

**IFRS Practice Statement 2**

# Making Materiality Judgements

IFRS® პრაქტიკის დებულება 2 – „არსებითობის განსჯა“ – გამოსცა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ (შემდგომში საბჭო).

**უარი პასუხისმგებლობაზე:** შესაბამისი კანონმდებლობით დაშვებულ ფარგლებში, საბჭო და ფასს-ების ფონდი (ფონდი) პირდაპირ იხსნიან ყველანაირ პასუხისმგებლობას, რომელიც გამოწვეულია ამ დოკუმენტის ან მისი თარგმანით, ხელშეკრულებით, სამოქალაქო სამართალდარღვევით თუ სხვა მიზეზით, ნებისმიერი პირის ნებისმიერ მოთხოვნასთან ან ნებისმიერი ხასიათის ზიანთან დაკავშირებით, მათ შორის პირდაპირ, არაპირდაპირ, შემთხვევით თუ სხვა ხასიათის შემდგომ ზიანთან დაკავშირებით, ასევე სადამსჯელო ზომებით გამოწვეულ ზიანზე, ჯარიმებსა და დანახარჯებზე.

ამ დოკუმენტში მოცემული ინფორმაცია არ წარმოადგენს რეკომენდაციას და არ შეიძლება მისი გამოყენება სათანადო კვალიფიკაციის მქონე სპეციალისტის მომსახურების შემცველად.

**საავტორო უფლება © ფასს-ების ფონდი**

ყველა უფლება დაცულია. დოკუმენტის რეპროდუცირებისა და გამოყენების უფლებები მკაცრად შეზღუდულია. დამატებითი ინფორმაციის მისაღებად, გთხოვთ, დაუკავშირდეთ ფონდს, შემდეგი ელფოსტის მეშვეობით [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

IASB® პუბლიკაციების ასლების მიღება შესაძლებელია ფონდის საგამომცემლო დეპარტამენტიდან (Foundation’s Publications Department). პუბლიკაციებთან და საავტორო უფლებებთან დაკავშირებულ საკითხებზე, გთხოვთ, მიმართოთ ფასს-ების ფონდის საგამომცემლო დეპარტამენტს: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) ან ჩვენს ინტერნეტ მაღაზიას შემდეგ მისამართზე [shop.ifrs.org](http://shop.ifrs.org).

ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2-ის – „არსებითობის განსჯა“ – წინამდებარე ქართული თარგმანი დაამტკიცა ფასს-ების ფონდის მიერ დანიშნულმა ექსპერტთა კომიტეტმა. ქართული თარგმანი მოამზადა და გამოსცა ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახურმა ფასს-ების ფონდის ნებართვით. ქართულ თარგმანზე საავტორო უფლება ეკუთვნის ფასს-ების ფონდს.



ფასს-ების ფონდს აქვს მთელ მსოფლიოში რეგისტრირებული სასაქონლო ნიშნები, მათ შორის: ‘IAS®’, ‘IASB®’, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, IFRS® ლოგო, ‘IFRS for SMEs®’, the IFRS for SMEs® ლოგო, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘IFRS Taxonomy®’ და ‘SIC®’. მოთხოვნის შემთხვევაში ფონდიდან შესაძლებელია დამატებითი ინფორმაციის მიღება ფონდის სასაქონლო ნიშნების შესახებ.

ფასს-ების ფონდი არაკომერციული კორპორაციაა აშშ-ის დელავერის შტატის საერთო კორპორაციული სამართლის მიხედვით და ინგლისსა და უელსში ფუნქციონირებს, როგორც უცხოური კომპანია (კომპანიის სარეგისტრაციო ნომერი: FC023235), ხოლო მისი სათავო ოფისი მდებარეობს შემდეგ მისამართზე: Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

## IFRS Practice Statement 2

# Making Materiality Judgements

IFRS® Practice Statement 2 *Making Materiality Judgements* was issued by the International Accounting Standards Board (the Board).

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

### Copyright © IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Copies of IASB® publications may be obtained from the Foundation's Publications Department. Please address publication and copyright matters to [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) or visit our webshop at [shop.ifrs.org](http://shop.ifrs.org).

This Georgian translation of IFRS Practice Statement 2 Making Materiality Judgements has been approved by a Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Georgian translation is published by Service for Accounting, Reporting and Auditing Supervision with the permission of the IFRS Foundation. The Georgian translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'IFRS Taxonomy®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office at Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

## ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2

### *არსებითობის განსჯა*

ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2 – „*არსებითობის განსჯა*“ – გამოიცა 2017 წლის სექტემბერში და მისი გამოყენება ნებადართულია 2017 წლის 14 სექტემბრიდან. დასკვნის საფუძვლების ტექსტი შესულია ამ გამოცემის „გ“ ნაწილში.

სხვა სტანდარტებმა მცირე ცვლილებები გამოიწვია ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2-ში – „*არსებითობის განსჯა*“, მათ შორის 2018 წლის მარტში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*შესწორებები ფასს სტანდარტებში კონცეპტუალური საფუძვლების მითითებასთან დაკავშირებით*“ და 2018 წლის ოქტომბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ტერმინის „არსებითობა“ განმარტება*“ (ბასს 1-ისა და ბასს 8-ის შესწორებები).

**შინაარსი**

	პუნქტიდან
<b>შესავალი</b>	შ1
<b>ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2 – „არსებითობის განსჯა“</b>	
<b>მიზანი</b>	1
<b>მოქმედების სფერო</b>	3
<b>არსებითობის ზოგადი მახასიათებლები</b>	5
<b>ტერმინის „არსებითობა“ განმარტება</b>	5
<b>არსებითობის განსჯა ყოვლისმომცველია</b>	8
<b>განსჯა</b>	11
<b>ძირითადი მომხმარებლები და მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები</b>	13
ძირითადი მომხმარებლების მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები	16
ძირითადი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება	21
<b>საჯარო ინფორმაციის გავლენა</b>	24
<b>ურთიერთკავშირი ადგილობრივ კანონმდებლობასთან</b>	27
<b>არსებითობის განსჯა</b>	29
<b>არსებითობის პროცესის მიმოხილვა</b>	29
<b>ოთხბიჯიანი არსებითობის პროცესი</b>	33
1-ლი ბიჯი - განსაზღვრა	35
მე-2 ბიჯი - შეფასება	40
მე-3 ბიჯი - სისტემატიზაცია	56
მე-4 ბიჯი - მიმოხილვა	60
<b>სპეციფიკური საკითხები</b>	66
<b>წინა პერიოდის ინფორმაცია</b>	66
წინა პერიოდის ინფორმაცია, რომელიც ადრე არ იყო წარდგენილი	70
წინა პერიოდის ინფორმაციის შეჯამება	71
<b>შეცდომები</b>	72
დაგროვილი შეცდომები	77
<b>ინფორმაცია შემზღუდავი პირობების (კოვენანტების) შესახებ</b>	81
<b>არსებითობის განსჯა შუალედური ანგარიშგებისთვის</b>	84
შუალედური ანგარიშგების შეფასებები	88
<b>გამოყენების თარიღი</b>	89
<b>დანართი</b>	
<b>2017 წლის სექტემბერში გამოცემული ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2-ის - „არსებითობის განსჯა“ - დამტკიცება საბჭოს მიერ</b>	

დასკვნის საფუძვლების გასაცნობად მიმართეთ ამ გამოცემის „გ“ ნაწილს. ( „გ“ ნაწილი არ არის თარგმნილი ქართულ ენაზე)

ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2 – „*არსებითობის განსჯა*“ – (პრაქტიკის დებულება) ჩამოყალიბებულია 1-89 პუნქტებში. ეს პრაქტიკის დებულება უნდა განიხილოთ მის მიზანსა და დასკვნის საფუძვლებთან ერთად, ასევე *ფასს სტანდარტების წინასიტყვაობის, ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებისა* და ფასს სტანდარტების კონტექსტის გათვალისწინებით.

## შესავალი

---

- შ1. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანია არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ მიაწოდოს ისეთი ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც გამოადგებათ მოცემული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. საწარმო არსებითობის საკითხის სათანადოდ განსჯის საფუძველზე განსაზღვრავს, რა ინფორმაციაა აუცილებელი ამ მიზნის მისაღწევად.
- შ2. ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2-ის – „*არსებითობის განსჯა*“ (პრაქტიკის დებულება) – მიზანია ანგარიშვალდებული საწარმოები უზრუნველყოს სახელმძღვანელო მითითებებით იმის თაობაზე, როგორ უნდა განხორციელონ არსებითობის განსჯა, როდესაც ადგენენ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას ფასს სტანდარტების შესაბამისად. მართალია, ამ პრაქტიკის დებულების ზოგიერთი მითითება შეიძლება გამოადგეთ იმ საწარმოებსაც, რომლებიც იყენებენ მსს ფასს სტანდარტს, მაგრამ ეს დებულება ამ საწარმოებისთვის არ არის განკუთვნილი.
- შ3. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას არსებითობის განსჯის აუცილებლობა ყველაფერს ეხება. საწარმო არსებითობის საკითხს განსჯის, როდესაც გადაწყვეტილებებს იღებს აღიარების, შეფასების, წარდგენისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ. ფასს სტანდარტების მოთხოვნების გამოყენება მხოლოდ იმ შემთხვევაშია აუცილებელი, თუ მათი გავლენა არსებითია ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის.
- შ4. ამ პრაქტიკის დებულებაში:
- ა) მოცემულია არსებითობის ზოგადი მახასიათებლების მიმოხილვა;
  - ბ) განხილულია ოთხბიჯიანი პროცესი, რომლის გამოყენება საწარმოს შეუძლია არსებითობის განსჯის განსახორციელებლად ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას (არსებითობის პროცესი). არსებითობის პროცესის აღწერაში განხილულია, რა როლს თამაშობს არსებითობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში და ამასთან ყურადღება გამახვილებულია ფაქტორებზე, რომლებიც საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს არსებითობის განსჯის პროცესში;
  - გ) მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები იმის შესახებ, როგორ უნდა განხორციელდეს არსებითობის განსჯა ცალკეულ (კონკრეტულ) გარემოებებში, კერძოდ, წინა პერიოდის ინფორმაციის, შეცდომებისა და ხელშეკრულების შემზღუდავი პირობების, ასევე შუალედური ანგარიშგებისთვის.
- შ5. იმის დადგენა, ინფორმაცია არსებითია თუ არა, პროფესიული განსჯის საგანია და დამოკიდებულია შესაბამის დაკავშირებულ ფაქტორებზე და ასევე ამა თუ იმ საწარმოს კონკრეტულ გარემოებებზე. ამ პრაქტიკის დებულებაში თვალსაჩინოების მიზნით განხილულია გარკვეულ ფაქტორთა ტიპები, რომლებიც საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს, როდესაც აფასებს, არსებითია თუ არა ინფორმაცია.
- შ6. ნებისმიერი პრაქტიკის დებულება არასავალდებულო ხასიათის სახელმძღვანელოა, რომელსაც შეიძლება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო. იგი სტანდარტი არ არის. მაშასადამე, მისი გამოყენება სავალდებულო არ არის, რათა საწარმომ განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ფასს სტანდარტებს.
- შ7. წინამდებარე პრაქტიკის დებულება მოიცავს საილუსტრაციო მაგალითებს, საიდანაც ჩანს, როგორ შეუძლია საწარმოს ამ პრაქტიკის დებულების ზოგიერთი მითითების გამოყენება მაგალითში მოცემული მცირერიცხოვანი ფაქტების საფუძველზე. არც ერთ მაგალითში მოცემული ანალიზი არ გულისხმობს იმას, რომ ეს არის ერთადერთი გზა, რომლის მეშვეობითაც შესაძლებელია ამ პრაქტიკის დებულების მითითებების გამოყენება.

## ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2

### არსებითობის განსჯა

#### მიზანი

1. წინამდებარე ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2 – „არსებითობის განსჯა“ (პრაქტიკის დებულება) ანგარიშვალდებულ საწარმოებს უზრუნველყოფს არასავალდებულო ხასიათის მითითებებით იმის თაობაზე, როგორ უნდა განახორციელონ არსებითობის განსჯის პროცესი, როდესაც ადგენენ ფასს სტანდარტების შესაბამის საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას.
2. ეს მითითებები ფინანსური ანგარიშგების შედგენის პროცესში მონაწილე სხვა მხარეებსაც დაეხმარება იმის გაგებაში, ესა თუ ის საწარმო ამგვარი ფინანსური ანგარიშგების შედგენის დროს როგორ ახორციელებს არსებითობის საკითხის განსჯას და როგორ იღებს გადაწყვეტილებებს.

#### მოქმედების სფერო

3. ეს პრაქტიკის დებულება გამოიყენება ფასს სტანდარტების შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების შედგენისას. იგი განკუთვნილი არ არის იმ საწარმოთათვის, რომლებიც იყენებენ მსს ფასს სტანდარტს.
4. პრაქტიკის დებულება შეიცავს არასავალდებულო ხასიათის მითითებებს, ამიტომ მისი გამოყენება სავალდებულო არ არის, რათა საწარმომ განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ფასს სტანდარტებს.

#### არსებითობის ზოგადი მახასიათებლები

##### ტერმინის „არსებითობა“ განმარტება

5. *ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში (კონცეპტუალური საფუძვლები)* მოცემულია არსებითი ინფორმაციის შემდეგი განმარტება (ბასს 1-ის - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ - მე-7 პუნქტშიც მსგავსი განმარტებაა მოცემული<sup>1</sup>):  

ინფორმაცია არსებითია, თუ მისი გამოტოვება ან არასწორად წარდგენა გავლენას მოახდენს იმ გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც მიიღებენ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები ამ ანგარიშგების საფუძველზე, რომლებიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშვალდებულებული საწარმოს შესახებ. სხვა სიტყვებით, არსებითობა ამა თუ იმ საწარმოსთვის დამახასიათებელი შესაბამისობის სპეციფიკური ასპექტია, რომელიც გამომდინარეობს იმ ელემენტების ხასიათიდან ან სიდიდიდან (ან ორივე აღნიშნული ფაქტორიდან), რომლებსაც ეხება მოცემული ინფორმაცია, კონკრეტული საწარმოს ფინანსური ანგარიშის კონტექსტში.<sup>2</sup>
6. არსებითობის განსჯის პროცესში საწარმომ მხედველობაში უნდა მიიღოს, გონივრულ ფარგლებში, რამდენად შეიძლება იყოს მოსალოდნელი, რომ ინფორმაცია გავლენას მოახდენს მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებზე - მის ძირითად მომხმარებლებზე, როდესაც გადაწყვეტილებებს იღებენ<sup>3</sup> ამ ანგარიშგების საფუძველზე (იხ. 13-23-ე პუნქტები).<sup>4</sup>
7. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანია, არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ანგარიშვალდებულებული საწარმოს შესახებ მიაწოდოს ისეთი ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც გამოადგებათ მოცემული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად.<sup>5</sup> საწარმო არსებითობის საკითხის სათანადოდ განსჯის საფუძველზე განსაზღვრავს, რა ინფორმაცია აუცილებელი ამ მიზნის მისაღწევად.

1. იხ. ბასს 1-ის - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“ - მე-7 პუნქტი.

2. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები (კონცეპტუალური საფუძვლები), პუნქტი 2.11.

3. წინამდებარე პრაქტიკის დებულებაში, ტერმინი „გადაწყვეტილებები“ ეხება ამა თუ იმ საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებებს, თუ კონკრეტულად სხვა რამ არ არის მითითებული.

4. იხ. ბასს 1-ის მე-7 პუნქტი.

5. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების 1.2 პუნქტი.

**არსებითობის განსჯა ყოვლისმომცველია**

8. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას არსებითობის განსჯის აუცილებლობა ყველაფერს ეხება. საწარმო არსებითობის საკითხს განსჯის, როდესაც გადაწყვეტილებებს იღებს აღიარების, შეფასების, წარდგენისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ. ფასს სტანდარტების მოთხოვნების გამოყენება მხოლოდ იმ შემთხვევაშია აუცილებელი, თუ მათი გავლენა არსებითია ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის,<sup>6</sup> რომელიც მოიცავს ყველა ძირითად ფინანსურ ანგარიშგებას<sup>7</sup> და განმარტებით შენიშვნებს. თუმცა, მიზანშეწონილი არ არის, საწარმომ დაუშვას ან არ გაასწოროს ფასს სტანდარტებიდან არაარსებითი გადახვევები საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგების ან ფულადი ნაკადების რაიმე კონკრეტული სახით წარდგენის მისაღწევად.<sup>8</sup>

*აღიარება და შეფასება*

9. ფასს სტანდარტები ადგენს საანგარიშგებო მოთხოვნებს, რომლებიც ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ (ბასს) განსაზღვრა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც ისეთ ინფორმაციას იძლევა ამა თუ იმ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ, რომელიც სასარგებლოა ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლებისთვის. საწარმოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში მოეთხოვება აღიარებისა და შეფასებისთვის დადგენილი მოთხოვნების გამოყენება, როდესაც მათი გამოყენების გავლენა არსებითია.

<p><b>მაგალითი „ა“ – არსებითობის განსჯა სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ითვალისწინებს ძირითად საშუალებასთან დაკავშირებული ისეთი დანახარჯების კაპიტალიზაციას, რომელიც აღემატება წინასწარ დადგენილ გარკვეულ ზღვარს, ხოლო შედარებით მცირე თანხების აღიარებას – ხარჯის სახით.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ბასს 16-ის – „ძირითადი საშუალებები“ – თანახმად, ძირითადი საშუალება მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიარდეს აქტივად, როდესაც დაკმაყოფილებულია ბასს 16-ის მე-7 პუნქტში მითითებული კრიტერიუმები.</p> <p>საწარმომ შეაფასა, რომ მისი სააღრიცხვო პოლიტიკა, არ მოახდინოს გარკვეულ ზღვარს ქვემოთ არსებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია, არსებით გავლენას არ იქონიებს მიმდინარე პერიოდის ან მომავალი პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებზე, რადგან, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელი არ არის, რომ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე გავლენას იქონიებს ინფორმაცია, რომელიც ასახავს ამგვარი დანახარჯების კაპიტალიზაციასა და ამორტიზაციას.</p> <p>ვინაიდან ამგვარი პოლიტიკა არსებით გავლენას არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე და საწარმოს განზრახ არ დაუდგენია ეს პოლიტიკა ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების ან ფულადი ნაკადების რაიმე კონკრეტული სახით წარდგენის მისაღწევად წინასწარ გამიზნულად, ამ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ბასს 16-ს. თუმცა, ასეთი პოლიტიკა ყოველ საანგარიშგებო პერიოდში ხელახლა უნდა შეფასდეს, რათა გარანტირებული იყოს, რომ მისი გავლენა საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ისევ არაარსებითია.</p>
---

6. წინამდებარე პრაქტიკის დებულებაში, ფრაზები „ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი“ და „მთლიანი ფინანსური ანგარიშგება“ ურთიერთმომცველია.

7. ამ პრაქტიკის დებულების მიზნებისთვის, ძირითადი ფინანსური ანგარიშგებები მოიცავს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებას (ანგარიშგებებს), საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებასა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას.

8. იხ. ბასს 8-ის – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ – მე-8 პუნქტი.



*წარდგენა და გამჟღავნება*

10. საწარმოს არ ევალება ამა თუ იმ ფასს სტანდარტით მოთხოვნილი კონკრეტული ახსნა-განმარტებების წარმოდგენა, თუ ამ ახსნა-განმარტებების შედეგად მიღებული ინფორმაცია არ არის არსებითი. ზემოაღნიშნული ისეთ შემთხვევებსაც ეხება, როდესაც სტანდარტი ინფორმაციის გამჟღავნებისთვის შეიცავს კონკრეტული მოთხოვნების ჩამონათვალს ან სტანდარტში ამგვარი მოთხოვნები მოიხსენიება, როგორც „მინიმალური მოთხოვნები“. მეორე მხრივ კი, საწარმომ უნდა განიხილოს, დამატებით სხვა ინფორმაციის გამჟღავნების აუცილებლობის საკითხი, რომელიც კონკრეტულად მითითებული არ არის ფასს სტანდარტებში, თუკი ეს ინფორმაცია აუცილებელია იმისათვის, რომ ძირითადად მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან ცალკეული ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენის შესახებ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, მის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.<sup>9</sup>

<p><b>მაგალითი „ბ“ – ფასს სტანდარტებით დადგენილი გასამჟღავნებელი ინფორმაციის არსებითობის განსჯა</b></p>
<p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმო ძირითად საშუალებებს ცალკე მუხლის სახით წარადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ბასს 16 – „ძირითადი საშუალებები“ – სპეციალურ მოთხოვნებს ადგენს ბასს 16-ისთვის, განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციასთან დაკავშირებით, რაც მოიცავს ძირითადი საშუალებების შეძენის პოტენციური სახელშეკრულებო ვალდებულებების თანხას (ბასს 16, პუნქტი 74(გ)).</p> <p>ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმო აფასებს, არსებითია თუ არა ბასს 16-ით განსაზღვრული გასამჟღავნებელი ინფორმაცია. იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ძირითადი საშუალებები ცალკე მუხლის სახით არის წარდგენილი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ავტომატურად არ იქნება სავალდებულო ბასს 16-ში განსაზღვრული ყველა-ნაირი ინფორმაციის გამჟღავნება. თუ არ არსებობს რაიმე ხარისხობრივი ფაქტორები (იხ. 46 –51-ე პუნქტები) და ძირითადი საშუალებების შეძენის პოტენციური სახელშეკრულებო ვალდებულებების თანხა არსებითი არ არის, საწარმოს არ ევალება ამ ინფორმაციის გამჟღავნება.</p>

<p><b>მაგალითი „გ“ – არსებითობის განსჯა, რაც გამოიწვევს ფასს სტანდარტებით დადგენილი გასამჟღავნებელი ინფორმაციის გარდა დამატებით სხვა ინფორმაციის გამჟღავნებას</b></p>
<p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმოს ძირითადი ქვედანაყოფები ისეთ ქვეყანაში აქვს განთავსებული, რომელსაც საერთაშორისო შეთანხმების თანახმად ევალება ნორმატიული აქტების შემოღება ნახშირბადის შემცველი ქიმიური ნაერთებით მიღებული ენერჯის გამოყენების შესამცირებლად. საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ამ ქვეყნის ეროვნულ კანონმდებლობაში ჯერ არ იყო მიღებული ამგვარი ნორმატიული აქტი.</p> <p>საწარმოს ეკუთვნის ქვანახშირის ელექტროსადგური ამ ქვეყანაში. საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში საწარმომ ქვანახშირის ელექტროსადგურთან დაკავშირებით აღრიცხა გაუფასურების ზარალი და ელექტროსადგურის საბალანსო ღირებულება შეამცირა ანაზღაურებად ღირებულებამდე. ამ ფულადი სახსრების წარმომქმნელ ერთეულზე მიკუთვნებული არ იყო არც გუდვილი და არც განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივები.</p> <p style="text-align: right;"><i>გაგრძელება</i></p>

9. იხ. ბასს 1-ის 17(გ) და 31-ე პუნქტები.

**გამოყენება**

ბასს 36-ის – „აქტივების გაუფასურება“ – 132-ე პუნქტი საწარმოს არ ავალდებულებს ინფორმაციის გამჟღავნებას მატერიალური აქტივების ანაზღაურებადი ღირებულების განსაზღვრისას გამოყენებული ძირითადი დაშვებების შესახებ, თუ ფულადი სახსრების წარმომქმნელი ერთეულის საბალანსო ღირებულებაში შესული არ არის გუდვილი ან განუსაზღვრელი სასარგებლო მომსახურების ვადის მქონე არამატერიალური აქტივი.

მიუხედავად ამისა, საწარმომ დაასკვნა, რომ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ საწარმოს ძირითადი მომხმარებლების მიერ მისი ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებებზე გავლენას იქონიებს დაშვებები, რომლებიც ეხება ნახშირბადის შემცველი ქიმიური ნაერთებით მიღებული ენერჯის გამოყენების შესამცირებლად განკუთვნილი ეროვნული ნორმატიული აქტების შემოღების ალბათობას და ასევე ამ ნორმატიული აქტების შემოღების გეგმას, რომლებიც საწარმომ გამოიყენა ქვანახშირის ელექტროსადგურის ანაზღაურებადი ღირებულების შესაფასებლად. მაშასადამე, ამ დაშვებების შესახებ ინფორმაცია აუცილებელია იმისათვის, რომ ძირითადმა მომხმარებლებმა გაიგონ, რა გავლენას ახდენს ქვანახშირის ელექტროსადგურთან დაკავშირებული გაუფასურების ზარალი საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.

ამგვარად, მართალია, ამის გაკეთება კონკრეტულად არ მოითხოვება ბასს 36-ით, მაგრამ საწარმომ დაასკვნა, რომ დაშვებები, რომლებიც ეხება ნახშირბადის შემცველი ქიმიური ნაერთებით მიღებული ენერჯის გამოყენების შესამცირებლად განკუთვნილი ეროვნული ნორმატიული აქტების შემოღების ალბათობასა და ამ ნორმატიული აქტების შემოღების გეგმას, არსებითი ინფორმაციაა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გამჟღავნა ინფორმაცია ამ დაშვებების შესახებ.

**განსჯა**

11. როდესაც საწარმო აფასებს, ინფორმაცია არსებითია თუ არა ფინანსური ანგარიშგებისთვის, იგი მიმართავს განსჯას გადაწყვეტილების მისაღებად იმის თაობაზე, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია თუ არა, რომ ეს ინფორმაცია გავლენას იქონიებს საწარმოს ძირითადი მომხმარებლების მიერ ამ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებებზე. ამგვარი განსჯის პროცესში საწარმო ითვალისწინებს როგორც თავის კონკრეტულ გარემოებებს, ისე საკითხს იმის შესახებ, რამდენად პასუხობს ძირითადი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებებს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია.
12. ვინაიდან ნებისმიერი საწარმოს გარემოებები იცვლება დროთა განმავლობაში, ყოველი საანგარიშგებო თარიღისთვის ხელახლა შეფასდება არსებითობის შესახებ მიღებული გადაწყვეტილებები ამ შეცვლილი გარემოებების გათვალისწინებით.

**ძირითადი მომხმარებლები და მათი საინფორმაციო მოთხოვნილებები**

13. არსებითობის განსჯისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია თუ არა, რომ განსახილველი ინფორმაცია გავლენას იქონიებს მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებზე. ზემოაღნიშნული ძირითადი მომხმარებლები არიან არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები, ანუ ის მომხმარებლები, რომლებიც საწარმოებს ვერ მოსთხოვენ ინფორმაციის მიწოდებას უშუალოდ მათთვის და მათთვის საჭირო ინფორმაციის დიდი ნაწილის მისაღებად ისინი უნდა დაეყრდნონ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებებს.<sup>10</sup> ამ ძირითადი მომხმარებლების გარდა შესაძლოა სხვა მხარეებსაც აინტერესებდეთ საწარმოს შესახებ არსებული ფინანსური ინფორმაცია, როგორცაა, მაგალითად საწარმოს ხელმძღვანელობა, მარეგულირებელი ორგანოები და საზოგადოების წარმომადგენლები და შესაძლოა მათთვისაც სასარგებლო აღმოჩნდეს ეს ფინანსური ანგარიშგება. თუმცა, ზემოაღნიშნული ფინანსური ანგარიშგება ძირითადად ამ სხვა მხარეებზე არ არის ორიენტირებული.<sup>11</sup>

10. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.5.  
 11. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტები 1.9 და 1.10.

14. ვინაიდან ძირითადი მომხმარებლები პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებსაც მოიცავს, მიზანშეწონილი არ იქნება, რომ საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია შეზღუდოს მხოლოდ არსებული ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე ორიენტირებით.

<p><b>მაგალითი „დ“ – არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმო 100%-ით მშობელ საწარმოს ეკუთვნის. მშობელი საწარმო მას ნახევარფაბრიკატებს აწვდის. საწარმო ამ ნახევარფაბრიკატებისგან ააწყო მზა პროდუქტს და მშობელ საწარმოს მიჰყიდის. ამ საწარმოს მთლიანად მშობელი საწარმო აფინანსებს. საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ამჟამინდელი მომხმარებლები არიან მშობელი საწარმო და თავისი კრედიტორები (ძირითადად, ადგილობრივი მომწოდებლები).</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>საწარმო მიმართავს ფინანსური ანგარიშგების <i>კონცეპტუალურ საფუძვლებს</i> თავისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების – არსებული და პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების დასადგენად, რომლებიც ვერ მოსთხოვენ საწარმოს უშუალოდ მათთვის ინფორმაციის მიწოდებას და უნდა დაეყრდნონ საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას. როდესაც საწარმო ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ახორციელებს არსებითობის განსჯას, საწარმო გასამჯდავნებელ ინფორმაციას არ ამცირებს მხოლოდ თავისი მშობელი საწარმოს ან არსებული კრედიტორების ინტერესების გათვალისწინებით. საწარმო არსებითობის განსჯის პროცესში ითვალისწინებს ასევე პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების საინფორმაციო მოთხოვნილებებსაც.</p>
--

15. არსებითობის განსჯისას საწარმო აგრეთვე ითვალისწინებს, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებს, სავარაუდოდ, გააჩნიათ ბიზნესისა და ეკონომიკური საქმიანობის შესახებ საკმარისი ცოდნა და, ამავე დროს, ისინი ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას გულდასმით შეისწავლიან და აანალიზებენ.<sup>12</sup>

**ძირითადი მომხმარებლების მიერ მიღებული გადაწყვეტილებები**

16. საწარმომ უნდა განიხილოს, რა ტიპის გადაწყვეტილებებს იღებენ მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე და, ამდენად რა სახის ინფორმაცია ესაჭიროებათ მათ ამ გადაწყვეტილებების მისაღებად.
17. საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები გადაწყვეტილებებს იღებენ საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ. ამ გადაწყვეტილებებში შედის გადაწყვეტილებები წილობრივი და სავალო ინსტრუმენტების ყიდვის, გაყიდვის ან შენარჩუნების თაობაზე; სესხებისა და სხვა ფორმის კრედიტების გაცემის ან დაფარვის და ინვესტიციების ფლობასთან დაკავშირებული უფლებების რეალიზების შესახებ (როგორცაა ხმის უფლების გამოყენებით ან სხვა ფორმით ზემოქმედება ხელმძღვანელობის ისეთ ქმედებებზე, რომლებიც გავლენას ახდენს საწარმოს რესურსების გამოყენებაზე).<sup>13</sup> ამგვარი გადაწყვეტილებები დამოკიდებულია იმ უკუგებაზე, რომლის მიღებასაც ძირითადი მომხმარებლები ვარაუდობენ ამ ინსტრუმენტებში განხორციელებული ინვესტიციებიდან.
18. არსებული და პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების მოლოდინი უკუგების მიღების შესახებ, თავის მხრივ, დამოკიდებულია იმაზე, რა შეფასებას მისცემენ ისინი საწარმოს მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების შემოსულობების ოდენობას, მათი

12. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 2.36.  
 13. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.2.

წარმოქმნის ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობას<sup>14</sup>, ასევე რამდენად უნარიანად იყენებს ხელმძღვანელობა საწარმოს რესურსებს.

19. აქედან გამომდინარე, საწარმოს ძირითად მომხმარებლებს ინფორმაცია სჭირდებათ:
- ა) საწარმოს რესურსების (აქტივების), მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა (ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი) და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხმარებელი ცვლილებების (შემოსავლები და ხარჯები) შესახებ; და
  - ბ) რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ და მისმა მმართველმა ორგანომ დაკისრებული პასუხისმგებლობები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს რესურსების გამოყენებასთან.<sup>15</sup>
20. ფინანსურ ინფორმაციას მაშინ შეუძლია გავლენის მოხდენა მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, თუ მას გააჩნია საპროგნოზო ან დამადასტურებელი ღირებულება, ან ორივე ერთად.<sup>16</sup> არსებითობის განსჯის პროცესში საწარმომ უნდა შეაფასოს, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია თუ არა, რომ ინფორმაციამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე და არა ის, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია თუ არა, რომ მხოლოდ ეს კონკრეტული ინფორმაცია გამოიწვევს მათი გადაწყვეტილებების შეცვლას.

**ძირითადი მომხმარებლების საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება**

21. საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიზანია, ძირითად მომხმარებლებს ისეთი ფინანსური ინფორმაცია მიაწოდოს, რომელიც მათ გამოადგებათ ამა თუ იმ საწარმოსათვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. თუმცა, საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები არ მოიცავს და შეუძლებელია, რომ მოიცავდეს ყველანაირ ინფორმაციას, რომელიც ესაჭიროებათ ძირითად მომხმარებლებს.<sup>17</sup> ამგვარად, საწარმოს მიზანია, დააკმაყოფილოს თავისი ძირითადი მომხმარებლების საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებები. მისი მიზანი არ არის სპეციფიკური საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება, ანუ ისეთი საინფორმაციო მოთხოვნილებების, რომლებიც მხოლოდ კონკრეტულ მომხმარებლებს გააჩნიათ.

<p><b>მაგალითი „ე“ – ძირითადი მომხმარებლების უნიკალური (განსაკუთრებული) ან ინდივიდუალური მოთხოვნილებები</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმოს ოცი ინვესტორიდან თითოეულს ეკუთვნის საწარმოს ხმის უფლების 5%. ერთ-ერთ ამ ინვესტორს განსაკუთრებით აინტერესებს ინფორმაცია საწარმოს დანახარჯების შესახებ ერთ-ერთ კონკრეტულ ადგილას, რადგან ამ ინვესტორს ამ ადგილას სხვა ბიზნესი აქვს. გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ინფორმაცია გავლენას ვერ იქონიებს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც სხვა ძირითადი მომხმარებლები იღებენ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>არსებითობის განსჯის პროცესში საწარმოს არ სჭირდება ამ ერთი ინვესტორის სპეციფიკური/კონკრეტული საინფორმაციო მოთხოვნილებების გათვალისწინება. საწარმო დაასკვნის, რომ ინფორმაცია ამ კონკრეტულ ადგილას მისი დანახარჯების შესახებ არ არის არსებითი ინფორმაცია მისი ძირითადი მომხმარებლების, როგორც ჯგუფისთვის და, ამგვარად, გადაწყვეტს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში არ ასახოს ეს ინფორმაცია.</p>
---

14. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.3.  
 15. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.4.  
 16. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 2.7.  
 17. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.6.

22. თავისი ძირითადი მომხმარებლების საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, საწარმო, პირველ რიგში, ცალკე ადგენს საინფორმაციო მოთხოვნილებებს, რომლებიც საერთო იქნება ძირითადი მომხმარებლების რომელიმე ერთი კატეგორიის მომხმარებლებისთვის იმ სამი კატეგორიიდან, რომლებიც განსაზღვრულია *კონცეპტუალურ საფუძვლებში*, მაგალითად, ინვესტორები (არსებული და პოტენციური); შემდეგ შეფასებას გაიმეორებს ორი დანარჩენი კატეგორიისთვის, კერძოდ, გამსესხებლებისთვის (არსებული და პოტენციური) და სხვა კრედიტორებისთვის (არსებული და პოტენციური). საწარმოს მიერ გამოვლენილი საინფორმაციო მოთხოვნილებების ჯამური რაოდენობა იქნება საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებების ის ერთობლიობა, რომლის დაკმაყოფილებაც უნდა დაისახოს მიზნად საწარმომ.
23. სხვა სიტყვებით, საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებების შეფასებისთვის საჭირო არ არის ისეთი საინფორმაციო მოთხოვნილებების დადგენა, რომლებიც საერთოა ყველა არსებული და პოტენციური ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორებისთვის. საწარმოს მიერ გამოვლენილი ზოგიერთი საინფორმაციო მოთხოვნილება საერთო იქნება სამივე კატეგორიისთვის, მაგრამ სხვა მოთხოვნილებები შეიძლება მხოლოდ ერთი ან ორი კატეგორიისთვის იყოს დამახასიათებელი. თუ საწარმო ყურადღებას გაამახვილებს მხოლოდ ისეთ საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე, რომლებიც საერთოა სამივე კატეგორიის ძირითადი მომხმარებლებისთვის, მაშინ შესაძლოა უყურადღებოდ დარჩეს ინფორმაცია, რომელიც აკმაყოფილებს მხოლოდ ერთ კატეგორიის მომხმარებლების მოთხოვნილებებს.

**საჯარო ინფორმაციის გავლენა**

24. როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები ითვალისწინებენ ფინანსური ანგარიშგების გარდა სხვა წყაროებიდან მიღებულ ინფორმაციასაც. მაგალითად, მათ შესაძლოა განიხილონ წლიური ანგარიშის სხვა განყოფილებებიც, ინფორმაცია იმ დარგის შესახებ, სადაც საწარმო საქმიანობს, ინფორმაცია საწარმოს კონკურენტებისა და ეკონომიკის მდგომარეობის შესახებ, საწარმოს პრესრელიზები და ასევე საწარმოს მიერ გამოქვეყნებული სხვა დოკუმენტები.
25. თუმცა, ფინანსური ანგარიშგება უნდა იყოს ყოვლისმომცველი დოკუმენტი, რომელიც ისეთ ინფორმაციას წარმოაჩენს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ, რომელიც ძირითად მომხმარებლებს გამოადგებათ კონკრეტული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. მაშასადამე, საწარმო აფასებს, ინფორმაცია არსებითია თუ არა ფინანსური ანგარიშგებისთვის, იმის მიუხედავად, ამგვარი ინფორმაცია საჯაროდ ხელმისაწვდომია თუ არა სხვა წყაროებიდანაც.
26. გარდა ამისა, საჯაროდ ხელმისაწვდომი ინფორმაცია საწარმოს არ ათავისუფლებს ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი ინფორმაციის მიწოდების ვალდებულებისგან.

<p><b>მაგალითი „ვ“ – საწარმოს პრესრელიზების გავლენა არსებითობის განსჯაზე</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდში განახორციელა საწარმოთა გაერთიანება. შექმნის შედეგად გაორმაგდა საწარმოს ოპერაციები მის ერთ-ერთ მთავარ ბაზარზე. შექმნის თარიღისთვის საწარმომ გამოაქვეყნა პრესრელიზი, სადაც შექმნასთან დაკავშირებულ სხვა ინფორმაციასთან ერთად დეტალურად იყო ახსნილი საწარმოთა გაერთიანების ძირითადი მიზეზები და აღწერილი იყო, როგორ მოიპოვა მან კონტროლი შექმნილ საწარმოზე.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმომ, პირველ რიგში, განიხილა ინფორმაციის გამჟღავნებასთან დაკავშირებული ფასს 3-ის – „საწარმოთა გაერთიანება“ – მოთხოვნები. ფასს 3-ის ბ64(დ) პუნქტის თანახმად საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდში</p> <p style="text-align: right;"><i>გაგრძელება</i></p>
--

განხორციელებული თითოეული საწარმოთა გაერთიანების შესახებ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია „საწარმოთა გაერთიანების ძირითადი მოტივები და იმის აღწერა, როგორ აიღო მყიდველმა საწარმომ კონტროლი შექმნილ საწარმოზე“.

საწარმომ დაასკვნა, რომ ზემოაღნიშნული ინფორმაცია საწარმოთა გაერთიანების შესახებ არსებითია, რადგან მოსალოდნელია, რომ ეს შექმნა მნიშვნელოვან გავლენას იქონიებს საწარმოს საქმიანობაზე, რაც განპირობებულია მოცემული ოპერაციის საერთო მოცულობით საწარმოს ზომასთან შედარებით. ასეთ ვითარებაში, მიუხედავად იმისა, რომ საჯარო დოკუმენტში უკვე მოცემულია საწარმოთა გაერთიანების ძირითად მიზეზებთან დაკავშირებული ინფორმაცია და აღწერილია, როგორ მოიპოვა მან კონტროლი, საწარმომ მაინც უნდა წარმოადგინოს ეს ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში.

**ურთიერთკავშირი ადგილობრივ კანონმდებლობასთან**

- 27. საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ფასს სტანდარტების მოთხოვნებს, მათ შორის მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება არსებითობას, რათა მან განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ამ სტანდარტებს. მაშასადამე, საწარმო, რომელსაც სურს განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ფასს სტანდარტებს, ვერ წარმოადგენს ფინანსურ ანგარიშგებაში იმაზე ნაკლებ ინფორმაციას, რაც ამ სტანდარტებით მოითხოვება, თუნდაც ადგილობრივი კანონმდებლობა მას სხვაგვარი ქმედების უფლებას აძლევდეს.
- 28. მიუხედავად ამისა, შესაძლოა ადგილობრივი კანონმდებლობა ისეთ მოთხოვნებს ადგენდეს, რომლებიც გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვას ინფორმაციაზე. ასეთ ვითარებაში, ფასს სტანდარტებით ნებადართულია ინფორმაციის მიწოდება ადგილობრივი კანონმდებლობის მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად, თუნდაც ეს ინფორმაცია არ იყოს არსებითი არსებითობის შესახებ ამ სტანდარტებით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად. თუმცა, ამგვარმა ინფორმაციამ გაუგებარი/ბუნდოვანი არ უნდა გახადოს ინფორმაცია, რომელიც არსებითია ფასს სტანდარტების შესაბამისად.<sup>18</sup>

**მაგალითი „ზ“ – ინფორმაცია, რომელიც არსებითი არ არის ფასს სტანდარტების შესაბამისად, მაგრამ მოითხოვება ადგილობრივი კანონმდებლობით**

**ფაქტები**

საწარმო არის კვების პროდუქტებით მოვაჭრე საცალო სუბიექტი, რომელიც საქმიანობს ABC ქვეყანაში. ამ ქვეყანაში, როგორც წესი, ინვესტიციები კვლევისა და განვითარების პროექტებში შეზღუდულია მთელს დარგში. თუმცა, მთავრობა ყველა საწარმოს ავალდებულებს, ფინანსურ ანგარიშგებაში გაამჟღავნოს პერიოდის განმავლობაში კვლევისა და განვითარებაზე გაწეული დანახარჯების აგრეგირებული თანხა.

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ კვლევისა და განვითარების სამუშაოებთან დაკავშირებული დანახარჯების მცირე თანხა ხარჯებში აღიარა. ამ პერიოდის განმავლობაში საწარმოს არ განუხორციელებია კვლევისა და განვითარების სამუშაოთა დანახარჯების კაპიტალიზაცია.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმომ შეაფასა, რომ პერიოდის განმავლობაში გაწეული კვლევისა და განვითარების სამუშაოთა დანახარჯების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება არსებითი არ არის ფასს სტანდარტების მიზნებისთვის.

*გაგრძელება*

18. იხ. ბასს 1-ის პუნქტი 30ა და ბასს 1-ის „დასკვნის საფუძვლების“ პუნქტი დს30ვ.

**გამოყენება**

ადგილობრივი კანონმდებლობის მოთხოვნების შესასრულებლად საწარმო ფინანსურ ანგარიშგებაში გამჟღავნებს ინფორმაციას პერიოდის განმავლობაში გაწეული კვლევისა და განვითარების დანახარჯების შესახებ. ფასს სტანდარტები საწარმოს ამ ინფორმაციის გამჟღავნების უფლებას აძლევს, მაგრამ საწარმომ იმგვარად უნდა წარმოადგინოს გასამჟღავნებელი ინფორმაცია, რომ არ დაიჩრდილოს/გაუგებარი არ გახდეს არსებითი ინფორმაცია.

**მაგალითი „თ“ – ინფორმაცია, რომელიც არსებითია ფასს სტანდარტების შესაბამისად, მაგრამ არ მოითხოვება ადგილობრივი კანონმდებლობით**

**ფაქტები**

საწარმო საქმიანობს ისეთ ქვეყანაში, სადაც მთავრობა მოითხოვს ინფორმაციის გამჟღავნებას ძირითადი საშუალებების გასხვისების დეტალების შესახებ, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ მათი საბალანსო ღირებულება აღემატება მთლიანი აქტივების მიმართ დადგენილ გარკვეულ პროცენტულ სიდიდეს.

მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ გაყიდა ერთ-ერთი ძირითადი საშუალება, რომლის საბალანსო ღირებულება ადგილობრივ ნორმატიულ აქტში მითითებულ ზღვარს ქვემოთ იყო. ეს ოპერაცია შესრულებული იყო დაკავშირებულ მხარესთან, რომელმაც საწარმოს გაყიდული ობიექტის რეალურ ღირებულებაზე ნაკლები გადაუხადა.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმომ განახორციელა განსჯა და დაასკვნა, რომ ინფორმაცია ამ ძირითადი საშუალების გაყიდვის დეტალების შესახებ არსებითი იყო, ძირითადად, ამ ოპერაციის პირობებისა და იმ ფაქტის გამო, რომ ეს იყო დაკავშირებულ მხარესთან შესრულებული ოპერაცია.

**გამოყენება**

ფასს სტანდარტების მოთხოვნების შესასრულებლად საწარმო ამჟღავნებს ინფორმაციას ძირითადი საშუალების გაყიდვის დეტალების შესახებ, მიუხედავად იმისა, რომ ადგილობრივი ნორმატიული აქტები ძირითადი საშუალების გასხვისების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას მხოლოდ იმ შემთხვევაში მოითხოვს, თუ მისი საბალანსო ღირებულება აღემატება მთლიანი აქტივების მიმართ დადგენილ გარკვეულ პროცენტულ სიდიდეს.

**არსებითობის განსჯა**

**არსებითობის განსჯის პროცესის მიმოხილვა**

29. შესაძლოა საწარმომ სასარგებლოდ მიიჩნიოს რაიმე სისტემატიზებული პროცესის გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას არსებითობის განსჯისთვის. ამგვარი პროცესის ერთ-ერთი მაგალითია შემდეგ პუნქტებში აღწერილი ოთხბიჯიანი პროცესი. კერძოდ, აქ განხილულია, რა როლს თამაშობს არსებითობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას. ამასთან ყურადღება გამახვილებულია გარკვეულ ფაქტორებზე, რომლებიც საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს არსებითობის განსჯის პროცესში. წინამდებარე პრაქტიკის დებულებაში ამ ოთხბიჯიან პროცესს ეწოდება „არსებითობის პროცესი“.
30. არსებითობის პროცესში აღწერილია, როგორ უნდა შეაფასოს საწარმომ, არსებითია თუ არა ესა თუ ის ინფორმაცია წარდგენისა და გამჟღავნების, ასევე აღიარებისა და შეფასების მიზნებისთვის. ეს პროცესი გვიჩვენებს არსებითობის განსჯის განხორციელების ერთ-ერთ შესაძლო გზას, მაგრამ ითვალისწინებს არსებითობის შესახებ იმ მოთხოვნებს, რომლებიც საწარმომ უნდა გამოიყენოს, რათა განაცხადოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ფასს სტანდარტებს. არსებითობის პროცესი ითვალისწინებს ინფორმაციის შესაძლო გამოტოვებასა და არასწორად წარდგენას, არაარსებითი ინფორმაციის არასაჭირო ჩართვას და ასევე არაარსებითი ინფორმაცია ბუნდოვანს/გაუგებარს ხომ არ ხდის არსებით ინფორმაციას. ნებისმიერ შემთხვევაში საწარმომ

ყურადღება უნდა გაამახვილოს იმაზე, გონივრულ ფარგლებში, რამდენად შეიძლება იყოს მოსალოდნელი, რომ ინფორმაცია გავლენას მოახდენს მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.

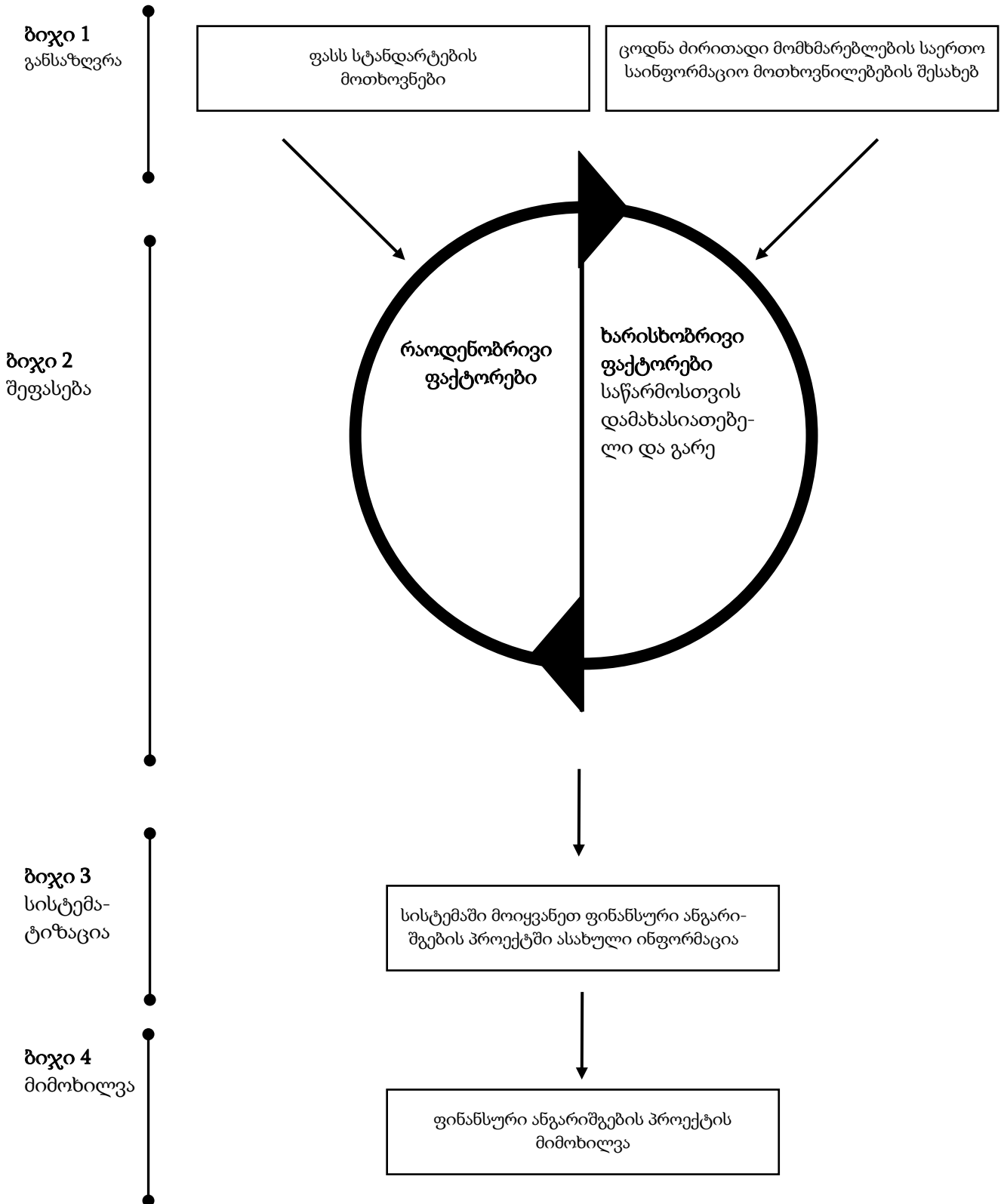
31. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას არსებითობის შეფასებას განსჯა სჭირდება. არსებითობის პროცესი შემუშავებულია, როგორც პრაქტიკული სახელმძღვანელო საწარმოს დასაზღვრებად, რათა მან განსჯა განახორციელოს პროდუქტიულად და ეფექტიანად.
32. არსებითობის პროცესი გამიზნული არ არის იმისთვის, რომ დაახასიათოს ადგილობრივი კანონმდებლობის მიზნებისთვის საჭირო არსებითობის შეფასების პროცესი. საწარმო ადგილობრივ მოთხოვნებს იმის დასადგენად მიმართავს, დაცული აქვს თუ არა მას ადგილობრივი კანონმდებლობის მოთხოვნები.

#### **ოთხბიჯიანი არსებითობის პროცესი**

33. ბიჯები, რომლებიც განსაზღვრულია, როგორც არსებითობის შეფასების ერთ-ერთი შესაძლო მიდგომა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, მოკლედ განხილულია ქვემოთ:
  - ა) 1-ლი ბიჯი – განსაზღვრა. განსაზღვრეთ ინფორმაცია, რომელიც პოტენციურად შეიძლება არსებითი იყოს;
  - ბ) მე-2 ბიჯი – შეფასება. შეაფასეთ, 1-ელ ბიჯზე გამოვლენილი ინფორმაცია არსებითია თუ არა ნამდვილად;
  - გ) მე-3 ბიჯი – სისტემატიზაცია. ფინანსური ანგარიშგების პროექტში ასახვი ინფორმაცია იმგვარად დაახარისხეთ და ჩამოაყალიბეთ, რომ ძირითად მომხმარებლებს ინფორმაცია მიეწოდოს ნათლად და ლაკონურად;
  - დ) მე-4 ბიჯი – მიმოხილვა. მიმოხილეთ ფინანსური ანგარიშგების პროექტი იმის დასადგენად, ყველანაირი არსებითი ინფორმაცია გამოავლინეთ თუ არა და არსებითობა განიხილეთ ფართო თვალთახედვიდანაც და მთლიანობაშიც, ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის საფუძველზე.
34. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას საწარმოს შეუძლია წინა პერიოდების არსებითობის შეფასებებზე დაყრდნობა, იმ პირობით, თუ მათ ხელახლა განიხილავს გარემოებების ცვლილებებისა და ნებისმიერი ახალი ან განახლებული ინფორმაციის გათვალისწინებით.



დიაგრამა – ოთხბიჯიანი არსებითობის პროცესი



**1-ლი ბიჯი – განსაზღვრა**

35. საწარმო ადგენს ისეთ ინფორმაციას თავისი ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების შესახებ, რომლის ცოდნა შეიძლება დასჭირდეთ ძირითად მომხმარებლებს გადაწყვეტილებების მისაღებად საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ.
36. ამ ინფორმაციის გამოვლენის პროცესში საწარმოსთვის ამოსავალი წერტილია თავისი ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების შესაფერისი ფასს სტანდარტების მოთხოვნები. ეს არის სწორედ ამოსავალი წერტილი, რადგან ნებისმიერი სტანდარტის შემუშავებისას საბჭო (ბასს) ადგენს იმ ინფორმაციას, რომელიც, მისი ვარაუდით, დააკმაყოფილებს ფართო სპექტრის საწარმოთა ძირითადი მომხმარებლების ფართო წრეების მოთხოვნილებებს სხვადასხვა ვითარებაში.<sup>19</sup>
37. როდესაც საბჭო ამუშავებს რომელიმე სტანდარტს, იგი ასევე ითვალისწინებს ბალანსს ინფორმაციის მიწოდებით განპირობებულ სარგებელსა და ამ სტანდარტის მოთხოვნების შესრულებისთვის საჭირო დანახარჯებს შორის. თუმცა, სტანდარტების მოთხოვნების გამოყენებისთვის საჭირო დანახარჯები არ არის ის ფაქტორი, რომელიც საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს არსებითობის განსჯისას – საწარმომ არ უნდა გაითვალისწინოს ფასს სტანდარტების მოთხოვნების შესრულებისთვის საჭირო დანახარჯები, თუ სტანდარტებში გათვალისწინებული არ არის ამგვარი ქმედების ამკარა ნებართვა.
38. გარდა ამისა, საწარმო ითვალისწინებს თავისი ძირითადი მომხმარებლების საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებებს (როგორც ახსნილია 21-23-ე პუნქტებში) ფასს სტანდარტებში მითითებული ინფორმაციის გარდა ნებისმიერი ისეთი ინფორმაციის გამოსავლენად, რომელიც აუცილებელია იმისთვის, რომ ძირითადმა მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან საწარმოს ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენის შესახებ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე (იხ. მე-10 პუნქტი). არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ინფორმაცია სჭირდებათ საწარმოს რესურსების (აქტივების), მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა (ვალდებულებები და საკუთარი კაპიტალი) და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების (შემოსავლები და ხარჯები) შესახებ, ასევე რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად შეასრულეს საწარმოს ხელმძღვანელობამ და მისმა მმართველმა ორგანომ დაკისრებული პასუხისმგებლობა საწარმოს რესურსების გამოყენებასთან დაკავშირებით.<sup>20</sup>
39. 1-ლი ბიჯის საბოლოო შედეგია პოტენციურად არსებითი ინფორმაციის ნაკრები.

**მე-2 ბიჯი – შეფასება**

40. საწარმო აფასებს, 1-ელ ბიჯზე გამოვლენილი პოტენციურად არსებითი ინფორმაცია, არსებითია თუ არა სინამდვილეში. შეფასების პროცესში საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს, გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია თუ არა, რომ ამ ინფორმაციამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მის ძირითად მომხმარებლებზე, როდესაც ამ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე გადაწყვეტილებებს მიიღებენ საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ. საწარმო ზემოაღნიშნულ შეფასებას ახორციელებს მთლიანი ფინანსური ანგარიშგების კონტექსტში.
41. საწარმომ შეიძლება დაასკვნას, რომ ინფორმაციის ესა თუ ის ელემენტი არსებითია მრავალი მიზეზის გამო. ამ მიზეზებს განეკუთვნება ინფორმაციის ხასიათი ან მნიშვნელობა, ან ორივე ერთად, რაც საწარმოს შეფასებული აქვს თავისი კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით.<sup>21</sup> ამგვარად, არსებითობის შეფასების პროცესი გულისხმობს როგორც რაოდენობრივი, ისე ხარისხობრივი ფაქტორების გათვალისწინებას. მიზანშეწონილი არ იქნება, თუ საწარმო დაეყრდნობა მხოლოდ რიცხობრივ სახელმძღვანელო პრინციპებს ან ერთსა და იმავე რაოდენობრივ ზღვარს გამოიყენებს ყველგან არსებითობისთვის (იხ. 53-55-ე პუნქტები).
42. შემდეგ პუნქტებში აღწერილია ზოგიერთი საერთო „არსებითობის ფაქტორი“, რომლებიც საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს იმის დასადგენად, როდის არის ინფორმაცია არსებითი. ეს ფაქტორები დაჯგუფებულია შემდეგ კატეგორიებად:

19. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.8.

20. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 1.4.

21. იხ. ბასს 1-ის მე-7 პუნქტი.

- ა) რაოდენობრივი; და
  - ბ) ხარისხობრივი – კონკრეტული საწარმოსთვის დამახასიათებელი ან გარე.
43. მე-2 ბიჯის საბოლოო შედეგია არსებითი ინფორმაციის წინასწარი ნაკრები. ინფორმაციის წარდგენისა და განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნების მიზნებისთვის ეს მოიცავს გადაწყვეტილებების მიღებას იმის თაობაზე, რა ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში და რამდენად დეტალურად<sup>22</sup> (მათ შორის ინფორმაციის აგრეგირების შესაფერისი დონის განსაზღვრას, რომელსაც საწარმო გამოიყენებს ფინანსურ ანგარიშგებაში). აღიარებისა და შეფასების მიზნებისთვის მე-2 ბიჯის საბოლოო შედეგი მოიცავს ისეთი ინფორმაციის გამოვლენას, რომელიც თუ არ აღიარდება ან სხვა მხრივ იქნება არასწორად წარდგენილი, გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ გავლენას იქონიებს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.

*რაოდენობრივი ფაქტორები*

44. საწარმო, როგორც წესი, აფასებს, ესა თუ ის ინფორმაცია არსებითია თუ არა რაოდენობრივად, რისთვისაც ითვალისწინებს კონკრეტული ოპერაციის, სხვა მოვლენისა თუ პირობის გავლენის ხარისხს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე. ამ შეფასებისას საწარმო მხოლოდ იმ გავლენის ხარისხს კი არ იღებს მხედველობაში, რაც მას აღიარებული აქვს ძირითად ფინანსურ ანგარიშგებებში, არამედ ასევე ნებისმიერ ისეთ ობიექტებსაც, რომლებიც არ აღიარა, მაგრამ, საბოლოო ჯამში, მათ შეიძლება გავლენა მოახდინონ ძირითადი მომხმარებლების მიერ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების საერთო სურათის აღქმაზე (მაგ., პირობითი ვალდებულებები ან პირობითი აქტივები). საწარმომ უნდა შეაფასოს, ეს გავლენა ისეთი ხარისხისაა თუ არა, რომ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელი იყოს, რომ კონკრეტული ოპერაციის, სხვა მოვლენისა თუ პირობის შესახებ ინფორმაციამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს მისი ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც ეხება მოცემული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდებას.
45. იმ მაჩვენებლების დადგენა, რომლის გათვალისწინებითაც საწარმო განახორციელებს არსებითობის რაოდენობრივ შეფასებას, პროფესიული განსჯის საგანია. განსჯა და გადაწყვეტილების მიღება იმაზეა დამოკიდებული, რომელი მაჩვენებლები უფრო მეტად საინტერესო იქნება კონკრეტული საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლებისთვის, მაგალითად, ამონაგები, საწარმოს მოგებიანობის დონე, ფინანსური მდგომარეობის ამსახველი კოეფიციენტები და ფულადი ნაკადების კოეფიციენტები.

*ხარისხობრივი ფაქტორები*

46. წინამდებარე პრაქტიკის დებულების მიზნებისათვის, ხარისხობრივ ფაქტორებში იგულისხმება საწარმოს ოპერაციების, სხვა მოვლენების თუ პირობების, ან მათი კონტექსტის ისეთი მახასიათებლები, რომელთა გათვალისწინების შემთხვევაში, უფრო მოსალოდნელია, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ინფორმაცია გავლენას მოახდენს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე. მხოლოდ რაიმე ხარისხობრივი ფაქტორის არსებობა, თავისთავად, არ ნიშნავს იმას, რომ ინფორმაცია არსებითი გახდება, თუმცა, სავარაუდოდ, გაიზრდება ძირითადი მომხმარებლების დაინტერესება ამ ინფორმაციით.
47. არსებითობის განსჯის პროცესში საწარმო ითვალისწინებს, როგორც მისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ ხარისხობრივ ფაქტორებს, ისე გარე ხარისხობრივ ფაქტორებს. ეს ფაქტორები ცალკეა განხილული შემდეგ პუნქტებში, თუმცა, პრაქტიკაში, საწარმომ ეს ფაქტორები ერთად უნდა განიხილოს.
48. საწარმოსთვის დამახასიათებელი სპეციფიკური ფაქტორი არის საწარმოს ამა თუ იმ ოპერაციის, სხვა მოვლენისა თუ პირობისთვის დამახასიათებელი განსაკუთრებული ნიშანი/თავისებურება. მაგალითად, ხარისხობრივ ფაქტორებს, სხვასთან ერთად, განეკუთვნება შემდეგი ფაქტორები:

22. იხ. ბასს 1-ის 29-ე პუნქტი.

- ა) საწარმოს დაკავშირებული მხარის მონაწილეობა;
  - ბ) ოპერაციის, სხვა მოვლენისა თუ პირობის არატიპური ან არასტანდარტული თავისებურებები/ნიშნები; ან
  - გ) ტენდენციების მოულოდნელი ცვლელადობა ან ცვლილებები. ზოგ შემთხვევაში, საწარმომ შეიძლება რაოდენობრივად არაარსებითი თანხა არსებითად მიიჩნიოს ფინანსურ ანგარიშგებაში წინა პერიოდში წარდგენილ თანხასთან შედარებით მოულოდნელი განსხვავების გამო.
49. საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლებისთვის ამა თუ იმ ინფორმაციის შესაბამისობაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს ასევე იმ გარემომ/გარემოებებმა, სადაც ის საქმიანობს. გარე ხარისხობრივი ფაქტორი არის იმ გარემოსთვის დამახასიათებელი განსაკუთრებული ნიშანი/თავისებურება, სადაც საწარმოს ოპერაცია განხორციელდა, ან სხვა მოვლენა თუ პირობა წარმოიშვა, რომელსაც, თუ საწარმო ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახავს, უფრო მოსალოდნელია, რომ ინფორმაცია გავლენას მოახდენს საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე. საწარმოს საქმიანობის გეოგრაფიული ადგილმდებარეობა, დარგი/სექტორი ან ეკონომიკის მდგომარეობა, სხვასთან ერთად, საწარმოს გარემოს ის მახასიათებლებია, რომლებიც შეიძლება გარე ხარისხობრივ ფაქტორს წარმოადგენდეს საწარმოსთვის.
50. გარე ხარისხობრივი ფაქტორების ხასიათიდან გამომდინარე, ერთსა და იმავე გარემოში ფუნქციონირებადი საწარმოებისთვის შესაძლოა მთელი რიგი გარე ხარისხობრივი ფაქტორი ერთნაირი იყოს. გარდა ამისა, გარე ხარისხობრივი ფაქტორები შესაძლოა დროთა განმავლობაში უცვლელი დარჩეს ან შეიცვალოს.
51. ზოგ შემთხვევაში, თუ ესა თუ ის საწარმო არ ექვემდებარება რისკს, რომელსაც ექვემდებარებიან ამ დარგის სხვა საწარმოები, გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ ეს ფაქტი გავლენას იქონიებს მისი ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე. ე.ი. ინფორმაცია იმის თაობაზე, რომ მოცემულ საწარმოზე გავლენას არ ახდენს ეს კონკრეტული რისკი, შეიძლება არსებითი იყოს.

*ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ფაქტორების ურთიერთკავშირი*

52. საწარმომ ინფორმაციის რომელიმე ელემენტი არსებითად შეიძლება მიიჩნიოს არსებითობის ერთი ან რამდენიმე ფაქტორის საფუძველზე. როგორც წესი, რაც უფრო მეტი არსებითობის ფაქტორია დაკავშირებული კონკრეტულ ელემენტთან, ან რაც უფრო მნიშვნელოვანი ფაქტორებია დაკავშირებული ამ ელემენტთან, მით უფრო სავარაუდოა, რომ ეს ელემენტი არსებითი იქნება.
53. მართალია, არ არსებობს არსებითობის ფაქტორების არანაირი იერარქია, მაგრამ ინფორმაციის არსებითობის შესაფასებლად შეიძლება ერთ-ერთი ეფექტიანი მიდგომა იყოს ინფორმაციის ამა თუ იმ ელემენტის შეფასება, პირველ რიგში, რაოდენობრივი თვალსაზრისით. თუ საწარმო მხოლოდ კონკრეტული ოპერაციის, სხვა მოვლენისა თუ პირობის რაოდენობრივი გავლენის საფუძველზე დაადგენს, რომ ინფორმაციის რომელიმე ელემენტი არსებითია, მას აღარ სჭირდება ამ ელემენტის შეფასება არსებითობის სხვა ფაქტორების გათვალისწინებით. ასეთ შემთხვევაში, არსებითობის განსჯის განსახორციელებლად ერთ-ერთი სასარგებლო ინსტრუმენტი შეიძლება იყოს არსებითობის სიდიდის შესაფასებლად გამოყენებული მაჩვენებლებიდან ერთ-ერთის რაოდენობრივი ზღვარი – გარკვეული დონე, განაკვეთი ან ოდენობა. თუმცა, მხოლოდ რაოდენობრივი შეფასება ყოველთვის საკმარისი არ არის დასკვნის გამოსატანად იმის თაობაზე, რომ ინფორმაციის ესა თუ ის ელემენტი არ არის არსებითი. რაოდენობრივი შეფასების შემდეგ საწარმომ უნდა შეაფასოს ხარისხობრივი ფაქტორების არსებობაც.
54. ხარისხობრივი ფაქტორის არსებობა ამცირებს რაოდენობრივი შეფასებისთვის საჭირო ზღვრების სიდიდეს. რაც უფრო მნიშვნელოვანია ხარისხობრივი ფაქტორები, მით უფრო ნაკლები სიდიდის იქნება ზემოაღნიშნული რაოდენობრივი ზღვრები. თუმცა, ზოგ შემთხვევაში, საწარმომ შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ ხარისხობრივი ფაქტორების არსებობის მიუხედავად, ინფორმაციის ელემენტი არ არის არსებითი, ვინაიდან მისი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე იმდენად მცირეა, რომ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელი არ არის, რომ გავლენას მოახდენს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.

55. სხვა შემთხვევაში, შეიძლება გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელი იყოს, რომ ინფორმაციის ელემენტი გავლენას მოახდენს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე მისი სიდიდის მიუხედავად – რაოდენობრივი ზღვარი შეიძლება ნულამდეც კი შემცირდეს. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც ინფორმაციას ამა თუ იმ ოპერაციის, მოვლების ან პირობის შესახებ ძალიან დეტალურად იკვლევენ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები. გარდა ამისა, რაოდენობრივი შეფასება ყოველთვის არ არის შესაძლებელი: არარიცხოვრები ინფორმაციის შეფასება შესაძლებელია მხოლოდ ხარისხობრივი თვალსაზრისით.

<p><b>მაგალითი „ი“ – ინფორმაცია დაკავშირებული მხარის ოპერაციის შესახებ, რომელიც შეფასებულია არსებითად</b></p>
<p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ დაადგინა, რომ მოგებიანობის დონის მაჩვენებლები ძალიან დააინტერესებდა მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებს. მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ ხელი მოაწერა ხუთწლიან ხელშეკრულებას ABC კომპანიასთან. ABC კომპანია საწარმოს გაუწევს ოფისების ტექნომსახურებას წლიური ანაზღაურების პირობით. ABC კომპანიას აკონტროლებს საწარმოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ერთ-ერთი წარმომადგენელი. მამასადამე, ABC კომპანია ამ საწარმოსთვის დაკავშირებული მხარეა.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ბასს 24-ის – „დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნები“ – თანახმად, საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებულ დაკავშირებულ მხარეთა თითოეულ ოპერაციასთან დაკავშირებით განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას დაკავშირებულ მხარესთან არსებული ურთიერთობების ხასიათი, ასევე გაამჟღავნოს ამ ოპერაციებისა და დაუფარავი ნაშთების, მათ შორის ვალდებულებების შესახებ ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ ურთიერთობის პოტენციური გავლენის გაგებისათვის.</p> <p>ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმომ შეაფასა, არსებითი იყო თუ არა ინფორმაცია ABC კომპანიასთან განხორციელებული ოპერაციის შესახებ.</p> <p>საწარმომ შეაფასა დაიწყო რაოდენობრივი კუთხით და შეაფასა დაკავშირებული მხარის ოპერაციის გავლენა საწარმოს მოგებიანობის დონის მაჩვენებლებზე. თავდაპირველად საწარმომ დაასკვნა, რომ დაკავშირებული მხარის ოპერაციის გავლენა მოგებიანობის დონის მაჩვენებლებზე არ იყო არსებითი წმინდა რაოდენობრივი თვალსაზრისით. შემდეგ საწარმომ შეაფასა ხარისხობრივი ფაქტორების არსებობა.</p> <p>როგორც საბჭომ აღნიშნა ბასს 24-ის შექმნაზე მუშაობისას, დაკავშირებულმა მხარეებმა შეიძლება ისეთი ოპერაციები განხორციელონ, რომლებიც არ განხორციელდებოდა არადაკავშირებულ მხარეებს შორის და მათი ოპერაციების ფასებიც შეიძლება განსხვავდებოდეს არადაკავშირებულ მხარეებს შორის განხორციელებული ოპერაციების ფასებისგან.</p> <p>საწარმომ დაადგინა, რომ ვინაიდან ტექნომსახურების ხელშეკრულება დადებული იყო დაკავშირებულ მხარესთან, ეს ფაქტი ისეთი მახასიათებელი იყო, რომლის გამო იზრდება იმის ალბათობა, რომ ამ ოპერაციის შესახებ ინფორმაცია გავლენას მოახდენს მისი ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.</p> <p>შემდეგ საწარმომ ეს ოპერაცია შეაფასა ხარისხობრივი თვალსაზრისით, რათა დაედგინა, გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელი იყო თუ არა, რომ ეს ოპერაცია გავლენას მოახდენდა ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე იმ ფაქტის გათვალისწინებით, რომ ოპერაცია განხორციელდა დაკავშირებულ მხარესთან (ე.ი. ხარისხობრივი ფაქტორის არსებობა ამცირებს რაოდენობრივ ზღვარს). მხედველობაში მიიღო რა ის ფაქტი, რომ ეს ოპერაცია განხორციელდა დაკავშირებულ მხარესთან, საწარმომ დაასკვნა, რომ გავლენა საკმარისად მაღალი ხარისხის იყო იმისთვის, რომ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელი ყოფილიყო ამ ინფორმაციის გავლენა ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე. მამასადამე, საწარმომ ABC კომპანიასთან განხორციელებული ოპერაციის შესახებ ინფორმაცია შეაფასა არსებითად და ეს ინფორმაცია გაამჟღავნა ფინანსურ ანგარიშგებაში.</p>

<p><b>მაგალითი „კ“ – ინფორმაცია დაკავშირებული მხარის ოპერაციის შესახებ, რომელიც შეფასებულია არაარსებითად</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ დაადგინა, რომ მოგებიანობის დონის მაჩვენებლები ძალიან დააინტერესებდა მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებს. საწარმოს ეკუთვნის ავტომანქანების მსხვილი პარკი. მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ DEF კომპანიას მიჰყიდა თითქმის მთლიანად ამორტიზებული ავტომანქანა. ავტომანქანის გადაცემის მთლიანი საზღაური შეესაბამებოდა მის საბაზრო ღირებულებასაც და საბალანსო ღირებულებასაც. DEF კომპანიას აკონტროლებს საწარმოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის ერთ-ერთი წარმომადგენელი. მაშასადამე, DEF კომპანია ამ საწარმოსთვის დაკავშირებული მხარეა.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმომ შეაფასა, არსებითი იყო თუ არა ინფორმაცია DEF კომპანიასთან განხორციელებული ოპერაციის შესახებ.</p> <p>ისევე, როგორც 1-ელ მაგალითში, საწარმომ შეაფასა დაიწყო რაოდენობრივი თვალსაზრისიდან და შეაფასა დაკავშირებული მხარის ოპერაციის გავლენა საწარმოს მოგებიანობის დონის მაჩვენებლებზე. თავდაპირველად საწარმომ დაასკვნა, რომ დაკავშირებული მხარის ოპერაციის გავლენა მოგებიანობის დონის მაჩვენებლებზე არ იყო არსებითი წმინდა რაოდენობრივი თვალსაზრისით. შემდეგ საწარმომ შეაფასა ხარისხობრივი ფაქტორების არსებობა.</p> <p>ავტომანქანის გადაცემის მთლიანი საზღაური შეესაბამებოდა მის საბაზრო ღირებულებასაც და საბალანსო ღირებულებასაც. თუმცა, საწარმომ დაადგინა, რომ ვინაიდან ავტომანქანა დაკავშირებულ მხარეზე გაიყიდა, ეს ფაქტი ისეთი მახასიათებელი იყო, რომლის გამო იზრდება იმის ალბათობა, რომ ამ ოპერაციის შესახებ ინფორმაცია გავლენას მოახდენს მისი ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.</p> <p>შემდეგ საწარმომ ეს ოპერაცია შეაფასა ხარისხობრივი თვალსაზრისით, მაგრამ დაასკვნა, რომ მისი გავლენა ძალიან უმნიშვნელო იყო იმისთვის, რომ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელი ყოფილიყო ამ ოპერაციის გავლენა ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, მიუხედავად იმ ფაქტისა, რომ ოპერაცია განხორციელდა დაკავშირებულ მხარესთან.</p> <p>საბოლოოდ საწარმომ შეაფასა, რომ ინფორმაცია DEF კომპანიასთან განხორციელებული ოპერაციის შესახებ არ იყო არსებითი და ეს ინფორმაცია არ გაამჟღავნა ფინანსურ ანგარიშგებაში.</p>
---

<p><b>მაგალითი „ლ“ – გარე ხარისხობრივი ფაქტორების გავლენა არსებითობის განსჯაზე</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საერთაშორისო ბანკს (საწარმოს) ძალიან მცირე სიდიდის სასესხო პორტფელი იმ ქვეყანაში, რომლის ეროვნული ეკონომიკა ამჟამად სერიოზულ ფინანსურ სირთულეებს განიცდის. სხვა საერთაშორისო ბანკებს, რომლებიც იმავე სექტორში საქმიანობენ, რომელშიც ეს საწარმო, მნიშვნელოვანი სიდიდის სასესხო პორტფელები აქვთ ზემოაღნიშნულ ქვეყანაში და, მაშასადამე, მათზე მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ამ ქვეყნის ფინანსური პრობლემები.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ფასს 7-ის – „<i>ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებითი შენიშვნები</i>“ – 31-ე პუნქტი საწარმოს ავალდებულებს, განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელს საშუალებას მისცემს, შეაფასოს ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი ისეთი რისკების ბუნება და დონე, რომლებიც საწარმოზე გავლენას ახდენდა საანგარიშგებო თარიღისათვის.</p> <p style="text-align: right;"><i>გავრძელება</i></p>
--

ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში ბანკმა შეაფასა, არსებითი ინფორმაცია იყო თუ არა ის ფაქტი, რომ მას ძალიან მცირე სიდიდის სასესხო პორტფელი ჰქონდა ამ ქვეყანაში.

ამ შეფასების დროს ბანკმა გაითვალისწინა ზემოაღნიშნული კონკრეტული სასესხო პორტფელის გავლენა სხვა საერთაშორისო ბანკებზე, რომლებიც იმავე სექტორში საქმიანობენ (გარე ხარისხობრივი ფაქტორი).

ასეთ შემთხვევაში, ის ფაქტი, რომ ბანკს იმ ქვეყანაში ძალიან მცირე სიდიდის სასესხო პორტფელი აქვს (ან საერთოდ არა აქვს სასესხო პორტფელი), მაშინ როდესაც იმავე სექტორის სხვა საერთაშორისო ბანკებს იმ ქვეყანაში მნიშვნელოვანი სიდიდის სასესხო პორტფელები აქვთ, საწარმოს ძირითადი მომხმარებლებისთვის სასარგებლო იქნება ინფორმაცია იმის შესახებ, რამდენად ეფექტურად მართავდა ბანკს მისი ხელმძღვანელობა ზემოაღნიშნული ქვეყნის ეკონომიკური მდგომარეობის არახელსაყრელი ზემოქმედებისგან რესურსების დაცვის კუთხით.

ბანკმა შეაფასა, რომ ინფორმაცია იმის შესახებ, რომ მასზე გავლენას არ ახდენს ამ კონკრეტული ქვეყნის დავალიანებასთან დაკავშირებული რისკი, არსებითია და ეს ინფორმაცია გაამჟღავნა ფინანსურ ანგარიშგებაში.

### მე-3 ბიჯი – სისტემატიზაცია

56. კლასიფიცირება, სისტემატიზაცია და ნათლად და ლაკონურად წარმოდგენა ინფორმაციას აღქმადს, გასაგებს ხდის.<sup>23</sup> როდესაც საწარმო გადაწყვეტილებას იღებს იმის თაობაზე, როგორ მიაწოდოს მომხმარებლებს ინფორმაცია ნათლად და ლაკონურად, ის მიმართავს განსჯას. მაგალითად, დიდი ალბათობით არის მოსალოდნელი, რომ საწარმოს მიერ მე-2 ბიჯზე გამოვლენილი არსებითი ინფორმაცია ნათლად და ლაკონურად იქნება წარმოდგენილი, თუ ინფორმაცია ორგანიზებული/სისტემატიზებული იქნება იმის გათვალისწინებით, რომ:

- ა) განსაკუთრებული აქცენტი გაკეთდეს არსებით საკითხებზე;
- ბ) ინფორმაცია მიესადაგებოდეს თვითონ საწარმოს კონკრეტულ გარემოებებს;
- გ) საწარმოს ოპერაციები, სხვა მოვლენები და პირობები აღწერილი იყოს რაც შეიძლება მარტივად და გასაგებად ისე, რომ გამოტოვებული არ იყოს არსებითი ინფორმაცია და ზედმეტად/საჭიროების გარეშე არ იყოს გაზრდილი ფინანსური ანგარიშგების მოცულობა;
- დ) გარკვევით ჩანდეს ინფორმაციის სხვადასხვა ნაწილს შორის ურთიერთკავშირი;
- ე) ინფორმაცია წარმოდგენილი იყოს ისეთი ფორმატით, რომელიც მიესადაგება მის ხასიათს, მაგალითად ცხრილის სახით ან სიტყვიერად;
- ვ) ინფორმაცია იმგვარად იყოს წარმოდგენილი, რომ შემდგომი დაგვარად მაქსიმალურად იყოს მიღწეული სხვადასხვა საწარმოსა და სხვადასხვა საანგარიშგებო პერიოდის ინფორმაციას შორის შესადარისობა;
- ზ) არ მოხდეს ან მინიმუმამდე იყოს დაყვანილი ფინანსური ანგარიშგების სხვადასხვა ნაწილში ასახული ინფორმაციის დუბლირება; და
- თ) უზრუნველყოს იმის გარანტია, რომ არსებითი ინფორმაცია არ დაიჩრდილოს/გაუგებარი არ გახდეს არაარსებითი ინფორმაციის ჩართვით.

57. ფინანსური ანგარიშგება ნაკლებად გასაგებია ძირითადი მომხმარებლებისთვის, თუ ინფორმაცია ორგანიზებული არ არის მეთოდურად/ლოგიკურად. ანალოგიურად, ფინანსური ანგარიშგება ნაკლებად გასაგებია, თუ საწარმოს აგრეგირებული აქვს ხასიათით ან ფუნქციებით განსხვავებული არსებითი მუხლები, ან არსებითი ინფორმაცია დაიჩრდილა/გაუგებარი გახდა,<sup>24</sup> მაგალითად გადაჭარბებული /მოცულობის არარასებითი ინფორმაციის ჩართვით.

23. იხ. კონცეპტუალური საფუძვლების პუნქტი 2.34.

24. იხ. ბასს 1-ის 30ა პუნქტი.

58. გარდა ამისა, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ცალკეული ძირითადი ფინანსური ანგარიშგებისა და შენიშვნების განსხვავებული როლი, როდესაც გადაწყვეტილებას იღებს იმის თაობაზე, ინფორმაციის ელემენტი ცალკე წარმოადგინოს ძირითად ფინანსურ ანგარიშგებაში, მისი აგრეგირება მოახდინოს სხვა ინფორმაციასთან, თუ ინფორმაცია შენიშვნებში გაამჟღავნოს.
59. მე-3 ბიჯის საბოლოო შედეგია ფინანსური ანგარიშგების პროექტი.

**მე-4 ბიჯი – მიმოხილვა**

60. ესა თუ ის ინფორმაცია არსებითია თუ არა საწარმომ უნდა შეაფასოს როგორც ინდივიდუალურად, ისე სხვა ინფორმაციასთან ერთად<sup>25</sup>, მთლიანი ფინანსური ანგარიშგების კონტექსტში. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ მიიჩნევა, რომ ინფორმაცია არსებითი არ არის თავისთავად/ცალკე აღებული, შესაძლოა ის არსებითი იყოს ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტში ასახულ სხვა ინფორმაციასთან ერთად განხილვისას.
61. როდესაც ატარებს ფინანსური ანგარიშგების პროექტის მიმოხილვას, საწარმო იყენებს საწარმოს ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების შესახებ თავის ცოდნასა და გამოცდილებას, რათა დაადგინოს, ყველანაირი არსებითი ინფორმაცია აისახა თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში და სათანადო თვალსაჩინოებით აისახა თუ არა ის.
62. ამგვარი მიმოხილვა საწარმოს შესაძლებლობას აძლევს, „უკან დაიხიოს“ და ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია განიხილოს უფრო ფართო თვალთახედვიდანაც და აგრეგირებულადაც. ეს კი, თავის მხრივ, საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების საერთო სურათის განხილვის საშუალებას აძლევს. მიმოხილვის პროცესში საწარმო ასევე ადგენს:
- ა) გამოვლენილია, თუ არა ინფორმაციის სხვადასხვა ელემენტს შორის ყველა შესაფერისი ურთიერთკავშირი. ინფორმაციას შორის ახალი ურთიერთკავშირების გამოვლენის შედეგად შესაძლოა ეს ინფორმაცია პირველად მიიჩნიოს საწარმომ არსებითად;
  - ბ) გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია თუ არა, რომ ინფორმაციის ის ელემენტები, რომლებიც ინდივიდუალურად არაარსებითია, ერთად განხილვისას გავლენას მოახდენს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე;
  - გ) ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაცია წარმოდგენილია თუ არა ეფექტური და გასაგები საშუალებებით და სისტემატიზებულია თუ არა იმგვარად, რომ არსებითი ინფორმაცია არ გახდება გაუგებარი;
  - დ) ფინანსური ანგარიშგებით მიღწეულია თუ არა საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების სამართლიანი წარდგენა.<sup>26</sup>
63. მიმოხილვის შედეგად შესაძლოა საჭირო გახდეს:
- ა) დამატებითი ინფორმაციის მიწოდება ფინანსურ ანგარიშგებაში;
  - ბ) იმ ინფორმაციის უფრო მეტად დეზაგრეგირება, რომელიც უკვე მიჩნეული იყო არსებითად;
  - გ) უკვე არაარსებითად მიჩნეული ინფორმაციის ამოღება ფინანსური ანგარიშგებიდან იმ მიზნით, რომ გაუგებარი/ბუნდოვანი არ გახადოს არსებითი ინფორმაცია; ან
  - დ) ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის გარდაქმნა/ხელახალი სისტემატიზაცია.
64. გარდა ამისა, მე-4 ბიჯზე ჩატარებული მიმოხილვის შედეგად საწარმომ შესაძლოა ეჭვქვეშ დააყენოს მე-2 ბიჯზე განხორციელებული შეფასება და გადაწყვიტოს, ამ შეფასების ხელახლა განხორციელება. მე-2 ბიჯზე შესრულებული შეფასების ხელახლა განხორციელების შედეგად, საწარმომ შეიძლება დაასკვნას, რომ ადრე არსებითად მიჩნეული ინფორმაცია, ფაქტობრივად, არ არის არსებითი და ამოიღოს ის ფინანსური ანგარიშგებიდან.
65. მე-4 ბიჯის საბოლოო შედეგია საბოლოო ფინანსური ანგარიშგება.

25. იხ. ბასს 1-ის მე-7 პუნქტი.

26. იხ. ბასს 1-ის მე-15 პუნქტი.



## სპეციფიკური საკითხები

### წინა პერიოდის ინფორმაცია

66. საწარმომ არსებითობის განსჯა უნდა განახორციელოს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის, მათ შორის წინა პერიოდის<sup>27</sup> ინფორმაციისთვის, რომელიც ასახულია ფინანსურ ანგარიშგებაში.
67. ფასს სტანდარტები მოითხოვს, რომ საწარმომ მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების ყველა თანხის/რიცხოვრივი მონაცემის შესაბამისად წარმოადგინოს წინა პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია.<sup>28</sup> გარდა ამისა, ფასს სტანდარტების მიხედვით, საწარმომ წინა პერიოდის ინფორმაციის შესახებ უნდა წარმოადგინოს სიტყვიერი და აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაცია, თუკი ამის გაკეთება აუცილებელია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების გასაგებად.<sup>29</sup> დასასრულ, ეს სტანდარტები მოითხოვს, რომ საწარმომ წარმოადგინოს, როგორც მინიმუმ, ორი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, ორი მოგება-ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება, ორი განცალკევებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება (თუ ასეთი წარდგენილი აქვს), ორი ფულადი ნაკადების ანგარიშგება და ორი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები.<sup>30</sup> ეს არის მინიმალური შესადარისი ინფორმაციის მოთხოვნები, რომლებიც დადგენილია ფასს სტანდარტებით.<sup>31</sup>
68. როდესაც საწარმო შეაფასებს, წინა პერიოდის ინფორმაცია არსებითია თუ არა მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის, მან შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ:
- ა) წინა პერიოდის შესახებ იმაზე მეტი ინფორმაცია წარადგინოს, რაც წარმოდგენილი იყო წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში (იხ. 70-ე პუნქტი); ან
  - ბ) წინა პერიოდის შესახებ იმაზე ნაკლები ინფორმაცია წარადგინოს, რაც წარმოდგენილი იყო წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში (იხ. 71-ე პუნქტი).
69. როდესაც გადაწყვეტილებებს იღებს იმის თაობაზე, წინა პერიოდის შესახებ რომელი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში, საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს ასევე ადგილობრივი კანონმდებლობის მოთხოვნებიც, რომლებიც ეხება ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენ წინა პერიოდის ინფორმაციას. ადგილობრივი კანონმდებლობა შესაძლოა საწარმოს ავალდებულებდეს, სტანდარტებით მოთხოვნილი მინიმალური შესადარისი ინფორმაციის გარდა, ფინანსურ ანგარიშგებაში დამატებით სხვა ინფორმაციის წარდგენასაც წინა პერიოდის შესახებ. სტანდარტებით ნებადართულია ამგვარი დამატებითი ინფორმაციის ჩართვაც, მაგრამ მოითხოვება, რომ ეს ინფორმაცია მომზადებული იყოს ფასს სტანდარტების შესაბამისად<sup>32</sup> და გაუგებარს არ ხდიდეს/არ ჩრდილავდეს არსებით ინფორმაციას.<sup>33</sup> თუმცა, საწარმო, რომელსაც სურს განაცხადოს, რომ მისი ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ფასს სტანდარტებს, ვერ წარმოადგენს იმაზე ნაკლებ ინფორმაციას, რაც სტანდარტებით მოითხოვება, თუნდაც ადგილობრივი კანონმდებლობით სხვა რამ იყოს ნებადართული.

27. წინამდებარე პრაქტიკის დებულებაში ტერმინში „წინა პერიოდის“ უნდა იგულისხმოდ „წინა პერიოდების“, თუ ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ერთზე მეტი პერიოდის თანხებსა და განმარტებით ინფორმაციას.

28. თუ ფასს სტანდარტებით სხვა რამ არ მოითხოვება ან ხვა რამ არ არის ნებადართული. იხ. ბასს 1-ის 38-ე პუნქტი.

29. იხ. ბასს 1-ის 38-ე პუნქტი.

30. იხ. ბასს 1-ის 38ა პუნქტი.

31. გარდა ამისა, ბასს 1-ის 10(ე) პუნქტი მოითხოვს, რომ საწარმომ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება წარმოადგინოს წინა პერიოდის დაწყების თარიღის მდგომარეობით, როდესაც ის სააღრიცხვო პოლიტიკას იყენებს რეტროსპექტულად, ან ფინანსური ანგარიშგების მუხლებს გადაინაგარიშებს რეტროსპექტულად, ან როდესაც საწარმო ცვლის ფინანსური ანგარიშგების მუხლების კლასიფიკაციას ბასს 1-ის 40ა-40დ პუნქტების შესაბამისად.

32. იხ. ბასს 1-ის 38გ პუნქტი.

33. იხ. ბასს 1-ის პუნქტი 38ა და ბასს 1-ის დასკვნის საფუძვლების პუნქტი დს38გ.

**წინა პერიოდის ინფორმაცია, რომელიც ადრე არ იყო წარდგენილი**

70. საწარმომ ანგარიშგებაში წინა პერიოდის ისეთი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს, რომელიც აუცილებელია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების გასაგებად,<sup>34</sup> იმის მიუხედავად, ეს ინფორმაცია წარდგენილი იყოს თუ არა წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში. ეს მოთხოვნა არ არის პირობითი – დამოკიდებული არ არის იმაზე, წინა პერიოდის ესა თუ ის ინფორმაცია წარმოდგენილი იყო თუ არა წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში. მაშასადამე, მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში მხოლოდ იმ შემთხვევაში იქნება აუცილებელი წინა პერიოდის ისეთი ინფორმაციის ჩართვა, რომელიც ადრე არ იყო ასახული ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ იგი აუცილებელია იმისთვის, რომ ძირითადად მომხმარებლებმა ნათელი წარმოდგენა შეიქმნან მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

<b>მაგალითი „მ“ – წინა პერიოდი ინფორმაცია, რომელიც ადრე არ იყო წარდგენილი</b>
<p><b>ფაქტები</b></p> <p>წინა პერიოდში საწარმოს დაუფარავი ჰქონდა ძალიან მცირე ოდენობის ვალი. ინფორმაცია ამ ვალის შესახებ წინა პერიოდში სათანადოდ შეფასდა, როგორც არაარსებითი და, მაშასადამე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში არ გაამჟღავნა დაფარვის ვადების ანალიზი, საიდანაც გამომდინარეობდა დარჩენილი სახელშეკრულებო ვადები ან სხვა ინფორმაცია, რომლის გამჟღავნებაც სხვა შემთხვევაში იქნებოდა სავალდებულო ფასს 7-ის 39(ა) პუნქტის შესაბამისად.</p> <p>მიმდინარე პერიოდში საწარმომ გამოუშვა დიდი თანხის სავალო ვალდებულებები. საწარმომ დაასკვნა, რომ ინფორმაცია ვალდებულებების დაფარვის ვადის შესახებ არსებითი ინფორმაცია იყო და ცხრილის სახით წარმოადგინა მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>საწარმომ შეიძლება დაასკვნას, რომ წინა პერიოდის ვალის დაფარვის ვადების ანალიზის ჩართვა ფინანსურ ანგარიშგებაში აუცილებელი იქნებოდა ძირითადი მომხმარებლებისთვის, რათა მათ გაეგოთ მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება. ასეთ ვითარებაში შეიძლება საკმარისი იყოს წინა პერიოდის ვალდებულებების ნაშთების დაფარვის ვადების სიტყვიერი აღწერა.</p>

**წინა პერიოდის ინფორმაციის შეჯამება**

71. იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც აუცილებელია ისეთი ადგილობრივი კანონებისა თუ ნორმატიული აქტების დაცვა, რომლებიც გავლენას ახდენს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ან მისი აუდიტის ჩატარებაზე, საწარმო მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში ავტომატურად ვერ გაიმეორებს წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ყველანაირ ინფორმაციას. ამის ნაცვლად, საწარმოს შეუძლია შეაჯამოს წინა პერიოდის ინფორმაცია და დატოვოს მხოლოდ ის ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია იმისთვის, რომ ძირითადად მომხმარებლებმა გაიგონ მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება.

<b>მაგალითი „ნ“ – წინა პერიოდი ინფორმაციის შეჯამება</b>
<p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გაამჟღავნა ინფორმაცია სასამართლო დავის დეტალების შესახებ, რამაც გამოიწვია იმავე პერიოდში ანარიცხის აღიარება. ბასს 37-ის – „<i>ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები</i>“ – შესაბამისად საწარმომ წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში</p>

34. ბასს 1-ის 38-ე პუნქტი.

*გაგრძელება*

დეტალურად აღწერა განუსაზღვრელობები, რომლებიც დაკავშირებულია ამ სასამართლო დავასთან დაკავშირებით საწარმოდან ფულადი სახსრების შესაძლო გასვლის მოცულობასა და დროსთან, ასევე ძირითადი დაშვებები, რომლებიც განსაზღვრა საწარმომ მომავლის მოვლენების შესახებ.

მიმდინარე პერიოდში გადაიჭრა ზემოაღნიშნული განუსაზღვრელობების უდიდესი ნაწილი და, მართალია, ვალდებულება ჯერ არ იყო დაფარული, სასამართლოს განაჩენმა დაადასტურა ის თანხა, რომელიც უკვე აღიარებული ჰქონდა საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

საწარმომ განიხილა შესაფერისი ადგილობრივი კანონები, სხვა ნორმატიული აქტები და ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვა მოთხოვნები და დაასკვნა, რომ ადგილობრივი კანონმდებლობით დადგენილი არ არის არანაირი ვალდებულებები, რომლებიც დაკავშირებული იქნებოდა წინა პერიოდის ინფორმაციის ჩართვასთან მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში.

**გამოყენება**

ასეთ ვითარებაში საწარმოს, ფასს სტანდარტების მოთხოვნების საფუძველზე, შესაძლოა არ დასჭირდეს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში სასამართლო დავის შესახებ ყველანაირი ინფორმაციის გამეორება, რომელიც მოცემული იყო წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში. ვინაიდან ზემოაღნიშნული განუსაზღვრელობების უდიდესი ნაწილი უკვე გადაიჭრა, მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს შესაძლოა აღარ დასჭირდეთ დეტალური ინფორმაცია მათ შესახებ. ამის ნაცვლად, ინფორმაცია ამ განუსაზღვრელობების შესახებ შეიძლება შეჯამდეს/განზოგადდეს და განახლდეს, რათა აისახოს მიმდინარე პერიოდის მოვლენები და გარემოებები და წინა პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში აღწერილი განუსაზღვრელობების გადაჭრა.

**შეცდომები**

72. შეცდომები არის ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან/და ინფორმაციის გამოტოვება, რაც განაპირობა იმან, რომ ვერ იქნა ან არასწორად იქნა გამოყენებული საიმედო ინფორმაცია, რომელიც ხელმისაწვდომია ან რომლის მოპოვება შეიძლება მართლობიერად იყოს მოსალოდნელი.<sup>35</sup> თუ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ შეცდომები, ინდივიდუალურად ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს ძირითადი მომხმარებლების მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე მიღებულ გადაწყვეტილებებზე, ასეთი შეცდომები არსებითია. შეცდომებს შეუძლია გავლენის მოხდენა როგორც ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში მოცემულ სიტყვიერ აღწერილობებზე, ისე ძირითად ფინანსური ანგარიშგებებში ან შენიშვნებში წარმოდგენილ თანხებზე.
73. იმისათვის, რომ უზრუნველყოს ფასს სტანდარტების მოთხოვნების შესრულება, საწარმომ უნდა გაასწოროს ყველა არსებითი შეცდომა, ასევე განზრახ დაშვებული ნებისმიერი არარსებითი შეცდომა, რომლის მიზანი იყო საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების ან ფულადი ნაკადების წინასწარ გამიზნულად (რაიმე კონკრეტული სახით) წარმოჩენა.<sup>36</sup> შეცდომის გასწორებასთან დაკავშირებული მითითებების გასაცნობად საწარმომ უნდა მიმართოს ბასს 8-ს – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“.
74. ფასს სტანდარტების მოთხოვნების შესასრულებლად საჭირო არ არის არაარსებითი შეცდომების გასწორება, თუ შეცდომები განზრახ არ არის დაშვებული რაიმე კონკრეტული სახით წარდგენის მისაღწევად. თუმცა, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ყველა შეცდომის გასწორება (მათ შორის შეცდომების, რომლებიც არ არის არსებითი) ამცირებს იმის რისკს, რომ საანგარიშგებო პერიოდებში დაგროვდება არაარსებითი შეცდომები და გახდება არსებითი.

35. იხ ბასს 8-ის მე-5 პუნქტი (ჩამოყალიბებულია წინა პერიოდის შეცდომების განმარტების საფუძველზე).

36. იხ ბასს 8-ის 41-ე პუნქტი.

75. იმის შესაფასებლად, შეცდომა არსებითია თუ არა, საწარმო იმავე მიდგომას იყენებს, რომელიც განხილულია არსებითობის პროცესის აღწერაში. შეცდომების არსებითობის განსჯა მოიცავს როგორც რაოდენობრივ, ისე ხარისხობრივ ფაქტორებს. საწარმომ უნდა გამოავლინოს ისეთი ინფორმაცია, რომლის არასწორად წარდგენით ან გამოტოვებით, გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი გახდეს, რომ ეს გავლენას მოახდენს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე (როგორც აღწერილია 1-ელ და მე-2 ბიჯში). გარდა ამისა, საწარმო ითვალისწინებს, გამოვლენილი შეცდომები არასებითია თუ არა ერთობლივად (როგორც აღწერილია არსებითობის პროცესის მე-4 ბიჯში).
76. თუ განსჯის შედეგად მიიჩნევა, რომ შეცდომა, თავისთავად, ცალკე აღებული არსებითი არ არის, შესაძლებელია, რომ იგი სხვა ინფორმაციასთან ერთად განხილვის შემდეგ მიჩნეულ იქნას არსებითად. თუმცა, როგორც წესი, თუ შეცდომა ცალკეა შეფასებული და მიჩნეულია საწარმოს ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებითად, სხვა შეცდომების არსებობა, რომლებიც საპირისპირო გავლენას ახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებზე ან ფულად ნაკადებზე, ამ შეცდომას ვერ გადააქცევს არაარსებითად და ვერც ამ შეცდომის გასწორების აუცილებლობას ვერ აიცილებს თავიდან.

მაგალითი „ო“ – შეცდომების შეფასება ინდივიდუალურად და კოლექტიურად
<p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ დაადგინა, რომ მოგებიანობის დონის მაჩვენებლები ძალიან დააინტერესებდა მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებს. მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ აღიარა:</p> <p>ა) 100 ფე<sup>(ა)</sup> დარიცხვების ხარჯი, რომელიც არ უნდა აღიარებულიყო. დარიცხვამ გავლენა მოახდინა ფინანსური ანგარიშგების მუხლზე „მომსახურების თვითღირებულება“;</p> <p>ბ) წინა პერიოდში აღიარებული 80 ფე ანარიცხის გაუქმება, რაც არ უნდა გაუქმებულიყო. ანარიცხის გაუქმებამ გავლენა მოახდინა ფინანსური ანგარიშგების მუხლზე „სხვა საოპერაციო შემოსავალი (ხარჯი)“.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>როდესაც საწარმო აფასებდა, ეს შეცდომები არსებითია თუ არა ფინანსური ანგარიშგებისთვის, მან არ დაადგინა რაიმე ხარისხობრივი ფაქტორების არსებობა და, მასშტაბად, არსებითობის განსჯა განახორციელა მხოლოდ რაოდენობრივი თვალსაზრისით. საწარმომ დაასკვნა, რომ ორივე შეცდომა ცალ-ცალკე არსებითი იყო, საწარმოს მოგებაზე მათი გავლენის გამო.</p> <p>ასეთ ვითარებაში, მიზანშეწონილი არ იქნებოდა შეცდომების რაოდენობრივი გავლენის განხილვა ნეტო საფუძველზე, ე.ი. მხოლოდ ხარჯების 20 ფე-ით გადაჭარბების გათვალისწინებით, რის გამოც საწარმო დაასკვნა, რომ აუცილებელი არ იყო შეცდომის გასწორება. თუ შეცდომა ცალკეა შეფასებული და მიჩნეულია საწარმოს ფინანსური ანგარიშგებისთვის არსებითად, სხვა შეცდომების არსებობა, რომლებიც საპირისპირო გავლენას ახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებზე ან ფულად ნაკადებზე, ამ შეცდომას ვერ გადააქცევს არაარსებითად და ვერც ამ შეცდომის გასწორების აუცილებლობას ვერ აიცილებს თავიდან.</p>
<p>(ა) ამ მაგალითში ფულადი თანხები გამოსახულია „ფულად ერთეულებში“ (ფე).</p>

**დაგროვილი შეცდომები**

77. საწარმომ შესაძლოა რამდენიმე საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში დააგროვოს შეცდომები, რომლებიც არ იყო არსებითი არც ცალკეულ წინა პერიოდებში და არც ყველა წინა პერიოდში ერთად. შეუსწორებელ შეცდომებს, რომლებიც დაგროვდა რამდენიმე პერიოდში, ზოგჯერ „დაგროვილ შეცდომებს“ უწოდებენ.
78. მომდევნო პერიოდებში საჭირო არ არის წინა პერიოდების ფინანსური ანგარიშგებების დაგროვილი შეცდომების არსებითობის განსჯის გადახედვა, რომელიც საწარმომ განახორციელა იმ დროს, როდესაც ეს ფინანსური ანგარიშგებები გამოსაქვეყნებლად დამტკიცდა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც საწარმომ არ გამოიყენა ან არასწორად გამოიყენა ინფორმაცია:
- ა) რომელიც ხელმისაწვდომი იყო იმ დროს, როდესაც იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგებები გამოსაქვეყნებლად დამტკიცდა; და
  - ბ) მართლზომიერად მოსალოდნელი იყო, რომ მოძიებული და გათვალისწინებული იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს.<sup>37</sup>
79. იმის შესაფასებლად, დაგროვილი შეცდომები გახდა თუ არა არსებითი მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის, საწარმო იხილავს, მიმდინარე პერიოდში:
- ა) საწარმოს გარემოებები შეიცვალა თუ არა, რაც გამოიწვევს არსებითობის განსხვავებულ შეფასებას მიმდინარე პერიოდისთვის; ან
  - ბ) დაგროვილ შეცდომას კიდევ დაემატა თუ არა მიმდინარე პერიოდის შეცდომა.
80. საწარმომ უნდა გაასწოროს დაგროვილი შეცდომები, თუ ისინი არსებითი გახდა მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის.

<p><b>მაგალითი „პ“ – დაგროვილი შეცდომების შეფასება მიმდინარე პერიოდში</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ სამი წლის წინ შეისყიდა ქარხანა. ქარხნის სასარგებლო მომსახურების ვადაა 50 წელი და ნარჩენი ღირებულება შეადგენს ქარხნის თვითღირებულების 20%-ს. საწარმომ ქარხნის ამოქმედება/გამოყენება დაიწყო სამი წლის წინ, მაგრამ არანაირი ცვეთა არ დაურიცხავს მასზე (დაგროვილი შეცდომა). საწარმო ქარხანაზე ცვეთის არდარიცხვის შეცდომას აფასებდა ყოველ წინა პერიოდში და ასკვნიდა, რომ ეს შეცდომა ინდივიდუარადაც და კუმულაციურადაც არ იყო არსებითი იმ პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის. არანაირი ნიშანი არ არსებობს იმისა, რომ წინა პერიოდების არსებითობის განსჯა არასწორი იყო.</p> <p>მიმდინარე პერიოდში საწარმომ დაიწყო ქარხანაზე ცვეთის დარიცხვა.</p> <p>ამავე პერიოდში საწარმოს მოგებიანობის დონე მნიშვნელოვნად შემცირდა (ამ პრაქტიკის დებულების 79(ა) პუნქტში მითითებული გარემოებების ერთ-ერთი ტიპური მაგალითი).</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>როდესაც საწარმო ახორციელებდა არსებითობის განსჯას მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესში, მან დაასკვნა, რომ დაგროვილი შეცდომა არსებითი იყო მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის.</p> <p>ამ სცენარში საწარმოს არ სჭირდება არსებითობის შეფასებების გადახედვა, რომლებიც განახორციელა წინა პერიოდებში. თუმცა, ვინაიდან დაგროვილი შეცდომა მიმდინარე პერიოდში არსებითი გახდა მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის, საწარმომ მის გასასწორებლად უნდა გამოიყენოს ბასს 8-ის მოთხოვნები.</p>
---

37. იხ ბასს 8-ის მე-5 პუნქტი.

**ინფორმაცია შემზღუდავი პირობების (კოვენანტების) შესახებ**

81. საწარმო აფასებს სესხის ხელშეკრულების არსებობისა და ხელშეკრულებით გათვალისწინებული შემზღუდავი პირობების ან შემზღუდავი პირობების დარღვევის შესახებ ინფორმაციის არსებითობას, რათა გადაწყვიტოს, შემზღუდავ პირობასთან დაკავშირებული ინფორმაცია წარმოდგინოს თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამ შეფასებას იმავნაირად ასრულებს, როგორც სხვა ინფორმაციისთვის, ე.ი. იხილავს, გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს თუ არა, რომ ეს ინფორმაცია გავლენას მოახდენს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც მისი ძირითადი მომხმარებლები იღებენ საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე (იხ. ოთხბიჯიანი არსებითობის პროცესი 33-ე პუნქტიდან).
82. კერძოდ, როდესაც შემზღუდავი პირობა არსებობს, საწარმო იხილავს ორივე შემდეგ ფაქტორს:
- ა) დარღვევის ფაქტის შედეგებს, ე.ი. რა გავლენა შეიძლება იქონიოს ამა თუ იმ შემზღუდავი პირობის დარღვევამ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე. თუ ზემოაღნიშნული შედეგები ისეთ გავლენას მოახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე, რომ გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს, რომ ეს ინფორმაცია გავლენას მოახდენს ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, მაშინ ინფორმაცია შემზღუდავი პირობის არსებობისა და მისი შინაარსის (პირობების) შესახებ, სავარაუდოდ, არსებითი იქნება. პირიქით, თუ შემზღუდავი პირობის დარღვევის შედეგები ამგვარ გავლენას არ მოახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე, მაშინ შეიძლება აუცილებელი არ იყოს ამ შემზღუდავი პირობის შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნება;
  - ბ) შემზღუდავი პირობის დარღვევის ალბათობა. რაც უფრო დიდია იმის ალბათობა, რომ შემზღუდავი პირობა დაირღვევას, მით უფრო დიდია იმის ალბათობაც, რომ არსებითი იქნება ინფორმაცია შემზღუდავი პირობის არსებობისა და მისი შინაარსის (პირობების) შესახებ.
83. როდესაც საწარმო აფასებს, არსებითია თუ არა ინფორმაცია ამა თუ იმ შემზღუდავი პირობის შესახებ, მან უნდა გაითვალისწინოს 82(ა)–82(ბ) პუნქტებში მოცემული ყველა მითითება. არსებითი არ არის ინფორმაცია ისეთი შემზღუდავი პირობის შესახებ, რომლის დარღვევის შედეგები ისეთ გავლენას იქონიებს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე, რომ გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს ამ ინფორმაციის გავლენა ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, მაგრამ ამ პირობის დარღვევის ალბათობა ძალიან უმნიშვნელოა.

**მაგალითი „ჟ“ – იმის შეფასება, არსებითია თუ არა ინფორმაცია ხელშეკრულების შემზღუდავი პირობების შესახებ**

**ფაქტები**

საწარმო უკანასკნელი ხუთი წლის მანძილზე სწრაფად გაიზარდა და ამჟამად გარკვეული ლიკვიდობის პრობლემები აქვს. მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდში საწარმომ აიღო გრძელვადიანი სესხი. სესხის ხელშეკრულება მოიცავს მუხლს, რომელიც საწარმოს ავალდებულებს, ვალის საკუთარ კაპიტალთან ფარდობის კოეფიციენტის დონის შენარჩუნებას ხელშეკრულებაში მითითებულ ზღვარს ქვემოთ და ეს კოეფიციენტი უნდა განისაზღვროს ყოველი საანგარიშგებო თარიღისთვის (შემზღუდავი პირობა). სესხის ხელშეკრულების თანახმად, ვალის საკუთარ კაპიტალთან ფარდობის კოეფიციენტი უნდა გამოთვლილი იყოს ვალისა და საკუთარი კაპიტალის იმ მონაცემების საფუძველზე, რომლებიც ასახულია ფასს სტანდარტების შესაბამისად მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში. თუ საწარმო დაარღვევს ამ პირობას, მას მოთხოვნისთანავე ექნება გადასახდელი მთლი სესხი.

*გაგრძელება*

ადგილობრივი კანონმდებლობა არ მოითხოვს შემზღუდავი პირობების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნებას საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში.

**გამოყენება**

ფასს 7-ის 31-ე პუნქტის თანახმად, 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 ანგარიშგების მომზადების პროცესში საწარმო აფასებს, არსებითია თუ არა ინფორმაცია შემზღუდავი პირობის არსებობისა და მისი შინაარსის (პირობების) შესახებ, რისთვისაც მხედველობაში იღებს როგორც მისი დარღვევის შედეგებს, ისე დარღვევის ალბათობას.

არსებულ ვითარებაში, საწარმომ გაითვალისწინა რა ამჟამინდელი ლიკვიდობის პრობლემები, დაასკვნა, რომ გრძელვადიანი სესხის დაჩქარებულად დაფარვის გეგმა (შემზღუდავი პირობის მოსალოდნელი დარღვევის შედეგები) ისეთ გავლენას მოახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და ფულად ნაკადებზე, რომ გონივრულ ფარგლებში შეიძლება მოსალოდნელი იყოს ამ ინფორმაციის გავლენა ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე.

გარდა ამისა, საწარმომ გაითვალისწინა შემზღუდავი პირობის დარღვევის ალბათობაც.

**1-ლი სცენარი – გამსესხებელმა შემზღუდავი პირობისთვის ზღვარი დაადგინა საწარმოს მიერ შედგენილი სამწლიანი ბიზნესგეგმის საფუძველზე და საპროგნოზო ციფრებს დაამატა 10% დასაშვები გადახრა.**

ამ სცენარში, მიუხედავად იმისა, რომ ისტორიულად საწარმო ასრულებდა ადრინდელ ბიზნესგეგმებს, მან შეაფასა, რომ ზემოაღნიშნული პირობის დარღვევის ალბათობა უმნიშვნელოზე უფრო მაღალია. ამგვარად, ინფორმაცია შემზღუდავი პირობის არსებობისა და მისი შინაარსის (პირობების) შესახებ შეაფასა არსებითად და ეს ინფორმაცია გაამჟღავნა ფინანსურ ანგარიშგებაში.

**მე-2 სცენარი – გამსესხებელმა შემზღუდავი პირობისთვის ზღვარი დაადგინა საწარმოს მიერ შედგენილი სამწლიანი ბიზნესგეგმის საფუძველზე და საპროგნოზო ციფრებს დაამატა 200% დასაშვები გადახრა.**

ამ სცენარში საწარმომ შეაფასა, რომ შემზღუდავი პირობის დარღვევის ალბათობა უმნიშვნელოა, გაითვალისწინა რა თავისი ადრინდელი ბიზნესგეგმების შესრულების წარსული მიღწევები/გამოცდილება და ასევე შემზღუდავი პირობის ზღვარში გათვალისწინებული დასაშვები გადახრის სიდიდე. ამგვარად, მართალია ამ შემზღუდავი პირობის დარღვევის შედეგები ისეთ გავლენას მოახდენს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და ფულად ნაკადებზე, რომ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია ამ ინფორმაციის გავლენა ძირითადი მომხმარებლების გადაწყვეტილებებზე, მაგრამ საწარმომ დაასკვნა, რომ არსებითი არ იყო ინფორმაცია შემზღუდავი პირობის არსებობისა და მისი შინაარსის (პირობების) შესახებ.

**არსებითობის განსჯა შუალედური ანგარიშგებისთვის**

- 84. საწარმო არსებითობის განსჯას ახორციელებს როგორც წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას, ისე შუალედური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომლებსაც ადგენს ბასს 34-ის – „*შუალედური ფინანსური ანგარიშგება*“ – შესაბამისად. საწარმოს ორივე შემთხვევაში შეუძლია 29-65-ე პუნქტებში აღწერილი არსებითობის პროცესის გამოყენება. შუალედური ფინანსური ანგარიშგებისთვის საწარმო არსებითობის იმავე ფაქტორებს იხილავს, რომლებსაც ითვალისწინებს წლიური შეფასებისას. ამასთან, მხედველობაში იღებს შუალედური ფინანსური ანგარიშგის პერიოდის ხანგრძლივობასა და მის მიზანს, რაც განსხვავდება წლიური ფინანსური ანგარიშგების პერიოდისა და მიზნისგან.

85. შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის არსებითობის განსჯის პროცესში საწარმო ყურადღებას ამახვილებს ანგარიშით მოცულ პერიოდზე, კერძოდ:

- ა) იგი შუალედურ ფინანსურ ანგარიშში ასახული ინფორმაციის არსებითობას აფასებს შუალედური პერიოდის ფინანსურ მონაცემებთან მიმართებით და არა წლიური პერიოდის მონაცემებთან მიმართებაში;<sup>38</sup>
- ბ) არსებითობის ფაქტორებს იყენებს როგორც მიმდინარე შუალედური პერიოდის მონაცემების, ისე მიმდინარე ფინანსური წლის დასაწყისიდან მიმდინარე თარიღამდე არსებული მონაცემების საფუძველზე, როდესაც განსახილველია ერთზე მეტი შუალედური პერიოდი (მაგ., კვარტალური ანგარიშგების შემთხვევაში);<sup>39</sup>
- გ) მას შეუძლია განიხილოს, უნდა წარმოადგინოს თუ არა შუალედური პერიოდის ფინანსურ ანგარიშში ისეთი ინფორმაცია, რომელიც მოსალოდნელია, რომ არსებითი იქნება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. თუმცა, არ არის აუცილებელი, რომ შუალედურ ფინანსურ ანგარიშში აისახოს ინფორმაცია, რომელიც მოსალოდნელია, რომ არსებითი იქნება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, მაგრამ არსებითი არ არის შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის.

**მაგალითი „რ“ – ინფორმაცია, რომელიც მოსალოდნელია, რომ არსებითი იქნება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის**

**ფაქტები**

საწარმო ძირითადად ყიდის სტანდარტულ პროდუქტებს კერძო მომხმარებლებზე/ფიზიკურ პირებზე შიდა ბაზარზე. საანგარიშგებო პერიოდის პირველ ნახევარში საწარმოს ამონაგების 98% მიღებული იყო X პროდუქტის გაყიდვიდან. ამონაგების დარჩენილი ნაწილი, ძირითადად, მიღებული იყო ახალი ხაზის პროდუქტის, კერძოდ, Y პროდუქტის საცდელი გაყიდვიდან, რომლის ბაზარზე გატანას საწარმო გეგმავს ამ წლის მესამე კვარტალში. საწარმოს ვარაუდით, Y პროდუქტიდან მიღებული ამონაგები მნიშვნელოვნად გაიზარდება წლიური საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს და Y პროდუქტიდან მიღებული ამონაგები იქნება დაახლოებით სრული წლიური პერიოდის ამონაგების 20%.

**გამოყენება**

ფასს 15-ის – „ამონაგები მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან“ – 114-ე პუნქტის თანახმად, საწარმომ მომხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან მიღებული ამონაგები უნდა დაანაწევროს ისეთ კატეგორიებად, რომლებიც ასახავს, რა გავლენას ახდენს ეკონომიკური ფაქტორები ამონაგებისა და ფულადი ნაკადების ხასიათზე, სიდიდეზე, მათი წარმოქმნის ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე.

საწარმომ ვერ გამოავლინა ისეთი ხარისხობრივი ფაქტორები, რომელთა გამო Y პროდუქტიდან მიღებული ამონაგების ოდენობას არსებითად მიიჩნევდა შუალედური პერიოდისთვის.

ასეთ ვითარებაში საწარმომ დაასკვნა, რომ ინფორმაცია პროდუქციის ხაზების მიხედვით ამონაგების დეზაგრეგირების შესახებ არსებითი არ იყო შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის და ეს ინფორმაცია არ გაამყდევნა განმარტებით შენიშვნებში. შუალედური ფინანსური ანგარიშის მომზადებისას, საწარმოს არ ევალუა ამონაგების დეზაგრეგირება პროდუქციის ხაზების მიხედვით, თუნდაც მოსალოდნელი იყოს, რომ მომდევნო წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის უფრო მაღალ დონეზე დეზაგრეგირებული ინფორმაციის ჩვენება გახდება აუცილებელი. სხვა სიტყვებით, მართალია, საწარმო ვარაუდობს, რომ ამონაგები პროდუქციის ხაზების მიხედვით არსებითი ინფორმაცია იქნება წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის, მაგრამ ეს ფაქტი გავლენას არ ახდენს არსებითობის შეფასებაზე საწარმოს შუალედური ფინანსური ანგარიშის მომზადებისას.

38. იხ. ბასს 34-ის – „შუალედური ფინანსური ანგარიშგება“ – 23-ე და 25-ე პუნქტები.

39. ბასს 34-ის მე-20 პუნქტი მოითხოვს, რომ საწარმომ შუალედურ ფინანსურ ანგარიშში ჩართოს ორივე პერიოდის მოგება-ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება, როგორც მიმდინარე შუალედური პერიოდის, ისე მიმდინარე ფინანსური წლის დასაწყისიდან მიმდინარე თარიღამდე პერიოდის.



86. ანალოგიურად, საწარმოს შეუძლია განიხილოს, წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა წარმოადგინოს თუ არა ისეთი ინფორმაცია, რომელიც არსებითია მხოლოდ შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის. ამასთან, თუ ინფორმაცია არსებითია შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის, მისი წარდგენა ან გამჟღავნება შემდგომში წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში აუცილებელი არ არის, თუკი იგი არ არის არსებითი ამ ანგარიშგებისთვის.

<p><b>მაგალითი „ს“ – ინფორმაცია, რომელიც არსებითია მხოლოდ შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის</b></p> <p><b>ფაქტები</b></p> <p>საწარმომ დაადგინა, რომ მისი მოგებიანობის დონისა და ფულადი ნაკადების მაჩვენებლები ძალიან დააინტერესებთ მისი ფინანსური ანგარიშგების ძირითად მომხმარებლებს. შუალედურ პერიოდში საწარმომ შეიმუშავა ქიმიური დამუშავების ახალი პროცესი, რომლის მეშვეობით შესაძლებელი იქნება მავნე ქიმიური ნივთიერებების წარმოება და შენახვა გარემოსდაცვითი მოთხოვნების დაცვით. ძირითადი საშუალების ამგვარი ობიექტი აკმაყოფილებს აქტივად აღიარების კრიტერიუმებს ბასს 16-ის – „ძირითადი საშუალებები“ – მე-11 პუნქტის შესაბამისად.</p> <p><b>გამოყენება</b></p> <p>ბასს 16-ის 74(ბ) პუნქტის თანახმად, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია შექმნის პროცესში მყოფი ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებაში აღიარებული დანახარჯების შესახებ.</p> <p>შუალედური ფინანსური ანგარიშის მომზადების პროცესში საწარმომ შეაფასა (როგორც რაოდენობრივი, ისე ხარისხობრივი თვალსაზრისით) ქიმიური დამუშავების პროცესის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებული დანახარჯების შესახებ ინფორმაცია და დაასკვნა, რომ ეს ინფორმაცია არსებითი იყო შუალედური ფინანსური ანგარიშისთვის და გაამჟღავნა ანგარიშში.</p> <p>ქიმიური დამუშავების პროცესთან დაკავშირებით საწარმოს არ გაუწევია სხვა დანახარჯები წლიური საანგარიშგებო პერიოდის მეორე ნახევარში. წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების დროს საწარმომ ქიმიური დამუშავების პროცესის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებული დანახარჯები შეაფასა წლიური მოგებიანობის დონისა და ფულადი ნაკადების მაჩვენებლებთან შედარებით და დაასკვნა, რომ ეს ინფორმაცია არსებითი არ იყო წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. ამ დასკვნის გამოტანისას საწარმომ არ გამოუვლენია არანაირი ისეთი ხარისხობრივი ფაქტორები, რომელთა გამო სხვაგვარ დასკვნას გამოიტანდა.</p> <p>საწარმოს არ ევალება წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის გამჟღავნება ქიმიური დამუშავების პროცესის საბალანსო ღირებულებაში აღიარებული დანახარჯების შესახებ.</p>
---

87. არსებითობის შეფასებისას, საწარმო ასევე ითვალისწინებს შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მიზანს, რაც განსხვავდება წლიური ფინანსური ანგარიშგების მიზნისგან. შუალედური ფინანსური ანგარიშგება განკუთვნილია განახლებული ინფორმაციის წარსადგენად უკანასკნელი წლიური ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტთან შედარებით.<sup>40</sup> აუცილებელი არ არის შუალედურ ფინანსურ ანგარიშში იმ ინფორმაციის გამეორება, რომელიც არსებითია შუალედური პერიოდისთვის, მაგრამ უკვე წარმოდგენილი იყო უკანასკნელ წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, თუ რაიმე ახალი არ მომხდარა ან აუცილებელი არ არის რაიმე ინფორმაციის განახლება.<sup>41</sup>

40. იხ. ბასს 34-ის მე-6 პუნქტი.

41. იხ. ბასს 34-ის 15-15ა პუნქტები.

### შუალედური ანგარიშგების შეფასებები

88. თუ საწარმო დაასკვნის, რომ ინფორმაცია განუსაზღვრელობის შეფასების შესახებ არსებითია, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ეს ინფორმაცია განმარტებით შენიშვნებში. შუალედურ ფინანსურ ანგარიშებში ასახული მაჩვენებლები ხშირად უფრო მეტად ეყრდნობა შეფასებებს, ვიდრე წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მაჩვენებლები.<sup>42</sup> ამ ფაქტის გამო შეფასებული მაჩვენებლები თავისთავად არ გახდება არსებითი. თუმცა, შუალედური ფინანსური მონაცემების მისაღებად შეფასებებზე დაყრდნობამ იმაზე მეტად, ვიდრე წლიური ფინანსური მონაცემების მისაღებად არის საჭირო, შესაძლოა გამოიწვიოს ის, რომ ამგვარი განუსაზღვრელობის შესახებ გასამჟღავნებელი ინფორმაციიდან უფრო მეტი ინფორმაცია იქნება არსებითი და, მაშასადამე, უფრო მეტი ინფორმაცია აისახება შუალედურ ფინანსურ ანგარიშში, ვიდრე წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

### გამოყენების თარიღი

---

89. წინამდებარე პრაქტიკის დებულება არ ცვლის ფასს სტანდარტების არც ერთ მოთხოვნას და არც რაიმე ახალ მოთხოვნებს ადგენს. საწარმოს, რომელიც გადაწყვეტს ამ პრაქტიკის დებულებაში მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების გამოყენებას, მათი გამოყენების უფლება აქვს ფინანსური ანგარიშგებისთვის, რომელიც შედგენილია 2017 წლის 14 სექტემბრის შემდეგ.

---

42. იხ. ბასს 34-ის 41-ე პუნქტი.

## დანართი

### პრაქტიკის დებულებაში ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებისა და ფასს სტანდარტების მითითება

#### ამონარიდები ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებიდან

##### პუნქტი 1.2

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-7 და მე-17 პუნქტებში.

საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მიზანია არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ მიაწოდოს ისეთი ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც გამოადგებათ მოცემული საწარმოსთვის რესურსების მიწოდების შესახებ გადაწყვეტილებების მისაღებად. ამ გადაწყვეტილებებში შედის გადაწყვეტილებები:

- ა) წილობრივი და სავალო ინსტრუმენტების ყიდვის, გაყიდვის ან შენარჩუნების თაობაზე;
- ბ) სესხებისა და სხვა ფორმის კრედიტების გაცემის ან დაფარვის შესახებ; ან
- გ) ხმის უფლების გამოყენებით ან სხვა ფორმით ზემოქმედების შესახებ, ხელმძღვანელობის ისეთ ქმედებებზე, რომლებიც გავლენას ახდენს საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებაზე.

##### პუნქტი 1.3

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-18 პუნქტში.

1.2 პუნქტში აღწერილი გადაწყვეტილებები დამოკიდებულია იმ უკუგების სიდიდეზე, რომლის მიღებასაც მოელიან არსებული და პოტენციური ინვესტორები, გამსესხებლები და სხვა კრედიტორები, როგორცაა, მაგალითად დივიდენდები, ძირი თანხისა და პროცენტების გადახდა, ან საბაზრო ფასების ზრდა. ინვესტორების, გამსესხებლებისა და სხვა კრედიტორების მოლოდინი უკუგების მიღების შესახებ დამოკიდებულია იმაზე, რა შეფასებას მისცემენ ისინი საწარმოს მომავალი ნეტო ფულადი ნაკადების შემოსულობების ოდენობას, მათი წარმოქმნის ვადებსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობას (პერსპექტივას). არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს ისეთი ინფორმაცია ესაჭიროებათ, რომელიც დაეხმარება მათ ამგვარ შეფასებებში.

##### პუნქტი 1.4

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-19 და მე-38 პუნქტებში.

1.3 პუნქტში აღწერილი შეფასებებისთვის არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს სჭირდებათ ინფორმაცია:

- ა) საწარმოს ეკონომიკური რესურსების, მის მიმართ არსებული მოთხოვნებისა და ამ რესურსებსა და მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილებების შესახებ (იხ. პუნქტები 1.12–1.21); და
- ბ) რამდენად რაციონალურად და ეფექტიანად შეასრულა საწარმოს ხელმძღვანელობამ და მისმა მმართველმა ორგანომ დაკისრებული პასუხისმგებლობები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს ეკონომიკური რესურსების გამოყენებასთან (იხ. პუნქტები 1.22–1.23).

##### პუნქტი 1.5

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-13 პუნქტში.

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 მათთვის საჭირო ინფორმაციის დიდი ნაწილის მისაღებად. შესაბამისად, სწორედ ისინი არიან ძირითადი მომხმარებლები, რომლებზედაც ორიენტირებულია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები.

### **პუნქტი 1.6**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 21-ე პუნქტში.

თუმცა, საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშები არ მოიცავს და შეუძლებელია, რომ მოიცავდეს ყველანაირ ინფორმაციას, რომელიც ესაჭიროებათ არსებულ და პოტენციურ ინვესტორებს, გამსესხებლებსა და სხვა კრედიტორებს. ზემოაღნიშნულ მომხმარებლებს სჭირდებათ სხვა წყაროებიდან მოპოვებული შესაფერისი ინფორმაციის გათვალისწინებაც, როგორცაა, მაგალითად ინფორმაცია საერთო ეკონომიკური პირობებისა და მოლოდინების, პოლიტიკური მოვლენებისა და პოლიტიკური კლიმატის და ასევე დარგისა და საწარმოს პერსპექტივის შესახებ.

### **პუნქტი 1.8**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 36-ე პუნქტში.

ფინანსური ანგარიშების ცალკეულ ძირითად მომხმარებელს განსხვავებული და, შეიძლება, საპირისპირო საინფორმაციო მოთხოვნილებები და სურვილები გააჩნდეთ. საბჭო სტანდარტებზე მუშაობისას ეცდება, რომ ფინანსური ანგარიშების მომხმარებლებს მიაწოდოს ინფორმაციის ისეთი ნაკრები, რომელიც მაქსიმალური რაოდენობის ძირითადი მომხმარებლის მოთხოვნილებებს დააკმაყოფილებს. თუმცა, ყურადღების გამახვილება საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებებზე ხელს არ უშლის ანგარიშვალდებულ საწარმოს, წარმოადგინოს დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც ყველაზე მეტად იქნება სასარგებლო ძირითადი მომხმარებლების რომელიმე კონკრეტული ქვეჯგუფისთვის.

### **პუნქტი 1.9**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-13 პუნქტში.

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.

### **პუნქტი 1.10**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-13 პუნქტში.

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

### **პუნქტი 2.7**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-20 პუნქტში.

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

### **პუნქტი 2.11**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-5 პუნქტში.

ინფორმაცია არსებითია, თუ მისი გამოტოვება ან არასწორად წარდგენა გავლენას მოახდენს იმ გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც მიიღებენ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშების ძირითადი მომხმარებლები (იხ. პუნქტი 1.5) ამ ანგარიშების საფუძველზე, რომლებიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშვალდებული საწარმოს შესახებ. სხვა სიტყვებით, არსებითობა ამა თუ იმ საწარმოსთვის დამახასიათებელი შესაბამისობის სპეციფიკური ასპექტია, რომელიც გამომდინარეობს იმ ელემენტების ხასიათიდან ან სიდიდიდან (ან ორივე აღნიშნული

ფაქტორიდან), რომლებსაც ეხება მოცემული ინფორმაცია, კონკრეტული საწარმოს ფინანსური ანგარიშის კონტექსტში. მამასადამე, საბჭოს არ შეუძლია, არსებითობისთვის დაადგინოს ერთიანი რაოდენობრივი ზღვარი, ან წინასწარ განსაზღვროს, რა შეიძლება იყოს არსებითი რომელიმე კონკრეტულ სიტუაციაში.

#### **პუნქტი 2.34**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 56-ე პუნქტში.

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

#### **პუნქტი 2.36**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-15 პუნქტში.

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.

## ამონარიდები ბასს 1-დან – ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა

### პუნქტი 7

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-5, 41-ე და მე-60 პუნქტებში.

ინფორმაცია არსებითია, თუ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ მისმა გამოტოვებამ, არასწორად ან ბუნდოვნად წარდგენამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლები იღებენ იმ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე, რომელიც შეიცავს ფინანსურ ინფორმაციას კონკრეტული ანგარიშგალდებული საწარმოს შესახებ.

არსებითობა დამოკიდებულია ინფორმაციის ბუნებაზე ან სიდიდეზე, ან ორივე ფაქტორზე ერთად. საწარმო აფასებს, ესა თუ ის ინფორმაცია, ინდივიდუალურად ან სხვა ინფორმაციასთან ერთად, არსებითია თუ არა მთლიანად მისი ფინანსური ანგარიშგების კონტექსტში.

### პუნქტი 7

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-6 პუნქტში.

იმის შესაფასებლად, გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია თუ არა, რომ ინფორმაციამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს კონკრეტული ანგარიშგალდებული საწარმოს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი მომხმარებლების მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებებზე, აუცილებელია, საწარმომ, თავის კონკრეტულ გარემოებებთან ერთად, გაითვალისწინოს ამ მომხმარებელთა მახასიათებლები. [...] ზოგჯერ, კარგად ინფორმირებულ და მონდომებულ მომხმარებლებსაც კი შეიძლება დასჭირდეთ კონსულტანტის დახმარება რთული ეკონომიკური მოვლენების შესახებ წარმოდგენილი ინფორმაციის გასაგებად.

### პუნქტი 15

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 62-ე პუნქტში.

ფინანსურმა ანგარიშგებამ სამართლიანად უნდა წარმოადგინოს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა, მისი საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი ნაკადები. სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს სამეურნეო ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების კეთილსინდისიერად ასახვას, აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებისა და აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად, რომლებიც განსაზღვრულია *ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძველებში (კონცეპტუალური საფუძველები)*. იგულისხმება, რომ ფასს სტანდარტების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება, საჭიროების შემთხვევაში, დამატებით განმარტებებთან ერთად, აკმაყოფილებს სამართლიანი წარდგენის კრიტერიუმებს.

### პუნქტი 17

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-10 პუნქტში.

სათანადო ფასს სტანდარტთან შესაბამისობით, ფაქტობრივად, ნებისმიერ შემთხვევაში მიიღწევა ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა. სამართლიანი წარდგენა ასევე მოითხოვს, რომ საწარმომ:

- ა) შეარჩიოს და გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ბასს 8-ის - „*სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*“ - შესაბამისად; ბასს 8-ში იერარქიულად არის მოცემული ყველა ოფიციალური მითითება, რომელსაც ხელმძღვანელობა განიხილავს რომელიმე მუხლთან დაკავშირებული ფასს სტანდარტის არარსებობის შემთხვევაში;

- ბ) ინფორმაცია იმდაგვარად წარადგინოს (მათ შორის, საადრიცხვო პოლიტიკის შესახებ), რომ უზრუნველყოფილი იყოს ინფორმაციის შესაბამისობა, საიმედოობა, შესადარისობა და აღქმადობა;
- გ) უზრუნველყოს დამატებითი განმარტებითი ინფორმაციის მიწოდება, როდესაც ფასს სტანდარტების კონკრეტული მოთხოვნები საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ მომხმარებელმა აღიქვას ცალკეული ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა თუ პირობების გავლენა საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და ფინანსურ შედეგებზე.

**პუნქტი 29**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 43-ე პუნქტში.

**ყველა არსებითი მუხლი ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ უნდა იქნეს განცალკევებით. არაარსებითი თანხები უნდა გაერთიანდეს ფუნქციების ან შინაარსის ერთგვაროვნების მიხედვით და საჭირო არ არის მათი ცალ-ცალკე წარდგენა.**

**პუნქტი 30ა**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 28-ე, 57-ე და 69-ე პუნქტებში.

წინამდებარე და სხვა ფასს სტანდარტების გამოყენებისას საწარმომ ყველა შესაფერისი ფაქტისა და გარემოების გათვალისწინებით უნდა გადაწყვიტოს, როგორ განახორციელებს ინფორმაციის აგრეგირებას ფინანსურ ანგარიშგებაში, მათ შორის შენიშვნებში. საწარმომ არ უნდა შეასუსტოს ფინანსური ანგარიშგების აღქმადობა იმით, რომ არსებითი ინფორმაცია გაუგებარი გახადოს არაარსებითი ინფორმაციის ჩართვით, ან ხასიათით ან ფუნქციებით განსხვავებული ინფორმაციის აგრეგირებით.

**პუნქტი 31**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-10 პუნქტში.

ზოგიერთი ფასს სტანდარტი განსაზღვრავს კონკრეტულ ინფორმაციას, რომელიც უნდა აისახოს ფინანსურ ანგარიშგებაში, მათ შორის შენიშვნებში. საწარმოს არ ევალება ამა თუ იმ სტანდარტით მოთხოვნილი კონკრეტული ინფორმაციის გამჟღავნება, თუ ეს ინფორმაცია არსებითი არ არის. ზემოაღნიშნული ეხება ისეთ შემთხვევასაც, როდესაც სტანდარტი მოიცავს კონკრეტული მოთხოვნების ჩამონათვალს, ან სტანდარტის მოთხოვნები მოიხსენიება, როგორც მინიმალური მოთხოვნები. საწარმომ ასევე უნდა განიხილოს დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნების აუცილებლობის საკითხი, თუ სტანდარტის კონკრეტული მოთხოვნების შესრულება საკმარისი არ არის იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელმა ნათელი წარმოადგენა შეიქმნან კონკრეტული ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენის შესახებ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე.

**პუნქტი 38**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 67-ე და 70-ე პუნქტებში.

**თუ ფასს სტანდარტებით სხვა რამ არ მოითხოვება, ან არ არის ნებადართული, საწარმომ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა ასახოს გასული პერიოდის შესადარისი ინფორმაცია, მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველა რიცხოვრივი მონაცემის შესაბამისად. შესადარისი ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს თხრობითი და აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაციასაც, თუ ამის გაკეთება აუცილებელია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების უკეთ გასაგებად.**

**პუნქტი 38ა**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 67-ე პუნქტში.

საწარმომ უნდა წარმოადგინოს, როგორც მინიმუმ, ორი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, ორი მოგება-ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგება, ორი განცალკევებული მოგებისა და ზარალის ანგარიშგება (თუ ასეთი წარდგენილი აქვს), ორი ფულადი ნაკადების ანგარიშგება და ორი საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგება და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები.

### **პუნქტი 38გ**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 69-ე პუნქტში.

საწარმოს შეუძლია, ფასს სტანდარტებით მოთხოვნილი მინიმალური შესადარისი ფინანსური ანგარიშგებების გარდა, წარმოადგინოს დამატებითი შესადარისი ინფორმაცია, თუ აღნიშნული ინფორმაცია მომზადებული იქნება ფასს სტანდარტების შესაბამისად. ამგვარი შესადარისი ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს ერთ ან რამდენიმე ანგარიშგებას, რომლებიც მითითებულია მე-10 პუნქტში, მაგრამ აუცილებელი არ არის, რომ ეს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი იყოს. თუ საწარმო წარმოადგენს ამგვარ დამატებით შესადარის ინფორმაციასაც, მან ასევე უნდა წარმოადგინოს ამ დამატებითი ანგარიშგებების შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნებიც.

### **დასკვნის საფუძვლების პუნქტი დს30ვ**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 28-ე და 69-ე პუნქტებში.

ბასს 1-ს 30ა პუნქტი დაემატა განსაკუთრებული ყურადღების გასამახვილებლად იმ ფაქტზე, რომ როდესაც საწარმო გადაწყვეტილებას იღებს იმის თაობაზე, როგორ უნდა მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაციის აგრეგირება, მან უნდა გაითვალისწინოს ყველა შესაფერისი ფაქტი და გარემოება. 30ა პუნქტში აღნიშნულია, რომ საწარმომ არ უნდა შეასუსტოს ფინანსური ანგარიშგების აღქმადობა იმით, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული არსებითი ინფორმაცია გაუგებარი გახადოს არაარსებითი ინფორმაციის ჩართვით, ან ხასიათით ან ფუნქციებით განსხვავებული ინფორმაციის აგრეგირებით. არაარსებითი ინფორმაციით არსებითი ინფორმაციის გადატვირთვით ფინანსურ ანგარიშგებაში არსებითი ინფორმაცია ნაკლებად შესამჩნევი ხდება და, მაშასადამე, ამის გამო ფინანსური ანგარიშგებაც ნაკლებად აღქმადი ხდება. ფაქტობრივად, ეს ცვლილება საწარმოს არ უკრძალავს არაარსებითი ინფორმაციის გამჟღავნებას; არამედ ამ ცვლილებებში ხაზგასმულია, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში გამჟღავნებულმა ინფორმაციამ არსებითი ინფორმაცია ბუნდოვანი არ უნდა გახადოს.



**ამონარიდები ბასს 8-დან – სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები**

**პუნქტი 5**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 72-ე და 78-ე პუნქტებში.

*წინა პერიოდის შეცდომები* არის საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან ინფორმაციის გამოტოვება, წარმოქმნილი ერთი ან რამდენიმე პერიოდის წინ იმის გამო, რომ ვერ იქნა ან არასწორად იქნა გამოყენებული საიმედო ინფორმაცია, რომელიც:

- ა) ხელმისაწვდომი იყო, როცა შესაბამისი პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება ნებადართული იყო საჯარო გამოქვეყნებისათვის; და
- ბ) მართლზომიერად მოსალოდნელი იყო, რომ მოძიებული და გათვალისწინებული იქნებოდა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

**პუნქტი 8**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების მე-8 პუნქტში.

ფასს სტანდარტები ადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკას, რომლის საფუძველზეც, *ბასს*-ის გადაწყვეტილებით, მზადდება ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც შეიცავს შესაბამის და საიმედო ინფორმაციას ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან პირობების შესახებ, რომელთა მიმართაც მოცემული სააღრიცხვო პოლიტიკა გამოიყენება. ამ პოლიტიკის გამოიყენება სავალდებულო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც მისი გამოყენების შედეგი არაარსებითია. თუმცა, მიზანშეწონილი არ არის, საწარმომ დაუშვას ან არ გაასწოროს ფასს სტანდარტებიდან არაარსებითი გადახვევები საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, მისი საქმიანობის შედეგების ან ფულადი ნაკადების რაიმე კონკრეტული სახით წარდგენის მისაღწევად.

**პუნქტი 41**

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 73-ე პუნქტში.

შეცდომები შეიძლება დაშვებულ იქნეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისას, მისი ცალკეული ელემენტის აღიარებისას, შეფასებისას ან განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის თანდართვის დროს. ფინანსური ანგარიშგება არ აკმაყოფილებს ფასს სტანდარტების მოთხოვნებს, თუ შეიცავს განზრახ დაშვებულ არსებით შეცდომებს ან არაარსებით შეცდომებს, რათა მოხდეს საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის, ფინანსური შედეგების ან ფულადი ნაკადების წინასწარ გამიზნულად წარმოჩენა. მიმდინარე პერიოდის შესაძლო შეცდომები მანამ უნდა შესწორდეს, სანამ მოხდება ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცება. ამასთან, ზოგჯერ არსებითი შეცდომები მხოლოდ მომდევნო პერიოდში გამოვლინდება. წინა პერიოდის ამგვარი შეცდომა უნდა გასწორდეს მომდევნო პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შესადარის ინფორმაციაში მათი გათვალისწინებით (იხილეთ 42-47-ე პუნქტები).

### პუნქტი 6

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 87-ე პუნქტში.

იმისათვის, რომ უზრუნველყოფილ იქნეს დროულობა და დანახარჯების კომპენსაცია და თავიდან იქნეს აცილებული წინა საანგარიშგებო პერიოდების ინფორმაციის გამეორება, საწარმოს შეიძლება მოეთხოვებოდეს, ან თავად ირჩევდეს, შუალედური საანგარიშგებო თარიღისათვის, წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებასთან შედარებით მცირე ინფორმაციის წარდგენას. წინამდებარე სტანდარტით დადგენილია შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მინიმალური შინაარსი და მოცულობა, რაც გულისხმობს შემოკლებული ფინანსური ანგარიშგებისა და შერჩეული განმარტებითი შენიშვნების წარდგენას. შუალედური ფინანსური ანგარიშგება განკუთვნილია განახლებული ინფორმაციის წარსადგენად უკანასკნელი წლიური ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტთან შედარებით. შესაბამისად, შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებაში ყურადღება გამახვილებულია ახალ საქმიანობაზე, მოვლენებსა და გარემოებებზე და არ იმეორებს წინა პერიოდში წარდგენილ ინფორმაციას.

### პუნქტი 15

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 87-ე პუნქტში.

საწარმომ შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა წარმოადგინოს იმ მოვლენებისა და ოპერაციების ახსნა, რომლებიც მნიშვნელოვანია უკანასკნელი წლიური საანგარიშგებო თარიღის შემდგომ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობასა და მისის საქმიანობის შედეგებში მომხდარი ცვლილებების გაგების თვალსაზრისით. ამგვარ მოვლენებთან და ოპერაციებთან დაკავშირებით ინფორმაციის წარდგენა შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებაში გულისხმობს იმ ინფორმაციის განახლებას, რომელიც უკვე წარდგენილი იყო ბოლო წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაში.

### პუნქტი 15ა

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 87-ე პუნქტში.

საწარმოს შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლისათვის ხელმისაწვდომი იქნება საწარმოს ბოლო წლიური ფინანსური ანგარიშგებაც. ამიტომ აუცილებელი არ არის, რომ შუალედური ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში წარდგენილი იყოს იმ ინფორმაციის შედარებით უმნიშვნელო კორექტირებები (ცვლილებები), რომლებიც უკვე წარდგენილი იყო ბოლო წლიურ ანგარიშგებაში.

### პუნქტი 20

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 85-ე პუნქტში.

**შუალედური ანგარიშგება (შემოკლებული ან სრული) უნდა მოიცავდეს შემდეგი პერიოდების შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებებს:**

- ა) ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას მიმდინარე შუალედური პერიოდის დასასრულისათვის და შესადარის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას უშუალო წინა ფინანსური წლის საანგარიშგებო თარიღისთვის;
- ბ) მოგების ან ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებებს მიმდინარე შუალედური პერიოდისთვის და მიმდინარე ფინანსური წლის დასაწყისიდან მიმდინარე თარიღამდე, უშუალო წინა ფინანსური წლის შესადარის შუალედური პერიოდების შესადარის მოგების ან ზარალის და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებებთან (მიმდინარე და წლის დასაწყისიდან მიმდინარე თარიღამდე) ერთად. ბასს 1-ის (შესწორებული 2011 წელს) თანახმად, შუალედური ანგარიშგება შეიძლება წარმოადგენილი იყოს თითოეული პერიოდის მოგება-ზარალისა და სხვა სრული შემოსავლის ანგარიშგებებით,

- გ) საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებას, რომელიც მოიცავს მიმდინარე ფინანსური წლის დასაწყისიდან საანგარიშგებო თარიღამდე პერიოდს, უშუალო წინა ფინანსური წლის შესადარის საანგარიშგებო თარიღამდე პერიოდისათვის შედგენილ ანგარიშგებასთან ერთად;
- დ) ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას, რომელიც მოიცავს მიმდინარე ფინანსური წლის დასაწყისიდან საანგარიშგებო თარიღამდე პერიოდს, უშუალო წინა ფინანსური წლის შესადარის საანგარიშგებო თარიღამდე პერიოდისათვის შედგენილ ანგარიშგებასთან ერთად.

### პუნქტი 23

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 85-ე პუნქტში.

იმის დასადგენად, თუ როგორ უნდა მოხდეს შუალედური ფინანსური ანგარიშგებისათვის მუხლების აღიარება, შეფასება, კლასიფიცირება ან განმარტება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, არსებითობა უნდა განისაზღვროს შუალედური საანგარიშგებო პერიოდის მონაცემების მიმართ. არსებითობის შეფასებისას უნდა აღიარდეს, რომ შუალედური შეფასებები შესაძლოა ეყრდნობოდეს უფრო დიდი ზომის სააღრიცხვო შეფასებებს, ვიდრე წლიური ფინანსური მონაცემების მაჩვენებლები.

### პუნქტი 25

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 85-ე პუნქტში.

მიუხედავად იმისა, რომ ყოველთვის მოითხოვება დასაბუთება არსებითობის შესაფასებლად, წინამდებარე სტანდარტი ითვალისწინებს აღიარებისა და განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებას მხოლოდ შუალედური მონაცემების საფუძველზე, შუალედური მონაცემების აღქმის მოტივაციით. ამგვარად, მაგალითად, უჩვეულო მუხლების, სააღრიცხვო პოლიტიკაში ან შეფასებებში მომხდარი ცვლილებებისა და შეცდომების აღიარება და განმარტება გამომდინარეობს შუალედური პერიოდის მონაცემების არსებითობიდან იმ მცდარი დასკვნების თავიდან ასაცილებლად, რაც შეიძლება ინფორმაციის აუხსნელობას მოჰყვეს. მთავარია, შუალედური ფინანსური ანგარიშგება შეიცავდეს ყველა იმ ინფორმაციას, რომელიც საჭიროა შუალედურ საანგარიშგებო პერიოდში საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და მისი საქმიანობის შედეგების გასაგებად.

### პუნქტი 41

მითითებულია პრაქტიკის დებულების 88-ე პუნქტში.

შუალედურ ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებული შეფასების პროცედურები გამიზნული უნდა იყოს იმის უზრუნველსაყოფად, რომ საბოლოო ინფორმაცია საიმედო იქნება; აგრეთვე იმისათვის, რომ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის ან მისი საქმიანობის შედეგების გასაგებად საჭირო ყველა არსებითი ფინანსური ინფორმაცია სათანადოდ იქნება ასახული ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. როგორც წლიური, ისე შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მუხლების შეფასება ხშირად ეფუძნება გონივრულ მიახლოებით შეფასებებს. მაგრამ, ზოგადად, შუალედური ფინანსური ანგარიშგების მომზადება უფრო მეტად მოითხოვს მიახლოებითი შეფასების მეთოდების გამოყენებას, ვიდრე წლიური ფინანსური ანგარიშგება.

**2017 წლის სექტემბერში გამოცემული ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2-ის – „არსებითობის განსჯა“ – დამტკიცება საბჭოს მიერ**

---

ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2 – „არსებითობის განსჯა“ – გამოსაცემად დამტკიცდა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს 12 წევრიდან თორმეტივე წევრმა.<sup>43</sup>

ჰენს ჰუგერვორსტი

თავმჯდომარე

სუზანე ლოიდი

თავმჯდომარის მოადგილე

სტივენ კუპერი

მარტინ ედელმანი

ფრანსუაზა ფლორესი

ამარო ლუიზ დე ოლივეირა გომესი

გარი კაბურეკი

ტაკაცუგუ ოჩი

დარელ სკოტი

ტომას სკოტი

ჩანგვუ საჰი

მერი ტოკარი

---

43. სტივენ კუპერი საბჭოს წევრი იყო იმ დროს, როდესაც ფასს სტანდარტების პრაქტიკის დებულება 2-ის – „არსებითობის განსჯა“ - დამტკიცებას კენჭი უყარეს.