

ფასიკ-ის ინტერპრეტაცია 19

ფინანსური ვალდებულებების დაფარვა წილობრივი ინსტრუმენტებით

წყაროები

- „ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურული საფუძვლები“¹;
- ფასს 2 – „აქციებზე დაფუძნებული გადახდა“;
- ფასს 3 – „საწარმოთა გაერთიანება“;
- ფასს 9 – „ფინანსური ინსტრუმენტები“;
- ფასს 13 – „რეალური ღირებულების შეფასება“;
- ბასს 1 – „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“;
- ბასს 8 – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“;
- ბასს 32 – „ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა“.

ამოსავალი ინფორმაცია

1. დებიტორმა და კრედიტორმა შეიძლება გადახედონ ხელშეკრულებას და შეცვალონ ფინანსური ვალდებულების პირობები, რომლის თანახმადაც დებიტორი ვალდებულებას მთლიანად ან ნაწილობრივ დაფარავს წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვებით კრედიტორისთვის. ამგვარ ოპერაციას ხშირად „ვალის კაპიტალიზაციას“ უწოდებენ. ფასიკ-ს სთხოვეს სახელმძღვანელო მითითებების მომზადება ამგვარი ოპერაციების ბუღალტრული აღრიცხვის წესის შესახებ.

მოქმედების სფერო

2. მოცემული ინტერპრეტაცია ეხება დებიტორი საწარმოს მიერ გამოსაყენებელ ბუღალტრული აღრიცხვის წესს, როდესაც ფინანსური ვალდებულების პირობები გადაიხედება და იცვლება, რომლის თანახმადაც საწარმო უშვებს წილობრივ ინსტრუმენტებს კრედიტორი საწარმოსთვის, რათა მთლიანად ან ნაწილობრივ დაფაროს ფინანსური ვალდებულება. ეს ინტერპრეტაცია არ არეგულირებს კრედიტორის მიერ გამოსაყენებელ ბუღალტრული აღრიცხვის წესებს.
3. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია არ უნდა გამოიყენოს ისეთ სიტუაციებში, როდესაც:
 - ა) კრედიტორი ამავე დროს არის პირდაპირი ან არაპირდაპირი აქციონერი და მოქმედებს ამ სტატუსით, როგორც არსებული პირდაპირი ან არაპირდაპირი აქციონერი;
 - ბ) კრედიტორსა და მოცემულ საწარმოს ერთი და იგივე მხარე ან მხარეები აკონტროლებს ამ ოპერაციამდე და მის შემდეგ და გარიგების შინაარსი ითვალისწინებს საწარმოს მიერ წილობრივი ინსტრუმენტების განაწილებას (აქციონერებზე), ან წილობრივი ინსტრუმენტების შეტანას საწარმოს სააქციო კაპიტალში წილის სახით;
 - გ) ფინანსური ვალდებულების დაფარვა საკუთარი კაპიტალის აქციების გამოშვებით შეესაბამება ფინანსური ვალდებულების თავდაპირველ პირობებს.

¹ მითითება ეხება ბასს-ის მიერ მოცემულ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის სტრუქტურულ საფუძვლებს, რომელიც ბასს-მა აღიარა 2001 წელს და ძალაში იყო ამ ინტერპრეტაციის შემუშავების დროს.

განსახილველი საკითხები

4. ინტერპრეტაცია არეგულირებს შემდეგ საკითხებს:
 - ა) არის საწარმოს მიერ ფინანსური ვალდებულების მთლიანად ან ნაწილობრივ დასაფარად გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტები „გადახდილი კომპენსაცია“, ფასს 9-ის 3.3.3 პუნქტის შესაბამისად?
 - ბ) როგორ უნდა შეაფასოს საწარმომ თავდაპირველად ამგვარი ფინანსური ვალდებულების მთლიანად ან ნაწილობრივ დასაფარად გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტები?
 - გ) როგორ უნდა ასახოს საწარმომ დაფარული ფინანსური ვალდებულების საბალანსო ღირებულებასა და გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების თავდაპირველი შეფასების თანხას შორის განსხვავების თანხა?

კონსენსუსი

5. საწარმოს მიერ წილობრივი ინსტრუმენტების გამოშვება კრედიტორის ფინანსური ვალდებულების მთლიანად ან ნაწილობრივ დასაფარად წარმოადგენს გადახდილ კომპენსაციას, ფასს 9-ის 3.3.3 პუნქტის შესაბამისად. საწარმომ ფინანსური ვალდებულება (ან ფინანსური ვალდებულების ნაწილი) მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა ამოიღოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებიდან, როდესაც ის დაიფარება ფასს 9-ის 3.3.1 პუნქტის შესაბამისად.
6. როდესაც კრედიტორის ფინანსური ვალდებულების მთლიანად ან ნაწილობრივ დასაფარად გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტები თავდაპირველად აღიარდება, საწარმომ ის უნდა შეაფასოს გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულებით, თუ შეუძლებელი არ არის მისი რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება.
7. თუ შეუძლებელია გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტების რეალური ღირებულების საიმედოდ შეფასება, მაშინ წილობრივი ინსტრუმენტები შეფასდება დაფარული ფინანსური ვალდებულების რეალური ღირებულების ასახვის მიზნით. დაფარული ფინანსური ვალდებულების რეალური ღირებულების შეფასებისას, რომელიც მოიცავს მოთხოვნის ელემენტს (მაგ., მოთხოვნამდე დეპოზიტს), არ გამოიყენება ფასს 13-ის 47-ე პუნქტი.
8. თუ ფინანსური ვალდებულების მხოლოდ ნაწილი იფარება, საწარმომ უნდა შეაფასოს, დაკავშირებულია თუ არა გადახდილი კომპენსაციის რაიმე ნაწილი ვალდებულების იმ ნაწილის პირობების შეცვლასთან, რომელიც ისევ გადავადებული რჩება. თუ გადახდილი კომპენსაციის ნაწილი დაკავშირებული არ არის ვალდებულების დარჩენილი ნაწილის პირობების შეცვლასთან, საწარმომ გადახდილი კომპენსაცია უნდა გაანაწილოს ვალდებულების დაფარულ ნაწილსა და ვალდებულების იმ ნაწილს შორის, რომელიც ისევ გადავადებული რჩება. საწარმომ უნდა განიხილოს ყველა სათანადო ფაქტი და გარემოება, რომლებიც დაკავშირებულია იმ ოპერაციასთან, რომელიც განაპირობებს გადახდილი კომპენსაციის ზემოაღნიშნულ განაწილებას.
9. დაფარული ფინანსური ვალდებულების (ან ფინანსური ვალდებულების ნაწილის) საბალანსო ღირებულებასა და გადახდილ კომპენსაციას შორის სხვაობის თანხა უნდა აღიარდეს მოგებაში ან ზარალში, ფასს 9-ის 3.3.3 პუნქტის შესაბამისად. გამოშვებული წილობრივი ინსტრუმენტები თავდაპირველად უნდა აღიარდეს და შეფასდეს იმ თარიღისთვის, როდესაც დაიფარა ფინანსური ვალდებულება (ან ფინანსური ვალდებულების ნაწილი).
10. როდესაც მხოლოდ ფინანსური ვალდებულების ნაწილი იფარება, კომპენსაციის თანხა უნდა განაწილდეს მე-8 პუნქტის შესაბამისად. კომპენსაცია, რომელიც მიეკუთვნება დარჩენილ ვალდებულებას, იქნება საწარმოს მიერ განხორციელებული შეფასების ნაწილი - არსებითად შეიცვალა თუ არა დარჩენილი ვალდებულების პირობები. თუ დარჩენილი ვალდებულება არსებითად შეიცვალა, აღნიშნული ცვლილება უნდა ასახოს როგორც თავდაპირველი ვალდებულების დაფარვა და ახალი ვალდებულების აღიარება, როგორც მოითხოვება ფასს 9-ის 3.3.2 პუნქტით.
11. საწარმომ მე-9 და მე-10 პუნქტების შესაბამისად აღიარებული შემოსულობა ან ზარალი უნდა აჩვენოს, როგორც მოგების ან ზარალის განცალკევებული მუხლი, ან წარმოადგინოს განმარტებით შენიშვნებში.

ძალაში შესვლის თარიღი და ინტერპრეტაციაზე გადასვლა

12. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს 2010 წლის 1 ივლისს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ინტერპრეტაციის ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ინტერპრეტაციას გამოიყენებს 2010 წლის 1 ივლისამდე დაწყებული წლიური პერიოდისთვის, მან ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გამჟღავნოს ეს ფაქტი.
13. საწარმომ სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილება უნდა გამოიყენოს ბასს 8-ის შესაბამისად, პირველი წარდგენილი შესადარისი პერიოდის დასაწყისიდან.
14. [გაუქმებულია]
15. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 13-მა - „რეალური ღირებულების შეფასება“ - გამოიწვია მე-7 პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 13-ს.
16. [გაუქმებულია]
17. 2014 წლის ივლისში გამოცემულმა ფასს 9-მ გამოიწვია მე-4, მე-5, მე-7, მე-9 და მე-10 პუნქტების შეცვლა და მე-14 და მე-16 პუნქტების გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 9-ს.