ფასიკ-ის ინტერპრეტაცია 18

აქტივების გადაცემა მომხმარებლების მიერ

წყაროები

- *„ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები“*[1].
- ფასს 1 – *„ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების პირველად გამოყენება“*. (გადასინჯული 2008 წელს)
- ბასს 8 – *„სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“*.
- ფასს 16 – *„ძირითადი საშუალებები“*.
- ბასს 18 – *„ამონაგები“*.
- ბასს 20 – *„სახელმწიფო გრანტების ბუღალტრული აღრიცხვა და სახელმწიფო დახმარების განმარტებითი შენიშვნები“*.
- ფასიკ 12 – *„მომსახურებაზე კონცესიური შეთანხმებები“*.

ამოსავალი ინფორმაცია

1. კომუნალური მომსახურების დარგში საწარმომ თავისი მომხმარებლებისაგან შეიძლება მიიღოს გარკვეული ძირითადი საშუალებები, რომლებიც უნდა გამოიყენოს ამ მომხმარებლების დასაკავშირებლად რომელიმე ქსელთან და უზრუნველყოს ისინი ისეთი საქონლის უწყვეტი მიწოდების ხელმისაწვდომობით, როგორიცაა ელექტროენერგია, გაზი ან წყალი. მეორე მხრივ, საწარმომ მომხმარებლებისაგან შეიძლება მიიღოს ფულადი სახსრები ზემოაღნიშნული ძირითადი საშუალებების შესაძენად ან შესაქმნელად. როგორც წესი, ამგვარი საქონლის ან მომსახურების შესაძენად მომხმარებლებს დამატებითი თანხების გადახდა მოეთხოვებათ მოხმარების საფუძველზე.

2. მომხმარებლებისგან აქტივების გადაცემას შეიძლება ადგილი ჰქონდეს კომუნალური მომსახურების გარდა სხვა დარგებშიც. მაგალითად, საწარმომ, რომელსაც სხვა მომსახურე ორგანიზაციაზე აქვს გადაცემული თავისი საინფორმაციო ტექნოლოგიების ფუნქციები, შეიძლება ამ ორგანიზაციას გადასცეს ძირითადი საშუალებების გარკვეული ელემენტები.

3. ზოგ შემთხვევაში, აქტივის გადამცემი შეიძლება არ იყოს ის საწარმო, რომელსაც ექნება საქონლის ან მომსახურების მიწოდების საბოლოო უფლებამოსილება და იქნება ამ საქონლის ან მომსახურების მიმღები. შესაბამისად, მეტი სიცხადისთვის, წინამდებარე ინტერპრეტაცია ეხება საწარმოს, რომელიც აქტივს გადასცემს, როგორც მომხმარებელი.

მოქმედების სფერო

4. მოცემული ინტერპრეტაცია ეხება იმ საწარმოთა მიერ გადაცემული ძირითადი საშუალებების ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხებს, რომლებიც ამგვარ გადაცემას იღებენ თავიანთი მომხმარებლებისგან.

5. წინამდებარე ინტერპრეტაციის მოქმედების სფეროს განეკუთვნება ისეთი ხელშეკრულებები, რომლის თანახმადაც საწარმო თავისი მომხმარებლისგან იღებს ამა თუ იმ ძირითად საშუალებას, რომელიც საწარმომ შემდეგ უნდა გამოიყენოს ან ამ მომხმარებლის დასაკავშირებლად რომელიმე ქსელთან, ან უზრუნველყოს მომხმარებელი ამა თუ იმ საქონლის ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტი მიწოდების ხელმისაწვდომობით.

---

[1] 2010 წლის სექტემბერში ბასსს-მა სტრუქტურული საფუძვლები ჩაანაცვლა ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებით.

6. ეს ინტერპრეტაცია ასევე ეხება ისეთ ხელშეკრულებებსაც, რომლის თანახმადაც საწარმო მომხმარებლისგან იღებს ფულად სახსრებს, რომელიც გამოყენებული უნდა იყოს მხოლოდ ამა თუ იმ ძირითადი საშუალების შესაქმნელად ან შესაძენად, რომელიც საწარმომ შემდგომში უნდა გამოიყენოს ამ მომხმარებლის დასაკავშირებლად რომელიმე ქსელთან, ან მომხმარებლის უზრუნველსაყოფად ამა თუ იმ საქონლის ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტი მიწოდების ხელმისაწვდომობით.

7. მოცემული ინტერპრეტაცია არ ეხება ისეთ შეთანხმებებს, რომლის თანახმადაც გადაცემა წარმოადგენს სახელმწიფო გრანტს, როგორც ეს განმარტებულია ბასს 20-ში, ან ინფრა-სტრუქტურას, რომელიც გამოიყენება მომსახურებაზე კონცესიური შეთანხმების მიხედვით და განეკუთვნება ფასიკ 12-ის მოქმედების სფეროს.

განსახილველი საკითხები

8. ინტერპრეტაცია არეგულირებს შემდეგ საკითხებს:

ა) დაკმაყოფილებულია აქტივის განმარტება?

ბ) თუ დაკმაყოფილებულია აქტივის განმარტება, როგორ უნდა შეფასდეს გადაცემული ძირითადი საშუალება თავდაპირველი აღიარებისას?

გ) თუ ძირითადი საშუალება თავდაპირველი აღიარებისას შეფასდება რეალური ღირებუ-ლებით, როგორ უნდა აისახოს ბუღალტრულად შეღავათის თანხა?

დ) როგორ უნდა ასახოს საწარმომ მომხმარებლის მიერ მისთვის გადაცემული ფულადი სახსრები?

კონსენსუსი

დაკმაყოფილებულია აქტივის განმარტება?

9. როდესაც საწარმო მომხმარებლისგან იღებს ძირითად საშუალებას, მან უნდა განსაზღვროს, აკმაყოფილებს თუ არა გადაცემული ელემენტი *სტრუქტურულ საფუძვლებში* მოცემულ აქტივის განმარტებას. სტრუქტურული საფუძვლების 49(ა) პუნქტში აღნიშნულია, რომ "აქტივი არის რე-სურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედე-გად და რის საფუძველზეც საწარმო მოელის მომავალში ეკონომიკური სარგებლის მიღებას". მეტ წილ შემთხვევებში, საწარმო გადაცემულ ძირითად საშუალებაზე საკუთრების უფლებას მოიპოვებს. თუმცა, იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა აქტივი, საკუთრების უფლება არ არის არსებითი. ამგვარად, თუ მომხმარებელი ისევ აკონტროლებს გადაცემულ ძირითად საშუალებას, აქტივის განმარტება დაკმაყოფილებული არ იქნება, საკუთრების უფლების გადაცემის მიუხედავად.

10. საწარმოს, რომელიც აკონტროლებს აქტივს, საზოგადოდ, შეუძლია ისე მოექცეს ამ აქტივს, როგორც სურს. მაგალითად, საწარმოს შეუძლია ეს აქტივი გაცვალოს სხვა აქტივებზე, გამოიყენოს ის საქონლის ან მომსახურების საწარმოებლად, დაადოს ფასი სხვების მიერ გამოყენების მიზნით, გამოიყენოს ვალდებულებების დასაფარად, დაიტოვოს ან გაანაწილოს მესაკუთრეებზე. საწარმომ, რომელიც მომხმარებლისგან იღებს ძირითადი საშუალების გადაცემას, გადაცემული ძირითადი საშუალების კონტროლის შეფასების დროს უნდა განიხილოს ყველა სათანადო ფაქტი და გარემოება. მაგალითად, მართალია, საწარმომ გადაცემული ძირითადი საშუალება უნდა გამოიყენოს მომხმარებლისთვის ერთი ან მეტი სახეობის მომსახურების გასაწევად, მას შეიძლება თვითონ ჰქონდეს გადაწყვეტილების მიღების შესაძლებლობა იმის შესახებ, როგორ უნდა მართოს ეს ძირითადი საშუალება, როგორ უნდა გაუწიოს ტექნიკური მომსახურება და როდის შეცვალოს. ასეთ შემთხვევაში, საწარმო, ჩვეულებრივ, დაასკვნის, რომ ის აკონტროლებს გადაცემულ ძირითად საშუალებას.

© IFRS Foundation

როგორ უნდა შეფასდეს გადაცემული ძირითადი საშუალება თავდაპირველი აღიარებისას

11. თუ საწარმო დაასკვნის, რომ აქტივის განმარტება დაკმაყოფილებულია, მან გადაცემული აქტივი უნდა აღიაროს, როგორც ძირითადი საშუალება ბასს 16-ის მე-7 პუნქტის შესაბამისად და თავდაპირველი აღიარებისას მისი თვითღირებულება შეაფასოს რეალური ღირებულებით ამავე სტანდარტის 24-ე პუნქტის შესაბამისად.

როგორ უნდა აისახოს ზუღალტრულად შეღავათის თანხა?

12. შემდეგ მსჯელობაში იგულისხმება, რომ საწარმოს, რომელიც ძირითად საშუალებას იღებს, გადაწყვეტილი აქვს, რომ გადაცემული ძირითადი საშუალება უნდა აღიარდეს და შეფასდეს 9-11 პუნქტების შესაბამისად.

13. ბასს 18-ის მე-12 პუნქტში აღნიშნულია: „თუ საქონელი და მომსახურება იცვლება განსხვავებული სახის საქონელსა და მომსახურებაზე, ასეთი გაცვლა მიჩნეულია ამონაგების წარმომქმნელ ოპერაციად“. ისეთი ხელშეკრულებების პირობების თანახმად, რომლებსაც ეხება წინამდებარე ინტერპრეტაცია, ძირითადი საშუალების გადაცემა იქნება განსხვავებული სახის საქონელზე ან მომსახურებაზე გაცვლა. შესაბამისად, საწარმომ ამონაგები უნდა აღიაროს ბასს 18-ის შესაბამისად.

განცალკევებით იდენტიფიცირებადი მომსახურების დადგენა

14. საწარმომ შეიძლება შეათანხმოს ერთი ან მეტი მომსახურების მიწოდება გადაცემული ძირითადი საშუალების სანაცვლოდ, მაგალითად, მომხმარებლის დაკავშირება რომელიმე ქსელთან, მომხმარებლის უზრუნველყოფა ამა თუ იმ საქონლის ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტი მიწოდების ხელმისაწვდომობით. ბასს 18-ის მე-13 პუნქტის შესაბამისად, საწარმომ უნდა დაადგინოს ხელშეკრულებით გათვალისწინებული განცალკევებით იდენტიფიცირებადი მომსახურება.

15. შემდეგი ნიშნები გვიჩვენებს, რომ მომხმარებლის დაკავშირება რომელიმე ქსელთან არის განცალკევებით იდენტიფიცირებადი მომსახურება:

    ა) მომხმარებელს გაეწევა ქსელთან დაკავშირების მომსახურება და აღნიშნული მომსახურება ამ მომხმარებლისთვის წარმოადგენს განცალკევებულ ღირებულებას;

    ბ) ქსელთან დაკავშირების მომსახურების რეალური ღირებულების შეფასება შესაძლებელია საიმედოდ.

16. ნიშანი, რომელიც გვიჩვენებს, რომ მომხმარებლის უზრუნველყოფა ამა თუ იმ საქონლის ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტი მიწოდების ხელმისაწვდომობით არის განცალკევებით იდენტიფიცირებადი მომსახურება იმაში გამოიხატება, რომ მომავალში მომხმარებელი, რომელმაც გადასცა ძირითადი საშუალება, მიიღებს საქონლის ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტ ხელმისაწვდომობას იმაზე უფრო დაბალი ფასით, რომელიც გადასახდელი იქნებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ძირითადი საშუალების გადაცემა არ მოხდებოდა.

17. პირიქით, ნიშანი, რომელიც გვიჩვენებს, რომ ამა თუ იმ საქონლის ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტი მიწოდებით მომხმარებლის უზრუნველყოფის ვალდებულება წარმოიქმნება საწარმოს საქმიანობის ლიცენზიის ან სხვა ნორმატიული აქტის შედეგად და არა ძირითადი საშუალების გადაცემასთან დაკავშირებული ხელშეკრულებიდან, გამოიხატება იმაში, რომ მომხმარებელი, რომელმაც გადასცა ძირითადი საშუალება, გადაიხდის იმავე ფასს, რასაც ის, ვისაც არ ეხება საქონლის, ან მომსახურების, ან ორივეს უწყვეტი ხელმისაწვდომობის უზრუნველყოფა.

ამონაგების აღიარება

18. თუ მხოლოდ ერთი განცალკევებით იდენტიფიცირებადი მომსახურება დადგინდება, საწარმომ ამონაგები მაშინ უნდა აღიაროს, როდესაც მომსახურება შესრულდება, ბასს 18-ის მე-20 პუნქტის შესაბამისად.

19. თუ ერთზე მეტი განცალკევებით იდენტიფიცირებადი მომსახურება განისაზღვრება, ბასს 18-ის მე-13 მუხლი მოითხოვს, რომ ხელშეკრულებიდან მიღებული ან მისაღები მთლიანი კომპენსაციის რეალური ღირებულება განაწილდეს თითოეულ მომსახურებაზე და ბასს 18-ის აღიარების კრიტერიუმები გამოყენებულ იქნეს თითოეული მათგანის მიმართ.

© IFRS Foundation

20. თუ დადგინდება, რომ უწყვეტი მომსახურება ხელშეკრულების ნაწილია, პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც ამონაგები უნდა აღიარდეს ამ მომსახურებასთან დაკავშირებით, საზოგადოდ, განისაზღვრება მომხმარებელთან დადებული ხელშეკრულების პირობების მიხედვით. თუ ხელშეკრულება ზუსტად არ განსაზღვრავს პერიოდს, ამონაგები უნდა აღიარდეს ისეთი პერიოდის განმავლობაში, რომელიც არ აღემატება გადაცემული და უწყვეტი მომსახურების გასაწევად გამოყენებული აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადას.

როგორ უნდა ასახოს საწარმომ მომხმარებლის მიერ გადაცემული ფულადი სახსრები

21. როდესაც საწარმო მომხმარებლისგან გადაცემულ ფულად სახსრებს იღებს, მან მე-6 პუნქტის შესაბამისად უნდა შეაფასოს, ეს ხელშეკრულება განეკუთვნება თუ არა ფასიკ 18-ის მოქმედების სფეროს. თუ ასეა, საწარმომ მე-9 და მე-10 პუნქტების შესაბამისად უნდა შეაფასოს, აკმაყოფილებს თუ არა აშენებული ან შეძენილი ძირითადი საშუალება აქტივის განმარტებას. თუ აქტივის განმარტება დაკმაყოფილებულია, საწარმო აღიარებს ამ ძირითად საშუალებას მისი თვითღი-რებულებით ბასს 16-ის შესაბამისად, ხოლო ამონაგებს აღიარებს მე-13-20 პუნქტების შესაბამისად, მომხმარებლისგან მიღებული ფულადი თანხის ოდენობით.

ძალაში შესვლის თარიღი

22. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს პერსპექტიულად მომხმარებლებისგან გადაცემული იმ აქტივებისთვის, რომლებიც მიიღო 2009 წლის 1 ივლისს ან მის შემდგომ. ნებადართულია ინტერპრეტაციის ვადამდელი გამოყენება, იმ პირობით, თუ შეფასებები და წარსულში განხორციელებული გადაცემების მიმართ ინტერპრეტაციის გამოყენებისთვის საჭირო სხვა ინფორმაცია მოპოვებულ იქნა ძირითადი საშუალებების გადაცემის მომენტისთვის. საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა მიუთითოს მოცემული ინტერპრეტაციის გამოყენების დაწყების თარიღი.

© IFRS Foundation