე ბაზარზე ახორციელებს ოპერაციებს და შეფასების თარიღისათვის აქვს წვდომა ორივე ბაზრის აქტივების ფასებზე (ფე):

მაჩვენებლები	ბაზარი T	ბაზარი N
ფასი	95	90
სატრანსპორტო დანახარჯები	(20)	(20)
	75	70

საოპერაციო დანახარჯები	(15)	(5)
მოგება	60	65

დავალება: განვსაზღვროთ სამართლიანი ღირებულება პირობით, რომ:

ა) ბაზარი T არის ძირითადი;

ბ) აქტივზე არ არსებობს ძირითადი ბაზარი.

პასუხი:

სამართლიანი ღირებულება = გასაყიდი ფასი - სატრანსპორტო ხარჯები.

ა) ბაზარი T არის ძირითადი ბაზარი:

სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება აქტივზე ხელმისაწვდომი ფასებით, შემცირებული სატრანსპორტო ხარჯებით, საოპერაციო დანახარჯები არ გაითვალისწინება. ამდენად, აქტივის სამართლიანი ღირებულება არის 75 ფე.

ბ) ძირითადი ბაზრის არარსებობა:

ვინაიდან აქტივზე არ არსებობს ძირითადი ბაზარი, სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ყველაზე ხელსაყრელი ბაზრის მონაცემებით, სადაც ხდება მოგების მაქსიმიზაცია სატრანსპორტო და საოპერაციო დანახარჯების გათვალისწინებით. მოცემულ შემთხვევაში საწარმოს შემოსულობების წმინდა მაქსიმიზაციაა N ბაზარზე - 65 ფე. საოპერაციო დანახარჯები გაითვალისწინება იმის დასადგენად, რომელი ბაზარია ყველაზე ხელსაყრელი, მაგრამ არ გაითვალისწინება აქტივის სამართლიანი ღირებულების შეფასებისას. ამდენად, მოცემული აქტივის სამართლიანი ღირებულებაა 70 ფე.

ამოცანა 4. სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრა ძირითად და ხელსაყრელ ბაზარზე

✓ მოცემულია შემდეგი ინფორმაცია აქტივის შესახებ (ლარი):

ბაზარი T : ფასი 22300 ; მიწოდების ხარჯები 1500; ოპერაციული ხარჯები 800.

ბაზარი N : ფასი 22400 ; მიწოდების ხარჯები 1500; ოპერაციული ხარჯები 800.

ბაზარი M : ფასი 22700 ; მიწოდების ხარჯები 1900; ოპერაციული ხარჯები 600.

დავალება: განსაზღვრეთ აქტივის სამართლიანი ღირებულება, თუ არ არსებობს ძირითადი ბაზარი.

ვინაიდან არ არსებობს ძირითადი ბაზარი, სამართლიანი ღირებულება დგინდება ხელსაყრელი ბაზრის მიხედვით. ამ შემთხვევაში მაქსიმალური მოგება მიიღება M ბაზარზე. სამართლიანი ღირებულების დადგენის დროს ოპერაციული ხარჯები არ გაითვალისწინება და შესაბამისად სამართლიანი ღირებულება იქნება:

$$22,700 - 1,900 = 20,800 \text{ ლარი.}$$

(ლარი)

	ბაზარი T	ბაზარი N	ბაზარი M
აქტივის ფასი	22,300	22,400	22,700
მიწოდების ხარჯები	1,500	1,500	1,900
ოპერაციული ხარჯები	800	800	600
წმინდა მოგება	20,000	20,100	20,200

✓ მოცემულია შემდეგი ინფორმაცია აქტივის შესახებ (ლარი)

ბაზარი T : ფასი 22300 ; მიწოდების ხარჯები 1500; ოპერაციული ხარჯები 700.

ბაზარი N : ფასი 22700 ; მიწოდების ხარჯები 1000; ოპერაციული ხარჯები 500.

ბაზარი M : ფასი 22400 ; მიწოდების ხარჯები 1100; ოპერაციული ხარჯები 600.

განსაზღვრეთ აქტივის სამართლიანი ღირებულება, თუ ბაზარი N არის ძირითადი ბაზარი.

ვინაიდან N ძირითადი ბაზარია, სამართლიანი ღირებულება დგინდება ამ ბაზრის მიხედვით. სამართლიანი ღირებულების დადგენის დროს ოპერაციული ხარჯები არ გაითვალისწინება და შესაბამისად სამართლიანი ღირებულება იქნება:

$$22,700 - 1,000 = 21,700 \text{ ლარი}$$

✓ მოცემულია შემდეგი ინფორმაცია აქტივის შესახებ (ლარი):

ბაზარი T : ფასი 22300 ; მიწოდების ხარჯები 1000; ოპერაციული ხარჯები 700.

ბაზარი N : ფასი 22400 ; მიწოდების ხარჯები 1000; ოპერაციული ხარჯები 500.

ბაზარი M : ფასი 22500 ; მიწოდების ხარჯები 1100; ოპერაციული ხარჯები 600.

განსაზღვრეთ აქტივის სამართლიანი ღირებულება, თუ ბაზარი M არის ძირითადი ბაზარი.

ვინაიდან M ძირითადი ბაზარია, სამართლიანი ღირებულება დგინდება ამ ბაზრის მიხედვით. სამართლიანი ღირებულების დადგენის დროს ოპერაციული ხარჯები არ გაითვალისწინება და შესაბამისად სამართლიანი ღირებულება იქნება:

$$22,500 - 1,100 = 21,400 \text{ ლარი.}$$

ამოცანა 5. ძირითადი და ხელსაყრელი ბაზარი

კომპანია A ფლობს სპეციალურ სამრეწველო მოწყობილობას. მოცემული დროისათვის მოწყობილობის გაყიდვისთვის კომპანიას აქვს წვდომა ორ ბაზარზე:

(ფე)

	ბაზარი X	ბაზარი Y
გაყიდვის ფასი	1,000,000	1,080,000
ტრანსპორტირების ხარჯი	20,000	30,000
გაყიდვის დანახარჯები	10,000	15,000
კომპანია ჩვეულებრივ ყიდის	აქ	არა

კომპანია X ბაზარზე ჩვეულებრივ ახორციელებს ასეთ გარიგებებს. ეს არის აქტივისთვის ძირითადი ბაზარი.

კითხვები:

1. რომელი ბაზარი უნდა გამოიყენოს კომპანიამ ფასს 13-ის მიხედვით?

A. X, რადგან იქ უფრო მაღალი წმინდა შემოსავალი აქვს

B. Y, რადგან იქ გასაყიდი ფასი უფრო მაღალია

C. X, რადგან ის ძირითადი ბაზარია

D. Y, რადგან სამართლიანი ღირებულება ყოველთვის უნდა იყოს მაქსიმალური შესაძლო ფასი.

2. რამდენია სამართლიანი ღირებულება?

3. უნდა გამოაკლდეს თუ არა სამართლიან ღირებულებას გაყიდვის დანახარჯები?

პასუხი

1. C — X ბაზარი.

თუ არსებობს ძირითადი ბაზარი, სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება ძირითადი ბაზრის ფასის საფუძველზე, თუნდაც სხვა ბაზარზე პოტენციურად უფრო ხელსაყრელი ფასი არსებობდეს. მხოლოდ ძირითადი ბაზრის არარსებობის შემთხვევაში გამოიყენება ყველაზე მომგებიანი ბაზარი (most advantageous market).

2. სამართლიანი ღირებულება = 1,000,000 ფე

3. გაყიდვის დანახარჯები არ აკლდება, ანუ: $FV = 1,000,000$ ფე და არა:

$1,000,000 - 10,000 = 990,000$ ფე

რატომ? იმიტომ, რომ ფასს 13-ით სამართლიანი ღირებულება არის გასვლის ფასი (exit price), ხოლო გაყიდვის დანახარჯები არ წარმოადგენს აქტივის მახასიათებელს; ისინი დაკავშირებულია გარიგებასთან.

მაგრამ ტრანსპორტირების ხარჯი სხვა ამბავია - გარკვეულ შემთხვევებში ტრანსპორტის დანახარჯები შეიძლება გათვალისწინებული იყოს, თუ ადგილმდებარეობა აქტივის მახასიათებელია.

ამოცანა 6. აქტივის ლოკაცია მისი მახასიათებელია

კომპანია ფლობს სპეციალურ მოწყობილობას, რომელიც ამჟამად მდებარეობს H ქალაქში.

31 დეკემბრისათვის მოწყობილობის ბაზარზე არსებული ფასი, H ბაზრის მიხედვით:

1,000,000 ლარია; მყიდველის მიერ მოწყობილობის გამოყენების ადგილამდე ტრანსპორტირება შეფასდა 40,000 ლარად; გაყიდვის საკომისიო: 10,000 ლარად.

ვივარაუდოთ, რომ მოწყობილობის ადგილმდებარეობა მისი მახასიათებელია - ანუ ამ აქტივის სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისას მისი არსებული ლოკაცია მნიშვნელოვანია.

კითხვა: რამდენია აქტივის სამართლიანი ღირებულება ფასს 13-ით?

პასუხი:

აქტივის სამართლიანი ღირებულება = საბაზრო ფასი - სატრანსპორტო დანახარჯები:

$1,000,000 - 40,000 = 960,000$ ლარი.

გაყიდვის დანახარჯები 15,000 ლარი არ აკლდება.

რატომ აკლდება სატრანსპორტო დანახარჯები?

ფასს 13 სატრანსპორტო დანახარჯებს განასხვავებს გაყიდვის (საოპერაციო) დანახარჯებისგან.

ტრანსპორტირების ღირებულება შეიძლება ასახავდეს აქტივის კოკაციის მახასიათებელს.

ამიტომ, თუ ლოკაცია აქტივის მახასიათებელია, იმ ბაზრამდე მისატანად საჭირო ტრანსპორტირების ხარჯი აკლდება საბაზრო ფასს, რათა მივიღოთ სამართლიანი ღირებულება იმ ადგილას, სადაც აქტივი მდებარეობს.

ხოლო, გაყიდვის დანახარჯები არ აკლდება სამართლიან ღირებულებას, რადგან ეს გარიგების ხარჯია და არა აქტივის მახასიათებელი.

ამოცანა 7. აქტივის საუკეთესოდ გამოყენება

✓ **უმაღლესი და საუკეთესო გამოყენება**

სამშენებლო კომპანიას აქვს მიწის ნაკვეთი, რომელზეც აპირებს ქარხნის და სასაწყობო შენობების აშენებას. ახლომდებარე მიწის ნაკვეთებზე კონკურენტებმა დაიწყეს საცხოვრებელი სახლების აშენება. კომპანიის მენეჯმენტი განიხილავს პოტენციურად მიწის ნაკვეთზე საცხოვრებელი სახლების აშენების შესაძლებლობას.

ამ რეგიონში მიწის ღირებულება დანიშნულების მიხედვით არის:

სამრეწველო - 100,000 ლარი;

ბინადმშენებლობის - 150,000 ლარი;

მიწის საცხოვრებელ კატეგორიაში გადაყვანის ნებართვა - 20,000 ლარი.

ბინადმშენებლობის დანიშნულების მიწის წმინდა ღირებულება არის:

$150,000 - 20,000 = 130,000$ ლარი.

მიწის სამართლიანი ღირებულება ბინადმშენებლობისათვის არის 130,000 ლარი.

✓ უმაღლესი და საუკეთესო გამოყენება

კომპანია ფლობს მიწას, რომლის საბალანსო ღირებულება 3,000,000 ლარია. არსებული გამოყენება — ავტოსადგომი. მაგრამ ბაზრის მონაწილეთა პერსპექტივიდან მიწა შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სასტუმროს ასაშენებლად. დადგენილია, რომ: ფიზიკურად შესაძლებელია; იურიდიულად დასაშვებია; ფინანსურად მიზანშეწონილია. შესაბამისი სამართლიანი ღირებულება: ავტოსადგომად გამოყენება - 4,000,000 ლარი; სასტუმროდ გამოყენება - 6,500,000 ლარი.

კომპანიის მენეჯმენტმა განაცხადა, რომ არ აპირებს სასტუმროს აშენებას.

მიწის სამართლიანი ღირებულება 6,500,000 ლარია. სამართლიანი ღირებულება ეფუძნება ბაზრის მონაწილეებს და არა მენეჯმენტის განზრახვას. არის უმაღლესი და საუკეთესო გამოყენება.

ამოცანა 8. შეფასების მეთოდის შერჩევა დანადგარის შეფასებისათვის

კომპანია ყოველწლიურად ატარებს ძირითადი საშუალებების ტესტირებას გაუფასურებაზე. დანადგარი, რომლის ტესტირებაც ტარდება, შეძენის შემდგომ საწარმოო მიზნებისათვის იყო გადაწყობილი. გადაწყობამ არ გამოიწვია ტექნიკური მახასიათებლების არსებითი ცვლილება, რის გამო მარტივია მისი დაბრუნება თავდაპირველ მდგომარეობაში.

ანალიზი

შეფასების მეთოდის შერჩევისას, კომპანია აკეთებს დასკვნას, რომ აქვს საკმარისი მონაცემები დანადგარის **დანახარჯ-მეთოდით** შესაფასებლად. ამავდროულად, კომპანიამ გადაწყვიტა გამოიყენოს **საბაზრო მეთოდი**, ვინაიდან მარტივადაა შესაძლებელი დანადგარს დაუბრუნდეს თავდაპირველი მდგომარეობა. აღსანიშნავია, რომ კომპანიას არ შეუძლია გამოიყენოს **შემოსავალ-მეთოდი**, ვინაიდან დანადგარს დამოუკიდებლად არ შეუძლია ფულადი ნაკადების გენერირება.

დანახარჯ-მეთოდი განსაზღვრავს ანალოგიური დანადგარის ჩანაცვლების ღირებულებას მოცემულ დარგში მისი ფიზიკური, მორალური და ეკონომიკური ცვეთის გათვალისწინებით. დანახარჯ-მეთოდით დანადგარის სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 520 ათასი ფე.

საბაზრო მეთოდი განსაზღვრავს დანადგარის ღირებულებას ანალოგიურ აქტივზე

საბაზრო ფასების გამოყენებით, კორექტირებული აქტივის აწყობის სხვაობით.

სამართლიანი ღირებულება ასახავს ფასს, რომლის მიღება შეუძლია საწარმოს

დანადგარის არსებული მიმდინარე მდგომარეობისა და ადგილმდებარეობისათვის

(აწყობილი და გამოყენებისათვის მზადყოფნაში), ტრანსპორტირებისა და აწყობის

დანახარჯების გათვალისწინებით. საბაზრო მიდგომით დანადგარის სამართლიანი

ღირებულება შეფასდა 480 ათასი ფე.

დასკვნა

შეფასების ორივე მეთოდის შედარებით, კომპანიამ გადაწყვიტა, რომ მიღებული საბაზრო მიდგომებით სამართლიანი ღირებულება უფრო მართებულია, ვინაიდან ამ მეთოდის ძირითადი დაშვებები ეფუძნება საბაზრო მონაცემებს (მაგალითად, ანალოგიური დანადგარის ფასს), მოითხოვდა უფრო ნაკლებ სუბიექტურ შეფასებებს, ასევე მოიცავდა შესაძარისი დანადგარების ღრმა ანალიზს. კომპანიამ განსაზღვრა, რომ შესაფასებელი მოწყობილობის სამართლიანი ღირებულებაა 480 ათასი ფე.

ამოცანა 9. შეფასება ორი მეთოდით

გასაყიდია უნიკალური მოდიფიცირებული სატვირთო ავტომანქანა, რომლის ბაზარი არ არსებობს. მის შესაფასებლად გამოიყენეს შემოსავლების მიდგომა და დანახარჯების მიდგომა.

შეფასება შემოსავლების მიდგომით:

- გათვალისწინებულია ყველა შესაძლო შემოსავალი ავტომანქანის გამოყენებით;
- გათვალისწინებულია ყველა ხარჯი, რომელიც გასაწევია ავტომანქანის სამუშაო მდგომარეობის შესანარჩუნებლად;
- დისკონტირებულია ფულადი ნაკადები.

წმინდა დისკონტირებული თანხა შეადგენს 100 ათას ფე-ად.

შეფასება დანახარჯების მიდგომით:

- გათვალისწინებულია აქვტომანქანის მიმდინარე მდგომარეობა;
 - გათვალისწინებულია აქვტომანქანის ფიზიკური ცვეთა;
 - გათვალისწინებულია აქვტომანქანის ტექნიკური მომსახურების ღირებულება;
- ავტომანქანა შეფასდა 88 ათას ფე-ად.

რამდენია ავტომანქანის სამართლიანი ღირებულება?

პასუხი:

მიჩნეულია, რომ დანახარჯების მიდგომა უფრო დასაბუთებულია, ვინაიდან ნაკლებად მოითხოვს განსჯას და ამოსავალი მონაცემები ნაკლებად სუბიექტურია, ვიდრე შემოსავლების მიდგომის დროს.

დანახარჯების მიდგომის დროს გამოიყენება იდენტური ავტომანქანების მომწოდებლების ან მწარმოებლების რეალიზაციის მიმდინარე ფასები, ამტომ ეს ამოსავალი მონაცემები ნაკლებად სუბიექტურია.

შემოსავლების მიდგომის დროს ფულადი ნაკადების შემოძინება განისაზღვრება პროგნოზებით (შიდა შეფასებით), რაც როგორც წესი, არის განუსაზღვრელი და სუბიექტური.

ამდენად, შეიძლება დადგინდეს, რომ აქტივის სამართლიანი ღირებულება 88 ათასი ფე. თუმცა, შეიძლება სამართლიანი ღირებულება განისაზღვროს როგორც ორი მეთოდით განსაზღვრული სიდიდის საშუალო და არის: $(100 + 88)/2 = 94$ ათასი ფე.

ამოცანა 10. არამატერიალური აქტივების შეფასების მიდგომების შერჩევა

კომპანია ატარებს არამატერიალური აქტივების ჯგუფის ყოველწლიურ ტესტირებას გაუფასურებაზე. ჯგუფში ჩართულია პროგრამული უზრუნველყოფა, რომელიც სპეციალურად კომპანიისთვისაა შექმნილი გარე მომწოდებლის მიერ.

ანალიზი

შეფასების მეთოდის შერჩევისას, კომპანიამ დაასკვნა, რომ ფლობს საკმარის მონაცემებს პროგრამული უზრუნველყოფის შესაფასებლად შემოსავ-მეთოდით და დანახარჯ-მეთოდით.

საბაზრო მიდგომა ვერ იქნება გამოყენებული, ვინაიდან პროგრამა შემუშავებულია კომპანიისათვის და ბაზარზე არ არსებობს შესადარისი ანალოგები. შემოსავალ-მეთოდი განსაზღვრავს შესაფასებელი ობიექტის ღირებულებას მომავალი ფულადი ნაკადების დისკონტირების მეთოდით. გაანგარიშებაში გამოყენებული ფულადი ნაკადები არის მომავალი შემოსავლები, რომლის მიღებას მოელის კომპანია ამ პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენებით. პროგრამული უზრუნველყოფის სამართლიანი ღირებულება შემოსავალ-მეთოდით შეფასდა 150 ათასი ფე. **დანახარჯ-მეთოდი** განსაზღვრავს ანალოგიური პროგრამული უზრუნველყოფის ჩანაცვლებას (აღდგენის) ღირებულებას მოცემულ დარგში, ფიზიკური, მორალური და ეკონომიკური ცვეთის გათვალისწინებით. **პროგრამული უზრუნველყოფის სამართლიანი ღირებულება დანახარჯ-მეთოდით შეფასდა 100 ათასი ფე.**

დასკვნა

იმის მიუხედავად, რომ სამართლიანი ღირებულების განსაზღვრისათვის იქნა შერჩეული შემოსავალ-მეთოდი და დანახარჯ-მეთოდი, კომპანიამ დაასკვნა, რომ დანახარჯ-მეთოდი არ შეესაბამება ფასს 13-ის მოთხოვნებს, რომლის თანახმად, გათვლებში გამოყენებული

შეფასებები და დაშვებები უნდა იყოს ხელმისაწვდომი ბაზრის ნებისმიერი მონაწილესათვის აქტივის ან ვალდებულების ფასების განსაზღვრის დროს. ვინაიდან პროგრამული უზრუნველყოფა იყო შემუშავებული სპეციალურად კომპანიისათვის და მოიცავს უნიკალურ ფუნქციებს და თვისებებს, ბაზრის მონაწილე ვერ შეძლებს დამოუკიდებლად ანალოგიური აქტივის ჩანაცვლების ღირებულების განსაზღვრას. ამიტომ, კომპანიამ გადაწყვიტა, რომ პროგრამული უზრუნველყოფის სამართლიანი ღირებულება უნდა დადგინდეს შემოსავალ-მეთოდით. შედეგად, ის შეადგენს 150 ათას ფე.

ამოცანა 11. შეფასება ფულადი ნაკადების მოდელით (DCF - Discounted Cash Flow)

კომპანიას აქვს უნიკალური, არასტანდარტული აქტივი. მისთვის:

- აქტიური ბაზარი არ არსებობს;
- იდენტური აქტივის ფასი არ არსებობს;
- შეფასება ხდება დისკონტირებული ფულადი ნაკადების მოდელით (DCF - Discounted Cash Flow). მომავალი ფულადი ნაკადების მნიშვნელოვანი ნაწილი ეფუძნება კომპანიის შეფასებებს;
- დისკონტირების განაკვეთი ასევე მნიშვნელოვან არადაკვირვებად ვარაუდებს (დაშვებებს) წარმოადგენს.

კითხვა: სამართლიანი ღირებულების შეფასება იერარქიის რომელ დონეს მიეკუთვნება?

შეფასება მიეკუთვნება მე-3 დონეს. მე-3 დონეს იმიტომ, რომ შეფასებაში გამოყენებულია მნიშვნელოვანი არადაკვირვებადი შემავალი მონაცემები. აღსანიშნავია, რომ მე-3 დონე არ ნიშნავს „ცუდ შეფასებას“ ან „არაზუსტ შეფასებას“. ის ნიშნავს, რომ სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად გამოყენებულია მნიშვნელოვანი არაემპირიული ამოსავალი მონაცემები (მე-3 დონე) (13/91(ბ))

თემა 5. ფასს 5 გასაყიდად გამიზნული გრძელვადიანი აქტივები და შეწყვეტილი ოპერაციები

როდესაც აქტივი კლასიფიცირდა გასაყიდად:

1. შემოწმდება, აკმაყოფილებს თუ არა ფასს 5-ის კლასიფიკაციის კრიტერიუმებს;
2. შეფასდება საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიან ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით;
3. საჭიროების შემთხვევაში აღიარდება გაუფასურების ზარალი;
4. შეწყდება ცვეთის (ან ამორტიზაციის) დარიცხვა;
5. აქტივი (ან გამსვლელი ჯგუფი) ბალანსში ცალკე იქნება წარმოდგენილი, როგორც გასაყიდად კლასიფიცირებული.

ქეისი 1 - შენობის გასაყიდად კლასიფიცირება

მიმდინარე წლის 15 ნოემბერს კომპანიამ მიიღო გადაწყვეტილება საწარმოს ერთ-ერთი შენობის გაყიდვის შესახებ.

მონაცემები:

- საბალანსო ღირებულება – 1,200,000 ლარი;
- სამართლიანი ღირებულება – 1,180,000 ლარი;
- გაყიდვის ხარჯები – 30,000 ლარი;
- აქტიურად მიმდინარეობს მყიდველის ძიება;
- გაყიდვა მოსალოდნელია მომდევნო წლის მარტში. დავალება:

დავალება: იმსჯელეთ:

1. უნდა კლასიფიცირდეს თუ არა შენობა როგორც გასაყიდი გრძელვადიანი აქტივი;
2. როგორ უნდა შეფასდეს აქტივი ფინანსურ ანგარიშგებაში.

1. ფასს 5-ის პირობები დაკმაყოფილებულია:

- ✓ ხელმძღვანელობამ მიიღო გაყიდვის გადაწყვეტილება;
- ✓ აქტიურად მიმდინარეობს მყიდველ მოძიება;

- ✓ გაყიდვა მეტად სავარაუდოა;
- ✓ აყიდვა დასრულდება 12 თვეში.

2. შეფასება

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება:

$1,180,000 - 30,000 = 1,150,000$ ლარი;

საბალანსო ღირებულება: 1,200,000 ლარი;

აქტივი უნდა შეფასდეს უმცირესით: 1,150,000 ლარი;

აღიარდება გაუფასურების ზარალი: 50,000 ლარი.

ქეისი 2 - ცვეთის დარიცხვის შეწყვეტა

მანქანა, რომლის საბალანსო ღირებულებაც 500,000 ლარი, გასაყიდად კლასიფიცირდა 1 ივლისს. წლიური ცვეთაა 40,000 ლარი. აქტივი გაიყიდა დეკემბერში.

დავალება: განსაზღვრეთ მიმდინარე წლის ცვეთის თანხა.

გასაყიდად კლასიფიკაციის შემდეგ ცვეთის დარიცხვა არ ხდება.

წლიური ცვეთა: 40,000 ლარი; იანვარი–ივნისის ცვეთა - 20,000 ლარი;

ივლისი–დეკემბერის ცვეთა =0, სულ, 20,000 ლარი.

ქეისი 3 – სამართლიანი ღირებულების ზრდა

გასაყიდი აქტივის საბალანსო ღირებულებაც 700,000 ლარი. გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებაც 650,000 ლარი; აღიარდა გაუფასურების ზარალი 50,000 ლარი. შემდეგ წელს გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება გახდა 690,000 ლარი.

კითხვა: რამდენია გაუფასურების ზარალის კომპენსირების (აღდგენის) თანხა?

პასუხი:

ფასს 5 ნებადართულია გაუფასურების აღდგენა, მაგრამ არასოდეს შეიძლება აღდგეს იმაზე მეტი, ვიდრე აქტივის საბალანსო ღირებულება იქნებოდა გაუფასურების გარეშე.

აქტივი გაუფასურების აღიარების შემდეგ შეფასდა 650,000 ლარად;

მომდევნო წელს აქტივის სამართლიანი ღირებულებაა 690,000 ლარი;

ე.ი. კომპენსირდება 40,000 ლარი და ახალი საბალანსო ღირებულება იქნება:

$650,000 + 40,000 = 690,000$ ლარი.

ქეისი 4 – გაყიდვა გადაიდო

მიმდინარე წლის იანვარში აქტივი კლასიფიცირდა გასაყიდად. დაგეგმილი გაყიდვა უნდა დასრულებულიყო ოქტომბერში. ნოემბერში მყიდველი უარს ამბობს შეძენაზე. ახალი მყიდველი ჯერ არ არსებობს.

კითხვა: რჩება აქტივი გასაყიდ საკლასიფიკაციო ჯგუფში?

პასუხი:

არა. რადგან გაყიდვა აღარ არის ძალიან სავარაუდო. აქტივი უნდა დაბრუნდეს ჩვეულებრივ ძირითადი საშუალებების შემადგენლობაში.

ქეისი 5 – შვილობილი საწარმოს გაყიდვა

კომპანია ფლობს შვილობილი საწარმოს 100%-ს. მიღებულია მისი მთლიანად გაყიდვის გადაწყვეტილება. გაყიდვა დასრულდება 8 თვეში.

კითხვა: როგორ კლასიფიცირდება?

პასუხი:

მთელი გამსვლელი ჯგუფი (Disposal Group) კლასიფიცირდება როგორც გასაყიდად ფლობილი და ყველა აქტივი და ვალდებულება ცალკე სტრიქონებად აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშში.

ქეისი 6 – შეწყვეტილი ოპერაცია (Discontinued Operation)

პირობა

კომპანიას სამი სეგმენტი აქვს:

- წარმოება;
- ლოგისტიკა;
- საცალო ვაჭრობა.

გაიყიდა საცალო ვაჭრობის სეგმენტი. იგი წარმოადგენდა დამოუკიდებელ ძირითად მიმართულებას.

კითხვა: არის თუ არა შეწყვეტილი ოპერაცია (discontinued operation)?

პასუხი

დიახ. ფასს 5-ის მიხედვით შეწყვეტილი ოპერაცია არის:

- ✓ ცალკე მნიშვნელოვანი ბიზნესმიმართულება, ან
- ✓ მნიშვნელოვანი გეოგრაფიული რეგიონი.

ქეისი 7 გასაყიდი ჯგუფის შეფასება

გასაყიდი ჯგუფი შეიცავს (ლარი):

აქტივი	საბალანსო ღირებულება
ძირითადი საშუალებები	900,000
ინვენტარი	300,000
გუდვილი	<u>100,000</u>
სულ	1,300,000

ჯგუფის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებაა 1,180,000 ლარი.

კითხვა: რამდენია გაუფასურება?

პასუხი:

გაუფასურება: $1,300,000 - 1,180,000 = 120,000$ ლარი.

ეს ზარალი ნაწილდება ფასს 5-ისა და ბასს 36-ის წესების შესაბამისად (პირველ რიგში გუდვილზე, შემდეგ კი დანარჩენ აქტივებზე პროპორციულად, იმ აქტივების გამოკლებით, რომელთა შეფასებაზე სპეციალური წესები ვრცელდება).

ქეისი 8. აქტივი გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის არის მზად?

კომპანიამ დირექტორთა საბჭოზე გადაწყვიტა შენობის გაყიდვა. ჯერ:

- არ არის დაწყებული რეკლამა;
- არ არის დაქირავებული ბროკერი;
- ფასი ჯერ არ არის განსაზღვრული.

კითხვა: შეიძლება აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირება?

პასუხი: არა.

მხოლოდ გაყიდვის განზრახვა საკმარისი არ არის. უნდა არსებობდეს:

- ✓ აქტიური მარკეტინგი;
- ✓ რეალისტური ფასი;
- ✓ გაყიდვის მაღალი ალბათობა;
- ✓ დასრულება, როგორც წესი, 12 თვეში.

ქეისი 9. ცვეთა

გასაყიდად კლასიფიცირებული აქტივი სამი წელია ვერ გაიყიდა. ბუღალტერმა გააგრძელა ცვეთის დარიცხვას.

კითხვა: სწორია?

პასუხი:

არა. აქტივს გასაყიდად კლასიფიკაციის შემდეგ ცვეთა აღარ ირიცხება. ამის ნაცვლად ყოველ საანგარიშგებო თარიღისათვის საწარმო გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებულ აქტივს (ან გამსვლელ ჯგუფს) შეაფასებს მის საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის უმცირესი ღირებულებით.

შეწყვეტილი ოპერაცია არის საწარმოს კომპონენტი, რომელიც ან გაიყიდა (გასხვისდა), ან კლასიფიცირებულია, როგორც გასაყიდად გამიზნული და:

- 1) წარმოადგენს საწარმოს განცალკევებულ ძირითად საქმიანობას ან ოპერაციის გეოგრაფიულ არეალს;
- 2) არის განცალკევებული ძირითადი საქმიანობის ან ოპერაციის გეოგრაფიული არეალის გაყიდვის ერთიანი კოორდინირებული გეგმის ნაწილი; ან
- 3) არის კონკრეტულად შემდგომი გაყიდვის მიზნით შეძენილი შვილობილი საწარმო.

ამოცანა 1. გასაყიდად კლასიფიცირებული ჩარხების შეფასება

საწარმომ სექტემბრის ბოლოს გადაწყვიტა რამდენიმე ჩარხის გაყიდვა. ამ დროისათვის აქტივების საბალანსო ღირებულება იყო 200 ფე, ხოლო, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება - 220 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის არ არის დამტკიცებული გაყიდვის გეგმა და არ დაწყებულა არანაირი სათანადო აქტიური ქმედებები.

დავალება. განსაზღვრეთ აქტივების ღირებულება საანგარიშგებო თარიღისათვის.

პასუხი:

ვინაიდან საწარმოს ჯერ არ დაუმტკიცებია გაყიდვის გეგმა და არ დაწყებულა ამ გეგმის შესრულების აქტიურობა, გამსვლელი ჯგუფი ვერ იქნება კლასიფიცირებული გასაყიდად. ამდენად, ფინანსურ ანგარიშგებაში ის კვლავ შეფასდება საბალანსო ღირებულებით,

რომელიც შემცირდება წლის ბოლომდე დარჩენილი 3 თვის ცვეთის თანხით. როგორც კი მოხდება გეგმის დამტკიცება და გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის სხვა კრიტერიუმების დაკმაყოფილება, ჯგუფს კლასიფიცირებამდე ჩაუტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე, რის შემდეგ ის შეფასდება უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებას შორის.

ამოცანა 2. გასაყიდად კლასიფიცირებული დანადგარების შეფასება

საწარმომ დაამტკიცა დანადგარის გაყიდვის გეგმა. გასაყიდად კლასიფიცირების დროს დანადგარის საბალანსო ღირებულება გაუფასურებაზე ტესტირების შემდეგ იყო 220 ფე, ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 200 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 180 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ გასაყიდად კლასიფიცირებული დანადგარის შეფასება:

- ა) გასაყიდად კლასიფიცირების დროს;
- ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის;
- გ) კლასიფიცირებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი.

პასუხი:

- ა) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებამდე დანადგარს ბასს 36-ის შესაბამისად ჩაუტარდა ტესტირება გაუფასურებაზე. შემდგომ, გასაყიდ კლასიფიცირებულ ჯგუფში გადასაყვანად, აქტივი შეფასდა უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, შედეგად აღიარდა ზარალი 20 ფე (200 - 220), ხოლო ბალანსში აქტივი იქნება ასახული 200 ფე-ად.
- ბ) ვინაიდან წლის ბოლოსათვის აქტივი არ იყო გაყიდული, ფასს 5-ის შესაბამისად ის კვლავ შეფასდება უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა (ამორტიზაცია არ დაერიცხება) და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას

შორის, ანუ აისახება 180 ფე-ად და 20 ფე აღიარდება ზარალად (180 - 200) მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

გ) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებით საერთო ზარალმა შეადგინა 40 ფე.

ამოცანა 3. გასაყიდად კლასიფიცირებული შენობის შეფასება

საწარმომ დაამტკიცა შენობის გაყიდვის გეგმა. შენობის საბალანსო ღირებულებამ გაუფასურებაზე ტესტირების ჩატარების შემდეგ შეადგინა 220 ფე, გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება ამ დროისათვის შეადგენდა 200 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 210 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ გასაყიდად კლასიფიცირებული შენობის შეფასება:

ა) გასაყიდად კლასიფიცირების დროს;

ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის;

გ) კლასიფიცირებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი.

პასუხი:

ა) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებამდე შენობას ბასს 36-ის შესაბამისად ჩაუტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე და შედეგად მისი საბალანსო ღირებულება განისაზღვრა 220 ფე-ით. ვინაიდან ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 200 ფე, მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში აღიარდება ზარალი 20 ფე (200 - 220) და ბალანსში იქნება ასახული 200 ფე-ად.

დებეტი - 8220 არასაოპერაციო ზარალი 20

დებეტი -1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები 200

კრედიტი - 2150 მანქანა-დანადგარები 220

ბ) წლის ბოლოს ფასს 5-ის შესაბამისად აქტივი შეფასდება უმცირესი სიდიდით საბალანსო ღირებულებასა (ამორტიზაცია არ დაერიცხება) და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, ანუ 210 ფე. ხოლო, 10 ფე აღიარდება

მოგებად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში წინა გადაფასებით მიღებული ზარალის საკომპენსაციოდ (ზარალის რევერსირება/გაბათილება).

დებეტი - 1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები 10

კრედიტი - 8130 არასაოპერაციო მოგება 10

გ) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებით საერთო ფინანსური შედეგია ზარალი 10 ფე.

ამოცანა 4. გასაყიდად კლასიფიცირებული მოწყობილობის შეფასება

საწარმომ დაამტკიცა მოწყობილობის გაყიდვის გეგმა. მოწყობილობის საბალანსო ღირებულება ტესტირებაზე გაუფასურების შემდეგ შეფასდა 220 ფე, ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 200 ფე. საანგარიშგებო თარიღისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და ამ დროისათვის მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეადგენდა 230 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ გასაყიდად კლასიფიცირებული მოწყობილობის შეფასება:

ა) გასაყიდად კლასიფიცირების დროს;

ბ) საანგარიშგებო თარიღისათვის;

გ) კლასიფიცირებით გამოწვეული საერთო ფინანსური შედეგი.

პასუხი:

ა) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის მოწყობილობას ბასს 36-ის შესაბამისად ჩაუტარდება ტესტირება გაუფასურებაზე და შედეგად მისი საბალანსო ღირებულება შეფასდა 220 ფე. გასაყიდად კლასიფიცირების დროს აქტივი შეფასდა 200 ფე და მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში აღიარდა ზარალი 20 ფე (200 - 220) და ბალანსში იქნება ასახული 200 ფე-ად.

დებეტი - 8220 არასაოპერაციო ზარალი 20

დებეტი -1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები 200

კრედიტი - 2150 მანქანა-დანადგარები 220

ბ) წლის ბოლოს ფასს 5-ის შესაბამისად აქტივი შეფასდება უმცირესი თანხით საბალანსო ღირებულებასა (ამორტიზაცია არ დაერიცხება) და გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებულ სამართლიან ღირებულებას შორის, ანუ 220 ფე-ად ($200 + 20$) და არა 230 ფე-ად, ხოლო 20 ფე აღიარდება მოგებად მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში არაუმეტეს ჯამური ზარალისა - წინა გადაფასებით მიღებული ზარალის საკომპენსაციოდ.

დებეტი - 1690 გასაყიდი ძირითადი საშუალებები 20

კრედიტი - 8130 არასაოპერაციო მოგება 20

გ) აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებით საერთო ფინანსური შედეგი ნულია.

ამოცანა 5. გრძელვადიანი აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირება და ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება

კომპანიას მიმდინარე წლის 1 იანვრისათვის აქვს ჩარხი, რომლის თვითღირებულებაც 500 ათასი ლარი, ხოლო დაგროვილი ცვეთა 180 ათასი ლარი, დარჩენილი გამოყენების ვადაა 4 წელი. ოქტომბრის ბოლოს მიღებულ იქნა ჩარხის გაყიდვის გადაწყვეტილება. მაშინვე გაცხადდა ჩარხის გაყიდვა და დაიწყო აქტიური სამუშაოები. ამ დროისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 320 ათას ლარად და შეწყდა აქტივის გამოყენება, მაგრამ წლიური ცვეთის ხარჯის დარიცხვა არ მომხდარა.

31 დეკემბრისათვის აქტივის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 230 ათას ლარად. ჩარხი გაიყიდა მომდევნო წლის 15 იანვარს 260 ათას ლარად, რეალიზაციის ხარჯებმა შეადგინეს 20 ათასი ლარი.

როგორ უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ჩარხის:

- 1) მიმდინარე წლის გაყიდვის გადაწყვეტილება;
- 2) მომდევნო წელს გაყიდვა.

პასუხი:

- 1) ჩარხის გაყიდვის გადაწყვეტილება:

აქტივის გაყიდვის გადაწყვეტილება მიღებულია, აქტივი მზად არის სარეალიზაციოდ მოცემულ მდგომარეობაში, ხელმძღვანელობის მიერ დაწყებულია აქტიური სამუშაოები რეალიზაციის გეგმის შესასრულებლად, დასაბუთებულია გასაყიდი ფასი. აქტივის გასაყიდად კლასიფიცირებისათვის ყველა კრიტერიუმი დაკმაყოფილებულია. ამდენად, უნდა შეწყდეს აქტივის გამოყენება და მასზე ცვეთის დარიცხვა.

30 სექტემბერს უნდა იქნეს დარიცხული 9 თვის ცვეთა:

$$(500,000 - 180,000) / 4 წ. \times 9/12 = 60,000 \text{ ლარი.}$$

$$\text{ხოლო საბალანსო ღრებულება იქნება: } 500,000 - (180,000 + 60,000) = 260,000 \text{ ლარი.}$$

აქტივი არ გაუფასურებულა, ვინაიდან გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება 300 ათასი ლარია, აქტივი შეფასდება საბალანსო ღირებულებით.

30 სექტემბერი:

აქტივი რეკლასიფიცირდება გასაყიდად გამიზნულ აქტივებში:

დებეტი - 1690 გასაყიდად გამიზნული აქტივები	250,000
დებეტი - 2250 დაგროვილი ცვეთა	240,000
კრედიტი - 2150 ჩარხი	500,000

31 დეკემბერი:

აქტივის გაყიდვა საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ აზუსტებს ინფორმაციას სამართლიანი ღირებულებისა და გაყიდვის დანახარჯების შესახებ. კერძოდ, 31 დეკემბრისათვის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება არის 230,000 ლარი. ამდენად, აქტივი ამ დროისათვის იყო გაუფასურებული 20,000 ლარით (230,000 – 250,000), რაც აისახება გატარებით:

დებეტი - 8220 გაუფასურების ზარალი	20,000
კრედიტი - 1690 გასაყიდად გამიზნული აქტივები	20,000

2) ჩარხის გაყიდვა

ჩარხი გაიყიდა 240 ათას ლარად, საბალანსო ღირებულება გაყიდვის მომენტისათვის იყო 230 ათასი ლარი. გაყიდვით წარმოიქმნა მოგება 10 ათასი ლარი.

ამოცანა 6. გაუფასურების ზარალის კომპენსირება

მიმდინარე წლის იანვარში 2,100 ფე შეძენილია დანადგარები, გამოყენების ვადა განისაზღვრა 7 წლით. ამავე წლის ნოემბერში მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება მათი გაყიდვის შესახებ. დემონტაჟის ხარჯები შეფასდა 100 ფე-ად, ხოლო მიმდინარე საბაზრო ღირებულებაა 1,600 ფე.

31 დეკემბრისათვის აქტივი არ იყო გაყიდული და მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება შეფასდა 1,900 ფე-ად.

დავალება: განსაზღვრეთ აქტივების გასაყიდად კლასიფიცირებით მიღებული ფინანსური შედეგი.

პასუხი:

რეკლასიფიკაციამდე ცვეთის დარიცხვა და საბალანსო ღირებულების განსაზღვრა (ბასს 16):

ცვეთის დარიცხვა: $2,100 / 7 \text{წ.} \times 10 / 12 = 250$ ათასი ლარი

საბალანსო ღირებულება: $2,100 - 250 = 1,850$ ათასი ლარი.

1. ტესტირება გაუფასურებაზე - ბასს 36 (ათასი ლარი):

საბალანსო ღირებულება 1,850

ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება (1,600 - 100) 1,500

გაუფასურების ზარალი (1,500 - 1,850) 350

აქტივი ბალანსში აისახება 1,500 ფე-ად.

2. 31 დეკემბერი - აქტივის გაუფასურების ზარალის აღდგენა (კომპენსაცია) ადრე აღიარებული ზარალის ფარგლებში:

$1,900 - 1,500 = 400$ ფე

აღდგენილი ზარალია 350 ფე, შედეგად აქტივის საბალანსო ღირებულება გახდა:

$1,500 + 350 = 1,850$ ფე.

ამოცანა 7. გასაყიდად კლასიფიცირებული დანადგარების გაყიდვის გეგმის შეცვლა

საწარმომ იანვარში მოახდინა დანადგარის გასაყიდად კლასიფიცირება და შედეგად დანადგარის საბალანსო ღირებულება განისაზღვრა 220 ფე-ით. დანადგარების გამოყენების დარჩენილი ვადა 10 წელია. ექვსი თვის შემდეგ საწარმომ შეცვალა გეგმა და მიიღო გადაწყვეტილება დანადგარის არ გაყიდვის შესახებ. ამ დროისათვის დანადგარის ანაზღაურებადი ღირებულება შეფასდა 215 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ დანადგარის საბალანსო ღირებულება რეკლასიფიკაციის დროისათვის.

პასუხი:

ასეთ სიტუაციაში საწარმომ დანადგარი უნდა შეაფასოს შემდეგი ორი სიდიდიდან უმცირესით:

ა) მისი საბალანსო ღირებულება, სანამ აქტივი (ან გამსვლელი ჯგუფი) კლასიფიცირებული იქნებოდა, როგორც გასაყიდად გამიზნული, რომელსაც გამოაკლდება ცვეთა, ამორტიზაცია ან გადაფასება, რომელიც აღიარებული იქნებოდა, თუ აქტივი (ან გამსვლელი ჯგუფი) გასაყიდად გამიზნულად არ იქნებოდა კლასიფიცირებული; და

ბ) გაყიდვის გეგმის შეცვლის გადაწყვეტილების მიღების დღეს არსებული ანაზღაურებადი ღირებულება.

საბალანსო ღირებულება იქნებიდა: $220 - (220/10წ. \times 6/12) = 220 - 11 = 209$ ფე.

ანაზღაურებადი ღირებულება 215 ფე.

უმცირესია 209 ფე და ამ თანხის აქტივი იქნება ასახული ბალანსში.

ამოცანა 8. გასაყიდად კლასიფიცირებული ჩარხის გეგმის შეცვლა

ჩარხის თვითღირებულება - 400 ფე, დაგროვილი ცვეთა - 100 ფე. რეკლასიფიკაციის დროს ჩარხის წმინდა სარეალიზაციო ღირებულებათ 250 ფე. წლის ბოლოს ჩარხი არ იყო

გაყიდული და მისი გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება იყო 360 ფე. საწარმომ გადაწყვიტა აღარ გაეყიდა აქტივი. გასაყიდად კლასიფიცირების პერიოდში დაურიცხავი ცვეთა შეადგენს 70 ფე.

დავალება: ასახეთ გატარებები ყველა შესაბამისი ოპერაცია.

რეკლასიფიკაციის გატარებები

1) რეკლასიფიკაცია

დებეტი - 1690	გასაყიდად კლასიფიცირებული მოკლევადიანი აქტივი	250
დებეტი - 8220	არასაოპერაციო ზარალი	50
დებეტი - 2250	აქტივის დაგროვილი ცვეთა	100
კრედიტი - 2150	აქტივი	400

2) წლის ბოლოს გაუყიდავი აქტივის შეფასება და აღიარებული ზარალის აღდგენა

დებეტი - 1690	გასაყიდად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივი	50
კრედიტი - 8190	არასაოპერაციო მოგება	50

მოკლევადიანი აქტივის საბალანსო ღირებულება გახდა (ანგ. 1690) 300 ფე (250 + 50).

3) გასაყიდად აღიარების შეწყვეტა და რეკლასიფიკაცია ძირითად საშუალებებში

დამატებითი ცვეთის დარიცხვა 70 ფე; დაგროვილი ცვეთა გახდება: $100 + 70 = 170$ ფე

ჩარხის ისტორიული ღირებულება 400 ფე

დებეტი - 2150	მანქანა-დანადგარები	400
დებეტი - 7100	ცვეთის ხარჯი	70
კრედიტი - 2250	დაგროვილი ცვეთა	170
კრედიტი - 1690	გასაყიდად კლასიფიცირებული გრძელვადიანი აქტივი	300

ამოცანა 9. გამსვლელი ჯგუფი

მიმდინარე წლის 1 მარტს სატრანსპორტო ორგანიზაციამ გამოაცხადა ერთ-ერთი სამრეცხაოს გაყიდვის შესახებ. ამ სტრუქტურული ერთეულის გამსვლელი ჯგუფის (აქტივების) საბალანსო ღირებულებაა 1,870 ათასი ფე: გუდვილი - 400 ათასი ფე, მოწყობილობა - 1,170 ათასი ფე, მარაგი - 300 ათასი ფე. ამავე თარიღისათვის გამსვლელი ჯგუფის გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულებაა - 1,520 ათასი ფე. წლის ბოლოსათვის აქტივთა ჯგუფი ვერ გაიყიდა და მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება გასაყიდი ფასის შემცირება 1,400 ათას ფე-მდე.

დავალება: ავასეთ გამსვლელთა ჯგუფი ფასს 5-ის შესაბამისად.

პასუხი:

გაუფასურების ზარალი: 1 მარტს: $1,870 - 1,520 = 350$ ფე;

31 დეკემბერს: $1,520 - 1,400 = 120$ ფე

	საბალანსო ღირებულება 1 მარტს გაუფ-მდე	გაუფასურე ბის ზარალის განაწილება	საბალანსო ღირებულება 1 მარტს გაუფ. შემდეგ	გაუფასურე ბის ზარალის განაწილება	საბალანსო ღირებულება 31 დეკემბერს
გუდვილი	400	(350)	50	(50)	0
მოწყობილობა	1,170	-	1,170	(70)	1,100
მარაგი	<u>300</u>	-	<u>300</u>	-	<u>300</u>
სულ	1,870	(350)	1,520	(120)	1,400

მაგალითები. ACCA F 7 ფინანსური ანგარიშგება 2022 . Kaplan.

შეამოწმე შენი ცოდნა 1 (გვ.93) - გასაყიდად გამიზნულად კლასიფიცირებული აქტივის შეფასება

20X1 1 იანვარს კომპანიამ იყიდა მანქანა-დანადგარები \$20,000-ად, გამოყენების ვადა 10 წ. 20X3წ. 30 სექტემბერს კომპანიამ გადაწყვიტა მისი გაყიდვა და დაიწყო მყიდველის

მოძებნა. კომპანია დარწმუნებულია რომ შეძლებს მის გაყიდვას, აქტივის მიმდინარე სამართლიანი ღირებულება არის \$13,500, ხოლო მისი დემონტაჟი და გასაყიდად მომზადება დაჯდება \$500. წლის ბოლომდე მანქანა არ გაიყიდა.

დავალება: განსაზღვრეთ რა სიდიდის ღირებულებით უნდა ასახოს კომპანიამ ეს მანქანა-დანადგარი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში 20X3 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით.

პასუხი:

საბალანსო ღირებულება 20X3 31.12 მდგომარეობით (\$):

თვითღირებულება	20,000
1-ლი წლის ცვეთა ($20,000 \times 1/10$)	(2,000)
მე-2 წლის ცვეთა ($20,000 \times 1/10$)	(2,000)
მე-3 წლის ცვეთა ($20,000 \times 1/10 \times 9/12$)	(1,500)
	14,500

გაყიდვის დანახარჯებით შემცირებული სამართლიანი ღირებულება:

$$\$13,500 - \$500 = \$13,000.$$

ვინაიდან აქტივი კლასიფიცირებულია „გასაყიდად გამიზნულად“, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა შეფასდეს \$13,000 და \$14,500 შორის უმცირესი თანხით, ხოლო სხვაობა \$1,500 აღიარდება ზარალად მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში.

შეამოწმე შენი ცოდნა 2 (გვ.101) - შეწყვეტილი ოპერაციები

კომპანია აწარმოებდა და ყიდდა ღია ბარათებს და ყიდდა ვარდებს. 20X6 წლის 31 მარტს დასრულებული საანგარიშგებო წლის პირველი ნახევრის გასვლის შემდეგ, ვარდების ბიზნესი დაიხურა და კომპანიამ აქტივები გაყიდა - გრძელვადიანი აქტივების გაყიდვის გამო \$76,000 ზარალი განიცადა; შტატების შემცირების დანახარჯებმა შეადგინა \$37,000.

დირექტორებმა განგრძობითი ბიზნესის რეორგანიზაცია ჩაატარეს, რისთვისაც გადაიხადეს \$98,000.

ქვემოთ შეჯამებულია კომპანიის სავაჭრო საქმიანობის მონაცემები (\$000):

	ლია ბარათები	ვარდები
ამონაგები	650	320
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	320	150
ადმინისტრაციული ხარჯები	120	90
კომერციული ხარჯები	60	110
სხვა ინფორმაცია კომპანიის ვაჭრობის შესახებ: (მისაკუთვნიებულია განგრძობით საქმიანობას)		
გადახასდელი პროცენტები	17	
მოგებიდან გადასახადები	31	

დავალება: მოამზადეთ 20X6 წლის 31 მარტს დასრულებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება.

პასუხი:

20X6 წლის 31 მარტს დასრულებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება.

	\$000
ამონაგები	650
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	(320)
საერთო მოგება	330
ადმინისტრაციული ხარჯები	(120)
კომერციული ხარჯები	(60)
საოპერაციო მოგება	150
რეორგანიზაციის დანახარჯები	(98)
	52
ფინანსური დანახარჯები	(17)

მოგება დაბეგვრამდე	35
მოგებიდან გადასახადები	<u>(31)</u>
მოგება განგრძობითი საქმიანობიდან	4
შეწყვეტილი ოპერაციები:	
ზარალი შეწყვეტილი ოპერაციიდან	<u>(143)</u>
მოცემული პერიოდის ზარალი ყველა ოპერაციიდან	(139)

ანგარიშგების შენიშვნებში აისახება შეწყვეტილი ოპერაციების მონაცემების ანალიზი

	\$000
ამონაგები	320
რეალიზებული საქონლის თვითღირებულება	<u>(150)</u>
საერთო მოგება	170
ადმინისტრაციული ხარჯები	(110)
კომერციული ხარჯები	<u>(90)</u>
საოპერაციო ზარალი	(30)
გრძელვადიანი აქტივების გასვლით მიღებული ზარალი	(76)
შტატების შემცირების დანახარჯები	<u>(37)</u>
სულ ზარალი	(143)

თემა 6. ფასს 6 მინერალური რესურსების მარაგის

ძიება და შეფასება

1. ფასს 6 მოქმედება იწყება ლიცენზიის მიღების შემდეგ და არა მანამდე.
2. ყველა ძიების დანახარჯი არ კაპიტალიზდება — მხოლოდ ის, რომელიც კომპანიის სააღრიცხვო პოლიტიკის მიხედვით აკმაყოფილებს ფასს 6-ის მოთხოვნებს.
3. ფასს 6 არ ცვლის ბასს 36-ს, არამედ გაუფასურების შეფასებისას გარკვეულ გამონაკლისებს უშვებს.
4. ძიების ეტაპი $\neq$ განვითარების ეტაპი (Exploration Stage $\neq$ Development Stage) — კომერციული სიცოცხლისუნარიანობის დადასტურების შემდეგ ფასს 6-ის გამოყენება დასრულდება.
5. სააღრიცხვო პოლიტიკის (Accounting Policy) შეცვლა შესაძლებელია, მაგრამ მხოლოდ შესაბამისი დასაბუთებით.

ქეისი 1. დანახარჯებია ანალიზი

კომპანია **GeoMining Ltd**-მა მიიღო ლიცენზია სპილენძის საბადოს მოსაძებნად.

წლის განმავლობაში გაწია შემდეგი ხარჯები:

ხარჯი	ლარი
ლიცენზიის შეძენა	120,000
გეოლოგიური კვლევა-ძიება	80,000
საცდელი ბურღვა	250,000
სარეკლამო კამპანია	20,000
ადმინისტრაციული ხელფასები	35,000

კითხვა:

რომელი ხარჯები შეიძლება აღიარდეს მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივად (Exploration and Evaluation Asset) ფასს 6-ის მიხედვით?

პასიხი:

კაპიტალიზდება:

- ✓ ლიცენზია
- ✓ გეოლოგიური კვლევა-ძიება
- ✓ საცდელი ბურღვა

არ კაპიტალიზდება:

- ✓ რეკლამა
- ✓ საერთო ადმინისტრაციული ხარჯები (თუ უშუალოდ არ უკავშირდება ძიებას)

აღიარებული აქტივი (ლარი): $120,000 + 80,000 + 250,000 = 450,000$ ლარი

ქეისი 2. როდის იწყება ფასს 6-ის გამოყენება

კომპანიის დანახარჯები	ლარი
ტერიტორიის შესწავლა	30,000
ბაზრის ანალიზი	15,000
სამთო ლიცენზიის მიღება	90,000

კითხვა:

რომელი ხარჯები ექცევა ფასს 6-ის რეგულირების ფარგლებში?

პასუხი:

ფასს 6 არ ვრცელდება ლიცენზიის მიღებამდე გაწეულ ხარჯებზე. ამიტომ:

ხარჯი	ლარი	აღიარდება
ტერიტორიის შესწავლა	30,000	ხარჯად
ბაზრის ანალიზი	15,000	ხარჯად
სამთო ლიცენზიის მიღება	90,000	აქტივად

ქეისი 3. გაუფასურების ინდიკატორები

კომპანიამ აღიარა ძიებისა და შეფასების აქტივი 2,000,000 ლარად.

შემდეგ:

- მთავრობამ გააუქმა ლიცენზია;
- დამატებითი საძიებო სამუშაოები აღარ იგეგმება.

კითხვა: უნდა ჩატარდეს გაუფასურება?

პასუხი: დიახ.

ფასს 6 (3.20–21) პირდაპირ ასახელებს მსგავს გარემოებებს გაუფასურების ინდიკატორებად. უნდა შესრულდეს ბასს 36-ის გაუფასურების ტესტი (ფასს 6-ის სპეციალური წესების გათვალისწინებით).

ქეისი 4. საბადო არ არის მომგებიანი

მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივი შეფასებულია 1,300,000 ლარად. ძიების დასრულების შემდეგ დადგინდა, რომ მოპოვება ეკონომიკურად გაუმართლებელია. და ანაზღაურებადი ღირებულება ნულია.

კითხვა: რა გატარება კეთდება?

პასუხი:

აღიარდება გაუფასურების ზარალი 1,300,000 ლარის ოდენობით:

დებეტი - გაუფასურების ზარალი	1,300,000
კრედიტი - ძიებისა და შეფასების აქტივი	1,300,000

ქეისი 5. მომგებიანი საბადო

ძიებისა და შეფასების აქტივია 4,500,000 ლარი. შემდეგ დადასტურდა, რომ საბადო კომერციულად სიცოცხლისუნარიანია.

კითხვა: გრძელდება ფასს 6-ის გამოყენების?

პასუხი:

არა. ამ მომენტიდან ფასს 6-ის გამოყენება დასრულდება. აქტივი გადადის განვითარების (Development) ეტაპზე და იწყება შესაბამისი სტანდარტების (ძირითადად ბასს 16 და/ან სხვა შესაბამისი სტანდარტების, გარემოებების მიხედვით) გამოყენება.

ქეისი 6. სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება

კომპანია წლების განმავლობაში ყველა ძიების დანახარჯებს პირდაპირ ხარჯებში აღიარებდა. მიმდინარე წელს გადაწყვიტა ყველა ძიების დანახარჯის კაპიტალიზება.

კითხვა: ფასს 6-ით შეიძლება სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა?

პასუხი:

სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა შეიძლება მხოლოდ მაშინ, თუ ახალი პოლიტიკა ფინანსურ ანგარიშგებას გახდის **უფრო რელევანტურს და სანდოს**. ფასს 6 ამ ნაწილში იძლევა გამონაკლისს ბასს 8-ის ზოგადი მოთხოვნებისგან, თუმცა ცვლილება მაინც უნდა იყოს დასაბუთებული.

ქეისი 7. ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეული (Cash Generating Unit)

აქტივების ძიებისა და შეფასების დანახარჯებია 8,000,000 ლარი. კომპანია ფლობს:

- საბადო A
- საბადო B
- საბადო C

მენეჯმენტმა გაუფასურების ტესტი ჩაუტარა სამივე საბადოს ერთად.

კითხვა: შეიძლება სამივე საბადოს ერთად ჩაუტარდეს ტესტი გაუფასურებაზე?

პასუხი:

შეიძლება. ფასს 6 გარკვეულ მოქნილობას იძლევა, რომ ძიებისა და შეფასების აქტივის მიზნებისთვის დაჯგუფდეს ისეთ დონეზე, რომელიც ბასს 36-ით ჩვეულებრივ

დაშვებულზე უფრო მაღალია, თუმცა ეს დონე არ უნდა აღემატებოდეს საოპერაციო სეგმენტს ფასს 8-ის მიხედვით (პ.21).

ქეისი 8. გაუფასურების ინდიკატორი

რომელი მოვლენა არ არის ფასს 6-ის გაუფასურების ინდიკატორი?

- A. ლიცენზიის ვადის გასვლა
- B. საძიებო სამუშაოების შეწყვეტა
- C. მნიშვნელოვანი უარყოფითი შედეგები ძიებიდან
- D. სპილენძის მსოფლიო ფასის 3%-იანი ზრდა

სწორი პასუხი: D

ფასის მცირე ზრდა გაუფასურების ინდიკატორი არ არის.

ქეისი 9. ძიებისა და შეფასების დანახარჯების აქტივად (კაპიტალიზება) vs ხარჯად აღიარება

სამთო-მოპოვებითმა კომპანიამ მიმდინარე წელს ახალ საბადოზე დაიწყო კვლევითი სამუშაოები და გაიღო შემდეგი დანახარჯები:

1. 100,000 ლარი - ლიცენზიის მოპოვებამდე ჩატარებული საწყისი გეოლოგიური კვლევა;
2. 300,000 ლარი - დაზვერვისა და შეფასების უფლების (ლიცენზიის) შეძენა;
3. 500,000 ლარი - საბურღი სამუშაოები და ნიმუშების აღება/ანალიზი;
4. 150,000 ლარი - კომპანიის სათავო ოფისის ადმინისტრაციული ხარჯები.

კითხვა: როგორ უნდა აღირიცხოს აღნიშნული დანახარჯები ფასს 6-ის მიხედვით?

პასუხი:

ფასს 6-ით ძიებისა და შეფასების (E&E) დანახარჯების აქტივად აღიარება (კაპიტალიზება) იწყება მხოლოდ მას შემდეგ, რაც კომპანია მოიპოვებს კონკრეტულ ტერიტორიაზე წიაღისეულის კვლევა-ძიების იურიდიულ უფლებას.

- 100,000 ლარი (ლიცენზიამდე): ხარჯია, ვინაიდან იურიდიული უფლება ჯერ მოპოვებული არ იყო, ფასს 6 არ გამოიყენება. ამიტომ აისახება ხარჯად მოგება-ზარალში.
- 300,000 ლარი (ლიცენზია): E&E აქტივია (კაპიტალიზდება). ეს არის უშუალოდ ძიებისა და მოპოვების უფლების დანახარჯები.
- 500,000 ლარი (ბურღვა/ნიმუშები): E&E აქტივი (კაპიტალიზდება). ტექნიკური და გეოლოგიური შეფასების პირდაპირი დანახარჯია.
- 150,000 ლარი (ადმინისტრაციული ხარჯი): ხარჯი. ზოგადი ადმინისტრაციული დანახარჯები არ კაპიტალიზდება, თუ ისინი პირდაპირ არ უკავშირდება კონკრეტულ E&E საქმიანობას.

გატარება (ლარი):

დებეტი - ძიებისა და შეფასების აქტივი (E&E Asset) $(300,000 + 500,000)$	800,000
დებეტი - საოპერაციო ხარჯი $(100,000 + 150,000)$	250,000
კრედიტი - ფულადი სახსრები / ვალდებულებები	1,050,000

ქეისი 10. გაუფასურების ინდიკატორები (Impairment Test)

ნავთობკომპანიის ბალანსზე რიცხული აქვს E&E აქტივი 2,000,000 ლარის ოდენობით. მიმდინარე წელს მოხდა შემდეგი მოვლენები:

- ტერიტორიაზე 3 საცდელი ჭაბურღილი გაიბურღა და ნავთობის კომერციულად მომგებიანი მარაგები ვერ აღმოჩნდა;
- კომპანიის ლიცენზიის ვადა 6 თვეში იწურება და ხელმძღვანელობა არ გეგმავს მის გაგრძელებას.

კითხვა: რა ნაბიჯები უნდა გადადგას კომპანიამ ფასს 6-ის შესაბამისად?

პასუხი:

ფასს 6-ის მიხედვით, E&E აქტივების გაუფასურებაზე შემოწმება (ბასს 36-ის მიხედვით) სავალდებულოა, როდესაც არსებობს გაუფასურების ნიშნები. მოცემულ ქეისში სახეზეა **ორი პირდაპირი ინდიკატორი**:

1. ლიცენზიის ვადა იწურება და არ იგეგმება განახლება.
2. კვლევებმა აჩვენა, რომ წიაღისეულის მოპოვება ეკონომიკურად მომგებიანი არ არის.

ვინაიდან კომპანია აღარ გეგმავს სამუშაოების გაგრძელებას და მომავალ ეკონომიკურ სარგებელს ვერ მიიღებს, E&E აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება ნულის ტოლია. კომპანიამ სრულად უნდა ჩამოწეროს აქტივი გაუფასურების ხარჯში გატარებით (ლარი):

დებეტი - აქტივების გაუფასურების ხარჯი (P&L)	2,000,000
კრედიტი - მიებისა და შეფასების აქტივი (E&E Asset)	2,000,000

ქეისი 11. გარემოს აღდგენის ვალდებულება

კომპანიამ დაიწყო საბადოს დაზვერვა. სამუშაოების ჩასატარებლად საჭირო გახდა ტერიტორიის ნაწილობრივი გაბურღვა და ინფრასტრუქტურის მომზადება:

- კანონმდებლობითა და ლიცენზიის პირობებით, კომპანია ვალდებულია დაზვერვისა და სამიეზო სამუშაოების დასრულების შემდეგ ტერიტორიას ჩაუტაროს რეკულტივაცია (გარემო მოიყვანოს საწყის მდგომარეობაში);
- შეფასებული მომავალი აღდგენითი სამუშაოების მიმდინარე დღევანდელი ღირებულება შეადგენს 60,000 ლარს.

კითხვა: როგორ უნდა აისახოს ეს ვალდებულება?

პასუხი:

ფასს 6-ისა და ბასს 37-ის („ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“) თანახმად, თუ დაზვერვის პროცესში კომპანია აყენებს გარემოს ზიანს, რომლის აღდგენის იურიდიული ან სახელშეკრულებო ვალდებულებაც ეკისრება, ეს

დანახარჯი უნდა აღიარდეს ვალდებულებად და დაემატოს E&E აქტივის თვითღირებულებას.

ვალდებულების აღიარება (ლარი):

დებეტი - ძიებისა და შეფასების აქტივი (E&E Asset) 60,000

კრედიტი - აღდგენის ანარიცხი (ბასს 37) 60,000

(შენიშვნა: მომავალში ამ ანარიცხზე დაერიცხება პროცენტი/დისკონტის ამორტიზაცია ფინანსურ ხარჯებში).

შეჯერება - ფასს 6-ის საკვანძო ეტაპები:

ეტაპი	სტანდარტი	აღრიცხვის წესი
1. ლიცენზიის მოპოვებამდე	ბასს 38	ყოველთვის მიმდინარე ხარჯი (P&L)
2. დაზვერვა/ძიება და შეფასება (E&E)	ფასს 6	კაპიტალიზდება E&E აქტივად ან აღიარდება ხარჯად კომპანიის სააღრიცხვო პოლიტიკის მიხედვით
3. კომერციული მიზანშეწონილობის დამტკიცება	ფასს 6 ბასს 16/38	E&E აქტივის გაუფასურებაზე ტესტის შედეგად აქტივი გადადის ძირითად საშუალებებში ან არამატერიალურ აქტივებში

ამოცანა 1. მინერალური მარაგის კვლევა-ძიება და მოპოვება¹

მიმდინარე წელს საწარმო აწარმოებს ორ საბადოზე საძიებო სამუშაოებს. მოცემულია შემდეგი ინფორმაცია:

1-2. კვლევისა (exploration) და შეფასების (evaluation) ფაზა - მინერალური რესურსების ტექნიკური მოპოვებისა და სიცოცხლის უნარიანობის კომერციული შეფასება, მარაგის სიდიდისა და ხარისხის განსაზღვრა.

¹ მაგალითი მომზადებულია Accounting for Exploration and Evaluation Activities. <https://www.youtube.com/watch?v=eaetEFr3r-8> მიხედვით.

პირველ საბადოზე დაიხარჯა 2,000 ფე, ხოლო მეორეზე - 4,000 ფე. პირველი სამუშაოების სამუშაოების შედეგები დადებითად შეფასდა, დადასტურდა ამ სამუშაოების გაგრძელების ტექნიკური შესაძლებლობა და კომერციული მიზანშეწონილობა. ხოლო მეორე სამუშაოების შედეგი იყო უარყოფითი და მიღებულ იქნა გადაწყვეტილება მისი შეჩერების შესახებ.

3. დამუშავების/განვითარების ფაზა (development) - ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს - 1,000 ფე, რომელიც მიეკუთვნა მიებისა და შეფასების აქტივს და რომლის ღირებულება გახდა 3,000 ფე (2,000 + 1,000).

საწარმომ 200 ფე შეიძინა პორტატიული ნაგებობა, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით.

4. მოპოვების ფაზა (extraction) - საბადოს მარაგის რეზერვი 100 ერთეულია. მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 40 ერთეული. მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 2 ფე, გასაყიდი ფასია - 50 ფე. გაყიდულია მარაგის 30 ერთეული.

დავალება: გააკეთეთ მიმდინარე წლის შესაბამისი საჯურნალო ჩანაწერები.

პასუხი:

	ოპერაციის შინაარსი	დებეტი	კრედიტი
	კვლევა-ძიებისა და შეფასების ფაზა		
1	ძიების და შეფასების აქტივი (პირველი) E&E Asset	2,000	
	ძიების და შეფასების აქტივი (მეორე) E&E Asset	4,000	
	ფული		6,000
	გაწეული დანახარჯების აქტივად აღიარება		
3	ზარალი	4,000	
	ძიების და შეფასების აქტივი (მეორე) E&E Asset		4,000
	მეორე ობიექტის ღირებულების ჩამოწერა და ზარალად აღიარება		
	დამუშავების/განვითარების ფაზა		
4	ძირითადი საშუალებები (ნაგებობა)	200	
	ფული		200
	ნაგებობის შეძენა		
5	ძიების და შეფასების აქტივი (პირველი) E&E Asset	1,000	

	ფული		1,000
	ინფრასტრუქტურის დანახარჯების მიკუთვნება ძიების და შეფასების აქტივს		
	მოპოვების ფაზა		
6	მარაგი	1,300	
	შრომის ანაზღაურება (2 ფე × 40)		80
	არამატერიალური აქტივის ამორტიზაცია- საძიებო აქტივი (40/100 × 3,000 ფე)		1,200
	ძირითადი საშუალებების ამორტიზაცია - ნაგებობა (1/10 × 200 ფე)		20
	მარაგის მოპოვება		
	მარაგის რეალიზაციის აღრიცხვა არ რეგულირდება ფასს 6-ით		

	არამატერიალური აქტივები - ძიების აქტივები		მატერიალური აქტივები		პერიოდის ხარჯი
	საბადო # 1	საბადო # 2	ძირითადი საშუალებები	მარაგი	
მოპოვებისა და შემოწმების ხარჯები	2,000	4,000			
საბადო # 2-ის ხარჯების ჩამოწერა		(4,000)			4,000
ინფრასტრუქტურის ხარჯები	1,000				
ნაგებობა			200		
ხარჯები: ხელფასი				80	
ამორტიზაცია არამატ.				1,200 (3,000×40/100)	
ცვეთა ნაგებობის			(20)	20 (200/10)	
ნიმუშების ანალიზი	0				
	3,000	0	180	1,300	4,000

ამოცანა 2. მინერალური მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარება

2027 წელს 3 იანვარს კომპანიამ მინერალური მარაგის მოპოვების ტექნიკური შესაძლებლობის შესაფასებლად დაიწყო სამიეზო გეოლოგიური სამუშაოები. ამ პროექტთან დაკავშირებით საჭირო გახდა შემდეგი ხარჯების გაწევა:

- გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად ლიცენზიის შეძენა 2020 წლის 1 მარტს - 200 ფე;
- გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად მოწყობილობის შეძენა, რომლის მომსახურების ვადა განისაზღვრა 4 წლით - 480 ფე;
- სამიეზო გეოლოგიური სამუშაოებით დაკავებულ მომუშავეთა ყოველთვიური შრომის ანაზღაურება - 20 ფე;
- მარაგის ნიმუშების ანალიზისა და ტექნიკური პროექტის შემუშავება - 100 ფე 2020 წელს და კიდევ 40 ფე - 2028 წლის პირველ კვარტალში;
- კომერციული მიზანშეწონილობის ეკონომიკური მოდელის შედგენა - 50 ფე 2021 წლის პირველ კვარტალში.

დავალება: მოვამზადოთ ამონარიდი ფინანსური ანგარიშგებიდან 2027 წლის 31 დეკემბრისა და 2028 წლის 31 მარტის მდგომარეობით.

პასუხი:

ფინანსური ანგარიშგება 2027 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით (ფე)
(ამონარიდი)

დანახარჯები	პერიოდის ხარჯი (მოგება-ზარალი)	არამატერიალური აქტივი (მარაგის ძიება და შეფასება)	ძირითადი საშუალება (მარაგის ძიების და შეფასების მატერიალური აქტივი)

შრომის ანაზღაურება	ლიცენზიის შეძენამდე: $20\text{ფე} \times 2 \text{ თვე} = 40$ (იანვარი-თებერვალი)	ლიცენზიის შეძენის შემდეგ: $20\text{ფე} \times 10 \text{ თვე} = 200$ (მარტი-დეკემბერი)	
ლიცენზია		200	
მოწყობილობა			480
მოწყობილობის ამორტიზაცია		$480/4\text{წ.} \times 10/12 = 100$	(100)
ნიმუშების ანალიზი		100	
სულ	40	600	380

**ამონარიდი 2028 წლის 1 კვარტალის ფინანსური ანგარიშგებიდან
(31 მარტის მდგომარეობით) (ფე)**

ტექნიკური შესაძლებლობისა და კომერციული მიზანშეწონილობის აღიარებამდე

დანახარჯები	მარაგის ძიების და შეფასების არამატერიალური აქტივი	მარაგის ძიების და შეფასების მატერიალური აქტივი (ძირითადი საშუალება)
შრომის ანაზღაურება	$20\text{ფე} \times 3 = 60$ (იანვარი-მარტი)	
მოწყობილობის ამორტიზაცია	$480/4\text{წ.} \times 3/12 = 30$	(30)
ნიმუშების ანალიზი	40	
ეკონომიკური მოდელის შედგენა	50	
სულ 2021 წლის	180	(30)
2021 წ. 31 მარტის მდგომარეობით	780 (600+180)	350 (380-30)

ამოცანა 3. მინერალური მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარების შეწყვეტა - ტესტირება გაუფასურებაზე და რეკლასიფიკაცია (1-ელი ამოცანის გაგრძელება).

მიმდინარე წლის 31 მარტს კომპანიამ გააკეთა დასკვნა და მიიღო გადაწყვეტილება, რომ მოცემულ უბანზე მინერალური მარაგის მოპოვება ტექნიკურად განხორციელებადია და კომერციულად სიცოცხლისუნარიანია.

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების წმინდა ანაზღაურებადი ღირებულება მიმდინარე წლის 31 მარტისათვის შეადგენდა 1,000 ფე.

დავალება: ასახეთ მინერალური მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების ტესტირება გაუფასურებაზე და რეკლასიფიკაცია.

პასუხი:

ტესტირება გაუფასურებაზე მიმდინარე წლის 31 მარტის მდგომარეობით (ფე)

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების საბალანსო ღირებულება	მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების ანაზღაურებადი ღირებულება	აღიარებული გაუფასურების ზარალი
$780 + 350 = 1,130$	1,000	$1,130 - 1,000 = 130$
		ზარალის მიკუთვნება:
		არამატერიალურ აქტივებზე $130 \times 780 / 1,130 = 90$
		მატერიალურ აქტივებზე $130 \times 350 / 1,130 = 40$

მიმდინარე წლის 31 მარტს წყდება მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების აღიარება. უნდა მოხდეს გაუფასურების შემდგომ მისი საბალანსო ღირებულების რეკლასიფიცირება 690 ფე (780-90) განვითარების პროექტში და მისი შემდგომი აღრიცხვა რეგულირდება ბასს 38-ით. ხოლო, მოწყობილობის აღრიცხვა რეგულირდება ბასს 16-ით, რომლის ამორტიზება იქნება მიკუთვნებული განვითარების პროექტს (არამატერიალურ აქტივს) იმ დრომდე, ვიდრე პროექტი არ იქნება გაშვებული ექსპლუატაციაში.

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივების საბალანსო ღირებულება რეკლასიფიკაცია განვითარების პროექტში		
არამატერიალური აქტივი	$780 - 90 = 690$	რეგულირდება ბასს 38
ძირითადი საშუალებები	$350 - 40 = 310$	რეგულირდება ბასს 16

გაუფასურების გატარებები:

დებეტი - გაუფასურების ზარალი 130

კრედიტი - ძირითადი საშუალებები 40

კრედიტი - ძიებისა და შეფასების აქტივები 90

რეკლასიფიკაციის გატარებები:

დებეტი - არამატერიალური აქტივი 690

კრედიტი - ძიებისა და შეფასების აქტივები 690

ამოცანა 4. მარაგის ძიებისა და შეფასების მატერიალური და არამატერიალური აქტივები

კომპანიამ მინერალური მარაგის მოპოვების ტექნიკური შესაძლებლობის შესაფასებლად მაისში დაიწყო საძიებო გეოლოგიური სამუშაოები, რასაც დასჭირდა 8 თვე. ამ პროექტთან დაკავშირებით, ტექნიკური შესაძლებლობისა და კომერციული მიზანშეწონილობის აღიარებამდე, საჭირო გახდა შემდეგი ხარჯების გაწევა: გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად ლიცენზიის შეძენა - 500 ფე; გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად მოწყობილობის შეძენა, რომლის მომსახურების ვადა განისაზღვრა 3 წლით - 600 ფე; საძიებო გეოლოგიური სამუშაოებით დაკავებულ მომუშავეთა ერთი თვის შრომის ანაზღაურება - 30 ფე; მარაგის ნიმუშების ანალიზისა და ტექნიკური პროექტის შემუშავება - 300 ფე.

კითხვა: წლის ბოლოსათვის მარაგის ძიებისა და შეფასების:

ა) არამატერიალური აქტივების თვითღირებულება არის (ფე):

ბ) მატერიალური აქტივის თვითღირებულება არის (ფე).

პასუხი:

ა) არამატერიალური აქტივები

ლიცენზია	500
მოწობილობის ცვეთა $600/3\text{წ.} \times 8/12$	133
ხელფასი 30×8	240
ნიმუშების ანალიზი	<u>300</u>
	1,173

ბ) მატერიალური აქტივი

მოწობილობა $600 - (600/3 \text{ წ.} \times 8/12) = 467$

ამოცანა 5. მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება

მარაგის მოპოვებისათვის საწარმომ 350 ფე შეიძინა დანადგარი, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 7 წლით. საბადოს მარაგის რეზერვი 120 ერთეულია. მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 45 ერთეული. მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 4 ფე, ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს 2,000 ფე.

კითხვა: მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება არის (ფე):

პასუხი:

ნაგებობის ცვეთა $350/7\text{წ.} =$	50 ფე
ხელფასი $4 \times 45 =$	180 ფე
ინფრასტრუქტურა $2,000 \times 45/120 =$	<u>750</u> ფე
	1,980 ფე

ამოცანა 6. მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება

მარაგის მოპოვებისათვის საწარმომ 350,000 ლარად შეიძინა დანადგარი, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 5 წლით. საბადოს მარაგის რეზერვი 150,000 ერთეულია.

მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 5,000 ერთეული. მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 35 ლარი, ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს 40,000 ლარი.

მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება არის (ფე):

- ცვეთა $350,000/5\text{წ.} = 70,000$
 - შრომა $5,000 \times 35 \text{ ლარი} = 175,000$
 - ინფრასტრუქტურა $40,000 \times 5,000/150,000 = \underline{1,333}$
- 246,333

ამოცანა 7. სიგმა

კომპანია „სიგმა“ მოიპოვებს მინერალურ რესურსებს, მისი საანგარიშგებო წელი სრულდება 2027 წლის 30 სექტემბერს. ის ახორციელებდა საძიებო სამუშაოებს სამ უბანზე, რისთვისაც

შეიძინა სპეციალიზირებული მოწყობილობა 3,000 \$'000, გამოყენების ვადა განისაზღვრა 5 წლით. მოწყობილობა აღირიცხება განცალკევებულად, მაგრამ ამორტიზაცია ჩაირთვება არამატერიალური აქტივის თვითღირებულებაში. მოწყობილობის ერთი წლის ამორტიზაციის ხარჯია: $3,000 / 5\text{წ.} = 600 \text{ \$'000}$. წლის ბოლო (30.09.2023წ.) საბალანსო ღირებულება შეადგენს: 2,400 \$'000.

2027 წლის ინფორმაცია.

უბანი 1: საძიებო სამუშაოები დაიწყო 2026 წ. 1 ოქტომბრიდან ლიცენზიის ამოქმედებისთანავე. ლიცენზია შეძენილია 150 \$'000. ტოპოგრაფიულ და გეოლოგიურ კვლევებზე გაწეული ხარჯები თვეში შეადგენს 100 \$'000. 2026 წლის 31 დეკემბერს დადგინდა, რომ ამ უბანზე მარაგი არ არის საკმარისი სამრეწველო მოპოვებისათვის და 2027 წლის იანვარში შეწყდა საძიებო სამუშაოები და ჩატარდა გარემოს დაცვისა და აღდგენითი სამუშაოები, რაზედაც დაიხარჯა 50 \$'000.

უბანი 2: სამუშაოები დაიწყო 2027 წლის 1 იანვარს, ხოლო ლიცენზია შეძენილია 2027 1 თებერვალს 100 \$'000-ად. იანვარში ტოპოგრაფიულ სამუშაოებზე დაიხარჯა 80 \$'000.

სამიეზო სამუშაოები გაგრძელდა 2027 წლის 30 აპრილამდე. კომპანიის ხელმძღვანელობამ დაასკვნა, რომ ამ უბანზე ეკონომიკურად მიზანშეწონილია და ტექნიკურად შესაძლებელია მინერალური რესურსების მოპოვება. ამ პერიოდში გეოლოგიურ და საბურღ სამუშაოებზე დაიხარჯა 300 \$'000, სპეციალიზირებული მოწყობილობის ამორტიზაციის გარეშე.

2027 წლის 30 აპრილისათვის კომპანია მარაგის ძიებისა და შეფასების არამატერიალური აქტივის ანაღურებადი ღირებულება შეაფასა 400 \$'000. მოპოვებითი სამუშაოები დაიწყება 2027 წ. 1 სექტემბერს და სავარაუდოდ გაგრძელდება 2 წელს.

უბანი 3: სამუშაოები დაიწყო 2027 წლის 1 მაისს. ლიცენზია შეძენილია 1 მაისს და გადახდილია 200 \$'000, რომლის ვადაა 1 წელი. კვლევისა და ძიების ერთი თვის დანახარჯები შეადგენს 120 \$'000. 2027 წლის 30 სექტემბრისათვის საგმას არ აქვს დასრულებული წიაღისეული მარაგის შეფასება და ამდენად ჯერ ვერ აკეთებს დასკვნას მოპოვების მიზანშეწონილობის შესახებ.

დავალება: მოამზადეთ ამონარიდი ფინანსური ანგარიშგებიდან.

პასუხი:

	მოგება - ზარალი \$'000	ბალანსი \$'000
უბანი 1 (01.10.2026 – 31.12.2026)		
ლიცენზია	150	
მოწყობილობის ამორტიზაცია ($600 \times 3/12$)	150	
ტოპოგრაფიულ და გეოლოგიურ კვლევებზე გაწეული ხარჯები (100×3)	<u>300</u>	
არამატერიალური აქტივი (კაპიტალიზებული ხარჯები) აღიარდება მოგება-ზარალში ხარჯად (ჩამოიწერება)	600	
გარემოს აღდგენა (2027წ. იანვარი)	<u>50</u>	
სულ ხარჯი (ვინაიდან მოპოვება არ არის მიზანშეწონილი)	650	0

უბანი 2		
2027წ. იანვარის ხარჯები (ლიცენზიის აღებამდე):		
ტოპოგრაფიის	80	
ამორტიზაცია ($600 \times 1/12$)	<u>50</u>	
ლიცენზიის აღებამდე გაწეული ხარჯები აღიარდება პერიოდის ხარჯად (არ არის ფასს 6-ის მოქმედების სფეროში)	130	
2027წ. 1 თებერვალი-30 აპრილის ძიების კაპიტალიზირებული ხარჯები:		
ლიცენზია		100
გეოლოგიური და საბურღი სამუშაოები		300
მოწყობილობის ამორტიზაცია ($600 \times 3/12$)		<u>150</u>
არამატერიალური აქტივი (კაპიტალიზებული ხარჯები)		550
ტექნიკური მიზანშეწონილობის მომენტისათვის უნდა ჩატარდეს: 1) ტესტი გაუფასურებაზე და 2) რეკლასიფიკაცია.		
ტესტი გაუფასურებაზე 30.04.2027წ.		
აქტივის საბალანსო ღირებულება	550	
აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება	<u>(400)</u>	
გაუფასურების ზარალი	150	
რეკლასიფიკაცია		(550)
მარაგის ძიებისა და შეფასების არამატერიალური აქტივი რეკლასიფიცირდება საბადოს დამუშავების არამატერიალურ აქტივებში ($550-150$)		400
უბანი 3		
ლიცენზია		200
მოწყობილობის ამორტიზაცია ($600 \times 5/12$)		250
კვლევებზე გაწეული ხარჯები (120×5)		<u>600</u>
არამატერიალური აქტივი (კაპიტალიზებული ხარჯები)		1,050

ამოცანა 8. მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივი

კომპანიამ მინერალური მარაგის მოპოვების ტექნიკური შესაძლებლობის შესაფასებლად მარტში დაიწყო სამიეზო გეოლოგიური სამუშაოები, რასაც დასჭირდა 10 თვე. ამ პროექტთან დაკავშირებით, ტექნიკური შესაძლებლობისა და კომერციული მიზანშეწონილობის აღიარებამდე, საჭირო გახდა შემდეგი ხარჯების გაწევა: გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად ლიცენზიის შეძენა - 400 ფე; გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად მოწყობილობის შეძენა, რომლის მომსახურების ვადა განისაზღვრა 4 წლით - 960 ფე; სამიეზო გეოლოგიური სამუშაოებით დაკავებულ მომუშავეთა ერთი თვის შრომის ანაზღაურება - 40 ფე; მარაგის ნიმუშების ანალიზისა და ტექნიკური პროექტის შემუშავება - 200 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივის საბალანსო ღირებულება.

პასუხი:

მარაგის ძიებისა და შეფასების აქტივი

დანახარჯები	ფე
ლიცენზია	400
ამორტიზაცია ($960/4წ. \times 10/12$)	200
ხელფასი 10×40	400
ანალიზები	<u>200</u>
	1,200

ამოცანა 9. მინერალური რესურსების მოპოვება

მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების მოპოვების ფაზაზე საწარმომ 400 ფე შეიძინა ნაგებობა, რომლის გამოყენების ვადა განისაზღვრა 10 წლით. საბადოს მარაგის რეზერვი 100 ერთეულია. მოცემული დროისათვის მოპოვებულია 50 ერთეული.

მარაგის ერთეულის მოპოვების ანაზღაურებაა 3 ფე, ინფრასტრუქტურის დანახარჯები შეადგენს 1000 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ მინერალური რესურსების მარაგის მოპოვების თვითღირებულება.

პასუხი:

მარაგის მოპოვების თვითღირებულება

დანახარჯები	ფე
ამორტიზაცია (400/10წ.)	40
ხელფასი (50 × 3)	150
ინფრასტრუქტურა (1,000 × 50/100)	<u>500</u>
	690

ამოცანა 10. მინერალური რესურსების მარაგის ძიებისა და შეფასების მატერიალური აქტივი

კომპანიამ მინერალური მარაგის მოპოვების ტექნიკური შესაძლებლობის შესაფასებლად მარტში დაიწყო საძიებო გეოლოგიური სამუშაოები, რასაც დასჭირდა 10 თვე. ამ პროექტთან დაკავშირებით, ტექნიკური შესაძლებლობისა და კომერციული მიზანშეწონილობის აღიარებამდე, საჭირო გახდა შემდეგი ხარჯების გაწევა: გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად ლიცენზიის შეძენა - 400 ფე; გეოლოგიური სამუშაოების ჩასატარებლად მოწყობილობის შეძენა, რომლის მომსახურების ვადა განისაზღვრა 4 წლით - 960 ფე; საძიებო გეოლოგიური სამუშაოებით დაკავებულ მომუშავეთა ერთი თვის შრომის ანაზღაურება - 40 ფე; მარაგის ნიმუშების ანალიზისა და ტექნიკური პროექტის შემუშავება - 200 ფე.

დავალება: განსაზღვრეთ წლის ბოლოსათვის მარაგის ძიებისა და შეფასების მატერიალური აქტივის საბალანსო ღირებულება არის (ფე):

პასუხი:

მოწყობილობა	ფე
ამორტიზაცია $960 / 4 \times 10/12$	200
საბალანსო ღირებულება 960-200	760

თემა 7. ფასს 2 აქციებზე დაფუძნებული გადახდა

ფასს 2 ტერმინები

აქციის ოფციონი -

ხელშეკრულება, რომელიც მფლობელს უფლებას აძლევს, მაგრამ არ ავალდებულებს, წინასწარგანსაზღვრულ პერიოდში გახდეს საწარმოს აქციების ხელმომწერი, აქციის ფიქსირებული ან განსაზღვრადი ფასის პირობებში.

უფლების გადაცემის პერიოდი -

პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც უნდა დაკმაყოფილდეს აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმებით განსაზღვრული, უფლების გადაცემის ყველა პირობა.

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებით -

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, რომლის თანახმად ანგარიშვალდებული საწარმო იძენს საქონელს ან მომსახურებას, ამ საქონლის ან მომსახურების მომწოდებლის მიმართ ფულადი სახსრების ან სხვა აქტივების გადაცემის ვალდებულების წარმოშობის გზით, რომლის სიდიდე განისაზღვრება ანგარიშვალდებული საწარმოს, ან ჯგუფის სხვა საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტების (მათ შორის აქციების ან აქციის ოფციონების) ფასის (ან ღირებულების) საფუძველზე.

გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტი -

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის შეთანხმების ფარგლებში საწარმოს მიერ მეორე მხარისთვის საწარმოს წილობრივ ინსტრუმენტზე მინიჭებული უფლება (პირობითი ან უპირობო).

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებით -

აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაცია, რომლის თანახმად ანგარიშვალდებული საწარმო:

- ა) საქონელს ან მომსახურებას იღებს საკუთარი წილობრივი ინსტრუმენტებით (მათ შორის, აქციებისა და აქციის ოფციონების) ანაზღაურების სანაცვლოდ; ან
- ბ) იღებს საქონელს ან მომსახურებას, მაგრამ ამ ოპერაციისთვის მას არ ეკისრება მომწოდებელთან ანგარიშსწორების ვალდებულება.

საკუთარი ღირებულება -

სხვაობა აქციების, რომლებზეც მეორე მხარეს (პირობითი ან უპირობო) ხელმოწერის, ან მიღების უფლება აქვს, სამართლიან ღირებულებასა და იმ ფასს (თუ ასეთი არსებობს) შორის, რომელიც მეორე მხარემ უნდა გადაიხადოს (ან მომავალში მოეთხოვება, რომ გადაიხადოს) ამ აქციებისათვის. მაგალითად, აქციის ოფციონს, რომლის აღსრულების ფასი 15 ფე-ია 20 ფე სამართლიანი ღირებულების მქონე აქციაზე, აქვს საკუთარი ღირებულება 5 ფე.

შეფასების თარიღი -

თარიღი, რომლისთვისაც გამოყოფილი წილობრივი ინსტრუმენტების სამარ-თლიანი ღირებულება ფასდება ამ სტანდარტის მიზნებისათვის. დასაქმებულებთან და მსგავსი მომსახურების გამწევ სხვა პირებთან განხორციელებული ოპერაციებისთვის შეფასების თარიღია აქციებზე დაფუძნებულ გადახ-დაზე უფლების მინიჭების თარიღი. დასაქმებულებისა და მსგავსი მომსახუ-რების გამწევი სხვა პირების გარდა, სხვა მხარეებთან განხორციელებული ოპერაციებისთვის, შეფასების თარიღი არის ის თარიღი, როდესაც საწარმო საქონელს იღებს ან მეორე მხარე მომსახურებას გასწევს.

ტესტი 1. აქციებით ანგარიშსწორება

მიმდინარე წლის 1 იანვარს კომპანიამ თანამშრომელს მიანიჭა 10,000 აქციის ოფციონი. ოფციონის სამართლიანი ღირებულება მინიჭების თარიღისთვის არის 6 ლარი თითო ოფციონზე. თანამშრომელმა უნდა იმუშაოს კომპანიაში 3 წლის განმავლობაში.

მიმდინარე წლის ბოლოს კომპანია ვარაუდობს, რომ ყველა თანამშრომელი სამივე წელს იმუშავებს

რა თანხის ხარჯი უნდა აღიაროს კომპანიამ მიმდინარე წელს?

- A) 20,000
- B) 60,000
- C) 30,000
- D) 0

პასუხი: A

სამ წელიწადში: $10,000 \text{ ოფციონი} \times 6 \text{ ლარი} = 60,000 \text{ ლარი} .$

მიმდინარე წელს: $60,000 / 3 \text{ წ.} = 20,000 \text{ ლარი}.$

წილობრივი ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორის შემთხვევაში სამართლიანი ღირებულება მინიჭების თარიღისთვის (grant-date fair value) არ იცვლება მხოლოდ იმიტომ, რომ აქციის ფასი შემდეგ შეიცვალა.

ტესტი 2. საბაზრო პირობები

კომპანიამ მენეჯერს მიანიჭა 5,000 აქციის ოფციონი. პირობაა:

- მენეჯერმა უნდა იმუშაოს კომპანიაში 3 წელი; და
- აქციის ფასი მესამე წლის ბოლოს უნდა მიაღწიოს 50 ლარს.

უფლების მინიჭების თარიღისათვის (Grant date) ოფციონების სამართლიანი ღირებულება უკვე ასახავს აქციის ფასის 50 ლარამდე ზრდის ალბათობას.

მესამე წლის ბოლოს აქციის ფასი მხოლოდ 45 ლარი აღმოჩნდა, მაგრამ მენეჯერმა 3 წელი იმუშავა.

როგორ აუსახება ხარჯი?

- A) მთელიანად ადრე აღიარებული ხარჯი უნდა გაუქმდეს
- B) ხარჯი არ უქმდება მხოლოდ იმიტომ, რომ საბაზრო პირობა ვერ შესრულდა
- C) მხოლოდ 1/2 ხარჯი უნდა დარჩეს
- D) მესამე წელს დამატებითი ხარჯი უნდა აღიარდეს

პასუხი: B

ხარჯი არ უქმდება მხოლოდ იმიტომ, რომ ბაზრის მდგომარეობა (market condition) ვერ შესრულდა აქ აქციის ფასის 50 ლარამდე მიღწევა არის ბაზრის მდგომარეობა (market condition). მისი გავლენა უკვე გათვალისწინებულია მინიჭების თარიღისთვის სამართლიანი ღირებულებაში (grant-date fair value).

ამიტომ, თუ თანამშრომელმა მომსახურების პირობა შეასრულა, აღიარებული ხარჯი არ გაუქმდება, მიუხედავად იმისა, რომ აქციის ფასმა 50 ლარს ვერ მიაღწია.

ტესტი 3. არასაბაზრო შესრულების პირობა

მიმდინარე წელს კომპანია ყველა თანამშრომელს ერთად აძლევს 20,000 აქციის ოფციონს, თუ ისინი 3 წელი დარჩებიან კომპანიაში და სამი წლის განმავლობაში კომპანიის ჯამური მოგება 10 მლნ ლარს მიაღწევს. მინიჭების თარიღისთვის თითო ოფციონის სამართლიანი ღირებულება 4 ლარია. პირველი წლის ბოლოს კომპანია ვარაუდობს, რომ ოფციონების მხოლოდ 80% იქნება მინიჭებული

რამდენია მიმდინარე წლის ხარჯი?

- A) 21,333
- B) 80,000
- C) 16,000
- D) 0

პასუხი: A

სავარაუდოდ იქნება მინიჭებული: $20,000 \times 80\% = 16,000$ ოფციონი

მთლიანი სამწლიანი სავარაუდო კომპენსაცია:

$16,000$ ოფციონი $\times 4$ ლარი = $64,000$ ლარი

3-წლიანი პერიოდიდან მიმდინარე წელი:

$64,000 \times 1/3 = 21,333$ ლარი.

ეს იმიტომ, რომ $\$10$ მლნ მოგების პირობა არის არასაბაზრო შესრულების პირობა, ამიტომ მოსალოდნელი რაოდენობა პერიოდულად გადაიხედება.

ტესტი 4. ანგარიშსწორება ფულადი სახსრებით

კომპანიამ თანამშრომლებს გადასცა აქციების ღირებულების გაზრდის უფლებები (share appreciation rights (SARs), რომლებიც 3 წლის შემდეგ ფულადი სახსრებით უნდა გადაიხადოს. მიმდინარე წლის ვალდებულების სამართლიანი ღირებულება:

1 იანვარს - $100,000$ ლარი; 31 დეკემბერს - $130,000$ ლარი.

მიმდინარე წლის ბოლოს რამდენია აღიარებული ვალდებულება და რა თანხა აისახება მიმდინარე წლის მოგება-ზარალში?

- A) ვალდებულება $100,000$ ლარი; ხარჯი $100,000$ ლარი
- B) ვალდებულება $130,000$ ლარი; ხარჯი $130,000$ ლარი
- C) ვალდებულება $130,000$ ლარი; ხარჯი $30,000$ ლარი
- D) ვალდებულება $30,000$ ლარი; ხარჯი $30,000$ ლარი

პასუხი: C

ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორების შემთხვევაში ვალდებულება ყოველი საანგარიშგებო თარიღისთვის ხელახლა ფასდება სამართლიანი ღირებულებით. წლის დასაწყისში იყო $100,000$ ლარი, წლის ბოლოს - $130,000$ ლარი, ანუ გაზრდა:

$130,000 - 100,000 = 30,000$ ლარი. ამდენად, მიმდინარე წლის დამატებითი ხარჯია $30,000$ ლარი.

ტესტი 5 . უფლების მინიჭების თარიღი

მიმდინარე წლის 1 მარტს კომპანიამ და თანამშრომელმა შეთანხმდნენ აქციებზე დაფუძნებულ ანაზღაურებაზე. თუმცა შეთანხმება საჭიროებდა აქციონერთა დამტკიცებას. აქციონერებმა იგი დაამტკიცეს მიმდინარე წლის 20 აპრილს.

რომელია ფასს 2-ის მიხედვით მინიჭების თარიღი?

- A) 1 მარტი
- B) 31 დეკემბერი
- C) თანამშრომლის მიერ ოფციონის გამოყენების დღე
- D) 20 აპრილი

პასუხი: D

ფასს 2-ის მიხედვით, საჭირო თანხმობის არსებობის შემთხვევაში მინიჭების თარიღი არის დამტკიცების თარიღი.

ტესტი 6.

კომპანიამ თანამშრომელს მისცა 1,000 აქციის ოფციონი. უფლების მინიჭების თარიღისათვის თითო ოფციონის სამართლიანი ღირებულება იყო 10 ლარი. უფლების მინიჭების პერიოდია 2 წელი. პირობაა მხოლოდ კომპანიის აქციის ფასმა უნდა მიაღწიოს 30 ლარს.

მეორე წლის ბოლოს აქციის ფასი გახდა 25 ლარი. თანამშრომელმა მთელი ორი წელი იმუშავა.

რამდენი საერთო ხარჯი უნდა ჰქონდეს კომპანიას აღიარებული ამ ტრანზაქციაზე?

- A) 0
- B) 5,000
- C) 10,000
- D) დამოკიდებულია მხოლოდ იმაზე, რამდენი ოფციონი საბოლოოდ იქნა გამოყენებული

პასუხი: C

ქეისი 1. სააღრიცხვო მიდგომა უფლების გადაცემის პირობებისთვის (პ. 19–21)

ოფციონი: 100 თანამშრომელი 1, 000 ოფციონი. პირობა: თანამშრომელი უნდა დარჩეს კომპანიაში; აქციის საბაზრო ფასი უნდა გახდეს 30 ლარი.

ოფციონი ითვალისწინებს აქციების ბაზრის მდგომარეობას.

სამი წლის შემდეგ აქციის ფასი გახდა მხოლოდ 24 ლარი.

კითხვა: უნდა გაუქმდეს თუ არა აღიარებული დანახარჯები?

პასუხი: არა, ვინაიდან საბაზრო მდგომარეობა უკვე იყო ჩადებული ოფციონის ფასში.

ქეისი 2. სააღრიცხვო მიდგომა უფლების გადაცემის პირობებისთვის (პ. 19–21)

ოფციონის პირობა: თუ ორი წლის შემდეგ EBITDA გადააჭარბებს 20 მილიონს, თანამშრომლები მიიღებენ აქციებს. ოფციონის სამართლიანი ღირებულებაა 15 ლარი. ორი წლის შემდეგ გაირკვა, რომ EBITDA ვერ შესრულდა.

კითხვა: უნდა გაუქმდეს თუ არა აღიარებული დანახარჯები?

პასუხი: დიახ, უნდა გაუქმდეს, რადგან შესრულების პირობები (Performance condition) ვერ შესრულდა, დანახარჯები სრულად უნდა გაუქმდეს. პირობაში არ არის გათვალისწინებული ბაზრის მდგომარეობა.

ამოცანა 1. აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციები აქციებით ანგარიშსწორებით

2027 წლის 1 იანვარს კომპანიამ 120 თანამშრომელს მიანიჭა თითოეულს 500 ოფციონი, უფლების მინიჭების პერიოდია - 3 წელი პირობით, რომ თანამშრომელი უნდა დარჩეს კომპანიაში. მინიჭების თარიღისთვის ოფციონის სამართლიანი ღირებულებაა 12 ლარი.

მოსალოდნელია, რომ: 2027 წლის ბოლოს 10 თანამშრომელი წავა; 2028 წლის ბოლოსთვის წავიდა 8 თანამშრომელი და შეფასებით დარჩენილებიდან კიდევ 4 თანამშრომელი წავა, 2029 წლის ბოლოს დარჩა 109 თანამშრომელი.

დავალება: გამოითვალეთ ყველა წლის ოფციონის შესრულების დანახარჯები.

პასუხი:

წლების ბოლოს	გაანგარიშება ნაზარდი ჯამით	ხარჯის კორექტირება წინა წლის მაჩვენებლით	ხარჯი
2027	$110 \times 500 \text{ ოფციონი} \times 12 \text{ ლარი} \times 12/36 =$	220,000	220.000
2028	$108 \times 500 \text{ ოფციონი} \times 12 \text{ ლარი} \times 24/36 =$	$432,000 - 220,000 =$	212,000
2029	$109 \times 500 \text{ ოფციონი} \times 12 \text{ ლარი} \times 36/36 =$	$654,000 - 212,000 =$	<u>222,000</u>
			654,000

ყოველწლიური სხვაობის თანხით კეთდება გატარება:

დებეტი - შრომის ანაზღაურების ხარჯები

კრედიტი - კაპიტალი (ოფციონის რეზერვი)

ამოცანა 2. აქციებზე დაფუძნებული გადახდის ოპერაციები ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებით (პ. 30–33)

ოფციონი: 100 თანამშრომელი თითოეულს 400 აქცია. უფლების მინიჭების პერიოდია (Vesting 2) 2 წელი. ოფციონის ფასია 15 ლარი, 1-ელი წლის ბოლოს აქციის სამართლიანი ღირებულებაა - 18 ლარი, მე-2 წლის ბოლოს - 21 ლარი.

დავალება: განსაზღვრეთ ოფციონის შესრულებასთან დაკავშირებული ხარჯები და ვალდებულებები

პასუხი:

ხარჯი და ვალდებულება:

პირველი წელი: $100 \times 400 \times 18 \text{ ლარი} \times 1/2 = 360,000 \text{ ლარი};$

მეორე წელი: $100 \times 400 \times 21 = 840,000 \text{ ლარი}; 840,000 - 360,000 = 480,000 \text{ ლარი}.$

სანამ ვალდებულება არ დაიფარება, საწარმომ ვალდებულების სამართლიანი ღირებულება ხელახლა უნდა შეაფასოს ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და ასევე ანგარიშსწორების თარიღისთვის, ხოლო სამართლიანი ღირებულების ნებისმიერი ცვლილება აღიაროს პერიოდის მოგებაში ან ზარალში.

ამოცანა 3. აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტების გადაცემა გარკვეული პირობების შესრულების სანაცვლოდ¹

2022 წლის 1 აპრილს კომპანია სთავაზობს თემას 500 თანამშრომელს ოფციონს აქციების შეძენაზე 20 დოლარად ერთი აქციაში. ყველა თანამშრომელს შეთავაზებული ჰქონდა 100 ოფციონი.

აღნიშნული უფლება შედის ძალაში 2025 წლის 31 მარტიდან იმ პირობით, რომ თანამშრომელი იმუშავებს სამი წლის განმავლობაში. მოსალოდნელია, რომ არც ერთი თანამშრომელი არ შეწყვეტავს მუშაობას.

მაჩვენებლები (დოლარი):

	2022წ.01.04	2023 31.12
აქციის საბაზრო ფასი	20	24
ოფციონის საბაზრო ფასი	5	5,50

დავალება: განსაზღვრეთ თანხა, რომელიც უნდა აისახოს 2022 წლის ფინანსური მდგომარეობისა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში.

პასუხი:

ვინაიდან ამ გარიგებით თანამშრომელს შეუძლია მომავალში მიიღოს აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტი, ოფციონის სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება როგორც ოფციონის ღირებულება გამოშვების თარიღით და შეადგენს 5 დოლარს.

ყველა თანამშრომლის ანაზღაურება შეადგენს:

$$500 \times 100 \times \$5 = \$250,000 \times 9/36 = \$62,500.$$

ოპერაცია აისახება გატარებით:

დებეტი - შრომის ანაზღაურების ხარჯები 62,500

კრედიტი - საკუთარი კაპიტალი (ოფციონის რეზერვი) 62,500

¹ www.training.pwc.ru

გაგრძელება (ნ.კვატაშიძე).

დაშვება: ყველა თანამშრომელმა იმუშავა სამი წლის განმავლობაში; ოფციონის შესრულების დღეს აქციის საბაზრი ფასია 22 დოლარი.

როდესაც დადგება ოფციონის შესრულების დღე, თანამშრომლები ერთ აქციაში გადაიხდიან 17 დოლარს (22-5).

თანამშრომლების მიერ გადახდილი თანხა:

$$100 \text{ ოფციონი} \times 500 \text{ თანამშრომელი} \times \$17 = \$850,000.$$

კაპიტალის ღირებულება:

$$100 \text{ ოფციონი} \times 500 \text{ თანამშრომელი} \times \$22 = 1,100,000.$$

კომპანიის მიერ კომპენსირებული (3 წლის განმავლობაში ხარჯად აღიარებული და ოფციონის რეზერვში ასახული/დაგროვილი) თანხა:

$$100 \text{ ოფციონი} \times 500 \text{ თანამშრომელი} \times 5 = \$250,000$$

სხვაობა, კაპიტალის ღირებულებასა (\$1,100,000) და მიღებულ თანხას (\$850,000) შორის, კომპანიას უკვე აქვს აღიარებული ხარჯად (\$250,000) შრომის ანაზღაურების სახით.

დებეტი - ფულადი სახსრები	850,000
დებეტი - საკუთარი კაპიტალი (ოფციონის რეზერვი)	250,000
კრედიტი - საკუთარი კაპიტალი (სააქციო კაპიტალი)	1,100,000

ამოცანა 4. გარიგება აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით, რომელიც ითვალისწინებს აქციებზე დაფუძნებული ინსტრუმენტებით ანგარიშსწორებას

2024 წლის 1 იანვარს კომპანიამ თემას თანამშრომლებს შესთავაზა აქციების შეძენის 300,000 ოფციონი, აქციების შეძენის ფასია 10 დოლარი. ოფციონი ძალაში შედის 2026 წლის 31 დეკემბერს, წარმოების მუშაკების მიერ სამი წლის განმავლობაში წარმოების

გარკვეული მაჩვენებლების მიღწევის შემთხვევაში, დაწყებული 2024 წლის იანვრიდან 2026 წლის 31 დეკემბრის პერიოდში.

მაჩვენებლები:

	2024წ.0101	2024 31.12	2025წ. 31.12
აქციის საბაზრო ფასი (დოლარი)	10	12,50	
ოფციონის საბაზრო ფასი (დოლარი)	1,50	1,60	1,75
ძალაში შესული ოფციონი (რაოდენობა)	300,000	250,000	270,000

დავალება: შევაფასეთ აქციებზე დაფუძნებული გადახდები 2024 და 2025 საანგარიშგებო პერიოდებისათვის.

პასუხი.

აქციებზე დაფუძნებული გარიგების ოპერაციები შემდეგნაირად შეფასდება და აისახება:

	თარიღი	01.01.2024წ.	31.12.2024წ.	31.12.2025წ.
1	პერიოდი (წელი)	0	1/3	2/3
2	ოფციონის სამართლიანი ღირებულება	1,50	1,50	1,50
3	ოფციონის რაოდენობა	300,000	250,000	270,000
4	კრედიტი - კაპიტალი (სტრ.1×2 ×3)	0	125,000	270,000
5	დებეტი - ხარჯი (კაპიტალის საბოლოო ნაშთი - კაპიტალის საწყისი ნაშთი)		125,00	145,00

მაგალითი 5. აქციების საბაზრო ღირებულების ნამეტიდან სარგებლის მიღების ოფციონი

2029 წლის 1 ნოემბერს კომპანიამ გადასცა თემას თანამშრომლებს აქციების საბაზრო ღირებულების ზრდის ნამეტიდან 10,000 ცალი აქციის ტოლი სარგებლის მიღების უფლება. ეს უფლება მომუშავეებს აძლევს გარანტიას, რომ მომავალში ისინი მიიღებენ სარგებელს აქციების ღირებულების ზრდის ნამეტიდან ფულადი სახსრების სახით, რომელიც იქნება გაანგარიშებული ამ უფლების გადაცემის თარიღით. უფლება გადადის

2031 წლის 1 დეკემბრიდან. აქციის სამართლიანი ღირებულებაა: 2030 წლის 31 ოქტომბერი - 6 დოლარი, 2031 წლის 31 ოქტომბერი - 8 დოლარი, 2031 წლის 1 დეკემბერი - 9 დოლარი.

დავალება: შევაფასოთ და ავსახოთ აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით გარიგების ოპერაციები.

პასუხი:

- 1) ოპერაცია არის გარიგება აქციებზე დაფუძნებული გადახდებით, რომელიც ითვალისწინებს ფულადი სახსრებით ანგარიშსწორებას;
- 2) ოფციონი ფასდება აქციების სამართლიანი ღირებულებით ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის და აღიარდება ვალდებულებად;
- 3) გადასახდელი თანხა აღიარდება პერსონალის შენახვის ხარჯად ოფციონის გეგმის მთელი პერიოდის განმავლობაში იმ დრომდე, ვიდრე არ მოხდება უფლების გადაცემა;
- 4) ხარჯისა და ვალდებულების შეფასება:

თრილი	გაანგარიშება	დებიტი - პერსონალის შენახვის ხარჯი	კრედიტი - ვალდებულება
31.10.2030	$6 \times 10,000 \times 1/2 = 30,000$	30,000	30,000
31.10.2031	$8 \times 10,000 \times 2/2 = 80,000$	50,000 (80,000-30,000 = 50,000)	80,000 (30,000+50,000)

ამოცანა 6. ოფციონი და შრომის ანაზღაურების ხარჯი

2027 წლის 1 ივნისს კომპანია სთავაზობს თავის 400 თანამშრომელს ოფციონს აქციების შეძენაზე, ოფციონის ფასია 10 ლარი. ყველა თანამშრომელს შეთავაზებული ჰქონდა 80 ოფციონი. აღნიშნული უფლება შედის ძალაში 2030 წლის 1 ივნისიდან იმ პირობით, რომ თანამშრომელი იმუშავეს სამი წლის განმავლობაში. 2027 წლის ბოლოსათვის არც ერთ თანამშრომელს არ შეუწყვეტია მუშაობა. ანგარიშსწორება მოხდება წილობრივი ინსტრუმენტებით.

დავალება: განსაზღვრეთ 2027 წელს თანამშრომლების შრომის ანაზღაურების ხარჯი და კაპიტალის მუხლი „ოფციონის რეზერვი“ სიდიდე (ლარი):

პასუხი:

შრომის ანაზღაურების ხარჯი და ოფციონის რეზერვი

$400 \text{ თანამშრომელი} \times 80 \text{ ოფციონი} \times 10 \text{ ლარი} \times 7/36 = 62,222 \text{ ლარი}$

დებეტი - შრომის ანაზღაურების ხარჯები 62,222

კრედიტი - ოფციონის რეზერვი 62,222

ამოცანა 7. ოფციონი და შრომის ანაზღაურების ხარჯი

2027 წლის 1 ოქტომბერს კომპანია სთავაზობს თავის 410 თანამშრომელს ოფციონს აქციების შეძენაზე. ოფციონის ფასია 10 ლარი. ყველა თანამშრომელს შეთავაზებული ჰქონდა 50 ოფციონი. აღნიშნული უფლება შედის ძალაში 2030 წლის 1 ოქტომბრიდან. ყველა თანამშრომელმა იმუშავა სამი წლის განმავლობაში. 2030 წლის 1 ოქტომბერს, ოფციონის შესრულების დღეს, აქციის საბაზრო ღირებულება იყო 25 ლარი.

დავალება: 2030 წელს ოფციონის შესრულების დღეს:

- 1) განსაზღვრეთ კომპანიის თანამშრომლების მიერ ოფციონის შესრულებით გადახდილი თანხა;
- 2) კაპიტალის სიდიდე;
- 3) ასახეთ გატარებით თანამშრომლებისაგან თანხი მიღება და „ოფციონის რეზერვის“ კონვერტაცია კაპიტალში.

პასუხი:

- 1) თანამშრომლების მიერ ოფციონის შესრულებით გადახდილი თანხა:

თანამშრომლების მიერ გადახდილი თანხა: $25 - 10 = 15 \text{ ლარი}$.

410 თანამშრომელი $\times$ 50 ოფციონი $\times$ 15 ლარი = 307,500 ლარი

2) კაპიტალი:

410 თანამშრომელი $\times$ 50 ოფციონი $\times$ 25 ლარი = 512,500 ლარი

3) თანამშრომლებისაგან თანხი მიღება და „ოფციონის რეზერვის“ კონვერტაცია
კაპიტალში

დებეტი - ფულადი სახსრები 307,500

დებეტი - ოფციონის რეზერვი 205,000

კრედიტი - ჩვეულებრივი აქციები 512,500

ოფციონის რეზერვი: 410 თანამშრომელი $\times$ 50 ოფციონი $\times$ 10 ლარი = 205,000 ლარი.

თემა 8. ფასს 7 ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები.

ტესტები I.

1. საწარმოს აქვს ფინანსური აქტივი, რომელიც ფასს 9-ის მიხედვით კლასიფიცირებულია FVTPL-ად.² რომელი ინფორმაციაა ფასს 7-ის ფარგლებში განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი?

- A) მხოლოდ აქტივის თავდაპირველი ღირებულება
- B) ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების შესახებ ინფორმაცია
- C) მხოლოდ დარიცხული ცვეთა
- D) მხოლოდ საგადასახადო ღირებულება

პასუხი: B

2. ფასს 7-ის მიხედვით, ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული რისკების ძირითადი კატეგორიებია:

- A) საკრედიტო, ლიკვიდობის და საბაზრო რისკები
- B) საოპერაციო, საგადასახადო და სავალუტო რისკები
- C) საკრედიტო, პოლიტიკური და სამართლებრივი რისკები
- D) მხოლოდ საბაზრო და საპროცენტო რისკები

პასუხი: A

3. საწარმოს აქვს მნიშვნელოვანი საკრედიტო რისკი ერთი მსხვილი მომხმარებლის მიმართ. ფასს 7-ის მოთხოვნების მიხედვით, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს:

- A) მხოლოდ მომხმარებლის დასახელება
- B) საკრედიტო რისკის კონცენტრაციის შესახებ შესაბამისი ინფორმაცია

² FVTPL - სამართლიანი ღირებულებით მოგება-ზარალში ასახვით

C) მხოლოდ დებიტორული დავალიანების ბალანსი

D) მხოლოდ მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი

პასუხი: B

4. საწარმოს აქვს ბანკისგან მიღებული სესხი, რომლის დაფარვის ვადა 3 წელია. ფასს 7-ის ლიკვიდობის რისკის მოთხოვნებთან დაკავშირებით ყველაზე სწორი პასუხია:

A) უნდა იყოს წარმოდგენილი მხოლოდ მიმდინარე ვალდებულებები

B) უნდა იყოს წარმოდგენილი ვალდებულებების სახელშეკრულებო ვადიანობის ანალიზი

C) საკმარისია მხოლოდ საპროცენტო განაკვეთის გამჟღავნება

D) ლიკვიდობის რისკი ფასს 7-ის სფეროში არ შედის

პასუხი: B

5. „რა მოხდება, თუ საპროცენტო განაკვეთი 2%-ით გაიზრდება?“ — ეს კითხვა ფასს 7-ის რომელი მოთხოვნის ლოგიკას უკავშირდება?

A) სამართლიანი ღირებულების იერარქია

B) მგრძნობელობის ანალიზი

C) აღიარების შეწყვეტა

D) გაუფასურების აღიარება

პასუხი: B

6. საწარმოს აქვს უცხოურ ვალუტაში დენომინირებული მნიშვნელოვანი ფინანსური აქტივები და ვალდებულებები. რომელი რისკია განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი?

A) ლიკვიდურობის რისკი

B) საკრედიტო რისკი

C) საბაზრო რისკი — ვალუტის რისკი

D) ოპერაციული რისკი

პასუხი: C

7. საწარმომ გაამჟღავნა, რომ მას აქვს საკრედიტო რისკი. საკმარისია თუ არა მხოლოდ ასეთი წინადადება: „საწარმო ექვემდებარება საკრედიტო რისკს.“

- A) დიახ, რადგან ფასს მხოლოდ რისკის არსებობის დადასტურებას მოითხოვს
- B) არა, საჭიროა ინფორმაცია რისკის ხასიათისა და მასშტაბის, ასევე საწარმოს რისკის მართვის შესახებ
- C) დიახ, თუ ფინანსური აქტივები FVTPL-ია
- D) არა, რადგან საკრედიტო რისკი საერთოდ არ არის ფასს 7-ის ნაწილი

პასუხი: B

8. ფასს 7-ის მიხედვით, რისკების შესახებ ინფორმაცია უნდა აჩვენებდეს არა მხოლოდ რაოდენობრივ, არამედ:

- A) მხოლოდ საგადასახადო ინფორმაციას
- B) ხარისხობრივ ინფორმაციასაც — როგორ წარმოიქმნება რისკი და როგორ მართავს მას საწარმო
- C) მხოლოდ ბუღალტრული გატარებების ჩამონათვალს
- D) მხოლოდ წინა წლის მონაცემებს

პასუხი: B

9. საწარმოს აქვს ფინანსური ინსტრუმენტი, რომლის საბალანსო ღირებულება მნიშვნელოვნად განსხვავდება მისი სამართლიანი ღირებულებისგან. ფასს 7-ის მიზნებიდან გამომდინარე, რომელი ღირებულების შესახებ შეიძლება ინფორმაცია გახდეს მნიშვნელოვანი?

- A) სამართლიანი ღირებულების
- B) მხოლოდ ისტორიული ღირებულების
- C) მხოლოდ ამორტიზებული ღირებულების
- D) მხოლოდ საგადასახადო ბაზის

პასუხი: A

10. საწარმოს განაცხადი: „ჩვენ არ გვჭირდება ფასს 7-ის რისკების დეტალური გამჟღავნება, რადგან ყველა ფინანსური ინსტრუმენტი სწორად არის შეფასებული ფასს 9-ის მიხედვით.“ ეს მსჯელობა:

A) სწორია

B) სწორია მხოლოდ FVTPL ინსტრუმენტებისთვის

C) მცდარია — ფასს 7-ის მიზანი მხოლოდ შეფასების მეთოდების გამჟღავნება არ არის; ის მოითხოვს ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების ხასიათისა და მასშტაბის შესახებ ინფორმაციასაც

D) სწორია მხოლოდ ბანკებისთვის

პასუხი: C

ტესტები II.

ტესტი 1. გამჟღავნების მოთხოვნები

საწარმოს აქვს აქციები, რომლებიც ფასს 9-ის მიხედვით შეფასებულია FVTPL-ად. განაცხადი: „რადგან სამართლიანი ღირებულების ცვლილება პირდაპირ მოგებაში აისახება, ფასს 7-ის დამატებითი გამჟღავნება საჭირო აღარ არის.“

რომელია სწორი?

A) სწორია

B) მცდარია — ფასს 7-ის მოთხოვნები მაინც გამოიყენება

C) სწორია მხოლოდ ბირჟაზე კოტირებული აქციების შემთხვევაში

D) სწორია, თუ სამართლიანი ღირებულება 1-ელი დონისაა

პასუხი: B

ფასს 9 განსაზღვრავს ადრიცხვას, ფასს 7 — მნიშვნელოვან გამჟღავნებას.

ტესტი 2. ECL და საკრედიტო რისკი

საწარმოს აქვს სავაჭრო დებიტორული დავალიანება. შესაბამისად, ფასს 9-ის მიხედვით აღიარებულია *ფინანსური ინსტრუმენტის მოსალოდნელი არსებობის მანძილზე* (ფასს 9, ბ5.5.28) მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ტოლი თანხის გაუფასურების რეზერვი (lifetime) ECL. მენეჯმენტი აცხადებს: „რადგან ECL უკვე აღიარებულია, ფასს 7-ის მიხედვით საკრედიტო რისკის შესახებ დამატებითი ინფორმაცია აღარ გვჭირდება.“

მენეჯმენტის მოსაზრება:

- A) სწორია
- B) მცდარია
- C) სწორია მხოლოდ მცირე დებიტორებისთვის
- D) სწორია, თუ ECL 0-ზე ნაკლებია

პასუხი: B

ფასს 9 - რამდენია გაუფასურება?

ფასს 7 - რა საკრედიტო რისკი აქვს კომპანიას და როგორ ვმართავთ მას?

ტესტი 3. ლიკვიდურობის რისკი

საწარმოს აქვს: სასესხო მოთხოვნა - 10 მლნ ფე; ვადა (maturity) — 3 წელი, ცვლადი საპროცენტო განაკვეთი. ფინანსური დირექტორი აცხადებს:

„სესხი გრძელვადიანია, ამიტომ ლიკვიდურობის რისკის გამჭლავნება არ არის საჭირო.“

დირექტორის მოსაზრება:

- A) სწორია
- B) მცდარია
- C) სწორია, თუ ბანკს შეუძლია რეფინანსება
- D) სწორია, რადგან ცვლადი განაკვეთი (variable rate) მხოლოდ საბაზრო რისკია

პასუხი: B

გრძელვადიანი ვალდებულებაც ქმნის ლიკვიდურობის რისკს. ფასს 7 ითხოვს შესაბამის სიმწიფის ანალიზს.

ტესტი 4. ცვლადი განაკვეთის რისკი

საწარმოს აქვს 20 მლნ ფე სესხი, საპროცენტო განაკვეთი: $\text{SOFR}^3 + 3\%$. მენეჯმენტი აცხადებს: „საპროცენტო განაკვეთის ცვლილება მხოლოდ ფასს 9-ის საკითხია.“

ეს მოსაზრება:

A) სწორია

B) მცდარია — ფასს 7-ის საბაზრო რისკების გამჟღავნება შეიძლება იყოს მნიშვნელოვანი

C) მხოლოდ ფასს 16-ის საკითხია

D) მხოლოდ ბასს 37-ის საკითხია

პასუხი: B

აქ ჩნდება საპროცენტო განაკვეთის რისკი, რომელიც საბაზრო რისკის ნაწილია.

ქეისი 5. სავალუტო რისკი

საწარმოს აქვს სავაჭრო მოთხოვნები \$5 მლნ, ფუნქციური ვალუტა — GEL. USD/GEL-ის კურსის ცვლილება გავლენას ახდენს ფინანსური აქტივის ღირებულებაზე.

რომელი რისკია?

A) საკრედიტო რისკი

B) ლიკვიდურობის რისკი

C) სავალუტო რისკი

D) ოპერაციული რისკი

პასუხი: C

მთავარი: ფასს 7-ის მიხედვით მხოლოდ იმის თქმა, რომ „საწარმო ექვემდებარება სავალუტო რისკი, საკმარისია?

არა. საჭიროა შესაბამისი ინფორმაცია რისკის ხასიათისა და მასშტაბის შესახებ, მათ

შორის შესაბამისი რაოდენობრივი გამჟღავნებები. (quantitative disclosures).

³SOFR (Secured Overnight Financing Rate) აშშ დოლარში ერთდღიანი სესხების ძირითადი საორიენტაციო საპროცენტო განაკვეთი, რომელიც უზრუნველყოფილია სახელმწიფო ფასიანი ქაღალდებით. მას ბანკები და ინვესტორები იყენებენ სესხების, ობლიგაციების და დერივატივების შესაფასებლად.

ტესტი 6. სამართლიანი ღირებულების იერარქია

საწარმოს აქვს ობლიგაციები, რომლის სამართლიანი ღირებულება განისაზღვრება:

კოტირებული საბაზრო ფასი-ით - 1-ელი დონით. არსებობს მოსაზრება რომ, რადგან 1-ელი დონეა, სამართლიანი ღირებულების გამჟღავნება საერთოდ აღარ არის საჭირო.

ეს მოსაზრება:

- A) სწორია
- B) მცდარია
- C) სწორია მხოლოდ სავალო ინსტრუმენტებისთვის
- D) სწორია მხოლოდ FVTPL-ისთვის

პასუხი: B

1-ელი დონე არ ნიშნავს გამჟღავნების არარსებობა.

სამართლიანი ღირებულების შესახებ ინფორმაცია მაინც მნიშვნელოვანია; უბრალოდ 1-ელი დონის შემთხვევაში შეფასების გაურკვეველობა ნაკლებია.

ტესტი 7. ფასს 9-ის კლასიფიკაცია vs ფასს 7-ის გამჟღავნებები (შედარება)

საწარმოს აქვს ობლიგაციები, ბიზნესმოდელია „გასაყიდად ფლობილი“, ატარებს გაუფასურების ტრესტებს (SPPI test), აფასებს ამორტიზებული ღირებულებით.

მენეჯერი ფიქრობს, რომ რადგან აქტივი ფასდება ამორტიზებული ღირებულებით, ფასს 7-ით საჭირო არ არის. გამჟღავნებები სამართლიანი ღირებულების შესახებ “.

ეს მოსაზრება სწორია?:

- A) სწორია
- B) მცდარია
- C) სწორია მხოლოდ მოკლევადიანი ობლიგაციების შემთხვევაში
- D) სწორია, თუ საპროცენტო განაკვეთი ფიქსირებულია

პასუხი: B

ფასს 9 - კლასიფიკაცია = ამორტიზებული ღირებულება

ფასს 7 - გამჟღავნების მოთხოვნები კვლავ მოქმედებს.

ტესტი 8. აღიარების გაუქმება

საწარმომ ბანკს გადასცა მოთხოვნები. მაგრამ საწარმომ არსებითად შეინარჩუნა გადაცემული აქტივების თითქმის ყველა რისკი და სარგებელი.

მენეჯერი ფიქრობს, რომ: „აქტივი უკვე ბანკს გადავეცით, ამიტომ ეს მუხლი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა გაუქმდეს.“

ეს მოსაზრება სწორია?:

- A) სწორია
- B) მცდარია
- C) სწორია, თუ ფულად სახსრებს მიიღებს
- D) სწორია, თუ ხელშეკრულება ფაქტორინგის შეთანხმებაა

პასუხი: B

ფასს 9-ის მიხედვით შეიძლება აღიარების გაუქმება არ მოხდეს.

და აქ ფასს 7-ით ჩნდება მნიშვნელოვანი გამჟღავნება - მაგალითად, გარკვეული გადაცემული ფინანსური აქტივები და დაკავშირებული რისკები.

ტესტი 9. საკრედიტო რისკის კონცენტრაცია

კომპანიის სავაჭრო მოთხოვნების 70% მოდის ერთ მსხვილ კლიენტზე. კომპანიამ განაცხადა: „ყველა მოთხოვნები ფასს 9-ის მიხედვით სწორად არის შეფასებული, ამიტომ დამატებითი გამჟღავნება არ გვჭირდება.“

ეს მოსაზრება სწორია?:

- A) სწორია
- B) მცდარია
- C) სწორია, თუ კლიენტი სახელმწიფო კომპანიაა
- D) სწორია, თუ ECL დაბალია

პასუხი: B

აქ მთავარი სიტყვაა: **საკრედიტო რისკის კონცენტრაცია**. ფასს 7-ის მიზანი მხოლოდ ECL-ის რაოდენობის ჩვენება არ არის — მომხმარებელმა უნდა შეძლოს **კომპანიის საკრედიტო რისკის შეფასება**.

ტესტი 10. ფასს 7-ით გამჟღავნების მოთხოვნები

საწარმოს აქვს სასესხო მოთხოვნები 10 მლნ ფე, რომელიც ფასს 9-ით კლასიფიცირებულია და შეფასებულია ამორტიზებული ღირებულებით, ECL შეფასდა 0.4 მლნ ფე. მნიშვნელოვანი საკრედიტო რისკი კონცენტრირებულია ერთი მსესხებელში.

მენეჯერი ფიქრობს, რომ ფასს 7-ით საკმარისია მხოლოდ 0.4 მლნ ფე ECL-ის გამჟღავნება.

მოსაზრება სწორია?:

- A) დიახ, რადგან ECL არის ძირითადი ინფორმაცია
- B) არა - ფასს 7-ით გამჟღავნება მოიცავს უფრო ფართო ინფორმაციას ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების ხასიათის, მასშტაბისა და მართვის შესახებ
- C) დიახ, თუ სესხის სამართლიანი ღირებულება საბალანსო ღირებულების ტოლია
- D) დიახ, რადგან კლასიფიკაცია უკვე ფასს 9-ით განსაზღვრულია

პასუხი: B

ფასს 9 არეგულირებს აღრიცხვის საკითხებს, ხოლო ფასს 7 - გამჟღავნების:

საკრედიტო რისკი + ლიკვიდურობის რისკი + საბაზრო რისკი → ბუნება + მასშტაბი + მართვა

შეამოწმე შენი ცოდნა 1. ფინანსურ ინსტრუმენტებთან დაკავშირებული რისკები

რისკი - არის ისეთი სიტუაცია/მდგომარეობა, რომლისთვისაც დამახასიათებელია არახელსაყრელ პირობებში უარყოფითი შედეგის მოლოდინი. რისკი არის საფრთხეების რაოდენობრივი შეფასება, ზარალის/დანაკარგის ალბათობა.

რისკების **წარმოქმნის მიზეზია** განუსაზღვრელობა, რისკების **მართვის მიზანია** პროგნოზირება, განუსაზღვრელობების მინიმუმამდე დაყვანა, რათა დაგეგმვა იყოს საიმედო.

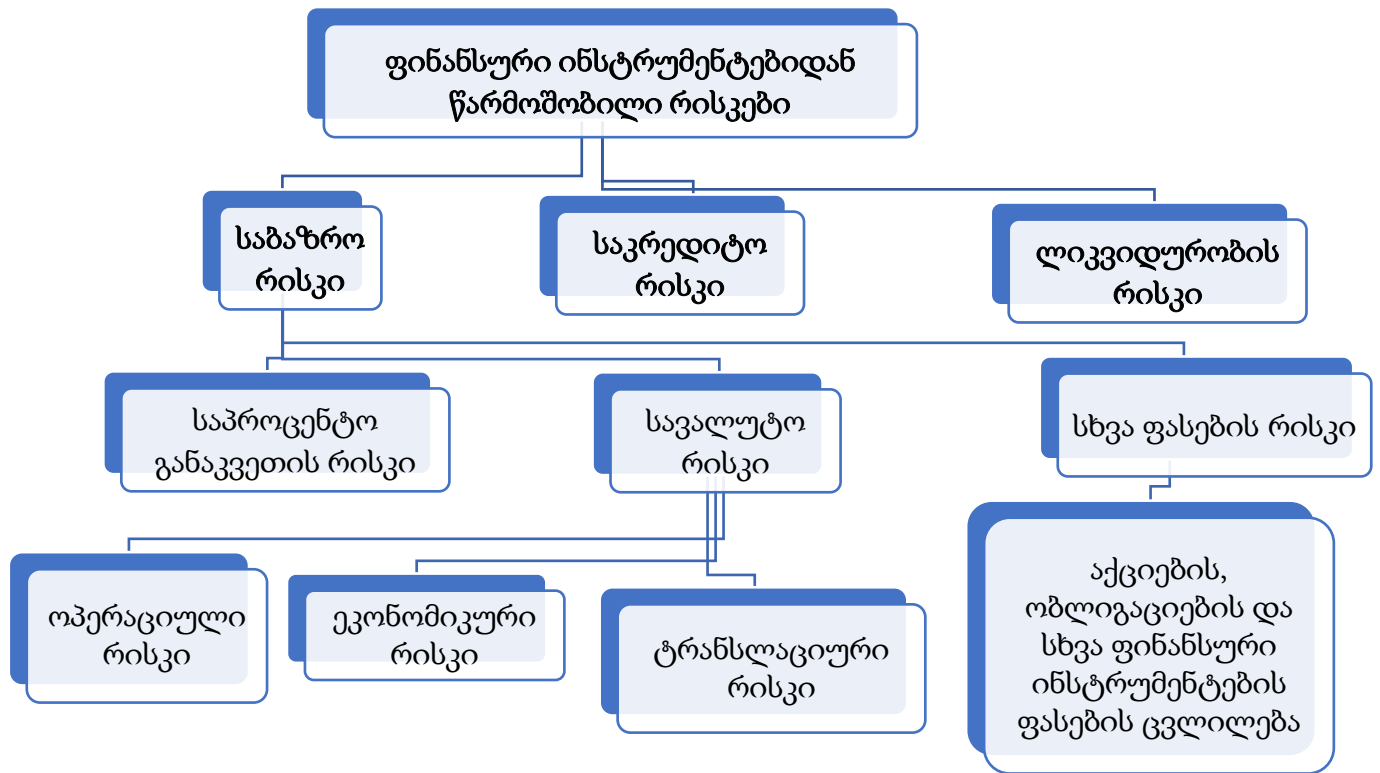
ფინანსური რისკი - მომავალში მოცემულ პირობებში ეკონომიკური სუბიექტის შესაძლო დანაკარგების სიდიდე. დანაკარგების აბსოლუტური სიდიდე გამოისახება ფულადი თანხით, შეფარდებითი სიდიდით პროცენტებში, ასევე გამოიყენება ალბათობის მაჩვენებლები, მაგალითად, სტანდარტული გადახრები, დისპერსია, ვარიაციის კოეფიციენტები.

საბაზრო რისკი (market risk), ე.წ. „სისტემური რისკი“ – შესაძლო ზარალის ალბათობა ფინანსური ბაზრის საერთო შემოსავლიანობაზე მოქმედი ფაქტორების გამო. ხდება იმის შეფასება, თუ რა გავლენას მოახდენს ფინანსურ ინსტრუმენტებზე ბიზნეს-გარემოს მომავალი ცვლილებები.

საბაზრო რისკი სამი ტიპის რისკისაგან შედგება: სავალუტო რისკი, საპროცენტო განაკვეთის რისკი და სხვა ფასების რისკი.

საკრედიტო რისკი (credit risk) -რისკი იმისა, რომ ფინანსური ინსტრუმენტების ერთი მხარის მიერ ვალდებულების შეუსრულებლობა გამოიწვევს მეორე მხარის ფინანსურ ზარალს. რაოდენობრივად უნდა შეფასდეს თანხები, რომელიც არ იქნება მიღებული კომპანიის მიერ.

ლიკვიდურობის რისკირისკი (liquidity risk) - რისკი იმისა, რომ საწარმო სიძნელეებს წააწყდება ისეთ ფინანსურ ვალდებულებებთან დაკავშირებული სახელშეკრულებო ვალდებულებების შესრულებისას, რომლებიც იფარება ფულადი სახსრების ან სხვა ფინანსური აქტივის გადაცემით. უფრო მარტივად - ეს არის მიმდინარე ვალდებულებების დაფარვის რისკი. საჭიროა არალიკვიდური აქტივების ფულადი ნაკადების გაანალიზება. ეს რისკი გამოიხატება ფინანსური ინსტრუმენტების საჭირო ფასად გაყიდვის უნარის დაქვეითებაში, მათზე მოთხოვნის შემცირების გამო. ეს რისკი შეიძლება გამოვლინდეს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც აუცილებელია ფინანსური ინსტრუმენტების სწრაფად გაყიდვა, ასევე ზარალში, რომელიც დაკავშირებულია მათი ღირებულების მნიშვნელოვან შემცირებასთან.



შეამოწმე შენი ცოდნა 2. საბაზრო რისკები

საბაზრო რისკებია: საპროცენტო განაკვეთის რისკი, სავალუტო რისკი და სხვა ფასების რისკი.

საპროცენტო განაკვეთის რისკი - არის ზარალის მიღების/ მოგების შემცირების ალბათობა საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის ცვლილებების შედეგად. საბაზრო საპროცენტო განაკვეთების ცვლილებების შესაბამისად იცვლება ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება და მომავალი ფულადი ნაკადები. მაგალითად, საპროცენტო განაკვეთის ზრდით ეცემა ობლოგაციის ფასი.

საპროცენტო რისკი მდგომარეობს ფინანსურ ბაზარზე (როგორც დეპოზიტური, ასევე საკრედიტო) საპროცენტო განაკვეთის მოულოდნელ ცვლილებაში. ამ რისკის წარმოქმნის მიზეზია სახელმწიფო რეგულირების ზემოქმედებით ფინანსური ბაზრის კინიუქტურის ცვლილება, თემასუფალი ფულადი რესურსების შემოთავაზების ზრდა და შემცირება და სხვა.

- **სავალუტო რისკი** - რისკი იმისა, რომ ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება ან მომავალი ფულადი ნაკადები განიცდის ცვლილებას სავალუტო გაცვლითი კურსის ცვლილებების გამო. ის ვლინდება უშვალოდ უცხოური ვალუტის გაცვლითი კურსის ზემოქმედების შედეგად გათვალისწინებული შემოსავლების მიუღებლობაში, ამ ოპერაციებიდან მოსალოდნელ ფულად ნაკადებზე. ამდენად, ინვესტორმა შეიძლება განიცადოს ზარალი, თუ ფინანსურ ინსტრუმენტებში ინვესტიციები განხორციელდება უცხოურ ვალუტაში. კლიენტმა უნდა იცოდეს, რომ ინვესტიციების ღირებულება შეიძლება შემცირდეს გაცვლითი კურსის არახელსაყრელი ცვლილებების შედეგად;

სავალუტო რისკებია:

- **ოპერაციული რისკი** - ძირითადად დაკავშირებულია ვაჭრობასთან, ასევე ფინანსურ ინვესტიციებთან დაკავშირებულ ფულად გარიგებებთან;
- **ეკონომიკური რისკი** - დაკავშირებულია მომავალ გარიგებებთან (კონტრაქტებთან), ეს არის აქტივებისა და პასივების ღირებულების ცვლილება მომავალში კურსის ცვლილებების გამო;
- **ტრანსალაციური რისკი** დაკავშირებულია საზღვარგარეთ გაკეთებულ ინვესტიციებთან და უცხოურ სესხებთან.
- **ფასების რისკი** მდგომარეობს შესაძლო ფინანსური დანაკარგების წარმოქმნაში, ფინანსურ ბაზარზე მიმოქცევაში მყოფ აქტივებზე ფასების ინდექსების არახელსაყრელი ცვლილებების გამო. ამდენად, ფასების რისკის შედეგად ფინანსური ინსტრუმენტის სამართლიანი ღირებულება ან მომავალი ფულადი ნაკადები განიცდის ცვლილებას საბაზრო ფასების ცვლილებების გამო.

შეამოწმე შენი ცოდნა 3 . საკრედიტო რისკი

საკრედიტო რისკი არის ალბათობა იმის რომ კონტრაქტის მონაწილენი (დებიტორები და კონტრაგენტები) ვერ შეძლებენ თემაანთი სახელშეკრულებო პირობების შესრულებას,

როგორ მთლიანობაში, ასე ცალკეული პოზიციებში. არსებობს ორი სახის საკრედიტო რისკი: სავაჭრო რისკი და საბანკო რისკი. საკრედიტო რისკი შეიძლება იყოს გამოწვეული დარგის დაცემით, პროდუქციაზე საწარმოს მიერ წარმოებულ პროდუქციაზე მოთხოვნა მიწოდების შემცირებით, ფირმის პარტნიორების მიერ ხელშეკრულების შეუსრულებლობა, ფორს-მაჟორული ვითარება.

საკრედიტო რისკები ვლინდება როგორც ინდივიდუალური სესხისთვის, ასევე მთლიანი საბანკო პორტფელისთვის. საკრედიტო რისკების კომპეტენტური პროგნოზირებისა და მართვისათვის თითოეულმა ბანკმა უნდა მიიღოს შესაბამისი, დოკუმენტურად გაფორმებული საკრედიტო პოლიტიკა.

საკრედიტო რისკი მოიცავს საკრედიტო კომპანიის მიერ მიღებულ ზარალს, მოვალეთა მიერ სასესხო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებების შეუსრულებლობის, დაგვიანებით ან ნაწილობრივ შესრულების შემთხვევაში.

ყველაზე სარისკო გარიგებად მიჩნეულია ისეთი გარიგებები, რომლებიც დაკავშირებულია პირდაპირ და არაპირდაპირ დაკრედიტებასთან, ასევე შესაბამისი აქტივების ყიდვა-გაყიდვა წინასწარი გადახდის და კონტრაგენტებისგან გარანტიების გარეშე.

საკრედიტო რისკის წარმოქმნის წყაროა ფინანსური აქტივები - ფულადი სახსრები ბანკში, ფასიანი ქაღალდები, კონტრაგენტების დებიტორული დავალიანება, გაცემული სესხები.

შეამოწმე შენი ცოდნა 4. მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი

ფასს 9-ის მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის კონცეფციით, უნდა დადგინდეს ფინანსური აქტივების ფლობით მოსალოდნელია ზარალი. ასეთი ზარალისათვის საჭიროა შეიქმნას რეზერვი. მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის აქტუალურია დებიტორული დავალიანების რეზერვი. ფასს 9-ის მოდელით კეთდენბა დაშვება, რომ მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალი ყოველთვის **ნულზე მეტია** და ეს არის გონივრული, ვინაიდან შეუძლებელია საიმედო (გონივრული) ვარაუდის გაკეთება, რომ ყველა შესაძლო პირობებში დავალიანება სრულად დაბრუნდება. ამდენად უნდა შეიქმნას აღნიშნული რეზერვი შემდეგი ობიექტებისათვის:

- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები;
- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით (მოგება-ზარალში ასახული აქტივებისათვის არ იქმნება რეზერვი);
- საიჯარო მოთხოვნები;
- დებიტორული დავალიანება სახელშეკრულებო აქტივისათვის;
- საკრედიტო ვალდებულებები;
- ფინანსური გარანტიის კონტრაქტები.

საწარმომ ყოველი საანგარიშგებო თარიღისათვის სავაჭრო დებიტორული დავალიანების, მყიდველებთან დადებული საკონტრაქტებისა და საიჯარო დებიტორული დავალიანებისაგან მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალის ოდენობით უნდა აღიაროს შეფასებითი რეზერვი.

შეამოწმე შენი ცოდნა 5. რისკების რაოდენობრივი ანალიზი და ხარისხობრივი შეფასება
 რისკების რაოდენობრივი ანალიზი არის რაოდენობრივი მაჩვენებლების ნაკრები, რომლითაც აისახება მოსალოდნელი რისკები სხვადასხვა ასპექტები.

ცალკეული ფინანსური ინსტრუმენტების რისკის დონის ხარისხობრივი შეფასების მეთოდებია - ანალოგების და საექსპერტო მეთოდი, ხოლო რაოდენობრივი შეფასება შესაძლებელია სტატისტიკური (დისპერსიის მაჩვენებლებით და ვარიაციის კოეფიციენტებით), ანალიტიკური, საექსპერტო და ანალოგების მეთოდებით. ფასიან ქაღალდებში ინვესტირების სხვადასხვა ვარიანტების შედარებისას, უფრო რისკიან დაბანდებად ითვლება ის, რომელთათვის აღნიშნული მაჩვენებლები მაღალია.

მოხდენის ალბათობის მიხედვით ფინანსური რისკები იყოფა შემდეგ ჯგუფებად:

1. ფინანსური რისკი მოხდენის ალბათობის დაბალი დონის. ეს ტიპებს ჩვეულებრივ მიეკუთვნება ფინანსურ რისკები, რომელთა ვარიაციის კოეფიციენტი არ აღემატება 10%-ს;

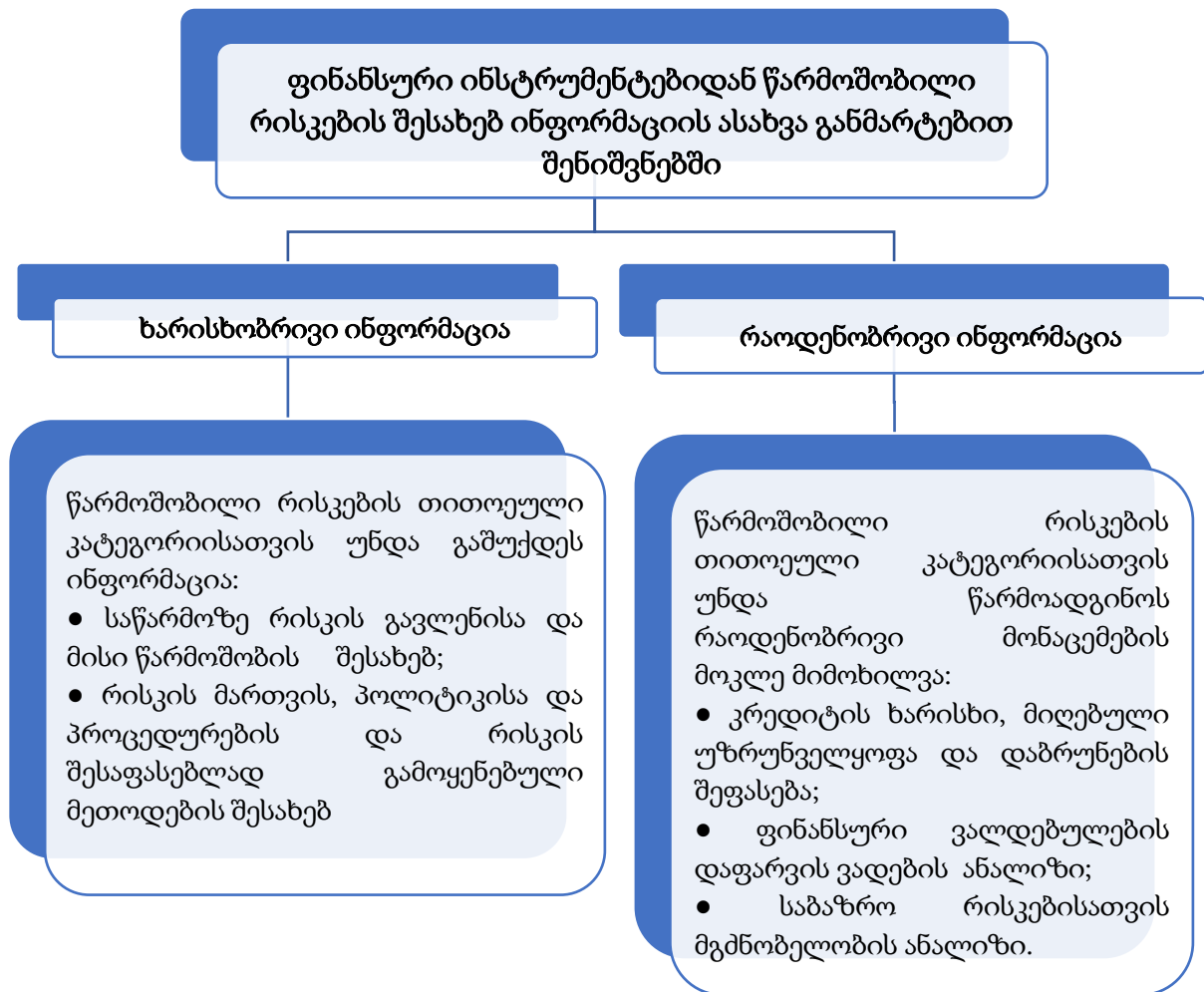
2. ფინანსური რისკი მოხდენის ალბათობის საშუალო დონის. ამ ტიპებს "რისკ-მენეჯმენტის" პრაქტიკაში მიეკუთვნებიან ფინანსურ რისკებს, რომელთა ვარიაციის კოეფიციენტი 10-25%-ის ფარგლებშია;

3. ფინანსური რისკი მოხდენის ალბათობის მაღალი დონის. ეს ტიპები მოიცავს ფინანსურ რისკებს, რომელთა ვარიაციის კოეფიციენტი აღემატება 25%-ს;

4. ფინანსური რისკი, რომლის მოხდენის ალბათობის დონის დადგენა შეუძლებელია. ეს ჯგუფი მოიცავს ფინანსურ რისკებს, რომლებიც რეალიზებულია "განუსაზღვრელობის პირობებში"

შეამოწმე შენი ცოდნა 6. ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი რისკების ბუნება და დონე (პ.31)

საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს, შეაფასოს ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი ისეთი რისკების ბუნება და დონე, რომლებიც საწარმოზე გავლენას ახდენდა საანგარიშგებო თარიღისათვის.



ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების კატეგორიები

ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა აისახოს ფინანსური აქტივებისა და ფინანსური ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებები თითოეული ქვემოთ განხილული კატეგორიის მიხედვით, როგორც ეს ტერმინები განმარტებულია ფასს 9-ში:

- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით;
- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები, სხვა სრულ შემოსავალში ასახვით;

- სამართლიანი ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები, მოგებაში ან ზარალში ასახვით;
- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური აქტივები;
- ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულებები.

საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში ისეთი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს, შეაფასოს ფინანსური ინსტრუმენტების მნიშვნელობა მისი ფინანსური მდგომარეობისა და შედეგებისთვის.

თემა 9. ფასს 8 საანგარიშგებო სეგმენტები

ტესტები

ტესტი 1.

რომელი ერთ-ერთი პირობა არის აუცილებელი იმისათვის, რომ საწარმოს კომპონენტი ჩაითვალოს საოპერაციო სეგმენტად ფასს 8-ის მიხედვით?

- A. კომპონენტს უნდა ჰქონდეს ცალკე იურიდიული პირის სტატუსი რომლის საოპერაციო შედეგებს რეგულარულად იხილავს საწარმოში საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი
- B. რომლის საოპერაციო შედეგებს რეგულარულად იხილავს საწარმოში საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი, ამ სეგმენტზე რესურსების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილების მისაღებად და მისი საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად
- C. მას აუცილებლად უნდა ჰქონდეს ცალკე სააღრიცხვო სისტემა
- D. მისი შემოსავალი უნდა აღემატებოდეს ჯგუფის შემოსავლის 10%-ს

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.5 - საოპერაციო სეგმენტის ერთ-ერთი ძირითადი კრიტერიუმია CODM-ის მიერ შედეგების რეგულარული განხილვა რესურსების განაწილებისა და საქმიანობის შეფასების მიზნით.

ტესტი 2

საწარმოს აქვს სამი საოპერაციო სეგმენტი. სამი მათგანი აკმაყოფილებს რაოდენობრივ ზღვრებს (quantitative thresholds). შეიძლება თუ არა საწარმომ მეოთხე სეგმენტიც წარმოადგინოს ცალკე?

- A. არა, მხოლოდ სამი სეგმენტი შეიძლება იყოს საანგარიშგებო
- B. მხოლოდ მაშინ, თუ მეოთხე სეგმენტი ასევე აკმაყოფილებს 10%-იან ტესტს
- C. დიახ, თუ მენეჯმენტი მიიჩნევს, რომ ცალკე ინფორმაციის წარმოდგენა

მომხმარებლებისთვის სასარგებლოა

D. მხოლოდ IASB-ის ნებართვით

სწორი პასუხი: C

ფასს 8 (პ.13) - 10%-იანი კრიტერიუმების დაკმაყოფილება საკმარისი საფუძველია საანგარიშგებო სეგმენტისთვის, მაგრამ საწარმოს შეუძლია სხვა სეგმენტებიც ცალკე წარადგინოს, თუ მიიჩნევს, რომ ინფორმაცია სასარგებლოა.

ტესტი 3.

საოპერაციო სეგმენტის შემოსავალია 8 მლნ. ლარი. ყველა საოპერაციო სეგმენტის ჯამური შემოსავალია 70 მლნ. ლარი.

აკმაყოფილებს თუ არა სეგმენტი შემოსავლების ტესტს?

A. დიახ

B. არა

C. მხოლოდ თუ მოგების ტესტსაც აკმაყოფილებს

D. მხოლოდ თუ აქტივების ტესტსაც აკმაყოფილებს

პასუხი: A

$$8 / 70 = 11.43\%$$

ფასს 8 (13(a)) შემოსავლის ზღვარი **10% ან მეტი**.

ტესტი 4

რომელი პირობა გამოიყენება **10%-იანი მოგება-ზარალის ტესტისთვის?**

A. სეგმენტის მოგება უნდა იყოს ჯგუფის მოგების 10%

B. მოგება ან ზარალის აბსოლუტური თანხა უნდა შეადგენდეს შესაბამისი სიდიდიდან უდიდესის 10%-ს ან მეტს

C. მხოლოდ მოგებიანი სეგმენტები ითვლება

D. გამოიყენება მხოლოდ შემოსავალი

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.13(b).

აქ მთავარია **აბსოლუტური თანხა** - საანგარიშგებო მოგებისა ან ზარალის შედარება.

ტესტი 5

თუ საოპერაციო სეგმენტების მიხედვით წარდგენილი მთლიანი გარე ამონაგები საწარმოს ამონაგების 75 %-ზე ნაკლებია, მაშინ?

- A. საერთოდ არ არის პრობლემა
- B. დამატებით სხვა საოპერაციო სეგმენტებიც უნდა განისაზღვროს, როგორც საანგარიშგებო სეგმენტები
- C. უნდა გააერთიანოს ყველა სეგმენტი
- D. უნდა გამოიყენოს კონცეპტუალური საფუძვლების მოთხოვნები

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.15- . თუ საოპერაციო სეგმენტების მიხედვით წარდგენილი მთლიანი გარე ამონაგები საწარმოს ამონაგების 75 %-ზე ნაკლებია, მაშინ დამატებით სხვა საოპერაციო სეგმენტებიც უნდა განისაზღვროს, როგორც საანგარიშგებო სეგმენტები

ტესტი 6

რას ნიშნავს საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი (CODM)?:

- A. აღმასრულებელ დირექტორს
- B. ფინანსურ დირექტორს
- C. დირექტორთა საბჭოს
- D. ფუნქციას საწარმოს საოპერაციო სეგმენტებზე რესურსების განაწილებისა და მათი საქმიანობის შედეგების შეფასებას

სწორი პასუხი: D

ფასს 8.7. ტერმინი „საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი“ განსაზღვრავს ფუნქციას და არა მაინცდამაინც სპეციალური უფლებამოსილების მქონე მენეჯერს. CODM არ არის აუცილებლად კონკრეტული თანამდებობის პირი.

ტესტი 7

ფასს 8-ის მიხედვით სეგმენტის ინფორმაცია პირითადად ეფუძნება:

- A. ფასს-ის მიერ დადგენილ ერთიან შეფასების ბაზას
- B. მენეჯერულ მიდგომას - იმ ინფორმაციას, რომელსაც CODM იყენებს
- C. მხოლოდ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მონაცემებს
- D. მხოლოდ ფასს 15-ის შემოსავლებს

სწორი პასუხი: B

ფასს 8-ის ერთ-ერთი მთავარი პრინციპია მენეჯერული მიდგომა

ტესტი 8.

სეგმენტების აგრეგაცია შესაძლებელია, თუ:

- A. ყველა სეგმენტი ერთ ქვეყანაშია
- B. სეგმენტებს აქვთ მსგავსი ეკონომიკური მახასიათებლები და აკმაყოფილებენ ფასს 8.12-ის სხვა კრიტერიუმებს
- C. სეგმენტებს ერთი დირექტორი ჰყავთ
- D. მათი შემოსავლები ერთნაირია

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.12.

ტესტი 9.

რომელი პირობა არის აუცილებელი იმისათვის, რომ საწარმოს კომპონენტი ჩაითვალოს საოპერაციო სეგმენტად ფასს 8-ის მიხედვით?

- C. კომპონენტს უნდა ჰქონდეს ცალკე იურიდიული პირის სტატუსი რომლის საოპერაციო შედეგებს რეგულარულად იხილავს საწარმოში საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი (CODM - chief operating decision maker) პირი
- C. მას აუცილებლად უნდა ჰქონდეს ცალკე სააღრიცხვო სისტემა
- D. მისი შემოსავალი უნდა აღემატებოდეს ჯგუფის შემოსავლის 10%-ს

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.5 - საოპერაციო სეგმენტის ერთ-ერთი ძირითადი კრიტერიუმია CODM-ის მიერ შედეგების რეგულარული განხილვა რესურსების განაწილებისა და საქმიანობის შეფასების მიზნით.

ტესტი 10

საწარმოს აქვს სამი საოპერაციო სეგმენტი. სამი მათგანი აკმაყოფილებს რაოდენობრივ ზღვრებს (quantitative thresholds). შეიძლება თუ არა საწარმომ მეოთხე სეგმენტიც წარმოადგინოს ცალკე?

- A. არა, მხოლოდ 3 სეგმენტი შეიძლება იყოს საანგარიშგებო
- B. მხოლოდ მაშინ, თუ მეოთხე სეგმენტი ასევე აკმაყოფილებს 10%-იან ტესტს
- C. დიახ, თუ მენეჯმენტი მიიჩნევს, რომ ცალკე ინფორმაციის წარმოდგენა მომხმარებლებისთვის სასარგებლოა
- D. მხოლოდ IASB-ის ნებართვით

სწორი პასუხი: C

ფასს 8 (3.13) - 10%-იანი კრიტერიუმების დაკმაყოფილება საკმარისი საფუძველია საანგარიშგებო სეგმენტისთვის, მაგრამ საწარმოს შეუძლია სხვა სეგმენტებიც ცალკე წარადგინოს, თუ მიიჩნევს, რომ ინფორმაცია სასარგებლოა.

ტესტი 11.

საოპერაციო სეგმენტის შემოსავალია 8 მლნ. ლარი. ყველა საოპერაციო სეგმენტის ჯამური შემოსავალია 70 მლნ. ლარი.

აკმაყოფილებს თუ არა სეგმენტი შემოსავლების ტესტს?

A. დიახ

B. არა

C. მხოლოდ თუ მოგების ტესტსაც აკმაყოფილებს

D. მხოლოდ თუ აქტივების ტესტსაც აკმაყოფილებს

პასუხი: A

$$8 / 70 = 11.43\%$$

ფასს 8 (13(a) შემოსავლის ზღვარი **10% ან მეტი**).

ტესტი 12.

რომელი პირობა გამოიყენება **10%-იანი მოგება-ზარალის ტესტისთვის?**

A. სეგმენტის მოგება უნდა იყოს ჯგუფის მოგების 10%

B. აბსოლუტური სიდიდით სეგმენტის მოგება ან ზარალი უნდა შეადგენდეს შესაბამისი შედარებითი მაჩვენებლის 10%-ს ან მეტს

C. მხოლოდ მოგებიანი სეგმენტები ითვლება

D. გამოიყენება მხოლოდ ამონაგები

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.13(b).

აქ მთავარია **აბსოლუტური თანხა** - საანგარიშგებო მოგებისა ან ზარალის შედარება.

ტესტი 13.

თუ საოპერაციო სეგმენტების მიხედვით წარდგენილი მთლიანი გარე ამონაგები საწარმოს ამონაგების 75 %-ზე ნაკლებია, მაშინ?

B. საერთოდ არ არის პრობლემა

B. დამატებით სხვა საოპერაციო სეგმენტებიც უნდა განისაზღვროს, როგორც საანგარიშგებო სეგმენტები

C. უნდა გააერთიანოს ყველა სეგმენტი

D. უნდა გამოიყენოს ფასს 18

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.15- . თუ საოპერაციო სეგმენტების მიხედვით წარდგენილი მთლიანი გარე ამონაგები საწარმოს ამონაგების 75 %-ზე ნაკლებია, მაშინ დამატებით სხვა საოპერაციო სეგმენტებიც უნდა განისაზღვროს, როგორც საანგარიშგებო სეგმენტები

ტესტი 14.

ვინ არის საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი -chief operating decision maker (CODM)?

A. აუცილებლად აღმასრულებელი დირექტორი CEO (Chief Executive Officer)

B. აუცილებლად ფინანსური დირექტორი CFO (Chief Financial Officer (CFO)

C. ყოველთვის დირექტორთა საბჭო (Board of Directors)

D. შეიძლება იყოს პირი ან ჯგუფი, რომლის ფუნქციაა რესურსების განაწილება და saoperacio segmentis საქმიანობის შეფასება

სწორი პასუხი: D

ფასს 8.7.- ტერმინი „საოპერაციო გადაწყვეტილებების მიმღები მთავარი პირი“ განსაზღვრავს ფუნქციას და არა მაინცდამაინც სპეციალური უფლებამოსილების მქონე მენეჯერს. CODM არ არის აუცილებლად კონკრეტული თანამდებობის პირი.

ტესტი 15.

ფასს 8-ის მიხედვით სეგმენტის ინფორმაცია ძირითადად ეფუძნება:

A. ფასს-ის მიერ დადგენილ ერთიან შეფასების ბაზას

B. მენეჯერულ მიდგომას - იმ ინფორმაციას, რომელსაც CODM იყენებს

C. მხოლოდ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მონაცემებს

D. მხოლოდ ფასს 15-ის შემოსავლებს

სწორი პასუხი: B

ფასს 8-ის ერთ-ერთი მთავარი პრინციპია მენეჯერული მიდგომა

ტესტი 16.

სეგმენტების აგრეგაცია შესაძლებელია, თუ:

- A. ყველა სეგმენტი ერთ ქვეყანაშია
- B. სეგმენტებს აქვთ მსგავსი ეკონომიკური მახასიათებლები და აკმაყოფილებენ ფასს 8.12-ის სხვა კრიტერიუმებს
- C. სეგმენტებს ერთი დირექტორი ჰყავთ
- D. მათი შემოსავლები ერთნაირია

სწორი პასუხი: B

ფასს 8.12.

ქეისები

ქეისი 1 საოპერაციო სეგმენტის იდენტიფიცირება

კომპანია ALPHA-ს აქვს ოთხი ბიზნესის მიმართულება:

მიმართულება	CODM განიხილავს ცალკე?	არის ცალკე ფინანსური ინფორმაცია?
საცალო ვაჭრობა	დიახ	დიახ
საბითუმო ვაჭრობა	დიახ	დიახ
IT სერვისები	დიახ	დიახ
HR დეპარტამენტი	არა	არა

კითხვა: რამდენის საოპერაციო სეგმენტი აქვს ALPHA-ს?

პასუხი:

სამი საოპერაციო სეგმენტი: საცალო, საბითუმო ვაჭრობა და IT სერვისები აკმაყოფილებენ ფასს 8.5-ის პირობებს.

HR დეპარტამენტი - არა, რადგან მისი შედეგები CODM-ის მიერ არ განიხილება როგორც ცალკე საოპერაციო სეგმენტი.

ქეისი 2. ამონაგების 10%-ის ტესტი

კომპანიას აქვს 5 საოპერაციო სეგმენტი (მლნ ლარი)

სეგმენტი	ამონაგები	მოგება/(ზარალი)	აქტივები
A	50	12	100
B	30	8	80
C	10	2	40
D	6	(3)	30
E	4	1	20

გაერთიანებული (ჯამური) ამონაგებია 100 მლნ ლარი.

მოგების მქონე სეგმენტების მოგებების ჯამია 23 მლნ. ლარი;

ზარალის მქონე სეგმენტის აბსოლუტური ზარალია 3 მლნ. ლარი;

კითხვა: რომელი სეგმენტები აკმაყოფილებენ შემოსავლის ტესტს?

პასუხი:

10%- ზღვარი:

ჯამური შემოსავლების 10%-ის ზღვარი = $100 \times 10\% = 10$ მლნ. ლარი.

სეგმენტი	შემოსავალი	არემატება 10% ზღვარს
A	50	დიახ
B	30	დიახ
C	10	დიახ
D	6	არა
E	4	არა

ამონაგების ტესტს აკმაყოფილებს A, B და C.

ფასს 8.13(a)

ქეისი 3. მოგების/(ზარალის) 10%-ის ტესტი

იგივე კომპანიაში:

- ყველა სეგმენტის გაერთიანებული საანგარიშგებო მოგებაა 23 მლნ ლარი;
- ზარალიანი სეგმენტის აბსოლუტური ზარალია 3 მლნ ლარი.

უნდა შედარდეს ორი აბსოლუტური სიდიდე: ჯამური მოგება და ჯამური ზარალი, და აირჩევა უდიდესის სიდიდე. მოცემულ შემთხვევაში უდიდესია მოგება - 23 მლნ ლარი, მისი 10% - 2,3 მლნ ლარი.

10 % ტესტი

სეგმენტი	მოგება/ (ზარალი)	მლნ ლარი	აღემატება 10% ზღვარს
A	მოგება	12	დიახ
B	მოგება	8	დიახ
C	მოგება	2	არა
D	ზარალი	3	დიახ
E	მოგება	1	არა

A, B და D აკმაყოფილებენ მოგება/(ზარალის) ტესტს.

ფასს 8.13(b)

ქეისი 4. აქტივების ტესტი

კომპანიის მთლიანი აქტივებია 300 მლნ ლარი, რომლის 10% = 30 მლნ ლარი.

სეგმენტი	აქტივები
A	100
B	80
C	40
D	30
E	20
F	10

აქტივების ტექსტი გაიარეს შემდეგი სეგმენტებმა:

A, B, C და D. 10% ნიშნავს $\geq 10\%$

ფასს 8.13(c)

ქეისი 5. 75%-ის ტესტი

კომპანიას აქვს 4 საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა გარე ამონაგებია (მლნ ლარი):

- სეგმენტი A -30
- სეგმენტი B -20
- სეგმენტი C -15
- სეგმენტი D - 5

მთლიანი გარე ამონაგებია 100 მლნ ლარი..

კითხვა: მოცემული მაჩვენებლები საკმარისია საანგარიშგებო სეგმენტად ასაღიარებლად?

A, B და C-იმ გადალახეს 10%-იანი ზღვარი. მაგრამ მათი გარე ამონაგები მთლიანი ამონაგების მხოლოდ 65%:

$30 + 20 + 15 = 65$ მლნ ლარი, რაც მთლიანი ამონაგების 65% ($65 / 100 = 65\%$).

ეს სიდიდე არ არის საკმარისი, ვინაიდან ფასს 8 მოითხოვს, რომ საანგარიშგებო სეგმენტის გარე ამონაგები იყოს **მინიმუმ 75%**.

ამიტომ საწარმომ უნდა დაამატოს კიდევ ერთი საოპერაციო სეგმენტი ანგარიშგების სეგმენტად. (ფასს 8.15)

ქეისი 6.

კომპანიას აქვს საქმიანობის შემდეგი მიმართულებები:

1. საბანკო საქმე;
2. დაზღვევა;
3. უძრავი ქონება;
4. წარმოება;
5. IT.

მენეჯმენტი ყველა მიმართულებას ცალკე განიხილავს. თუმცა უძრავ ქონებას და წარმოებას აქვთ:

- მსგავსი ეკონომიკური მახასიათებლები;

- მსგავსი პროდუქტები;
- მსგავსი წარმოების პროცესები;
- მსგავსი ტიპის მომხმარებლები;
- მსგავსი დისტრუბუციის მეთოდები;
- მსგავსი მარეგულირებელი გარემო.

კითხვა: შეიძლება მათი გაერთიანება ერთ საანგარიშგებო სეგმენტში?

პასუხი:

დიახ, შესაძლებელია, თუ დაკმაყოფილებულია ფასს 8.12-ის აგრეგირების კრიტერიუმები. მაგრამ მხოლოდ ის ფაქტი, რომ ორივე სეგმენტი „ინდუსტრიულია“, საკმარისი არ არის. უნდა არსებობდეს მსგავსი ეკონომიკური მახასიათებლები და ასევე ფასს 8.12-ში ჩამოთვლილი მსგავსებების მნიშვნელოვანი ნაწილი.

შეჯერება:

1. ოპერაციული სეგმენტის იდენტიფიკაცია:

- დამოუკიდებელი ფინანსური ანგარიშგება;
- საქმიანობის რეგულარული განხილვა გადაწყვეტილების მიმღები პირების მიერ;
- რესურსების განაწილება და ეფექტიანობის შეფასება

2. საანგარიშგებო სეგმენტის იდენტიფიკაცია - 10 %-ის ტესტი

- ან ამონაგები;
- ან მოგება/(ზარალი);
- ან აქტივები.

3. საანგარიშგებო სეგმენტის გარე ამონაგები $\geq 75\%$?

დიახ - დაკმაყოფილებულია.

არა - საჭიროა საოპერაციო სეგმენტის დამატება, რომ გახდეს საანგარიშგებო.

მთავარი პარაგრაფები: ფასს 8.5, 7, 12, 13, 15.

operating segment (CODM) → aggregation → 10% test → 75% test = reportable segment

ოპერაციული სეგმენტი → აგრეგაცია → 10%-იანი ტესტი → 75%-იანი ტესტი =
ანგარიშგების სეგმენტი

**მაგალითი 1. ფაქტორები, რომლებიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა საწარმოს
საანგარიშგებო სეგმენტების განსაზღვრელად (ფასს 8. მითითება დანერგვაზე.
მაგალითი 1, 2)**

მრავალდარგოვანი კომპანიის საანგარიშგებო სეგმენტებს წარმოადგენს სტრატეგიული ბიზნეს-ერთეულები, რომლებიც სხვადასხვა სახის პროდუქციასა და მომსახურებას სთავაზობენ მომხმარებლებს. მათი მართვა ცალ-ცალკე ხორციელდება, რადგან თითოეული ბიზნესი განსხვავებულ ტექნოლოგიასა და სამარკეტინგო სტრატეგიას საჭიროებს. საწარმოების უმეტესობა შეძენილ იქნა როგორც ინდივიდუალური ერთეული და შეძენის დროს ხელმძღვანელობა შენარჩუნებულ იქნა.

დასკვნა: სახეზეა საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების ეკონომიკური მახასიათებლების კრიტერიუმები, მაგრამ საანგარიშგებო სეგმენტად ასაღიარებლად საჭიროა კიდევ ერთი კრიტერიუმის დაკმაყოფილება - რაოდენობრივი ზღვარის.

მაგალითი 2. პროდუქცია და მომსახურების ტიპების აღწერა, საიდანაც თითოეული საოპერაციო სეგმენტი ღებულობს ამონაგებს

კომპანიას გააჩნია ხუთი საოპერაციო სეგმენტი:

- ველოსიპედების მაკომპლექტებელი ნაწილები;
- ძრავიანი ნაგები;
- პროგრამული უზრუნველყოფა;
- ელექტრონული ხელსაწყოები;

- ფინანსური საქმიანობა.

მაკომპლექტებელი ნაწილების სეგმენტი აწარმოებს სათადარიგო ნაწილებს ველოსიპედებით საცალოდ მოვაჭრე დილერებზე გასაყიდად.

ძრავიანი ნაწილების სეგმენტი აწარმოებს პატარა ნაწილებს კურორტების სანაპირო ზონების მომსახურებისათვის.

პროგრამული უზრუნველყოფის სეგმენტი აწარმოებს პროგრამულ უზრუნველყოფას კომპიუტერების მწარმოებელ საწარმოებზე გასაყიდად.

ელექტრონული ხელსაწყოების სეგმენტი აწარმოებს ინტეგრალური სქემებსა და სხვა ანალოგიურ პროდუქტს კომპიუტერების მწარმოებელ საწარმოებზე გასაყიდად.

ფინანსური სეგმენტი პასუხისმგებელია კომპანიის ფინანსურ საქმიანობაზე, სხვა სეგმენტებისათვის შესყიდვების ჩათვლით და უძრავი ქონების იჯარით გაცემაზე.

დასკვნა: საწარმოს საქმიანობის სხვადასხვა მიმართულებები შესაძლებელია მიჩნეულ იქნეს საოპერაციო სეგმენტებად, თუ დაკმაყოფილებული იქნება მისი აღიარების კრიტერიუმები (ეწევა ხარჯებს და შესაძლებელია ამონაგების მიღება, შედეგები რეგულარულად განიხილება, მათ შესახებ არსებობს განცალკევებული ფინანსური ინფორმაცია. მაგრამ, იმისათვის, რომ ისინი წარდგენილ იქნენ საანგარიშგებო სეგმენტად, უნდა დაკმაყოფილდეს სეგმენტად წარდგენის რაოდენობრივი ზღვარი.

მაგალითი 3. საანგარიშგებო სეგმენტების განსაზღვრა ამონაგების კრიტერიუმით.

სტამბა ეწევა სხვადასხვა სქმიანობას, რომლის მონაცემებია:

	საქმიანობა	ამონაგები (%)
1	საბავშვო ლიტერატურის ბეჭდვა	33
2	სასკოლო სახელმძღვანელოების ბეჭდვა	20
3	პრესის ბეჭდვა	15
4	სარეკალმო პროდუქციის ბეჭდვა	8
5	საბეჭდი მოწყობილობის იჯარით გაცემა	11

6	საწყობის იჯარით გაცემა	8
7	მაკულატურის რეალიზაცია	5
	სულ	100

საქმიანობის ამ მიმართულებების (კომპონენტების) მიხედვით სტამბა აწარმოებს ხარჯებისა და შემოსავლების აღრიცხვას, შესაბამისად, არსებობს განცალკევებული ინფორმაცია მათი ფინანსური შედეგების შესახებ, რომელიც რეგულარულად განიხილება ხელმძღვანელობის მიერ.

მოვახდინოთ საწარმოს საქმიანობის კომპონენტების საანგარიშგებო სეგმენტებად დაჯგუფება/აგრეგირება აღიარების კრიტერიუმების საფუძველზე.

საანგარიშგებო სეგმენტებად აღიარების კრიტერიუმებია ეკონომიკური მახასიათებლები და რაოდენობრივი ზღვარი. მოცემულ შემთხვევაში რაოდენობრივი ზღვარის შესაფასებლად შესაძლებელია გამოიყენებულ იქნეს ამონაგების მაჩვენებელი.

სტამბის საქმიანობის დაჯგუფება ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით:

	საწარმოს საქმიანობა, რომლის მიხედვით აღიარდება შემოსავლები და ხარჯები	ამონაგები (%)	სეგმენტის აღიარების კრიტერიუმი - ეკონომიკური მახასიათებელი (იხ.ფასს 8, პ.12)
1	საბავშვო ლიტერატურის ბეჭდვა	33	კრიტერიუმი: საწარმოო პროცესის ხასიათი - ბეჭდვითი საქმიანობა
2	სასკოლო სახელმძღვანელოების ბეჭდვა	20	
3	პრესის ბეჭდვა	15	
4	სარეკალმო პროდუქციის ბეჭდვა	8	
5	საბეჭდი მოწყობილობის იჯარა	11	კრიტერიუმი: მომსახურების ხასიათი
6	სასაწყობო მომსახურების იჯარა	8	
7	მაკულატურა	5	
	სულ	100	

სტამბის საქმიანობის დაჯგუფება რაოდენობრივი მახასიათებლების მიხედვით –

არსებითობის ზღვარის დადგენა

ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით საოპერაციო სეგმენტის აღიარების კრიტერიუმები	სეგმენტის დასახელება	ამონაგების ჯამი (%)
კრიტერიუმი: საწარმოო პროცესის ხასიათი - ბეჭდვითი საქმიანობა	ბეჭდვითი საქმიანობა	76 (33+20+15+8)
კრიტერიუმი: მომსახურების ხასიათი	საიჯარო მომსახურება	19 (11+8)
არ განიხილება-	მაკულატურა	5

ამდენად, სტამბის საქმიანობა შეიძლება წარდგენილ იქნეს ორ საანგარიშგებო სეგმენტად: ბეჭდვითი საქმიანობა და საიჯარო მომსახურება.

მაგალითი 4. საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრა საოპერაციო სეგმენტების ამონაგებით⁴

საოპერაციო სეგმენტი	ამონაგები (ფე)		
	შიდა	გარე	სულ
სეგმენტი A, B, C (აგრეგირებული)	4,000	1,000	5,000

⁴ მაგალითი 4,5,6, მომზადებულია KPMG. IFRS 8 Operating segments. First impression. მასალების მიხედვით

სეგმენტი D	200	2,000	2,200
სეგმენტი E	500	100	600
სეგმენტი F	<u>700</u>	-	<u>700</u>
სულ	5,400	3,100	8,500
ურთიერთჩასათვლელი მუხლები	<u>(300)</u>	<u>(3,100)</u>	<u>(3,400)</u>
კონსოლიდირებული სიდიდე	5,100	-	5,100

ურთიერთჩასათვლელი მუხლები მოიცავს შიდაკორპორაციულ ანგარიშსწორებას სეგმენტებს შორის. რაოდენობრივი კრიტერიუმი მოცემული შემოწმების ტესტისათვის არის 850 ფე ($8,500 \times 10\%$). შესაბამისად, აგრეგირებული სეგმენტი A, B, C და ასევე ოპერაციული სეგმენტი D, რომელიც აღემატება რაოდენობრივ ზღვარს, არის საანგარიშგებო სეგმენტები. სეგმენტები E და F უნდა დამატებით გაანალიზდეს, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებენ თუ არა ისინი რომელიმე სხვა რაოდენობრივ კრიტერიუმებს: მოგება-ზარალისა ან აქტივების სიდიდის მიხედვით.

მაგალითი 5. საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრა საოპერაციო სეგმენტების მოგება-ზარალით

კომპანიას აქვს ხუთი საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა მოგება-ზარალი დაბეგვრამდე წარმოდგენილია ცხრილში (ფე):

საოპერაციო სეგმენტი	მოგება-ზარალი დაბეგვრამდე
სეგმენტი A	10,800
სეგმენტი B	8,100
სეგმენტი C	(3,700)
სეგმენტი D	2,400
სეგმენტი E	<u>(800)</u>
	16,800
ურთიერთჩასათვლელი მუხლები	<u>(1,800)</u>
კონსოლიდირებული სიდიდე	15,000

მომგებიანი სეგმენტების საერთო მოგების აბსოლუტური სიდიდე შეადგენს 2,130 ფე (10,800 + 8,100 + 2,400), რომლის 10% შეადგენს **2,130 ფე**. იმ სეგმენტების საერთო ზარალი, რომელშიც არ წარმოქმნილა მოგება, შეადგენს **4,500 ფე** (3,700 + 800), რომლის 10% შეადგენს 450 ფე. რადგან 2,130 არის უდიდესი მიღებულ ორ სიდიდეს შორის, ზუსტად ეს სიდიდე იქნება გამოყენებული როგორც სეგმენტის მოგება-ზარალის **არსებითობის ზღვარი** ანალიტიკური ტესტის ჩატარების დროს. შესაბამისად, სეგმენტი A, B, C და D არის საანგარიშგებო საოპერაციო სეგმენტები. სეგმენტი E უნდა დამატებით გაანალიზდეს, რათა დადგინდეს, აკმაყოფილებს თუ არა ის რაოდენობრივ კრიტერიუმს ამონაგებისა ან აქტივების სიდიდის მიხედვით.

მაგალითი 6. რაოდენობრივი ზღვარის ცვლილება აგრეგირების შედეგად.

შემდეგი მაჩვენებლების მიხედვით (საოპერაციო მოგების საფუძველზე) ხდება სეგმენტის ტესტირება (ფე):

საოპერაციო სეგმენტი	საოპერაციო მოგება
სეგმენტი A	1
სეგმენტი B	(5)
სეგმენტი C	2
სეგმენტი D	9
სეგმენტი E	9
სეგმენტი F	(1)
კონსოლიდირებული სიდიდე	15

დავუშვათ, რომ სეგმენტების ამონაგებისა და აქტივების ანალიზური შეფასებით დადგინდა, რომ A, C და F სეგმენტები ვერც ერთი მაჩვენებლებით ვერ გადალახეს რაოდენობრივი ზღვარი. კომპანიამ გადაწყვიტა აგრეგირების კრიტერიუმების გამოყენება. აღმოჩნდა, რომ B და E აკმაყოფილებენ აგრეგირების ყველა კრიტერიუმს და საწარმომ გააერთიანა ისინი ერთ საოპერაციო სეგმენტად. იმის შემდეგ, როდესაც ჩატარდა რაოდენობრივი ზღვარის ანალიტიკური ტესტები, აღმოჩნდა, რომ სეგმენტი C (რომელმაც

ადრე ვერ გადალახა რაოდენობრივი ზღვარი ვერც ერთი მაჩვენებლის მიხედვით), გადალახა 10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარი სეგმენტური მოგება-ზარალის მიხედვით. რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა სეგმენტის საერთო მოგება-ზარალის მიხედვით (ფე):

საოპერაციო სეგმენტის მაჩვენებლები	აგრეგირებამდე	აგრეგირების შემდეგ
სეგმენტის საერთო მოგება	21,0 (1+2+9+9)	16,0×
სეგმენტის საერთო ზარალი	6,0 (5+1)	(1,0)××
უდიდესი სიდიდე ორ მაჩვენებელთა შორის	21,0	16,0
რაოდენობრივი ზღვარი 10%-ის ოდენობით	2,1	1,6

სეგმენტების დაჯგუფება:

× მოგების მიხედვით: $B + E = 9 - 5 = 4$;

$C + D + A = 2 + 9 + 1 = 12$;

სულ 16

×× ზარალის მიხედვით: $F = -1$.

ის ფაქტი, რომ საოპერაციო სეგმენტს არც ერთი მაჩვენებლით არ ჰქონდა გადალახული არსებობის ზღვარი სხვა საოპერაციო სეგმენტებთან აგრეგირებამდე, არ გამორიცხავს აგრეგირების შემდეგ ამ სეგმენტის როგორც საანგარიშგებო სეგმენტის გამოყოფის შესაძლებლობას. ამისი მიზეზია ის, რომ, როგორც წესი, სეგმენტები აგრეგირდებიან ანალიტიკური ტესტების ჩატარებამდე რაოდენობრივი კრიტერიუმების შესაბამისობაზე.

მაგალითი 7. საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრის ეტაპები

იმსჯელებით როგორი თანმიმდევრობით უნდა განისაზღვროს საანგარიშგებო სეგმენტი.

საანგარიშგებო სეგმენტის განსაზღვრის ეტაპებია:

- საოპერაციო სეგმენტის განსაზღვრა ხელმძღვანელობის საანგარიშგებო სისტემაზე დაყრდნობით (ანალიზით);
- საოპერაციო სეგმენტების აგრეგირების კრიტერიუმების დადგენა;
- საოპერაციო სეგმენტების რაოდენობრივი (10%) ზღვარის დადგენა ;
- ყველა სეგმენტის ჯამური ამონაგების შემოწმება (არანაკლებ მთლიანი ამონაგების 75%);
- დამატებითი სეგმენტების ფორმირება, თუ ყველა სეგმენტის მთლიანი გარე ამონაგები საწარმოს ამონაგების 75%-ზე ნაკლებია.

მაგალითი 8. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი

ღვინის კომპანიას აქვს სამი საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა ამონაგებია (ფე): პირველადი მეღვინეობა - 15; მეორადი მეღვინეობა – 55; საცალო ვაჭრობა – 330. ყველა სეგმენტს აქვს შემოსავლები და ხარჯები და მათი განცალკევებული ანგარიშგება.

დავალება: დაადგინეთ საანგარიშგებო სეგმენტი.

1. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების 10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა

ამონაგების მიხედვით

საოპერაციო სეგმენტები	ფე
პირველადი მეღვინეობა	15
მეორადი მეღვინეობა	55
საცალო ვაჭრობა	<u>330</u>
	400

სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი $(400 \times 10\%) = 40$ ფე

10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარი გადალახა მეორადმა მეღვინეობამ და საცალო ვაჭრობამ.

II. მეორე რაოდენობრივი ზღვარი - 75%.

მთლიანი ამონაგების 75% : $400 \times 75\% = 300$ ფე.

მეორადი მეღვინეობის და საცალო ვაჭრობის ამონაგების 75%:

$$(55 + 330) \times 75\% = 289 \text{ ფე.}$$

75%-იანი ზღვარი ვერ დაკმაყოფილდა. ასეთ შემთხვევაში სეგმენტები უნდა დატესტდეს სხვა კრიტერიუმებით - მოგება-ზარალით და აქტივებით.

მაგალითი 9. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი

გადამზიდავ კომპანიას აქვს სამი საოპერაციო სეგმენტი, რომელთა ამონაგებია (ფე): M - 15; N - 55; T - 180. ყველა საამქროს აქვს შემოსავლები და ხარჯები და განცალკევებული ანგარიშგება.

დავალება: დაადგინეთ საანგარიშგებო სეგმენტი.

1. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების 10%-იანი რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა ამონაგების მიხედვით

საოპერაციო სეგმენტები	ფე
M	15
N	55
T	<u>190</u>
	260

სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივი ზღვარი = $260 \times 10\% = 26$ ფე

სეგმენტი M არ აკმაყოფილებს სეგმენტად აღიარების რაოდენობრივ ზღვარს -26 ფე, ვინაიდან მისი შემოსავალი არის 15 ფე.

2. საანგარიშგებო სეგმენტად აღიარების 75%-იანი რაოდენობრივი ზღვარის განსაზღვრა

75%-იანი ზღვარი: $260 \times 75\% = 195$ ფე;

N და T ამონაგების 75%: $(55 + 190) \times 75\% = 184$ ფე

75%-იანი ზღვარი ვერ დაკმაყოფილდა. ასეთ შემთხვევაში სეგმენტები უნდა დატესტირდეს სხვა კრიტერიუმებით - მოგება-ზარალით და აქტივებით.

მაგალითი 10. საანგარიშგებო სეგმენტების განსაზღვრის კრიტერიუმები⁵

ინფორმაცია საწარმოს საოპერაციო სეგმენტების შესახებ (ფე):

საოპერაციო სეგმენტები	ამონაგები	მოგება/ზარალი	აქტივები
A	23,000	3,000	7,200
B	18,000	2,000	10,100
C	4,000	(3,000)	6,100
D	2,500	150	1,500
F	<u>1,500</u>	<u>450</u>	<u>1,000</u>
	49,000	2,600	25,900

დავალება: დაადგინეთ საანგარიშგებო სეგმენტები ყველა შესაბამისი კრიტერიუმით.

სეგმენტების განსაზღვრა კრიტერიუმების 10%-იანი ზღვარის შიხედვით:

I. 10%-იანი ზღვარით საანგარიშგებო სეგმენტის დადგენა

1) კრიტერიუმი „ამონაგები“

$$\text{ამონაგების } 10\% = 49,000 \times 10 = 4,900 \text{ ფე}$$

ამ კრიტერიუმით საანგარიშგებო სეგმენტებია A და B

2) კრიტერიუმი „მოგება-ზარალი“

ცალ-ცალკე განიხილება „მოგება“ და „ზარალი“

$$\text{კრიტერიუმი „ მოგება“} = (3,000 + 2,000 + 150 + 450) \times 10\% = 560 \text{ ფე}$$

მოგების კრიტერიუმით საანგარიშგებო სეგმენტებია A და B

$$\text{კრიტერიუმი „ზარალი“} = (3,000) \times 10\% = (300) \text{ ფე}$$

⁵ <https://www.youtube.com/watch?v=EwgWtgyBtvk>

ზარალიანია ერთადერთი სეგმენტი, რომლის სიდიდე (3,000) აღემატება ზღვრულ ზარალს - (300). ამდენად, ზარალის კრიტერიუმით C არის საანგარიშგებო სეგმენტები.

D და F ვერც პირველი და ვერც მეორე კრიტერიუმით გადალახეს რაოდენობრივი ზღვარი.

3) კრიტერიუმი „აქტივები“

აქტივების 10% = $25,900 \times 10\% = 2,590$ ფე

ამდენად, 10%-იანი ზღვარით საანგარიშგებო სეგმენტებია A, B და C

II. მთლიანი ამონაგების 75%-იანი ზღვარის დადგება

ამის შემდეგ უნდა შესრულდეს პირობა, რომ ასალიარებელი სეგმენტების ჯამური ამონაგები არანაკლებია მთლიანი ამონაგების 75%-ის.

მთლიანი ამონაგების 75%-იანი ზღვარი : $49,000 \times 75\% = 36,750$ ფე

ასალიარებელი სეგმენტებია A, B, და C ამონაგების 75%:

$(23,000 + 18,000 + 4,000) \times 75\% = 45,000$ ფე, არც ელემატება საერთო ამონაგების 75%.

დასკვნა:

A, B, და C არიან საანგარიშგებო სეგმენტებია, მათზე წარადგენენ განცალკევებულ ანგარიშგებას. სეგმენტები D და F ანგარიშგებაში იქნებიან წარდგენილი გაერთიანებულად, ერთი სახელწოდებით.

მაგალითი 11. საოპერაციო სეგმენტები

კომპანიის 2022 წლის მაჩვენებლები (ლარი):

სეგმენტი	ამონაგები		აქტივების ღირებულება	მოგება/ზარალი
	შიდა ჯგუფში	გარე		
A	19,680	4,400	93,100	9,231
B	17,160	23,100	61,750	2,077
C	8,400	0	28,500	(7,946)
D	7,200	8,580	25,650	5,154
E	4,320	3,410	10,450	(3,308)
F	1,440	2,970	17,100	(923)

G	480	7,150	8,550	1,385
მთავარი ოფოსი	0	0	32,300	0
სულ	58,680	49,610	277,400	5,670

I ეტაპი სემგენტების შერჩევა 10%-იანი ზღვარით.

1. 10%-იანი ზღვარი ამონაგების მიხედვით:

$$(58,680 + 49,610) = 108,290 \text{ ლარი}$$

$$108,290 \times 10\% = 10,829 \text{ ლარი}$$

ზღვარი გადალახა A B D

2. 10%-იანი ზღვარი აქტივების მიხედვით სათავო ოფისის გარეშე (ლარი):

$$(277,400 - 32,300) = 245,100 \text{ ლარი}$$

$$245,100 \times 10\% = 24,510 \text{ ლარი}$$

ზღვარი გადალახა A B C D

3. 10%-იანი ზღვარი მოგებისა და ზარალის მიხედვით:

$$\text{მოგების მიხედვით } (9,231 + 2,077 + 5,154 + 1,385) \times 10\% = 1,785 \text{ ლარი}$$

$$\text{ზარალის მიხედვით } (7,946 + 3,308 + 923) \times 10\% = 1,218 \text{ ლარი}$$

უდიდესია 1,785 ლარი

ზღვარი გადალახა A B C D E

II ეტაპი - ამონაგების 75% -იანი ზღვარის გადალახვა

- მთლიანი გარე ამონაგების 75%: $49,610 \times 75\% = 37,208 \text{ ლარი}$
- 10%-იანი ზღვარს გადალახული საოპერაციო სემგენტების (A B C D) გარე ამონაგების ჯამი: $4,400 + 23,100 + 8,500 + 3,410 = 39,410 \text{ ლარი}$.
- გარე ამონაგების 75% დაკმაყოფილებულია.