ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 7
ფულადი ნაკადების ანგარიშგება

მიზანი

ინფორმაცია საწარმოთა ფულადი ნაკადების შესახებ სასარგებლოა იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალება ექნებათ შეაფასონ საწარმოს მიერ ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობა და გამოყენების მოთხოვნილება. მომხმარებელთა მიერ ეკონომიკური გადაწყვეტილებების მიღება საჭიროებს შეფასებას, თუ რა შესაძლებლობები აქვს საწარმოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავებისათვის, აგრეთვე რამდენად დროული და საიმედოა მათი გამომუშავება.

წინამდებარე სტანდარტის მიზანია მომხმარებლის უზრუნველყოფა ინფორმაციით, რომელიც ეხება საწარმოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ცვლილებებს, ფულადი ნაკადების კლასიფიცირებას საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან გამომდინარე, გარკვეულ პერიოდში.

მოქმედების სფერო

1. **საწარმომ უნდა მოამზადოს ფულადი ნაკადების ანგარიშგება წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნათა შესაბამისად და წარმოადგინოს იგი, როგორც ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილი, ყოველი საანგარიშგებო პერიოდისათვის.**

2. წინამდებარე სტანდარტი ცვლის ბასს 7-ს – „*ანგარიშგება ფინანსურ მდგომარეობაში ცვლილებების შესახებ*“, რომელიც დამტკიცებული იყო 1977 წლის ივლისში.

3. საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები დაინტერესებულნი არიან ინფორმაციის მიღებით იმის შესახებ, თუ როგორ გამოიმუშავებს და გამოიყენებს საწარმო ფულად სახსრებს და მათ ეკვივალენტებს. ამ შემთხვევაში მნიშვნელობა არა აქვს საწარმოს საქმიანობის ხასიათს და იმას, განიხილება თუ არა ფულადი სახსრები საწარმოს პროდუქციად, როგორც ეს ხდება საფინანსო დაწესებულებებში. საწარმოებს ფულადი სახსრები, ძირითადად, სჭირდებათ ერთი და იმავე მიზნისათვის, მიუხედავად იმისა, თუ რამდენად განსხვავდება ერთმანეთისაგან შემოსავლის მომტანი საქმიანობის სახეები. მათ სჭირდებათ ფულადი სახსრები თავიანთი ოპერაციების ჩასატარებლად, საკუთარ ვალდებულებათა დასაფარად და ინვესტორებთან ანგარიშსწორებისათვის. შესაბამისად, წინამდებარე სტანდარტი ყველა საწარმოსაგან მოითხოვს ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენას.

ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის სარგებლიანობა

4. ფულადი ნაკადების ანგარიშგება, როდესაც განიხილება დანარჩენ ფინანსურ ანგარიშგებებთან ერთად, მომხმარებელს საშუალებას აძლევს შეაფასოს საწარმოს წმინდა აქტივებში მომხდარი ცვლილებები, მისი ფინანსური სტრუქტურა (ლიკვიდობისა და გადახდისუნარიანობის ჩათვლით) და საწარმოს შესაძლებლობა – დროულად მოახდინოს რეაგირება ფულადი სახსრების რაოდენობრივ მხარეზე, შეცვლილი ვითარებისა და პირობების შესაბამისად. ინფორმაცია ფულადი ნაკადების შესახებ აუცილებელია იმისათვის, რომ მომხმარებელმა შეაფასოს საწარმოში ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამომუშავების შესაძლებლობა, აგრეთვე შეაფასოს და ერთმანეთს შეუდაროს სხვადასხვა საწარმოს მომავალი პერიოდის ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება. იგი ასევე ბრდის სხვადასხვა საწარმოს საქმიანობის შედეგების შესადარისობას, რადგან იგი გამორიცხავს იმ გავლენას, რაც შეიძლება მოჰყვეს ერთი და იმავე ოპერაციებისა და მოვლენების მიმართ ბუღალტრული აღრიცხვის სხვადასხვა მეთოდის გამოყენებას.

5. გასული პერიოდების ინფორმაცია ფულადი ნაკადების შესახებ, ხშირად ინდიკატორის როლს თამაშობს, რის საფუძველზეც მომხმარებელი განსაზღვრავს მომავალი პერიოდებისათვის ფულადი ნაკადების სიდიდეს, დროულობასა და საიმედოობას. ეს ინფორმაცია ასევე სასარგებლოა წარსულში გაკეთებული ფულადი სახსრების მომავალი ნაკადების შეფასებების სიზუსტის შესამოწმებლად, ასევე მომგებიანობასა და ფულადი სახსრების წმინდა ნაკადებს შორის და-

© IFRS Foundation

მოკიდებულებისა და ცვლადი ფასების გავლენის შესასწავლად.

განმარტებები

6. **წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:**

ფულად სახსრებში იგულისხმება ნაღდი ფული და დეპოზიტები მოთხოვნამდე.

ფულადი სახსრების ეკვივალენტები არის მოკლევადიანი, მაღალლიკვიდური ინვესტიციები, რომლებიც დაუბრკოლებლად გადაიცვლება ნაღდი ფულის წინასწარ ცნობილ ოდენობაზე და მათი ღირებულების შეცვლის რისკი უმნიშვნელოა.

ფულადი ნაკადები ნიშნავს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემოსვლასა და გასვლას.

საოპერაციო საქმიანობა არის საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი და სხვა საქმიანობა, რომელიც არ არის საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობა.

საინვესტიციო საქმიანობა არის გრძელვადიანი აქტივებისა და იმ სხვა ინვესტიციათა შეძენა და რეალიზაცია, რომლებსაც არ მოიცავს ფულადი სახსრების ეკვივალენტები.

საფინანსო საქმიანობა არის ისეთი საქმიანობა, რომლის შედეგად რაოდენობრივად და სტრუქტურულად იცვლება საწარმოს საკუთარი კაპიტალი და ნასესხები სახსრები.

ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები

7. ფულადი სახსრების ეკვივალენტები უფრო მეტად გამიზნულია მოკლევადიან ფულად ვალდებულებათა შესასრულებლად, ვიდრე ინვესტიციებისათვის ან სხვა მიზნით. იმისათვის, რომ ინვესტიცია კლასიფიცირდეს როგორც ფულადი სახსრების ეკვივალენტი, იგი ადვილად გადაცვლადი უნდა იყოს წინასწარ ცნობილ ნაღდი ფულის ოდენობაზე და მისი ღირებულების შეცვლის რისკი უმნიშვნელო იყოს. ამიტომ, როგორც წესი, ინვესტიცია ნაღდი ფულადი სახსრების ეკვივალენტად მხოლოდ იმ შემთხვევაში კვალიფიცირდება, თუ მას დაფარვის მოკლე ვადა აქვს, ვთქვათ შეძენიდან სამი თვე ან ნაკლები. ინვესტიციები საკუთარ კაპიტალში არ ჩაითვლება ფულადი სახსრების ეკვივალენტად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ისინი, თავისი შინაარსით, ფულადი სახსრების ეკვივალენტს წარმოადგენს, მაგალითად, პრივილეგიურ აქციას, რომელიც შეძენილია განაღდების ვადამდე ცოტა ხნით ადრე და რომელზეც მითითებულია განაღდების თარიღი.

8. საბანკო სესხები, როგორც წესი, საფინანსო საქმიანობად ითვლება, თუმცა ზოგიერთ ქვეყანაში საბანკო ოვერდრაფტები, რომლებიც მოთხოვნისთანავე ექვემდებარება განაღდებას, საწარმოთა ფულადი სახსრების მართვის განუყოფელი ნაწილია. ასეთ შემთხვევაში საბანკო ოვერდრაფტები ჩაითვლება ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ელემენტად. ამგვარი საბანკო შეთანხმებისათვის დამახასიათებელია ბანკის ნაშთის ხშირი მერყეობა დადებითიდან ოვერდრაფტისკენ.

9. ფულადი ნაკადები არ მოიცავს სახსრების გადასვლას ფულადი სახსრებიდან მათ ეკვივალენტებში და პირიქით, რადგან ისინი უფრო მეტად საწარმოს ფულადი სახსრების მართვის შემადგენელი ნაწილია, ვიდრე საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობისა. ფულადი სახსრების მართვა მოიცავს ჭარბი ფულადი სახსრების ინვესტირებას ფულადი სახსრების ეკვივალენტებში.

ფულადი ნაკადების ანგარიშგების წარდგენა

10. ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში უნდა აისახოს საანგარიშგებო პერიოდის ფულადი ნაკადები, რომელიც დაჯგუფებული იქნება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობად.

11. საწარმო ანგარიშგებაში ფულად ნაკადებს წარადგენს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან გამომდინარე ისეთი ფორმით, რომელიც ყველაზე მეტად მისაღებია მისი საქმიანობისათვის. დაჯგუფება საქმიანობის მიხედვით იძლევა ინფორმაციას, რომელიც მომხმარებელს საშუალებას აძლევს, შეაფასოს მოცემული საქმიანობის გავლენა საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე და საწარმოს ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები. ამ ინფორმაციის გამოყენება ასევე შესაძლებელია საქმიანობის სახეებს შორის თანაფარდობის შეფასების მიზნით.

© IFRS Foundation

12. ერთი სამეურნეო ოპერაცია შეიძლება ფულადი სახსრების ისეთ ნაკადებს მოიცავდეს, რომლებიც სხვადასხვანაირად კლასიფიცირდება. მაგალითად, თუ სესხის დაფარვა მოიცავს დარიცხულ პროცენტებსა და ძირითად თანხას, პროცენტების გადახდა შეიძლება კლასიფიცირდეს საწარმოო საქმიანობად, ხოლო ძირითადი თანხის გადახდა – საფინანსო საქმიანობად.

საოპერაციო საქმიანობა

13. საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების ოდენობა ითვლება საწარმოს საქმიანობის შეფასების მთავარ ინდიკატორად, რადგან აქედან ჩანს, საწარმოს ძირითადი საქმიანობიდან შემოვიდა თუ არა საკმარისი ფულადი სახსრები სესხების დასაფარად, საწარმოო სიმძლავრის შესანარჩუნებლად, დივიდენდების გადასახდელად და ახალ ინვესტიციათა განსახორციელებლად, დაფინანსების გარე წყაროთა მოზიდვის გარეშე. ინფორმაცია წარსული საოპერაციო საქმიანობის შედეგად მიღებული ფულადი ნაკადების ცალკეული ელემენტის შესახებ, სხვა ინფორმაციასთან ერთად, სასარგებლოა საოპერაციო საქმიანობიდან მისაღები ფულადი ნაკადების პროგნოზირებისათვის.

14. საოპერაციო საქმიანობის ფულადი ნაკადები უმეტესად საწარმოს ძირითადი შემოსავლების მომტანი საქმიანობიდან წარმოიშობა. ამგვარად, იგი, საზოგადოდ, წარმოიშობა ისეთი სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების შედეგად, რომლებიც მონაწილეობენ მოგების ან ზარალის განსაზღვრაში. საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების მაგალითებია:

    ა) საქონლის გაყიდვიდან და მომსახურების გაწევიდან მიღებული ფულადი სახსრები;

    ბ) როიალტებიდან, ჰონორარებიდან, საკომისიო გადასახდელებიდან და სხვა შემოსავლებიდან მიღებული ფულადი სახსრები;

    გ) საქონლისა და მომსახურების მომწოდებელთათვის გადახდილი ფულადი სახსრები;

    დ) თანამშრომლებისათვის და მათი სახელით გადახდილი ფულადი სახსრები;

    ე) სადაზღვევო საწარმოს მიერ სადაზღვევო პრემიებითა და მოთხოვნებით, ანუიტეტებითა და სხვა სადაზღვევო დახმარებებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები;

    ვ) მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების გადახდა ან დაბრუნება, თუ იგი დაკავშირებული არ არის საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობასთან; და

    ზ) კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით დადებული კონტრაქტებით მიღებული და გადახდილი ფულადი სახსრები.

    ზოგიერთმა სამეურნეო ოპერაციამ, როგორიცაა მოწყობილობის ერთეულის გაყიდვა, შეიძლება მოგება ან ზარალი გამოიწვიოს, რაც ჩართულია მოგების ან ზარალის გაანგარიშებაში. ამგვარ ოპერაციებთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები ითვლება საინვესტიციო საქმიანობიდან შემოსულ ფულად ნაკადებად. თუმცა, ფულადი სახსრების გადახდა სხვებზე იჯარით გასაცემად განკუთვნილი აქტივების წარმოებაზე ან შეძენაზე, რომელიც შემდგომში გახდა გასაყიდად გამიზნული, როგორც აღწერილია ბასს 16-ის – „*ძირითადი საშუალებები*“ – 68(ა) პუნქტში, მიიჩნევა საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადად. ამგვარი აქტივების საიჯარო ქირიდან და შემდგომში მისი გაყიდვიდან მიღებული ფულადი სახსრებიც ასევე მიიჩნევა საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებულ ფულად ნაკადად.

15. საწარმოს შეიძლება ფასიანი ქაღალდები და სესხები ჰქონდეს კომერციული გარიგების ან სავაჭრო საქმიანობისათვის. ასეთ შემთხვევაში, ისინი განიხილება იმ სასაქონლო მარაგის მსგავსად, რომელიც გამიზნულია გასაყიდად. ამიტომ, ფასიანი ქაღალდების ყიდვა-გაყიდვასთან და სავაჭრო-საშუამავლო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრები კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობა. ასევე, საფინანსო დაწესებულებების მიერ გაცემული ავანსები და სესხები, ჩვეულებრივ, კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობა, რადგან ეხება ამ საწარმოს ძირითადი შემოსავლის მომტან საქმიანობას.

© IFRS Foundation

საინვესტიციო საქმიანობა

16. მნიშვნელოვანია საინვესტიციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების ცალკე გამოყოფა, რადგან იგი გვიჩვენებს, თუ რა დანახარჯები იქნა გაწეული იმ რესურსებისათვის, რომლებმაც უნდა შექმნან მომავალი შემოსავალი და ფულადი ნაკადები. მხოლოდ ისეთი დანახარჯების კლასიფიცირება შეიძლება საინვესტიციო საქმიანობის დანახარჯებად, რომლის გაწევაც იწვევს აქტივის აღიარებას ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში. საინვესტიციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების მაგალითებია:

ა) ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები. ამაში ასევე შედის სამეცნიერო-კვლევით სამუშაოებზე გაწეული კაპიტალიზებული დანახარჯები და საკუთარი წარმოების ძირითადი საშუალებები;

ბ) ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური და სხვა გრძელვადიანი აქტივების რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები;

გ) სხვა საწარმოების საკუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საწარმოების წილების შესაძენად გადახდილი ფულადი სახსრები (იმ გადახდების გარდა, როდესაც ამგვარი ინსტრუმენტები მიიჩნევა ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად ან შეძენილია კომერციული გარიგების და სავაჭრო მიზნით);

დ) სხვა საწარმოების საკუთარი კაპიტალის ან სასესხო ინსტრუმენტებისა და ერთობლივი საწარმოების წილების რეალიზაციიდან მიღებული ფულადი სახსრები (იმ მიღებული სახსრების გარდა, როდესაც ამგვარი ინსტრუმენტები მიიჩნევა ფულადი სახსრების ეკვივალენტებად ან შეძენილი იყო კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით);

ე) სხვა პირებზე ავანსებად და სესხებად გაცემული ფულადი სახსრები (იმ სესხებისა და ავანსების გარდა, რომლებიც გაცემულია საფინანსო დაწესებულებების მიერ);

ვ) სხვა პირებზე გაცემული ავანსებისა და სესხების დასაფარად მიღებული ფულადი სახსრები (იმ სესხებისა და ავანსების გარდა, რომლებიც მიიღეს საფინანსო დაწესებულებებმა);

ზ) ფიუჩერსული, ფორვარდული, ოფციონებისა და სვოპ-კონტრაქტებით გადახდილი ფულადი სახსრები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც კონტრაქტები შეძენილია კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით, ან ანგარიშსწორება კლასიფიცირებულია როგორც საფინანსო საქმიანობა; და

თ) ფიუჩერსული, ფორვარდული, ოფციონებისა და სვოპ-კონტრაქტებით მიღებული ფულადი სახსრები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც კონტრაქტები შეძენილია კომერციული გარიგებისა და სავაჭრო მიზნით ან ანგარიშსწორება კლასიფიცირებულია როგორც საფინანსო საქმიანობა.

იმ შემთხვევაში, თუ კონტრაქტი განიხილება გარკვეული პოზიციის ჰეჯირებად, მაშინ კონტრაქტთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები კლასიფიცირდება იმავე წესით, როგორც ჰეჯირებული პოზიციის ფულადი ნაკადები.

საფინანსო საქმიანობა

17. მნიშვნელოვანია საფინანსო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების ცალკე გამოყოფა, რადგან იგი სასარგებლოა საწარმოს კაპიტალის მომწოდებლის შესაძლო პრეტენზიების შესაფასებლად, მომავალი ფულადი ნაკადების მიმართ. საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების მაგალითებია:

ა) აქციებისა და საკუთარი კაპიტალის სხვა ინსტრუმენტების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;

ბ) მესაკუთრეთათვის აქციების შეძენის ან გამოსყიდვის მიზნით გადახდილი ფულადი სახსრები;

გ) სავალო ფასიანი ქაღალდების, სესხების, თამასუქების, ობლიგაციების, გირაოებისა და სხვა მოკლევადიანი ან გრძელვადიანი სესხების გამოშვების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები;

© IFRS Foundation

დ) სესხების დასაფარად გადახდილი ფულადი სახსრები; და

ე) მოიჯარის მიერ ფინანსური იჯარის ვალდებულებების შესამცირებლად გადახდილი ფულადი სახსრები.

საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარდგენა

18. საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები საწარმომ უნდა წარადგინოს:

ა) პირდაპირი მეთოდით, რომელშიც ნაჩვენებია ფულადი სახსრების შემოსავლისა და გასავლის მთლიანი ნაკადები, ძირითადი კატეგორიების მიხედვით; ან

ბ) არაპირდაპირი მეთოდით, რომლის მიხედვითაც წმინდა მოგება ან ზარალი კორექტირდება არაფულადი ოპერაციების შედეგებით, წარსული ან მომავალი პერიოდის საოპერაციო შემოსავლებისა და გადახდების გადავადების ან დარიცხვის გათვალისწინებით, აგრეთვე იმ შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, რომლებიც დაკავშირებულია საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობის ფულად ნაკადებთან.

19. საწარმოებს რეკომენდაცია ეძლევათ, რომ ფულადი ნაკადების ანგარიშგება შეადგინონ პირდაპირი მეთოდით. პირდაპირი მეთოდი იძლევა ინფორმაციას, რომელიც სასარგებლოა მომავალი ფულადი ნაკადების შესაფასებლად, რის საშუალებასაც ვერ იძლევა არაპირდაპირი მეთოდი. პირდაპირი მეთოდის თანახმად, ინფორმაცია მთლიანად მიღებული ან მთლიანად გაცემული ფულადი სახსრების ძირითადი მუხლების შესახებ შეიძლება მიღებულ იქნეს:

ა) საწარმოს საბუღალტრო წიგნებიდან; ან

ბ) რეალიზაციის, რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების (საპროცენტო და მსგავსი შემოსავალი და საპროცენტო და მსგავსი ხარჯი საფინანსო დაწესებულებებისათვის) და სრული შემოსავლის ანგარიშგების სხვა მუხლების კორექტირების საფუძველზე, შემდეგის გათვალისწინებით:

(i) საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებები;

(ii) სხვა არაფულადი მუხლები; და

(iii) სხვა მუხლები, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

20. არაპირდაპირი მეთოდით საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული წმინდა ფულადი ნაკადები განისაზღვრება წმინდა მოგებისა და ზარალის კორექტირებით, შემდეგი მუხლების საფუძველზე:

ა) საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საოპერაციო მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებები;

ბ) არაფულადი მუხლები, როგორიცაა: ცვეთა, ანარიცხები, გადავადებული გადასახადები, უცხოურ ვალუტასთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაციებიდან მიღებული არარეალიზებული შემოსულობები და დანაკარგები, მეკავშირე საწარმოებს შორის გაუნაწილებელი მოგება; და

გ) სხვა მუხლები, რომლებიც გვიჩვენებს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს.

სხვაგვარად, საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები შეიძლება წარდგენილ იქნეს არაპირდაპირი მეთოდით, თუ მითითებული იქნება სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში ასახული შემოსავლები და ხარჯები და საანგარიშგებო პერიოდში სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებსა და საწარმოო საქმიანობის შედეგად წარმოქმნილ მოთხოვნებსა და ვალდებულებებში მომხდარი ცვლილებები.

© IFRS Foundation

საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების წარდგენა

21. საწარმომ ცალ-ცალკე უნდა წარადგინოს საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების შემოსავლისა და გასავლის მთლიანი ნაკადები, ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, გარდა ნეტო საფუძველზე წარმოდგენილი ფულადი ნაკადებისა, რომელიც აღწერილია 22-ე და 24-ე პუნქტებში.

ფულადი ნაკადების წარდგენა ნეტო მეთოდით

22. საოპერაციო, საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობით წარმოქმნილი შემდეგი ფულადი ნაკადები შეიძლება წარდგენილ იქნეს ნეტო საფუძველზე:

ა) კლიენტის სახელით მიღებული და გაცემული ფულადი სახსრები, როდესაც ფულადი ნაკადები ასახავს უფრო კლიენტის, ვიდრე საწარმოს საქმიანობას; და

ბ) ფულადი სახსრების მიღება და გაცემა იმ მუხლების მიხედვით, რომელთათვისაც დამახასიათებელია სწრაფი ბრუნვა, თანხების დიდი ოდენობა და განაღდების მოკლე ვადები.

23. 22(ა) პუნქტში განხილული მიღებული და გაცემული ფულადი სახსრების მაგალითებია:

ა) ბანკის მიერ მოთხოვნამდე დეპოზიტის მიღება და განაღდება;

ბ) კლიენტთა კუთვნილი თანხები საინვესტიციო საწარმოში; და

გ) ქონების მესაკუთრის სახელზე მიღებული და მისთვის გადაცემული საიჯარო ქირა.

22(ბ) მუხლში განხილული მიღებული და გაცემული ფულადი სახსრების მაგალითებია ავანსად გაღახდა და ვადებულებების დაფარვა:

ა) საკრედიტო ბარათების მომხმარებელთა ძირითადი თანხების;

ბ) ინვესტიციების ყიდვა-გაყიდვასთან დაკავშირებული თანხების; და

გ) სხვა მოკლევადიანი სესხების, მაგალითად, რომელთა დაფარვის ვადა არის სამი თვე ან უფრო ნაკლები.

24. ფულადი ნაკადები შეიძლება წარდგენილ იქნეს ნეტო საფუძველზე, საფინანსო დაწესებულებების შემდეგ საქმიანობასთან დაკავშირებით:

ა) მიღებული და გაცემული ფულადი სახსრები იმ დეპოზიტების მისაღებად და გადასახდელად, რომლებსაც ფიქსირებული განაღდების ვადა აქვთ;

ბ) დეპოზიტების განთავსება და უკან ამოღება სხვა საფინანსო დაწესებულებებიდან; და

გ) კლიენტებისათვის გაცემული ფულადი ავანსები და სესხები და ამ ავანსებისა და სესხების დაფარვა.

ფულადი ნაკადები უცხოურ ვალუტაში

25. უცხოური ვალუტით შესრულებულ სამეურნეო ოპერაციებთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები წარდგენილ უნდა იქნეს საწარმოს სამუშაო ვალუტით. გადასაანგარიშებლად გამოყენებულ უნდა იქნეს სამუშაო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის გასაცვლელი სავალუტო კურსი, ფულადი ნაკადების დღისათვის.

26. უცხოური შვილობილი საწარმოს ფულადი ნაკადები გადაყვანილ უნდა იქნეს სამუშაო ვალუტაში და გადასაანგარიშებლად გამოყენებულ იქნეს სამუშაო ვალუტასა და უცხოურ ვალუტას შორის გასაცვლელი სავალუტო კურსი, ფულადი ნაკადების დღისათვის.

27. უცხოური ვალუტით გამოხატული ფულადი ნაკადების წარდგენა ანგარიშგებაში ხორციელდება ბასს 21-ის – *„უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებით გამოწვეული შედეგები“* – შესაბამისად. ამ სტანდარტით ნებადართულია ისეთი გასაცვლელი სავალუტო კურსის გამოყენება, რო-

© IFRS Foundation

მელიც ახლოს არის ფაქტობრივ კურსთან. მაგალითად, მოცემული პერიოდის საშუალო შეწონილი გასაცვლელი სავალუტო კურსის გამოყენება შესაძლებელია უცხოური ვალუტით შესრულებული სამეურნეო ოპერაციების ასახვისათვის, ან უცხოური შვილობილი საწარმოს ფულადი ნაკადების გადაანგარიშებისათვის. ამასთან, ბასს 21-ით ნებადართული არ არის საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულისათვის არსებული გასაცვლელი სავალუტო კურსის გამოყენება შვილობილი საწარმოს ფულადი ნაკადების გადაანგარიშების დროს.

28. არარეალიზებული შემოსულობა ან ზარალი, რომელიც წარმოიშობა გასაცვლელი სავალუტო კურსების ცვლილების შედეგად, არ ითვლება ფულად ნაკადებად. ამასთან, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში აისახება უკვე შემოსული ან შემოსასვლელი უცხოური ვალუტის საკურსო სხვაობის გავლენა ფულად სახსრებსა და მათ ეკვივალენტებზე, რათა შესაბამისობაში მოვიდეს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში და დასასრულისთვის არსებული ფულადი სახსრები და მათი ეკვივალენტები. ეს თანხები აისახება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადებისაგან განცალკევებულად და შეიცავს საკურსო სხვაობას, თუ ასეთს ჰქონდა ადგილი, იმ შემთხვევებში, როდესაც ფულადი ნაკადები ანგარიშგებაში ნაჩვენებია გასაცვლელი სავალუტო კურსით, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის.

29. (გაუქმებულია)

30. (გაუქმებულია)

პროცენტები და დივიდენდები

31. პროცენტებისა და დივიდენდების სახით მიღებული და გაცემული ფულადი ნაკადები უნდა აისახოს განცალკევებით. მათი კლასიფიცირება უნდა მოხდეს უცვლელად, პერიოდიდან პერიოდამდე, როგორც საოპერაციო, საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობა.

32. საანგარიშგებო პერიოდში გადახდილი პროცენტების მთლიანი თანხა ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში აისახება იმისდა მიუხედავად, აღიარებულია ისინი როგორც ხარჯები მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებაში, თუ კაპიტალიზებულია ალტერნატიული მეთოდის შესაბამისად, ბასს 23-ის – „*სესხით სარგებლობასთან დაკავშირებული დანახარჯები*" – მიხედვით.

33. გადახდილი და მიღებული პროცენტები და დივიდენდები საფინანსო დაწესებულებებისათვის, ძირითადად, კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობის ფულადი ნაკადები. თუმცა, სხვა საწარმოებისათვის არ არსებობს ერთიანი მოსაზრება ამგვარი ფულადი ნაკადების კლასიფიცირების შესახებ. გადახდილი და მიღებული პროცენტები და დივიდენდები შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც საოპერაციო ფულადი ნაკადები, რადგან ისინი მონაწილეობენ წმინდა მოგებისა და ზარალის განსაზღვრაში. ამის საპირისპიროდ, გადახდილი და მიღებული პროცენტები და დივიდენდები ასევე შეიძლება კლასიფიცირდეს, შესაბამისად, როგორც ფინანსური და საინვესტიციო ფულადი ნაკადები, რადგან ისინი წარმოადგენს ფინანსური რესურსების მოზიდვის დანახარჯებს ან ინვესტიციების უკუგებას.

34. გადახდილი დივიდენდები შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც ფულადი სახსრების ფინანსური ნაკადები, რადგან ისინი წარმოადგენს ფინანსური რესურსების მოზიდვის დანახარჯებს. ამასთან, გადახდილი დივიდენდები ასევე შეიძლება კლასიფიცირდეს, როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადების შემადგენელი ნაწილი, რათა მომხმარებელს დაეხმაროს, განსაზღვროს საწარმოს შესაძლებლობა, დივიდენდები გადაიხადოს საოპერაციო ნაკადების ფულადი სახსრებიდან.

მოგების გადასახადი

35. მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები ცალკე აისახება და კლასიფიცირდება როგორც საოპერაციო საქმიანობიდან მიღებული ფულადი ნაკადები, იმ შემთხვევების გარდა, როდესაც ისინი კონკრეტულად განისაზღვრება საფინანსო და საინვესტიციო საქმიანობად.

36. მოგებიდან გადასახადები წარმოიშობა იმ სამეურნეო ოპერაციების შედეგად, რომლებიც

© IFRS Foundation

წარმოშობს ფულად ნაკადებს და კლასიფიცირდება საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობად ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. საგადასახადო ხარჯი ადვილად მიეკუთვნება საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობას, მაგრამ შესაბამისი საგადასახადო ფულადი ნაკადების მიკუთვნება ხშირად მიზანშეუწონელია და შეიძლება წარმოიშვას განსხვავებულ პერიოდში, ვიდრე მოცემულ ოპერაციასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადები. ამიტომ გადახდილ გადასახადებს, როგორც წესი, მიაკუთვნებენ საოპერაციო საქმიანობის ფულად ნაკადებს. თუ მიზანშეწონილია საგადასახადო ფულადი ნაკადების მიკუთვნება ცალკეული სამეურნეო ოპერაციისათვის, რომელიც წარმოშობს ფულად ნაკადებს და, თავის მხრივ, მიეკუთვნება საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობას, ასეთ შემთხვევაში, საგადასახადო ფულადი ნაკადები შესაბამისად მიეკუთვნება საინვესტიციო ან საფინანსო საქმიანობას. როდესაც საგადასახადო ფულადი ნაკადები განაწილებულია ერთზე მეტი სახეობის საქმიანობაზე, ნაჩვენები უნდა იყოს გადახდილი გადასახადების მთლიანი თანხა.

ინვესტიციები შვილობილ საწარმოებში, მეკავშირე საწარმოებსა და ერთობლივ საწარმოებში

37. როდესაც მეკავშირე საწარმოში, ერთობლივ საწარმოში ან შვილობილ საწარმოში ინვესტიციების ბუღალტრული აღრიცხვისათვის გამოიყენება კაპიტალ-მეთოდი ან დანახარჯ-მეთოდი, ინვესტორი ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში შემოიფარგლება მხოლოდ ფულადი ნაკადებით მასსა (ინვესტორსა) და ინვესტირებულ საწარმოს შორის, მაგალითად, დივიდენდები და ავანსები.

38. საწარმო, რომელიც მეკავშირე ან ერთობლივ საწარმოში ფლობილ თავის წილს წარადგენს კაპიტალ-მეთოდით, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ჩართავს მეკავშირე, ან ერთობლივ საწარმოში განხორციელებულ ინვესტიციებთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადებს, აგრეთვე თანხების განაწილებასა და სხვა გადასახდელებს ან შემოსავალს მასსა და მეკავშირე საწარმოს, ან ერთობლივ საწარმოს შორის.

ცვლილებები შვილობილი საწარმოებისა და სხვა სამეურნეო ერთეულების საკუთრების წილებში

39. ფულადი სახსრების მთლიანი ნაკადები, რომელიც წარმოიშობა შვილობილ საწარმოებსა და სხვა სამეურნეო ერთეულებზე კონტროლის აღებასთან ან დაკარგვასთან დაკავშირებით, ცალკე უნდა იქნეს წარდგენილი და კლასიფიცირებული უნდა იყოს, როგორც საინვესტიციო საქმიანობა.

40. საწარმომ, საანგარიშგებო პერიოდში შვილობილ საწარმოებსა და სხვა სამეურნეო ერთეულებზე კონტროლის აღებასთან და დაკარგვასთან დაკავშირებით, ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში აგრეგირებულად უნდა ასახოს თითოეული შემდეგი:

ა) გადახდილი ან მიღებული მთლიანი ანაზღაურება;

ბ) ფულადი სახსრებით და მათი ეკვივალენტებით ანაზღაურებული ნაწილი;

გ) ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ოდენობა შვილობილ საწარმოში ან სხვა სამეურნეო ერთეულში, რომელზეც აიღო კონტროლი ან დაკარგა; და

დ) იმ შვილობილი საწარმოების ან სამეურნეო ერთეულის ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტებისაგან განსხვავებული აქტივები და ვალდებულებები, დაჯამებული ძირითადი კატეგორიების მიხედვით, რომელზეც აიღო კონტროლი ან დაკარგა.

40ა. საინვესტიციო საწარმოს, როგორც ეს განმარტებულია ფასს 10-ში – *„კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება“*, არ ევალება 40(გ), ან 40(დ) პუნქტების გამოყენება შვილობილ საწარმოში ფლობილი ინვესტიციის მიმართ, რომლის შეფასება მოითხოვება რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით.

41. შვილობილ საწარმოებზე ან სხვა სამეურნეო ერთეულზე კონტროლის აღებასთან ან დაკარგვასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადების შედეგების განცალკევებით წარდგენა, ასევე განცალკევებით განმარტებული, შეძენილი ან გაყიდული აქტივებისა და ვალდებულებების თანხები, მომხმარებელს ეხმარება, ამგვარი ფულადი ნაკადები განასხვაოს საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი ნაკადებისაგან. არ შე-

© IFRS Foundation

იძლება კონტროლის დაკარგვით წარმოშობილი ფულადი ნაკადების გამოქვითვა კონტროლის აღებით გამოწვეული ფულადი ნაკადებიდან.

42. შვილობილ საწარმოზე ან სხვა სამეურნეო ერთეულზე კონტროლის აღების ან დაკარგვის სახით გადახდილი ან მიღებული აგრეგირებული ფულადი სახსრები წარიდგინება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ნეტო საფუძველზე, ამგვარი ოპერაციების, მოვლენების ან გარემოებების ცვლილებისას შეძენილი ან გაცემული ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამოკლებით.

42ა. შვილობილი საწარმოს მფლობელობის წილის ისეთი ცვლილების შედეგად წარმოშობილი ფულადი ნაკადები, რომელიც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას, კლასიფიცირებული უნდა იყოს საფინანსო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ფულად ნაკადად, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც შვილობილი საწარმო საინვესტიციო საწარმოს (ფასს-ში მოცემული განმარტების შესაბამისად) საკუთრებაში იმყოფება და მისი შეფასება მოითხოვება რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით.

42ბ. შვილობილი საწარმოს მფლობელობის წილის ისეთი ცვლილება, რომელიც არ იწვევს კონტროლის დაკარგვას, როგორიცაა შემდგომში სათავო საწარმოს მიერ შვილობილი საწარმოს წილობრივი ინსტრუმენტების ყიდვა ან გაყიდვა, აისახება როგორც საკუთარ კაპიტალზე შესრულებული ოპერაცია (იხ. ფასს 10), იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც შვილობილი საწარმო საინვესტიციო საწარმოს საკუთრებაში იმყოფება და მისი შეფასება მოითხოვება რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით. შესაბამისად, ამის შედეგად წარმოქმნილი ფულადი ნაკადები ისეთივე წესით კლასიფიცირდება, როგორც შვილობილი საწარმოს მესაკუთრეებთან შესრულებული სხვა ოპერაციები, რომელიც აღწერილია მე-17 პუნქტში.

არაფულადი სამეურნეო ოპერაციები

43. ისეთი საინვესტიციო და საფინანსო ოპერაციები, რომლებიც არ საჭიროებს ფულად სახსრებს ან მათ ეკვივალენტებს, არ აისახება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში. ეს სამეურნეო ოპერაციები ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ნაწილში ისეთი ფორმით უნდა აისახოს, რომ მომხმარებელი უზრუნველყოს შესაბამისი ინფორმაციით, ამგვარი საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობის შესახებ.

44. ზოგჯერ საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობა პირდაპირ გავლენას არ ახდენს მიმდინარე ფულად ნაკადებზე, თუმცა მოქმედებს საწარმოს კაპიტალისა და აქტივების სტრუქტურაზე. არაფულადი ოპერაციების ამოღება ფულადი ნაკადების ანგარიშგებიდან შეესაბამება ფულადი ნაკადების ანგარიშგების მიზანს, რადგან ამგვარი მუხლები არ გულისხმობს მიმდინარე პერიოდის ფულად ნაკადებს. არაფულადი ოპერაციების მაგალითებია:

ა) აქტივების შეძენა შესაბამის ვალდებულებათა უშუალო აღებით ან ფინანსური იჯარით;

ბ) საწარმოს შეძენა აქციათა ემისიით; და

გ) სასესხო ვალდებულებების საკუთარ კაპიტალად კონვერტირება.

ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების კომპონენტები

45. საწარმომ უნდა აჩვენოს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემადგენლობა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში წარმოდგენილი თანხების შეჯერება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახულ ეკვივალენტურ მუხლებთან.

46. იმის გამო, რომ მთელ მსოფლიოში გავრცელებულია ფულადი სახსრების მართვისა და საბანკო საქმის წარმოების სხვადასხვა სისტემა, ბასს 1-ის, *„ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“*, თანახმად, საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს ის პოლიტიკა, რომელსაც იგი ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების შემადგენლობის განსაზღვრის დროს ატარებს.

© IFRS Foundation

47. ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების მიმართ გამოყენებულ სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილება, მაგალითად, ცვლილება იმ საფინანსო ინსტრუმენტების კლასიფიკაციაში, რომელიც ადრე საწარმოს საინვესტიციო პორტფელის ნაწილად ითვლებოდა, ანგარიშგებაში აისახება ბასს 8-ის – *„სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები”* - მიხედვით.

სხვა განმარტებითი შენიშვნები

48. საწარმომ, ხელმძღვანელობის კომენტარებთან ერთად, უნდა ასახოს მნიშვნელოვანი ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ნაშთები, რომლებიც საწარმოს ეკუთვნის, მაგრამ მათი გამოყენება ჯგუფს არ შეუძლია.

49. შეიძლება არსებობდეს ისეთი მიზეზები, რის გამოც საწარმოს კუთვნილი ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების გამოყენება არ შეეძლოს ჯგუფს. მაგალითად, როდესაც ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ნაშთები ეკუთვნის შვილობილ საწარმოს, რომელიც საქმიანობას ეწევა ისეთ ქვეყანაში, სადაც სავალუტო გაცვლა კონტროლდება ან სხვა სახის საკანონმდებლო შეზღუდვები კრძალავს ფულადი სახსრებისა და მათი ეკვივალენტების ნაშთების საერთო მიზნებისათვის გამოყენებას, სათავო საწარმოს ან სხვა შვილობილი საწარმოების მიერ.

50. მომხმარებლისათვის შეიძლება სასარგებლო იყოს დამატებითი ინფორმაცია საწარმოს ფინანსური მდგომარეობისა და ლიკვიდობის გასაცნობად. ამგვარი ინფორმაციის ასახვა, ხელმძღვანელობის შენიშვნებთან ერთად, მისასალმებელია და შეიძლება მოიცავდეს:

   ა) გამოუყენებელ ნასესხებ თანხებს, რომლებიც შეიძლება გამოყენებულ იქნეს მომავალ საწარმოო საქმიანობაში და კაპიტალთან დაკავშირებულ ვალდებულებათა დასაფარავად, ამ საშუალებათა გამოყენების ნებისმიერი შეზღუდვის მითითებით;

   ბ) [გაუქმებულია];

   გ) ფულადი სახსრების მთლიან ნაკადებს, რომელიც გვიჩვენებს საწარმოო მწარმოებლურობის ზრდას იმ ფულადი ნაკადებისაგან განცალკევებით, რომლებიც აუცილებელია საწარმოო მწარმოებლურობის შენარჩუნებისათვის; და

   დ) ფულად ნაკადებს, რომელიც წარმოიშობა საოპერაციო, საინვესტიციო და საფინანსო საქმიანობიდან ცალკეული საანგარიშგებო სეგმენტის მიხედვით (იხ. ფასს 8 – *„საოპერაციო სეგმენტები”*).

51. საოპერაციო მწარმოებლურობის ზრდის ამსახველი ფულადი ნაკადების განცალკევებით ჩვენება იმ ფულადი ნაკადებისაგან, რომლებიც აუცილებელია საოპერაციო მწარმოებლურობის შესანარჩუნებლად, მომხმარებელს სჭირდება იმის შესაფასებლად, რაოდენ ადეკვატურად ახორციელებს საწარმო ინვესტიციებს საოპერაციო მწარმოებლურობის შესანარჩუნებლად. საწარმომ, რომელიც ვერ ახორციელებს ადეკვატურ ინვესტირებას საოპერაციო მწარმოებლურობის შესანარჩუნებლად, შესაძლოა ზიანი მიაყენოს თავის მომავალ მოგებას, მიმდინარე ლიკვიდობის შესანარჩუნებლად და მესაკუთრეთათვის თანხების განაწილებისას.

52. ფულადი ნაკადების ასახვა სეგმენტების მიხედვით მომხმარებელს საშუალებას აძლევს, უკეთესად აღიქვას ურთიერთკავშირი ერთიანი საწარმოსა და მისი ცალკეული ნაწილის ფულად ნაკადებს შორის, ასევე სეგმენტური ფულადი ნაკადების არსებობა და ცვალებადობა.

სტანდარტის ძალაში შესვლის თარიღი

53. წინამდებარე სტანდარტი ძალაში შედის იმ ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს 1994 წლის 1 იანვარს დაწყებულ ან შემდგომ პერიოდებს.

54. ბასს 27-მა (შესწორებული 2008 წელს) გამოიწვია 39-42-ე პუნქტების შეცვლა და 42(ა) და 42(ბ) პუნქტების დამატება. საწარმომ გემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2009 წლის 1 ივლისს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისათვის. თუ საწარმო ბასს 27-ს (შესწორებული 2008 წელს) უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, იმავე პერიოდისთვის უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილებებიც. აღნიშნული ცვლილებები გამოიყენება რეტროსპექტულად.

© IFRS Foundation

55. მე-14 პუნქტი შეიცვალა 2008 წლის მაისში გამოცემული დოკუმენტის – „*ფასს-ების გაუმჯობესება*“ – შედეგად. საწარმომ აღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს 2009 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადაზე ადრე გამოყენებაც. თუ საწარმო ამ ცვლილებას უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ამის შესახებ უნდა აღნიშნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში და ამავე დროს გამოიყენოს ბასს 16-ის 68(ა) პუნქტი.

56. მე-16 პუნქტი შეიცვალა 2009 წლის აპრილში გამოცემული დოკუმენტის – „*ფასს-ების გაუმჯობესება*“ – შედეგად. საწარმომ აღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს 2010 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადაზე ადრე გამოყენებაც. თუ საწარმო ამ ცვლილებას უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ამის შესახებ უნდა აღნიშნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

57. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 10-მა და ფასს-11-მა გამოიწვიეს 37-ე, 38-ე და 42ბ პუნქტების შეცვლა და 50(ბ) პუნქტის გაუქმება. საწარმომ გემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 10-სა და ფასს 11-ს.

58. 2012 წლის ოქტომბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა – „*საინვესტიციო საწარმოები*“ (ფასს 10-ში, ფასს 12-სა და ბასს 27-ში შესატანი ცვლილებები) – გამოიწვია 42ა და 42ბ პუნქტების შეცვლა და 40ა პუნქტის დამატება. საწარმომ გემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2014 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადაზე ადრე გამოყენებაც. თუ საწარმო ამ ცვლილებას უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან იმავდროულად უნდა გამოიყენოს ყველა ცვლილება, რომელსაც ითვალისწინებს დოკუმენტი – „*საინვესტიციო საწარმოები*“.

© IFRS Foundation