

## ფასიკ-ის ინტერპრეტაცია 9

### ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტების ხელახლა შეფასება

#### წყაროები

- ბასს 39 - „ფინანსური ინსტრუმენტები: აღიარება და შეფასება“
- ფასს 1 - „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების პირველად გამოყენება“
- ფასს 3 - „საწარმოთა გაერთიანება“.

#### ამოსავალი ინფორმაცია

1. ბასს 39-ის მე-10 პუნქტში ჩართული წარმოებული ინსტრუმენტი დახასიათებულია, როგორც „კომბინირებული (ჰიბრიდული) ინსტრუმენტის კომპონენტი, რომელიც ასევე შეიცავს არაწარმოებულ ძირითად ხელშეკრულებას, რომლის გავლენაც იმაში გამოიხატება, რომ კომბინირებული ინსტრუმენტის ზოგიერთი ფულადი ნაკადი იცვლება ცალკე არსებული (დამოუკიდებელი) წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტის მსგავსად“.
2. ბასს 39-ის მე-11 პუნქტი მოითხოვს, რომ ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი გამოცალკევდეს ძირითადი ხელშეკრულებისგან და ბუღალტრულად აისახოს, როგორც წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:
  - ა) ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტის ეკონომიკური მახასიათებლები და რისკები მჭიდროდ დაკავშირებული არ არის ძირითადი ხელშეკრულების ეკონომიკურ მახასიათებლებსა და რისკებთან;
  - ბ) ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტის მსგავსი პირობების მქონე განცალკევებული ინსტრუმენტი დააკმაყოფილებდა წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტის განმარტებას; და
  - გ) ჰიბრიდული (კომბინირებული) ინსტრუმენტი არ არის შეფასებული რეალური ღირებულებით, რეალური ღირებულების ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით (ანუ არ გამოცალკევდება ისეთ ფინანსურ აქტივში, ან ფინანსურ ვალდებულებაში ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი, რომელიც შეფასებულია რეალური ღირებულებით, მოგებაში ან ზარალში ასახვით).

#### მოქმედების სფერო

3. მომდევნო მე-4 და მე-5 პუნქტებში აღწერილი გამონაკლისი შემთხვევების გარდა, წინამდებარე ინტერპრეტაცია ეხება ყველა ჩართულ წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტს, რომელიც განეკუთვნება ბასს 39-ის მოქმედების სფეროს.
4. ეს ინტერპრეტაცია არ ეხება ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტების გადაფასების შედეგად წარმოქმნილ გადაფასების საკითხებს.
5. მოცემული ინტერპრეტაცია არ გამოიყენება ისეთ ხელშეკრულებებში ჩართულ წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებთან მიმართებით, რომლებიც შექმნილია:
  - ა) საწარმოთა გაერთიანების (როგორც ეს განმარტებულია ფასს 3-ში (გადასინჯული 2008 წელს) - „საწარმოთა გაერთიანება“) ფარგლებში;
  - ბ) საერთო კონტროლს დაქვემდებარებული სამეურნეო ერთეულების, ან საწარმოების გაერთიანებისას, როგორც ეს აღწერილია ფასს 3-ის (გადასინჯული 2008 წელს) ბ1-ბ4 პუნქტებში; ან

- გ) ერთობლივი საწარმოს (როგორც ეს განმარტებულია ფასს 11-ში - „ერთობლივი საქმიანობა“) ჩამოყალიბებისას.

ან შეძენის თარიღისთვის მათი შესაძლო გადაფასების მიმართ.<sup>1</sup>

## განსახილველი საკითხები

- 6. ბასს 39 მოითხოვს, რომ როდესაც საწარმო პირველად ხდება ხელშეკრულების მონაწილე მხარე, მან უნდა შეაფასოს, აუცილებელია თუ არა, რომ ხელშეკრულებაში გაერთიანებული ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი გამოცალკევდეს ძირითადი ხელშეკრულებისგან და ბუღალტრულად აისახოს, როგორც წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი, ბასს 39-ის შესაბამისად. მოცემული ინტერპრეტაცია ეხება შემდეგ საკითხებს:
  - ა) რას მოითხოვს ბასს 39: ამგვარი შეფასება იმ შემთხვევაში უნდა განახორციელოს საწარმომ, როდესაც ის პირველად ხდება ხელშეკრულების მონაწილე მხარე, თუ ხელშეკრულების მთელი ვადის განმავლობაში ევალება ამ შეფასების გადასინჯვა?
  - ბ) საწარმომ, რომელიც პირველად იყენებს ფასს სტანდარტებს, ამგვარი შეფასება იმ პირობებზე დაყრდნობით უნდა განახორციელოს, რომლებიც არსებობდა იმ დროს, როდესაც საწარმო პირველად ხდება ხელშეკრულების მონაწილე მხარე, თუ რომლებიც დომინირებდა ფასს სტანდარტების პირველად გამოყენებისას?

## კონსენსუსი

- 7. როდესაც საწარმო პირველად ხდება ხელშეკრულების მონაწილე მხარე, მან უნდა შეაფასოს, აუცილებელია თუ არა, რომ ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი გამოცალკევდეს ძირითადი ხელშეკრულებიდან და აღრიცხოს, როგორც წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი. აკრძალულია შემდგომში ხელახლა შეფასება, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც (ა) ხელშეკრულების პირობები იმგვარად იცვლება, რომ მნიშვნელოვნად ცვლის ფულად ნაკადებს, რომლებიც სხვა შემთხვევაში იქნებოდა მოთხოვნილი ამ ხელშეკრულებით, ან (ბ) რეკლასიფიცირდება ფინანსური აქტივი, რომელიც მიკუთვნება კატეგორიას „რეალური ღირებულებით შეფასებული, მოგებაში ან ზარალში ასახვით - ასეთ სიტუაციაში აუცილებელია ხელახლა შეფასება. საწარმო ადგენს, ფულადი ნაკადების მოდიფიკაცია მნიშვნელოვანია თუ არა, რისთვისაც აანალიზებს ჩართულ წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტთან, ძირითად ხელშეკრულებასთან ან ორივესთან დაკავშირებულ მომავალი ფულადი ნაკადების ცვლილების მოცულობას და განსაზღვრავს, ცვლილება მნიშვნელოვანია თუ არა ხელშეკრულებიდან ადრე მოსალოდნელ ფულად ნაკადებთან მიმართებით.
- 7ა. იმისათვის, რომ შეაფასოს, აუცილებელია თუ არა, რომ ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი გამოცალკევდეს ძირითადი ხელშეკრულებიდან და აღრიცხოს, როგორც წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი მე-7 პუნქტის შესაბამისად, ისეთი ფინანსური აქტივის რეკლასიფიკაციის დროს, რომელიც მიეკუთვნება კატეგორიას „რეალური ღირებულებით შეფასებული, მოგებაში ან ზარალში ასახვით“, საწარმოს შეფასება უნდა დაეყრდნოს იმ გარემოებებს, რომლებიც არსებობდა შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღისთვის:
  - ა) როდესაც საწარმო პირველად ხდება ხელშეკრულების მონაწილე მხარე; და
  - ბ) როდესაც შეიცვალა სახელშეკრულებო პირობები, რომლებმაც მნიშვნელოვნად შეცვალა ფულადი ნაკადები, რომლებიც სხვა შემთხვევაში იქნებოდა მოთხოვნილი ამ ხელშეკრულებით.

ზემოაღნიშნული შეფასების მიზნებისთვის საწარმომ არ უნდა გამოიყენოს ბასს 39-ის 11(გ) პუნქტი (ე.ი. უნდა მიიჩნიოს, თითქოს ჰიბრიდული (კომბინირებული) ხელშეკრულება შეფასებული არ იყო რეალური ღირებულებით, რეალური ღირებულების ცვლილებების მოგებაში ან ზარალში ასახვით). თუ საწარმოს არ შეუძლია ზემოაღნიშნული შეფასების განხორციელება, მთლიანი ჰიბრიდული (კომბინირებული) ხელშეკრულება ისევ კლასიფი-

<sup>1</sup> ფასს 3 (გადასინჯული 2008 წელს) არეგულირებს საწარმოთა გაერთიანების დროს შეძენილ ხელშეკრულებებს, რომლებიც მოიცავს ჩართულ წარმოებულ ფინანსურ ინსტრუმენტებს.

ცირებული დარჩება, როგორც რეალური ღირებულებით შეფასებული, მოგებაში ან ზარალში ასახვით.

- 8 საწარმომ, რომელიც პირველად იყენებს ფასს სტანდარტებს, უნდა შეაფასოს, მოითხოვება თუ არა ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტის გამოცალკეება ძირითადი ხელშეკრულებიდან და უნდა აისახოს თუ არა ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტი იმ პირობების საფუძველზე, რომლებიც არსებობდა შემდეგი ორი თარიღიდან უფრო გვიანი თარიღისთვის: თარიღი, როდესაც ის პირველად გახდა ხელშეკრულების მონაწილე მხარე და თარიღი, რომლისთვისაც მე-7 პუნქტის თანახმად მოითხოვება ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტის ხელახლა შეფასება.

### **ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები**

9. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს 2006 წლის 1 ივნისს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. რეკომენდებულია ინტერპრეტაციის ვადაზე ადრე გამოყენებაც. თუ საწარმო ამ ინტერპრეტაციის გამოყენებას 2006 წლის 1 ივნისამდე დაიწყებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში. ეს ინტერპრეტაცია გამოიყენება რეტროსპექტულად.
10. 2009 წლის მარტში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „*ჩართული წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები*“ (ფასიკ 9-ისა და ბასს 39-ის შესწორებები) - გამოიწვია მე-7 პუნქტის შეცვლა და 7ა პუნქტის დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური პერიოდებისთვის, რომელიც მთავრდება 2009 წლის 30 ივნისს ან მის შემდეგ.
11. მე-5 პუნქტი შეიცვალა 2009 წლის აპრილში გამოცემული დოკუმენტის - „*ფასს სტანდარტების გაუმჯობესება*“ - შედეგად. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად 2009 წლის 1 ივლისს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ფასს 3-ს (გადასინჯული 2008 წელს), ამავე პერიოდისთვის უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილებაც და ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
12. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 11-მა გამოიწვია 5(გ) პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს იმ საანგარიშგებო პერიოდში, როდესაც გამოიყენებს ფასს 11-ს.