

## ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 8

### სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები

#### მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტი განსაზღვრავს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და მისი შეცვლის კრიტერიუმებს. ამასთანავე, განიხილავს იმ კრიტერიუმებსაც, რომლებიც გამოყენებულ უნდა იქნეს სააღრიცხვო მიდგომებისა და განმარტებითი შენიშვნების შერჩევისას სააღრიცხვო პოლიტიკისა და სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებისა და შეცდომების გასწორების დროს. სტანდარტი მიზნად ისახავს საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისობისა და საიმედოობის, ასევე ერთი და იმავე საწარმოს სხვადასხვა პერიოდისა და სხვადასხვა საწარმოს ფინანსური ანგარიშგებების შესადარისობის გაუმჯობესებას.
2. სააღრიცხვო პოლიტიკის განმარტებითი შენიშვნების მოთხოვნები, გარდა იმისა, რომელიც ეხება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებებს, ასახულია ბასს 1-ში - „*ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*“.

#### მოქმედების სფერო

3. წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენებისთვის, სააღრიცხვო პოლიტიკისა და სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებების ასახვისა და წინა პერიოდის შეცდომების გასწორებისათვის.
4. წინა პერიოდის შეცდომების გასწორებისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლით გამოწვეული რეტროსპექტული კორექტირებების საგადასახადო ეფექტები აღირიცხება და განმარტებით შენიშვნებში აისახება ბასს 12-ის - „*მოგებიდან გადასახადები*“ - შესაბამისად.

#### განმარტებები

5. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:
 

*სააღრიცხვო პოლიტიკა* არის გარკვეული პრინციპების, საფუძვლების, დაშვებების, წესებისა და პრაქტიკული მეთოდების ერთობლიობა, რომლებიც გამოიყენება საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის დროს.

*სააღრიცხვო შეფასება* არის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ფულადი თანხა, რომელთანაც დაკავშირებულია შეფასების განუსაზღვრელობა.

*ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები (ფასს სტანდარტები)* ეს არის სტანდარტები და ინტერპრეტაციები, რომლებიც მიღებულია ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ. ის მოიცავს:

  - ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს;
  - ბ) ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს;
  - გ) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო ინტერპრეტაციების კომიტეტის ინტერპრეტაციებს; და
  - დ) ყოფილი ინტერპრეტაციების მუდმივმოქმედი კომიტეტის (იმკ) მიერ გამოცემულ ინტერპრეტაციებს<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> ფასს სტანდარტების განმარტება შეიცვალა 2010 წელს ფასს სტანდარტების ფონდის წესდებაში შესწორებების შეტანის შემდეგ.

არსებითი განმარტებულია ბასს 1-ის მე-7 პუნქტში და ამ სტანდარტშიც იმავე მნიშვნელობით გამოიყენება.

წინა პერიოდის შეცდომები არის საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში დაშვებული უზუსტობა ან ელემენტების 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.

ეს შეცდომები მოიცავს მათემატიკური შეცდომების შედეგებს, სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებულ შეცდომებს, ფაქტების უყურადღებოდ დატოვების ან არასწორი ინტერპრეტაციის შემთხვევებსა და თაღლითობის შემთხვევებს.

რეტროსპექტულად გამოყენება არის ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის იმდგვარი გამოყენება ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების მიმართ, თითქოს ეს პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა.

რეტროსპექტულად გადაანგარიშება არის ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების თანხების აღიარების, შეფასებისა და განმარტებების გასწორება იმგვარად, თითქოს წინა პერიოდში შეცდომა არასოდეს დაშვებულა.

შეუძლებელია - სტანდარტის მოთხოვნის გამოყენება შეუძლებელია, თუ საწარმო ვერ გამოიყენებს მას ყველა მართლზომიერი მცდელობის შემდეგ. შეუძლებელია კონკრეტული წინა პერიოდისათვის სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილების გამოყენება რეტროსპექტულად, ან შეცდომის გასასწორებლად რეტროსპექტული გადაანგარიშება, თუ:

- ა) რეტროსპექტული გამოყენების ან რეტროსპექტულად გადაანგარიშების ეფექტები დადგინდა არ ექვემდებარება;
- ბ) რეტროსპექტულად გამოყენება ან რეტროსპექტულად გადაანგარიშება ითხოვს დაშვების გაკეთებას იმის შესახებ, თუ როგორი იყო მოცემულ პერიოდში ხელმძღვანელობის განზრახვა; ან
- გ) რეტროსპექტულად გამოყენება ან რეტროსპექტულად გადაანგარიშება ითხოვს თანხების მნიშვნელოვან შეფასებებს და შეუძლებელია სხვა ინფორმაციიდან ობიექტურად განვასხვაოთ ამ შეფასებების შესახებ ინფორმაცია, რომელიც:
  - (i) უზრუნველყოფს გარემოებათა შესახებ მტკიცებულებებს, რომლებიც არსებობდა იმ თარიღისათვის (თარიღებისათვის), როცა ეს თანხები იყო აღიარებული, შეფასებული და განმარტებით შენიშვნებში ასახული;
  - (ii) ხელმისაწვდომი იქნებოდა, როცა მოცემული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება ნებადართული იყო საჯარო გამოქვეყნებისათვის.

სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებების პერსპექტიულად გამოყენება და სააღრიცხვო შეფასებაში შეტანილი ცვლილებების ეფექტის აღიარება, შესაბამისად, წარმოადგენს:

- ა) ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებას ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების მიმართ იმ თარიღის შემდეგ, როცა სააღრიცხვო პოლიტიკა შეიცვალა; და
- ბ) სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილების ეფექტის აღიარებას მიმდინარე და იმ მომავალ პერიოდებში, რომლებიც ამ ცვლილების გავლენას განიცდიან.

6. [გაუქმებულია]

**სააღრიცხვო პოლიტიკა**

**სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევა და გამოყენება**

7. როდესაც სტანდარტი კონკრეტულად ეხება რომელიმე ოპერაციას, სხვა მოვლენას ან გარემოებას, სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელიც ამ შემთხვევაში გამოიყენება, უნდა განისაზღვროს ამ სტანდარტის გამოყენებით.

8. 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.
  9. ფასს სტანდარტებს ახლავს სახელმძღვანელო მითითებები, რომლებიც განკუთვნილია მათი მოთხოვნების გამოყენებაში დასახმარებლად. ყველა ამგვარ მითითებაში აღნიშნულია, არის თუ არა ის ფასს სტანდარტების განუყოფელი ნაწილი. სავალდებულოა ისეთი მითითებების შესრულება, რომლებიც ფასს სტანდარტების განუყოფელი ნაწილია. მითითებები, რომლებიც არ წარმოადგენს შესაბამისი სტანდარტის განუყოფელ ნაწილს, არ შეიცავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოთხოვნებს.
  10. იმ შემთხვევაში, თუ არ არსებობს სტანდარტი, რომელიც სპეციალურად მოცემული ოპერაციის, სხვა მოვლენის ან გარემოებისათვის გამოიყენება, ხელმძღვანელობამ უნდა იმსჯელოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შემუშავებისა და გამოყენებისას, რომლის საფუძველზე მიიღება ინფორმაცია, რომელიც:
    - ა) შეესაბამება მომხმარებლების ეკონომიკური გადაწყვეტილებების საჭიროებას; და
    - ბ) საიმედოა იმ თვალსაზრისით, რომ ფინანსური ანგარიშგება:
      - (i) სამართლიანად ასახავს საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობას, საქმიანობის შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას;
      - (ii) გამოხატავს ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან პირობების ეკონომიკურ შინაარსს და არა ფორმას;
      - (iii) ნეიტრალურია, ე.ი. თავისუფალია სუბიექტური დამოკიდებულებისაგან;
      - (iv) არის წინდახედული; და
      - (v) არის დასრულებული ყველა არსებით ასპექტში.
  11. მე-10 პუნქტში აღნიშნული მსჯელობის დროს ხელმძღვანელობამ უნდა მიმართოს და გაითვალისწინოს შემდეგი წყაროების გამოყენების შესაძლებლობა იერარქიულად:
    - ა) სტანდარტებისა და ინტერპრეტაციების მოთხოვნები და მითითებები, რომლებიც დაკავშირებულია მსგავს და მონათესავე საკითხებთან; და
    - ბ) *ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში (კონცეპტუალური საფუძვლები)*<sup>2</sup> მოცემული აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებები, მათი აღიარების კრიტერიუმები და შეფასების კონცეფციები.
  12. მე-10 პუნქტში აღწერილი მსჯელობის დროს ხელმძღვანელობას ასევე შეუძლია მხედველობაში მიიღოს უკანასკნელი ოფიციალური დოკუმენტები, რომლებიც ეკუთვნის სტანდარტების დამდგენ სხვა ორგანიზაციას, რომელიც იყენებს მსგავს კონცეპტუალურ ბაზას სააღრიცხვო სტანდარტების შექმნისას, ასევე სხვა სააღრიცხვო ლიტერატურა და დარგში მიღებული პრაქტიკა იმდენად, რამდენადაც ისინი არ ეწინააღმდეგება მე-11 პუნქტში ჩამოთვლილ წყაროებს.
- სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელიობა**
13. საწარმომ უნდა აირჩიოს სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად გამოიყენოს მსგავსი ოპერაციებისათვის, სხვა მოვლენის ან პირობებისათვის, თუ რომელიმე სტანდარტი სპეციალურად არ მოითხოვს ან ნებას არ რთავს, მოხდეს ელემენტების კატეგორიზაცია, რომლებსთვისაც სხვადასხვა

2. 54<sup>ბ</sup> პუნქტში ახსნილია, როგორ შეიცვალა ეს მოთხოვნები სატარიფო სხვაობების ანგარიშის წამოშობისთვის.

პოლიტიკა შეიძლება მისაღები იყოს. თუ სტანდარტი სპეციალურად მოითხოვს ან ნებას რთავს, მოხდეს ელემენტების ამგვარი კატეგორიზაცია, უნდა შეირჩეს შესაბამისი სააღრიცხვო პოლიტიკა და უცვლელად იყოს გამოყენებული თითოეული კატეგორიისათვის.

**ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში**

14. საწარმოს სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეუძლია, თუ ცვლილება:
  - ა) მოითხოვება სტანდარტის მიერ; ან
  - ბ) უზრუნველყოფს ფინანსურ ანგარიშგებაში უფრო საიმედო და შესაბამისი ინფორმაციის წარდგენას საწარმოს მიერ განხორციელებული ოპერაციების, სხვა მოვლენების ან პირობების გავლენის შესახებ საწარმოს ფინანსურ მდგომარეობაზე, სამეურნეო საქმიანობის შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.
15. ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს სჭირდებათ საწარმოს სხვადასხვა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შედარება, რათა განსაზღვრონ *ფინანსური მდგომარეობის, სამეურნეო შედეგებისა და ფულადი ნაკადების* ცვლილებები. მაშასადამე, ერთი და იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენებოდეს ყველა პერიოდში, იმ გამონაკლისის გარდა, როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება აკმაყოფილებს მე-14 პუნქტში ჩამოთვლილ რომელიმე კრიტერიუმს.
16. სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას არ წარმოადგენს:
  - ა) ახალი ფინანსური პოლიტიკის გამოყენება ოპერაციებისათვის, სხვა მოვლენის ან პირობებისათვის, რომელთა ეკონომიკური შინაარსი განსხვავებულია მანამდე მომხდარი ანალოგიური მოქმედებისაგან; და
  - ბ) ახალი ფინანსური პოლიტიკის გამოყენება ოპერაციებისათვის, სხვა მოვლენის ან პირობებისათვის, რომლებიც აქამდე არ მომხდარა, ან არაარსებითი იყო.
17. აქტივების გადაფასების პოლიტიკის თავდაპირველი გამოყენება ბასს 16-ის - „*ძირითადი საშუალებები*“ ან ბასს 38-ის - „*არამატერიალური აქტივები*“ - შესაბამისად განიხილება როგორც სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება, რაც უნდა აღრიცხოს ბასს 16-ისა და ბასს 38-ის შესაბამისად და არა ამ სტანდარტის მიხედვით.
18. პუნქტები 19-31 არ მიეკუთვნება ისეთ სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილებას, რომელიც მე-17 პუნქტში არის განხილული.

**სააღრიცხვო პოლიტიკაში ცვლილებების შეტანა**

19. 23-ე პუნქტის შესაბამისად:
  - ა) საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება, რომელიც გამოწვეულია სტანდარტის თავდაპირველი დანერგვით, უნდა აღრიცხოს შესაბამისი სტანდარტის გარდამავალი დებულებების შესაბამისად, თუ ასეთი არსებობს; და
  - ბ) საწარმომ რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება, რომელიც გამოწვეულია სტანდარტის თავდაპირველი დანერგვით, როდესაც შესაბამისი სტანდარტი არ შეიცავს შესაბამის გარდამავალ დებულებებს ან ცვლილება ნებაყოფლობითია.
20. ამ სტანდარტის მიზნებისათვის, სტანდარტის ვადამდელი გამოყენების დაწყება არ წარმოადგენს სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფლობით ცვლილებას.
21. თუ არ არსებობს ფასს სტანდარტი, რომელიც სპეციალურად ამა თუ იმ ოპერაციას, სხვა მოვლენას ან პირობებს ეხება, მაშინ ხელმძღვანელობას, მე-12 პუნქტის შესაბამისად, შეუძლია გამოიყენოს სტანდარტების დამდგენი სხვა ორგანოს უკანასკნელი გამოცემები, რომელიც მსგავს კონცეპტუალურ ბაზას იყენებს სააღრიცხვო სტანდარტების შექმნისას. თუ საწარმო ასეთ ოფიციალურ დოკუმენტში ცვლილების შეტანის შემდეგ შეცვლის სააღრიცხვო პოლიტიკას, მაშინ ეს ცვლილება უნდა განიხილებოდეს როგორც სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფლობითი ცვლილება.

*რეტროსპექტულად გამოყენება*

22. 23-ე პუნქტის შესაბამისად, როცა სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები რეტროსპექტულად გამოიყენება მე-19 პუნქტის ა) და ბ) პუნქტების შესაბამისად, საწარმომ ცვლილება უნდა შეიტანოს საკუთარი კაპიტალის ყველა გავლენას დაქვემდებარებულ კომპონენტში, წარდგენილ პერიოდთან ყველაზე ადრეულის საწყის ნაშთში და ასევე თითოეული წინა პერიოდის შესაბამის სხვა შესადარის თანხებში იმგვარად, თითქოს მოცემული სააღრიცხვო პოლიტიკა ყოველთვის გამოიყენებოდა.
- შეზღუდვები რეტროსპექტულად გამოყენებაზე*
23. როცა მე-19 პუნქტის, ა) და ბ) ქვეპუნქტები მოითხოვს რეტროსპექტულ გამოყენებას, მაშინ სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება უნდა გამოიყენებოდეს რეტროსპექტულად, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა შეუძლებელია კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვებელი გავლენის ან ცვლილების კუმულაციური შედეგის განსაზღვრა.
24. როდესაც შეუძლებელია იმის განსაზღვრა, რა გავლენას ახდენს წარდგენილი წინა ერთი ან რამდენიმე პერიოდის შესადარის ინფორმაციაზე კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვებელი სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების შედეგი, მაშინ საწარმომ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკა უნდა გამოიყენოს აქტივებისა და ვალდებულებების საბალანსო ღირებულებებისათვის, წარდგენილ პერიოდთან ყველაზე ადრეულის დასაწყისისათვის, როცა ცვლილების გაკეთება რეტროსპექტულად შესაძლებელია, რაც შეიძლება მიმდინარე პერიოდიც იყოს. ამასთან, შესაბამისი შესწორებები უნდა განხორციელდეს მოცემული პერიოდის საკუთარი კაპიტალის ყველა გავლენას დაქვემდებარებული კომპონენტის ნაშთში.
25. როდესაც მიმდინარე პერიოდის დასაწყისში შეუძლებელია განსაზღვროს ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენების აგრეგირებული ეფექტი ყველა წინა პერიოდზე, საწარმომ უნდა შეცვალოს შესადარისი ინფორმაცია წარდგენილ პერიოდთან ყველაზე ადრეულიდან მოყოლებული, რომლიდანაც ეს შესაძლებელია.
26. როცა საწარმო ახალ სააღრიცხვო პოლიტიკას რეტროსპექტულად იყენებს, იგი გამოიყენებს ახალ სააღრიცხვო პოლიტიკას შესადარისი ინფორმაციისათვის, წარსულში წარდგენილ პერიოდთან ყველაზე ადრეულისათვის, როცა ეს შესაძლებელია. ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება გასული პერიოდისათვის მაშინ არის შეუძლებელი, თუ შეუძლებელია ამ პერიოდის საწყის და საბოლოო ნაშთებზე სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლის კუმულაციური ეფექტის განსაზღვრა. ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ პერიოდებამდე არსებულ პერიოდებთან დაკავშირებული შესწორების თანხით კორექტირდება საკუთარი კაპიტალის ყველა გავლენას დაქვემდებარებული კომპონენტის წარდგენილ პერიოდთან ყველაზე უფრო ადრეულის საწყისი ნაშთი. ჩვეულებრივ, კორექტირდება გაუნაწილებელი მოგებები. ამავე დროს, შეიძლება შეიცვალოს კაპიტალის სხვა კომპონენტებიც (მაგალითად, სტანდარტთან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით). ნებისმიერი სხვა ინფორმაცია წინა პერიოდების შესახებ, როგორცაა მაგალითად, წარსული ფინანსური მონაცემების რეზიუმე, ასევე უნდა შეიცვალოს შეძლებისდაგვარად.
27. როცა საწარმოსათვის შეუძლებელია, ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება, რადგან იგი ვერ დაადგენს პოლიტიკის გამოყენების აგრეგირებულ ეფექტს ყველა წინა პერიოდისათვის, მაშინ საწარმო 25-ე პუნქტის შესაბამისად გამოიყენებს ახალ სააღრიცხვო პოლიტიკას წარდგენილ პერიოდთან ყველაზე ადრეულიდან მოყოლებული, რომლიდანაც ეს შესაძლებელია. ამგვარად, იგი აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის რაღაც ნაწილის ცვლილების აგრეგირებული ეფექტის იგნორირებას ახდენს მოცემულ თარიღამდე. ნებადართულია სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა იმ შემთხვევაშიც, თუ შეუძლებელია პოლიტიკის პერსპექტიულად გამოყენება, ნებისმიერი წინა პერიოდიდან მოყოლებული. 50-53-ე პუნქტებში განსაზღვრულია, როდის არის შეუძლებელი ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება ერთი ან მეტი წინა პერიოდისათვის.

**განმარტებითი შენიშვნები**

28. როდესაც სტანდარტის თავდაპირველი შემოღება გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე ან რომელიმე წინა პერიოდზე (გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია კორექტირების თანხის

განსაზღვრა), ან გავლენა ვრცელდება მომავალ პერიოდზე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:

- ა) სტანდარტის სათაური;
- ბ) ის ფაქტი, რომ ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში ხორციელდება მისი გარდამავალი დებულებების მიხედვით;
- გ) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;
- დ) გარდამავალი დებულებების აღწერა, გამოყენების შემთხვევაში;
- ე) გარდამავალი დებულებები, რომლებიც გავლენას ახდენს მომავალ პერიოდებზე;
- ვ) მიმდინარე პერიოდისათვის და თითოეული წარდგენილი წინა პერიოდისათვის, შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა:
  - (i) ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლისათვის, რომელზეც გავლენას ახდენს ცვლილება;
  - (ii) ერთ აქციაზე საბაზისო და გაზავებული შემოსავლისათვის, თუ საწარმოზე ვრცელდება ბასს 33 - "შემოსავალი აქციაზე";
- ზ) შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა წარდგენილ პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის; და
- თ) გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ისეთი ვითარება, რომ შეუძლებელია მე-19 (ა) ან (ბ) პუნქტით განსაზღვრული რეტროსპექტული გამოყენება კონკრეტული წინა პერიოდისათვის, ან წარდგენილ პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის და აღწერა იმისა, თუ როგორ და როდიდან გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება.

მომდევნო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებში საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის გამეორება.

29. როდესაც სააღრიცხვო პოლიტიკის ნებაყოფლობითი ცვლილება გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე ან რომელიმე წინა პერიოდზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია კორექტირების თანხის განსაზღვრა, ან გავლენა ვრცელდება მომავალ პერიოდზე, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:

- ა) სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების ხასიათი;
- ბ) მიზეზები, რის გამოც ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენება უფრო საიმედო და შესაბამის ინფორმაციას იძლევა;
- გ) მიმდინარე პერიოდისათვის და თითოეული წარდგენილი წინა პერიოდისათვის, შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა:
  - (i) ფინანსური ანგარიშგების თითოეული მუხლისათვის, რომელზეც გავლენას ახდენს ცვლილება; და
  - (ii) ერთ აქციაზე საბაზისო და გაზავებული შემოსავლისათვის, თუ საწარმოზე ვრცელდება ბასს 33 - "შემოსავალი ერთ აქციაზე";
- დ) შესაძლებლობის ფარგლებში, კორექტირების თანხა წარდგენილ პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის; და
- ე) გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ისეთი ვითარება, რომ შეუძლებელია რეტროსპექტულად გამოყენება კონკრეტული წინა პერიოდისათვის, ან წარდგენილ პერიოდებამდე არსებული პერიოდებისათვის და იმის აღწერა, თუ როგორ და როდიდან გამოიყენება სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება.

მომდევნო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებში საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის გამეორება.

30. როდესაც საწარმო არ იყენებს ახალ სტანდარტს, რომელიც გამოცემულია, მაგრამ მისი ძალაში შესვლის თარიღი არ დამდგარა, საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს:

- ა) ეს ფაქტი; და

ბ) ცნობილი ან რაციონალურ შეფასებას დაქვემდებარებული ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ახალი სტანდარტის შემოღების შესაძლო გავლენის შესაფასებლად იმ პერიოდში, როცა მოხდება მათი პირველად გამოყენება.

31. 30-ე პუნქტის შესაბამისად, საწარმო განმარტებით შენიშვნებში ურთავს:
- ა) ახალი სტანდარტის სახელწოდებას;
  - ბ) სააღრიცხვო პოლიტიკაში მოსალოდნელი ცვლილების ან ცვლილებების ხასიათს;
  - გ) თარიღს, რომლისთვისაც მოითხოვება სტანდარტის შემოღება;
  - დ) თარიღს, რომლისთვისაც იგი გეგმავს სტანდარტის შემოღებას;
  - ე) ერთ-ერთს, ან
    - (i) ზეგავლენის განხილვას, რომელიც მოსალოდნელია, რომ ექნება სტანდარტის შემოღებას საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაზე; ან
    - (ii) ამ ეფექტის კონსტანტაციას, თუ გავლენა ცნობილი არ არის, ან არ ექვემდებარება მისაღებ ფარგლებში შეფასებას.

### სააღრიცხვო შეფასებები

32. სააღრიცხვო პოლიტიკა ფინანსურ ანგარიშგებაში წარსადგენი მუხლების შეფასებას შესაძლოა ისეთი მეთოდით მოითხოვდეს, რომელთანაც დაკავშირებულია შეფასების განუსაზღვრელობა, ე.ი. სააღრიცხვო პოლიტიკა ამგვარი მუხლების შეფასებას შესაძლოა მოითხოვდეს ფულად გამოხატულებაში (ფულადი თანხებით), რომლის ოდენობის შესახებ ინფორმაციის პირდაპირ მიღება, დაკვირვების შედეგად, შეუძლებელია და ამიტომ მისი ოდენობა მიახლოებით უნდა შეფასდეს. ასეთ შემთხვევაში, საწარმომ უნდა გამოითვლოს სააღრიცხვო შეფასება სააღრიცხვო პოლიტიკით განსაზღვრული მიზნის მისაღწევად. სააღრიცხვო შეფასებების გამოთვლის პროცესი გულისხმობს განსჯის ან უახლეს ხელმისაწვდომ და საიმედო ინფორმაციაზე დაფუძნებული დაშვებების გამოყენებას. სააღრიცხვო შეფასებების მაგალითებია:

- ა) ზარალის რეზერვი მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალისთვის, ფასს 9-ის – „*ფინანსური ინსტრუმენტები*“ – შესაბამისად;
- ბ) მარაგის ამა თუ იმ ელემენტის ნეტო სარეალიზაციო ღირებულება, ბასს 2-ის – „*მარაგები*“ – შესაბამისად;
- გ) აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი ღირებულება, ფასს 13-ის – „*სამართლიანი ღირებულება*“ – შესაბამისად;
- დ) ძირითადი საშუალების ცვეთის ხარჯი, ბასს 16-ის – „*ძირითადი საშუალებები*“ შესაბამისად;
- ე) საგარანტიო ვალდებულებების ანარიცხვები, ბასს 37-ის – „*ანარიცხვები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*“ – შესაბამისად.

32ა. საწარმომ სააღრიცხვო შეფასების გამოსათვლელად უნდა გამოიყენოს შეფასების სათანადო მეთოდები და ამოსავალი ინფორმაცია. შეფასების მეთოდები მოიცავს მაგალითად, მეთოდებს, რომლებიც გამოიყენება მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალისთვის ზარალის რეზერვის გამოსათვლელად – ფასს 9-ის გამოყენებისას, ან აქტივის ან ვალდებულების სამართლიანი ღირებულების შესაფასებლად – ფასს 13-ის გამოყენებისას.

32ბ. ტერმინი „შეფასება“ ფასს სტანდარტებში ზოგჯერ ეხება ისეთ შეფასებას, რომელიც არ წარმოადგენს სააღრიცხვო შეფასებას წინამდებარე სტანდარტში მოცემული განმარტების შესაბამისად. მაგალითად, ეს ტერმინი ზოგჯერ შესაძლოა ეხებოდეს ამოსავალ მონაცემებს, რომლებიც გამოიყენება სააღრიცხვო შეფასებების გამოსათვლელად.

33. რაციონალური სააღრიცხვო შეფასებების გამოყენება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ძირითადი მომენტია და მის სანდოობას არ ამცირებს.

**სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებები**

- 34. საწარმოს შესაძლოა დასჭირდეს სააღრიცხვო შეფასების შეცვლა, თუ შეიცვლება გარემოებები, რომელსაც ეყრდნობოდა სააღრიცხვო შეფასება, ან თავს იჩენს ახალი ინფორმაცია, ახალი მოვლენები ან გაიზრდება გამოცდილება. თავისი არსით, შეფასების შეცვლა არ უკავშირდება წინა პერიოდებს და არ წარმოადგენს შეცდომის გასწორებას.
- 34ა. სააღრიცხვო შეფასებაზე ამოსავალი მონაცემების ან შეფასების მეთოდის ცვლილების გავლენით გამოწვეული შედეგი წარმოადგენს სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებას, თუკი მონაცემების ან შეფასების მეთოდის ცვლილება გამოწვეული არ არის წინა პერიოდის შეცდომების გასწორებით.
- 35. შეფასების საფუძვლების შეცვლა არის სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილება და არა სააღრიცხვო შეფასების. როდესაც ძნელია სააღრიცხვო პოლიტიკასა და სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, ასეთი ცვლილება განიხილება, როგორც სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება.

**სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების გამოყენება**

- 36. სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ცვლილების შედეგი, გარდა 37-ე პუნქტით განსაზღვრული ცვლილებისა, აისახება მოგებაში ან ზარალში პერსპექტიულად:
  - ა) იმ პერიოდში, როდესაც ადგილი ჰქონდა ცვლილებას, თუ ეს ცვლილება ზემოქმედებს მხოლოდ აღნიშნულ პერიოდზე; ან
  - ბ) იმ პერიოდში, რომელშიც მოხდა ცვლილება და შემდგომ პერიოდებში, თუ ეს ცვლილება მთავალ პერიოდებზეც ახდენს ზემოქმედებას.
- 37. სააღრიცხვო შეფასების ცვლილება აღიარდება შესაბამისი აქტივის, ვალდებულების ან საკუთარი კაპიტალის მუხლის საბალანსო ღირებულებაში იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც იგი ცვლილებას იწვევს აქტივებსა და ვალდებულებებში, ან ზემოქმედებს საკუთარი კაპიტალის მუხლზე იმ პერიოდში, როდესაც ცვლილება მოხდა.
- 38. სააღრიცხვო შეფასების ცვლილების პერსპექტიულად აღიარება იმას ნიშნავს, რომ მოცემული ცვლილება ოპერაციების, სხვა მოვლენებისა და პირობების მიმართ გამოიყენება შეფასების ცვლილების თარიღიდან. სააღრიცხვო შეფასების ცვლილებამ შესაძლოა გავლენა მოახდინოს მხოლოდ მიმდინარე პერიოდის მოგებაზე ან ზარალზე, ან როგორც მიმდინარე, ისე მომავალი პერიოდების მოგებაზე ან ზარალზე. მაგალითად, მოსალოდნელი საკრედიტო ზარალისთვის გამოთვლილი ზარალის რეზერვის ცვლილება გავლენას ახდენს მხოლოდ მიმდინარე პერიოდის მოგებაზე ან ზარალზე და, შესაბამისად, მიმდინარე პერიოდში აღიარდება. თუმცა, ცვეთადი აქტივების მომავალი ეკონომიკური სარგებლის გამოყენების შესაძლო ხასიათის ან მათი სასარგებლო მომსახურების ვადის შეფასების ცვლილება ზემოქმედებს მიმდინარე პერიოდის ცვეთის ხარჯზეც და ასევე აქტივების სასარგებლო მომსახურების დარჩენილი ვადის ყოველი მომდევნო პერიოდის ცვეთის ხარჯზეც. ორივე შემთხვევაში, მიმდინარე პერიოდთან დაკავშირებული ცვლილების შედეგი აღიარდება როგორც მიმდინარე პერიოდის შემოსავლები ან ხარჯები. თუ აღნიშნული ცვლილების შედეგები გავლენას ახდენს მომავალ პერიოდებზე, შესაბამისად ამ მომავალ პერიოდებში აღიარდება შემოსავლების ან ხარჯების სახით.

**განმარტებითი შენიშვნები**

- 39. განმარტებით შენიშვნებში საწარმომ უნდა ასახოს სააღრიცხვო შეფასებაში მომხდარი ისეთი ცვლილების შინაარსი და მოცულობა, რომელიც არსებით გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდზე ან მოსალოდნელია, რომ მოახდენს მომავალ პერიოდებზე. თუ შეუძლებელია მომავალ პერიოდებზე ამ ცვლილების გავლენის განსაზღვრა, არ ხდება მისი განმარტებით შენიშვნებში ასახვა.
- 40. თუ განმარტებით შენიშვნებში არ ხდება მომავალ პერიოდებზე სააღრიცხვო პოლიტიკის ცვლილების გავლენის სიდიდის ასახვა, რადგან მისი შეფასება შეუძლებელია, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს თავად ეს ფაქტი.

**შეცდომები**

- 41. 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).

42. 43-ე პუნქტის შესაბამისად, საწარმომ რეტროსპექტულად უნდა შეასწოროს წინა პერიოდის არსებითი შეცდომები გამოსაცემად ნებადართულ პირველივე ფინანსურ ანგარიშგებაში მას შემდეგ, რაც შეცდომები გამოვლინდა და ეს უნდა გაკეთდეს შემდეგი გზით:
- ა) იმ წარდგენილი პერიოდის (პერიოდების) შესადარის ინფორმაციის გადაანგარიშებით, რომელშიც დაშვებულ იქნა შეცდომა; ან
  - ბ) ყველაზე ადრეული პერიოდის აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთების გადაანგარიშებით, თუ შეცდომა დაშვებულ იქნა წარდგენილ პერიოდთაგან ყველაზე წინა პერიოდად.

**შეზღუდვები რეტროსპექტულად გადაანგარიშებაზე**

43. წინა პერიოდის შეცდომა უნდა გასწორდეს რეტროსპექტულად გადაანგარიშების გზით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც შეუძლებელია კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვნიებული გავლენის განსაზღვრა, ან შეცდომის კუმულაციური გავლენის დადგენა.
44. როდესაც შეუძლებელია შეცდომის კონკრეტულ პერიოდზე მისაკუთვნიებული გავლენის განსაზღვრა ერთი ან მეტი წარდგენილი წინა პერიოდის შესადარის ინფორმაციაზე, საწარმომ უნდა გადაიანგარიშოს აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის საწყისი ნაშთები პირველივე პერიოდისათვის, რომლისთვისაც შესაძლებელია რეტროსპექტულად გადაანგარიშება (ეს შეიძლება იყოს მიმდინარე პერიოდიც).
45. როდესაც მიმდინარე პერიოდში შეუძლებელია შეცდომის კუმულაციური გავლენის განსაზღვრა ყველა წინა პერიოდზე, საწარმომ უნდა გადაიანგარიშოს შესადარის ინფორმაცია, რათა პერსპექტიულად გაასწოროს შეცდომა, პირველივე პრაქტიკულად შესაძლებელი თარიღიდან.
46. წინა პერიოდის შეცდომის შესწორების თანხა არ ჩაირთვება იმ პერიოდის მოგებაში ან ზარალში, როდესაც აღმოჩენილ იქნა შეცდომა. წინა პერიოდებთან დაკავშირებული ნებისმიერი ინფორმაცია, მათ შორის წარსული ფინანსური მონაცემების რევიუმე, უნდა შეიცვალოს წარდგენილი, ყველაზე ადრეული შესაძლებელი პერიოდისათვის.
47. როდესაც შეუძლებელია შეცდომის სიდიდის განსაზღვრა (მაგალითად, სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებაში დაშვებული შეცდომა) ყველა წინა პერიოდისათვის, 45-ე პუნქტის თანახმად, საწარმო შესადარის ინფორმაციას გადაიანგარიშებს პერსპექტიულად პირველივე პრაქტიკულად შესაძლებელი თარიღიდან. ამდენად, ის არ ითვალისწინებს ამ თარიღამდე აქტივების, ვალდებულებებისა და საკუთარი კაპიტალის აგრეგირებული გადაანგარიშების წილს. 50-53-ე პუნქტებში განსაზღვრულია, თუ როდის არის შეუძლებელი ერთი ან მეტი წინა პერიოდის შეცდომის გასწორება.
48. შეცდომის გასწორება განსხვავდება სააღრიცხვო შეფასებების ცვლილებებისაგან. სააღრიცხვო შეფასებები, თავისი არსით, მიახლოებითი მნიშვნელობებია, რომლის შეცვლა შესაძლოა აუცილებელი გახდეს, თუ დამატებითი ინფორმაცია გახდება ცნობილი. მაგალითად, შემოსულობის ან ზარალის აღიარება, გაუთვალისწინებელი პირობითი გარემოების შედეგად, არ არის შეცდომის გასწორება.

**წინა პერიოდის შეცდომების განმარტებით შენიშვნებში ასახვა**

49. 42-ე პუნქტის გამოყენების დროს, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს შემდეგი:
- ა) წინა პერიოდის შეცდომის ხასიათი;
  - ბ) თითოეული წინა პერიოდისათვის, შესაძლებლობის ფარგლებში, შესწორების თანხის ოდენობა:
    - (i) ფინანსური ანგარიშგების თითოეული შესაბამისი მუხლისათვის; და

- (ii) ერთ აქციაზე საბაზისო და გაზავებული შემოსავლისთვის, თუ ბასს 33 ვრცელდება საწარმოზე.
  - გ) შესწორების თანხა წარდგენილ წინა პერიოდთანაა ყველაზე ადრეულის დასაწყისისათვის; და
  - დ) თუ კონკრეტული წინა პერიოდისათვის შეუძლებელია რეტროსპექტულად გადაანგარიშება, გარემოებები, რომლებმაც გამოიწვია ამ პირობის არსებობა. ამასთანავე, აღწერა იმისა, თუ როგორ და როდიდან მოხდა შეცდომის გასწორება.
- მომდევნო პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებში საჭირო არ არის ამ ინფორმაციის გამეორება.

**შეუძლებლობა რეტროსპექტულად გამოყენებასა და რეტროსპექტულად გადაანგარიშებასთან მიმართებით**

50. ზოგ შემთხვევაში, შეუძლებელია წინა ერთი ან რამდენიმე პერიოდის შესადარისი ინფორმაციის შეცვლა იმისათვის, რომ მიღწეულ იქნეს შესადარისობა მიმდინარე პერიოდთან. მაგალითად, შესაძლოა წინა პერიოდის (პერიოდების) მონაცემები არ იყოს იმგვარად შეგროვებული, რომ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენების საშუალებას არ იძლეოდეს (51-53-ე პუნქტების მიზნებისათვის, წინა პერიოდებისათვის პერსპექტიულად გამოყენების ჩათვლით), ან რეტროსპექტულად გადაანგარიშების საშუალებას არ იძლეოდეს, წინა პერიოდის შეცდომის გასწორების მიზნით, ასევე შესაძლოა ინფორმაციის აღდგენა შეუძლებელი იყოს.
51. ხშირად აუცილებელია შეფასება გაკეთდეს სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას ფინანსური ანგარიშგების ისეთი ელემენტების მიმართ, რომელთა აღიარება ან განმარტებით შენიშვნებში ასახვა მოხდა ოპერაციებთან, სხვა მოვლენებთან თუ პირობებთან დაკავშირებით. შეფასება, თავისი არსით, სუბიექტურია და შეიძლება განხორციელდეს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრების შემდეგაც. შეფასების განხორციელება პოტენციურად უფრო რთულია, როდესაც ხდება სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება, ან წინა პერიოდის შეცდომის რეტროსპექტულად გადაანგარიშება, რადგან შეიძლება დიდი დრო იყოს გასული განსახილველი ოპერაციის, სხვა მოვლენის თუ პირობის მოხდენიდან. ამასთანავე, გასულ პერიოდებთან დაკავშირებული შეფასებების მიზანი იგივე რჩება, რაც მიმდინარე პერიოდისათვის. სახელდობრ, შეფასებამ უნდა ასახოს გარემოებები, რომლებიც არსებობდა ოპერაციის, სხვა მოვლენის თუ პირობის მოხდენისას.
52. ამიტომ, ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენებისას, ან წინა პერიოდის შეცდომის რეტროსპექტულად შესწორებისას, საჭიროა სხვა ინფორმაციისაგან განვასხვაოთ ინფორმაცია, რომელიც:
- ა) უზრუნველყოფს მტკიცებულებებს იმ გარემოებებზე, რომლებიც არსებობდა ოპერაციის, სხვა მოვლენის თუ პირობის მოხდენის თარიღ(ებ)ისთვის; და
  - ბ) ხელმისაწვდომი უნდა ყოფილიყო შესაბამისი წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცების დროს.
- გარკვეული ტიპის შეფასებებისათვის (მაგალითად, სამართლიანი ღირებულების შეფასება, რომელიც ეყრდნობა მნიშვნელოვან არადაკვირვებად (არაემპირიულ) ამოსავალ მონაცემებს) შეუძლებელია ამ ტიპის ინფორმაციის ერთმანეთისაგან გამიჯვნა. როდესაც ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტული გამოყენება ან შეცდომების გადაანგარიშება მოითხოვს მნიშვნელოვანი შეფასების გამოთვლას, რომლისთვისაც შეუძლებელია ამ ორი ტიპის ინფორმაციის ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, შეუძლებელია ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის რეტროსპექტულად გამოყენება, ან წინა პერიოდის შეცდომის რეტროსპექტულად გასწორება.
53. წინა პერიოდის მიმართ ახალი სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებისას, ან წინა პერიოდის თანხების შესწორებისას, არ უნდა იქნეს გამოყენებულ რეტროსპექტული ხედვა დასკვნების გამოტანისას იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორი იქნებოდა ხელმძღვანელობის განზრახვა გასულ პერიოდში, ან გასულ პერიოდში აღიარებული, შეფასებული თუ განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული თანხების შეფასებისას. მაგალითად, როდესაც საწარმო ბასს 19-ის - „დასაქმებულთა გასამრჯელოები“ - შესაბამისად ასწორებს წინა პერიოდის შეცდომას დასაქმებულთა ავადმყოფობის საშვებულებო აგრეგირებულ ვალდებულებაში, ის არ ითვალისწინებს ინფორმაციას მომ-

დევნო პერიოდის უზვეულოდ მკაცრი გრიპოზული სეზონის შესახებ, რაც ცნობილი გახდა წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცების შემდეგ. ის ფაქტი, რომ ხშირად საჭიროა მნიშვნელოვანი შეფასებების გამოთვლა წინა პერიოდებში წარდგენილ შესადარის ინფორმაციაში ცვლილების შეტანისას, ხელს არ უშლის შესადარის ინფორმაციის კორექტირების ან შესწორების საიმედოობას.

**ძალაში შესვლის თარიღი და სტანდარტზე გადასვლა**

- 54. წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება წლიური პერიოდებისათვის, რომელიც იწყება 2005 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ. მისაღებია სტანდარტის ვადაზე ადრე გამოყენებაც. თუ საწარმო ამ სტანდარტს 2005 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გამაჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
- 54ა. [გაუქმებულია]
- 54ბ. [გაუქმებულია]
- 54გ. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 13-მა - „სამართლიანი ღირებულების შეფასება“ - გამოიწვია 52-ე პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 13-ს.
- 54დ. [გაუქმებულია]
- 54ე. 2014 წლის ივლისში გამოცემულმა ფასს 9-მ გამოიწვია 53-ე პუნქტის შეცვლა და 54ა, 54ბ და 54დ პუნქტების გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 9-ს.
- 54ვ. 2018 წელს გამოცემულმა დოკუმენტმა - „შესწორებები ფასს სტანდარტებში კონცეპტუალური საფუძვლების მითითებასთან დაკავშირებით“ - გამოიწვია მე-6 და 11(ბ) პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2020 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადადელი გამოყენება, თუ საწარმო იმავდროულად გამოიყენებს ყველა სხვა ცვლილებას, რომელიც განაპირობა დოკუმენტმა - „შესწორებები ფასს სტანდარტებში კონცეპტუალური საფუძვლების მითითებასთან დაკავშირებით“. საწარმომ მე-6 და 11(ბ) პუნქტებში შეტანილი ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს რეტროსპექტულად წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად. თუმცა, თუ საწარმო დაადგენს, რომ შეუძლებელია, ან მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა დასჭირდება ამ ცვლილებების რეტროსპექტულად გამოყენებას, მან მე-6 და 11(ბ) პუნქტებში შესული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს ამ სტანდარტის 23-28-ე პუნქტების შესაბამისად. თუ დოკუმენტით - „შესწორებები ფასს სტანდარტებში კონცეპტუალური საფუძვლების მითითებასთან დაკავშირებით“ - გათვალისწინებული რომელიმე ცვლილების გამოყენებას დასჭირდება მიზანშეუწონელი დანახარჯები ან ძალისხმევა, საწარმომ წინამდებარე სტანდარტის 23-28-ე პუნქტების გამოყენებისას, 27-ე პუნქტის ბოლო წინადადების გარდა, ყველგან, სადაც ამ პუნქტებში მითითებულია „შეუძლებელია“, უნდა იგულისხმოს „საჭიროებს მიზანშეუწონელ დანახარჯებს ან ძალისხმევას“, ხოლო სადაც მითითებულია „პრაქტიკულია“, უნდა იგულისხმოს „შესაძლებელია მიზანშეუწონელი დანახარჯების ან ძალისხმევის გარეშე“.
- 54ზ. თუ საწარმო არ იყენებს ფასს 14-ს - „გადავადებული სატარიფო სხვაობების ანგარიშები“, მან სატარიფო სხვაობების ანგარიშის ნაშთების მიმართ 11(ბ) პუნქტის გამოყენებისას ისევ უნდა მიმართოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებში მოცემულ განმარტებებს, აღიარების კრიტერიუმებსა და შეფასების კონცეფციებს და განიხილოს მათი გამოყენების შესაძლებლობა, ნაცვლად იმისა, რომ გამოიყენოს კონცეპტუალური საფუძვლები. სატარიფო სხვაობების ანგარიშის ნაშთი არის ნებისმიერი ხარჯის (ან შემოსავლის)

---

3. მითითება ეხება ბასსკ-ის მიერ გამოცემულ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებს, რომელიც ბასსს-მა აღიარა 2001 წელს.  
 [რედაქტორის შენიშვნა: ამონარიდის ნახვა ბასსკ-ის მიერ გამოცემული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლებიდან, რომელიც ბასსს-მა 2001 წელს აღიარა, შესაძლებელია ფონდის ვებგვერდზე, განყოფილებაში „ფასს სტანდარტების დანერგვის ხელშეწყობა“, ბასს 8-ის კუთვნილ გვერდზე „დანერგვის ხელშეწყობა“ (Supporting Implementation by IFRS Standard)].

ანგარიშის ნაშთი, რომელიც სხვა შესაფერისი ფასს სტანდარტების შესაბამისად აღიარებას არ ექვემდებარება აქტივის ან ვალდებულების სახით, მაგრამ ის უკვე გათვალისწინებულია, ან მოსალოდნელია, რომ გათვალისწინებული იქნება ტარიფების მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ტარიფ(ებ)ის დადგენისას/გაანგარიშებისას, რომლის (რომელთა) დაწესებაც შესაძლებელი იქნება მომხმარებლებისთვის. ტარიფების მარეგულირებელი ორგანო არის უფლებამოსილი ორგანო, რომელსაც კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით მინიჭებული აქვს ტარიფის ან ტარიფების დიაპაზონის დადგენის უფლებამოსილება, რომელიც ზღუდავს საწარმოს. ტარიფების მარეგულირებელი ორგანო საწარმოსთან მიმართებაში შეიძლება იყოს მესამე მხარე, ან დაკავშირებული მხარე, მათ შორის საწარმოს საკუთარი მმართველი ორგანო, თუ ამ ორგანოს კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით ევალება ტარიფების დადგენა, როგორც მომხმარებლების ინტერესების გათვალისწინებით, ისე საწარმოს საერთო ფინანსური სიცოცხლისუნარიანობის უზრუნველყოფის მიზნით.

- 54თ. 2018 წლის ოქტომბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა – *ტერმინის „არსებითი“ განმარტება* – (ბასს 1-ისა და ბასს 8-ის შესწორებები) გამოიწვია ბასს 1-ის მე-7 პუნქტისა და ბასს 8-ის მე-5 პუნქტის შეცვლა, ასევე ბასს 8-ის მე-6 პუნქტის გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები პერსპექტიულად უნდა გამოიყენოს 2020 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
- 54ი. 2021 წლის თებერვალში გამოცემულმა დოკუმენტმა – *„სააღრიცხვო შეფასების განმარტება“* – გამოიწვია მე-5, 32-ე, 34-ე, 38-ე და 48-ე პუნქტების შეცვლა და 32ა, 32ბ და 34ა პუნქტების დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2023 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდგომ დაწყებული წლიური საანგარიშგებო პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. საწარმომ ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს სააღრიცხვო შეფასებებისა და სააღრიცხვო პოლიტიკის ისეთი ცვლილებების მიმართ, რომლებიც განხორციელდა იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დაწყების თარიღისთვის ან ამ თარიღის შემდგომ, როდესაც ის პირველად გამოიყენებს ზემოაღნიშნულ ცვლილებებს.

## სხვა ოფიციალური დოკუმენტების გაუქმება

55. ეს სტანდარტი ცვლის ბასს 8 - *„საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგება ან ზარალი, არსებითი შეცდომები და ცვლილებები სააღრიცხვო პოლიტიკაში“* (გადასინჯული 1993 წელს).
56. მოცემული სტანდარტი ცვლის შემდეგ ინტერპრეტაციებს:
- ა) იმკ-2 – *„უცვლელობა - ნასესხებ სახსრებთან დაკავშირებული დანახარჯების კაპიტალიზაცია“*; და
  - ბ) იმკ-18 – *„უცვლელობა- ალტერნატიული მეთოდები“*.