ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები (კონცეპტუალური საფუძვლები) ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ გამოსცა 2010 წლის სექტემბერში. მან ჩაანაცვლა *ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები.*

შინაარსი

პუნქტიდან

წინასიტყვაობა

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები

შესავალი

მიზანი და სტატუსი

მოქმედების სფერო

თავები

1. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი მ1

2. ანგარიშვალდებული საწარმო *დაემატება*

3. სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები ხმ1

4. *სტრუქტურული საფუძვლები* (1989 წ.): დარჩენილი ტექსტი 4.1

საბჭოს მიერ 2010 წელს გამოცემული *კონცეპტუალური საფუძვლების* დამტკიცება

დასკვნის საფუძველი 1-ლი და მე-3 თავების შესახებ

შესაბამისობის ცხრილი

© IFRS Foundation

წინასიტყვაობა

ამჟამად ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო მუშაობს კონცეპტუალური საფუძვლების განახლებაზე. კონცეპტუალური საფუძვლების პროექტი ეტაპობრივად ხორციელდება.

როგორც კი რომელიმე თავზე მუშაობა დასრულდება, ჩანაცვლდება 1989 წელს გამოცემული *ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლების* შესაბამისი პუნქტები. *კონცეპტუალური საფუძვლების* პროექტის დასრულების შემდეგ, საბჭოს ექნება სრულყოფილი და ყოვლისმომცველი ერთი დოკუმენტი, სახელწოდებით *ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები.*

კონცეპტუალური საფუძვლების წინამდებარე ვერსია მოიცავს პირველ ორ თავს, რომლებიც საბჭომ გამოსცა *კონცეპტუალური საფუძვლების* პროექტის პირველი ეტაპის დასრულების შედეგად: 1-ლი თავი - *საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიზანი* და მე-3 თავი - *სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები.* მე-2 თავში განხილული იქნება ანგარიშვალდებული საწარმოს ცნება. საბჭომ 2010 წლის მარტში ამ თემაზე გამოაქვეყნა განსახილველი პროექტი და კომენტარების წარმოდგენის საბოლოო ვადად დააწესა 2010 წლის 16 ივლისი. მე-4 თავი მოიცავს *სტრუქტურული საფუძვლებიდან* (1989 წ.) დარჩენილ ტექსტს. შესაბამისობის ცხრილში, რომელიც *კონცეპტუალურ საფუძვლებს* დაერთვის, ნაჩვენებია, როგორ შეესაბამება ერთმანეთს 1989 წელს გამოცემული *სტრუქტურული საფუძვლები* და 2010 წელს გამოცემული *კონცეპტუალური საფუძვლები.*

შესავალი გადმოტანილია *სტრუქტურული საფუძვლებიდან* (1989 წ.). შესავალი მაშინ განახლდება, როდესაც ბასსს განიხილავს *კონცეპტუალური საფუძვლების* მიზანს. მანამდე *კონცეპტუალური საფუძვლების* მიზანი და სტატუსი იგივე დარჩება, რაც წინათ იყო.

შესავალი

მსოფლიოს მრავალი საწარმო წარუდგენს გარე მომხმარებელს ფინანსურ ანგარიშგებას. მიუხედავად იმისა, რომ სხვადასხვა ქვეყნის ფინანსური ანგარიშგება ერთმანეთის მსგავსია, მათ შორის მაინც არსებობს გარკვეული განსხვავებები, რაც განპირობებულია მრავალი სოციალური, ეკონომიკური, და საკანონმდებლო ფაქტორით, აგრეთვე იმით, რომ ამ ქვეყნებში ბუღალტრული აღრიცხვის ეროვნული სტანდარტების შექმნა ხდება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა სხვადასხვა კატეგორიის ინტერესთა გათვალისწინებით.

ამ განსხვავებულმა ფაქტორებმა გამოიწვია ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების (მაგალითად, აქტივები, ვალდებულებები, საკუთარი კაპიტალი, შემოსავლები, ხარჯები) განმარტებათა მრავალფეროვნება, აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების მუხლების აღიარებისა და შეფასებისთვის განსხვავებული კრიტერიუმების გამოყენება. იგივე შეიძლება ითქვას ფინანსური ანგარიშგების მოქმედების სფეროსა და თანდართულ განმარტებით შენიშვნებზე.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) საქმიანობის მიზანია, შეამციროს ეს განსხვავებები ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის წესების, პროცედურებისა და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების ჰარმონიზაციის მეშვეობით. მას მიაჩნია, რომ ჰარმონიზაციის მიღწევის საუკეთესო გზაა ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლის მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად აუცილებელ ფინანსურ ინფორმაციაზე.

საბჭოს მიაჩნია, რომ ზემოაღნიშნული მიზნების გათვალისწინებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება პასუხობს მომხმარებელთა უმრავლესობის საერთო მოთხოვნილებებს. ეს გამოწვეულია იმით, რომ ფინანსური ანგარიშგების თითქმის ყველა მომხმარებელი, ძირითადად, დაინტერესებულია შემდეგი ტიპის ეკონომიკური გადაწყვეტილებებით:

ა) გადაწყვიტოს, როდის იყიდოს, დაიტოვოს ან გაყიდოს ინვესტირებული კაპიტალი;

ბ) შეაფასოს საწარმოს ხელმძღვანელობის საქმიანობა და პასუხისმგებლობა მესაკუთრეთა წინაშე;

გ) შეაფასოს, შეუძლია თუ არა საწარმოს უზრუნველყოს თავისი მუშაკები ხელფასებითა და სხვა სახის დახმარებებით;

დ) შეაფასოს საწარმოს ნასესხები სახსრების უზრუნველყოფა;

ე) განსაზღვროს საგადასახადო პოლიტიკა;

ვ) განსაზღვროს გასანაწილებელი მოგება და დივიდენდები;

ზ) მოამზადოს და გამოიყენოს ეროვნული შემოსავლის სტატისტიკური მონაცემები;

თ) დაარეგულიროს საწარმოს საქმიანობა.

ამავე დროს ბასსს აღიარებს, რომ ცალკეული ქვეყნის მთავრობებს შეუძლიათ განსხვავებული ან დამატებითი მოთხოვნების ფორმულირება, საკუთარი ინტერესებიდან გამომდინარე ისე, რომ ცვლილებები და დამატებები არ ეწინააღმდეგებოდეს საზოგადოების რომელიმე ჯგუფის ინტერესებს, სხვა ჯგუფის ინტერესებისთვის უპირატესობის მინიჭების ხარჯზე.

როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგება მზადდება ანაზღაურებადი პირვანდელი ღირებულებისა და ნომინალური ფინანსური კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციების მიხედვით. გამორიცხული არაა, რომ რომელიმე სხვა მოდელი და კონცეფცია უფრო მისაღები იყოს მომხმარებლისათვის, ისეთი ინფორმაციის მიწოდების თვალსაზრისით, რომელიც გამოადგებათ ეკონომიკური გადაწყევეტილებების მისაღებად. თუმცა, ამჯერად არავითარი საფუძველი არ არსებობს აღნიშნული კონცეფციების შესაცვლელად. წინამდებარე *კონცეპტუალური საფუძვლები* ისეა შემუშავებული, რომ მისი გამოყენება შესაძლებელია კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების მოდელებისა და კონცეფციების პირობებში.

© IFRS Foundation

მიზანი და სტატუსი

კონცეპტუალურ საფუძვლებში განსაზღვრულია კონცეფციები, რომლებიც საფუძვლად ედება გარე მომხმარებლებისათვის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და წარდგენას. *კონცეპტუალური საფუძვლების* მიზანია, დაეხმაროს:

ა) ბასსს-ს სამომავლო ფასს სტანდარტების შემუშავებასა და არსებული ფასს სტანდარტების სრულყოფაში;

ბ) ბასსს-ს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული პროცედურების, არსებული წესებისა და ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების ჰარმონიზაციაში, ფასს სტანდარტებით გათვალისწინებული ალტერნატიული სააღრიცხვო მეთოდების შემცირების გზით;

გ) სხვადასხვა ქვეყნის შესაბამის ეროვნულ ორგანოებს ეროვნული სტანდარტების დამუშავებაში;

დ) ფინანსური ანგარიშგების შემდგენლებს ფასს სტანდარტების გამოყენებასა და იმ საკითხების შესწავლაში, რომლებიც განხილულია ფასს სტანდარტებში;

ე) აუდიტორებს ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებთან შესაბამისობის შესახებ მოსაზრების ჩამოყალიბებაში;

ვ) ფასს სტანდარტების მოთხოვნების დაცვით მომზადებულ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაციის აღქმაში;

ზ) ბასსს-ის მუშაობით დაინტერესებულ პირებს ინფორმაცია მიაწოდოს ფასს სტანდარტების შემუშავების მეთოდოლოგიის შესახებ.

კონცეპტუალური საფუძვლები არ არის ფასს და, აქედან გამომდინარე, აქ არაა განხილული შეფასებისა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცედურების კონკრეტული ნორმები. *კონცეპტუალურ საფუძვლებს* უპირატესობა არ ენიჭება ცალკეულ სტანდარტთან მიმართებით.

ბასსს აღიარებს, რომ ზოგჯერ შესაძლოა წარმოიშვას წინააღმდეგობა რომელიმე ფასს სტანდარტსა და წინამდებარე *კონცეპტუალურ საფუძვლებს* შორის. ასეთ პირობებში უპირატესობა ენიჭება სტანდარტის მოთხოვნებს. თუმცა, ბასსს, დაეყრდნობა რა *კონცეპტუალურ საფუძვლებს* ახალი ფასს სტანდარტების შემუშავებისა და არსებული ფასს სტანდარტების შემდგომი სრულყოფის დროს, ვარაუდობს, რომ ამგვარი წინააღმდეგობები დროთა განმავლობაში შემცირდება.

დრო და დრო მოხდება *კონცეპტუალური საფუძვლების* განხილვა და გადამუშავება, ბასსს-ის მუშაობის გამოცდილების გათვალისწინებით.

კონცეპტუალური საფუძვლების მოქმედების სფერო

კონცეპტუალურ საფუძვლებში განხილულია შემდეგი საკითხები:

ა) ფინანსური ანგარიშგების დანიშნულება;

ბ) სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები;

გ) ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების განმარტებები, მათი აღიარებისა და შეფასების კრიტერიუმები;

დ) კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები.

შინაარსი

პუნქტიდან

1-ლი თავი: *საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი*

შესავალი მ1

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი, სარგებლიანობა და შეზღუდვები მ2

ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ მ12

ეკონომიკური რესურსები და მოთხოვნები მ13

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები მ15

ფინანსური შედეგები, რომლებიც ასახულია დარიცხვის მეთოდით მ17

ფინანსური შედეგები, რომლებიც ასახულია გასული პერიოდის ფულად ნაკადებში მ20

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეული არ არის ფინანსური შედეგებით მ21

 © IFRS Foundation

1-ლი თავი: *საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანი*

შესავალი

მ1. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიზანი *კონცეპტუალური საფუძვლების* ფუნდამენტს წარმოადგენს. *კონცეპტუალური საფუძვლების* სხვა ასპექტები - ანგარიშვალდებული საწარმოს ცნება, სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები და მასთან დაკავშირებული შეზღუდვები, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები, მათი აღიარება, შეფასება, წარდგენა და ინფორმაციის გახსნა განმარტებით შენიშვნებში - ლოგიკურად გამომდინარეობს *კონცეპტუალური საფუძვლების* მიზნიდან.

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენი მიზანი, სარგებლიანობა და შეზღუდვები

მ2. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენი მიზანია[1] არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ მიაწოდოს ისეთი ინფორმაცია, რომელიც სასარგებლო იქნება მათთვის, მოცემული საწარმოს რესურსებით უზრუნველყოფის შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. ზემოაღნიშნული გადაწყვეტილებები ეხება წილობრივი და სავალო ინსტრუმენტების ყიდვას, გაყიდვას ან დატოვებას და ასევე სესხების გაცემას ან დაფარვას და დაკრედიტების სხვა ფორმებს.

მ3. რა გადაწყვეტილებას მიიღებენ არსებული და პოტენციური ინვესტორები იმის შესახებ, იყიდონ, გაყიდონ თუ დაიტოვონ წილობრივი და სავალო ინსტრუმენტები, დამოკიდებულია იმ უკუგებაზე, რომლის მიღებასაც ისინი მოელიან ფინანსურ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციიდან, როგორიცა, მაგალითად დივიდენდები, დავალიანების ძირითადი თანხისა და პროცენტების გადახდა, ან საბაზრო ფასების ზრდა. ანალოგიურად, არსებული და პოტენციური გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების გადაწყვეტილებები სესხებისა და სხვა ფორმის კრედიტების გაცემის, ან დაფარვის შესახებ, დამოკიდებულია გადასახდელ ძირითად თანხასა და პროცენტებზე, ან სხვა სახის უკუგებაზე, რომლის მიღებასაც ისინი მოელიან ინვესტიციიდან. ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების მოლოდინი ინვესტიციიდან უკუგების მიღების შესახებ, დამოკიდებულია იმაზე, რა შეფასებას მისცემენ ისინი საწარმოს მომავალი წმინდა ფულადი სახსრების შემოსულობების ოდენობას, მათი მიღების ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობას (პერსპექტივას). მაშასადამე, არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ესაჭიროებათ ინფორმაცია, რომელიც მათ დაეხმარება კონკრეტული საწარმოს მომავალი წმინდა ფულადი სახსრების შემოსულობების პერსპექტივის შეფასებაში.

მ4. იმისათვის, რომ შეაფასოს საწარმოს პერსპექტივა მომავალი წმინდა ფულადი სახსრების შემოსულობების პოზიციიდან, არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ესაჭიროებათ ინფორმაცია საწარმოს რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების შესახებ, ასევე იმის შესახებ, რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ და მმართველმა ორგანომ[2] საწარმოს რესურსების გამოყენებასთან დაკავშირებით დაკისრებული ვალდებულებები. ამგვარ ვალდებულებებს განეკუთვნება საწარმოს რესურსების დაცვა ეკონომიკური ფაქტორების არახელსაყრელი ზემოქმედებისგან, როგორიცაა, მაგალითად ფასებისა და ტექნოლოგიების ცვლილებები და ასევე იმის უზრუნველყოფა, რომ საწარმომ დაიცვას მოქმედი კანონები, სხვა ნორმატიული აქტები და სახელშეკრულებო დებულებები. არსებული და პოტენციური ინვესტორების,

---

1. ამ *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინები *ფინანსური ანგარიშები* და *ფინანსური ანგარიშგება* ეხება *საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებსა* და *საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას*, თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული.

2. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინი *ხელმძღვანელობა* აღნიშნავს *ხელმძღვანელობასა და მმართველ ორგანოს*, თუ სპეციალურად სხვა რამ არ არის მითითებული.

გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების გადაწყვეტილებებისთვის, ვისაც გააჩნია ხმის უფლება ხელმძღვანელობის მოქმედებების განსაზღვრის საკითხში, ან სხვა მხრივ აქვს შესაძლებლობა, გავლენა მოახდინოს ხელმძღვანელობის მოქმედებებზე, ასევე სასარგებლოა ინფორმაცია იმის შესახებ, როგორ ასრულებს ხელმძღვანელობა მასზე დაკისრებულ ვალდებულებებს.

მ5. ბევრ არსებულ და პოტენციურ ინვესტორს, გამსესხებელსა და სხვა კრედიტორებს არ შეუძლიათ, ანგარიშვალდებულ საწარმოებს მოსთხოვონ ინფორმაციის მიწოდება უშუალოდ მათთვის და ისინი უნდა დაეყრდნონ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს, რათა მიიღონ მათთვის საჭირო ინფორმაციის მნიშვნელოვანი ნაწილი. შესაბამისად, სწორედ ისინი არიან ძირითადი მომხმარებლები, რომლებზედაც ორიენტირებულია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები.

მ6. თუმცა, საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები არ მოიცავს და შეუძლებელია, რომ მოიცავდეს მთელ ინფორმაციას, რომელიც ესაჭიროებათ არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს. ზემოაღნიშნულ მომხმარებლებს სჭირდებათ სხვა წყაროებიდან მოპოვებული ინფორმაციის გათვალისწინებაც, როგორიცა, მაგალითად საერთო ეკონომიკური პირობები და მოლოდინები, პოლიტიკური მოვლენები და პოლიტიკური კლიმატი და დარგისა და საწარმოს პერსპექტივები.

მ7. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები იმისთვის არაა განკუთვნილი, რომ გვიჩვენოს ანგარიშვალდებული საწარმოს ღირებულება; თუმცა, ზემოაღნიშნული ანგარიშები შეიცავს ისეთ ინფორმაციას, რომელიც არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ღირებულების შეფასებაში.

მ8. ფინანსური ანგარიშგების ცალკეულ ძირითად მომხმარებელს განსხვავებული და, შეიძლება, საპირისპირო საინფორმაციო მოთხოვნილებები და სურვილები გააჩნდეთ. ბასსს ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებზე მუშაობისას ეცდება, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს მიაწოდოს ინფორმაციის ისეთი ნაკრები, რომელიც შეძლებისდაგვარად მეტი ძირითადი მომხმარებლის მოთხოვნილებებს დააკმაყოფილებს. თუმცა, ყურადღების გამახვილება საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე ხელს არ უშლის ანგარიშვალდებულ საწარმოს, წარმოადგინოს დამატებითი ინფორმაციაც, რომელიც ყველაზე მეტად იქნება სასარგებლო ძირითადი მომხმარებლების რომელიმე გარკვეული ქვეჯგუფისთვის.

მ9. საწარმოს შესახებ ფინანსური ინფორმაცია აინტერესებს ანგარიშვალდებული საწარმოს ხელმძღვანელობასაც. თუმცა, ხელმძღვანელობას არა აქვს იმის აუცილებლობა, რომ დაეყრდნოს საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშებს, ვინაიდან მას საჭირო ინფორმაციის მოპოვება შეუძლია საწარმოს შიდა წყაროებიდან.

მ10. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები ასევე შეიძლება სასარგებლო აღმოჩნდეს სხვა მხარეებისთვისაც, როგორიცაა, მაგალითად მარეგულირებელი ორგანოები და საზოგადოების წევრები, რომლებიც არ არიან ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები. თუმცა, ეს ანგარიშები, ძირითადად, ორიენტირებული არ არის ზემოაღნიშნულ სხვა ჯგუფებზე.

მ11. ფინანსური ანგარიშები, მნიშვნელოვანწილად, შეფასებებს, მსჯელობასა და მოდელებს ეყრდნობა და არა ეკონომიკური მოვლენების ზუსტ ასახვას. *კონცეპტუალური საფუძვლები* ადგენს პრინციპებს, რომლებიც საფუძვლად უდევს ამგვარ შეფასებებს, მსჯელობასა და მოდელებს. ეს პრინციპები წარმოადგენს მიზანს, რომლისკენაც ისწრაფვიან როგორც საბჭო, ისე ფინანსური ანგარიშების მომმზადებლები. როგორც ნებისმიერი მიზნის შემთხვევაში ხდება, *კონცეპტუალური საფუძვლების* შესაბამისი იდეალური ფინანსური ანგარიშგების სურათის სრულყოფილად მიღწევა, ალბათ, შეუძლებელი იქნება, უკიდურეს შემთხვევაში, მოკლე ვადაში მაინც, ვინაიდან დრო არის საჭირო ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების ანალიზის ახალი მეთოდების გასაგებად, მისაღებად და დასანერგად. მიუხედავად ამისა, მისაღწევი საკონტროლო მიზნის განსაზღვრას გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს ფინანსური ანგარიშგების იმგვარად განვითარებისთვის, რომ ამაღლდეს მისი სარგებლიანობა.

© IFRS Foundation

ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, საწარმოს მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ

მ12. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები ინფორმაციას იძლევა ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, ანუ ინფორმაციას ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების შესახებ. გარდა ამისა, ფინანსური ანგარიშები შეიცავს ინფორმაციას ისეთი ოპერაციებისა და სხვა მოვლენების შედეგების შესახებ, რომლებიც იწვევს ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებას. ორივე ტიპის ინფორმაცია შეიცავს საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად სასარგებლო ამოსავალ მონაცემებს.

ეკონომიკური რესურსები და მოთხოვნები

მ13. ინფორმაცია, ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების ხასიათისა და სიდიდის შესახებ, მომხმარებლებს დაეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ძლიერი და სუსტი მხარეების დადგენაში. აღნიშნული ინფორმაცია მომხმარებლებს ეხმარება ანგარიშვალდებული საწარმოს ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის, დაფინანსების დამატებით წყაროებზე მისი მოთხოვნილებების შეფასებაში და ასევე იმის შეფასებაშიც, სავარაუდოდ, რამდენად წარმატებით შეძლებს ის აუცილებელი ფინანსების მოპოვებას. ინფორმაცია არსებული მოთხოვნების პრიორიტეტულობისა და გადახდის პირობების შესახებ მომხმარებლებს დაეხმარება იმის განჭვრეტაში, როგორ განაწილდება მომავალი ფულადი ნაკადები მათ შორის, ვისაც გააჩნია მოთხოვნები ანგარიშვალდებული საწარმოს მიმართ.

მ14. სხვადასხვა ტიპის ეკონომიკური რესურსები სხვადასხვანაირად ზემოქმედებს მომხმარებლების შეფასებაზე, რომელიც ეხება ანგარიშვალდებული საწარმოს მომავალი ფულადი ნაკადების პერსპექტივას. ზოგიერთი მომავალი ფულადი ნაკადი პირდაპირ არსებული ეკონომიკური რესურსებიდან წარმოიქმნება, როგორიცაა, მაგალითად მოთხოვნები. სხვა ფულადი ნაკადები წარმოიქმნება მომხმარებლებისთვის საქონლის, ან მომსახურების წარმოებისა და გაყიდვის მიზნით რამდენიმე ტიპის რესურსის ერთობლივი გამოყენების შედეგად. მართალია, აღნიშნული ფულადი ნაკადების მიკუთვნება შეუძლებელია ცალკეული ეკონომიკური რესურსისთვის (ან მოთხოვნისთვის), მაგრამ ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებისთვის აუცილებელია იცოდნენ იმ რესურსების ხასიათი და ოდენობა, რომლის გამოყენებაც ანგარიშვალდებულ საწარმოს შეუძლია თავის საქმიანობაში.

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები

მ15. ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების ცვლილებებს იწვევს მოცემული საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგები (იხ. მ17-მ20 პუნქტები) და ასევე სხვა მოვლენები, ან ოპერაციები, როგორიცაა, მაგალითად სავალო, ან წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება (იხ. მ21 პუნქტი). იმისათვის, რომ სათანადოდ შეაფასონ ანგარიშვალდებული საწარმოს მომავალი ფულადი ნაკადების პერსპექტივა, მომხმარებლებს უნდა შეეძლოთ ამ ორი ტიპის ცვლილების ერთმანეთისგან გამიჯვნა.

მ16. ინფორმაცია, ანგარიშვალდებული საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ, მომხმარებლებს ეხმარება იმის გაგებაში, როგორი უკუგება მიიღო საწარმომ მის განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსებიდან. საწარმოს მიერ მიღებული უკუგება იმაზე მიუთითებს, რამდენად კარგად შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ მასზე დაკისრებული ვალდებულებები - რაციონალურად და ეფექტიანად გამოიყენოს ანგარიშვალდებული საწარმოს რესურსები. მომხმარებლისთვის ასევე მნიშვნელოვანია ინფორმაცია საწარმოს მიერ მიღებული უკუგების ცვალებადობისა და მისი შემადგენელი კომპონენტების შესახებ, განსაკუთრებით მომავალ ფულად ნაკადებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის შესაფასებლად. ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს წარსული საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და იმის შესახებ, როგორ შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ მასზე დაკისრებული ვალდებულებები, როგორც წესი, სასარგებლო ინფორმაციაა საწარმოს ეკონომიკური რესურსებიდან მომავალში მისაღები უკუგების პროგნოზების გამოსათვლელად.

ფინანსური შედეგები, რომლებიც ასახულია დარიცხვის მეთოდით

მ17. ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენების შედეგად ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკურ რესურსებსა და მის მიმართ არსებულ მოთხოვნებზე ოპერაციებისა და სხვა მოვლენებისა თუ გარემოებების გავლენის შედეგები აისახება იმ პერიოდებში, როდესაც აღნიშნული შედეგები დაფიქსირდა, თუნდაც სხვა პერიოდში მოხდეს შესაბამისი ფულადი სახსრების მიღება და გადახდა. ეს მნიშვნელოვანია, რადგან ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების და ამ ეკონომიკურ რესურსებსა და მოთხოვნებში პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილებების შესახებ საუკეთესო ბაზაა საწარმოს წარსული და მომავალი საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად, ვიდრე ინფორმაცია, რომელიც ეხება მხოლოდ პერიოდის განმავლობაში საწარმოს მიერ მიღებულ და გადახდილ ფულად სახსრებს.

მ18. ინფორმაცია, ანგარიშვალდებული საწარმოს კონკრეტული პერიოდის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ, რომელიც ასახავს მის ეკონომიკურ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარ ისეთ ცვლილებებს, რაც არ გამოუწვევია უშუალოდ ინვესტორებისა და კრედიტორების მხრიდან დამატებითი რესურსების მიღებას (იხ. მ21 პუნქტი), სასარგებლო ინფორმაციაა საწარმოს წარსული და მომავალი შესაძლებლობის - უზრუნველყოს საწარმოში წმინდა ფულადი სახსრების შემოსვლა - შესაფასებლად. ეს ინფორმაცია იმაზე მიუთითებს, რამდენად გაიზარდა ანგარიშვალდებული საწარმოს განკარგულებაში არსებული ეკონომიკური რესურსები და, შესაბამისად, მისი შესაძლებლობა, უზრუნველყოს საწარმოში წმინდა ფულადი სახსრების შემოსვლა თავისი საქმიანობიდან და არა უშუალოდ ინვესტორებისა და კრედიტორებისგან დამატებითი რესურსების მოპოვებით.

მ19. ინფორმაცია, ანგარიშვალდებული საწარმოს კონკრეტული პერიოდის საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ, შეიძლება იმაზეც მიუთითებდეს, რა გავლენა იქონია საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების გაზრდაზე ან შემცირებაზე ისეთმა მოვლენებმა, როგორიცაა საბაზრო ფასების, ან საპროცენტო განაკვეთების ცვლილება და, აქედან გამომდინარე, რა გავლენა მოახდინეს ამ მოვლენებმა მის შესაძლებლობაზე - უზრუნველყოს საწარმოში წმინდა ფულადი სახსრების შემოსვლა.

ფინანსური შედეგები, რომელიც ასახულია გასული პერიოდის ფულად ნაკადებში

მ20. ინფორმაცია, ანგარიშვალდებული საწარმოს კონკრეტული პერიოდის ფულადი ნაკადების შესახებ, მომხმარებლებს ასევე ეხმარება საწარმოს მომავალი შესაძლებლობის - უზრუნველყოს საწარმოში წმინდა ფულადი სახსრების შემოსვლა - შეფასებაშიც. ეს ინფორმაცია იმაზე მიუთითებს, როგორ მოიპოვებს და ხარჯავს ანგარიშვალდებული საწარმო ფულად სახსრებს, მათ შორის, გვაწვდის ინფორმაციას მისი ნასესხები სახსრებისა და დავალიანების დაფარვის მდგომარეობის, ინვესტორებზე გაცემული ფულადი დივიდენდებისა და სხვა სახის განაწილებების და ასევე სხვა ფაქტორების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა საწარმოს ლიკვიდობასა თუ გადახდისუნარიანობაზე. ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაცია მომხმარებლებს ეხმარება, წარმოდგენა შეიქმნან ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ განხორციელებულ ოპერაციებზე, შეაფასონ მისი საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობა, ლიკვიდობა თუ გადახდისუნარიანობა და სხვა ინფორმაცია საწარმოს საქმიანობის ფინანსური შედეგების შესახებ.

ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებები, რომლებიც გამოწვეული არ არის ფინანსური შედეგებით

მ21. ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსებისა და მის მიმართ არსებული მოთხოვნების ცვლილება, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგების გარდა, შეიძლება სხვა მიზეზებმაც გამოიწვიოს, როგორიცაა, მაგალითად საკუთარი კაპიტალის დამატებითი აქციების გამოშვება. ამ ტიპის ცვლილების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება მომხმარებლებისთვის აუცილებელია, რათა მათ სრულყოფილი წარმოდგენა შეიქმნან იმის შესახებ, რატომ შეიცვალა ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსები და მის მიმართ არსებული მოთხოვნები და რა გავლენას იქონიებს ეს ცვლილებები საწარმოს მომავალი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე.

© IFRS Foundation

მე-2 თავი: *ანგარიშვალდებული საწარმო*

[*დაემატება*]

შინაარსი

პუნქტიდან

მე-3 თავი: *სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები*

შესავალი **ხმ1**

სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები **ხმ4**

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები **ხმ5**

შესაბამისობა ხმ6

სამართლიანი წარდგენა ხმ12

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება ხმ17

ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას **ხმ19**

შესადარისობა ხმ20

შემოწმების შესაძლებლობა ხმ26

დროულობა ხმ29

აღქმადობა ხმ30

იმ ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას ხმ33

შეზღუდვა, რომელიც დაკავშირებულია სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის დანახარჯებთან **ხმ35**

 © IFRS Foundation

მე-3 თავი: *სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები*

შესავალი

ხმ1. სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც წინამდებარე თავშია განხილული, ადგენს ინფორმაციის ისეთ სახეებს, რომელიც, სავარაუდოდ, ყველაზე მეტად სასარგებლოა არსებული და პოტენციური ინვესტორებისთვის, გამსეს-ხებლებისა და სხვა კრედიტორებისთვის, ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ გადაწყვე-ტილებების მისაღებად მათ ფინანსურ ანგარიშში წარმოდგენილი ინფორმაციის (ფინანსური ინფორმაციის) საფუძველზე.

ხმ2. ფინანსური ანგარიშები შეიცავს ინფორმაციას ანგარიშვალდებული საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ისეთი ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენის შედეგების შესახებ, რომლებიც იწვევს ამ რესურსებისა და მოთხოვნების ცვლილებას (*კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ეს ინფორმაცია მოიხსენიება, როგორც ინფორმაცია ეკონომიკური მოვლენების შესახებ). გარდა ამისა, ზოგიერთი ფინანსური ანგარიში მოიცავს ახსნა-განმარტებით მასალასაც ანგარიშვალდებული საწარმოს ხელმძღვანელობის მოლოდინებისა და სტრატეგიების შესახებ და სხვა ტიპის საპროგნოზო ინფორმაციას.

ხმ3. სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები[3] ეხება როგორც ფინან-სურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ფინანსურ ინფორმაციას, ასევე სხვა ფორმით წარმოდგენილ ინფორმაციასაც. ზემოაღნიშნულ ინფორმაციასთან ანალოგიურად დაკავშირებულია დანახარჯებიც, რაც სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის მიწოდებასთან დაკავშირებით ანგარიშვალდებული საწარმოს შესაძლებლობის მნიშვნელოვან შეზღუდვას წარმოადგენს. თუმცა, სხვადასხვა ტიპის ინფორმაციის მიმართ ხარისხობრივი მახასიათებლებისა და დანახარჯებთან დაკავშირებული შეზღუდვების გამოყენების/გათვალისწინების ასპექტები შეიძლება განსხვავებული იყოს. მაგალითად, მათი გათვალისწინება საპროგნოზო ინფორმაციასთან მიმართ შეიძლება განსხვავდებოდეს არსებული ეკონომიკური რესურსებისა და მოთხოვნების და ასევე ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარ ცვლილებებთან მიმართებით გამოყენებისგან.

სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები

ხმ4. იმისთვის, რომ ფინანსური ინფორმაცია სასარგებლო იყოს, ის უნდა იყოს შესაბამისი და სამართლიანად წარმოაჩენდეს იმას, რისი ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. ფინანსური ინფორმაციის სარგებლიანობა უფრო მაღლდება, თუ ის შესადარისია, შესაძლებელია მისი შემოწმება, დროულია და აღქმადი.

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლები

ხმ5. ფინანსური ინფორმაციის ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლებია *შესაბამისობა* და *სამართლიანი წარდგენა.*

---

3. *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ტერმინები *ხარისხობრივი მახასიათებლები* და *შეზღუდვა* ეხება სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივ მახასიათებლებსა და სასარგებლო ფინანსურ ინფორმაციასთან დაკავშირებულ შეზღუდვებს.

შესაბამისობა

ხმ6. შესაბამის ფინანსურ ინფორმაციას შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე. ინფორმაციას იმ შემთხვევაშიც შეუძლია ზემოქმედება მომხმარებლების გადაწყვეტილებაზე, თუ ზოგიერთი მათგანი გადაწყვეტს, არ გამოიყენოს ის, ან ეს ინფორმაცია უკვე ცნობილია მისთვის სხვა წყაროებიდან.

ხმ7. შესაბამის ფინანსურ ინფორმაციას მაშინ შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, თუ მას გააჩნია საპროგნოზო ან დამადასტურებელი თვისება, ან ორივე ერთად.

ხმ8. ფინანსურ ინფორმაციას გააჩნია საპროგნოზო თვისება (ღირებულება), თუ მისი გამოყენება შესაძლებელია ამოსავალ ბაზად იმ პროცესებში, რომლებსაც მომხმარებლები იყენებენ მომავალი შედეგების პროგნოზირებისთვის. იმისათვის, რომ ინფორმაციას ჰქონდეს საპროგნოზო ღირებულება, აუცილებელი არაა, რომ თვითონ ინფორმაცია იყოს წარმოდგენილი პროგნოზის ფორმით. ფინანსურ ინფორმაციას, რომელსაც საპროგნოზო თვისება გააჩნია, მომხმარებლები იყენებენ საკუთარი პროგნოზების გამოსათვლელად.

ხმ9. ფინანსურ ინფორმაციას გააჩნია შესადარისობის თვისება, თუ ის უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს (ადასტურებს ან ცვლის) ადრე გაკეთებულ შეფასებებზე.

ხმ10. ფინანსური ინფორმაციის საპროგნოზო და დამადასტურებელი თვისებები ერთმანეთთან არის დაკავშირებული. ინფორმაციას, რომელსაც გააჩნია საპროგნოზო თვისება, ხშირად გააჩნია ასევე დამადასტურებელი თვისებაც. მაგალითად, ინფორმაცია მიმდინარე წლის ამონაგების შესახებ, რომლის გამოყენებაც შესაძლებელია მომავალი წლების ამონაგების პროგნოზირების საფუძვლად, შეიძლება ასევე შევუდაროთ მიმდინარე წლის ამონაგების პროგნოზს, რაც გამოთვლილი იყო წინა წლებში. ამგვარი შედარების შედეგები მომხმარებელს ეხმარება იმ პროცესების/მეთოდების შეცვლასა და გაუმჯობესებაში, რომლებიც წინა პერიოდებში გამოიყენა პროგნოზების გამოსათვლელად.

არსებითობა

ხმ11. ინფორმაცია არსებითია, თუ მისი გამოტოვება ან დამახინჯება გავლენას მოახდენს მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც იღებენ კონკრეტული ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური ინფორმაციის საფუძველზე. სხვა სიტყვებით, არსებითობა ამა თუ იმ საწარმოსთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური ასპექტია, რომელიც გამომდინარეობს იმ ელემენტების ხასიათიდან, ან სიდიდიდან (ან ორივე აღნიშნული ფაქტორიდან), რომელსაც ეხება მოცემული ინფორმაცია, კონკრეტული საწარმოს ფინანსური ანგარიშის კონტექსტში. მაშასადამე, საბჭოს არ შეუძლია, არსებითობისთვის დაადგინოს ერთიანი რაოდენობრივი ზღვარი, ან წინასწარ განსაზღვროს, რა შეიძლება იყოს არსებითი რომელიმე კონკრეტულ სიტუაციაში.

სამართლიანი წარდგენა

ხმ12. ფინანსური ანგარიშები, ეკონომიკური მოვლენების შესახებ, წარმოდგენას გვიქმნის სიტყვებისა და ციფრების მეშვეობით. ფინანსური ინფორმაცია სასარგებლო რომ იყოს, ის არა მარტო შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ უნდა გვიქმნიდეს წარმოდგენას, არამედ ასევე სამართლიანად უნდა წარმოაჩენდეს იმ მოვლენებს, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. იმისთვის, რომ ინფორმაცია იდეალური იყოს მოვლენების სამართლიანი ასახვის თვალსაზრისით, მას უნდა გააჩნდეს სამი მახასიათებელი: უნდა იყოს *სრულყოფილი, ნეიტრალური* და *არ უნდა შეიცავდეს შეცდომებს.* ცხადია, იდეალურობის მიღწევა იშვიათად არის შესაძლებელი, თუკი ეს საერთოდ შესაძლებელია. ფასს სტანდარტების მომზადებასთან დაკავშირებით საბჭოს მიზანი იმაში მდგომარეობს, რომ, შეძლებისდაგვარად, მაქსიმალურად აამაღლოს ინფორმაციის ზემოაღნიშნული თვისებები.

ხმ13. სრულყოფილი ასახვა გულისხმობს ყველანაირი ინფორმაციის მიწოდებას, ყველა აუცილებელი აღწერილობისა და განმარტების ჩათვლით, რომელიც აუცილებელია იმისთვის, რომ მომხმარებელმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნას იმ ეკონომიკური მოვლენების შესახებ, რომელიც უნდა ასახოს ამ ინფორმაციამ. მაგალითად, ჯგუფის აქტივების სრულყოფილი ასახვა, როგორც მინიმუმი, გულისხმობს ჯგუფის აქტივების ხასიათის აღწერას, ჯგუფის ყველა აქტივის რაოდენობრივად გამოსახვას, ასევე იმის განმარტებას, რას ასახავს მოცემული ციფრობრივი

© IFRS Foundation

მონაცემები (მაგალითად, პირვანდელ ღირებულებას, კორექტირებულ ღირებულებას თუ რეალურ ღირებულებას). გარდა ამისა, ზოგიერთი მუხლისთვის სრულყოფილი ასახვა შეიძლება გულისხმობდეს ამ მუხლების ხასიათსა და რაოდენობასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი ფაქტების განმარტებას, იმ ფაქტორებისა და გარემოებების ახსნას, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა მათ რაოდენობასა და ხასიათზე და ასევე რაოდენობრივი მონაცემების განსაზღვრისთვის გამოყენებული პროცესის აღწერას.

ხმ14. ნეიტრალური ასახვა გულისხმობს ფინანსური ინფორმაციის შერჩევას, ან წარმოდგენას მიუკერძოებლად. ნეიტრალური ასახვა არ გულისხმობს ტენდენციურობას, ორიენტაციას იმაზე, რომ მომხმარებლების ყურადღება მიმართოს რომელიმე მიმართულებით, წინასწარ-გამიზნულად რაიმეზე გაამახვილოს, ან პირიქით შეასუსტოს მათი ყურადღება, ან რაიმე სხვა გზით მოახდინოს ზემოქმედება მომხმარებლის მოსაზრებებზე, რათა გაიზარდოს იმის ალბათობა, რომ ფინანსურ ინფორმაციას მომხმარებლები მიიჩნევენ ხელსაყრელად ან არახელსაყრელად. ნეიტრალური ინფორმაცია არ აღნიშნავს ისეთ ინფორმაციას, რომელსაც არ გააჩნია არანაირი მიზანი, ან არანაირ ზეგავლენას არ ახდენს მომხმარებლების ქცევებზე. პირიქით, შესაბამის ინფორმაციას, განმარტების თანახმად, შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, მათი შეცვლა.

ხმ15. სამართლიანი წარდგენა არ ნიშნავს სიზუსტეს ყველა ასპექტში. შეცდომების არარსებობა არ ნიშნავს იმას, რომ ეკონომიკური მოვლენების აღწერაში საერთოდ არ იარსებებს შეცდომა, ან არაფერი იქნება გამოტოვებული, ან წარმოდგენილი ინფორმაციის მისაღებად პროცესი უშეცდომოდ იყო შერჩეული და გამოყენებული. ამ თვალსაზრისით, შეცდომების არარსებობა არ ნიშნავს აბსოლუტურ სიზუსტეს ყველა ასპექტში. მაგალითად, შეუძლებელია არადაკვირვებადი (არაემპირიული) ფასის ან ღირებულების შეფასების მიკუთვნება ზუსტი, ან არაზუსტი ინფორმაციის კატეგორიებზე. თუმცა, ამგვარი შეფასების წარდგენა შეიძლება სამართლიანი იყოს, თუ თანხა ზუსტად და ნათლად იქნება დახასიათებული, როგორც შეფასებითი მნიშვნელობა, ახსნილი იქნება შეფასების პროცესის ხასიათი და მისთვის დამახასიათებელი შეზღუდვები და შეცდომები დაშვებული არ იყო შეფასებითი მნიშვნელობის დასადგენად სათანადო პროცესის შერჩევასა და გამოყენებაში.

ხმ16. სამართლიანი წარდგენა, თავისთავად, ყოველთვის არ უზრუნველყოფს ინფორმაციის სარგებ-ლიანობას. მაგალითად, ანგარიშვალდებულმა საწარმომ ძირითადი საშუალებები შეიძლება მიიღოს სახელმწიფო გრანტის მეშვეობით. ცხადია, ანგარიშგებაში იმის ჩვენება, რომ საწარმომ აქტივი უსასყიდლოდ (ნულოვანი ღირებულებით) მიიღო, უზრუნველყოფს მისი თვითღირებულების სამართლიანად წარდგენას, მაგრამ ეს ინფორმაცია, სავარაუდოდ, არ იქნება ძალიან სასარგებლო. შედარებით უფრო რთულ მაგალითად გამოდგება იმ თანხის შეფასება, რომლითაც უნდა გაკორექტირდეს აქტივის საბალანსო ღირებულება, რათა აისახოს აქტივის ღირებულების გაუფასურება. ამგვარი შეფასება შეიძლება უზრუნველყოფდეს სამართლიან წარდგენას იმ შემთხვევაში, თუ ანგარიშვალდებულმა საწარმომ აქტივის გაუფასურების შესაფასებლად სათანადოდ გამოიყენა შესაბამისი პროცესი, სწორად დაახასიათა მოცემული შეფასებითი მნიშვნელობა და განმარტა ყველანაირი განუსაზღვრელობა, რომელიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ამ შეფასებაზე. თუმცა, თუ ამგვარ შეფასებასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა ძალიან მაღალია, ამგვარი შეფასება, მაინცდამაინც, სასარგებლო ინფორმაცია არ იქნება. სხვა სიტყვებით, ამ შემთხვევაში, აქტივის შესახებ სამართლიანად წარმოდგენილი ინფორმაციის სარგებლიანობა ეჭვს ბადებს. თუ არ არსებობს უფრო სამართლიანი წარდგენის სხვა საშუალება, მაშინ ზემოაღნიშნული შეფასებითი მნიშვნელობა შეიძლება საუკეთესო ხელმისაწვდომი ინფორმაცია იყოს.

ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება

ხმ17. იმისთვის, რომ სასარგებლო იყოს, ინფორმაცია უნდა იყოს როგორც შესაბამისი, ასევე სამართლიანად წარმოდგენილი. მომხმარებლებს გადაწყვეტილებების მიღებაში ვერ დაეხმარება ვერც სამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია შეუსაბამო ეკონომიკური მოვლენების შესახებ და ვერც არასამართლიანად წარდგენილი ინფორმაცია შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ.

ხმ18. ინფორმაციის მიმართ ძირითადი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენების/გათვალისწინების ყველაზე რაციონალური და ეფექტიანი პროცესი, როგორც წესი, შემდეგნაირად გამოიყურება (ამასთან, გასათვალისწინებელია ასევე სხვა მახასიათებლების გავლენაც, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას და სასარგებლო ინფორმაციის მომზადების დანახარჯებთან დაკავშირებული შეზღუდვები, რაც მხედველობაში არ მიიღება ამ მაგალითში). პირველი, დადგინდება ისეთი ეკონომიკური მოვლენები, რომლებიც პოტენციურად შეიძლება სასარგებლო იყოს ანგარიშვალდებული საწარმოს ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებისთვის. მეორე, განისაზღვრება, ამ ეკონომიკური მოვლენის შესახებ რა სახის ინფორმაცია იქნებოდა ყველაზე შესაბამისი, თუ ის იარსებებდა და შესაძლებელი იქნებოდა მისი სამართლიანი წარდგენა. მესამე, დადგინდება, არსებობს თუ არა ეს ინფორმაცია და შესაძლებელია თუ არა მისი სამართლიანად წარდგენა. თუ ასეა, ამ ეტაპზე დასრულდება ძირითად ხარისხობრივ მახასიათებლებთან ინფორმაციის შესაბამისობის უზრუნველყოფის პროცესი. წინააღმდეგ შემთხვევაში, პროცესი გამეორდება სხვა ტიპის, უფრო შესაბამის ინფორმაციასთან მიმართებით

ხარისხობრივი მახასიათებლები, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას

ხმ19. *შესადარისობა, შემოწმებადობა, დროულობა* და *აღქმადობა* ის ხარისხობრივი მახასიათებლებია, რომლებიც ამაღლებს შესაბამისი და სამართლიანად წარმოდგენილი ინფორმაციის სარგებლიანობას. გარდა ამისა, ზემოაღნიშნული ხარისხობრივი მახასიათებლები იმის დადგენაშიც გვეხმარება, ორი მეთოდიდან რომელი უნდა გამოვიყენოთ ამა თუ იმ ეკონომიკური მოვლენის ასახვისთვის, თუ მიიჩნევა, რომ ორივე მეთოდი ერთნაირად შესაბამისია და უზრუნველყოფს სამართლიან წარდგენას.

შესადარისობა

ხმ20. მომხმარებლების მიერ გადაწყვეტილებების მიღების პროცესი მოიცავს ალტერნატიულ ვარიანტებს შორის არჩევანის გაკეთებას, მაგალითად: ინვესტიცია უნდა გაყიდოს, თუ შეინარჩუნოს, ან ინვესტიცია რომელიმე ერთ ანგარიშვალდებულ საწარმოში განახორციელოს, თუ სხვაში. აქედან გამომდინარე, ინფორმაცია ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ უფრო სასარგებლოა, თუ შესაძლებელია მისი შედარება სხვა საწარმოთა შესახებ არსებულ ანალოგიურ ინფორმაციასთან და იმავე საწარმოს სხვა პერიოდის, ან თარიღის ანალოგიურ ინფორმაციასთან.

ხმ21. შესადარისობა ინფორმაციის ისეთი ხარისხობრივი მახასიათებელია, რომელიც მომხმარებლებს განსახილველ ელემენტებს შორის მსგავსებისა და განსხვავების დადგენისა და გააზრების საშუალებას აძლევს. სხვა ხარისხობრივი მახასიათებლებისაგან განსხვავებით, შესადარისობის ცნება დაკავშირებული არ არის რომელიმე ერთ ელემენტთან. შედარებისთვის საჭიროა სულ მცირე ორი მუხლი.

ხმ22. მართალია, ცნება უცვლელობა დაკავშირებულია შესადარისობასთან, მაგრამ ისინი სხვადასხვა ცნებებია. უცვლელობა გულისხმობს ერთი და იმავე მუხლების მიმართ ერთი და იმავე მეთოდების გამოყენებას, ან ერთი ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ სხვადასხვა პერიოდში, ან ერთსა და იმავე პერიოდში, მაგრამ სხვადასხვა საწარმოს მიერ. შესადარისობა მიზანია, უცვლელობა ხელს უწყობს ამ მიზნის მიღწევას.

ხმ23. შესადარისობა არ არის ერთგვაროვნება. იმისათვის, რომ ინფორმაცია შესადარისი იყოს, მსგავსი საგნები ერთნაირად უნდა გამოიყურებოდეს, ხოლო განსხვავებული საგნები - განსხვავებულად. ფინანსური ინფორმაციის შესადარისობა არ ამაღლდება, თუ განსხვავებული საგნები წარმოდგენილი იქნება მსგავსად, ან პირიქით, თუ მსგავსი საგნები წარმოდგენილი იქნება, როგორც განსხვავებული.

ხმ24. სავარაუდოდ, შესადარისობის გარკვეული დონის მიღწევა შესაძლებელია ინფორმაციის ხარისხობრივ მახასიათებლებთან შესაბამისობის უზრუნველყოფით. შესაბამისი ეკონომიკური მოვლენების სამართლიანი წარდგენა ბუნებრივად უნდა გულისხმობდეს შესადარისობის გარკვეულ ხარისხსაც, სხვა ანგარიშვალდებული საწარმოს ანალოგიური ეკონომიკური მოვლენების სამართლიან წარდგენასთან.

 © IFRS Foundation

ხმ25. მართალია, ერთი ეკონომიკური მოვლენის სამართლიანად წარდგენა შესაძლებელია რამდენიმე მეთოდით, მაგრამ ინფორმაციის შესადარისობის ხარისხი მცირდება, როდესაც ერთი და იმავე ეკონომიკური მოვლენისთვის ნებადართულია ბუღალტრული აღრიცხვის ალტერნატიული მეთოდების გამოყენება.

შემოწმებადობა

ხმ26. ინფორმაციის შემოწმების შესაძლებლობის თვისება მომხმარებელს ეხმარება დარწმუნდეს იმაში, რომ ინფორმაცია სამართლიანად ასახავს იმ ეკონომიკურ მოვლენას, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი. შემოწმებადობა იმას ნიშნავს, რომ სხვადასხვა ინფორმირებული და დამოუკიდებელი დამკვირვებელი შეძლებს ერთი და იმავე აზრის გამოტანას, თუმცა აუცილებელია არ არის, რომ სრულ თანხმობას მიაღწიონ იმასთან დაკავშირებით, რომ გარკვეული მოვლენა სამართლიანად არის წარდგენილი. იმისათვის, რომ ინფორმაციას გააჩნდეს შემოწმების შესაძლებლობის თვისება, სავალდებულო არ არის, რაოდენობრივი ინფორმაცია ასახავდეს ერთადერთ შესაძლო შეფასებით მნიშვნელობას. შემოწმებას შეიძლება დაექვემდებაროს შესაძლო მნიშვნელობების გარკვეული დიაპაზონი (მწკრივი) და მასთან დაკავშირებული ალბათობებიც.

ხმ27. შემოწმებადობა შეიძლება იყოს პირდაპირი, ან არაპირდაპირი. პირდაპირი შემოწმებადობა იმას ნიშნავს, რომ რიცხობრივი მონაცემის, ან სხვა ინფორმაციის შემოწმება შესაძლებელია უშუალო დაკვირვების გზით, მაგალითად თანხის დამტკიცება ფულადი სახსრების დათვლით. არაპირდაპირი შემოწმებადობა ნიშნავს მოდელის ამოსავალი მონაცემების, ფორმულებისა და მოდელის სხვა შემადგენელი ელემენტების შემოწმებას და მიღებული შედეგების იმავე მეთოდიკით ხელახლა დამოუკიდებლად დათვლას. ამის მაგალითია მარაგის საბალანსო ღირებულების შემოწმება ამოსავალი მონაცემების (რაოდენობებისა და ღირებულებების) შემოწმებით და მარაგის საბოლოო ნაშთის ხელახლა დათვლა ღირებულებების მოძრაობის შესახებ იმავე დაშვების გამოყენებით (მაგალითად, "პირველი შემოსავალში, პირველი გასავალში" (ფიფო) - მეთოდით).

ხმ28. ზოგიერთი განმარტებითი მასალისა და საპროგნოზო ინფორმაციის შემოწმება შეიძლება შესაძლებელი იყოს მხოლოდ მომავალ პერიოდში, ან საერთოდ შეუძლებელი იყოს. იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა შეძლონ იმის გადაწყვეტა, სურთ თუ არა მათ ამგვარი ინფორმაციის გამოყენება, როგორც წესი, აუცილებელია გამოყენებული ძირითადი დაშვებების განმარტება ფინანსურ ანგარიშგებაში, მომხმარებლებისთვის ინფორმაციის მიწოდება ზემოაღნიშნული ინფორმაციის შეგროვების მეთოდებისა და სხვა ფაქტორებისა თუ გარემოებების შესახებ, რომლებიც ასაბუთებს ამ ინფორმაციას.

დროულობა

ხმ29. ინფორმაციის დროულობა იმას ნიშნავს, რომ გადაწყვეტილებების მიმღებ პირებს ინფორმაცია ხელთ ჰქონდეთ იმ დროს, როდესაც მას შეუძლია გავლენის მოხდენა მათ მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე. საზოგადოდ, რაც უფრო ძველია ინფორმაცია, მით უფრო ნაკლებად სასარგებლოა. თუმცა, ზოგიერთი ინფორმაცია შეიძლება დროული დარჩეს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგ დიდი ხნის განმავლობაში იმის გამო, რომ ზოგიერთ მომხმარებელს შეიძლება აინტერესებდეს ტენდენციების დადგენა და შეფასება.

აღქმადობა

ხმ30. კლასიფიცირება, სისტემატიზაცია და ნათლად და ლაკონურად წარმოდგენა ინფორმაციას *აღქმადს*, გასაგებს ხდის.

ხმ31. ზოგიერთი ეკონომიკური მოვლენა, თავისი არსით, რთულია და შეუძლებელია მისი წარმოდგენა ადვილად გასაგები ფორმით. თუ ფინანსურ ანგარიშებში ამგვარი ეკონომიკური მოვლენების შესახებ ინფორმაცია არ აისახება, ასეთი ფინანსური ანგარიშების ინფორმაცია შეიძლება უფრო ადვილად გასაგები გახდეს. თუმცა, ასეთი ანგარიშები არ იქნება სრულყოფილი და, მაშასადამე, პოტენციურად შეუძლია მომხმარებლების შეცდომაში შეყვანა.

ხმ32. ფინანსური ანგარიშები მზადდება ისეთი მომხმარებლებისთვის, რომლებსაც გააჩნიათ ბიზნესისა და ეკონომიკური საქმიანობის შესახებ საკმარისი ცოდნა და ამ ინფორმაციას გულდასმით შეისწავლიან და აანალიზებენ. ზოგჯერ მცოდნე და ყურადღებიან მომხმარებლებსაც სჭირდებათ კონსულტანტის დახმარება, რათა გაერკვნენ რთული ეკონომიკური მოვლენების ამსახველ ინფორმაციაში.

იმ ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას

ხმ33. შეძლებისდაგვარად მაქსიმალურად უნდა იქნეს მიღწეული შესაბამისობა ინფორმაციის ისეთ ხარისხობრივ მახასიათებლებთან, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას. თუმცა, ზემოაღნიშნული მახასიათებლები, ვერც ინდივიდუალურად და ვერც ერთობლივად ვერ გახდის ინფორმაციას სასარგებლოს, თუ ეს ინფორმაცია არ არის შესაბამისი, ან არ არის სამართლიანად წარმოდგენილი.

ხმ34. ისეთი ხარისხობრივი მახასიათებლების გამოყენება/გათვალისწინება, რომლებიც ამაღლებს ინფორმაციის სარგებლიანობას, იტერაციული პროცესია, რომელიც არ ემორჩილება წინასწარდადგენილ მოქმედებებს. ზოგჯერ, შეიძლება აუცილებელი იყოს რომელიმე ხარისხობრივი მახასიათებლის შემცირება მეორე ხარისხობრივი მახასიათებლის მაქსიმალურად უზრუნველყოფის მიზნით. მაგალითად, შესადარისობის ხარისხის დროებით შემცირება ფინანსური ანგარიშგების ახალი სტანდარტის პერსპექტიულად გამოყენების შედეგად, შეიძლება გამართლებული იყოს ინფორმაციის შესაბამისობის, ან სამართლიანი წარდგენის უზრუნველსაყოფად უფრო ხანგრძლივ პერიოდში. მონაცემთა შეუსადარისობის კომპენსაცია შეიძლება ნაწილობრივ უზრუნველყოფილ იქნეს ფინანსურ ანგარიშებში სათანადო განმარტებითი ინფორმაციის მიწოდებით.

შეზღუდვა, რომელიც დაკავშირებულია სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის დანახარჯებთან

ხმ35. დანახარჯები იმ ინფორმაციასთან დაკავშირებული განუყოფელი შეზღუდვაა, რომელიც შეიძლება წარდგენილი იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში. ფინანსური ინფორმაციის მომზადებასა და წარდგენას ყოველთვის ესაჭიროება გარკვეული დანახარჯების გაწევა და მნიშვნელოვანია, რომ ეს დანახარჯები გამართლებული იყოს, მოცემული ინფორმაციის წარდგენით მიღებული სარგებლის თვალსაზრისით. არსებობს რამდენიმე ტიპის დანახარჯი და სარგებელი, რომელიც აუცილებლად უნდა იყოს გათვალისწინებული.

ხმ36. პირები, რომლებიც ფინანსურ ინფორმაციას წარადგენენ, ყველაზე მეტ შრომას ხარჯავენ ფინანსური ინფორმაციის შეგროვებაზე, დამუშავებაზე, შემოწმებასა და გავრცელებაზე, მაგრამ, საბოლოო ჯამში, ამ დანახარჯების მატარებლები გამოდიან მომხმარებლები, რაც გამოიხატება მათი ინვესტიციის უკუგების შემცირებით. ანალოგიურად, ფინანსური ინფორმაციის მომხმარებლებიც ეწევიან დანახარჯებს მიწოდებული ინფორმაციის გაანალიზებასა და ინტერპრეტაციაზე. თუ მომხმარებლებს აუცილებელი ინფორმაცია არ მიეწოდებათ, მათ მოუწევთ დამატებითი დანახარჯების გაწევა, რათა საჭირო ინფორმაცია მოიპოვონ რომელიმე სხვა წყაროდან, ან განსაზღვრონ მისი შეფასებითი მნიშვნელობა.

ხმ37. ისეთი ფინანსური ინფორმაციის მიწოდება, რომელიც შესაბამისია და სამართლიანად წარმოადგენს მოვლენებს, რომლის ასახვისთვისაც არის განკუთვნილი, მომხმარებლებს ეხმარება, უფრო დამაჯერებლად მიიღონ გადაწყვეტილებები. ეს უზრუნველყოფს კაპიტალის ბაზრების უფრო ეფექტიანად ფუნქციონირებას და კაპიტალის ღირებულების შემცირებას მთელი ეკონომიკის მასშტაბით. სარგებელს იღებენ ასევე ინდივიდუალური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორებიც, როდესაც გადაწყვეტილებებს იღებენ დიდი მოცულობის ინფორმაციაზე დაყრდნობით. თუმცა, შეუძლებელია, რომ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები შეიცავდეს ყველანაირ ინფორმაციას, რომელსაც თითოეული ინდივიდუალური მომხმარებელი შესაფერისად მიიჩნევს.

 © IFRS Foundation

ხმ38. დანახარჯებთან დაკავშირებული შეზღუდვის გათვალისწინებისას, საბჭო აფასებს, კონკრეტული ინფორმაციის წარდგენით განპირობებული სარგებელი ამართლებს თუ არა დანახარჯებს, რომელიც გაწეულია ამ ინფორმაციის წარდგენისა და გამოყენებისას. როდესაც საბჭო შეთავაზებულ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტზე მუშაობისას ითვალისწინებს დანახარჯებთან დაკავშირებულ შეზღუდვას, იგი განსახილველ სტანდარტთან დაკავშირებული სარგებლისა და დანახარჯების ხასიათისა და მოცულობის შესახებ მოსაზრებების გამოსათქმელად მიმართავს მათ, ვინც წარადგენს ფინანსურ ინფორმაციას, მომხმარებლებს, აუდიტორებს, სამეცნიერო წრეების წარმომადგენლებს და სხვა პირებს. მეტ წილ შემთხვევებში, აღნიშნული შეფასებები ეყრდნობა როგორც რაოდენობრივ, ასევე ხარისხობრივ ინფორმაციას.

ხმ39. სხვადასხვა პირთა შეფასებები, რომელიც ეხება ფინანსური ინფორმაციის კონკრეტული მუხლების წარდგენასთან დაკავშირებულ დანახარჯებსა და სარგებელს, განსხვავებული იქნება, ამ პროცესისთვის ობიექტურად დამახასიათებელი სუბიექტურობის გამო. აქედან გამომდინარე, საბჭო ცდილობს დანახარჯებისა და სარგებლის შეფასებას არა მარტო ცალკეულ ანგარიშვალდებულ საწარმოსთან, არამედ მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით. ეს იმას არ ნიშნავს, რომ დანახარჯებისა და სარგებლის შეფასებები ყოველთვის გაამართლებს ყველა საწარმოსთვის ფინანსური ინფორმაციის წარდგენის ერთნაირი მოთხოვნების შემოღებას. განსხვავებების არსებობა შეიძლება მისაღები იყოს საწარმოთა განსხვავებული ზომის, კაპიტალის მოზიდვის განსხვავებული საშუალებების (საჯარო ბაზრის, ან კერძო), მომხმარებელთა განსხვავებული მოთხოვნილებების, ან სხვა ფაქტორების გამო.

შინაარსი

პუნქტიდან

მე-4 თავი: *სტრუქტურული საფუძვლები* (1989წ.): დარჩენილი ტექსტი

ძირითადი დაშვება	4.1
ფუნქციონირებადი საწარმო	4.1
ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები	4.2
ფინანსური მდგომარეობა	4.4
აქტივები	4.8
ვალდებულებები	4.15
საკუთარი კაპიტალი	4.20
საწარმოს საქმიანობის შედეგები	4.24
შემოსავლები	4.29
ხარჯები	4.33
კაპიტალის შენარჩუნების რეგულირება	4.36
ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების აღიარება	4.37
მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ალბათობა	4.40
შეფასების საიმედოობა	4.41
აქტივების აღიარება	4.44
ვალდებულებების აღიარება	4.46
შემოსავლების აღიარება	4.47
ხარჯების აღიარება	4.49
ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასება	4.54
კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები	4.57
კაპიტალის კონცეფციები	4.57
კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები და მოგების განსაზღვრა	4.59

© IFRS Foundation

მე-4 თავი: *სტრუქტურული საფუძვლები (1989 წ.): დარჩენილი ტექსტი*

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლებიდან (1989 წ.) *დარჩენილ ტექსტში შესწორებები არ არის შეტანილი ბასს 1-ით - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ (შესწორებული 2007 წელს) - განპირობებული ცვლილებების ასახვის მიზნით.* *დარჩენილი ტექსტიც განახლდება, როდესაც საბჭო განიხილავს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს და მათი შეფასების საფუძვლებს.*

ძირითადი დაშვება

ფუნქციონირებადი საწარმო

4.1 ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს, ჩვეულებრივ, იგულისხმება, რომ საწარმო ფუნქციონირებს და თავის საქმიანობას გააგრძელებს საპროგნოზო მომავალშიც. ე.ი. იგულისხმება, რომ საწარმო არ აპირებს და არ საჭიროებს ლიკვიდაციას, ან თავისი საქმიანობის მასშტაბების საგრძნობლად შემცირებას. ხოლო თუ ასეთი განზრახვა ან აუცილებლობა არსებობს, მაშინ შესაძლოა საჭირო გახდეს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება სხვა საფუძველზე, რომელიც აღწერილი იქნება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტები

4.2 ფინანსურ ანგარიშგებაში აღწერილია საანგარიშგებო პერიოდში მომხდარი ყველა სამეურნეო ოპერაციისა და მოვლენის ფინანსური შედეგები, რომლებიც დაჯგუფებულია ფართო კატეგორიებად, მათი ეკონომიკური მახასიათებლების მიხედვით. ამგვარ ფართო კატეგორიებს უწოდებენ ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს. ბუღალტრულ ბალანსში ეს ელემენტები წარმოდგენილია აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის სახით; ამ მაჩვენებლების მიხედვით ხდება საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შეფასება. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ძირითადი ელემენტებია შემოსავლები და ხარჯები, რის საფუძველზეც ფასდება საწარმოს საქმიანობის შედეგები. საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებების შესახებ ანგარიშგებაში, როგორც წესი, ასახულია მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების ელემენტები და ბალანსის ელემენტების ცვლილებები. შესაბამისად, *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* დახასიათებული არ არის ის ელემენტები, რომლებიც მხოლოდ ამ ანგარიშგებაში აისახება.

4.3 ზემოაღნიშნული ელემენტების ასახვა ბუღალტრულ ბალანსსა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში გულისხმობს მათი ქვეჯგუფებად დაყოფის პროცესს. მაგალითად, აქტივები და ვალდებულებები შეიძლება დაჯგუფდეს საწარმოს საქმიანობაში მათი დანიშნულების, ან ფუნქციების მიხედვით, რათა ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია მაქსიმალურად სასარგებლო იყოს მომხმარებლისათვის, ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღების თვალსაზრისით.

ფინანსური მდგომარეობა

4.4 საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის შესაფასებლად, როგორც წესი, გამოიყენება შემდეგი ელემენტები: აქტივები, ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი. ისინი შემდეგნაირად განიმარტება:

ა) აქტივი არის რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რის საფუძველზეც საწარმო მომავალში მოელის ეკონომიკური სარგებლის მიღებას;

ბ) ვალდებულება საწარმოს მიმდინარე პერიოდის ვალდებულებაა, რომელიც წარმოიშვა წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რომლის დაფარვა გამოიწვევს საწარმოდან რესურსების გასვლას, რომელშიც განივთებულია ეკონომიკური სარგებელი;

გ) საკუთარი კაპიტალი არის საწარმოს აქტივების ის ნაწილი, რომელიც რჩება ყველა ვალდებულების გამოკლების შემდეგ.

4.5 აქტივებისა და ვალდებულებების განმარტებებში მხოლოდ არსებითი ნიშან-თვისებებია აღწერილი, მაგრამ განსაზღვრული არ არის მათი ბალანსში ასახვის კრიტერიუმები. აქედან გამომდინარე, განმარტების თანახმად, აქტივებისა და ვალდებულებების შემადგენლობაში შედის ისეთი ელემენტებიც, რომლებიც არ აისახება ბალანსში, რადგან არ აკმაყოფილებს 4.37-4.53 პუნქტებში მოცემულ აღიარების კრიტერიუმებს. კერძოდ, მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლის ან საწარმოდან გასვლის ალბათობა უნდა აკმაყოფილებდეს 4.38 პუნქტში მითითებულ კრიტერიუმებს, ვიდრე მოხდება მათი აღიარება აქტივებად და ვალდებულებებად.

4.6 იმისათვის, რომ შევაფასოთ, აკმაყოფილებს თუ არა ესა თუ ის ელემენტი აქტივის, ვალდებულების ან საკუთარი კაპიტალის განმარტებას, ყურადღება უნდა მივაქციოთ მის ეკონომიკურ შინაარსსა და ბუნებას და არა მხოლოდ სამართლებრივ ფორმას. მაგალითად, ფინანსური იჯარის ეკონომიკური შინაარსი ის არის, რომ მოიჯარე მომავალში მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს, იჯარით აღებული აქტივის ფუნქციონირების შედეგად მისი სასარგებლო მომსახურების ძირითადი ვადის განმავლობაში და ამისათვის მეიჯარეს გადაუხდის აქტივის რეალურ ღირებულებასთან მიახლოებულ თანხას და შესაბამის ფინანსურ გადასახდელს. ამგვარად, საიჯარო ურთიერთობა წარმოშობს ისეთ მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებს აქტივებისა და ვალდებულებების განმარტებას, ამიტომ ასეთივე სახით ხდება მათი ასახვა მოიჯარის ბალანსში.

4.7 დღეისათვის მოქმედი ფასს სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად შედგენილი ბუღალტრული ბალანსი შესაძლებელია მოიცავდეს ისეთ მუხლებს, რომლებიც არ აკმაყოფილებს აქტივის, ან ვალდებულების განმარტებას და არც ნაჩვენები არ არის საკუთარი კაპიტალის შემადგენლობაში. არსებული ფასს სტანდარტების სრულყოფასა და ახალი ფასს სტანდარტების შექმნას საფუძვლად უდევს 4.4 პუნქტში მოცემული განმარტებები.

აქტივები

4.8 აქტივებში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი არის აქტივის უნარი, ხელი შეუწყოს, პირდაპირ ან არაპირდაპირ, ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემოსვლას საწარმოში. ეს შეიძლება იყოს საწარმოო ხასიათის უნარი, რადგან ის არის საოპერაციო საქმიანობის ნაწილი. სხვა შემთხვევაში, შეიძლება იყოს ფულად სახსრებად და მათ ეკვივალენტებად გარდაქმნის უნარი, ან იმის უნარი, შეამციროს საწარმოდან ფულადი სახსრების გასვლა, როგორც, მაგალითად ალტერნატიული საწარმოო პროცესის შემოღება ამცირებს საწარმოო დანახარჯებს.

4.9 საწარმო, როგორც წესი, მოიხმარს აქტივებს იმ საქონლის საწარმოებლად და მომსახურების გასაწევად, რომლებიც დააკმაყოფილებს მომხმარებელთა მოთხოვნილებებს. თუ საქონელი ან მომსახურება აკმაყოფილებს მომხმარებლების მოთხოვნილებებს, ისინი მზად იქნებიან, გადაიხადონ ამ საქონლისა და მომსახურების საფასური და ამით ხელი შეუწყონ საწარმოში ფულადი სახსრების შემოსვლას. ფულადი სახსრები კი, როგორც უნივერსალური საწარმოო რესურსი, თვითონ საწარმოს ემსახურება.

4.10 აქტივებში განივთებული მომავალი ეკონომიკური სარგებელი საწარმოში შემოდის სხვადასხვა გზით. მაგალითად, შეიძლება:

ა) აქტივის გამოყენება ცალკე ან სხვა აქტივებთან ერთად, საქონლის წარმოებისა და მომსახურების გაწევის პროცესში;

ბ) აქტივის გაცვლა სხვა აქტივზე;

გ) აქტივის გამოყენება ვალდებულების დასაფარად;

დ) აქტივის განაწილება საწარმოს მესაკუთრეებზე.

4.11 მრავალ აქტივს, მაგალითად ძირითად საშუალებებს, ფიზიკური ფორმა გააჩნია, მაგრამ აქტივების ერთადერთი განმსაზღვრელი თვისება ფიზიკური ფორმა არ არის. ასე, მაგალითად პატენტს და საავტორო უფლებას არ გააჩნია ფიზიკური ფორმა, მაგრამ მიიჩნევა აქტივად, თუ საწარმოს განკარგულებაში იმყოფება და ივარაუდება, რომ მათი გამოყენება გამოიწვევს ფულადი სახსრების შემოსვლას საწარმოში.

 © IFRS Foundation

4.12 ზოგიერთი აქტივი, მაგალითად მოთხოვნები და ქონება დაკავშირებულია სამართლებრივ და, მათ შორის, საკუთრების უფლებებთან. საწარმოში აქტივების არსებობის განსაზღვრისთვის საკუთრების უფლება არ არის მთავარი. მაგალითად, იჯარით აღებული ქონება მიიჩნევა აქტივად, თუ საწარმო აკონტროლებს ეკონომიკურ სარგებელს, რომლის მიღებაც ივარაუდება ამ ქონების გამოყენებით. თუმცა, საწარმოს უნარი, გააკონტროლოს ეკონომიკური სარგებელი, ჩვეულებრივ, მის მიერ სამართლებრივი უფლებების განხორციელების შედეგია. ესა თუ ის საგანი შეიძლება მიჩნეულ იქნეს აქტივად მაშინაც კი, როდესაც არ არსებობს სამართლებრივი კონტროლი. მაგალითად, ნოუ-ჰაუ, რომელიც მიიღება საცდელ-საკონსტრუქტორო სამუშაოების შედეგად, შეიძლება აკმაყოფილებდეს აქტივის განმარტებას, თუ ნოუ-ჰაუს საიდუმლოს შენახვის გზით საწარმო აკონტროლებს მისგან მომავალში მისაღებ სარგებელს.

4.13 საწარმოს აქტივები წარმოიქმნება წარსულში მომხდარი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად. საწარმო, როგორც წესი, შეიძენს ან თვითონ აწარმოებს აქტივებს, თუმცა შესაძლებელია, რომ აქტივები წარმოიშვას სხვაგვარი ოპერაციების შედეგადაც. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება მთავრობისაგან მიიღოს ქონება რეგიონის ეკონომიკური განვითარების ხელშეწყობის, ან რომელიმე მინერალური რესურსების აღმოჩენის პროგრამის თანახმად. მომავალში მოსახდენი სამეურნეო ოპერაციები და მოვლენები თავისთავად არ იწვევს აქტივების ზრდას: მაგალითად, მომავალში საწარმოს მიერ მარაგის შეძენის სურვილი არ აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას.

4.14 დანახარჯების გაწევასა და აქტივების წარმოშობას შორის მჭიდრო კავშირია, თუმცა ეს ორი მოვლენა ყოველთვის არ ემთხვევა ერთმანეთს. მაგალითად, საწარმოს მიერ გაწეული დანახარჯები შეიძლება იმის დასტური იყოს, რომ ივარაუდება ეკონომიკური სარგებლის მიღება მომავალში. ამასთან, ეს იმას არ ნიშნავს, რომ გაწეული დანახარჯები აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას და შესაძლებელია ბალანსში მათი აქტივებად აღიარება. მსგავსად ამისა, დანახარჯების არარსებობა ხელს არ უშლის ობიექტის აქტივად აღიარებას. მაგალითად, საწარმოს მიერ უსასყიდლოდ მიღებული ობიექტები აკმაყოფილებს აქტივის განმარტებას.

ვალდებულებები

4.15 ვალდებულების უპირველესი დამახასიათებელი ნიშანია ის, რომ საწარმოს გააჩნია მიმდინარე ვალდებულება. ვალდებულება არის საწარმოს ვალდებულება ან პასუხისმგებლობა, რომლის შესრულება გარკვეულ ნორმებს ექვემდებარება. ვალდებულებები შეიძლება სამართლებრივად შევიდეს ძალაში სავალდებულო წესით შესასრულებელი ხელშეკრულების ან საკანონმდებლო მოთხოვნის ძალით. ნორმალურია, მაგალითად, ვალდებულების წარმოშობა საწარმოსთვის საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისთვის. ვალდებულება წარმოიშობა ყოველდღიური სამეურნეო საქმიანობის პირობებში, აგრეთვე, თუ საწარმოს სურს კარგი საქმიანი ურთიერთობები შეინარჩუნოს დამკვეთთან ან სხვა მომხმარებელთან. მაგალითად, თუ საწარმო გადაწყვეტს, გამოასწოროს საგარანტიო ვადის შემდეგ აღმოჩენილი წუნიც კი, მაშინ თანხები, რომელთა დახარჯვა მოსალოდნელია უკვე გაყიდულ საქონელთან დაკავშირებით, არის ვალდებულებები.

4.16 აუცილებელია გაიმიჯნოს მიმდინარე ვალდებულება და მომავალი ვალდებულება. საწარმოს ხელმძღვანელობის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მომავალში აქტივების შეძენის შესახებ, თავისთავად არ წარმოშობს ვალდებულებას. როგორც წესი, ვალდებულება წარმოიშობა მხოლოდ მაშინ, როდესაც აქტივი მიღებულია ან, თუ საწარმო დადებს შეუქცევად ხელშეკრულებას აქტივების შეძენის შესახებ. ასეთ შემთხვევაში, შეთანხმების შეუქცევადობა ნიშნავს, რომ ვალდებულების შესრულების უუნარობის ეკონომიკურმა შედეგებმა, მაგალითად დიდი ოდენობის ჯარიმების არსებობამ, შეიძლება საწარმოს არ მისცეს რესურსების სხვა მიმართულებით გამოყენების უფლება.

4.17 მოკლევადიანი ვალდებულების დაფარვა, როგორც წესი, გულისხმობს საწარმოდან ეკონომიკური რესურსების გასვლას, მევალე მხარის ინტერესების დაკმაყოფილების მიზნით. ვალდებულების დაფარვა ხდება სხვადასხვა გზით, მაგალითად:

ა) ფულის გადახდით;

ბ) სხვა აქტივების გადაცემით;

გ) მომსახურების გაწევით;

დ) ერთი ვალდებულების მეორეთი შეცვლით; ან

ე) ვალდებულების საკუთარ კაპიტალად გადაქცევის გზით.

ვალდებულების დაფარვა შესაძლებელია სხვა საშუალებითაც, მაგალითად კრედიტორის მიერ მისაღებ თანხებზე უარის თქმით ან კრედიტორობის უფლების კონფისკაციით.

4.18 ვალდებულება წარმოიშობა გასული პერიოდის სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად. ასე, მაგალითად საქონლის შეძენა ან მომსახურების მიღება წარმოშობს შესაბამის სავაჭრო ვალდებულებას (თუკი გადახდა არ ხდება წინასწარ ან მიწოდებისთანავე), ხოლო ბანკიდან სესხის მიღება წარმოშობს ამ სესხის დაფარვის ვალდებულებას. საწარმოს შეუძლია ვალდებულების სახით ასახოს მუდმივი დამკვეთებისთვის საქონლის მიწოდებაზე გათვალისწინებული მომავალი ფასდათმობის თანხები. ამ შემთხვევაში, ვალდებულების წარმოშობის მიზეზია წარსულში გაყიდული საქონელი.

4.19 ზოგიერთი ვალდებულების შეფასება მხოლოდ მიახლოებითი მნიშვნელობით შეიძლება. ზოგი საწარმო ამგვარ ვალდებულებას ასახავს როგორც ანარიცხებს. ზოგიერთ ქვეყანაში ასეთი ანარიცხები ვალდებულებად არ მიიჩნევა, ვინაიდან ვალდებულების ცნება ვიწრო მნიშვნელობითაა გამოყენებული და მოიცავს მხოლოდ იმ თანხებს, რომელთა გამოთვლა შესაძლებელია შეფასების გარეშე. 4.4 პუნქტში მოცემული ვალდებულების ცნება უფრო ფართო მიდგომას გულისხმობს. ამგვარად, როდესაც ანარიცხი გულისხმობს მიმდინარე ვალდებულების არსებობას და აკმაყოფილებს ვალდებულების განმარტების დანარჩენ კრიტერიუმებს, ის მიიჩნევა ვალდებულებად მაშინაც კი, როდესაც მისი ოდენობა მხოლოდ მიახლოებით ფასდება. მაგალითად, ანარიცხები არსებულ გარანტიებთან დაკავშირებული გასავლებისათვის და ანარიცხები საპენსიო ვალდებულებათა დასაფარად.

საკუთარი კაპიტალი

4.20 საკუთარი კაპიტალი 4.4 პუნქტში განხილულია როგორც ვალდებულებების დაფარვის შემდეგ დარჩენილი აქტივების ნაწილი. ბალანსში იგი შეძლება ქვეჯგუფებად დაიყოს. მაგალითად, სააქციო კაპიტალი, გაუნაწილებელი მოგება, გაუნაწილებელი მოგებიდან შექმნილი რეზერვები და რეზერვები, რომლებიც უზრუნველყოფს კაპიტალის შენარჩუნებას, შეიძლება აისახოს ცალ-ცალკე. ასეთი კლასიფიკაცია შეიძლება სასარგებლო იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისათვის ეკონომიკური გადაწყვეტილების მისაღებად, როდესაც კლასიფიკაცია ასახავს საწარმოს მიერ საკუთარი კაპიტალის განაწილების ან სხვაგვარი გამოყენების სამართლებრივ, ან სხვა სახის შეზღუდვებს. ამგვარი სტრუქტურა შეიძლება ასევე ასახავდეს მესაკუთრეთა განსხვავებულ უფლებებს, დივიდენდების მიღებისა და კაპიტალის ამოღებასთან მიმართებაში.

4.21 რეზერვების შექმნა ზოგჯერ მოითხოვება წესდებით ან კანონმდებლობით, მესაკუთრეებისა და კრედიტორების ზარალისგან დამატებითი დაცვის მიზნით. შეიძლება შეიქმნას სხვა რეზერვიც, თუ ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობა ათავისუფლებს საწარმოს გადასახადისაგან ან ამცირებს საგადასახადო ვალდებულებას, როდესაც ასეთი რეზერვი იქმნება. ბალანსში ამგვარი სამართლებრივი, საკანონმდებლო და საგადასახადო რეზერვების არსებობას შესაძლოა მნიშვნელობა ჰქონდეს მომხმარებლის მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღებისთვის. რეზერვების შექმნა უფრო მიღებული შემოსავლების შენარჩუნებაა, ვიდრე დანახარჯების გაწევა.

4.22 საწარმოს ბალანსში ასახული საკუთარი კაპიტალის სიდიდე დამოკიდებულია აქტივებისა და ვალდებულებების შეფასებაზე. როგორც წესი, საკუთარი კაპიტალის ჯამური სიდიდე შეიძლება მხოლოდ შემთხვევით უდრიდეს საწარმოს აქციათა ჯამურ საბაზრო ფასს ან თანხას, რომელიც შეიძლება მიღებულ იქნეს წმინდა აქტივების ცალ-ცალკე, ან მთლიანად საწარმოს, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს გაყიდვით.

4.23 კომერციული, სამრეწველო თუ სხვა სახის სამეწარმეო საქმიანობა ძირითადად ხორციელდება საწარმოთა შემდეგი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმით: ინდივიდუალური მეწარმე, ამხანაგობა, ტრესტი და სხვადასხვა ტიპის სახელმწიფო კომერციული საწარმოები. ამ საწარმოთა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი საფუძვლები განსხვავდება კორპორაციული საწარმოსგან (სააქციო საზოგადოებისგან). მაგალითად, მათ შეიძლება ნაკლები შეზღუდვები ჰქონდეთ, ან საერთოდ არ ჰქონდეთ შეზღუდვები, რომლებიც ეხება საკუთარ კაპიტალში შემავალი თანხების განაწილებას მესაკუთრეთა და სხვა ბენეფიციარებისათვის. მიუხედავად ამისა, *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* მოცემული საკუთარი კაპიტალის განმარტება მისაღებია ყველა ზემოთ ჩამოთვლილი ტიპის საწარმოსათვის.

© IFRS Foundation

საწარმოს საქმიანობის შედეგები

4.24 საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესაფასებლად ხშირად იყენებენ მოგების მაჩვენებელს, აგრეთვე სხვა მაჩვენებლებსაც, როგორიცა, მაგალითად ინვესტიციების უკუგების მაჩვენებელი და ერთ აქციაზე მიღებული შემოსავალი (მოგება). მოგება განისაზღვრება ორი ელემენტით: საერთო შემოსავლებით და საერთო ხარჯებით. საწარმოს მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების და, შესაბამისად, მოგების აღიარებისა და შეფასების წესი ნაწილობრივ დამოკიდებულია კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციების გამოყენებაზე, რაც საფუძვლად უდევს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას. ეს კონცეფციები განხილულია 4.57-4.65 პუნქტებში.

4.25 შემოსავლები და ხარჯები განიმარტება შემდეგნაირად:

ა) შემოსავალი არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის ზრდა, საანგარიშგებო პერიოდში აქტივების ზრდის ან ვალდებულებების შემცირების გზით, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის გადიდებით, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეთა მიერ საკუთარ კაპიტალში განხორციელებულ დამატებით შენატანებთან;

ბ) ხარჯები არის საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის შემცირება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში აქტივების საწარმოდან გასვლის ან ვალდებულებების ზრდის საფუძველზე, რაც გამოიხატება საწარმოს საკუთარი კაპიტალის შემცირებით, რომელიც დაკავშირებული არაა მესაკუთრეთათვის კაპიტალის განაწილებასთან.

4.26 შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებში ყურადღება გამახვილებულია მხოლოდ არსებით მომენტებზე, მაგრამ არაა განსაზღვრული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში მათი აღიარების კრიტერიუმები. შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების კრიტერიუმები განხილულია 4.37-4.53 პუნქტებში.

4.27 შემოსავლებისა და ხარჯების ასახვა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში სხვადასხვანაირად შეიძლება, რათა მომხმარებელი უზრუნველყოფილ იქნეს ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად აუცილებელი ინფორმაციით. მაგალითად, მიღებული პრაქტიკის მიხედვით, ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში მიღებულ შემოსავლებსა და დანახარჯებს განასხვავებენ იმ შემოსავლებისა და დანახარჯებისაგან, რომლებიც წარმოიშობა საწარმოსთვის რაიმე უჩვეულო პირობებში. ამგვარი გამიჯვნა ხდება იმის საფუძველზე, ელემენტის წარმოქმნის წყარო გამოდგება თუ არა საწარმოს უნარის - გამოიმუშავოს ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ელემენტები მომავალში - შესაფასებლად. შეფასებისას გათვალისწინებულ უნდა იქნეს საწარმოსა და მისი საქმიანობის თავისებურებები. მაგალითად ის, რაც ერთი საწარმოსათვის არის ჩვეულებრივი საქმიანობა, მეორისთვის შეიძლება არაორდინალური მოვლენა იყოს.

4.28 შემოსავლებისა და ხარჯების ელემენტებს შორის განსხვავების დადგენა და მათი სხვადასხვა გზით დაჯგუფება საშუალებას იძლევა, საწარმოს საქმიანობის შედეგები დავახასიათოთ სხვადასხვა მაჩვენებლის მეშვეობით. ამ მაჩვენებლებს გააჩნიათ განსხვავებული საინფორმაციო დატვირთვა. მაგალითად, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შეიძლება ნაჩვენები იყოს მთლიანი (ბრუტო) მოგება, ჩვეულებრივი საქმიანობიდან მიღებული მოგება დაბეგვრამდე, ჩვეულებრივი საქმიანობიდან მიღებული მოგება დაბეგვრის შემდგომ და მოგება ან ზარალი.

შემოსავლები

4.29 შემოსავლების ცნება მოიცავს ამონაგებსა და შემოსულობას. ამონაგები წარმოიშობა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში და ცნობილია სხვადასხვა სახელწოდებით: მაგალითად, ამონაგები საქონლის გაყიდვიდან; ამონაგები მომსახურების გაწევიდან, საკომისიო, პროცენტი, დივიდენდები, როიალტი და საიჯარო ქირა.

4.30 შემოსულობა გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებს შემოსავლის განმარტებას და შეიძლება წარმოიშვას ან არ წარმოიშვას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. შემოსულობა გულისხმობს საწარმოს ეკონომიკური სარგებლის გადიდებას და, ამ თვალსაზრისით, არ განსხვავდება ამონაგებისგან. ამიტომ წინამდებარე *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* შემოსულობები ცალკე არ განიხილება.

4.31 შემოსულობა შეიძლება მიღებულ იქნეს ძირითადი აქტივების გაყიდვის შედეგად. შემოსავლების ცნება გულისხმობს არარეალიზებულ შემოსულობებს, რომელიც შესაძლოა წარმოიშვას ლიკვიდური ფასიანი ქაღალდების გადაფასებით, ან გრძელვადიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების ზრდით. თუ საანგარიშგებო პერიოდში შემოსულობები აღიარდა მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, საწარმო ვალდებულია ისინი ასახოს ცალკე მუხლად, რათა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა შეძლონ ეფექტიანი ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღება. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შემოსულობებს ხშირად ასახავენ მათ მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოკლებით.

4.32 შემოსავლის მეშვეობით შესაძლებელია სხვადასხვა ტიპის აქტივის მიღება ან არსებულის გაუმჯობესება. მაგალითად, ფულადი სახსრები, მოთხოვნები, საქონელი და მომსახურება, რომლებიც მიიღება საქონლის გაცვლისა და გაწეული მომსახურების შედეგად. ასევე, შემოსავალი შეიძლება წარმოიშვას ვალდებულების დაფარვით. მაგალითად, საწარმოს შეუძლია კრედიტორული დავალიანების დასაფარად კრედიტორს მიაწოდოს საქონელი ან მომსახურება.

ხარჯები

4.33 ხარჯების ცნება მოიცავს ზარალს (დანაკარგებს) და ასევე ხარჯებს, რომლებიც წარმოიშობა საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში წარმოშობილი ხარჯებია, მაგალითად: გაყიდული საქონლის თვითღირებულება, ხელფასები და ცვეთა. როგორც წესი, საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესთან დაკავშირებული ხარჯები პრაქტიკაში სხვადასხვა სახის აქტივების (ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები, მარაგები, ძირითადი საშუალებები) შემცირებით ან საწარმოდან გასვლით გამოიხატება.

4.34 ზარალი გულისხმობს სხვა მუხლებს, რომლებიც აკმაყოფილებს ხარჯების განმარტებას და შეიძლება წარმოიქმნას ან არ წარმოიქმნას საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პროცესში. ზარალი ასახავს საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის გასვლას და, ამდენად, თავისი ბუნებით არ განსხვავდება სხვა ხარჯებისგან. ამიტომ *კონცეპტუალურ საფუძვლებში* ისინი ცალკე არ განიხილება.

4.35 ზარალი შეიძლება წარმოიშვას საწარმოს არაორდინარული საქმიანობის პირობებში, რაიმე სტიქიური უბედურების ან კატასტროფის გამო (წყალდიდობა, ხანძარი და სხვ.), ასევე გრძელვადიანი აქტივების გასვლის შედეგად. ხარჯების ცნება აგრეთვე მოიცავს ფარულ ზარალს. მაგალითად, იგი შეიძლება წარმოიშვას უცხოური სავალუტო კურსის ზრდის გამო ეროვნულთან შედარებით, თუ საწარმოს ამ ვალუტაში ჰქონდა ნასესხები სახსრები. როდესაც ზარალი აღიარდება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, ის, როგორც წესი, ცალკე აისახება, ვინაიდან ამგვარი ინფორმაცია მომხმარებელს სჭირდება ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მისაღებად. მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ზარალი უფრო ხშირად აისახება მასთან დაკავშირებული შემოსავლების გარეშე.

კაპიტალის შენარჩუნების რეგულირება

4.36 აქტივებისა და ვალდებულებების გადაფასების, ან გადაანგარიშების პროცესი იწვევს საკუთარი კაპიტალის შესაბამის ცვლილებას. მიუხედავად იმისა, რომ კაპიტალის ცვლილება (ზრდა ან შემცირება) თავსებადია შემოსავლებისა და ხარჯების ცნებასთან, იგი არ აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, კაპიტალის შენარჩუნების ზოგიერთი კონცეფციის თანახმად. ამიტომ ეს თანხები საკუთარი კაპიტალის შემადგენლობაში აღირიცხება, როგორც კაპიტალის შენარჩუნების კორექტირება ან, როგორც გადაფასების რეზერვი. კაპიტალის შენარჩუნების აღნიშნული კონცეფციები განხილულია წინამდებარე *კონცეპტუალური საფუძვლების* 4.57-4.65 პუნქტებში.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების აღიარება

4.37 აღიარება არის საწარმოს ბალანსში ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში იმ მუხლის ასახვის პროცესი, რომელიც აკმაყოფილებს მოცემული ელემენტის განმარტებას და 4.38 პუნქტში განხილულ აღიარების კრიტერიუმებს. აღიარება გულისხმობს მოცემული მუხლის სიტყვიერ და თანხობრივ ასახვას ბუღალტრულ ბალანსში ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. ის მუხლები, რომლებიც აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს, უნდა აისახოს ბალანსში ან მოგებისა და

 © IFRS Foundation

ზარალის ანგარიშგებაში. აღნიშნული მუხლების აღიარებაში დაშვებული შეცდომების გასწორება არ შეიძლება არც გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებით და არც მათი ასახვით ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებსა თუ სხვა ახსნა-განმარტებით დანართებში.

4.38 მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის განმარტებას, უნდა აღიარდეს ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ:

ა) მოსალოდნელია ამ მუხლით გამოწვეული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლა ან საწარმოდან გასვლა; და

ბ) მუხლს გააჩნია თვითღირებულება ან ღირებულება, რომელიც შეიძლება საიმედოდ შეფასდეს.

4.39 ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ელემენტის აღიარების შესაძლებლობის დადგენისას, აუცილებელია მე-3 თავში - „სასარგებლო ფინანსური ინფორმაციის ხარისხობრივი მახასიათებლები“ - განხილული არსებითობის კრიტერიუმების გათვალისწინება. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტებს შორის მჭიდრო კავშირი არსებობს. ელემენტებს შორის ურთიერთდამოკიდებულება ნიშნავს, რომ მუხლი, რომელიც აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის განმარტებასა და აღიარების კრიტერიუმებს (მაგალითად, აქტივი), ავტომატურად მოითხოვს სხვა ელემენტის, მაგალითად შემოსავლის ან ვალდებულების აღიარებასაც.

მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ალბათობა

4.40 ალბათობის ცნებას იყენებენ ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აღიარებასთან დაკავშირებული მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლის ან საწარმოდან გასვლის განსაზღვრისას. ეს ცნება დაკავშირებულია იმ განუსაზღვრელ გარემოსთან, რომელშიც საწარმოს უწევს საქმიანობა. მომავალი ეკონომიკური სარგებლის საწარმოში შემოსვლის მიმართ გარემოს განუსაზღვრელობის ზემოქმედების ხარისხის შეფასება ეყრდნობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში არსებულ ხელმისაწვდომ ინფორმაციას. მაგალითად, თუ მოსალოდნელია, რომ საწარმოს მოთხოვნა დაიფარება (თუ ხელშეკრულებაში სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული), მართებულია ამ მოთხოვნის აქტივად აღიარება, მაგრამ თუ ეს თანხები ძალიან დიდია, მაშინ, როგორც წესი, მიიჩნევა, რომ მათი გარკვეული ნაწილის ამოღება ვერ მოხერხდება. შესაბამისად, ეკონომიკური სარგებლის მოსალოდნელი შემცირება ხარჯად აღიარდება.

შეფასების საიმედოობა

4.41 აღიარების მეორე კრიტერიუმია მოცემული ღირებულების ან თვითღირებულების საიმედო განსაზღვრის შესაძლებლობა. ხშირად, ღირებულება ან თვითღირებულება უნდა შეფასდეს. გონივრული შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მნიშვნელოვანი ნაწილია და არ ამცირებს მათი საიმედოობის ხარისხს. მაგრამ თუ შეუძლებელია მოცემული ელემენტის საიმედოდ შეფასება, იგი არ აისახება საწარმოს ბალანსში ან მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. მაგალითად, საწარმოს სასამართლო პროცესში მონაწილეობის დროს, შესაძლებელია მოსალოდნელი იყოს ფულადი სახსრების მიღება, რომელიც თავისთავად აკმაყოფილებს აქტივისა და შემოსავლების ცნებას და მისი აღიარების ალბათობის კრიტერიუმს. მაგრამ თუ ამოსაღები თანხის საიმედო შეფასება შეუძლებელია, იგი არ აისახება საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში როგორც აქტივი ან შემოსავალი. მაგრამ მოთხოვნების (მოთხოვნების) არსებობის ფაქტი უნდა აისახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

4.42 თუ რომელიმე მუხლმა გარკვეულ მომენტში არ დააკმაყოფილა 4.38 პუნქტში განხილული აღიარების კრიტერიუმები, მისი აღიარების საკითხის განხილვა შეიძლება მოგვიანებით, მოვლენების ან პირობების ცვლილების გათვალისწინებით.

4.43 თუ მუხლს გააჩნია ფინანსური ანგარიშგების ელემენტად აღიარების ძირითადი ნიშნები, მაგრამ არ აკმაყოფილებს აღიარების კრიტერიუმებს, იგი აუცილებლად უნდა აისახოს და განიმარტოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ან სხვა დანართებში. ამის გაკეთება აუცილებელია მაშინ, როდესაც ამ ინფორმაციის ცოდნას არსებითი მნიშვნელობა აქვს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის, იმ თვალსაზრისით, რომ შეაფასონ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის შედეგები და ფინანსური მდგომარეობის ცვლილებები.

აქტივების აღიარება

4.44 აქტივი აღიარდება ბალანსში, თუ შესაძლებელია ამ აქტივის მონაწილეობით მომავალში ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში და, ამავე დროს, მისი თანხობრივი შეფასება საიმედოდ.

4.45 აქტივი არ აღიარდება ბალანსში, თუ მოსალოდნელია, რომ გაწეული დანახარჯების შედეგად საწარმო ვერ მიიღებს ეკონომიკურ სარგებელს მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომ. სამაგიეროდ, იგი აისახება მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯის სახით. ასეთი მიდგომა არ ნიშნავს იმას, რომ ხელმძღვანელობის მიერ სახსრების ხარჯვას სხვა მიზანი ჰქონდა და არა ეკონომიკური სარგებლის მიღება, ან იმას, რომ ხელმძღვანელობამ დაუშვა შეცდომა. იგულისხმება მხოლოდ ის, რომ მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის შემდგომ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლის ალბათობის დონე საკმარისი არ არის აქტივის აღიარებისთვის.

ვალდებულების აღიარება

4.46 საწარმოს ბალანსში ვალდებულება მხოლოდ იმ შემთხვევაში აისახება, თუ მისი დაფარვა გამოიწვევს საწარმოდან ეკონომიკური სარგებლის შემცველი რესურსების გასვლას მომავალში და შესაძლებელია მისი ოდენობის საიმედოდ შეფასება. პრაქტიკაში ის სახელშეკრულებო ვალდებულებები, რომლებიც არ შესრულებულა (მაგალითად, თუ მარაგი შეკვეთილია, მაგრამ ჯერ არ არის მიღებული), არ აისახება ფინანსურ ანგარიშგებაში, როგორც ვალდებულებები. მაგრამ ზოგჯერ ასეთმა ვალდებულებამ შეიძლება დააკმაყოფილოს ვალდებულების განმარტება და აღიარების კრიტერიუმები. ასეთ გამონაკლის შემთხვევაში, შესაძლებელია მათი აღიარება. ცხადია, ვალდებულების აღიარება გამოიწვევს მასთან დაკავშირებული აქტივების ან ხარჯების აღიარებასაც.

შემოსავლების აღიარება

4.47 საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში შემოსავლის აღიარება ხდება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს მომავალი ეკონომიკური სარგებლის ზრდა გამოწვეულია აქტივების ზრდით ან ვალდებულებების შემცირებით და მისი საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ შემოსავლების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარდება აქტივების ზრდა ან ვალდებულებების შემცირება (მაგ., აქტივების ზრდა საქონლის ან მომსახურების გაყიდვის შედეგად, ან ვალდებულების შემცირება კრედიტორის მიერ ვალზე უარის თქმის შემთხვევაში).

4.48 პროცედურები, რომლებიც, ჩვეულებისამებრ, გამოიყენება პრაქტიკაში შემოსავლების აღიარებისთვის, მაგალითად იმის მოთხოვნა, რომ ამონაგები მიღებული უნდა იყოს, წარმოადგენს *კონცეპტუალური საფუძვლებით* განსაზღვრული აღიარების კრიტერიუმების გამოყენებას. როგორც წესი, ამგვარი პროცედურები მიმართულია ისეთი მუხლების აღიარების შესაზღუდად, რომელთა საიმედოდ შეფასება შესაძლებელია და რომელთაც განსაზღვრულობის საკმარისი ხარისხი გააჩნიათ.

ხარჯების აღიარება

4.49 საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯები აღიარდება მაშინ, თუ საწარმოდან მომავალი ეკონომიკური სარგებლის გასვლა დაკავშირებული იქნება აქტივების შემცირებასთან ან ვალდებულებების ზრდასთან და შესაძლებელია მისი საიმედოდ შეფასება. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ხარჯების აღიარება ხდება მაშინვე, როგორც კი აღიარდება აქტივების შემცირება ან ვალდებულებების ზრდა (მაგალითად, ცვეთის, ან თანამშრომელთათვის ხელფასის დარიცხვა).

4.50 საწარმოს მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯები აღიარდება მაშინ, თუ დანახარჯების გაწევისა და შემოსავლების ცალკეული მუხლების მიღების პროცესებს შორის არსებობს პირდაპირი კავშირი. ეს არის ამონაგებისა და დანახარჯების შესაბამისობის პრინციპი. იგი გულისხმობს ერთი და იმავე სამეურნეო ოპერაციით, ან მოვლენით გამოწვეული ხარჯებისა და ამონაგების ერთდროულ აღიარებას. მაგალითად, გაყიდული საქონლის თვითღირებულების შემადგენელი სხვადასხვა სახის ხარჯი აღიარდება მაშინვე, როგორც კი საწარმო მიიღებს შემოსავალს მოცემული პროდუქციის გაყიდვიდან. ამ პრინციპის თანახმად, არ შეიძლება ისეთი მუხლების აღიარება ბალანსში, რომლებიც არ აკმაყოფილებს აქტივის, ან ვალდებულების განმარტებებს.

 © IFRS Foundation

4.51 თუ ეკონომიკური სარგებლის შემოსვლა საწარმოში მოსალოდნელია რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ და მათი კავშირის დადგენა შემოსავლებთან მხოლოდ ზოგადად და არაპირდაპირ არის შესაძლებელი, ხარჯების აღიარება უნდა მოხდეს სისტემატურად, განაწილების რაიმე რაციონალური პროცედურების მიხედვით. ეს, ძირითადად, აუცილებელია ისეთ აქტივებზე გაწეული ხარჯების აღიარებისთვის, როგორიცაა: ძირითადი საშუალებები, გუდვილი, პატენტები, სავაჭრო ნიშნები; ასეთ დროს დანახარჯების აღიარება ხდება ცვეთის ან ამორტიზაციის ანარიცხების სახით. ხარჯების განაწილების აღნიშნული პროცედურები ითვალისწინებს დანახარჯების აღიარებას იმ საანგარიშგებო პერიოდებში, როდესაც აღნიშნულ მუხლებთან დაკავშირებული ეკონომიკური სარგებელი მოიხმარება ან ამოიწურება.

4.52 საწარმომ მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯი უნდა აღიაროს მისი გაწევისთანავე, თუ იგი არ წარმოშობს სამომავლო ეკონომიკურ სარგებელს, ან, როდესაც ამ დანახარჯის შედეგად მიღებული ეკონომიკური სარგებელი არ, ან აღარ აკმაყოფილებს ბალანსში აქტივის სახით აღიარების კრიტერიუმებს.

4.53 მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში ხარჯი მაშინაც აღიარდება, როდესაც ვალდებულება წარმოიშობა აქტივების აღიარების გარეშე, მაგალითად, პროდუქციის გარანტიის უზრუნველყოფით წარმოშობილი ვალდებულება.

ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების შეფასება

4.54 შეფასება არის ფულადი თანხების განსაზღვრის პროცესი, რომლის მიხედვითაც ფინანსური ანგარიშგების მოცემული ელემენტები აღიარდება და აისახება საწარმოს ბალანსსა და მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში. ეს პროცესი გულისხმობს შეფასების გარკვეული მეთოდის/საფუძვლის შერჩევას.

4.55 საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის დროს იყენებენ შეფასების სხვადასხვა მეთოდს, სხვადასხვა ხარისხით და მრავალი კომბინაციით. ეს მეთოდებია:

ა) *პირვანდელი ღირებულება.* აქტივების აღრიცხვა ხდება მათი შეძენის დროს გადახდილი ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების ოდენობით, ან იმ რეალური ღირებულებით, რომელიც უნდა გადახდილიყო მათი შეძენის მომენტში. ვალდებულებები აღირიცხება იმ თანხის სიდიდით, რომელიც მიღებულია მოცემული ვალდებულების სანაცვლოდ; ზოგიერთ შემთხვევაში (მაგალითად, მოგების გადასახადი) კი იმ თანხით, რომლის საწარმოდან გასვლა მოსალოდნელია ამ ვალდებულების დასაფარად საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში;

ბ) *მიმდინარე ღირებულება.* აქტივების აღრიცხვა ხდება ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების იმ თანხით, რომელიც გადასახდელი იქნებოდა საწარმოს მიერ იმავე ან ანალოგიური აქტივის შესაძენად მიმდინარე პერიოდში. ვალდებულებები აისახება არადისკონტირებული ფულადი თანხით, რომელიც საჭიროა მის დასაფარად მიმდინარე პერიოდში;

გ) *რეალიზებადი (საანგარიშსწორებო)* ღირებულება. აქტივების აღრიცხვა ხდება ფულადი სახსრების ან მათი ეკვივალენტების იმ თანხით, რომლის მიღება შესაძლებელი იქნებოდა ამ აქტივის გაყიდვის შედეგად მიმდინარე პერიოდში. ვალდებულებები აღირიცხება არადისკონტირებული ფულადი თანხით, რომელიც გადახდილ უნდა იქნეს მის დასაფარად, საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში;

დ) *დღევანდელი ღირებულება.* აქტივების აღრიცხვა ხდება მომავალი წმინდა ფულადი სახსრების შემოსულობების დღევანდელი ღირებულებით, რომლის მიღებაც მოსალოდნელია მოცემული აქტივიდან საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში. საწარმოს ვალდებულებები აისახება მომავალი წმინდა ფულადი სახსრების გასავლების დღევანდელი ღირებულებით, რომლის საწარმოდან გასვლა მოსალოდნელია, რომ აუცილებელი იქნება ამ ვალდებულების დასაფარად, საწარმოს ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში.

4.56 ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ყველაზე ხშირად იყენებენ პირვანდელი ღირებულების მეთოდს. როგორც წესი, უფრო მიღებულია მისი გამოყენება სხვა მეთოდებთან ერთობლივად. ასე, მაგალითად, მარაგი აღირიცხება პირვანდელ ღირებულებასა და ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით; ფასიანი ქაღალდების აღრიცხვა შესაძლებელია მათი

საბაზრო ღირებულებით, ხოლო საპენსიო ვალდებულებების - დღევანდელი ღირებულებით. ამასთან, ზოგიერთი საწარმო იყენებს მიმდინარე ღირებულების მეთოდს, რადგან პირვანდელი ღირებულების მეთოდი ვერ გვიჩვენებს არაფულადი აქტივების ფასების ცვლილების შედეგებს.

კაპიტალისა და კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები

კაპიტალის კონცეფციები

4.57 ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას საწარმოთა უმეტესობა იყენებს კაპიტალის ფინანსურ კონცეფციას. კაპიტალის ფინანსური კონცეფციის თანახმად, კაპიტალი როგორც ინვესტირებული ფული ან ინვესტირებული მსყიდველობითი უნარი, გაიგივებულია საწარმოს ნეტო აქტივებთან ან საკუთარ კაპიტალთან. კაპიტალის ფიზიკური კონცეფციის მიხედვით კი (რომელიც კაპიტალში საწარმოს საოპერაციო სიმძლავრეს გულისხმობს), კაპიტალად მიიჩნევა საწარმოო სიმძლავრე, რომელიც განისაზღვრება, მაგალითად პროდუქციის (სამუშაოს, მომსახურების) დღიური გამომუშავებით.

4.58 საწარმოს მიერ კაპიტალის შესაბამისი კონცეფციის შერჩევა უნდა გამომდინარეობდეს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელთა მოთხოვნილებებიდან. ასე მაგალითად, კაპიტალის ფინანსური კონცეფცია გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები ძირითადად დაინტერესებულნი არიან ნომინალური დაბანდებული კაპიტალის, ან დაბანდებული კაპიტალის მსყიდველობითუნარიანობის შენარჩუნებით. ხოლო თუ მომხმარებელს ძირითადად აინტერესებს საწარმოს მიმდინარე სიმძლავრე, მაშინ გამოყენებულ უნდა იქნეს კაპიტალის ფიზიკური კონცეფცია. საწარმოს მიერ შერჩეული კონცეფცია მიუთითებს იმ მიზანს, რომელსაც ყურადღება ექცევა მოგების განსაზღვრისას, მიუხედავად იმისა, რომ ამ კონცეფციის პრაქტიკულ გამოყენებას შესაძლოა თან ახლდეს გარკვეული სიძნელეები, შეფასებასთან დაკავშირებით.

კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციები და მოგების განსაზღვრა

4.59 პუნქტში განხილული კაპიტალის კონცეფციებს შეესაბამება კაპიტალის შენარჩუნების შემდეგი კონცეფციები:

ა) *კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფცია.* ამ კონცეფციის თანახმად, საწარმოს მიერ მოგების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც წმინდა აქტივების ფულადი ღირებულება საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს აღემატება წმინდა აქტივების ფულად ღირებულებას საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის, რომელიც რჩება მოცემულ პერიოდში კაპიტალის ყოველნაირი გადანაწილებისა და მესაკუთრეთა მიერ განხორციელებული, ყოველგვარი დამატებითი შენატანების გამოქვითვის შემდეგ. ფინანსური კაპიტალის შენარჩუნება იზომება ნომინალურ ფულად ერთეულებში, ან მუდმივი მსყიდველობითუნარიანობით;

ბ) *კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფცია.* ამ კონცეფციის თანახმად, საწარმოს მიერ მოგების აღიარება ხდება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს საწარმოს ფიზიკური მწარმოებლურობა (ან მიმდინარე სიმძლავრე) აღემატება საწარმოს მწარმოებლურობას (ან რესურსებს ან სახსრებს, რომელიც საჭიროა მიმდინარე სიმძლავრის მისაღწევად) საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში, რომელიც რჩება მოცემულ პერიოდში კაპიტალის ყოველნაირი გადანაწილებისა და მესაკუთრეთა მიერ განხორციელებული ყოველგვარი დამატებითი შენატანების გამოქვითვის შედეგად.

4.60 კაპიტალის შენარჩუნების თითოეულ კონცეფციაში მთავარია ის, თუ როგორ განსაზღვრავს საწარმო კაპიტალს, რომელიც უნდა იყოს შენარჩუნებული. ეს კონცეფციები თვითონ უზრუნველყოფს კავშირს კაპიტალის კონცეფციებსა და მოგების კონცეფციებს შორის, რადგან იძლევა მოგების განსაზღვრის საფუძველს. სწორედ მისი მიხედვით ხდება იმ განსხვავების დადგენა, რომელიც არსებობს საწარმოს კაპიტალიდან მიღებულ შემოსავალსა და კაპიტალის ბრუნვას შორის. მხოლოდ და მხოლოდ ის თანხა შეიძლება ჩაითვალოს მოგებად და, შესაბამისად, კაპიტალიდან მიღებულ შემოსავლად, რომელიც წარმოიშობა შემოსული აქტივების გადამეტებით კაპიტალის შესანარჩუნებლად საჭირო თანხაზე. კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის თანახმად კი, მოგება არის თანხა, რომელიც რჩება შემოსავლებიდან დანახარჯების გამოქვითვის შემდეგ. თუ დანახარჯები გადააჭარბებს შემოსავლებს, სხვაობა ზარალი იქნება.

 © IFRS Foundation

4.61 კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის თანახმად, სააღრიცხვო შეფასებების საფუძვლად აღებულ უნდა იქნეს მიმდინარე ღირებულება. ხოლო ფინანსური კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფცია არ მოითხოვს შეფასების რომელიმე განსაკუთრებული მეთოდის გამოყენებას. აქ შეფასების საფუძვლის შერჩევა დამოკიდებულია ფინანსური კაპიტალის ტიპზე, რომლის შენარჩუნებაც აინტერესებს საწარმოს.

4.62 კაპიტალის შენარჩუნების აღნიშნულ ორ კონცეფციას შორის პრინციპული განსხვავება საწარმოს აქტივებისა და ვალდებულებების ფასების ცვლილებების შედეგების ასახვის წესში მდგომარეობს. ზოგადად, საწარმოს კაპიტალი შენარჩუნებულად მიიჩნევა, თუ მას საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ექნება იმავე რაოდენობის კაპიტალი, რაც პერიოდის დასაწყისში. ნებისმიერი მეტობა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის არსებულ იმ კაპიტალის სიდიდეზე, რომლის შენარჩუნებაც მოითხოვება, მიიჩნევა საწარმოს მოგებად.

4.63 კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის შესაბამისად, რომლის მიხედვითაც კაპიტალი შეფასებულია ნომინალურ ფულად ერთეულებში, მოგება წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ნომინალური ფულადი კაპიტალის ზრდას. ამგვარად, საანგარიშგებო პერიოდში კუთვნილი აქტივების ფასების ზრდა, როგორც წესი, მიიჩნევა აქტივების ღირებულების ზრდის შედეგად მიღებულ შემოსულობად ანუ მოგებად. მაგრამ მოგების აღიარება არ შეიძლება მანამ, სანამ არ მოხდება აქტივების მიღება გაცვლითი ოპერაციის საფუძველზე. როდესაც კაპიტალის ფინანსური შენარჩუნების კონცეფციის გამოყენებით კაპიტალი შეფასებულია ფულის მუდმივი მსყიდველობითუნარიანობით, მოგება წარმოადგენს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში ინვესტირებული მსყიდველობითი უნარის ზრდას. ამგვარად, ამ შემთხვევაში, მოგებად ჩაითვლება მხოლოდ აქტივების ფასების ზრდის ის ნაწილი, რომელიც აღემატება ფასების საერთო დონის ზრდას. აქტივების ფასების ზრდიდან მიღებული ნამეტი ღირებულების დარჩენილი ნაწილი ჩაითვლება კაპიტალის შენარჩუნების კორექტირების თანხად და, შესაბამისად, კაპიტალის ნაწილად.

4.64 კაპიტალის ფიზიკური შენარჩუნების კონცეფციის თანახმად, როდესაც კაპიტალი განმარტებულია როგორც მისი ფიზიკური მწარმოებლურობა, მოგება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში კაპიტალის ზრდის სიდიდეს წარმოადგენს. ფასების ნებისმიერი ცვლილება, რაც გავლენას ახდენს საწარმოს აქტივებსა და ვალდებულებებზე, მიიჩნევა საწარმოს ფიზიკური მწარმოებლურობის შეფასებაში მომხდარ ცვლილებად. შესაბამისად, ისინი განიხილება როგორც კაპიტალის შენარჩუნების კორექტირება, რომელიც კაპიტალის ნაწილია და არა მოგება.

4.65 შეფასების საფუძვლისა და, შესაბამისად, კაპიტალის შენარჩუნების კონცეფციის შერჩევა განსაზღვრავს მოცემულ საწარმოში გამოყენებულ სააღრიცხვო მოდელს, რომლის მიხედვითაც მზადდება ფინანსური ანგარიშგება. სხვადასხვა სააღრიცხვო მოდელი შესაბამისობისა და საიმედოობის სხვადასხვა დონეს უზრუნველყოფს და მათ შორის წონასწორობა საწარმოს ხელმძღვანელობამ თვითონ უნდა დაამყაროს. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის *კონცეპტუალური საფუძვლების* გამოყენება შესაძლებელია სხვადასხვა სააღრიცხვო მოდელის დროს და მისი სახელმძღვანელო პრინციპები გამოდგება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის ნებისმიერი შერჩეული მოდელისთვის. ამჟამად, ბასსს-ის მთელი ყურადღება გადატანილია იმაზე, რომ შექმნას ცალკე, განსხვავებული მოდელი იმ საწარმოთათვის, რომლებიც ანგარიშგებას აწარმოებენ განსაკუთრებულ ვითარებაში, სახელდობრ, ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის ვალუტაში. თუმცა, აღნიშნული მიზნის განხორციელება დამოკიდებული იქნება მსოფლიოში მოვლენების შემდგომ განვითარებაზე.