

სსბასს 48 - ტრანსფერული ხარჯები

სსბასს-ის ისტორია

წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2025 წლის 31 იანვრამდე გამოცემული სსბასს-ებით გამოწვეულ ცვლილებებს.

სსბასს 48 - ტრანსფერული ხარჯები - 2023 წლის მაისში გამოიცა.

მოგვიანებით სსბასს 48-ში ცვლილებები შევიდა შემდეგი სსბასს-ების შესაბამისად:

- შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ (გამოიცა 2024 წლის ოქტომბერში)

სსბასს 48-ში შეცვლილი პუნქტების ცხრილი

შეცვლილი პუნქტი	ცვლილების შედეგი	ცვლილების საფუძველი
სმ2	შეცვლილია	შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი
სათაური პუნქტის სმ12ა ზემოთ	დამატებულია	შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი
სმ12ა	დამატებულია	შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი
სმ12ბ	დამატებულია	შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი
სმ12გ	დამატებულია	შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ, 2024 წლის ოქტომბერი

სსზასს 48- ტრანსფერული ხარჯები შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი	2398
მოქმედების სფერო	2398
განმარტებები	2400
ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირება	2402
სავალდებულო შეთანხმებები და აღსრულებადობა	2402
სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები	2404
აღიარება	2404
შეფასება	2405
სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები	2406
ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირება	2406
ტრანსფერული ხარჯების აღიარება	2406
შეფასება	2408
წარდგენა	2412
ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები	2416
ძალაში შესვლის თარიღი	2416
გარდამავალი დებულებები	2416
დანართი A: მითითებები გამოყენებაზე	
დანართი B: ცვლილებები სხვა სსზასს-ებში	
დასკვნის საფუძველი	
მითითებები დანერგვაზე	
საილუსტრაციო მაგალითები	
შედარება სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან	

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 48, ტრანსფერული ხარჯები, ჩამოყალიბებულია 1-64 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა აქვს. სსბასს 48 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნების, დასკვნის საფუძვლის, საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშის კონცეპტუალური საფუძვლების კონტექსტში. სსბასს 3 - სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები - იძლევა სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს, დეტალური მითითებების არარსებობის შემთხვევაში.

მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია იმ პრინციპების განსაზღვრა, რომლებიც ტრანსფერის გამცემმა (ერთეულმა) უნდა გამოიყენოს ტრანსფერის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ხარჯებისა და ფულადი ნაკადების შინაარსის, ოდენობის, ვადებისა და განუსაზღვრელობის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის სასარგებლო ინფორმაციის ანგარიშგებისთვის.
2. 1-ელ პუნქტში მოცემული მიზნის მისაღწევად, წინამდებარე სტანდარტით:
 - (a) მოითხოვება, რომ ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის სახის განსაზღვრისას გაითვალისწინოს ოპერაციის პირობები და ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება; და
 - (b) განსაზღვრულია სააღრიცხვო მოთხოვნები ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციისთვის.

მოქმედების სფერო

3. ერთეულმა, რომელიც ფინანსურ ანგარიშგებას ამზადებს და წარადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვისთვის, რომელიც განმარტებულია წინამდებარე სტანდარტში, მათ შორის კაპიტალური ტრანსფერებისთვის გაწეული ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვისთვის.
4. ეს სტანდარტი არ ვრცელდება შემდეგ საკითხებთან მიმართებით:
 - (a) იჯარა, რომელიც განმარტებულია სსბასს 43-ში, იჯარა;
 - (b) მესაკუთრეების შენატანები და მათთვის განწილებული თანხები;
 - (c) *შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმებები*, რომელიც განმარტებულია სსბასს 32-ში, *შეღვათიანი მომსახურების შეთანხმებები: უფლების გადამცემი*;
 - (d) დაქირავებულთა სარგებელი, რომელიც განმარტებულია სსბასს 39-ში, *დაქირავებულთა სარგებელი*;
 - (e) ფინანსური ინსტრუმენტები, მათ შორის შეღვათიანი სესხები, რომელიც განმარტებულია სსბასს 41-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები*;
 - (f) სოციალური სარგებელი, რომელიც განმარტებულია სსბასს 42, *სოციალური დახმარებები*;
 - (g) სადაზღვევო ხელშეკრულებები (იხილეთ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესახებ);
 - (h) აქციებზე დაფუძნებული გადახდები (იხილეთ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი აქციებზე დაფუძნებული გადახდების შესახებ); და
 - (i) მოგების გადასახადი (იხილეთ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი მოგების გადასახადის შესახებ).
5. სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა იყოს ნაწილობრივ ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროში და ნაწილობრივ სხვა სტანდარტების მოქმედების სფეროში:
 - (a) როდესაც სხვა სტანდარტებში მითითებულია, თუ როგორ უნდა განხორციელდეს სავალდებულო შეთანხმების ერთი ან მეტი კომპონენტის განცალკევებით აღიარება და/ან თავდაპირველი შეფასება, მაშინ ერთეულმა პირველ რიგში აღნიშნულ სტანდარტებში მოცემული განცალკევების და/ან შეფასების მოთხოვნები უნდა გამოიყენოს. ერთეულმა ტრანსფერის საზღაურიდან ან სხვა

რესურსების ტრანსფერიდან უნდა გამორიცხოს სავალდებულო შეთანხმების იმ კომპონენტის (კომპონენტების) თანხა, რომელიც თავდაპირველად შეფასებულია სხვა სტანდარტების შესაბამისად და 18-43 პუნქტები უნდა გამოიყენოს ტრანსფერის საზღაურის თანხის ან სხვა, დარჩენილი (თუ ასეთი არსებობს) სატრანსფერო რესურსების აღრიცხვისთვის; და

- (b) როდესაც სხვა სტანდარტებში მითითებული არ არის, თუ როგორ უნდა განხორციელდეს სავალდებულო შეთანხმების ერთი ან მეტი კომპონენტის განცალკევებით აღიარება და/ან თავდაპირველი შეფასება, მაშინ ერთეულმა ეს სტანდარტი მთლიანი სავალდებულო შეთანხმების მიმართ უნდა გამოიყენოს.

წინამდებარე სტანდარტის მოქმედების სფეროსთან დაკავშირებით მგ2-მგ3 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.

განმარტებები

6. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

ტრანსფერის გამცემის თვალსაზრისით კაპიტალის ტრანსფერი არის ფულადი სახსრების, ან სხვა აქტივის გასვლა, რომელიც განპირობებულია სავალდებულო შეთანხმებით და გულისხმობს ტრანსფერის მიმღების მიერ ისეთი არაფინანსური აქტივის შეძენას ან შექმნას, რომელსაც ტრანსფერის მიმღები აკონტროლებს. (მგ53 პუნქტში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები).

განცალკევებითი საზღაური არის თანხა, რომელსაც ერთეული ტრანსფერის მიმღებს კომპენსაციის სახით გადასცემს სავალდებულო შეთანხმების თითოეული მოვალეობისთვის.

წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის ტრანსფერის საზღაური წარმოადგენს იმ რესურსების მთლიან ოდენობას, ¹ რომელსაც ერთეული მოელის, რომ გადასცემს.

ტრანსფერული ხარჯი არის ხარჯი, რომელიც წარმოიქმნება ოპერაციიდან, გადასახადების გარდა, რომლის ფარგლებში, სანაცვლოდ რაიმე საქონლის, მომსახურების, ან სხვა აქტივის უშუალოდ მიღების გარეშე, მოცემული ერთეული სხვა ერთეულს (რომელიც შესაძლოა იყოს ფიზიკური პირი) აწვდის საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს (8-9 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები).

ტრანსფერის მოვალეობა არის სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული ერთეულის მოვალეობა, რომ რესურსები გადასცეს განსაზღვრული ფორმით.

ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება გულისხმობს ვალდებულებას, რომელიც აღიარებულია სავალდებულო შეთანხმებით წარმოქმნილი ერთი, ან მეტი ტრანსფერის მოვალეობის არსებობით.

ტრანსფერის გამცემი არის ერთეული, რომელიც სანაცვლოდ რაიმე საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის უშუალოდ მიღების გარეშე აწვდის საქონელს, მომსახურებას, ან სხვა აქტივს.

ტრანსფერის მიმღები არის ერთეული, რომელიც სხვა ერთეულისგან იღებს საქონელს, მომსახურებას, ან სხვა აქტივს უშუალოდ ამ ერთეულისთვის რაიმე საქონლის, მომსახურების, ან სხვა აქტივის მიწოდების გარეშე.

ტრანსფერის უფლება არის ერთეულის აღსრულებადი უფლება, რომ ტრანსფერის მიმღებმა დააკმაყოფილოს თავისი მოვალეობა ისე, როგორც ეს განსაზღვრულია სავალდებულო შეთანხმებაში ან შედეგებზე აგოს პასუხი იმგვარად, როგორც ეს სავალდებულო შეთანხმებაში არის მითითებული.

ტრანსფერის უფლების აქტივი არის აქტივი, რომელიც აღიარდება სავალდებულო შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი ერთი, ან მეტი ტრანსფერის უფლების არსებობისთვის.

7. შემდეგი ტერმინები განმარტებულია სსბასს 47-ში, *შემოსავალი*:

- (a) სავალდებულო შეთანხმება;
- (b) შესაბამისობის ვალდებულება;
- (c) გადასახადები; და
- (d) მესამე მხარის ბენეფიციარი.

კონსტრუქციული ვალდებულება განმარტებულია სსბასს 19-ში, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*.

ხარჯები განმარტებულია სსბასს 1-ში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა.

წინამდებარე სტანდარტში მოცემულ ტერმინთა განმარტებებთან დაკავშირებით მგ4-მგ9 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.

სხვა სსბასს-ებში განმარტებული ტერმინები წინამდებარე სტანდარტში იგივე მნიშვნელობით გამოიყენება და მოცემულია *ტერმინთა განმარტებების გლოსარში*, რომელიც ცალკე გამოიცემა.

¹ ამ სტანდარტში ტერმინი, რესურსები, გულისხმობს საქონელს, მომსახურებას და სხვა აქტივებს და შესაძლოა მოიცავდეს ფულად სახსრებს, ან გრძელვადიან აქტივებს.

ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირება

8. ერთეულმა ტრანსფერი უნდა აღრიცხოს იმის საფუძველზე, ეს ტრანსფერი განაპირობებს თუ არა აქტივის აღიარებას. იმ შემთხვევაში, როდესაც ტრანსფერი აქტივის აღიარებას განაპირობებს, მოცემული აქტივის აღიარება შეწყდება მაშინ (ან მაშინვე), როდესაც ტრანსფერის შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი ერთეულის უფლებები უქმდება.² იმ ტრანსფერების შემთხვევაში, რომელთა შედეგად აქტივი არ აღიარდება, ტრანსფერული ხარჯი აღიარდება მაშინ, როდესაც:

- (a) ერთეული კარგავს კონტროლს გადაცემულ რესურსებზე; ან
- (b) წარმოიქმნება ერთეულის მიერ რესურსების გადაცემის მოვალეობა და ერთეული აღნიშნული მოვალეობის შესრულების ვალდებულებას აღიარებს.

აღნიშნულის განსაზღვრაზე ზეგავლენას ახდენს იმის გამოვლენა, ოპერაცია სავალდებულო შეთანხმების შედეგად ხორციელდება თუ არა, რადგან სავალდებულო შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი უფლებები და მოვალეობები უზრუნველყოფენ მონაცემებს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებისთვის, და ასევე იმის განსაზღვრისთვის, არსებობს თუ არა რესურსების გადაცემის მოვალეობა.

9. წინამდებარე სტანდარტში მოცემულ აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებულ სახელმძღვანელო მითითებებს ერთეული შემდეგნაირად გამოიყენებს.:

- (a) სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან ტრანსფერული ხარჯები (რომელსაც სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილ ტრანსფერულ ხარჯებს უწოდებენ) 18-20 პუნქტების გამოყენებით აღირიცხება; და
- (b) სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან ტრანსფერული ხარჯები (რომელსაც სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილ ტრანსფერულ ხარჯებს უწოდებენ) 21-43 პუნქტების გამოყენებით აღირიცხება.

მგ.10 პუნქტში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ტრანსფერულ ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებით.

სავალდებულო შეთანხმებები და აღსრულებადობა

10. შეთანხმება სავალდებულო შეთანხმებას რომ წარმოადგენდეს, ის აღსრულებადი უნდა იყოს სამართლებრივი, ან ეკვივალენტური საშუალებებით. აღსრულებადობა შესაძლოა წარმოიქმნას სხვადასხვა მექანიზმებით, იმდენად რამდენადაც აღნიშნული მექანიზმები უზრუნველყოფენ ერთეულის უნარს, რომ აღასრულოს მოცემული სავალდებულო შეთანხმების პირობები, და უზრუნველყოფენ მხარეების პასუხისმგებლობას შეასრულონ გაცხადებული მოვალეობები.

11. იმის განსაზღვრისას, შეთანხმება აღსრულებადია თუ არა, ერთეული ითვალისწინებს შეთანხმების შინაარსს და არა მის იურიდიულ ფორმას. იმის შეფასება, შეთანხმება აღსრულებადია თუ არა, ემყარება ერთეულის უნარს უზრუნველყოს შეთანხმებაში მითითებული პირობების აღსრულება, და სხვა მხარეთა მიერ გაცხადებული მოვალეობების შესრულება.

12. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს როგორც უფლებებს, ასევე მოვალეობებს, რომლებიც აღსრულებადია ორი, ან მეტი მონაწილე მხარის მიერ. სავალდებულო შეთანხმებაში თითოეული მხარის აღსრულებადი უფლება და მოვალეობა ურთიერთდამოუკიდებელი და განუყოფელია.

13. სავალდებულო შეთანხმების სხვადასხვა სახის მტკიცებულება შესაძლოა არსებობდეს. სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა იყოს წერილობითი, ზეპირი ან ერთეულის ან დარგის ტრადიციული პრაქტიკით

ნაგულისხმევი. იურისდიქციების, დარგებისა და ერთეულების მიხედვით განსხვავებულია სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების პრაქტიკა და პროცესი. ამასთან, ის შესაძლოა სხვადასხვაგვარი იყოს ერთეულში (მაგალითად, ის შესაძლოა დამოკიდებული იყოს ტრანსფერის მიმღების ჯგუფზე, ან მესამე მხარის ბენეფიციარზე, ან დაპირებული საქონლის, ან მომსახურების ხასიათზე). ერთეულმა აღნიშნული პრაქტიკა და პროცესი უნდა გაითვალისწინოს იმის განსაზღვრისას, ტრანსფერის მიმღებთან გაფორმებული შეთანხმება წარმოქმნის თუ არა აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს.

14. სავალდებულო შეთანხმება სულ მცირე ერთ მოვალეობას მაინც შეიცავს, რადგან მისი აღსრულებადობა განაპირობებს ერთეულის ანგარიშვალდებულებას შეასრულოს შეთანხმებაში გაცხადებული მოვალეობები. ამასთან, აღნიშნული ანგარიშვალდებულების შედეგად ერთეულის მიერ რესურსების გადაცემის თავიდან აცილების რეალური ალტერნატივა უმნიშვნელოა, ან არ არსებობს.

² აქტივის აღიარება შესაძლოა შეწყდეს მომენტალურად, ან გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, რაც დამოკიდებულია შეთანხმების პირობებზე.

15. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება საერთოდ არ სრულდება, ერთეულმა მოცემულ სავალდებულო შეთანხმებასთან დაკავშირებით არ უნდა აღიაროს რაიმე აქტივი, ვალდებულება ან ხარჯი. აქტივების, ვალდებულებებისა და ხარჯების აღიარება იწყება მაშინ, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მონაწილე ერთი მხარე ამ შეთანხმების ფარგლებში თავისი მოვალეობების შესრულებას დაიწყებს.
16. სავალდებულო შეთანხმება საერთოდ არ არის შესრულებული, როდესაც დაკმაყოფილებულია ქვემოთ მოცემული ორივე კრიტერიუმი:
- (a) ერთეულს ჯერ არ გადაუხდია, ან ჯერ ვალდებული არ არის, რომ გადაუხადოს რაიმე საზღაური ტრანსფერის მიმღებს მის მიერ სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული რომელიმე შესაბამისობის მოვალეობის დაკმაყოფილებისთვის; და
 - (b) ტრანსფერის მიმღებს არ დაუწყია სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული შესაბამისობის რომელიმე მოვალეობის დაკმაყოფილება.
- მგ11-მგ29 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობასთან დაკავშირებით.

სავალდებულო შეთანხმებების გაერთიანება

17. ერთეულმა ერთიდაიმავე ტრანსფერის მიმღებთან (ან ტრანსფერის მიმღების დაკავშირებულ მხარეებთან) ერთდროულად ან თითქმის ერთდროულად დადებული ორი, ან მეტი სავალდებულო შეთანხმება უნდა გააერთიანოს და ეს სავალდებულო შეთანხმებები უნდა აღრიცხოს, როგორც ერთი სავალდებულო შეთანხმება, როდესაც დაკმაყოფილებულია ქვემოთ მოცემული ერთი ან მეტი კრიტერიუმი:
- (a) სავალდებულო შეთანხმებების თაობაზე მოლაპარაკებები მიმდინარეობდა, როგორც ერთი მიზნის მქონე პაკეტი;
 - (b) ერთი სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში გადასაცემი რესურსების ოდენობა დამოკიდებულია სხვა სავალდებულო შეთანხმების საზღაურზე, ან შესრულებაზე; ან
 - (c) ამ სავალდებულო შეთანხმებების ფარგლებში მიმღების მოვალეობები (ან ტრანსფერის მიმღების გარკვეული მოვალეობები თითოეული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში) წარმოადგენენ ერთ ტრანსფერის უფლებას 21-ე პუნქტის შესაბამისად.

სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერულ ხარჯები

აღიარება

18. სავალდებულო შეთანხმების გარეშე წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების შემთხვევაში ერთეულმა ხარჯები შემდეგნაირად უნდა აღიაროს:
- (a) დროის იმ მომენტში, როდესაც წარმოიქმნება რესურსების გადაცემის კონსტრუქციული მოვალეობა ან იურიდიული ვალდებულება, რის შედეგად ანარიცხი აღიარდება სსბასს 19-ის 22-ე პუნქტის შესაბამისად. მსგავს შემთხვევებში ანარიცხის აღიარება განაპირობებს ხარჯის აღიარებას და შემდგომში რესურსების გადაცემით დაიფარება აღიარებული ანარიცხი; ან
 - (b) მაშინ, როდესაც ერთეული შეწყვეტს რესურსების კონტროლს, თუ რესურსების გადაცემის კონსტრუქციული ან იურიდიული ვალდებულება არ არსებობს; საზოგადოდ, ეს იქნება იმ თარიღით, როდესაც ის რესურსებს გადასცემს ტრანსფერის მიმღებს. მსგავს შემთხვევებში ერთეული წყვეტს იმ რესურსების აღიარებას, რომელსაც ის აღარ აკონტროლებს წინამდებარე

სტანდარტის შესაბამისად.

მგ30 პუნქტში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები გადაცემული რესურსების აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებით.

შეფასება

19. 18(ა) პუნქტში აღწერილ სიტუაციაში ანარიცხის აღიარებისას მისი თავდაპირველი და შემდგომი შეფასება სსზსს 19-ის პუნქტების 44-72 შესაბამისად ხორციელდება.
20. როდესაც ერთეული რესურსებზე კონტროლის შეწყვეტისას ხარჯს აღიარებს, ერთულმა ეს ხარჯი გადაცემული რესურსების საბალანსო ღირებულებით უნდა შეაფასოს.

სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები

ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირება

21. რესურსების გადაცემის სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი უფლებები უნდა გაითვალისწინოს და თითოეული გამოცალკევებული გადაცემის უფლება შემდეგნაირად უნდა გამოავლინოს:

- (a) უფლება, რომ ტრანსფერის მიმღებმა დააკმაყოფილოს მოვალეობა, რომელიც განცალკევებულია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში სხვა მოვალეობების დაკმაყოფილებისგან; ან
- (b) უფლებების ერთობლიობა, რომ ტრანსფერის მიმღებმა დააკმაყოფილოს თავისი მოვალეობა, რომელსაც არსებითად ერთიდაიგივე მახასიათებლები და რისკები გააჩნია და იგივე ფორმით ხორციელდება მისი დაკმაყოფილება.

მგ31-მგ34 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებით.

ტრანსფერული ხარჯების აღიარება

22. იმ შემთხვევაში, როდესაც (ან როგორც კი) ერთეული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ტრანსფერის მიმღებს რესურსებს გადასცემს მის მიერ თავისი მოვალეობების შესრულებამდე, ხორციელდება გადაცემული რესურსების აღიარების შეწყვეტა და ტრანსფერის უფლების აქტივი აღიარდება სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერის უფლებებისთვის.

მგ30 პუნქტში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები გადაცემული რესურსების აღიარების შეწყვეტასთან დაკავშირებით.

23. საპირისპიროდ, როდესაც (ან როგორც კი) ტრანსფერის მიმღები სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავის მოვალეობებს შეასრულებს ერთეულის მიერ რესურსების გადაცემამდე, ამ შეთანხმების შედეგად ერთეულისთვის წარმოიქმნება ტრანსფერის მოვალეობა. ტრანსფერის მოვალეობის არსებობა განაპირობებს ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულების აღიარებას. ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება აღიარდება ასევე, როდესაც ცვალებადი საზღაურის გადაცემის მიმდინარე მოვალეობის არსებობა უფრო მოსალოდნელია, ვიდრე არა (იხ. პუნქტები 35-37).

24. სავალდებულო შეთანხმებების ტრანსფერული ხარჯების შემთხვევაში ერთეულმა ხარჯები მაშინ უნდა აღიაროს:

- (a) როდესაც (ან როგორც კი) შეწყდება ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება; ან
- (b) როდესაც ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება აღიარდება.

25. ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტას განაპირობებს ტრანსფერის უფლების გაუქმება სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად. 21-ე პუნქტში გამოვლენილი თითოეული ტრანსფერის უფლებისთვის ტრანსფერის უფლება უქმდება მაშინ (როგორც კი) ერთეულს აღარ აქვს აღსრულებადი უფლებები სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

მგ35-მგ49 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ტრანსფერული ხარჯების აღიარების შესახებ.

ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა ტრანსფერის მიმღების მიერ ვალდებულებების შეუსრულებლობის შედეგად

26. ერთეულის მიერ ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შემდეგ ტრანსფერის მიმღებმა შეიძლება ვერ შეძლოს, ან არ სურდეს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი მოვალეობების შესრულება. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად ერთეულს აქვს ფულადი სახსრების, ან სხვა ფინანსური აქტივების მიღების აღსრულებადი და უპირობო უფლება იურისდიქციის სამართლებრივი სისტემის და/ან სხვა გარემოებების პირობებში, ერთეულმა უნდა შეწყვიტოს ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება და ფინანსური აქტივი უნდა აღიაროს. აღიარების შემდეგ ერთეულმა ფინანსური აქტივი სსბასს 41-ის შესაბამისად უნდა შეაფასოს. (იხ. 43-ე პუნქტი სიტუაციებისთვის, როდესაც ტრანსფერის უფლების აქტივი ჯერ კიდევ არსებობს, მაგრამ გაუფასურებულია.)

ცვლილებები სავალდებულო შეთანხმებაში

27. სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილებები გულისხმობს მხარეების მიერ დამტკიცებული სავალდებულო შეთანხმების უფლებებისა და მოვალეობების ცვლილებას. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებას აქვს ადგილი, როდესაც ამ შეთანხმების მხარეები დაამტკიცებენ ცვლილებას, რომელიც წარმოქმნის ახალ, აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს, ან ცვლის არსებულ სავალდებულო შეთანხმების მხარეების აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების დამტკიცება შესაძლოა განხორციელდეს წერილობით, სიტყვიერად ან შესაძლოა იგულისხმებოდეს იყოს ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკით. იმ შემთხვევაში, თუ სავალდებულო შეთანხმების მხარეებს დამტკიცებული არა აქვთ ცვლილება სავალდებულო შეთანხმებაში, მაშინ ერთეულმა უნდა განაგრძოს ამ სტანდარტის გამოყენება თავდაპირველი სავალდებულო შეთანხმების მიმართ, მანამ სანამ სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება არ დამტკიცდება.

28. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება ცალკე სავალდებულო შეთანხმების სახით უნდა აღრიცხოს, როდესაც არსებობს ქვემოთ მოცემული ორივე პირობა:
- (a) ფართოვდება სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების სფერო, რის შედეგად ერთეული ერთ, ან მეტ დამატებით ტრანსფერის უფლებას იღებს (იხ. პუნქტები მგ31-მგ34), რადგან ტრანსფერის მიმღებისთვის მისაღებია ერთი ან მეტი დამატებითი მოვალეობა, ან ერთი, ან მეტი არსებული მოვალეობის გაფართოება; და
 - (b) ტრანსფერის საზღაური იზრდება იმ თანხით, რომელიც მიზნობრივად ასახავს დამატებითი ტრანსფერის უფლებების ღირებულებას, დამატებითი, ან გაფართოებული მოვალეობებისთვის ტრანსფერის მიმღების კომპენსირებით.
29. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ცვლილება ცალკე სავალდებულო შეთანხმების სახით არ აღირიცხება 28-ე პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების აღნიშნული ცვლილება უნდა აღრიცხოს ისე, თითქოს ის თავდაპირველი სავალდებულო შეთანხმების ნაწილია. ერთეულმა ტრანსფერის საზღაურისა და გაუქმებულ და არსებულ ტრანსფერის უფლებებზე განაწილებული ტრანსფერის საზღაურის თანხების ხელახლა შეფასებით უნდა განსაზღვროს დაგროვილი ტრანსფერული ხარჯი, რომელიც მოდიფიცირების თარიღით უნდა აღიაროს. მოდიფიცირების თარიღით განსაზღვრულ დაგროვილ ტრანსფერულ ხარჯსა და ადრე აღიარებულ დაგროვილ ტრანსფერულ ხარჯს შორის სხვაობა ნამეტში ან დეფიციტში მოდიფიცირების თარიღით უნდა აღიარდეს.

შეფასება

30. ტრანსფერის საზღაურის განსაზღვრისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სავალდებულო შეთანხმების პირობები. ტრანსფერის საზღაური არის იმ რესურსების მთლიანი საბალანსო ღირებულება, რომელიც ერთეულმა ტრანსფერის მიმღებს გადასცა, ან რომლის გადაცემის მოვალეობაც აქვს ერთეულს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად და მოიცავს ცვალებადი საზღაურის ზეგავლენას (იხ. პუნქტები 35-37).
31. როდესაც ერთეული ტრანსფერის მიმღებს რესურსებს გადასცემს მის მიერ მოვალეობის შესრულების დაწყებამდე, ერთეულმა აღიარებისას ტრანსფერის უფლების აქტივი უნდა შეაფასოს იმ რესურსების მთლიანი საბალანსო ღირებულებით, რომელიც გადაცემულ იქნა სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.
32. როდესაც ტრანსფერის უფლების გაუქმების შედეგად ტრანსფერული ხარჯი აღიარდება, ტრანსფერული ხარჯი შეფასდება ტრანსფერის საზღაურის იმ ოდენობით, რომელიც მიკუთვნებულია ტრანსფერის გაუქმებულ უფლებაზე 38-ე პუნქტის შესაბამისად.
33. როდესაც ტრანსფერის მიმღები აკმაყოფილებს თავის შესაბამისობის მოვალეობებს და ერთეულს ჯერ არ გადაუცია სავალდებულო შეთანხმებით მოთხოვნილი რესურსები, ერთეული ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებას აფასებს იმ რესურსების მთლიანი საბალანსო ღირებულებით, რომლის გადაცემის მოვალეობაც აქვს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.
34. ტრანსფერის საზღაურის განსაზღვრისთვის ერთეულმა უნდა გააკეთოს დაშვება, რომ ტრანსფერის მიმღები თავის მოვალეობებს შეასრულებს სავალდებულო შეთანხმების მიხედვით და სავალდებულო შეთანხმება არ გაუქმდება, განახლდება ან შეიცვლება.

ცვალებადი ანაზღაურება

35. რესურსები, რომელთა გადაცემა მოითხოვება სავალდებულო შეთანხმებით, შესაძლოა იცვლებოდეს ისეთი საკითხების გამო, როგორიცაა ფასდამობეზი, ფასდაკლებები, თანხის დაბრუნება, კრედიტი, შეღავათიანი ფასები, წახალისება, შედეგებზე დაფუძნებული ბონუსები, ჯარიმები და სხვა. რესურსების ოდენობა შესაძლოა იცვლებოდეს ასევე, როდესაც ერთეულის მიერ რესურსების გადაცემის მოვალეობა დამოკიდებულია სამომავლო მოვლენის მოხდენაზე ან არმოხდენაზე. მაგალითად. შესაძლოა საჭირო გახდეს დამატებითი თანხის გადახდა ტრანსფერის მიმღებისთვის, თუ ის სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრულ თავის მოვალეობებს განსაზღვრულ პერიოდში შეასრულებს.

36. ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის შემთხვევაში სავალდებულო შეთანხმების ცვალებადი საზღაურის შედეგად შესაძლოა წარმოიქმნას განუსაზღვრელი ვადების, ან თანხის მქონე ვალდებულების წარმოქმნა, რომელიც სსბასს 19-ში მოცემულ ანარიცხის განმარტებას აკმაყოფილებს.
37. როდესაც ერთეული დაადგენს, რომ უფრო მეტად სავარაუდოა, რომ არსებობს ცვალებადი საზღაურის გადაცემის არსებული მოვალეობა, ერთეულმა უნდა შეაფასოს ცვალებადი საზღაურის თანხა, რომელიც თავდაპირველი აღიარებისას და შემდგომში შეფასდება სსბასს 19-ის პუნქტების 44-72 შესაბამისად.

ტრანსფერის საზღაურის განაწილების ტრანსფერის უფლებებზე

38. როდესაც სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს მრავალ გამოცალკევებულ ტრანსფერის უფლებას, საჭიროა ტრანსფერის საზღაურის განაწილება თითოეულ გამოცალკევებულ ტრანსფერის უფლებაზე, რათა აისახოს მისი გაცალკევებითი საზღაური, რომელიც დაკორექტირებულია ცვალებადი საზღაურის თანხებით.
39. სავალდებულო შეთანხმებაში შეთანხმებული ცვალებადი საზღაური შესაძლოა მიეკუთვნებოდეს მთლიან სავალდებულო შეთანხმების, ან კონკრეტულ ტრანსფერის უფლებებს. ერთეულმა ცვალებადი საზღაური შემდეგნაირად უნდა გადანაწილოს:
- (a) როდესაც შესაძლებელია ცვალებადი საზღაურის იდენტიფიცირება ერთი, ან მეტი ტრანსფერის უფლებით, მაშინ ცვალებადი საზღაური აღნიშნულ ტრანსფერის უფლებებზე 38-ე პუნქტის შესაბამისად უნდა გადანაწილდეს; ან
 - (b) როდესაც შეუძლებელია ცვალებადი საზღაურის იდენტიფიცირება ერთი ან მეტი ტრანსფერის უფლებით, მაშინ ერთეულმა ცვალებადი საზღაური ყველა ტრანსფერის უფლებაზე უნდა გადანაწილოს ტრანსფერის საზღაურში მათი წილის შესაბამისად (გარდა იმ ცვალებადი საზღაურისა, რომლის იდენტიფიცირება შეუძლებელია ერთი ან მეტი ტრანსფერის უფლებით).³

მგ50-მგ51 პუნქტებში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ტრანსფერის უფლებებზე ტრანსფერის საზღაურის გადანაწილების შესახებ.

ტრანსფერის საზღაურის ცვლილებები

40. სავალდებულო შეთანხმების გაფორმების შემდეგ შესაძლოა ტრანსფერის საზღაური შეიცვლოს სხვადასხვა მიზეზების გამო, მათ შორის, განუსაზღვრელი მოვლენების მოხდენა, ან იმ გარემოებების ცვლილებები, რომლებიც ერთეულის მიერ სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში გადასახდელი საზღაურის ცვლილებას განაპირობებენ.
41. ტრანსფერის საზღაურის ისეთი ცვლილების შემთხვევაში, რომელიც სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებით არ არის განპირობებული, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების ტრანსფერის უფლების აქტივები და ტრანსფერის უფლების ვალდებულებები, და ასევე ტრანსფერის საზღაურის ნებისმიერი შემდგომი ცვლილება იმავე საფუძველზე უნდა გადანაწილოს, რომელიც სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას არსებობდა. გაუქმებულ უფლებებზე მიკუთვნებული თანხები ხარჯის, ან ხარჯის შემცირების სახით უნდა აღიარდეს იმ პერიოდში, როდესაც ტრანსფერის საზღაურის ცვლილება განხორციელდა.
42. ერთეულმა ტრანსფერის საზღაურის ისეთი ცვლილება, რომელიც განპირობებულია სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებით, 27-29 პუნქტების შესაბამისად უნდა აღრიცხოს.

ტრანსფერის უფლების აქტივის გაუფასურება

43. ერთეულის მიერ ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შემდეგ ტრანსფერის მიმღებმა შეიძლება ვერ შეძლოს, ან არ სურდეს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი მოვალეობების შესრულება. ასეთ შემთხვევაში, როდესაც სავალდებულო შეთანხმებით, იურისდიქციის სამართლებრივი სისტემით, და/ან სხვა გარემოებებით არ არის გამყარებული ფინანსური აქტივის აღიარება, როგორც ეს მითითებულია 26-ე პუნქტში, ერთეულმა ტრანსფერის გაუფასურების აქტივი გაუფასურებაზე სსბასს 21-ის, *ფულადი სახსრების არწარმომქმნელი აქტივების გაუფასურება*, შესაბამისად უნდა შეაფასოს.

³ ეს სახელმძღვანელო მითითება ვრცელდება ასევე ცვალებადი საზღაურის კონკრეტულ ნაწილზე, რომლის ერთი, ან მეტი ტრანსფერის უფლებით იდენტიფიცირება შესაძლებელია, ან შეუძლებელია.

წარდგენა

44. სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციების ტრანსფერული ხარჯების შემთხვევაში, როდესაც ერთეული ანარიცხს აღიარებს კონსტრუქციული ან იურიდიული მოვალეობისთვის, შედეგად წარმოქმნილი ანარიცხის წარდგენა ხდება სსბასს 1-ის 88, 94 და 107 პუნქტებში მოცემული ანარიცხების წარდგენის მოთხოვნების შესაბამისად.
45. სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციების ტრანსფერული ხარჯების შემთხვევაში, როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მხოლოდ ერთ მხარეს აქვს შესრულებული შეთანხმება, მაშინ ერთეულმა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღნიშნული სავალდებულო შეთანხმება უნდა წარადგინოს, როგორც ტრანსფერის უფლების აქტივი, ან ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება, პუნქტებში 22-23 მოცემული სახელმძღვანელო მითითებების საფუძველზე.
46. ერთეულმა ტრანსფერის უფლების აქტივი უნდა წარადგინოს სსბასს 1-ის 76, 90, 91 და 94 პუნქტებში მოცემული წინასწარ გადახდის აქტივის წარდგენის სახელმძღვანელო მითითებების შესაბამისად.
47. როდესაც ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა ხდება შეთანხმების შეუსრულებლობისთვის და ფინანსური აქტივი აღიარდება (იხ. პუნქტი 26), ერთეული ფინანსურ აქტივს სსბასს 28-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად წარადგენს.
48. ერთეულმა ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება სსბასს 1-ის 80 და 88 პუნქტებში მოცემული გადასახდელი ტრანსფერის წარდგენის სახელმძღვანელო მითითებების შესაბამისად უნდა წარადგინოს.
49. როგორც სსბასს 1-ის 109-ე პუნქტით მოითხოვება, ერთეულმა ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარადგინოს ხარჯების ანალიზი ხარჯების შინაარსის, ან ერთეულში მათი ფუნქციების კლასიფიკაციის საფუძველზე. სსბასს 1-ის 111-ე პუნქტით ასევე მოითხოვება ხარჯების ქვეკლასიფიკაცია, რათა წარმოჩინდეს კონკრეტული პროგრამების, საქმიანობების ან საანგარიშგებო ერთეულის სხვა შესაფერისი სეგმენტების დანახარჯები და დანახარჯების აღდგენა. ტრანსფერული ხარჯების კონტექსტში ხარჯების შინაარსის მიხედვით ანალიზის შედეგად ხდება ტრანსფერული ხარჯების ცალკე მუხლის სახით წარდგენა, მაშინ როდესაც ფუნქციის მიხედვით ხარჯების ანალიზის შედეგად ხორციელდება ტრანსფერული ხარჯების სხვადასხვა პროგრამებზე, ან განხორციელებული ტრანსფერების სხვადასხვა დანიშნულებებზე განაწილება.
- მგG52 პუნქტში ტრანსფერული ხარჯების წარდგენისა და გამჟავნების შესახებ მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები.

განმარტებითი შენიშვნები

50. გამჟღავნების მოთხოვნების მიზანია ერთეულის მიერ საკმარისი ინფორმაციის გამჟღავნება, რაც ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საშუალებას მისცემთ, რომ გაიგონ ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ხარჯებისა და ფულადი ნაკადების შინაარსი, ოდენობა, ვადები და განუსაზღვრელობა. ამ მიზნის მისაღწევად ერთეულმა შემდეგ საკითხებზე უნდა გაამჟღავნოს ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია:
- (a) ტრანსფერული ხარჯები და დაკავშირებული ნაშთები (იხ. პუნქტები 53-58);
 - (b) ტრანსფერის შეთანხმებები (იხ. პუნქტები 59-60); და
 - (c) მნიშვნელოვანი განსჯა და ამ განსჯის ცვლილებები ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერის უფლების აქტივების აღიარებასთან დაკავშირებით (იხ. პუნქტი 61).

51. წინამდებარე სტანდარტით მოთხოვნილი ინფორმაციის გამჟღავნებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სსბასს 1-ის 45-47 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები, სადაც მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები არსებობისა და აგრეგირების შესახებ. როდესაც ინფორმაცია არსებითი არ არის, არ მოითხოვება ამ სტანდარტში მოცემული გამჟღავნების კონკრეტული მითითებების შესრულება.
52. ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს, თუ რამდენად დეტალური ინფორმაცია უნდა აისახოს, რათა მიღწეულ იქნეს გამჟღავნების მიზანი და რამდენად უნდა გაამახვილოს ყურადღება ამ სხვადასხვა მოთხოვნებიდან თითოეულზე. ერთეულმა უნდა განახორციელოს გამჟღავნების აგრეგირება და დისაგრეგირება, ისე რომ სასარგებლო ინფორმაცია არ იქნეს დამალული დიდი მოცულობით უმნიშვნელო დეტალების ასახვით, ან ისეთი საკითხების აგრეგირებით, რომელთაც არსებითად განსხვავებული მახასიათებლები აქვთ.

ტრანსფერული ხარჯები და დაკავშირებული ნაშთები

53. როგორც 49-ე პუნქტში აღინიშნა, ერთეულმა ტრანსფერული ხარჯები უნდა ასახოს ხარჯების ანალიზში, რომელიც სსბასს 1-ით მოითხოვება. ეს ანალიზი შეიძლება წარდგენილ იქნეს ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ან ახსნა-განმარტებით შენიშვნებში.
- მგ52 პუნქტში მოცემულია დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებები ტრანსფერული ხარჯების წარდგენისა და გამჟღავნების შესახებ.
54. ხარჯების ანალიზთან ერთად ერთეულმა უნდა წარმოადგინოს ხარისხობრივი და რაოდენობრივი ინფორმაცია მნიშვნელოვანი ტრანსფერების შესახებ, რომლებიც წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმებებით, ან მათ გარეშე, რათა მომხმარებელმა შეძლოს გაიგონ, თუ როგორ იხარჯება ერთეულის რესურსები პროგრამებზე, საქმიანობებსა და მომსახურებებზე.
55. როდესაც ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება შეწყდება შეთანხმების შეუსრულებლობისთვის და ფინანსური აქტივი აღიარდება (იხ. პუნქტი 26), ერთეული ფინანსურ აქტივს სსბასს 30-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებები*, მოცემული მოთხოვნების შესაბამისად წარადგენს.
56. ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება, რომელიც წარმოიქმნება ფულადი სახსრების გადაცემის მოვალეობიდან, აკმაყოფილებს ამორტიზებული ღირებულებით შეფასებული ფინანსური ვალდებულების განმარტებას. ამგვარად, მსგავს ვალდებულებებზე ვრცელდება სსბასს 30-ში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები გადასახდელებისთვის.
57. როდესაც ვალდებულება აღიარდება სხვადასხვა მიზეზების გამო, (იხ.35-37 პუნქტები), ერთეულმა უნდა გამოიყენოს სსბასს 19-ში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები, რომლებიც ანარიცხებზე ვრცელდება.
58. სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოიქმნილი ტრანსფერების შემთხვევაში, როდესაც ვალდებულება აღიარებულია რესურსების გადაცემის იურიდიული, ან კონსტრუქციული ვალდებულებისათვის, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს სსბასს 19-ში მოცემული გამჟღავნების მოთხოვნები, რომლებიც ანარიცხებზე ვრცელდება.

ტრანსფერის შეთანხმებები

59. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია თავისი ტრანსფერის სავალდებულო შეთანხმებების შესახებ, მათ შორის შემდეგი საკითხების აღწერა:
- (a) ტრანსფერის სავალდებულო შეთანხმებების დანიშნულება;
 - (b) გადახდის მნიშვნელოვანი პირობები;
 - (c) იმ რესურსების ხასიათი, რომლებიც გადაცემულ იქნა ან რომლებიც უნდა იქნეს გადაცემული; და
 - (d) ტრანსფერის უფლების აქტივების რეალიზებასთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი რისკები და განუსაზღვრელობები.
- შესაძლებელია ზემოაღნიშნული ინფორმაცია აგრეგირება მსგავსი ხასიათის მქონე სავალდებულო შეთანხმებების შემთხვევაში.
60. ერთეულმა შესაძლოა დადოს შეთანხმება, რომელიც არ წარმოადგენს სავალდებულო შეთანხმებას. მსგავსი შეთანხმებებისთვის ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:
- (a) ტრანსფერის შეთანხმებების დანიშნულება;
 - (b) გადახდის მნიშვნელოვანი პირობები, თუ ასეთი არსებობს; და

(c) იმ რესურსების ხასიათი, რომლებიც გადაცემულ იქნა ან რომლებიც უნდა იქნეს გადაცემული.

შესაძლებელია ზემოაღნიშნული ინფორმაციის აგრეგირება მსგავსი ხასიათის მქონე შეთანხმებების შემთხვევაში.

ტრანსფერის ხარჯის ოპერაციებიდან წარმოქმნილ ტრანსფერის უფლების აქტივებთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი განსჯა და განსჯის ცვლილებები

61. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ტრანსფერის ხარჯის ოპერაციებიდან წარმოქმნილ ტრანსფერის უფლების აქტივებთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი განსჯა და ცვლილებები განსჯაში. კერძოდ, ერთეულმა უნდა ახსნას ტრანსფერის უფლების აქტივების აღიარების საფუძველი.

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები

ძალაში შესვლის თარიღი

62. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს წლიური ფინანსური ანგარიშგებებისთვის, რომლებიც მოიცავენ 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდგომ დაწყებულ პერიოდებს. ნებადართულია სტანდარტების ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ სტანდარტს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდებისთვის იყენებს, მან ეს ფაქტი განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს და იმავდროულად უნდა გამოიყენოს სსბასს 47-ის, *შემოსავალი*.
63. როდესაც ერთეული ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის სსბასს 33-ში, *დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება*, მოცემული განმარტების მიხედვით ძალაში შესვლის თარიღის შემდეგ გამოიყენებს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ს, წინამდებარე სტანდარტი ვრცელდება ერთეულის წლიურ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მოიცავს იმ პერიოდებს, რომლებიც იწყება დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ის მიღების თარიღით ან მის შემდგომ.

გარდამავალი დებულებები

64. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს ქვემოთ მოცემული მეთოდებიდან ერთ-ერთი მეთოდის გამოყენებით:
- (a) პერსპექტიულად სავალდებულო შეთანხმების, ან მის გარეშე წარმოქმნილ იმ ტრანსფერებთან მიმართებით, რომლებიც ხორციელდება პირველად გამოყენების თარიღის შემდეგ; ან
 - (b) რეტროსპექტულად, სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად წარდგენილ თითოეულ გასული საანგარიშგებო პერიოდთან მიმართებით.

მითითებები გამოყენებაზე

წინამდებარე დანართი სსბასს 48-ის შემადგენელი ნაწილია.

AG1. წინამდებარე მითითებები გამოყენებაზე შემდეგნაირად არის ორგანიზებული:

- (a) მოქმედების სფერო (პუნქტები მგ2-მგ3);
- (b) განმარტებები (პუნქტები მგ4-მგ9);
- (c) ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირება (პუნქტი მგ10);
- (d) სავალდებულო შეთანხმებები და აღსრულებადობა (პუნქტები მგ11-მგ29);
- (e) გადაცემული რესურსების აღიარების შეწყვეტა (პუნქტი მგ30);
- (f) ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირება (პუნქტები მგ31-მგ34);
- (g) სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების აღიარება (პუნქტები მგ35- მგ49);
- (h) ტრანსფერის საზღაურის განაწილება ტრანსფერის უფლებებზე (პუნქტები მგ50-მგ51);
- (i) წარდგენა: წარდგენა და გამჟღავნება (პუნქტი მგ52); და
- (j) პრინციპების გამოყენება კონკრეტული ოპერაციების მიმართ (პუნქტები მგ53-მგ55).

მოქმედების სფერო (პუნქტები 3-5)

AG2. წინამდებარე სტანდარტში ყურადღება გამახვილებულია პრინციპებისა და მოთხოვნების დადგენაზე ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვისას, როდესაც ერთეული აწვდის საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს სხვა ერთეულს, სანაცვლოდ უშუალოდ მისგან რაიმე საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის მიღების გარეშე.

AG3. ეს სტანდარტი არ ეხება ოპერაციებს, როდესაც ერთეული სხვა მხარისთვის გადაცემული საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის სანაცვლოდ იღებს რაიმე საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს. მსგავსი ოპერაციები აღირიცხება სხვა სტანდარტების შესაბამისად.

განმარტებები (პუნქტები 6-7)**სავალდებულო შეთანხმება**

AG4. ამ სტანდარტის გამოყენებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს ტრანსფერის პირობები და ყველა სხვა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება. ერთეულმა ეს სტანდარტი, მათ შორის ნებისმიერი პრაქტიკული საშუალება, თანმიმდევრულად უნდა გამოიყენოს მსგავსი მახასიათებლების ტრანსფერების მსგავს გარემოებებში გადაცემასთან მიმართებით.

ტრანსფერული ხარჯი

AG5. ამ სტანდარტში ტრანსფერული ხარჯი განმარტებულია, როგორც ხარჯი, რომელიც წარმოიქმნება ოპერაციიდან, გადასახადის გარდა, როდესაც ტრანსფერის გამცემი (ერთეული) აწვდის საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს სხვა ერთეულს (ტრანსფერის მიმღები, რომელიც შესაძლოა იყოს საჯარო სექტორის ერთეული, არამომგებიანი ორგანიზაცია ან კერძო პირი) სანაცვლოდ უშუალოდ მისგან რაიმე

საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის მიღების გარეშე.

- AG6. როგორც მგ9 პუნქტში აღინიშნა, ტრანსფერის უფლების აქტივად არ მიიჩნევა უშუალოდ ტრანსფერის მიმღებისგან მიღებული საქონელი, მომსახურება ან სხვა აქტივი.

ტრანსფერის მოვალეობა და ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება

AG7. სავალდებულო შეთანხმებებით ამ შეთანხმების მხარეებს ენიჭებათ უფლებები და მოვალეობები. ეს სტანდარტი ეხება ერთეულის მოვალეობას, რომელიც წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმებით ტრანსფერის მოვალეობების სახით გადასცეს რესურსები. სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ერთი, ან მეტი ტრანსფერის მოვალეობის არსებობის გამო აღიარებულ ვალდებულებას ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებას უწოდებენ.

ტრანსფერის მიმღები

AG8. ტრანსფერის მიმღები არის ერთეული (ტრანსფერის მიმღები, რომელიც შესაძლოა იყოს საჯარო სექტორის ერთეული, არამომგებიანი ორგანიზაცია, კერძო პირი ან სხვა ერთეული), რომელიც ტრანსფერის გამცემისგან იღებს საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს უშუალოდ მისთვის რაიმე საქონლის, მომსახურების, ან სხვა აქტივის მიწოდების გარეშე. მართალია, ტრანსფერის მიმღები ამ ერთეულს არ აწვდის რაიმე საქონელს, ან მომსახურებას, მაგრამ მან შესაძლოა საქონელი ან მომსახურება მიაწოდოს მესამე მხარეს ტრანსფერის მიმღებსა და ამ ერთეულს შორის დადებული სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად.

ტრანსფერის უფლება და ტრანსფერის უფლების აქტივი

AG9. ერთეულის ტრანსფერის უფლება არის აღსრულებადი უფლება, რომ ტრანსფერის მიმღებმა შეასრულოს თავისი მოვალეობები, რომლებიც წარმოიქმნება მაშინ, როდესაც ერთეული ტრანსფერის მიმღებს რესურსებს მანამდე გადასცემს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად, ვიდრე ტრანსფერის მიმღები თავის მოვალეობებს შეასრულებს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში. ტრანსფერის უფლების აქტივი არ არის საქონელი, მომსახურება, ან სხვა აქტივი, რომელიც უშუალოდ ერთეულის მიერ არის მიღებული ტრანსფერის მიმღებისთვის რესურსების გადაცემის სანაცვლოდ, რადგან:

- (a) ტრანსფერის უფლების აქტივი არ არის საქონელი, ან მომსახურება;
- (b) ტრანსფერის უფლების აქტივი წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში შესაბამისი მოვალეობების შესრულებასთან დაკავშირებული დროითი განსხვავებების გამო და არა ერთეულისთვის რესურსების გადაცემის შედეგად.
- (c) ტრანსფერის უფლების აქტივი არ არის საზღაური, რომელიც ტრანსფერის მიმღებმა უნდა მიიღოს ერთეულის მიერ რესურსების გადაცემის სანაცვლოდ. ეს არის აღსრულებადი უფლება ტრანსფერის მიმღების მიერ სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული თავისი მოვალეობების შესასრულებლად.

ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირება (პუნქტები 8-9)

AG10. ამ სტანდარტით განსაზღვრულია ინდივიდუალური ტრანსფერის ბუღალტრული აღრიცხვა. თუმცა, პრაქტიკული თვალსაზრისით ერთეულმა შესაძლოა ეს სტანდარტი გამოიყენოს მსგავსი მახასიათებლების მქონე ტრანსფერების პორტფელთან მიმართებით, როდესაც ერთეული გონივრულად მოელის, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ სტანდარტის აღნიშნულ პორტფელთან მიმართებით გამოყენების ზეგავლენა არსებითად განსხვავებული არ იქნება ამ პორტფელის ინდივიდუალური ტრანსფერების მიმართ ამ სტანდარტის გამოყენების შემთხვევაში. სავალდებულო შეთანხმებისა და სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ტრანსფერებს არა აქვთ მსგავსი მახასიათებლები და ერთიადიშვევ პორტფელში არ აღირიცხება. პორტფელის აღრიცხვისას ერთეულმა უნდა გამოიყენოს შეფასებები და დაშვებები, რომლებიც ამ პორტფელის სიდიდესა და შემადგენლობას ასახავენ.

სავალდებულო შეთანხმებები და აღსრულებადობა (პუნქტები 10-16)

სავალდებულო შეთანხმებები

- AG11. სავალდებულო შეთანხმება არის შეთანხმება, რომლითაც შეთანხმების მხარეებს ენიჭებათ აღსრულებადი უფლებები და მოვალეობები. სავალდებულო შეთანხმების თითოეული მხარე თავისი სურვილით აფორმებს შეთანხმებას და თითოეულ მათგანს შეუძლია ამ შეთანხმებით განსაზღვრული თავისი უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულება.
- AG12. სავალდებულო შეთანხმებების დადასტურება მრავალი გზით შეიძლება. ხშირ შემთხვევაში, თუმცა არა ყოველთვის, სავალდებულო შეთანხმების წერილობითი ფორმა აქვს, ხელშეკრულების ან მხარეებს შორის განხილვის დოკუმენტირების სახით. სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა წარმოიქმნას იურიდიული ხელშეკრულებებით, ან ექვივალენტური საშუალებებით, როგორცაა მაგალითად საკანონმდებლო მექანიზმები (მაგალითად, საკანონმდებლო, ან აღმასრულებელი უფლებამოსილების და/ან მთავრობის ან მინისტრის ბრძანებები). საკანონმდებლო, ან აღმასრულებელ ხელისუფლებას შეუძლია აღსრულებადი შეთანხმებების შექმნა, სახელშეკრულებო შეთანხმებების მსგავსად, თვითონ ან მხარეებს შორის იურიდიული ხელშეკრულებებით.

- AG13. მე-11 პუნქტის მიხედვით იმის შეფასება, შეთანხმება აღსრულებადია თუ არა, ემყარება ერთეულის უნარს, რომ აღასრულოს სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტული წესები და პირობები და სხვა მხარეების მიერ გაცხადებული მოვალეობების შესრულება. შესაბამისად, სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებასთან დაკავშირებით ერთეულის განზრახვა ზეგავლენას არ ახდენს სავალდებულო შეთანხმების არსებობაზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აღნიშნული განზრახვის თაობაზე ინფორმაცია მიეწოდება ტრანსფერის მიმღებს, იმგვარად, რომ ეს ზეგავლენას ახდენს სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებაზე.
- AG14. სავალდებულო შეთანხმებით ამ შეთანხმების მხარეებს ენიჭებათ უფლებები და მოვალეობები. ეს სტანდარტი ეხება ერთეულის მოვალეობებს, როგორც ტრანსფერის მოვალეობებს. ერთეულს ასევე აქვს უფლება, რომ უზრუნველყოფილ იქნეს ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების შესრულება. ამ სტანდარტში აღნიშნულ უფლებებს ტრანსფერის უფლებები ეწოდება.

აღსრულებადობა

- AG15. იმისათვის, რომ დააკმაყოფილოს სავალდებულო შეთანხმების განმარტება, შეთანხმების ურთიერთდამოკიდებული უფლებები და მოვალეობები აღსრულებადი უნდა იყოს. აღსრულებადობა შეიძლება წარმოიქმნას სხვადასხვა მექანიზმებით, იმდენად რამდენადაც აღნიშნული მექანიზმ(ებ)ი უზრუნველყოფენ ერთეულის უნარს, რომ აღასრულოს შეთანხმების პირობები და უზრუნველყოს მხარეების ანგარიშვალდებულება გაცხადებული მოვალეობების შესრულებასთან მიმართებით. ერთეულის მიერ იმის განსაზღვრა, შეთანხმება აღსრულებადია თუ არა, ერთეულის მიერ უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულების უნარს ემყარება. ერთეული აღსრულებადობას აფასებს შეთანხმების გაფორმებისას და ასევე მაშინ, როდესაც მნიშვნელოვანი გარე ცვლილებები მიუთითებს, რომ შესაძლოა შეთანხმების აღსრულებადობა შეიცვალა.
- AG16. რადგან აღსრულებადობა შეიძლება სხვადასხვა მექანიზმებით წარმოიქმნას, ერთეულმა ობიექტურად უნდა შეაფასოს ყველა შესაბამისი ფაქტორი, რათა განსაზღვროს, აღსრულებადია თუ არა შეთანხმება. ზოგიერთ იურიდიულ საჯარო სექტორის ერთეულებს იურიდიული მოვალეობების აღების უფლება არა აქვთ, რადგან მათთვის ნებადართული არ არის თავიანთი სახელით ხელშეკრულების გაფორმება, თუმცა არსებობს ალტერნატიული პროცესები, რომელთაც იურიდიული შეთანხმებების ექვივალენტური შედეგი აქვთ (მას ექვივალენტური საშუალებებით აღსრულებას უწოდებენ). შეთანხმება „ექვივალენტური საშუალებით“ აღსრულებადი რომ იყოს, იურიდიული სისტემის მიღმა უნდა არსებობდეს აღსრულების მექანიზმი, რომელსაც კანონის მსგავსი ძალა ექნება, თუმცა იურიდიული შინაარსის გარეშე, იმისათვის რომ დადგინდეს ერთეულის უფლება, რომ დაავალდებულოს ტრანსფერის მიმღები, რათა მან შეასრულოს შეთანხმებული მოვალეობა, ან შეუსრულებლობის შემთხვევაში დაექვემდებაროს გამოსწორებით ზომებს. ანალოგიურად, საჭიროა იურიდიული სისტემის მიღმა მექანიზმის არსებობა, რომელიც კანონის მსგავსია იურიდიული შინაარსის გარეშე, რაც განაპირობებს ერთეულის მოვალეობას, რომ განახორციელოს შეთანხმებული საზღაურის გადახდა. ამგვარად, ერთეულმა უნდა გამოავლინოს და შეაფასოს ყველა შესაბამისი ფაქტორი იურიდიული და ექვივალენტური საშუალებების გათვალისწინებით, რომელთა მეშვეობით მონაწილე მხარეები შეთანხმების ფარგლებში თითოეული შესაბამისი უფლებისა და მოვალეობის აღსრულებას უზრუნველყოფენ.

- AG17. საჯარო სექტორში შეთანხმება აღსრულებადია, როდესაც თითოეულ მონაწილე მხარეს შეუძლია

შესაბამისი უფლებისა და მოვალეობის აღსრულება. შეთანხმება მეორე მხარის მიერ აღსრულებადია, როდესაც შეთანხმება მოიცავს შემდეგ საკითხებს:

- (a) თითოეული მონაწილე მხარის გამოცალკევებული უფლებები და მოვალეობები; და
- (b) რომელიმე მხარის მიერ შეუსრულებლობის შემთხვევაში სამართლებრივი დაცვის საშუალებები, რომელთა აღსრულება შესაძლებელია იდენტიფიცირებული აღსრულების მექანიზმებით.

AG18. ერთეულის მიერ აღსრულებადობის შეფასებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს, თუ აღსრულების განსაზღვრული მექანიზმები როგორ უზრუნველყოფენ ნაგულისხმევი და პირდაპირი შედეგების დადგომას ნებისმიერ მხარესთან მიმართებით, რომელიც არ ასრულებს შეთანხმებაში ასახულ თავის შეთანხმებულ მოვალეობებს. როდესაც ერთეულს არ შეუძლია სხვა მონაწილე მხარეების ანგარიშვალდებულების უზრუნველყოფა მათი გაცხადებული მოვალეობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში, მაშინ ეს შეთანხმება აღსრულებადი არ არის და არ აკმაყოფილებს სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას.

AG19. აღსრულებადობა წარმოიქმნება იურიდიული სისტემის მეშვეობით იძულების წესით, მათ შორის იურიდიული საშუალებებით (შეთანხმების პირობების შესრულების აღსრულება სასამართლოს მეშვეობით, სასამართლოს გადაწყვეტილებებით და პრეცედენტული სასამართლო პრაქტიკის მეშვეობით) ან შესაბამისობა ექვივალენტური საშუალებებით (კანონები და რეგულირება, მათ შორის კანონმდებლობა, აღმასრულებელი უფლებამოსილების, მთავრობის ან მინისტრის ბრძანებები).

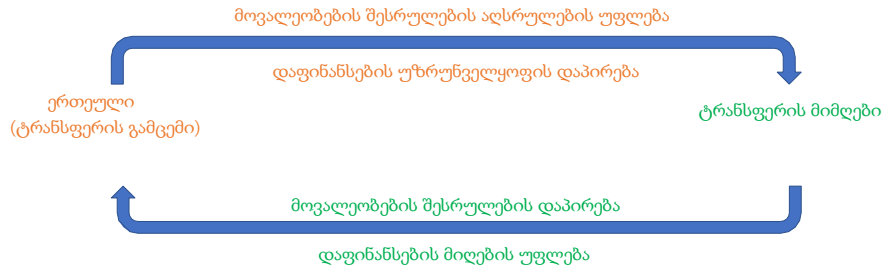
- AG20. აღმასრულებელი უფლებამოსილება (ზოგჯერ მას აღმასრულებელ ბრძანებას უწოდებენ) არის უფლებამოსილება, რომელიც ენიჭება მთავრობის ადმინისტრაციის წევრს, ან შერჩეულ წევრებს, რათა მათ შეეძნა კანონმდებლობა პარლამენტის მიერ სრულად რატიფიცირების გარეშე. ეს შეიძლება აღსრულების ნამდვილ მექანიზმად იქნეს მიჩნეული, როდესაც გაცემული ბრძანება ერთეულს ავალდებულებს, რომ შეასრულოს შეთანხმებაში ასახული, შეთანხმებული მოვალეობები.
- AG21. მთავრობის ან მინისტრების ბრძანებებით შეიძლება შეიქმნას აღსრულების მექანიზმი მთავრობის სხვადასხვა დეპარტამენტებს შორის, ან ერთიდაიმავე მთავრობის სტრუქტურის სხვადასხვა დონეებს შორის. მაგალითად, მინისტრის მიერ მთავრობის კონტროლს დაქვემდებარებული ერთეულისთვის გაცემული ბრძანება, რომ ერთეულმა შეასრულოს შეთანხმებაში ასახული შეთანხმებული მოვალეობები, შეიძლება იყოს აღსრულებადი. სავალდებულო შეთანხმების განმარტების დაკმაყოფილებისთვის თითოეულ მხარეს უნდა შეეძლოს მათთვის შეთანხმებით მინიჭებული როგორც უფლებების, ასევე მოვალეობების აღსრულება. თითოეულ მხარეს უნდა ჰქონდეს უნარი და უფლებამოსილება, რომ მეორე მხარე ან მხარეები აიძულოს, რომ შეასრულოს შეთანხმებაში ასახული დაპირებები, ან რეაგირების მექანიზმები ამ დაპირებების შეუსრულებლობის შემთხვევაში გამოიყენოს.
- AG22. სუვერენული უფლებები არის სამართლებრივი დებულებების შემუშავების, შეცვლისა და გაუქმების უფლებამოსილება. ეს უფლებამოსილება თავისთავად არ წარმოქმნის აღსრულებად უფლებებსა და მოვალეობებს წინამდებარე სტანდარტის გამოყენების მიზნებისთვის. თუმცა, როდესაც შეთანხმებაში სუვერენული უფლებები დეტალურადაა აღწერილი, როგორც ერთეულის მიერ შეთანხმებული მოვალეობების შესრულების აღსრულების საშუალება, აღნიშნულმა შესაძლოა განაპირობოს აღსრულების ნამდვილი მექანიზმის შექმნა.
- AG23. ტრანსფერის მიმღები შეიძლება შეთანხმებით გათვალისწინებული მოვალეობების შესრულების ვალდებულებას გრძნობდეს იმ რისკის გამო, რომ მან შესაძლოა ერთეულისგან მომავალში ვერ მიიღოს დაფინანსება. საზოგადოდ, წინამდებარე სტანდარტის კონტექსტში ერთეულის უნარი, რომ შეამციროს, ან შეაჩეროს სამომავლო დაფინანსება, რომლის მიღების უფლებამოსილება ტრანსფერის მიმღებს ჯერ არა აქვს, აღსრულების ნამდვილ მექანიზმად არ მიიჩნევა, რადგან არ არსებობს ერთეულის მოვალეობა, რომ უზრუნველყოს მსგავსი დაფინანსება. თუმცა, როდესაც ტრანსფერის მიმღებს ამჟამად ეკუთვნის სამომავლო დაფინანსება სხვა სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში და აღნიშნული სხვა სავალდებულო შეთანხმების პირობებით კონკრეტულად ნებადართულია სამომავლო დაფინანსების შემცირება შეთანხმების დარღვევის შემთხვევაში, მაშინ სამომავლო დაფინანსების სავარაუდო შემცირება შესაძლოა აღსრულების ნამდვილ მექანიზმად იქნეს მიჩნეული.
- AG24. იმის განსაზღვრისას, სამომავლო დაფინანსების შემცირება იქნება თუ არა აღსრულების მექანიზმი, ერთეულმა განსჯა უნდა გამოიყენოს ფაქტებისა და გარემოებების საფუძველზე. ძირითადი ფაქტორები შესაძლოა მიუთითებდნენ, რომ ერთეული სამომავლო დაფინანსებას შეამცირებს სხვა სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში დაპირებების შეუსრულებლობის შემთხვევაში, რაც, წარსულში ერთეულის მსგავს გამოცდილებასთან ერთად, წარმოადგენს ერთეულის უნარს, რომ სამომავლო დაფინანსება შეამციროს.
- AG25. ერთეულის მიერ განზრახვის გამოხატვა, ან საჯარო განცხადება, მაგალითად მთავრობის დაპირება, რომ დახარჯავს ფულად სახსრებს ან განახორციელებს გარკვეული საქონლის ან მომსახურების მიწოდებას, თავისთავად არ წარმოადგენს აღსრულების შეთანხმებას წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის. მსგავსი განაცხადები ზოგადი ხასიათისაა და არ წარმოქმნიან ერთეულსა და ტრანსფერის მიმღებს შორის სავალდებულო შეთანხმების, რომლის ფარგლებში ორივე მხარეს აქვს უფლებები და მოვალეობები.

ერთეული განიხილავს, მსგავსი საჯარო განცხადება წარმოადგენს თუ არა არასამართლებრივად სავალდებულო (კონსტრუქციულ) ვალდებულებას სსბასს 19-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, შესაბამისად.

სავალდებულო შეთანხმების მხარეები

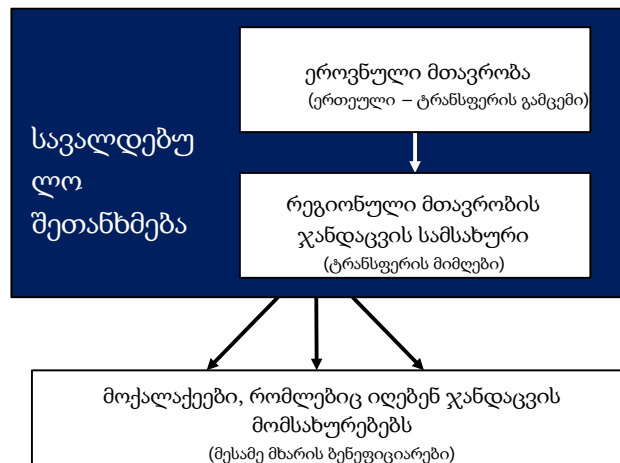
- AG26. ხშირ შემთხვევაში საჯარო სექტორის შეთანხმებებში ორი, ან მეტი მხარე მონაწილეობს. წინამდებარე სტანდარტის მიზნებისთვის შეთანხმებამ სავალდებულო შეთანხმების განმარტება რომ დააკმაყოფილოს შეთანხმების სულ მცირე ორ მხარეს უნდა ჰქონდეთ შეთანხმებით დადგენილი თავიანთი უფლებები და მოვალეობები და ასევე ამ უფლებებისა და მოვალეობების აღსრულების უნარი.

AG27. სულ მცირე, ერთეულს უნდა ჰქონდეს საზღაურის მიმღები ერთეულის მიერ თავისი მოვალეობების შესრულების აღსრულების უნარი და ერთეულს, რომელიც საზღაურს იღებს (ტრანსფერის მიმღები) სამომავლო დაფინანსების (საზღაურის) მიღების დაპირების აღსრულების უნარი უნდა ჰქონდეს. სავალდებულო შეთანხმების მინიმალური ორმხრივი აღსრულებადობის საილუსტრაციო დიაგრამა მოცემულია ქვემოთ:



AG28. მხარეები, რომელთაც სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში არა აქვს აღსრულებადი უფლებები და მოვალეობები, არიან მესამე მხარის ბენეფიციარები. მრავალ მონაწილეს შორის სავალდებულო შეთანხმებებში მესამე მხარის ბენეფიციარებს არა აქვთ უფლება, რომ უზრუნველყონ ტრანსფერის მიმღების მიერ საქონლისა და მომსახურებების მიწოდება.

AG29. თუმცა, იმისათვის, რომ აღნიშნული მრავალმონაწილიანი სავალდებულო შეთანხმება კლასიფიცირდეს ტრანსფერულ ხარჯებად, ერთეულს უნდა ჰქონდეს უნარი აიძულოს ტრანსფერის მიმღები, რომ მან მესამე მხარის ბენეფიციარებს მიაწოდოს საქონელი, მომსახურებები, ან სხვა აქტივები. აღნიშნულ მრავალმონაწილიან შეთანხმებებში ტრანსფერის მიმღები არ არის ერთეული აგენტი, რადგან ტრანსფერის მიმღებს ერთეულისგან გადაეცემა რესურსებზე კონტროლის უფლება და ის არის პასუხისმგებელი საქონლის, მომსახურების, ან სხვა აქტივების მესამე მხარის ბენეფიციარებისთვის მიწოდებაზე. აღნიშნული ურთიერთობის საილუსტრაციო დიაგრამა მოცემულია ქვემოთ.



გადაცემული რესურსების აღიარების შეწყვეტა (პუნქტები 18 and 22)

AG30. ორივე, სავალდებულო შეთანხმებით და მის გარეშე ტრანსფერული ხარჯები ოპერაციების შემთხვევაში:

- (a) ტრანსფერის მიმღებისთვის არაფინანსური აქტივის გადაცემამდე ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სსბასს 21-ის, ფულადი სახსრების არწარმოქმნილი აქტივების გაუფასურება,

27(დ) პუნქტი, რათა განსაზღვროს, ადგილი ჰქონდა თუ არა ცვლილებას არაფინანსური აქტივის გამოყენებაში, რაც შესაძლოა გაუფასურებაზე მიანიშნებდეს;

- (b) მგ30(ა) პუნქტში მითითებული საზღაური არ ვრცელდება გადასაცემ ფინანსურ აქტივებზე, რადგან ფინანსური აქტივების სავარაუდო გაუფასურება განუწყვეტლივ ხორციელდება სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, შესაბამისად; და
- (c) გადაცემული რესურსების აღიარების შეწყვეტისას ერთეულმა იმ სტანდარტებში მოცემული აღიარების შეწყვეტის სახელმძღვანელო მითითებები უნდა გამოიყენოს, რომლებიც გადაცემულ აქტივებზე ვრცელდება.

ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირება (პუნქტი 21)

- AG31. ტრანსფერის უფლებები უზრუნველყოფენ ტრანსფერული ხარჯების აღიარების ვადების საფუძველს. ამ სტანდარტით სავალდებულო შეთანხმების ტრანსფერული ხარჯები აღიარდება მაშინ, ან როდესაც ტრანსფერის უფლება გაუქმდება და შესაბამისად, ერთეულის მიერ ტრანსფერის საზღაურის ტრანსფერის უფლებებზე განაწილება მოითხოვება.
- AG32. ტრანსფერის უფლება იდენტიფიცირდება, როგორც გამოცალკევებული უფლება, რომლის სავალდებულო შეთანხმების სხვა უფლებებისგან განცალკევებით აღსრულება შესაძლებელია. საზოგადოდ, ერთეულის თვალსაზრისით, ტრანსფერის უფლების გამოცალკევებულობის მტკიცებულება წარმოჩინდება სავალდებულო შეთანხმების თაობაზე მოლაპარაკებების შედეგად.
- AG33. ერთეულმა უნდა განახორციელოს დაკავშირებული უფლებების გაერთიანება მანამ, სანამ არ მიიღება გამოცალკევებული უფლება, რომლის განცალკევებით აღსრულება არის შესაძლებელი. აღნიშნული გაერთიანება იდენტიფიცირდება, როგორც ტრანსფერის უფლება.
- AG34. ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებაში შესაძლებელია უფლებების გაერთიანების იდენტიფიცირება, რათა ტრანსფერის მიმღებმა შეასრულოს თავისი მოვალეობები, რომლებიც გამოცალკევებულია. მსგავს შემთხვევებში ერთეულმა ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმება უნდა მიიჩნიოს, როგორც ერთი ტრანსფერის უფლება.

სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების აღიარება (პუნქტები 22-25)

აღიარება სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას

- AG35. მე-15 პუნქტის შესაბამისად სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას და როდესაც სავალდებულო შეთანხმება სრულად შეუსრულებელია, ერთეულმა არ უნდა აღიაროს სავალდებულო შეთანხმებასთან დაკავშირებული რაიმე აქტივი, ვალდებულება ან ხარჯი. სრულად შეუსრულებელ შეთანხმებაში ტრანსფერის უფლებები და ტრანსფერის მოვალეობები ურთიერთდამოკიდებული და განუცალკევებელია. გაერთიანებული ტრანსფერის უფლებები და ტრანსფერის მოვალეობები შეადგენენ ერთ აქტივს, ან ვალდებულებას, რომელიც ნულის ტოლად ფასდება.
- AG36. ინდივიდუალური ტრანსფერის უფლებები და ტრანსფერის მოვალეობები მუხლებად აღიარდება (აქტივები, ვალდებულებები და ხარჯები, მათი ხასიათის მიხედვით) მხოლოდ მაშინ, ან როდესაც სავალდებულო შეთანხმების ერთი ან მეტი მხარე შეასრულებს თავის გაცხადებულ მოვალეობებს. ერთეულმა აღნიშნული მუხლები 22-25 პუნქტების შესაბამისად უნდა აღრიცხოვოს.
- AG37. როდესაც სავალდებულო შეთანხმების მხარეები თანასწორად არ ასრულებენ მოვალეობებს, ერთეულმა არ უნდა აღიაროს რაიმე აქტივი, ვალდებულება ან ხარჯი სავალდებულო შეთანხმების თანასწორად შეუსრულებელი ნაწილებისთვის. სავალდებულო შეთანხმების მსგავსი თანასწორად შეუსრულებელი ნაწილები კვლავ დარჩებიან ერთ აქტივად ან ვალდებულებად, რომელიც ნულის ტოლად ფასდება.

ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა

- AG38. საზოგადოდ, ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების შესრულება (ან შეუსრულებლობა) შესაძლოა იმის მაჩვენებლის ფუნქციას ასრულებდეს, ერთეულს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ისევ აქვს თუ არა აღსრულებადი უფლებები. როდესაც ტრანსფერის მიმღები შეასრულებს თავის მოვალეობებს, ერთეულის შესაბამისი ტრანსფერის უფლება უქმდება.
- AG39. სავალდებულო შეთანხმებაში შესაძლოა მითითებულ იქნეს, რომ როდესაც ტრანსფერის მიმღები

შესრულებს თავის მოვალეობებს, შესაბამისად მცირდება ერთეულის ტრანსფერის უფლებები. ეს განაპირობებს ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების ეტაპობრივ შეწყვეტას და ხარჯის ანალოგიურად აღიარებას, როდესაც ტრანსფერის მიმღები შესრულებს თავის მოვალეობებს. ამ სიტუაციებში ერთეულმა უნდა განიხილოს, შეუძლია თუ არა სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების სრულად შესრულების მიმდინარეობის საიმედოდ შეფასება. თუ ერთეულს არ შეუძლია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების სრულად შესრულების მიმდინარეობის საიმედოდ შეფასება, მაშინ საჭიროა ტრანსფერის უფლების აქტივის დაუყოვნებლივ ხარჯებში ასახვა.

- AG40. ტრანსფერის უფლების სრულად გაუქმების მიმდინარეობის შეფასების მეთოდები შესაძლოა მოიცავდეს დღემდე შესრულებული სამუშაოს კვლევებს, მიღწეული შედეგების შეფასებას, შესრულებულ ეტაპებს, გასულ დროს, და წარმოებული ან მიწოდებული ერთეულების რაოდენობას. ერთეულის მიერ იმის შეფასებისას, გამოიყენოს თუ არა გარკვეული მეთოდი ტრანსფერის უფლების სრულად გაუქმების მიმდინარეობის შეფასებისთვის, ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს, შერჩეული მეთოდი საიმედოდ წარმოაჩენს თუ არა ტრანსფერის უფლების შემცირებას სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად. ესა თუ ის მეთოდი არ უზრუნველყოფს ტრანსფერის უფლების სრულად გაუქმების მიმდინარეობის საიმედოდ შეფასებას, როდესაც შერჩეული მეთოდით ვერ ხორციელდება სავალდებულო შეთანხმების გარკვეული ასპექტების შეფასება. მაგალითად, შეთანხმებებში, სადაც ტრანსფერის უფლება უქმდება ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების შესრულების შესაბამისად, ის მეთოდები, რომლებიც ემყარება დროის გასვლას, საიმედოდ ვერ წარმოაჩენენ ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების შესრულებას, თუ მისი საქმიანობის შედეგი მოიცავს საქონელს ან მომსახურებას, რომელთა მიწოდება თანაბრად არ ხორციელდება დროთა განმავლობაში. ტრანსფერის მიმღების პროგრესის შეფასებისთვის მეთოდის შერჩევისას საჭიროა ერთეულის მიერ განსჯის გამოყენება.

- AG41. ზოგიერთ სიტუაციაში შესაძლოა ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება შეწყდეს მაშინ, როდესაც ტრანსფერის მიმღებს არ შეუძლია, ან არ სურს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი მოვალეობების შესრულება. (იხ. პუნქტი 26). ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება შესაძლოა შეწყდეს ასევე მაშინაც, როდესაც ფაქტებისა და გარემოებების ცვლილებები მიუთითებს, რომ შეთანხმება სავალდებულო აღარ არის. (იხ. პუნქტი AG15).
- AG42. როდესაც ორივე, ერთეული და ტრანსფერის მიმღები ერთდროულად ასრულებენ სავალდებულო შეთანხმებით დღგენილ თავიანთ მოვალეობებს, ერთეულის ტრანსფერის უფლება გადაცემის დროს აღარ არსებობს და ხარჯი რესურსების გადაცემისას უნდა აღიარდეს.

ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულების აღიარება

- AG43. როდესაც ტრანსფერის მიმღები თავის მოვალეობებს ასრულებს და ერთეულს ჯერ არ გადაუცია რესურსები, როგორც ეს მოითხოვება სავალდებულო შეთანხმებით, საზოგადოდ, ერთეულს აღარ აქვს აღსრულებადი უფლება მოცემული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში. ამ სიტუაციებში სავალდებულო შეთანხმების პირობებით, ისევე როგორც კანონებით და რეგულირებით, რომლებიც ვრცელდება მოცემულ სავალდებულო შეთანხმებაზე, უზრუნველყოფილია ტრანსფერის მიმღების აღსრულებადი უფლება, რომ გადახდა მიიღოს დღემდე შესრულებული მოვალეობებისთვის. რადგან ტრანსფერის მიმღებმა უკვე შეასრულა თავისი მოვალეობები, რესურსების გადაცემის მოვალეობა უპირობოა და ამ ვალდებულების ხასიათი გადასახდელის მსგავსია. ამგვარად, ერთეული აღიარების ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებასა და ხარჯს თავის ტრანსფერის მოვალეობასთან მიმართებით, ხოლო შემდგომში რესურსების გადაცემა კი აღიარებული ვალდებულების დაფარვას წარმოადგენს.
- AG44. მრავალ შემთხვევაში ტრანსფერის მიმღებს გადახდის მიღების უპირობო უფლება აქვს მხოლოდ შეთანხმებულ ეტაპზე, ან მოვალეობის სრულად შესრულებისას. იმის შეფასებისას, ტრანსფერის მიმღებს აქვს თუ არა გადახდის მიღების უფლება დღემდე შესრულებული მოვალეობებისთვის, ერთეულმა უნდა განიხილოს ტრანსფერის მიმღებს ექნება თუ არა აღსრულებადი უფლება, რომ მოითხოვოს გადახდა, ან შეინარჩუნოს გადახდის მიღების უფლება დღემდე შესრულებული თავისი მოვალეობებისთვის, მოცემული სავალდებულო შეთანხმება დასრულებამდე რომ შეწყვეტილიყო ტრანსფერის მიმღების მიერ თავისი მოვალეობების დაპირებისამებრ შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზების გამო.
- AG45. ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმებების მიხედვით ერთეულს შესაძლოა ჰქონდეს, ან არ ჰქონდეს სავალდებულო შეთანხმების მხოლოდ განსაზღვრულ დროს შეწყვეტის უფლება სავალდებულო შეთანხმების მოქმედების ვადის განმავლობაში. როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმება წყვეტს ამ დროს სავალდებულო შეთანხმების შეწყვეტის უფლების გარეშე (მათ შორის მაშინ, როდესაც ტრანსფერის მიმღები თავის მოვალეობებს დაპირებისამებრ ვერ ასრულებს), სავალდებულო შეთანხმებით (ან სხვა კანონებით) შესაძლოა ტრანსფერის მიმღებს მიენიჭოს უფლება, რომ გააგრძელოს თავისი მოვალეობების შესრულება და ერთეულისგან შესრულებული მოვალეობების სანაცვლოდ საზღაურის გადახდა მოითხოვოს. ასეთ გარემოებებში ტრანსფერის მიმღებს აქვს დღემდე შესრულებული მოვალეობებისთვის გადახდის მიღების უფლება, რადგან ტრანსფერის მიმღებს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში აქვს თავისი მოვალეობების შესრულების გაგრძელების უფლება და ერთეულისგან ტრანსფერის მოვალეობების შესრულების მოთხოვნის უფლება.
- AG46. დღემდე შესრულებული სამუშაოსთვის გადახდის უფლების არსებობისა და მისი აღსრულებადობის შეფასებისას ერთეულმა უნდა გაითვალისწინოს სავალდებულო შეთანხმების პირობები, ისევე როგორც ნებისმიერი კანონმდებლობა, ან სამართლებრივი პრეცედენტი, რომლებმაც შესაძლოა შეცვალოს ან

ჩაანაცვლოს სავალდებულო შეთანხმების აღნიშნული პირობები.

AG47. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული გადახდის განრიგი აუცილებლად არ ნიშნავს, რომ ტრანსფერის მიმღებს აქვს დღემდე შესრულებული თავისი მოვალეობებისთვის გადახდის მიღების აღსრულებადი უფლება. მართალია, სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული გადახდის განრიგი მიუთითებს გადახდის ვადებსა და საზღაურის ოდენობას, რომელიც ერთეულმა უნდა გადაიხადოს, მაგრამ გადახდის განრიგი შესაძლოა ვერ უზრუნველყოფდეს ტრანსფერის მიმღების მიერ დღემდე შესრულებული თავისი მოვალეობებისთვის გადახდის მიღების უფლების მტკიცებულებას. ამის მიზეზი არის ის, რომ სავალდებულო შეთანხმებაში შესაძლოა მითითებული იქნეს, რომ ერთეულის მიერ გადაცემული საზღაური დაბრუნებას ექვემდებარება ტრანსფერის მიმღების სავალდებულო შეთანხმებით დაპირებული მოვალეობების შეუსრულებლობის გარდა სხვა მიზეზების გამო.

ტრანსფერის უფლების აქტივებსა და ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებებს შორის ურთიერთქმედება

- AG48. აღიარების შემდეგ საჭიროა ტრანსფერის უფლების აქტივის ღირებულების გაზრდა გადაცემული რესურსების საბალანსო ღირებულებით და შემცირება აღიარებული ხარჯების ოდენობით, ან ნებისმიერი გაუფასურებით მანამ, სანამ ტრანსფერის უფლების აქტივის ღირებულება ნულის ტოლი არ გახდება. ამ დროს ტრანსფერის მიმღების მიერ მოვალეობების შემდგომი შესრულება ხარჯისა და ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულების აღიარებას გამოიწვევს.
- AG49. აღიარების შემდეგ ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება უნდა გაიზარდოს აღიარებული დამატებითი ხარჯების თანხით და შემცირდეს ტრანსფერის მიმღებისთვის გადაცემული რესურსების საბალანსო ღირებულებით, მანამ სანამ ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულების საბალანსო ღირებულება ნულის ტოლი არ გახდება. ამ დროს ტრანსფერის მიმღებისთვის რესურსების ნებისმიერი შემდგომი გადაცემა ტრანსფერის უფლების აქტივის სახით უნდა აღიარდეს.

ტრანსფერის საზღაურის განაწილება ტრანსფერის უფლებებზე (პუნქტები 38-39)

- AG50. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია თითოეული ტრანსფერის უფლების განცალკევებითი საზღაური, საჭიროა ტრანსფერის საზღაურის განაწილება ტრანსფერის უფლებებზე სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად (კორექტირებული ცვალებადი საზღაურის თანხებით, საჭიროების შემთხვევაში).
- AG51. როდესაც სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული არ არის თითოეული ტრანსფერის უფლების განცალკევებითი საზღაური, ერთეულმა უნდა განსაზღვროს თანხა, რომელიც ტრანსფერის თითოეულ უფლებაზე უნდა განაწილდეს იმ თანხების საუკეთესო შეფასებების საფუძველზე, რომლებიც განკუთვნილია სავალდებულო შეთანხმების თაობაზე მოლაპარაკებებით განსაზღვრული თავისი მოვალეობების შესრულებისთვის ტრანსფერის მიმღების კომპენსირებისთვის.

წარდგენა: წარდგენა და გამჟღავნება (პუნქტები 44-61)

- AG52. 49-ე პუნქტით მოითხოვება, რომ ტრანსფერული ხარჯები აისახოს ხარჯების ანალიზში, წარდგენილ იქნეს ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, ან განმარტებით შენიშვნებში. ამ მოთხოვნის დაკმაყოფილებისა და 50-ე პუნქტში მოცემული გამჟღავნების მიზნის მიღწევისთვის ერთეულმა ხარჯების ანალიზში საკმარისი ინფორმაცია უნდა ასახოს, სხვას 1-ის, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, 150-პუნქტით მოთხოვნილი ერთეულის ოპერაციებისა და ძრითადი საქმიანობის ხასიათის აღწერასთან ერთად, რათა მომხმარებელმა შეძლოს გაიგოს, თუ როგორ იხარჯება ერთეულის რესურსები მის პროგრამებზე, საქმიანობასა და მომსახურებებზე.

პრინციპების გამოყენება კონკრეტული ოპერაციების მიმართ*კაპიტალის ტრანსფერი*

- AG53. ამ სტანდარტში კაპიტალის ტრანსფერი განმარტებულია, როგორც ფულადი სახსრების, ან სხვა აქტივის გასვლა, რომელიც განპირობებულია სავალდებულო შეთანხმებით და გულისხმობს ტრანსფერის მიმღების მიერ ისეთი არაფინანსური აქტივის შეძენას ან შექმნას, რომელსაც ტრანსფერის მიმღები აკონტროლებს. კაპიტალის ტრანსფერი წარმოქმნის სულ მცირე ტრანსფერის ერთ უფლებას ერთეულისთვის, რაც გულისხმობს, რომ ტრანსფერის მიმღების მიერ შესრულებულ იქნეს არაფინანსური აქტივის შეძენის, ან შექმნის მოვალეობა, ან სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული შეუსრულებლობის მოთხოვნებთან შესაბამისობის დაცვა.

- AG54. ერთეულმა კაპიტალის ტრანსფერის ოპერაცია 21-25 პუნქტების შესაბამისად უნდა აღრიცხოს. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებაში ტრანსფერის უფლებები უნდა გამოავლინოს 21-ე პუნქტის შესაბამისად, შემდეგ კი ცალ-ცალკე აღრიცხოს ტრანსფერის თითოეული უფლება 22-25 პუნქტების მიხედვით. სიტუაციებში, როდესაც ერთეული ტრანსფერის მიმღების მიერ არაფინანსური აქტივის შეძენამდე, ან შექმნამდე ახორციელებს რესურსების გადაცემას, როგორც წესი, რესურსების გადაცემისას ერთეულმა ტრანსფერის უფლების აქტივი უნდა აღიაროს, რომელიც შემდეგ ხარჯებში ტრანსფერის მიმღების მიერ არაფინანსური აქტივის შეძენის ან შექმნისას აისახება.
- AG55. კაპიტალის გადაცემის ზოგიერთი სავალდებულო შეთანხმება შესაძლოა მოიცავდეს ისეთი არაფინანსური აქტივის შეძენის, ან შექმნის ტრანსფერის უფლებას, რომელიც კაპიტალის ტრანსფერის განმარტებას აკმაყოფილებს, და ცალკე ტრანსფერის უფლებები იმ აქტივის ოპერირებისთვის, რომელიც ვერ დააკმაყოფილებს კაპიტალის ტრანსფერის განმარტებას. იმის განსაზღვრისთვის, სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს თუ არა აქტივის ოპერირებასთან დაკავშირებულ ერთი, ან მეტ ტრანსფერის უფლებას, ერთეულის შეაფასებს ტრანსფერის საზღაური გამიზნულია თუ არა აქტივის შექმნის, ან შეძენის შემდეგ ტრანსფერის მიმღების მიერ მისი ოპერირებისთვის ტრანსფერის მიმღებისთვის კომპენსირებისთვის.

ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში

ცვლილებები სსბასს 4-ში, უცხოური ვალუტის კურსის ცვლილებებით გამოწვეული შედეგები

ცვლილება შევიდა მე-17 პუნქტში, დაემატა პუნქტი 71J. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

...

ფულადი მუხლები

17. ფულადი მუხლის არსებითი მახასიათებელი არის უფლება მიიღოს (ან ვალდებულება, რომ შეასრულოს) ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული, ან განსაზღვრული ოდენობა. მაგალითები მოიცავს: ნაღდი ფულით გადასახდელ სოციალური უზრუნველყოფის ვალდებულებებს და მომსახურე პერსონალის სხვა ტიპის გასამრჯელოს, ანარიცხებს, რომელიც ნაღდი ფულით უნდა დაიფაროს; საიჯარო ვალდებულებებს; და ნაღდი ფულით გადასახდელ დივიდენდებს ან მსგავს განაწილებებს, რომლებიც აღიარებულია, როგორც ვალდებულება. და პირიქით, არაფულადი მუხლის მნიშვნელოვან მახასიათებელს წარმოადგენს უფლების არქონა მიიღოს (ან ვალდებულება შეასრულოს) ვალუტის ერთეულის ფიქსირებული, ან განსაზღვრული ოდენობა. მაგალითები მოიცავს: საქონლისა და მომსახურებისათვის წინასწარ გადახდილ თანხას; ტრანსფერის უფლების აქტივს; გუდვილს; არამატერიალურ აქტივებს; მარაგებს; ძირითად აქტივებს; აქტივის გამოყენების უფლებებს; და ანარიცხებს, რომლებიც არაფულადი აქტივის მიწოდებით უნდა დაიფაროს.

...

მალაში შესვლის თარიღი

...

- 71J. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 48-ით, *ტრანსფერული ხარჯები*, ცვლილებები შევიდა მე-17 პუნქტში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს, ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 48.

...

ცვლილებები სსბასს 12-ში, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში 11, 17, 43 და 44, დამატა პუნქტი 51J. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

...

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები

11. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მოიცავს გაყიდვის მიზნით შესყიდულ, ან მფლობელობაში მყოფ საქონელს, მაგალითად, ერთეულის მიერ გასაყიდად შემენილ საქონელს, ან მიწას და სხვა საკუთრებას, რომელსაც ერთეული გაყიდვის მიზნით ფლობს. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები

ასევე მოიცავს ერთეულის მიერ წარმოებულ მზა პროდუქციას, ან დაუმთავრებელ წარმოებას. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები ასევე მოიცავს ა) წარმოების პროცესში გამოსაყენებელ ნედლეულსა და მასალებს, და ბ) ერთეულის მიერ სხვა მხარეებისთვის უსასყიდლოდ (ტრანსფერული ხარჯი), ან ნომინალური ღირებულებით განაწილების მიზნით წარმოებულ ან შესყიდულ საქონელს. მაგალითად, ჯანდაცვის ორგანოების მიერ წარმოებულ და სკოლებისთვის უსასყიდლოდ გადასაცემ საგანმანათლებლო წიგნებს. საჯარო სექტორის მრავალ ერთეულში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები უფრო მეტად უკავშირდება მომსახურების უზრუნველყოფას, ვიდრე შემდგომი გაყიდვის მიზნით შესყიდულ ან წარმოებულ და მფლობელობაში არსებულ საქონელს. ...

...

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება

...

17. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება უნდა მოხდეს მათ თვითღირებულებასა და მიმდინარე ჩანაცვლების ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით, როდესაც ისინი განკუთვნილია:

- (a) უსასყიდლოდ (ტრანსფერული ხარჯი), ან ნომინალური ღირებულებით გასანაწილებლად; ან
- (b) უსასყიდლოდ (ტრანსფერული ხარჯი), ან ნომინალური ღირებულებით გასანაწილებელი საქონლის წარმოების პროცესში გამოსაყენებლად.

...

საქონლის განაწილება უსასყიდლოდ, ან ნომინალური ღირებულებით

43. საჯარო სექტორის ერთეული შესაძლოა ფლობდეს სასაქონლო მატერიალურ ფასეულობებს, რომელთა მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, ან მომსახურების პოტენციალი არ არის უშუალოდ დაკავშირებული მის უნართან წარმოქმნას ფულადი სახსრების წმინდა შემოსავალი. ამგვარი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ტიპები შესაძლოა წარმოიშვას მაშინ, როდესაც მთავრობას განსაზღვრული აქვს საქონლის გარკვეული ოდენობის განაწილება უსასყიდლოდ (ტრანსფერული ხარჯი), ან ნომინალური ღირებულებით. ამგვარ შემთხვევებში, მომავალი ეკონომიკური სარგებელი, ან სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მომსახურების პოტენციალი ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისთვის აისახება იმ ღირებულებით, რომელიც ერთეულს მომავალი ეკონომიკური სარგებლისა და მომსახურების პოტენციალის შესაძენად, დასჭირდება თუკი ეს აუცილებელი იქნებოდა ერთეულის მიზნების მისაღწევად. თუ ბაზარზე შეუძლებელია ეკონომიკური სარგებლის, ან მომსახურების პოტენციალის შეძენა, საჭირო გახდება ჩანაცვლების ღირებულების გაანგარიშება. თუ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის დანიშნულება შეიცვლება, ასეთ შემთხვევაში, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება მე-15 პუნქტში არსებული დებულებების გამოყენებით ხორციელდება.

ხარჯად აღიარება

როდესაც სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები გაიყიდება, გაიცვლება ან განაწილდება, მათი საბალანსო ღირებულება აღიარებული უნდა იქნას იმ პერიოდის ხარჯებად, როდესაც შესაბამისი შემოსავლების აღიარება მოხდება. თუ არ არსებობს მასთან დაკავშირებული შემოსავალი (ანუ ოპერაცია ტრანსფერულ ხარჯს წარმოქმნის), ხარჯის აღიარება ხდება საქონლის განაწილებისას, ან მასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევისას. სსბასს 48-ის, ტრანსფერული ხარჯები. შესაბამისად. ნებისმიერი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერის ღირებულება და ყველა დანაკარგი აღიარებული უნდა იქნას როგორც ხარჯები იმ პერიოდში, როდესაც ჩამოწერას ან დანაკარგს აქვს ადგილი. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ნებისმიერი ჩამოწერის ნებისმიერი ანუღირება აღიარებულ უნდა იქნას როგორც ხარჯად აღიარებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების თანხის შემცირება იმ პერიოდში, როდესაც ანუღირებას აქვს ადგილი.

...

...

51J. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 48-ით, ტრანსფერული ხარჯები, ცვლილებები შევიდა 11, 17, 43 და 44 პუნქტებში. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 48...

ცვლილებები სსბასს 33-ში, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს) პირველად გამოყენება

დაემატა 41A, 43A, 43B და 154O პუნქტები. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

...

გათავისუფლებები, რომლებიც გავლენას ახდენენ სამართლიან წარდგენასა და დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებთან შესაბამისობაზე გარდამავალ პერიოდში

...

სამწლიან გარდამავალ პერიოდში აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარებისა და/ან შეფასებისგან გათავისუფლება

აქტივებისა და/ან ვალდებულებების აღიარება და/ან შეფასება

...

41A. იმდენად, რამდენადაც პირველად შემომღები პუნქტებში 36 და 38 მოცემულ გამონაკლისებს იყენებს, რომლებიც უზრუნველყოფენ სამწლიან გარდამავალ პერიოდს იმისათვის, რომ აღიარონ და/ან შეაფასონ ფინანსური ვალდებულებები, არ მოითხოვება სსბასს 48-თან, ტრანსფერული ხარჯები, დაკავშირებული ხარჯების აღიარება და/ან შეფასება.

...

ტრანსფერული ხარჯების აღიარება და/ან შეფასება

43A. პირველად შემომღებს არ მოეთხოვება ტრანსფერული ხარჯების აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შეცვლა იმ საანგარიშგებო პერიოდებისთვის, რომლებიც იწყება სსბასს-ების შემოღების შემდეგ სამწლიან პერიოდში შემავალი თარიღით. პირველად შემომღებმა შეიძლება თავისი ტრანსფერულ ხარჯებთან დაკავშირებული სააღრიცხვო პოლიტიკა შეცვალოს ჯგუფების საფუძველზე.

43B. პუნქტში 43A მოცემული გარდამავალი დებულების მიზანია პირველად შემომღებისთვის დროის პერიოდის უზრუნველყოფა იმისათვის, რომ საიმედო მოდელები შექმნას ტრანსფერული ხარჯების სსბასს 48-ის, ტრანსფერული ხარჯები, აღიარებისა და შეფასებისთვის გარდამავალ პერიოდში. პირველად შემომღებმა შესაძლოა გამოიყენოს სააღრიცხვო პოლიტიკა ტრანსფერის იმ ხარჯების აღიარების და/ან შეფასებისთვის, რომლებიც არ შეესაბამება სსბასს 49-ში მოცემულ დებულებებს. პუნქტში 43A მოცემული გარდამავალი დებულება პირველად შემომღებს საშუალებას აძლევს, რომ სსბასს 48 ეტაპობრივად გამოიყენოს ტრანსფერული ხარჯების სხვადასხვა ჯგუფებისთვის. მაგალითად, პირველად შემომღებმა შესაძლოა სავალდებულო შეთანხმების გარეშე წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები სსბასს 48-ის მიხედვით აღიაროს და შეაფასოს სსბასს-ის მიღების თარიღიდან, თუმცა შესაძლოა საჭირო იქნეს სამი წელი, რათა სრულად ჩამოყალიბდეს საიმედო მოდელი სავალდებულო შეთანხმების ტრანსფერული ხარჯების აღიარებისა და შეფასებისთვის.

...

ძალაში შესვლის თარიღი

154O. 2023 წლის მაისში გამოცემული სსბასს 48-ით, ტრანსფერული ხარჯები, დაემატა 41A, 43A და 43B პუნქტები. ერთეულმა ეს ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2026 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული

პერიოდების წლიური ფინანსური ანგარიშგებისთვის. წახალისებულია ვადაზე ადრე გამოყენება. როდესაც ერთეული ამ ცვლილებებს იყენებს 2026 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდისთვის, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს და იმავდროულად გამოიყენოს სსბასს 48.

მითითებები დანერგვაზე

მითითებები დანერგვაზე თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 33-ის ნაწილი.

...

სსბასს 48. ტრანსფერული ხარჯები

IG89A. როდესაც პირველად შემომღები სსბასს 48-ს რეტროსპექტულად იყენებს და გადაცემული აქვს თანხები, რომლებიც ჯერ არ აკმაყოფილებენ ხარჯის სახით აღიარების კრიტერიუმებს (მაგალითად, რესურსების გადაცემა, როდესაც დაკავშირებული ტრანსფერის უფლება ჯერ გაუქმებული არ არის), მაშინ პირველად შემომღები გადაცემულ თანხებს საწყის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აქტივის სახით აღიარებს და ამ აქტივს აფასებს გადაცემული თანხის ოდენობით. მან აქტივის აღიარება უნდა შეწყვიტოს და ხარჯი აღიაროს თავის ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში, როდესაც დაკმაყოფილდება სსბასს 48-ში მოცემული აღიარების კრიტერიუმები.

...

სსბასს 33-ში, დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ების პირველად გამოყენება, მოცემული გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებებისა და დებულებების შეჯამება

IG91. ქვემოთ მოცემულ ცხრილში შეჯამებულია დარიცხვის მეთოდის სხვა სსბასს-ებში მოცემული გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლებები და დებულებები.

	გარდამავალი პერიოდის გათავისუფლება							
	NO	დაბ						
		დასაშვები საწყისი ღირებ ულება	3-წლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდი აღიარებისთვის	3-წლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდი შეფასებისთვის	3-წლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდი აღიარების და/ან შეფასებისთვის	3-წლიანი გარდამავალი საშელავათო პერიოდი განმარტებით ი შენიშვნებისთვის	ოპერაციების, ნაშთების, შემოსავლისა და ხარჯების ანულირება	სხვა
...								
სსბასს 48, ტრანსფერული ხარჯები			ტრანსფერის ყველა ხარჯი არ აღიარდება ა. ადრინდელი აღრიცხვის ს. საფუძველზე	ტრანსფერის ყველა ხარჯი აღიარდება ადრინდელი აღრიცხვის საფუძველზე	იმდენად, რამდენადაც 3-წლიანი გარდამავალი ო. საშელავათო პერიოდი იქნა გამოყენებული აქტივების და/ან ვალდებულ ებებისთვის			

...

ცვლილებები სსბასს 40-ში, საჯარო სექტორის გაერთიანებები

ცვლილებები შევიდა პუნქტებში IE164, IE265, IE264 და IE265, ამოღებულ იქნა პუნქტი IE266. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

...

საილუსტრაციო მაგალითები

...

შერწყმის ბუღალტრული აღრიცხვა

...

გაერთიანებულ ოპერაციებს შორის ოპერაციების ანულირება - ტრანსფერები

წარმოდგენილია სსბასს 40-ის 22 და მგ51–მგ52 პუნქტების გამოყენების შედეგები.

...

IE164. გრანტის პირობის შესაბამისად, გრანტი უნდა დაბრუნებულიყო იმ ტრეინინგის კურსების რაოდენობის პროპორციული ოდენობით, რომელიც არ ჩატარდებოდა. შერწყმის თარიღით COB-მ კურსების შეთანხმებული რაოდენობის ნახევარი ჩაატარა და საქმიანობის შედეგის ამ მოვალეობასთან დაკავშირებით ვალდებულება აღიარა ფ.ე.350-ის ოდენობით, სსბასს 23-ის, შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები), შესაბამისად. წარსული გამოცდილების საფუძველზე, COA-ს აზრით, უფრო მეტად იყო სავარაუდო, რომ COB ჩაატარებდა ამ ტრეინინგის კურსებს. ამგვარად, მოსალოდნელი არ იყო რესურსების შესვლა COA-ში და COA-მ ამ აქტივთან დაკავშირებით აქტივის აღიარების ნაცვლად მთელი თანხა, ფ.ე.700, ხარჯებში აღრიცხა. თანხების გადაცემის შემდეგ COA-მ ტრანსფერის უფლების აქტივი აღიარა თავისი უფლებისთვის, რომ COB-ს ჩატარებინა ტრეინინგის კურსები. უშუალოდ შერწყმამდე COB-ს მიერ ტრეინინგის კურსების ჩატარებისას, COA წყვეტს ფ.ე. 350-ის ოდენობით ტრანსფერის უფლების ქტივის აღიარებას და ამ თანხას ტრანსფერული ხარჯის სახით აღიარებს.

IE165. შერწყმის თარიღით ეს ოპერაცია ანულირდა. გარე მხარისადმი მოვალეობა აღარ არსებობს, ისევე როგორც არ არსებობს აღსრულებადი უფლება, რომ გარე მხარემ ჩაატაროს ტრეინინგის კურსები. წარმოქმნილი ერთეული არ აღიარებს ფ.ე.350 ვალდებულებას, სანაცვლოდ ის ამ თანხას წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებს.

...

IE264. გრანტის პირობის შესაბამისად, გრანტი უნდა დაბრუნებულიყო იმ ტრეინინგის კურსების რაოდენობის პროპორციული ოდენობით, რომელიც არ ჩატარდებოდა. შეძენის თარიღით სამიზნე ერთეულმა კურსების შეთანხმებული რაოდენობის მეოთხედი ჩაატარა და საქმიანობის შედეგის ამ მოვალეობასთან დაკავშირებით ვალდებულება აღიარა ფ.ე.600-ის ოდენობით, სსბასს 23-ის შესაბამისად. წარსული გამოცდილების საფუძველზე, მყიდველი ერთეულის აზრით, უფრო მეტად იყო სავარაუდო, რომ სამიზნე ერთეული ჩაატარებდა ამ ტრეინინგის კურსებს. ამგვარად, მოსალოდნელი არ იყო რესურსების შემოსვლა მყიდველ ერთეულში და მყიდველმა ერთეულმა ამ აქტივთან დაკავშირებით აქტივის აღიარების ნაცვლად მთელი თანხა, ფ.ე.800 ხარჯებში აღრიცხა. თანხების გადაცემის შემდეგ AE-მ ტრანსფერის უფლების აქტივი აღიარა თავისი უფლებისთვის, რომ TE-ს ჩატარებინა ტრეინინგის კურსები. უშუალოდ შეძენამდე, დღემდე TE-ს საქმიანობის შედეგების საფუძველზე, AE წყვეტს ფ.ე.200-ის ოდენობით ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარებას და ამ თანხას ტრანსფერული ხარჯის სახით აღიარებს.

IE265. ამ მაგალითში მყიდველმა ერთეულმა გამოითვალა შემოსულობა ფ.ე.600. შემოსულობა გამოთვლილ იქნა, როგორც აღებული ვალდებულება, რომლის აღიარება შეწყდა, AE ახორციელებს ფ.ე. 600-ის ოდენობით ვალდებულების ანულირებას ფ.ე. 600-ის ოდენობით ტრანსფერის უფლების აქტივის საპირისპიროდ რადგან, ამ შეძენის შედეგად აღარ არსებობს მესამე მხარისადმი მოვალეობა, ისევე როგორც არ არსებობს აღსრულებადი უფლება, რომ გარე მხარემ ჩაატაროს ტრეინინგის კურსები.

IE266. ~~ამ მაგალითში მყიდველ ერთეულს არ აუღიარებია შესაბამისი აქტივი; მყიდველ ერთეულს ადრე რომ აეღიარებინა შესაბამისი აქტივი, მისი აღიარება შეძენის თარიღით შეწყდებოდა და ღირებულება აისახებოდა შემოსულობის ან ხარჯის გამოთვლაში. [ამოღებულია.]~~

...

ცვლილებები სსბასს 42, სოციალური დახმარებები

დაემატა პუნქტი IG2. ახალი ტექსტი ხაზგასმულია, ხოლო წაშლილი ტექსტი გადახაზულია.

...

მითითებები დანერგვაზე თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 42-ის ნაწილი.

...

სსბასს 42-ის მოქმედების სფერო

IG2. ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაში ნაჩვენებია სსბასს 42-ის მოქმედების სფერო და სოციალურ დახმარებებსა და სხვა ოპერაციებს შორის ზღვრები.

ტრანსფერული ხარჯები

სატრანსფერო
ხარჯი
(სსბასს 48)

არაგაცვლითი ხარჯების
პროექტი

სოციალური
ხარჯები
(სსბასს 42)

სხვა სსბასს/ფასს

კატეგორია	გრანტები, შენატანები და სხვა ტრანსფერული ხარჯები	გადაუდებელი დანახარები	კოლექტიური მომსახურებები	ინდივიდუალური მომსახურებები	სოციალური ხარჯები	დასაქმებულთა გასამრჯელოები	სადაზღვეო ხელშეკრულებები	საქონლისა და მომსახურებების ხელშეკრულებები
მაგალითები	გრანტები ტრანსფერები საჯარო სექტორის სხვა ერთეულებისთვის გრანტები ტრანსფერები სხვა საქველმოქმედო ორგანიზაციები სთვის	გადაუდებელი დანახარები და მოსამზადებელი სამუშაოები	თავდაცვა ქუჩის განათება	განათლება ჯანდაცვა	სახელმწიფო პენსიები უმუშევრობის შემწეობები შემოსავლის მხარდაჭერა	თანამშრომელთა პენსიები ჯანდაცვა ხელფასები	ავტომობილის დაზღვევა კერძო სამედიცინო დაზღვევა	საქონლის შესყიდვა მომსახურებებისთვის გადახდა
ოპერაციები გაცვლითი თუ არაგაცვლითი სახის?	არაგაცვლითი	არაგაცვლითი	არაგაცვლითი	არაგაცვლითი	არაგაცვლითი	Exchange	Exchange	Exchange
ფულადი ტრანსფერის სახით გადაეცემა კონკრეტულ პირებს/შინამეურნეო ბებს	ზოგჯერ	ზოგჯერ	არა	არა	დიახ	ზოგჯერ	არა	არა
გადაეცემა კონკრეტულ პირებს/შინამეურნეო ბებს, რომლებიც კრიტერიუმებს აკმაყოფილებენ?	ზოგჯერ	ზოგჯერ	არა	ზოგჯერ	დიახ	დიახ	არა	არა
არბილებს სოციალური რისკების გავლენას?	ზოგჯერ	არა	არა	ზოგჯერ	დიახ	დიახ	არა	არა
მთლიანად საზოგადოების საჭიროებებს აკმაყოფილებს?	ზოგჯერ	არა	დიახ	დიახ	დიახ	არა	არა	არა

სოციალური დანახარებების მასშტაბი სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში

დასკვნის საფუძველი

წინამდებარე დასკვნის საფუძველი დაერთვის სსბასს 48-ს, მაგრამ არ არის მისი შემადგენელი ნაწილი.

შესავალი

- BC1. საჯარო სექტორის ერთეულების უმეტესობის ძირითადი მიზანია მოსახლეობისთვის მომსახურების გაწევა და არა მოგების მიღება და კაპიტალზე უკუგების გენერირება ინვესტორებისთვის. სოციალური დახმარებების მეშვეობით მოსახლეობისთვის მომსახურების გაწევაზე, კოლექტიური და ინდივიდუალური სერვისებისა და ტრანსფერული ხარჯების ანგარიშებზე მოდის მრავალი მთავრობის დანახარჯების მნიშვნელოვანი ნაწილი.
- BC2. 2015 წლის მარტში სსბასსს-მ დაამტკიცა პროექტის მოკლე აღწერა, რათა შემუშავებულიყო სოციალური დახმარებების გარდა არაგაცვლითი ხარჯების აღრიცხვის მოთხოვნები. აღნიშნულ პროექტის მოკლე აღწერაში აღიარებული იყო, რომ არაგაცვლითი ოპერაციებთან მიმართებით ტრანსფერის გამცემის პოზიციიდან სახელმძღვანელო მითითებები მწირია და ეს სფერო გამოტოვებულია სსბასსს-ს ლიტერატურაში.
- BC3. სსბასსს-მა ეტაპობრივი სამუშაო პროგრამა განახორციელა ტრანსფერის გამცემის პოზიციიდან არაგაცვლითი ოპერაციებზე რეაგირებისთვის, დაწყებული სსბასს 42-ით, *სოციალური დახმარებები*, რომელიც 2019 წელს გამოიცა, და შემდეგ გაგრძელებული „კოლექტიური და ინდივიდუალური მომსახურებებით“ (ცვლილებები სსბასს 19-ში), რომელიც 2020 წლის იანვარში გამოიცა.
- BC4. დარჩენილ არაგაცვლითი ხარჯებთან მიმართებით სსბასსს-მ 2017 წლის აგვისტოში გამოსცა საკონსულტაციო დოკუმენტი, *„შემოსავლისა და არაგაცვლითი ხარჯების ბუღალტრული აღრიცხვა“*, რათა მიეღო დაინტერესებულ მხარეთა მოსაზრებები როგორც შემოსავლის, ისე არაგაცვლითი ხარჯების სავარაუდო აღიარებისა და შეფასების შესახებ. ამ საკონსულტაციო დოკუმენტში:
- (a) შემოთავაზებულია მაშინდელი სსბასს-ის, რომელიც ეხება გაცვლითი ოპერაციებიდან შემოსავალს და სამშენებლო ხელშეკრულებებს, ჩანაცვლება სსბასს-ით, ფასს 15-ის, შემოსავალი მოხმარებლებთან გაფორმებული ხელშეკრულებებიდან, საფუძველზე;
 - (b) შემოთავაზებულია სსბასს 23-ის, *შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები)*, განახლება, მოხმარებლების მიერ გამოვლენილ საკითხებზე რეაგირებისთვის; და
 - (c) გათვალისწინებულია აღიარების მეთოდები მნიშვნელოვანი არაგაცვლითი ხარჯების ოპერაციებისთვის.

72-ე განსახილველი დოკუმენტის, ტრანსფერული ხარჯები, შემუშავება

BC5. საკონსულტაციო დოკუმენტზე დაინტერესებული მხარეების გამოხმაურების საფუძველზე სსბასსს-მ შეიმუშავა 72-ე განსახილველი დოკუმენტი, რომელშიც:

- (a) შემოთავაზებულ იქნა ტრანსფერის ხარჯის განმარტება;
- (b) შემოთავაზებულ იქნა ტრანსფერული ხარჯების კლასიფიკაცია იმის საფუძველზე, ტრანსფერის მიმღებს აქვს თუ არა სულ მცირე ერთი შესასრულებელი მოვალეობა; და
- (c) შემოთავაზებულ იქნა ბუღალტრული აღრიცხვისა და გამჟღავნების მოთხოვნები:
 - (i) შესასრულებელი მოვალეობების გარეშე ტრანსფერული ხარჯებისთვის; და

- (ii) შესასრულებელი მოვალეობების შემთხვევაში ტრანსფერული ხარჯებისთვის, რომელიც ძირითადად ემყარებოდა „საჯარო სექტორის შესასრულებელი მოვალეობის მიდგომას“ და წარმოადგენდა შესასრულებელი მოვალეობების შემთხვევაში შემოსავლის ბუღალტრული აღრიცხვის ანარეკლს.

BC6. 2020 წლის თებერვალში სსბასს-მ გამოსცა 72-ე განსახილველი დოკუმენტი, 70-ე განსახილველ დოკუმენტთან, *შემოსავალი შესასრულებელი მოვალეობებით* და 71-ე განსახილველ დოკუმენტთან, *შემოსავალი შესასრულებელი მოვალეობების გარეშე*, ერთად. ეს სამი განსახილველი დოკუმენტი ერთად იქნა გამოცემული, შემოსავლისა და ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვას შორის ურთიერთკავშირზე ხაზგასასმელად.

დაინტერესებულ მხარეთა უკუკავშირი 72-ე განსახილველ დოკუმენტთან დაკავშირებით

BC7. სსბასს-მ ფართო სპექტრის და მრავალფეროვანი კომენტარის წერილები მიიღო 72-ე განსახილველ დოკუმენტთან დაკავშირებით. მართალია, ეს უკუკავშირი მიუთითებდა, რომ ზოგიერთი დაინტერესებული მხარე მხარს უჭერდა შემოთავაზებულ დოკუმენტს, მაგრამ გამოვლინდა შემდეგი მნიშვნელოვანი პრობლემები:

- (a) შესასრულებელი მოვალეობებით და მის გარეშე ტრანსფერულ ხარჯებს შორის განსხვავება, როგორც ჩანს არასაჭირო ან ხელოვნურია, რადგან ეკონომიკური თვალსაზრისით ამ ოპერაციებს შორის რაიმე განსხვავება არ არსებობს ტრანსფერის გამცემის პოზიციიდან;
- (b) შესასრულებელ მოვალეობებზე დაფუძნებული განსხვავება ასევე არ აისახება საჯარო სექტორში ტრანსფერული ხარჯების ოპერაციების განხორციელების საშუალებებზე, რადგან 72-ე განსახილველი დოკუმენტის ფარგლებში ტრანსფერული ხარჯები აქტივის სახით აღიარდება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ტრანსფერის მიმღებს სულ მცირე ერთი შესასრულებელი მოვალეობა მაინც აქვს. მრავალმა რესპონდენტმა გამოავლინა ოპერაციების მაგალითები, სადაც ისინი კონტროლს ინარჩუნებდნენ გადაცემულ რესურსებზე (და ამგვარად, მყისიერად არ აღიარებდნენ აქტივს) მაშინაც კი, როდესაც ტრანსფერი არ მოიცავდა შესასრულებელ მოვალეობებს;
- (c) 72-ე განსახილველი დოკუმენტის პროექტით მოითხოვება ოპერაციის განხილვა ტრანსფერის გამცემის პოზიციიდან და მიჩნეულია, რომ ტრანსფერის გამცემისთვის ხელმისაწვდომია ინფორმაცია ტრანსფერის მიმღების შესასრულებელი მოვალეობების შესახებ. მრავალმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ ეს დაშვება არარეალურია და პრაქტიკული თვალსაზრისით სირთულეებს გამოიწვევს შემოთავაზებული სახელმძღვანელო მითითებების გამოყენებისას;
- (d) 72-ე განსახილველი დოკუმენტის მიხედვით მხოლოდ შესასრულებელი მოვალეობების შემთხვევაში შეიძლება ტრანსფერის ხარჯებმა განაპირობოს აქტივის აღიარება. რესპონდენტებმა აღნიშნეს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის ეს მოდელი სულაც ვერ უზრუნველყოფს ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების თანმიმდევრულობის მიღწევას, განსაკუთრებით „საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში“ (კონცეპტუალური საფუძვლები) მოცემულ აქტივის აღიარების პრინციპებთან მიმართებით; და
- (e) რესპონდენტების უმეტესობამ გააკეთა კომენტარი, რომ რადგან განსახილველი დოკუმენტი 72-ით შემოთავაზებული განმარტებითი შენიშვნები ეფუძნებოდა ფასს 15-ში მოცემულ გამჟღავნების მოთხოვნებს, ისინი არ ასახავდნენ ტრანსფერის იმ ხარჯების შინაარსს, რომელთაც განსხვავებული მახასიათებლები და რისკები გააჩნდათ. ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ შემოთავაზებული გამჟღავნებები ასევე გამოიწვევდა მომხმარებლის მიერ მიღებული ნებისმიერი სარგებლის არაპროპორციული ადმინისტრაციული ტვირთის წარმოქმნას.

სსბასსს-ს მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფთან განხილვა

BC8. 2020 წლის დეკემბერსა და 2021 წლის ივნისში გამართულ შეხვედრებზე სსბასსს-მ მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფთან რესპონდენტების მიერ დასმულ მნიშვნელოვან საკითხებზე გაიარა კონსულტაცია. მრჩეველთა საკონსულტაციო ჯგუფის წევრებმა წარმოადგინეს რეკომენდაციები და მოსაზრებები, რომლებიც სსბასსსს-ს დაეხმარა პრობლემების განხილვასა და გადაჭრაში.

სსბასსსს-ს რეაგირება 72-ე განსახილველ დოკუმენტზე უკუკავშირზე

BC9. 72-ე განსახილველ დოკუმენტზე რეაგირების ფონზე სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ გაეგრძელებინა 72-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემულ შემოთავაზებებზე მუშაობა და გადაესინჯა შემოთავაზებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და გამჟღავნების მოთხოვნები ტრანსფერულ ხარჯებთან მიმართებით, შემდეგი მოსაზრებების გამო:

- (a) ტრანსფერის გამცემის პოზიციის გამოყენება ბუღალტრული აღრიცხვისა და გამჟღავნების

მოთხოვნების შემუშავებისას;

- (b) „საჯარო სექტორის შესასრულებელი მოვალეობის მიდგომაზე“ და შესასრულებელი მოვალეობების პირობებში ან მათ გარეშე ტრანსფერულ ხარჯებს შორის განსხვავებაზე ხელის აღება;
- (c) ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნების შემუშავებისას ყურადღების გამახვილება იმაზე, ტრანსფერი განაპირობებს თუ არა აქტივის აღიარებას;
- (d) სავალდებულო შეთანხმებების გამოყენება ტრანსფერული ხარჯის აღრიცხვის ფუნდამენტური კონცეფციის საფუძვლად;
- (e) წარდგენისა და გამჟღავნების მოთხოვნების გამარტივება, როდესაც შესაფერისია; და
- (f) საილუსტრაციო მაგალითების გადასინჯვა, რათა აისახოს ტრანსფერული ხარჯების ბუღალტრული აღრიცხვისა და გამჟღავნების მოთხოვნების ცვლილებები.

მოქმედების სფერო (პუნქტები 3-5)

BC10. როდესაც სსბასს-მ 72-ე განსახილველი დოკუმენტი შეიმუშავა, საბჭომ აღნიშნა, რომ არაგაცვლითი ხარჯის ოპერაციების ძირითადი ჯგუფები, რომლებიც უკვე ასახულია სსბასს 41-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, სსბასს 42-ში ან ცვლილებებში სსბასს 19-ში, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, მოიცავდა გრანტებს, შენატანებსა და სხვა ტრანსფერებს. სსბასს-მ აღნიშნა, რომ იმ დროს ოპერაციების ეს ჯგუფი შედიოდა „ტრანსფერის“ განმარტებაში, რომელიც მოცემულია სტატისტიკური ანგარიშგების საფუძვლებში და სტატისტიკური ანგარიშგების საფუძვლებში მოცემულ ტრანსფერის განმარტებასთან 72-ე განსახილველი დოკუმენტის მოქმედების სფეროს შესაბამისობა უზრუნველყოფდა სსბასს-ს დოკუმენტთან, „პოლიტიკის დოკუმენტი, სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებების განხილვის პროცესის გათვალისწინება სსბასს-ის შემუშავებისას“, თანმიმდევრულობას. შედეგად, სსბასსს დათანხმდა 72-ე განსახილველი დოკუმენტის მოქმედების სფეროს სტატისტიკური ანგარიშგების საფუძვლებში მოცემული „ტრანსფერის“ განმარტებასთან შესაბამისობას (იხ. პუნქტი 6). მოქმედების სფეროსთან დაკავშირებული ეს გადაწყვეტილება შენარჩუნებულ იქნა სსბასს 48-ში, ტრანსფერული ხარჯები.

- BC11. სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ მესაკუთრეების შენატანები და მესაკუთრეებზე განაწილება არ აკმაყოფილებს ტრანსფერის განმარტებას და შედეგად არ შედის სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროში.
- BC12. სსბასსს-მ განიხილა, სსბასს 48-ში ცალსახად უნდა ყოფილიყო თუ არა მითითებული, რომ წამგებიანი ხელშეკრულებები ტრანსფერული ხარჯების შეუსაბამოა და აღნიშნა, რომ სსბასს 19 შემუშავდა ბასს 37-ის, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, მიხედვით და „წამგებიანი ხელშეკრულების“ განმარტება შეიცვალა, რათა პირდაპირ ყოფილიყო მითითებული აქტივების ან მომსახურებების გაცვლა. რადგან ტრანსფერული ხარჯები განმარტებულია, როგორც ოპერაციები, სადაც ერთეული უზრუნველყოფს საქონელს, მომსახურებას ან სხვა აქტივს სანაცვლოდ რაიმე საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის უშუალოდ მიღების გარეშე, სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ტრანსფერული ხარჯები ვერ აკმაყოფილებენ „წამგებიანი ხელშეკრულების“ განმარტებას. ამგვარად, მოქმედების სფეროდან ცალსახა ამოღება საჭირო არ არის.

განმარტებები (პუნქტები 6-7)

- BC13. როგორც BC10 პუნქტში აღინიშნა, სსბასსს-მ გადაწყვიტა „ტრანსფერის“ განმარტების სტატისტიკური ანგარიშგების საფუძვლებში მოცემულ განმარტებასთან შესაბამისობის უზრუნველყოფა. 2014 წლის სახელმწიფო სტატისტიკის სახელმძღვანელოში ტრანსფერი შემდეგნაირად არის განმარტებული:
- ტრანსფერი არის ოპერაცია, სადაც ერთი ინსტიტუციონალური ქვედანაყოფი საქონელს, მომსახურებას ან აქტივს აწვდის მეორე ქვედანაყოფს ამ უკანასკნელისგან სანაცვლოდ საქონლის, მომსახურების ან აქტივის უშუალოდ მიღების გარეშე.*
- BC14. 72-ე განსახილველი დოკუმენტის მოქმედების სფეროს საფუძვლად 2014 წლის სახელმწიფო სტატისტიკის სახელმძღვანელოში მოცემული „ტრანსფერის“ განმარტების გამოყენებაზე დათანხმების შემდეგ სსბასსს დათანხმდა 72-ე განსახილველი დოკუმენტიში „ტრანსფერული ხარჯების“ განმარტების საფუძვლად სახელმწიფო სტატისტიკის სახელმძღვანელოში მოცემული განმარტების გამოყენებაზე. სსბასსს დათანხმდა ტერმინი „ტრანსფერული ხარჯები“ გამოეყენებინა, როგორც ტერმინი „ტრანსფერები“, რომელიც ადრე გამოყენებული იყო სსბასს 23-ში, სადაც ტერმინი „ტრანსფერები“ გულისხმობდა მხოლოდ ნაკადების შემოსვლას (მაგ., შემოსავალი). სსბასს 23-ში ტერმინი „ტრანსფერები“ არ მოიცავდა გადასახადებს და სსბასსს დათანხმდა, რომ თანმიმდევრულობის უზრუნველყოფისთვის „ტრანსფერული ხარჯების“ განმარტებიდან ამოეღო გადასახადები.
- BC15. „ტრანსფერული ხარჯის“ განმარტება და გადასახადების ამოღება შენარჩუნებულია სსბასს 48-ში, რადგან სსბასს 47-ში, *შემოსავალი*, მოცემული „ტრანსფერის“ განმარტება ასევე გულისხმობს მხოლოდ შემოსავალს და არ მოიცავს გადასახადებს.
- BC16. როგორც BC9 პუნქტში არის მითითებული, სსბასსს-მ გადასინჯა ტრანსფერული ხარჯების ბუღალტრული აღრიცხვის შემოთავაზებული მოდელი. ამ გადასინჯვების საფუძველზე, როგორც ეს ახსნილია BC20-BC30 პუნქტებში, სსბასსს დათანხმდა სსბასს 48-ში შემდეგი ტერმინების განმარტებაზე:
- (a) ტრანსფერის მოვალეობა;
 - (b) ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება;
 - (c) ტრანსფერის უფლება; და
 - (d) ტრანსფერის უფლების აქტივი.
- BC17. სსბასს 48 ავსებს სსბასს 47-ს და სსბასს 47-ს ეყრდნობა როდესაც შესაძლებელია (იხ.მე-7 პუნქტი). ზოგიერთ

შემთხვევაში შემოსავლის აღიარებიდან ხარჯების აღიარებაზე გადასვლა საჭიროებდა განმარტებების შეცვლას. შედეგად, სსზასს დათანხმდა სსზასს 48-ში შემდეგი დამატებითი ტერმინების განმარტებების ასახვაზე:

- (a) განცალკევებითი საზღაური; და
- (b) ტრანსფერის საზღაური.

ეს განმარტებები ეფუძნება სსბასს 47-ში მოცემულ „განცალკევებითი ღირებულებისა“ და „ტრანსფერის საზღაურის“ განმარტებებს.

- BC18. ამ სტანდარტში მხარე, რომელიც ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციაში რესურსებს უზრუნველყოფს, არის „ტრანსფერის გამცემი“, მაშინ როდესაც სსბასს 47-ის შესაბამისად მხარე, რომელიც რესურსებს უზრუნველყოფს, არის „რესურსის გამცემი“. სსბასს-მ განიხილა, ორივე სტანდარტში ერთიდაიგივე ტერმინი ხომ არ უნდა ყოფილიყო გამოყენებული და გადაწყვიტა, რომ რადგან სსბასს 47-ის მოქმედების სფერო უფრო ფართოა და მოიცავს შემოსავალს ტრანსფერებიდან და სხვა ოპერაციებიდან, შემოსავლისთვის უფრო ფართო ტერმინი (რესურსის გამცემი) უნდა ყოფილიყო გამოყენებული.
- BC19. სსბასს-მ ასევე განიხილა სსბასს 1-ში, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, მოცემული ტერმინის „ხარჯები“, ისევე როგორც სსბასს 19-ში მოცემული ტერმინის „კონსტრუქციული მოვალეობა“ განმარტება და დაასკვნა, რომ ცვლილება საჭირო არ არის. სსბასსს დათანხმდა, რომ სსბასს 48-ში ასახულიყო მინიშნებები ამ ტერმინებზე (იხ. სსბასს 48-ის მე-7 პუნქტი).

ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირება (პუნქტები 8-9)

- BC20. ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვის საერთო მოდელის გადასინჯვის თაობაზე გადაწყვეტილების საფუძველზე სსბასს-მ გადაწყვიტა, რომ ტრანსფერული ხარჯის ბუღალტრული აღრიცხვის ძირითადი პრინციპი არის ის, იწვევს თუ არა ოპერაცია ერთეულის მიერ აქტივის აღიარებას. ტრანსფერის ოპერაციები, რომლებიც არ იწვევენ აქტივის აღიარებას, როგორც წესი, ტრანსფერული ხარჯის სახით აღიარდება, როდესაც ერთეული გადაცემულ რესურსებზე კონტროლს კარგავს ან როდესაც ერთეულს რესურსების გადაცემის მოვალეობა აქვს აღებული. სსბასს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ როდესაც ერთეული რესურსების გადაცემის მოვალეობას იღებს, ის აღიარებს ვალდებულებასა და ტრანსფერული ხარჯს.
- BC21. BC20 პუნქტში ასახული გადაწყვეტილებების რეალიზებისთვის სსბასს-მ აღნიშნა, რომ ოპერაცია სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოიქმნება თუ არა იძლევა ინფორმაციას იმის შეფასებისთვის, დაკმაყოფილებულია თუ არა აქტივის აღიარების კრიტერიუმები და ერთეულს აქვს თუ არა რესურსების გადაცემის მოვალეობა. ამგვარად, სსბასს-მ გადაწყვიტა, რომ ხელი აეღო შესასრულებელ მოვალეობებზე დაფუძნებულ კლასიფიკაციაზე და ტრანსფერული ხარჯების კლასიფიკაცია განეხორციელებინა იმის საფუძველზე, ოპერაციები სავალდებულო შეთანხმებებიდან წარმოიქმნება თუ სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე.

სავალდებულო შეთანხმებები და აღსრულებადობა (პუნქტები 10-17)

- BC22. გადაწყვეტილება იმის თაობაზე, რომ ტრანსფერული ხარჯების კლასიფიკაცია განხორციელდეს იმის საფუძველზე, ტრანსფერული ხარჯები წარმოიქმნება თუ არა სავალდებულო შეთანხმების საფუძველზე, შესაბამისობაშია იმის თაობაზე გადაწყვეტილებასთან, თუ როგორ უნდა განხორციელდეს შემოსავლისთვის კატეგორიის მინიჭება. როგორც სსბასს 47-ის დასკვნის საფუძველზეა მითითებული, სსბასს-მ სსბასს 47-ში განმარტა სავალდებულო შეთანხმებებისა და აღსრულებადობის ზეგავლენა და დათანხმდა, რომ ეს განმარტებები გავრცელდეს ასევე, ტრანსფერულ ხარჯებზე.
- BC23. ამ გადაწყვეტილებას შემდეგი ზეგავლენა ჰქონდა სსბასს 48-ის შემუშავებაზე:
- (a) „სავალდებულო შეთანხმების“ განმარტება გადმოტანილ იქნა სსბასს 47-დან;
 - (b) გადმოტანილ იქნა ასევე სახელმძღვანელო მითითებები იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა განისაზღვროს შეთანხმება აღსრულებადია თუ არა იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებით, ყველა შესაბამისი ფაქტორის გათვალისწინებით, და ასევე, აკმაყოფილებს თუ არა შეთანხმება

სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას;

- (c) აღსრულებადობა ემყარება ერთეულის უნარს, აღსრულოს სავალდებულო შეთანხმების პირობები, მათ შორის შეუსრულებლობის მოთხოვნების დაკისრება მხარეებზე, რომლებიც არ ასრულებან თავიანთ შეთანხმებულ მოვალეობებს;
- (d) ტრანსფერულ ხარჯებთან მიმართებით აღსრულებადობის შეფასება ხორციელდება სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას და ასევე მაშინ, როდესაც მნიშვნელოვანი შიდა თუ გარე ცვლილება მიუთითებს, რომ შესაძლოა შეიცვალოს აღსრულებადობა;
- (e) სავალდებულო შეთანხმების თითოეულ მხარეს ექნება სულ მცირე ერთი აღსრულებადი უფლება და ერთი მოვალეობა;
- (f) სავალდებულო შეთანხმების ტრანსფერული ხარჯების შემთხვევაში არ არსებობს თავდაპირველი აღიარება, თუ არცერთ მხარეს დაუწყია სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი გაცხადებული მოვალეობების შესრულება;

- (გ) რადგან სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ერთეულის უფლება და მოვალეობა პირდაპირაა დაკავშირებული და ურთიერთდამოკიდებულია, როდესაც ორივე, ერთეული და ტრანსფერის მიმღები იწყებენ სავალდებულო შეთანხმების შესრულებას, შედეგად მიღებული ტრანსფერის უფლების აქტივები და ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებები, რომლებიც წარმოიქმნება ერთიდაიმავე სავალდებულო შეთანხმებიდან, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აისახება ერთი აქტივის ან ვალდებულების სახით; და
- (h) როდესაც ტრანსფერული ხარჯი წარმოიქმნება ოპერაციიდან, რომელიც ასიგნების საგანია, შესაძლოა ასიგნებამ შეზღუდოს დაკავშირებული შეთანხმებების აღსრულებადობა და ზეგავლენა მოახდინოს იმაზე, შეთანხმება სავალდებულოა თუ არა. სსბასს-მ აღნიშნა, რომ ეს დასკვნა მომდინარეობს სავალდებულო შეთანხმებისა და აღსრულებადობის პრინციპების გამოყენებიდან და შესაბამისად, შეიმუშავა მითითებები გამოყენებაზე იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორ ზეგავლენას ახდენენ ასიგნებები ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციებზე.

სავალდებულო შეთანხმებების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები (პუნქტები 18-20)

- BC24. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ როდესაც ტრანსფერული ხარჯი წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციიდან, არ არსებობს რესურსების გადაცემიდან ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების საფუძველი. (ანუ, ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება შესაძლებელია მხოლოდ მაშინ, როდესაც ტრანსფერი წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმებიდან - იხ. BC27 პუნქტი) ამ შემთხვევაში სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ როდესაც ტრანსფერი განხორციელდება და კონტროლი დაიკარგება, ერთეული შეწყვეტს გადაცემული აქტივის აღიარებას და ტრანსფერულ ხარჯს აღიარებს აქტივის საბალანსო ღირებულებით.
- BC25. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ მაშინაც კი, როდესაც სავალდებულო შეთანხმება არ არსებობს, ერთეულს შესაძლოა მაინც ჰქონდეს ცალმხრივი აღსრულებადი უფლება, რომელიც განაპირობებს რესურსებზე კონტროლის შენარჩუნებას მათი გადაცემის შემდეგ. ამ შემთხვევაში ერთეული განიხილავს კონცეპტუალურ საფუძვლებში და სსბასს 1-ში მოცემულ პრინციპებს, რათა განსაზღვროს, ეს აქტივის სახით უნდა აღიაროს თუ არა. რადგან აქტივის ეს აღიარება განპირობებულია სსბასს 1-ში მოცემული აქტივის განმარტებით, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ასახოს მითითებები გამოყენებაზე ასეთი სიტუაციებისთვის და დამატებითი ტექსტური აღწერა საჭირო არ არის.
- BC26. სსბასსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ მაშინაც კი, როდესაც სავალდებულო შეთანხმება არ არსებობს, თუ ფაქტები და გარემოებები განაპირობებენ რესურსების გადაცემის კონსტრუქციული მოვალეობის წარმოქმნას, ერთეულს მოეთხოვება ვალდებულების აღიარება სსბასს 19-ის შესაბამისად. სსბასს 48-ში ამ ვალდებულებას ეწოდება ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება.

სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები (პუნქტები 21-43)

აღიარება

- BC27. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად იწყებს რესურსების გადაცემას, ეს გადაცემა წარმოქმნის ტრანსფერის უფლებას (ანუ ტრანსფერის გამცემის აღსრულების უფლებას, რომ ტრანსფერის მიმღებმა შეასრულოს თავისი მოვალეობები ან სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული შეუსრულებლობის მოთხოვნები), რომელიც აკმაყოფილებს კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ აქტივის განმარტებას. ქვემოთ მოცემულია აღნიშნულის მიზეზები:

- (a) ტრანსფერის უფლება მოიცავს რესურსს (ანუ, უფლება, რომ ტრანსფერის მიმღებს მიუთითოს, თუ როგორ გამოიყენოს რესურსები);
- (b) სავალდებულო შეთანხმება ტრანსფერის გამცემს უზრუნველყოფს ტრანსფერის უფლებაზე კონტროლით; და
- (c) ეს კონტროლი წარმოიქმნება წარსულში მომხდარი მოვლენიდან (ანუ, სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში რესურსების გადაცემა).

BC28. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ტრანსფერის უფლების არსებობის ასახვისთვის აღირებულ აქტივს უნდა ეწოდოს ტრანსფერის უფლების აქტივი. როდესაც, ან როგორც კი, ერთეულის ტრანსფერის უფლება გაუქმდება, აღარ არსებობს აქტივის აღიარების საფუძველი. ამგვარად, განხორციელდება დაკავშირებული ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა და ხარჯებში ასახვა.

BC29. სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ როდესაც ტრანსფერის მიმღები შეასრულებს სავალდებულო შეთანხმებაში ასახულ თავის მოვალეობებს, ერთეული სავალდებულო შეთანხმების მიხედვით მოვალეა, რომ რესურსები გადასცეს. ეს მოვალეობა განაპირობებს ვალდებულების აღიარებას კონცეპტუალური საფუძვლების⁴ შესაბამისად და სსბასს 48-ში მსგავს ვალდებულებას ეწოდება ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება.

შეფასება

BC30. სსბასსს-მ შემდეგი გადაწყვეტილებები მიიღო სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების შეფასებასთან დაკავშირებით:

- (a) სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების მსგავსად, ტრანსფერის საზღაურის შეფასება ხდება გადაცემული რესურსების მთლიანი საბალანსო ღირებულების საფუძველზე, შესწორებული ცვალებადი საზღაურის გავლენისთვის;
- (b) ცვალებადი საზღაურის შესახებ სახელმძღვანელო მითითებებში საჭიროა სსბასს 19-ში მოცემულ ანარიცხის აღიარებასა და შეფასებასთან დაკავშირებულ სახელმძღვანელო მითითებებზე მინიშნება. ამის მიზეზია ის, რომ ტრანსფერული ხარჯისთვის ცვალებადი საზღაური ანარიცხის მსგავსია (ანუ, განუსაზღვრელი ვადისა და ოდენობის ვალდებულება);
- (c) 72-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული მოთხოვნა გულისხმობს ფულის დროითი ღირებულების გათვალისწინებას და დაფინანსების გავლენის ამოღებას. 72-ე განსახილველი დოკუმენტის მრავალმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ ტრანსფერები, საზოგადოდ ტრანშებად ფინანსდება და არ წარმოადგენენ ერთ დიდ წინასწარ გადახდას, ამიტომ იშვიათად ექნება ტრანსფერების დისკონტირებას არსებითი გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე; და
- (d) სავალდებულო შეთანხმების ტრანსფერის ინდივიდუალურ უფლებებზე ტრანსფერის საზღაურის განაწილება უნდა ემყარებოდეს სავალდებულო შეთანხმებაში გაცხადებულ თანხებს, ან როდესაც ცალსახად არ არის გაცხადებული, თანხებს, რომლებსაც ერთეული განიზრახავს რომ გადაიხადოს ტრანსფერის მიმღების მიერ სავალდებულო შეთანხმების თითოეული მოვალეობის შესრულების კომპენსირებისთვის. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ აღნიშნული გამარტივება შესაფერისია, რადგან:
 - (i) ტრანსფერის გამცემს ტრანსფერის მიმღებთან სავალდებულო შეთანხმების თაობაზე მოლაპარაკებისას სრულად ექნება გაცნობიერებული, თუ რამდენის გადახდას აპირებს თითოეული ტრანსფერის უფლებისთვის; და
 - (ii) შემოსავალთან მიმართებით განაწილების მოთხოვნები უფრო ხისტია, შემოსავლის აღიარების ვადების სავარაუდოდ ცვლილებასთან ერთად შემოსავლის შეუსაბამო განაწილებამ შესაძლოა ბუნდოვანი გახადოს გარკვეული საქონლის ან მომსახურების მარჟები ან შეაფერხოს ზარალის აღიარება. აღნიშნული დამატებითი პრობლემები არ ეხება ტრანსფერულ ხარჯებს.

წარდგენა (პუნქტები 44-61)

BC31. როგორც BC7(e) პუნქტში აღინიშნა, 72-ე განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტებმა წუხილი გამოთქვეს, რომ შემოთავაზებული გამჟღავნების მოთხოვნები მხოლოდ ტვირთად დააწვება და ორიენტირებული არ არის ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციების ხასიათსა და რისკებზე. ამ პრობლემებზე რეაგირებისთვის სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მნიშვნელოვნად შეამციროს წარმოჩენისა და გამჟღავნების მოთხოვნები, რათა ყურადღება გამახვილდეს შემდეგ საკითხებზე:

- (a) ტრანსფერული ხარჯებისა და დაკავშირებული ნაშთების წარმოჩენა და გამჟღავნება - სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ არსებულ სსბასს-ში მრავალი წარმოჩენისა და გამჟღავნების მოთხოვნა ვრცელდება ტრანსფერულ ხარჯებსა და დაკავშირებულ ნაშთებზე. აღნიშნული მოიცავს შემდეგს:
 - (i) ხარჯების ანალიზი, ისევე როგორც სსბასს 1-ში მოცემული წინასწარ გადახდის აქტივებისა

და გადასახდელი ტრანსფერების წარმოჩენა და გამჟღავნება;

- (ii) სსბასს 28-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა*, და სსბასს 30-ში, *ფინანსური ინსტრუმენტები: განმარტებები*, მოცემული წარმოჩენისა და გამჟღავნების მოთხოვნები ვრცელდება ფინანსურ აქტივებზე, ისევე როგორც ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებებზე, რომლებიც წარმოიქმნება ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციიდან და აკმაყოფილებენ ფინანსური ვალდებულებების განმარტებებს; და

⁴ სსბასს-მ ამ ეტაპზე კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემულ ვალდებულების განმარტებაზე გააკეთა მინიშნება და არა სსბასს 1-ზე, რადგან სსბასს 1 ჯერ განახლებული არ არის საფუძვლების შემოთავაზებული ცვლილებების გათვალისწინებით.

(iii) სსბასს 19-ში მოცემული წარმოჩენისა და გამჟღავნების მოთხოვნები ვრცელდება კონსტრუქციული მოვალეობებისთვის ან ცვალებადი საზღაურისთვის აღიარებულ ანარიცხებზე.

შედეგად სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მინიშნება გაეკეთებინა აღნიშნულ მოთხოვნებზე, წარმოჩენისა და გამჟღავნების ახალი მოთხოვნების შემუშავების ნაცვლად;

- (b) ხარისხობრივი ინფორმაცია ტრანსფერის შეთანხმებებთან დაკავშირებით - იმისათვის, რომ ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებმა შეძლონ ტრანსფერული ხარჯების შინაარსის, თანხის, ვადებისა და განუსაზღვრელობის გაგება, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მოეთხოვა ხარისხობრივი ინფორმაციის გამჟღავნება ტრანსფერულ ხარჯებთან დაკავშირებით როგორც სავალდებულო შეთანხმებების, ისე არასავალდებულო შეთანხმებების შემთხვევაში; და
- (c) მნიშვნელოვანი განსჯა იქნა გამოყენებული ტრანსფერის უფლების აქტივების აღიარებასთან დაკავშირებით - რადგან პროგრამებსა და საქმიანობებზე გაწეული დანახარჯები, როგორც წესი, ფინანსური შედეგების ანგარიშგებაში ხარჯის სახით აისახება, ტრანსფერის უფლების აქტივი არ შეესაბამება საერთო მოლოდინებს. ამგვარად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ მოეთხოვა იმ მნიშვნელოვანი განსჯის გამჟღავნება, რომელმაც განაპირობა ტრანსფერის უფლების აქტივების აღიარება.

BC32. ამასთან, 72-ე განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტებს ადრე გამოთქმული ჰქონდათ წუხილი ტრანსფერის უფლების აქტივებისა და ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერების სირთულესა და ღირებულებასთან დაკავშირებით. რესპონდენტებმა ასევე აღნიშნეს, რომ ეს მუხლები თავიანთი ხასიათით წინასწარგადახდის აქტივებისა და გადასახდელი ტრანსფერების მსგავსია, რომლებთან დაკავშირებით მსგავსი გამჟღავნება არ მოითხოვება. მიღებული უკუკავშირის საფუძველზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ ამოეღო აღნიშნული შეჯერებების გამჟღავნების მოთხოვნა.

BC33. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ გამოეყენებინა ტერმინები „ტრანსფერის გამცემი“, „ტრანსფერის მიღები“, „ტრანსფერის უფლების აქტივი“ და „ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება“, თუმცა ამ სტანდარტით ერთეულს არ ეკრძალება ამ ტერმინების ალტერნატიული აღწერის გამოყენება ფინანსურ ანგარიშგებაში. ამასთან, რადგან სტანდარტში მითითებული სხვა სსბასს-ებში ასახულია გამჟღავნების მოთხოვნები, როგორც ეს აღნიშნულია BC31 პუნქტში, ერთეულს არ სჭირდება ინფორმაციის განმეორებით გამჟღავნება, თუ მას მოცემული ინფორმაცია გამჟღავნებული აქვს სხვა სტანდარტის შესაბამისად.

ძალაში შესვლის თარიღი და გარდამავალი დებულებები (პუნქტები 62-64)

BC34. როდესაც 72-ე განსახილველი დოკუმენტი შემუშავდა, გარდამავალი დებულებები, მათ შორის პრაქტიკულად ხელმისაწვდომი საშუალებები, მეტწილად შემოსავლის შესახებ განსახილველი დოკუმენტების ანარეკლს წარმოადგენდა. ზოგიერთმა რესპონდენტმა აღნიშნა, რომ პრაქტიკულ საშუალებებთან მიმართებითაც კი 72-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული რეტროსპექტიული გარდამავალი დებულებები დიდი ტვირთია და სარგებელი არ აჭარბებს დანახარჯებს და შესაძლოა პრაქტიკული თვალსაზრისით სირთულეები გამოიწვიოს საბოლოო სტანდარტის გამოყენებისას.

BC35. მიღებული უკუკავშირის საფუძველზე სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 48-ის პერსპექტიული გამოყენება არ გამოიწვევდა ინფორმაციის მნიშვნელოვან დანაკარგს, რადგან:

- (a) თუ ტრანსფერის ხარჯი სრულად აისახა გასულ პერიოდში, მაშინ რესურსების ტრანსფერი უკვე

განხორციელებულია და გასული პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახებოდა. თუნდაც ხარჯებში ასახული თანხა გადასინჯული სახელმძღვანელო მითითებების შესაბამისად აკმაყოფილებდეს აქტივის აღიარების კრიტერიუმებს, ერთეულისთვის ტრანსფერული ხარჯის აღდგენის მოთხოვნა არ გამოიწვევდა ახალი ინფორმაციის წარმოქმნას საბაზისო დანახარჯთან მიმართებით; და

- (b) თუ ერთეულმა კონცეპტუალურ საფუძვლებში მოცემული აქტივის ან ვალდებულების აღიარებისა და შეფასების პრინციპების გამოყენებით აქტივი ან ვალდებულება აღიარა ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციისთვის, ეს პრინციპები უკვე შესაბამისობაშია ტრანსფერული ხარჯების ბუღალტრული აღრიცხვის გადასინჯულ მოდელთან.

BC36. ზემოაღნიშნული მიზეზების საფუძველზე სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ დაეშვა სსბასს 48-ის პერსპექტიული გამოყენება ყველა ტრანსფერისთვის, რომელიც თავდაპირველი გამოყენების თარიღით ან მის შემდეგ განხორციელდა. იმისათვის, რომ უზრუნველყოფილიყო ერთეულების მოქნილობა, რათა მათ შეესწორებინათ გასული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება, სსბასსს-მ ასევე გადაწყვიტა, რომ აესახა ოფციონი, რათა სსბასს 48 გამოყენებულ იქნეს სრულ, რეტროსპექტულ საფუძველზე სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად.

მითითებები გამოყენებაზე

- BC37. სსბასსს-მ განიხილა ტრანსფერულ ხარჯებსა და გადასაცემი აქტივების სავარაუდო გაუფასურებას შორის კავშირი. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ როდესაც ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის ფარგლებში არაფინანსური აქტივის გადაცემის შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას აქტივი აღარ არის ფლობილი კომერციული უკუგების მისაღებად, ის ფულადი სახსრების არწარმომქნელი აქტივი ხდება გაუფასურების მიზნებისთვის. აქტივის გადაცემამდე ერთეულმა უნდა განიხილოს ამ აქტივის გადაცემის შესახებ გადაწყვეტილება გამოიწვევს თუ არა მნიშვნელოვან ცვლილებას მის გამოყენებაში, რომელიც გაუფასურების გათვალისწინების მაჩვენებელია სსბასს 21-ში, *ფულადი სახსრების არწარმომქნელი აქტივების გაუფასურება*. სსბასსსს-მ ასევე აღნიშნა, რომ გაუფასურების ცალკე განხილვა არ ვრცელდება ფინანსურ აქტივებზე, რადგან სსბასს 41-ით მოითხოვება მსგავსი აქტივების გაუფასურებაზე მუდმივად შეფასება. ეს გადაწყვეტილებები აისახა მითითებებში გამოყენებაზე, რაც დაკავშირებულია არსებული სსბასსს-ის გამოყენებასთან, ახალი პრინციპების გამოყენების ნაცვლად.
- BC38. სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების გადასინჯული ბუღალტრული აღრიცხვის ზოგადი მოდელი სრულად ვრცელდება ოპერაციებზე, რომლებიც მოიცავენ კაპიტალის ტრანსფერებს. ამგვარად, სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ კაპიტალის გამოყენება უნდა აისახოს მითითებებში გამოყენებაზე და მითითებებში დანერგვაზე, ამიტომ საჭირო არ არის განცალკევებული პრინციპების შემუშავება.

განსახილველად ხელახლა გამოცემის განხილვა

- BC39. სსბასსსს-მ განიხილა, ადგილი ჰქონდა თუ არა განსახილველი დოკუმენტის იმდენად არსებით ცვლილებას, რომ შეიძლება საჭირო იქნეს მისი ხელახლა გამოცემა:
- (a) სსბასსსს-მ განიხილა განსხვავებები 2020 წელს გამოცემულ სსბასს 48-სა და 72-ე განსახილველ დოკუმენტს შორის. კერძოდ, სსბასსსს-მ განიხილა ტრანსფერების აღრიცხვა ტრანსფერის გამცემის პოზიციიდან და უფლებაზე დაფუძნებული მიდგომის გამოყენება აქტივის აღიარებასთან მიმართებით, „საჯარო სექტორის შესასრულებელი მოვალეობების მიდგომის“ გამოყენების ნაცვლად. სსბასსსს დათანხმდა, რომ განსახილველი დოკუმენტის განხილვის პროცესის შემდეგ რესპონდენტების მიერ წამოჭრილი საკითხების გადასაჭრელად ცვლილებები იქნა შეტანილი და შედეგად მიღებულ იქნა უფრო ნათლად ჩამოყალიბებული სტანდარტი. მართალია, განსხვავებები იყო პროექტსა და სტანდარტს შორის, მაგრამ მნიშვნელოვნად არ შეცვლილა ტრანსფერული ხარჯების ბუღალტრული აღრიცხვა.
 - (b) სსბასსსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 48-ის გამოცემა აღმოფხვრის სსბასსს-ების ხარვეზს. სსბასსსს დათანხმდა, რომ საზოგადოებრივი დაინტერესების თვალსაზრისით ხელახლა გამოცემასთან დაკავშირებული მოსალოდნელი დანახარჯები, მათ შორის იმ სტანდარტის გამოყენების, რომელსაც აქტიურად მოელიან დაინტერესებული მხარეები, შეფერხება, აჭარბებს მისი განსახილველად ხელახლა გამოცემის სარგებელს.
- BC40. ზემოთ მოცემული შეფასების საფუძველზე სსბასსსს-მ გადაწყვიტა, რომ სსბასს 48 დაემტკიცებინა მისი განსახილველად ხელახლა გამოცემის გარეშე.

სსბასს 48-ის გადასინჯვა 2024 წლის ოქტომბერში გამოცემული დოკუმენტის „შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ“ (ცვლილებები სსბასს 43-ში, სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში) შედეგად.

შესავალი

BC41. 2021 წლის იანვარში სსბასსს-მ გამოსცა „ინფორმაციის მოთხოვნა“, *შელავათიანი იჯარა და ლიზინგის მსგავსი სხვა შეთანხმებები*. ინფორმაციის აღნიშნული მოთხოვნა მოიცავდა იჯარის მსგავსი შეთანხმებების წყებას, რომლებიც გავრცელებულია საჯარო სექტორში⁵.

⁵ ინფორმაციის მოთხოვნა მოიცავდა შემდეგი ექვსი სახის შეთანხმებას: (i) შელავათიანი იჯარა, (ii) იჯარა ნულოვანი ან ნომინალური საზღაურით, (iii) წვდომის უფლება (ქონებაზე და/ან მიწაზე წვდომის უფლება), (iv) შეთანხმებები, რომლებითაც ნებადართულია აქტივის გამოყენების უფლება, (v) სოციალური საცხოვრებლის გაქირავების შეთანხმება, და (vi) საზიარო ქონება ლიზინგის შეთანხმებით ან მის გარეშე.

- BC42. ინფორმაციის მოთხოვნის რესპონდენტებისგან მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე სსბასს-მ 2023 წლის იანვარში გამოსცა 84-ე განსახილველი დოკუმენტი, *შეღავათიანი იჯარა და აქტივის გამოყენების უფლება ნატურით* (ცვლილებები სსბასს 43-ში და სსბასს 23-ში). 84-ე განსახილველ დოკუმენტში შემოთავაზებული იყო ინფორმაციის მოთხოვნაში ასახული ექვსი სახის შეთანხმებიდან ორი სახის შეთანხმებისთვის ახალი, საჯარო სექტორისთვის სპეციფიური აღრიცხვის მოთხოვნები. ინფორმაციის მოთხოვნის დანარჩენ შეთანხმებებთან მიმართებით სსბასს-ს მოსაზრებაა, რომ 84-ე განსახილველი დოკუმენტის გამოცემის დროს შესაბამის სსბასს-ში უკვე მოცემული იყო ამ შეთანხმების აღრიცხვის პრინციპები.
- BC43. 84-ე განსახილველი დოკუმენტის განხილვისას სსბასს-მ აღნიშნა, რომ ზოგიერთმა რესპონდენტმა ისეთ შეთანხმებებთან დაკავშირებული საკითხები წამოჭრა, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ იჯარის ან ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების განმარტებას. სსბასს-მ ასევე აღნიშნა, რომ შესაძლოა ეს დაკავშირებული იყოს ფაქტთან, რომ 84-ე განსახილველ დოკუმენტში არ იყო შემოთავაზებული ბუღალტრული აღრიცხვა ინფორმაციის მოთხოვნაში მოცემულ დანარჩენ შეთანხმებებთან მიმართებით, რომლებიც არ აკმაყოფილებენ იჯარის ან ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების განმარტებას. ამგვარად, რესპონდენტებს არ ჰქონდათ სრულყოფილი მოსაზრება იმ სახის შეთანხმებების აღრიცხვაზე, რომელთა ფარგლებში ხორციელდება აქტივებზე უფლებების გადაცემა.
- BC44. 2023 წლის მაისში სსბასს-მ გამოაქვეყნა სსბასს 45, *ძირითადი აქტივებზე*, სსბასს 46, *შეფასება*, სსბასს 47, *შემოსავალი*⁷, და სსბასს 48, *ტრანსფერული ხარჯები*. რადგან სსბასს 23 სსბასს 47-ით ჩანაცვლდა, 84-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული სსბასს 23-ში ცვლილებების წინადადებები აღარ ვრცელდება 2026 წლიდან.
- BC45. 2024 წლის მარტში სსბასს-მ გამოსცა 88-ე განსახილველი დოკუმენტი, *აქტივებზე უფლებების გადაცემის შეთანხმებები* (ცვლილებები სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში), შემოთავაზებული სავალდებულო და სარეკომენდაციო ხასიათის სახელმძღვანელო მითითებებით მოიჯარის შეღავათიანი იჯარაში შეღავათებთან მიმართებით სსბასს 47-ში, რათა განახლდეს 84-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემული, სსბასს 23-თან დაკავშირებული შემოთავაზებები, ისევე როგორც სარეკომენდაციო ხასიათის შემოთავაზებები, რათა სსბასს 48 განახლდეს სახელმძღვანელო მითითებებით აქტივების უფლებების გადაცემის სხვა შეთანხმებებთან მიმართებით.
- BC46. წინამდებარე დასკვნის საფუძველში წარმოდგენილია სსბასს-ს ძირითადი მოსაზრებები და გადაწყვეტილებები განსახილველი დოკუმენტის „*შეღავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ*“ (ცვლილებები სსბასს 43-ში, სსბასს 47-ში და სსბასს 48-ში) განხილვისას, რომლებიც დაკავშირებულია სსბასს 48-ის ცვლილებებთან, 88-ე განსახილველ დოკუმენტზე რესპონდენტების უკუკავშირთან ერთად.

მოქმედების სფერო

რეაგირება 84-ე განსახილველ დოკუმენტზე, *შეღავათიანი იჯარა და აქტივის გამოყენების უფლება ნატურით*

- BC47. ზოგიერთი რესპონდენტის შემოთავაზება გახლდათ სსბასს-ს მიერ 84-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემულ შემოთავაზებებსა და სსბასს 48-ს შორის კავშირების განხილვა შეღავათიანი იჯარასა და ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებასთან მიმართებით, რადგან ეს სტანდარტი გამოცემულ იქნა 84-ე განსახილველი დოკუმენტის გამოცემის შემდეგ.
- BC48. სსბასს-მ განიხილა 84-ე განსახილველ დოკუმენტში მოცემულ შემოთავაზებებსა და სსბასს 48-ს შორის კავშირები შეღავათიანი იჯარასა და ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებასთან მიმართებით და

დაასკვნა, რომ სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროს ცვლილება საჭირო არ არის, რადგან:

- (a) იჯარა, რომელიც მოიცავს შეღავათიან იჯარას, ცალსახად სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროს მიღმაა; და
- (b) შეთანხმებები, რომლებიც გულისხმობენ საბაზისო აქტივის გამოყენების უფლების ნულოვანი საზღაურით გადაცემას, სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროშია.

საილუსტრაციო მაგალითები

BC49. სსბასსს-მ შემოგვთავაზა ნატურით აქტივის გამოყენების უფლებისა და საზღაურის გარეშე სოციალური საცხოვრებლის საილუსტრაციო მაგალითები, რათა რეაგირება მოეხდინა ინფორმაციის მოთხოვნის რესპონდენტების მიერ ამ შეთანხმებებთან დაკავშირებით დასმული სახელმძღვანელო მითითებების საჭიროებაზე.

⁶ სსბასს 45 ძალაში შედის 2025 წლის 1 იანვარს და ჩაანაცვლებს სსბასს 17-ს, ძირითადი აქტივები.

⁷ სსბასს 47 ძალაში შედის 2026 წლის 1 იანვარს და ჩაანაცვლებს სსბასს 9-ს, შემოსავალი გაცვლითი ოპერაციებიდან, სსბასს 11-ს, სამშენებლო ხელშეკრულებები, და სსბასს 23-ს, შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან (გადასახადები და ტრანსფერები).

რეაგირება 88-ე განსახილველ დოკუმენტზე, *აქტივზე უფლებების გადაცემის შეთანხმებები*

BC50. 88-ე განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტებმა შემოგვთავაზეს საზღაურის გარეშე სოციალური საცხოვრებლის საილუსტრაციო მაგალითის ამოღება, რადგან ბუღალტრული აღრიცხვის საბოლოო შედეგი იგივეა, რაც ნატურით აქტივის გამოყენების უფლების საილუსტრაციო მაგალითის შედეგი. სსბასსს დათანხმდა ამ შემოთავაზებას და გადაწყვიტა, რომ დოკუმენტის საბოლოო ვერსიის შემუშავებისას ამოეღო საზღაურის გარეშე სოციალური საცხოვრებლის საილუსტრაციო მაგალითი „შელავათიანი იჯარა და სხვა შეთანხმებები აქტივებზე უფლებების გადაცემის შესახებ“ (ცვლილებები სსბასსს 43-ში, სსბასსს 47-ში და სსბასსს 48-ში).

BC51. 88-ე განსახილველი დოკუმენტის რესპონდენტებმა ასევე შემოგვთავაზეს შელავათიანი იჯარის საილუსტრაციო მაგალითის დამატება მეიჯარეებისთვის, თუმცა სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არ გაეგრძელებინა ამ შემოთავაზებაზე მუშაობა, რადგან მეიჯარისთვის შელავათიანი იჯარის ბუღალტრული აღრიცხვა იგივეა, რაც საბაზრო პირობებით იჯარის აღრიცხვა.

მითითებები დანერგვაზე

წინამდებარე მითითებები დანერგვაზე დაერთვის სსბასს 48-ს, მაგრამ არ არის მისი შემადგენელი ნაწილი.

ნაწილი A: განმარტებები

A.1 კაპიტალის ტრანსფერი

რა შემთხვევაშია ფიზიკური აქტივის გადაცემა „კაპიტალის ტრანსფერი“?

დამოკიდებულია იმაზე, თუ როგორ უნდა გამოიყენოს ტრანსფერის მიმღებმა ეს აქტივი სავალდებულო შეთანხმების მოთხოვნის მიხედვით.

ფიზიკური აქტივის გადაცემა „კაპიტალის ტრანსფერია“, როდესაც ერთეული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში ფიზიკურ აქტივს გადასცემს და ტრანსფერის მიმღებს სავალდებულო შეთანხმებით მოეთხოვება, რომ აღნიშნული ფიზიკური აქტივი სხვა არაფინანსური აქტივის, რომელზეც მას შემდგომში ექნება კონტროლი, შესაძენად ან შესაქმნელად გამოიყენოს. ფიზიკური აქტივის გადაცემა, როდესაც მოთხოვნილია მხოლოდ მისი კონკრეტული სახით გამოყენება ან ოპერირება, არ აკმაყოფილებს „კაპიტალის ტრანსფერის“ განმარტებას.

ნაწილი B: ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის იდენტიფიცირება

B.1 სავალდებულო შეთანხმების გამოვლენა

ბუღალტრულ აღრიცხვაზე გავლენას ახდენს თუ არა ის გზა, რომლითაც ერთეული ოპერაციებს ახორციელებს სხვებთან?

დიახ. საჯარო სექტორის ერთეულებს ოპერაციების სხვადასხვა გზით განხორციელება შეუძლიათ. ისინი შეიძლება განსხვავდებოდეს ფორმით, შესაძლოა მოიცავდეს მრავალ მხარეს, უფლებებს ანიჭებდეს და/ან მოვალეობებს აკისრებდეს შეთანხმების ერთ ან მეტ მხარეს და შესაძლოა სხვადასხვა ხარისხის აღსრულებადობა გააჩნდეთ, რაც მთლიანობაში განსაზღვრავს ამ ოპერაციის ეკონომიკურ შინაარსს. კერძოდ, სავალდებულო შეთანხმებებით ორივე, იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებებით ენიჭებათ აღსრულებადი უფლებები და აღსრულებადი მოვალეობები შეთანხმების მონაწილე მხარეებს. სავალდებულო შეთანხმებების აღსრულებადობა წარმოქმნის განსხვავებული სააღრიცხვო პრინციპების საჭიროებას, რათა აისახოს მსგავსი ოპერაციების ხასიათი და რისკები (სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებისგან განსხვავებით) და შესაბამისად, განაპირობებს ტრანსფერული ხარჯების აღიარებასა და შეფასებას, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს მსგავსი ოპერაციების სამართლიანი წარდგენა.

იმის სწორად იდენტიფიცირება, სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოიქმნება თუ არა ტრანსფერული ხარჯის ოპერაცია, წინამდებარე სტანდარტის სწორად გამოყენების შემადგენელი ნაწილია. ერთეულს მოეთხოვება ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის პირობებისა და ყველა შესაბამისი ფაქტისა და გარემოების განხილვის მეშვეობით განსაზღვროს, თუ რა სახის შეთანხმების მონაწილეა, რათა მან სათანადო სააღრიცხვო პრინციპები გამოიყენოს ოპერაციის ეკონომიკური შინაარსის ასახვის მიზნით (იხ.10-16 პუნქტები).

B.2 აღსრულებადობა

რა უნდა გაითვალისწინოს ერთეულმა აღსრულებადობის შეფასებისას?

იმის განსაზღვრა, ესა თუ ის შეთანხმება და ასევე ამ შეთანხმების თითოეული მხარის უფლებები და

მოვალეობები, აღსრულებადია თუ არა, შესაძლოა რთული აღმოჩნდეს და პროფესიულ განსჯას საჭიროებდეს. ეს შეფასება აუცილებელია იმისათვის, რომ გამოვლინდეს ერთეულს აქვს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება (ანუ, ორივე, აღსრულებადი უფლებებით და აღსრულებადი მოვალეობებით) თუ მხოლოდ აღსრულებადი უფლებები ან მხოლოდ აღსრულებადი მოვალეობები აქვს. როდესაც ერთეულს არა აქვს სავალდებულო შეთანხმება, მას შესაძლოა მაინც ჰქონდეს აღსრულებადი უფლება ან აღსრულებადი მოვალეობა, რაც სათანადოდ უნდა აღირიცხოს. (ამ სცენარებისთვის იხილეთ მითითებები დანერგვაზე, C.1 პუნქტი). აღსრულებადობა შესაძლოა სხვადასხვა მექანიზმებით წარმოიქმნას, იმდენად რამდენადაც ეს მექანიზმ(ებ)ი ერთეულს უზრუნველყოფს უნარით, რომ შეთანხმების პირობები აღსრულოს და უზრუნველყოს მხარეთა ანგარიშვალდებულება შეთანხმების პირობების შესაბამისად თავიანთი მოვალეობების შესრულებასთან მიმართებით.

ერთეულმა შეთანხმების გაფორმებისას უნდა გამოიყენოს განსჯა და ობიექტურად შეაფასოს ყველა შესაბამისი ფაქტორი და დეტალი, რათა განსაზღვროს აქვს თუ არა აღსრულებადი უფლებები და/ან მოვალეობები (ანუ, რისი აღსრულება ხდება) და ნაგულისხმევი ან ცალსახა შედეგები ამ უფლებების და/ან მოვალეობების შეუსრულებლობის შემთხვევაში (ანუ, როგორ ხდება აღსრულება). შესაბამისი ფაქტორები, სხვა ფაქტორებთან ერთად, მოიცავს შემდეგს:

- (a) შეთანხმების არსი და არა ფორმა;
- (b) პირობები, იქნება ეს წერილობითი თუ ზეპირი ან ერთეულის ტრადიციული პრაქტიკით ნაგულისხმევი;
- (c) იურიდიულად სავალდებულოა იურიდიული (მაგ., სამართლებრივი სისტემა, აღსრულება სასამართლოების მეშვეობით, მოსამართლის განჩინებით და პრეცედენტული სასამართლო პრაქტიკით) თუ ეკვივალენტური საშუალების (მაგ., კანონმდებლობა, აღმასრულებელი ხელისუფლება, მთავრობის ან მინისტრის ბრძანებები) მეშვეობით;
- (d) შეთანხმებით დადგენილი მოვალეობების შეუსრულებლობის შედეგები;
- (e) სპეციფიური იურისდიქცია, დარგი და საოპერაციო გარემო; და
- (f) წარსული გამოცდილება შეთანხმებაში მონაწილე სხვა მხარეებთან.

ზოგიერთი მექანიზმი (მაგალითად, სუვერენული უფლებები ან სამომავლო დაფინანსების შემცირება) შესაძლოა წარმოადგენდეს აღსრულების ვალიდურ მექანიზმს. შეფასებისას ერთეულმა უნდა გამოიყენოს განსჯა და ყველა ფაქტი და გარემოება ობიექტურად უნდა გაითვალისწინოს იურისდიქციის, დარგისა და გარემოს კონტექსტში. AG15-AG25 პუნქტებში დამატებითი სახელმძღვანელო მითითებებია მოცემული იურიდიული თუ ეკვივალენტური საშუალებით აღსრულებადობის შესახებ.

B.3 აღსრულებადობა: ტრანსფერები, რომლებიც ასიგნებებს ექვემდებარება

შესაძლებელია ასიგნების შედეგად ტრანსფერული ხარჯის წარმოქმნა?

ასიგნება სსბასს 24-ში, *ბიუჯეტის შესახებ ინფორმაციის წარდგენა ფინანსურ ანგარიშგებაში*, განმარტებულია, როგორც საკანონმდებლო ორგანოს, ან ანალოგიური ორგანოს (ანუ უფლებამოსილი ორგანო) მიერ გაცემული უფლება კანონმდებლობით ან მსგავსი უფლებამოსილებით განსაზღვრული დანიშნულებით სახსრების განაწილებისთვის.

როგორც წესი, ასიგნება თავისთავად არ იწვევს მოვლენას ან ოპერაციას ბუღალტრული აღრიცხვის თვალსაზრისით. თუმცა, მსგავსად სხვა ტრანსფერებისა, რომლებიც არ წარმოიქმნება სავალდებულო შეთანხმებით, შესაძლოა არსებობდეს სიტუაციები, როდესაც ასიგნებამ, გარე განცხადებებთან და სხვა კომუნიკაციასთან ერთად, შეიძლება შექმნას სხვა მხარეების ვალიდური მოლოდინი, რომ ერთეული, რომელმაც დაამტკიცა ფონდების განაწილება, იღებს და ასრულებს გარკვეულ პასუხისმგებლობებს. ასეთ სიტუაციებში ვრცელდება სსბასს 19, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*, და ანარიცხი აღიარდება, როდესაც იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა არსებობს. როდესაც ასიგნება არ წარმოქმნის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას, მაშინ ერთეული შემდგომში განხორციელებულ ტრანსფერს აღრიცხავს წინამდებარე სტანდარტის პრინციპების გამოყენებით.

ერთეულმა როგორ უნდა გაითვალისწინოს ასიგნებების გავლენა სავალდებულო შეთანხმებებით წარმოქმნილ თავის ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციებზე?

ასიგნებები თავისთავად არ ადასტურებენ ან უარყოფენ შეთანხმების ფარგლებში აღსრულებადობის არსებობას. ერთეულმა ასიგნების დებულებები უნდა განიხილოს, როგორც აღსრულებადობის თავისი მთლიანი შეფასების ერთ-ერთი შესაბამისი ფაქტორი, კონკრეტული იურისდიქციის კონტექსტში და თითოეული შეთანხმების უნიკალური წესებისა და პირობების გათვალისწინებით.

სავალდებულო შეთანხმებაში შესაძლოა მითითებულ იქნეს, რომ ტრანსფერის მიმდებისთვის ერთეულის მიერ გადასაცემი რესურსები ასიგნების პროცესს ექვემდებარება, რომელსაც დაუკავშირებელი მესამე მხარე ახორციელებს მოცემული იურისდიქციის კანონებისა და რეგულირების შესაბამისად. ერთეული

განიხილავს, მოცემული შეთანხმება თავისი არსით არის თუ არა აღსრულებადი, რადგან აღსრულებადობის მექანიზმები ტრანსფერის მიმღებს საშუალებას აძლევს, რომ ერთეულისგან მოითხოვოს რესურსების გადაცემა ან, თუ ერთეული ამას ვერ ასრულებს, ტრანსფერის მიმღებს აძლევს ერთეულზე შესაბამისი შედეგების დაკისრების შესაძლებლობას.

როდესაც შეზღუდვა (ანუ გადასაცემი რესურსები ასიგნებას ექვემდებარება) არსებითია, შეთანხმება აღსრულებადი არ არის და შესაბამისად შეთანხმება სავალდებულო არ არის, რადგან ასიგნების პროცესის დასრულებამდე ტრანსფერის მიმღებს ამ რესურსებზე აღსრულებადი უფლება არა აქვს.

სხვა გარემოებებში ტრანსფერი, რომელიც ასიგნებას ექვემდებარება, შესაძლოა მაინც აღსრულებადი იყოს თუ შეთანხმება ისეა შედგენილი, რომ აღსრულებადობის მექანიზმები ტრანსფერის მიმღებს ერთეულისგან რესურსების გადაცემის მოთხოვნის საშუალებას აძლევს ან, თუ ერთეული აღნიშნულს ვერ განახორციელებს, ტრანსფერის მიმღებს აქვს შესაძლებლობა, რომ ერთეულს ასიგნების პროცესის დასრულებამდე დააკისროს შედეგები შეუსრულებლობისთვის.

ზოგიერთ იურისდიქციაში რესურსების გადაცემის დამტკიცება შესაძლოა მრავალეტაპიან პროცესს წარმოადგენდეს. მაგალითად:

- (a) არსებობს ტრანსფერის განხორციელების უფლებამოსილება, რომლის გადაცემა ხდება დამტკიცებული კანონმდებლობით, რეგულაციებით ან ერთეულის წესდებით;
- (b) ამ უფლებამოსილების გამოყენება. არსებითად, დამტკიცებული უფლებამოსილი ორგანოს გადაწყვეტილება ნათლად მიუთითებს, რომ ტრანსფერის მიმღებს დაპირებული რესურსების გადაცემაზე აღსრულებადი უფლება აქვს და შედეგად, ერთეულმა დაკარგა ტრანსფერის განხორციელების თავიდან აცილების უფლება, მაგალითად, სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებით; და
- (c) გადახდის უფლებამოსილებას ადასტურებს ასიგნების პროცესის დასრულება.

უფლებამოსილი ორგანო, ამ უფლებამოსილების განხორციელებასთან ერთად, შესაძლოა საკმარისი იქნეს იმისათვის, რომ ერთეულმა დაასკვნას, რომ ტრანსფერის მიმღებს აღსრულებადი უფლება აქვს შეთანხმებაში მითითებულ რესურსების გადაცემაზე, რაც ტრანსფერის მიმღებს ერთეულისგან რესურსების გადაცემის მოთხოვნის საშუალებას აძლევს ან, თუ ერთეული აღნიშნულს ვერ განახორციელებს, ტრანსფერის მიმღებს აქვს შესაძლებლობა, რომ ერთეულს ასიგნების პროცესის დასრულებამდე დააკისროს შედეგები შეუსრულებლობისთვის. მსგავს გარემოებებში შეზღუდვა (ანუ გადასაცემი რესურსები ასიგნებას ექვემდებარება) არსებითი არ არის.

სხვა შემთხვევებში ასიგნების პროცესის დასრულებამ შესაძლოა განსაზღვროს, თუ როდის დაკარგა ერთეულმა ტრანსფერის განხორციელების თავიდან აცილების შესაძლებლობა. მსგავს გარემოებებში შეზღუდვა (ანუ გადასაცემი რესურსები ასიგნებას ექვემდებარება) არსებითია.

B.4 სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობასთან დაკავშირებული ფაქტორების ცვლილებები

სავალდებულო შეთანხმების გამოფრმების შემდეგ შიდა ან გარე ფაქტორების ცვლილებას ზეგავლენა აქვს აღრიცხვაზე?

შეთანხმების გაფორმებისას ერთეული შეთანხმების წესებსა და პირობებს განიხილავს, რათა განსაზღვროს ის აკმაყოფილებს თუ არა მე-7 პუნქტში მოცემული სავალდებულო შეთანხმების განმარტებას. როდესაც ის აკმაყოფილებს ამ განმარტებას, ერთეული სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერულ ხარჯს 21-43 პუნქტების შესაბამისად აღრიცხავს.

შეთანხმების გაფორმების შემდეგ ერთეულმა უნდა შეაფასოს გარე ან შიდა ფაქტორების რაიმე ცვლილება გავლენას ახდენს თუ არა სავალდებულო შეთანხმების აღსრულებადობაზე (მაგ., სავალდებულო შეთანხმებაში ერთეულის უფლებებსა და მოვალეობებთან დაკავშირებული რაიმე აქტივების ან ვალდებულებების შემდგომი შეფასება). მსგავსი ფაქტორები, სხვა ფაქტორებთან ერთად, გახლავთ

შემდეგი:

- (a) სამართლებრივი ჩარჩოს ცვლილება, რომელიც გავლენას ახდენს ერთეულის, ან შეთანხმების მონაწილე სხვა მხარის ან მხარეების უნარზე, აღასრულონ შესაბამისი უფლებები იურიდიული ან ეკვივალენტური საშუალებით; და
- (b) ცვლილებები ერთეულის შეფასებაში რომელიმე მხარის არჩევანთან დაკავშირებით, რომ მან სრულად ან ნაწილობრივ გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში თავისი უფლებების აღსრულების უნარი.

შესაბამისი აქტივის ან ვალდებულების შემდგომი შეფასების გავლენა დამოკიდებულია იმაზე, მოსალოდნელია თუ არა ამ ზეგავლენის შექცევადობა და ის უნდა აღირიცხოს წინამდებარე სტანდარტის, სსბასს 19-ის თუ სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, შესაბამისად.

ნაწილი C: ტრანსფერული ხარჯები ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმების გარეშე

C.1 სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვა

შესაძლებელია თუ არა, რომ გადაცემამ ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება გამოიწვიოს როდესაც ერთეული რესურსებს სავალდებულო შეთანხმების გარეშე გადასცემს?

არა. რადგან ტრანსფერის უფლების აქტივი განმარტებულია, როგორც სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოქმნილი ერთი ან მეტი ტრანსფერის უფლების არსებობისთვის აღიარებული აქტივი, ამიტომ შეუძლებელია ტრანსფერის უფლების აღიარება სავალდებულო შეთანხმების გარეშე.

თუმცა, სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციის შედეგად შესაძლებელია ერთეულს აღსრულებადი უფლება ჰქონდეს გადაცემულ აქტივებზე (მაგალითად, მიმღებზე ზემოქმედება იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორ გამოიყენოს აღნიშნული რესურსები), აღსრულებადი მოვალეობის გარეშე.

ნაწილი D: ტრანსფერული ხარჯები სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან

D.1 ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირება სავალდებულო შეთანხმებაში

როგორ განსაზღვრავს ერთეული ინდივიდუალურ ტრანსფერის უფლებებს სავალდებულო შეთანხმებაში იმისათვის, რომ სათანადოდ გამოიყენოს ბუღალტრული აღრიცხვის მოდელი სავალდებულო შეთანხმებებისთვის?

ტრანსფერის გამცემის პოზიციიდან სავალდებულო შეთანხმებას სულ მცირე ტრანსფერის ერთი უფლება გააჩნია. ტრანსფერის უფლება, როგორც ეს მე-6 პუნქტშია განმარტებული, წარმოადგენს ანგარიშის ერთეულს სავალდებულო შეთანხმებაში გამოცალკევებული კომპონენტების ან ელემენტების განსაზღვრისთვის. არსებითი ანგარიშის ერთეულის გამოვლენა უმნიშვნელოვანესია ტრანსფერული ხარჯების სათანადოდ აღიარებისა და შეფასებისთვის. პრაქტიკაში, რადგან სავალდებულო შეთანხმებები ერთმანეთისგან განსხვავდება ერთეულის, იურისდიქციის, სექტორისა და საოპერაციო გარემოს მიხედვით, ერთეულმა პროფესიული განსჯა უნდა გამოიყენოს 21 და AG31-AG34 პუნქტების მიმართ, რათა თავის სავალდებულო შეთანხმებაში გამოავლინოს ტრანსფერის უფლებები.

ერთეულმა პირველ რიგში უნდა გამოავლინოს ყველა უფლება, რომ ტრანსფერის მიმღებს მოთხოვოს თავისი შესაბამისობის მოვალეობების იმგვარად შესრულება, როგორც ეს სავალდებულო შეთანხმებაშია მითითებული. სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში ტრანსფერული ხარჯებისთვის უფლებები მოიცავს უნარს, რომ ტრანსფერის მიმღებს მოეთხოვოს რესურსების შიდა გამოყენება საქონლის ან მომსახურებისთვის, ან საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის (რომელიც ფულად სახსრებს მოიცავს) მესამე მხარისთვის ან მესამე მხარეებისთვის გადაცემა. საფუძვლიანი შეფასებაა საჭირო, რათა ერთეულმა გამოავლინოს ყველა თავისი უფლება სავალდებულო შეთანხმებაში.

შემდეგ ერთეული თითოეულ უფლებას განიხილავს, რათა განსაზღვროს ეს უფლება თავისთავად წარმოადგენს თუ არა გამოცალკევებულ ტრანსფერის უფლებას, ან საჭიროა თუ არა მისი დაჯგუფება სხვა უფლებებთან ერთი უფლების ფარგლებში, რომლის მიმართ გამოყენებული იქნება აღიარების კრიტერიუმები და შეფასების კონცეფციები (პუნქტები 22-43).

სავალდებულო შეთანხმებაში უფლება გამოცალკევებულია, როდესაც შესაძლებელია მისი შეთანხმების სხვა უფლებებისგან ცალკე აღსრულება: ერთეული შემდეგ ფაქტორებს განიხილავს იმის განსაზღვრისას, უფლება გამოცალკევებულია თუ არა:

უფლება დაკავშირებულია ერთეულის უნართან, ტრანსფერის მიმღებს მოთხოვოს საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის უზრუნველყოფა, რომელის სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში სხვა საქონლისგან, მომსახურებისგან ან აქტივებისგან განცალკევებით მიწოდება შესაძლებელია;

- (a) ეს უფლება დაკავშირებულია ერთეულის უნართან, ტრანსფერის მიმღებს მოთხოვოს საქონლის, მომსახურების ან სხვა აქტივის შიდა გამოყენება კონკრეტული სახით, იმ საქონლის, მომსახურებების ან აქტივებისგან განცალკევებით, რომლებიც გამოყენებული იქნება მოცემული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში; და

- (b) საქონელი, მომსახურება ან სხვა აქტივი, რომლის მესამე მხარეებისთვის გადაცემა ან შიდა გამოყენება მოეთხოვება ტრანსფერის მიმღებს, არ არის იმ სხვა საქონელთან, მომსახურებასთან ან აქტივებთან მნიშვნელოვნად ურთიერთდამოკიდებული ან ურთიერთდაკავშირებული, რომლებიც გადაცემული ან გამოყენებული იქნება მოცემული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში.

ერთეულის მიერ ანალიზის მეშვეობით გამოვლენილი ნებისმიერი გამოცალკევებული უფლება ან გამოცალკევებული უფლებების ჯგუფი იქნება განცალკევებული ტრანსფერის უფლება.

ნაწილი E: სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების აღიარება

E.1 ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა

ერთეულმა განსაზღვრა, რომ მას აქვს ტრანსფერის ერთი უფლება, რომელიც დროთა განმავლობაში გაუქმდება. ერთეული როგორ განსაზღვრავს პროგრესს, რომელიც საუკეთესოდ ასახავს ტრანსფერის ამ უფლების გაუქმებას?

საზოგადოდ, ტრანსფერის უფლება უქმდება (და დაკავშირებული ტრანსფერის უფლების აქტივი ხარჯებში აისახება) მაშინ, როდესაც ერთეულს აღარ შეუძლია ტრანსფერის მიმღებს მოთხოვოს სავალდებულო შეთანხმების შესაბამისად მოქმედება. ხშირ შემთხვევაში ეს ხდება მაშინ, როდესაც ტრანსფერის მიმღები შეასრულებს შეთანხმებით გათვალისწინებულ მოვალეობებს, ამიტომ, პროგრესის შეფასებისთვის საუკეთესო მეთოდი დამოკიდებულია ერთეულის ტრანსფერის უფლებების კონკრეტულ ხასიათზე და სავალდებულო შეთანხმების კონკრეტულ პირობებზე. სიტუაციებში, როდესაც სავალდებულო შეთანხმება ერთი ტრანსფერის უფლებისგან შედგება, რომელიც გულისხმობს ტრანსფერის მიმღების მიერ სხვადასხვა ურთიერთდაკავშირებული ქმედებების განხორციელების მოთხოვნას, შესაძლებელია ტრანსფერის უფლების ნაწილობრივ გაუქმება ტრანსფერის მიმღების მიერ ინდივიდუალური ქმედებების განხორციელების კვალდაკვალ. გავრცელებული ფაქტორები, რომლებიც მიუთითებენ, თუ როდის მოხდა ტრანსფერის უფლების ნაწილობრივ გაუქმება, მოიცავს შემდეგს:

- (a) ტრანსფერის მიმღება შეასრულა სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული ქმედებები;
- (b) ტრანსფერის მიმღებმა შესაბამისი დანახარჯები გასწია, როგორც ეს მითითებულია სავალდებულო შეთანხმებაში; და
- (c) ტრანსფერის მიმღებმა დაასრულა გარკვეული ეტაპები, რომლებიც შეთანხმებული იყო სავალდებულო შეთანხმებით.

როდესაც შეთანხმებაში მრავალი მხარე მონაწილეობს, ერთეულს დასჭირდება იმის გათვალისწინება, ტრანსფერის უფლება დაკავშირებულია თუ არა უფლებასთან, რომ შეთანხმების სხვა მხარეს მოსთხოვოს შესაბამისობის კონკრეტული მოვალეობის შესრულება. საჯარო სექტორში შეიძლება არსებობდეს სიტუაციები, როდესაც რესურსები ერთეულების წყებას გაივლიან ტრანსფერის საბოლოო მიმღებთან მიღწევამდე. მსგავს სიტუაციებში ზოგიერთ სავალდებულო შეთანხმებაში შესაძლებელია მითითებულ იქნეს, რომ ერთეულის ტრანსფერის უფლების გაუქმება დამოკიდებულია ტრანსფერის საბოლოო მიმღების მიერ მოვალეობების შესრულებაზე. ზოგიერთი შეთანხმებები შესაძლოა განაპირობებდნენ ტრანსფერის უფლებებისა და და შესაბამისობის მოვალეობების წარმოქმნას თითოეულ ეტაპზე, როდესაც რესურსები ერთი ერთეულიდან მომდევნო ერთეულს გადაეცემა. იმის განსაზღვრისთვის, თუ როდის უნდა განხორციელოს თავისი ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა, ერთეულმა უნდა განიხილოს სავალდებულო შეთანხმების პირობები და ყველა შესაბამისი ფაქტი და გარემოება.

ზოგიერთ შემთხვევაში ტრანსფერის უფლება შესაძლოა გაუქმდეს, როდესაც ტრანსფერის მიმღებს არ

შეუძლია ან სურველი არა აქვს შეასრულოს სავალდებულო შეთანხმებაში მოცემული მოვალეობები. ასეთ შემთხვევაში ერთეული განიხილავს სავალდებულო შეთანხმების პირობები, მოცემული იურისდიქციის სამართლებრივი ჩარჩოს გათვალისწინებით, აძლევს თუ არა ერთეულს ფულადი სახსრების მიღების უპირობო უფლებას (მაგ., გადაცემული ფულადი სახსრების დაბრუნება). მსგავსი უპირობო უფლება განაპირობებს ტრანსფერის უფლების აქტივის წარმოქმნას და ფინანსური აქტივის აღიარებას (იხ. 26-ე პუნქტი). როდესაც სავალდებულო შეთანხმება და შესაბამისი სამართლებრივი ჩარჩო მხარს არ უჭერს ფინანსური აქტივის აღიარებას, მაშინ არ ხდება ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა და ერთეული განიხილავს, გაუფასურებულია თუ არა მოცემული აქტივი (იხ. 43-ე პუნქტი). ეს საკითხი დამატებით არის განხილული მე-8 საილუსტრაციო მაგალითში (იხ. IE42-IE48 პუნქტები).

ნაწილი F: სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების შეფასება

F.1 ტრანსფერის საზღაურის ტრანსფერის უფლებებზე განაწილება

როგორ უნდა განსაზღვროს საჯარო სექტორის ერთეულმა ტრანსფერის უფლების განცალკევებითი საზღაურის შეფასების სათანადო მეთოდი?

საზოგადოდ, ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმებაში ცალსახად უნდა მიუთითოს რესურსების ოდენობა, რომლის გადაცემაც სურს ტრანსფერის თითოეული უფლებისთვის (მაგ., როგორც წესი, განცალკევებითი საზღაურია მითითებული ტრანსფერის თითოეული უფლებისთვის). სიტუაციებში, როდესაც განცალკევებითი საზღაური ცალსახად მითითებული არ არის, ამ სტანდარტით მოითხოვება, რომ ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების შესახებ მოლაპარაკებისას განსაზღვროს იმ თანხების საუკეთესო შეფასება, რომელთა მეშვეობით განზრახული აქვს ტრანსფერის მიმღების კომპენსირება მის მიერ თავისი მოვალეობის შესრულებისთვის.

განცალკევებითი საზღაურის შეფასების ყველაზე შესაფერისი მეთოდი დამოკიდებული იქნება ერთეულისთვის ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ხარისხსა და სახეზე. მაგალითად, პირებს, რომლებიც მოლაპარაკებებს აწარმოებენ სავალდებულო შეთანხმების თაობაზე, შესაძლოა ჰქონდეთ აღრიცხვის ახალი მონაცემები, სადაც დეტალურადაა აღწერილი, თუ როგორ შეაფასეს სავალდებულო შეთანხმებაში ასახული კონკრეტული ტრანსფერის უფლებების განცალკევებითი საზღაური. სხვა ერთეულებს შესაძლოა ჰქონდეთ დეტალური შიდა ბიუჯეტი, სადაც დოკუმენტირებულია რესურსები, რომლის გადახდის სურვილიც აქვს ერთეულს თითოეული კონკრეტული ტრანსფერის უფლებისთვის. ზოგიერთ შემთხვევაში პირებმა, რომლებიც მოლაპარაკებებს აწარმოებენ სავალდებულო შეთანხმების თაობაზე, შესაძლოა გამოიყენონ ტრანსფერის მიმღების სტანდარტული ფასების სია, რათა განსაზღვრონ გადასაცემი მთლიანი რესურსები. ამ სიტუაციაში შესაძლებელია თითოეული ტრანსფერის უფლების განცალკევებითი საზღაურის შეფასებისთვის გამოყენებულ იქნეს თითოეული მისაწოდებელი პროდუქტის აღნიშნული სტანდარტული ფასები.

ნაწილი G: მრავალწლიანი შეთანხმებები

G.1 მრავალწლიანი შეთანხმებების აღრიცხვა

მრავალწლიანი შეთანხმების ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვისთვის და აღიარებისთვის განსხვავებული პრინციპებია საჭირო?

მრავალწლიანი შეთანხმებები, რომლებიც შესაძლოა წარმოიქმნას სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან, როგორც წესი, მოიცავს რესურსების მიწოდებას კონკრეტული დანიშნულებით (მაგალითად, კონკრეტულ თემაზე კვლევის შედეგების გამოცემა) მრავალი წლის განმავლობაში. რესურსების (მაგ., დაფინანსების) მიწოდება შესაძლოა განხორციელდეს წლის და/ან მრავალი წლის განმავლობაში სხვადასხვა თარიღებით.

როდესაც ეს შეთანხმებები ხანგრძლივ პერიოდს მოიცავენ, ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების გამოყენება ტრანსფერის სხვა ხარჯის ოპერაციების აღრიცხვის თანმიმდევრულია. ერთეულმა უნდა განიხილოს მრავალწლიანი შეთანხმება არის თუ არა სავალდებულო შეთანხმება და 18-20 პუნქტებში მოცემული პრინციპები გამოიყენოს სავალდებულო შეთანხმების გარეშე ტრანსფერული ხარჯებისთვის, ხოლო 21-43 პუნქტებში მოცემული პრინციპები კი სავალდებულო შეთანხმების ტრანსფერული ხარჯებისთვის. ერთეულმა სავალდებულო შეთანხმების შედეგად წარმოქმნილი ტრანსფერის უფლების აქტივის და/ან ტრანსფერული ხარჯის აღიარება იმისგან დამოუკიდებლად უნდა განიხილოს, თუ როდის ხორციელდება რესურსების ფიზიკური გადაცემა.

საილუსტრაციო მაგალითები

წინამდებარე მაგალითები დაერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 48-ის შემადგენელი ნაწილი.

IE1. ამ მაგალითებში აღწერილია ჰიპოტეტური სიტუაციები, რომლებიც გვიჩვენებენ, თუ როგორ უნდა გამოიყენოს ერთეულმა სსბასს 48-ში, *ტრანსფერული ხარჯები*, მოცემული მოთხოვნები კოკრეტულ ტრანსფერულ ხარჯებთან მიმართებით, წარმოდგენილი შეზღუდული ფაქტების საფუძველზე. თითოეული მაგალითის ანალიზის მიზანი არ არის, რომ წარმოადგინოს ერთადერთი გზა, რომლითაც შეიძლება მოცემული მოთხოვნის გამოყენება და არც ის არის მიზანი, რომ აღნიშნული გამოყენებულ იქნეს მხოლოდ საილუსტრაციო მაგალითში მოცემულ სექტორთან მიმართებით. მართალია, ამ მაგალითების ზოგიერთი ასპექტი წარმოდგენილია ფაქტობრივი მდგომარეობის მეშვეობით, მაგრამ სსბასს 48-ის გამოყენებისას საჭიროა კონკრეტული ფაქტობრივი მდგომარეობის ყველა შესაბამისი ფაქტისა და გარემოების შეფასება.

მოქმედების სფერო

IE2. მაგალითებში 1-2A ნაჩვენებია სსბასს 48-ის 3-5 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები იმის განსაზღვრის შესახებ, ოპერაცია მიეკუთვნება თუ არა სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროს.

მაგალითი 1: ტრანსფერი, როდესაც მეორე მხარე უზრუნველყოფს საქონელსა და მომსახურებას

IE3. საერთაშორისო ორგანიზაცია სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს დილერისგან ფ.ე. 30,000-ად⁸ ავტომობილის შესყიდვაზე. ამ სავალდებულო შეთანხმების პირობების მიხედვით დილერმა ავტომობილის მიწოდებიდან სამი წლის განმავლობაში უნდა უზრუნველყოს მოვლა-შენახვის მომსახურება.

შემთხვევა A – ავტომობილი მიეწოდა საერთაშორისო ორგანიზაციას

IE4. სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება, რომ დილერმა საერთაშორისო ორგანიზაციას გადასცეს ავტომობილი და უზრუნველყოს შემდგომი მოვლა-შენახვის მომსახურებები.

IE5. სავალდებულო შეთანხმება არ წარმოქმნის საერთაშორისო ორგანიზაციის ტრანსფერულ ხარჯს, რადგან საერთაშორისო ორგანიზაცია უშუალოდ მიიღებს ავტომობილსა და მოვლა-შენახვის მომსახურებას ფ.ე. 30,000-ის ოდენობით საზღაურის გადახდის სანაცვლოდ. შედეგად, მოცემული სავალდებულო შეთანხმება არ შედის სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროში. საერთაშორისო ორგანიზაცია ავტომობილის შესყიდვისა და შემდგომში შეკეთებისა და მოვლა-შენახვისთვის გაწეული დანახარჯების აღრიცხვისთვის იყენებს სსბასს 45-ს, *ძირითადი აქტივები*.

შემთხვევა B – ავტომობილი მიეწოდა ეროვნულ მთავრობას

IE6. ამ სცენარში სავალდებულო შეთანხმებით მოითხოვება დილერის მიერ ეროვნული მთავრობისთვის (მესამე მხარის ბენეფიციარი) და არა საერთაშორისო ორგანიზაციისთვის ავტომობილის მიწოდება და შემდგომ მოვლა-შენახვის მომსახურებების გაწევა.

IE7. სავალდებულო შეთანხმება წარმოქმნის საერთაშორისო ორგანიზაციის ტრანსფერულ ხარჯს, რადგან საერთაშორისო ორგანიზაცია საზღაურს, ფ.ე. 30,000-ის ოდენობით გადასცემს დილერს, სანაცვლოდ უშუალოდ მის მიერ რაიმე საქონლის ან მომსახურების მიღების გარეშე. (ავტომობილი და მოვლა-შენახვის მომსახურებები გადაეცემა ეროვნულ მთავრობას, მესამე მხარის ბენეფიციარს.) საერთაშორისო ორგანიზაცია (ტრანსფერის გამცემი), ამ გადაცემის აღრიცხვისთვის იყენებს სსბასს 48-ის 21-43 პუნქტებს,

რადგან ის წარმოიქმნა სავალდებულო შეთანხმებიდან.

მაგალითი 2: კვლევის გრანტები

- IE8. ეროვნული მთავრობა უნივერსიტეტთან აფორმებს სავალდებულო შეთანხმებას, რომლის მიხედვით ეროვნული მთავრობა უნივერსიტეტს ფ.ე. 25 მილიონის ოდენობის გრანტს მისცემს, რათა მან კვლევა ჩაატაროს საერთო ჯანმრთელობაზე შეზღუდული დიეტის ზეგავლენის შესახებ.

⁸ ამ მაგალითებში ფულადი თანხები წარმოდგენილია „ფულად ერთეულებში“ (ფ.ე.).

შემთხვევა A—ეროვნული მთავრობა აკონტროლებს კვლევას

- IE9. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს მოთხოვნას, რომ უნივერსიტეტმა კვლევის შედეგები გადასცეს ეროვნულ მთავრობას, მათ შორის ნებისმიერი შექმნილი ინტელექტუალური საკუთრება და/ან პატენტი.
- IE10. სავალდებულო შეთანხმება არ წარმოქმნის ეროვნული მთავრობის ტრანსფერულ ხარჯს, რადგან მთავრობა უშუალოდ იღებს კვლევის შედეგებს (მათ შორის ნებისმიერ ინტელექტუალურ საკუთრებას და/ან პატენტს) საზღაურის სახით გადაცემული გრანტის სანაცვლოდ. შედეგად, ეს სავალდებულო შეთანხმება არ შედის სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროში. ეროვნული მთავრობა ამ სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვისთვის გამოიყენებს სსბასს 31-ს, *არამატერიალური აქტივები*.

შემთხვევა B—უნივერსიტეტი აკონტროლებს კვლევას

- IE11. სავალდებულო შეთანხმებით არ მოითხოვება, რომ უნივერსიტეტმა კვლევის შედეგები ეროვნულ მთავრობას გადასცეს. საპირისპიროდ, უნივერსიტეტი ინარჩუნებს კონტროლს კვლევაზე, მათ შორის ნებისმიერ წარმოქმნილ ინტელექტუალურ საკუთრებზე და/ან პატენტზე.
- IE12. სავალდებულო შეთანხმება წარმოქმნის ეროვნული მთავრობის ტრანსფერულ ხარჯს, რადგან ეროვნული მთავრობა გრანტს (საზღაური) გადასცემს უნივერსიტეტს, სანაცვლოდ რაიმე საქონლის ან მომსახურების მიღების გარეშე. ეროვნული მთავრობა (ტრანსფერის გამცემი) ამ ოპერაციის აღრიცხვისას გამოიყენებს სსბასს 48-ის 21-43 პუნქტებს, რადგან ის სავალდებულო შეთანხმებიდან წარმოიქმნება.

მაგალითი 2A – აქტივის გამოყენების უფლება ნატურით: სპორტული მოედნის გამოყენება ნულოვანი საზღაურით

- IE12A. მთავრობის სააგენტო (სააგენტო) ხუთწლიან შეთანხმებას აფორმებს საჯარო სექტორის ერთეულთან Z (ერთეული Z) სპორტული მოედნის უფასოდ გამოყენების უფლებაზე, რომელსაც ახალგაზრდობა გამოიყენებს. სააგენტო არ არეგულირებს ერთეული Z-ის სპორტული მომსახურების სახეობებსა და მის ფასწარმოქმნას.
- IE12B. სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს შესაბამისობის მოვალეობას, კერძოდ, სპორტული მოედანი ახალგაზრდობამ უნდა გამოიყენოს. თუ ერთეული Z შესაბამისობის ამ მოვალეობას არ შეასრულებს, მაშინ ეს სავალდებულო შეთანხმება უქმდება და სპორტული მოედნის გამოყენების უფლება უბრუნდება სააგენტოს. ერთეული Z-ის შესაბამისობის მოვალეობა სრულდება წრფივ საფუძველზე.
- IE12C. სპორტული მოედნის გამოყენების უფლების უფასოდ გადაცემა სსბასს 48-ის მოქმედების სფეროშია, რადგან სააგენტო ერთეული Z-ს გამოყენების უფლებით უზრუნველყოფს სანაცვლოდ რაიმე საქონლის, მომსახურების ან აქტივის მიღების გარეშე (იხ. მე-6 პუნქტი). ტრანსფერის საზღაური უკვე ასახულია გადასაცემი რესურსების ღირებულებაში (იხ. 30-ე პუნქტი), რომელიც შესაძლოა მოიცავდეს ცვეთას, მოვლა-შენახვისა და სხვა დანახარჯებს. განცალკევებით აღრიცხვა საჭირო არ არის.

სავალდებულო შეთანხმებები და აღსრულებადობა

- IE13. მე-3 და მე-4 მაგალითებში ნაჩვენებია სავალდებულო შეთანხმებებისა და აღსრულებადობის გათვალისწინება სსბასს 48-ის 10-16 პუნქტების შესაბამისად.

მაგალითი 3: იმის იდენტიფიცირება, არსებობს თუ არა სავალდებულო შეთანხმება

- IE14. ადგილობრივ მთავრობას თავისი წესდებით მოეთხოვება სხვადასხვა სოციალური პროგრამების განხორციელება; თუმცა, მას არასაკმარისი რესურსები აქვს ამ პროგრამების დახმარების გარეშე განხორციელებისთვის. ეროვნულმა მთავრობამ გადაწყვიტა, რომ ჭარბი ფონდები, ფ.ე. 10 მილიონი,

გადასცეს ადგილობრივ მთავრობას მისი სოციალური პროგრამების განხორციელების მხარდასაჭერად. ამ გადაცემის შესახებ დეტალური ინფორმაცია დოკუმენტირებულია „დაფინანსების შეთანხმებაში“. თუმცა, შეთანხმება განაპირობებს მხოლოდ ეროვნული მთავრობის მიერ ფონდების გადაცემის მოვალეობას და ეროვნულ მთავრობას არ ანიჭებს რაიმე უფლებას, რომ აიძულოს ადგილობრივი მთავრობა, რომ მან გარკვეული ფორმით იმოქმედოს.

- IE15. რადგან შეთანხმებით ეროვნულ მთავრობას არ მიენიჭება ორივე, უფლებები და მოვალეობები, ამიტომ ეს არ არის სავალდებულო შეთანხმება. ეროვნულმა მთავრობამ ამ ტრანსფერის აღრიცხვისთვის უნდა გამოიყენოს 18-20 პუნქტებში მოცემული პრინციპები.

მაგალითი 4: ტრანსფერის შეთანხმება, რომელიც ექვემდებარება ასიგნების პროცესის დასრულებას

- IE16. ეროვნული მთავრობის ფინანსური წელი 31 დეკემბერს მთავრდება. 20X2 წლის 15 მარტს ეროვნულმა მთავრობამ (ტრანსფერის გამცემი) შეთანხმება დადო ადგილობრივ მთავრობასთან (ტრანსფერის მიმღები) მისთვის ფ.ე. 15 მილიონის გადაცემაზე, რომელიც გამოყენებულ უნდა იქნეს ახალი ინფრასტრუქტურის მშენებლობისა და ჰაერის დაბინძურების შემცირებისთვის. ფ.ე. 10 მილიონი გადაცემულ უნდა იქნეს 20X2 წელს, ხოლო დანარჩენი ფ.ე. 5 მილიონი კი 20X3 წელს. რადგან ჰაერის დაბინძურების შემცირება პრიორიტეტია ადგილობრივი მთავრობისთვის, ის ახალი ინფრასტრუქტურის მშენებლობას იწყებს შეთანხმების ხელმოწერისთანავე.
- IE17. შეთანხმება მოიცავს პირობას, რომ დაფინანსება ექვემდებარება პარლამენტის მიერ ასიგნების პროცესის დასრულებას. პარლამენტმა ფ.ე. 10 მილიონის ასიგნება 20X2 წლის 31 ოქტომბერს დაასრულა და ფ.ე. 10 მილიონი მაშინვე გადაეცა ადგილობრივ მთავრობას. სანამ ფ.ე. 10 მილიონის ასიგნება დასრულდებოდა, ადგილობრივმა მთავრობამ უკვე დააკმაყოფილა შესაბამისობის ის მოვალეობები, რომლებიც დაკავშირებული იყო მთლიანი ტრანსფერის ფ.ე. 10 მილიონიან ნაწილთან. ფ.ე. 5 მილიონის ასიგნების პროცესი 20X2 წელს არ იყო დასრულებული, ის გათვალისწინებული იქნება 20X3 წლის ასიგნების პროცესის ფარგლებში.
- IE18. შეთანხმებაზე ასიგნების გავლენის განსაზღვრისას ეროვნული მთავრობა შინაარსის ფორმაზე აღმატებულებას ითვალისწინებს 10-16 და AG11-AG25 პუნქტების შესაბამისად.

შემთხვევა A – ასიგნების პროცესის დასრულების მოთხოვნა არსებითია

- IE19. ჰაერის დაბინძურების შემცირება ადგილობრივი მთავრობის პასუხისმგებლობაა და არ არსებობს კანონმდებლობა, რომლითაც მოითხოვება ეროვნული მთავრობის მიერ მსგავსი ინიციატივების დაფინანსება. შეთანხმებაში მითითებულია, რომ დაფინანსება პარლამენტის მიერ ასიგნების პროცესის დასრულებაზე დამოკიდებული. შეთანხმებაში ასევე გარკვევით არის მითითებული, რომ ასიგნების პროცესის დასრულება განუსაზღვრელობასთან არის დაკავშირებული და შესაბამისად, შესაძლებელია ტრანსფერის შემცირება ან გაუქმება. ამგვარად, ამ სცენარში შეთანხმება სავალდებულო არ არის ასიგნების პროცესის დასრულებამდე.
- IE20. ეროვნულმა მთავრობამ დაასკვნა, რომ მას ფ.ე. 15 მილიონის (ფ.ე. 10 მილიონი 20X2 წელს და ფ.ე. 5 მილიონი 20X3 წელს) გადაცემის მოვალეობა არა აქვს ასიგნების პროცესის დასრულებამდე. შედეგად, 20X2 წელს ეროვნული მთავრობა მხოლოდ ხარჯს აღიარებს ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობით, რათა ასახოს 20X2 წლის 31 დეკემბრამდე შესაბამისობის მოვალეობების შესრულებისთვის ადგილობრივი მთავრობისთვის გადახდის მოვალეობა. ადგილობრივ მთავრობას თავისი შესაბამისობის მოვალეობა იმ დროისთვის რომ არ შეესრულებინა, როდესაც გადაცემულ იქნა ფ.ე. 10 მილიონი, ეროვნული მთავრობა ტრანსფერის უფლების აქტივს აღიარებდა ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობით.
- IE21. 20X3 წლის 31 მარტს პარლამენტმა დაასრულა დარჩენილი ფ.ე. 5 მილიონის ასიგნების პროცესი. დარჩენილი ფ.ე. 5 მილიონის აღრიცხვაზე გავლენის შესაფასებლად ეროვნული მთავრობა ამ თარიღით გამოიყენებს სსბას 48-ის 21-26 პუნქტებს.

შემთხვევა B – ასიგნების პროცესის დასრულების მოთხოვნა არსებითი არ არის

- IE22. ამ სცენარში ჰაერის დაბინძურება პრიორიტეტია როგორც ეროვნული, ისე ადგილობრივი მთავრობებისთვის და არსებობს კანონმდებლობა, რომლითაც მოითხოვება, რომ ეროვნულმა მთავრობამ ინვესტირება განახორციელოს ჰაერის დაბინძურების შესამცირებელ გარკვეულ ღონისძიებებში.

ადგილობრივი მთავრობის მიერ ასაშენებელი ინფრასტრუქტურა ამ კანონმდებლობის მოქმედების სფეროშია, ამიტომ ეროვნულ მთავრობას კანონით მოეთხოვება ფ.ე. 15 მილიონის ტრანსფერის ასიგნების დასრულება.

- IE23. ეროვნული მთავრობა დაასკვნის, რომ მიუხედავად იმისა, რომ შეთანხმებაში მითითებულია, რომ დაფინანსება ასიგნების პროცესის დასრულებას ექვემდებარება, ეს პირობა არსებითი არ არის, რადგან ეროვნულ მთავრობას კანონით მოეთხოვება ფ.ე. 15 მილიონის ტრანსფერის ასიგნების დასრულება. სავალდებულო შეთანხმების განხორციელებისას ეროვნული მთავრობა სსბასს 48-ის 21-26 პუნქტებს გამოიყენებს იმის განსაზღვრისთვის, თუ როდის აღიაროს ტრანსფერის უფლების აქტივი ან ტრანსფერული ხარჯი.

სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები

- IE24. მე-5 მაგალითში ნაჩვენებია სსბასს 48-ის 21-ე პუნქტის შესაბამისად ტრანსფერის უფლებების იდენტიფიცირებასთან დაკავშირებული პრინციპები.

მაგალითი 5: იმის განსაზღვრა, საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებულია თუ არა

შემთხვევა A – საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებული არ არის

- IE25. ჯანდაცვის დეპარტამენტი (დეპარტამენტი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტთან (ინფრასტრუქტურა) პროვინციის მთავრობისთვის, მესამე მხარის ბენეფიციარი, საავადმყოფოს მშენებლობის სამუშაოებზე. ამ სავალდებულო შეთანხმების პირობებით ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი დათანხმდა, რომ განეხორციელებინა ამ პროექტის საერთო მართვა, ისევე როგორც დიზაინისა და საინჟინრო, ადგილის მოსუფთავების, დაფინანსების, შესყიდვის, მშენებლობის, მიღგაყვანილობის, ელექტრობისა და მოწყობილობების მონტაჟის სამუშაოები.
- IE26. იმისათვის, რომ განსაზღვროს ერთზე მეტი ტრანსფერის უფლება აქვს თუ არა, დეპარტამენტი იყენებს 21 და AG31-AG34 პუნქტებს და განიხილავს ფაქტორებს, რომლებიც განხილულია სსბასს 48-ის მითითებებში დანერგვაზე D.1, რათა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა თითოეული მომსახურების გაწევის მოთხოვნის უფლების სავალდებულო შეთანხმების სხვა უფლებებისგან ცალკე აღსრულება.
- IE27. საერთო შეთანხმების კონტექსტის გარეშე უფლებები, რომ ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს მოეთხოვოს ინდივიდუალური აქტივობების, როგორიცაა პროექტის მართვა, დიზაინი, შესყიდვა და მშენებლობა განხორციელება, შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც გამოცალკევებული უფლებები, რომელთა განცალკევებით აღსრულება შესაძლებელია. თუმცა, მოცემული სავალდებულო შეთანხმების კონტექსტში ეს უფლებები მჭიდროდაა ურთიერთდამოკიდებული (მაგ., მშენებლობა შესაძლებელია მხოლოდ დიზაინის, საინჟინრო, ადგილის მოსუფთავებისა და შესყიდვების ღონისძიებების დასრულების შემდეგ) და მჭიდროდ ურთიერთდაკავშირებულია (ანუ, ინდივიდუალური მომსახურებები ერთობლივად განაპირობებენ საავადმყოფოს მშენებლობას).
- IE28. რადგან სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული მომსახურებები მჭიდროდ არიან ურთიერთდამოკიდებულნი და ურთიერთდაკავშირებულნი, ამ სავალდებულო შეთანხმების არცერთი უფლება არ არის გამოცალკევებული. ამგვარად, როგორც სსბასს 48-ის AG33 პუნქტში არის აღნიშნული, დეპარტამენტი ამ დაკავშირებულ უფლებებს გააერთიანებს ერთ ტრანსფერის უფლებაში.

შემთხვევა B – საქონელი ან მომსახურება გამოცალკევებულია

- IE29. რეგიონული მთავრობის აპარატი (რეგიონული მთავრობა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს საინფორმაციო ტექნოლოგიებით მომსახურების სააგენტოსთან (სააგენტო), რათა სააგენტომ რეგიონში არსებულ უნივერსიტეტს (მესამე მხარის ბენეფიციარი) შემდეგი მომსახურება გაუწიოს ორწლიანი პერიოდის განმავლობაში:
- (a) პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა ფაკულტეტისა და პერსონალისთვის (მაგ., ტექსტისა და ელექტრონული ცხრილების პროგრამები);
 - (b) ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებები;
 - (c) დაუზუსტებელი პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებები უსაფრთხოების მიზნებისთვის; და
 - (d) ტექნიკური მხარდაჭერა (ონლაინ და ტელეფონით) უნივერსიტეტის ფაკულტეტისა და პერსონალისთვის.
- IE30. სააგენტო ზემოაღნიშნულ საქონელსა და მომსახურებებს ცალ-ცალკე აწვდის. პროგრამული უზრუნველყოფა მზა პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფის შესყიდვის მსგავსია და არსებობს მოლოდინი, რომ მომხმარებელთა საკმარის ანგარიშებს უზრუნველყოფს ფაკულტეტის არსებული და ახალი თანამშრომლებისთვის და სხვა პერსონალისთვის ორწლიან პერიოდში და

სააგენტოს არ მოეთხოვება ამ პროგრამული უზრუნველყოფის ფუნქციონირებადობის შეცვლა ორწლიან პერიოდში. ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებები მოიცავს ვებგვერდის განთავსებასა და მოვლა-შენახვას უნივერსიტეტისთვის, მისი დეპარტამენტებისა და ფაკულტეტისთვის და პერსონალისთვის. უსაფრთხოების განახლებები რუტინულად ხორციელდება კიბერშეტევებისადმი სავარაუდო მოწყვლადობაზე რეაგირებისთვის და მნიშვნელოვნად არ ცვლის პროგრამული უზრუნველყოფისა და ვებგვერდების ფუნქციონირებადობას. დაბოლოს, ტექნიკური მხარდაჭერის გაწევა ხორციელდება ფაკულტეტისა და პერსონალის მოთხოვნის საფუძველზე ორწლიან პერიოდში.

- IE31. რეგიონული მთავრობა აფასებს თავის უფლებებს, რომ სააგენტოს მოსთხოვოს საქონლისა და მომსახურების უზრუნველყოფა, რათა განსაზღვროს რომელი უფლებებია გამოცალკევებული სსბასს 48-ის 21-ე პუნქტის შესაბამისად. აღნიშნული შეფასებისას რეგიონული მთავრობა იყენებს სსბასს 48-ის AG31-AG34 პუნქტებს.
- IE32. რეგიონულმა მთავრობამ დაადგინა, რომ:

- (a) როგორც IE30 პუნქტში აღნიშნა, სააგენტოს შეუძლია თითოეული საქონლის ან მომსახურების მიწოდება სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული სხვა საქონლისა და მომსახურებისგან განცალკევებით. ეს არის იმის მაჩვენებელი, რომ შესაძლებელია თითოეული საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის ცალკე აღსრულება;
- (b) უნივერსიტეტის ფაკულტეტსა და პერსონალს შეუძლია სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული პროგრამული უზრუნველყოფისა და სხვადასხვა მომსახურებების ცალ-ცალკე გამოყენება (მაგ., პერსონალს შეიძლება მიწოდოს პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა, მაგრამ არა ვებგვერდზე წვდომა). ეს ფაქტი კიდევ უფრო ამყარებს მოსაზრებას, რომ შესაძლებელია ლიცენზიისა და მომსახურებების უფლებების განცალკევებით აღსრულება; და
- (c) საქონელი და მომსახურებები არ არიან მჭიდროდ ურთიერთდამოკიდებულნი და ურთიერთდაკავშირებულნი. რეგიონულმა მთავრობამ აღნიშნა, რომ პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა და ვებგვერდები აშკარად არ არიან დაკავშირებულნი ერთმანეთთან. უფრო მეტიც, მართალია, უსაფრთხოების განახლებებით იცვლება როგორც პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა ისე ვებგვერდები, მაგრამ აღნიშნული განახლებებით არ იცვლება მათი ფუნქციონირება და განახლებების მიზანია კიბერშეტევების რისკებისგან დაცვა. დაბოლოს, ტექნიკური მხარდაჭერა დაკავშირებულია ფაკულტეტისა და პერსონალისთვის პროგრამული უზრუნველყოფის ან ვებგვერდების გამოყენებაში დახმარებასთან და არ ცვლის მათ ფუნქციონირებადობას.

IE33. რეგიონულმა მთავრობამ ასევე აღნიშნა, რომ მას შეეძლო აღნიშნული საქონლის ან მომსახურებების სხვადასხვა ერთეულებისგან შესყიდვა, მაგრამ გადაწყვიტა, რომ სააგენტოსთან გაეფორმებინა სავალდებულო შეთანხმება, რათა უზრუნველყოფილი ყოფილიყო უნივერსიტეტის შესყიდვის პროცესის ცენტრალიზება და მოლაპარაკების გზით ფასდათმობის შესახებ შეთანხმების მიღწევა ლიცენზიის მომსახურებებთან გაერთიანებით.

IE34. ზემოაღნიშნული შეფასების საფუძველზე რეგიონულმა მთავრობამ ამ სავალდებულო შეთანხმებაში ოთხი ტრანსფერის უფლება გამოავლინა:

- (a) პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა;
- (b) ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებები;
- (c) უსაფრთხოების განახლებები; და
- (d) ტექნიკური მხარდაჭერა.

ტრანსფერული ხარჯების აღიარება

IE35. 6-8 მაგალითებში ნაჩვენებია 22-25 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები სავალდებულო შეთანხმებების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯების აღრიცხვის საერთო მოდელთან დაკავშირებით:

- (a) მე-6 მაგალითში ნაჩვენებია სცენარი, სადაც ტრანსფერის გამცემმა ტრანსფერის მიმღებს რესურსები გადასცა მის მიერ სავალდებულო შეთანხმებით ნაკისრი მოვალეობების შესრულებამდე;
- (b) მე-7 მაგალითში ნაჩვენებია სცენარი, სადაც ტრანსფერის მიმღები თავის მოვალეობებს რესურსების სრულად გადაცემამდე ასრულებს; და
- (c) მე-8 მაგალითში ნაჩვენებია ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა და გაუფასურება

ტრანსფერის მიმღების მიერ მოვალეობების შეუსრულებლობის გამო, როგორც ეს განხილულია სსზასს 48-ის 26-ე და 43-ე პუნქტებში.

მაგალითი 6: ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარება და მისი აღიარების შემდგომ შეწყვეტა

IE36. ქვემოთ მოცემული მაგალითი ეფუძნება ფაქტებს, რომლებიც წარმოდგენილია მე-5 მაგალითის B შემთხვევაში და მე-10 მაგალითის A შემთხვევაში, სადაც რეგიონული მთავრობის აპარატი (რეგიონული მთავრობა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს საინფორმაციო ტექნოლოგიებით მომსახურების სააგენტოსთან (სააგენტო) რეგიონში არსებული უნივერსიტეტისთვის (მესამე მხარის ბენეფიციარი) გარკვეული საქონლისა და მომსახურების მიწოდების შესახებ. მე-5 და მე-10 მაგალითებში რეგიონულმა მთავრობამ განსაზღვრა, რომ სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული მისი ტრანსფერის უფლება და ტრანსფერის საზღაურის განაწილება გახლავთ შემდეგი:

- (a) ფ.ე. 6 მილიონი პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფისთვის;
- (b) ფ.ე. 2 მილიონი ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებებისთვის;
- (c) ფ.ე. 3 მილიონი უსაფრთხოების განახლებებისთვის; და

(d) ფ.ე. 1 მილიონი ტექნიკური მხარდაჭერისთვის.

IE37. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემა ხორციელდება და მომსახურების პერიოდი იწყება რეგიონული მთავრობის მიერ ფ.ე. 12 მილიონის მთლიანად გადახდის შემდეგ (ანუ რეგიონული მთავრობა წინასწარ იხდის თანხას). ფ.ე. 12 მილიონის გადახდის შემდეგ სააგენტომ პროგრამული უზრუნველყოფა გადასცა უნივერსიტეტს და დაიწყო ორწლიანი მომსახურების პერიოდი ვებგვერდის მომსახურებისთვის, უსაფრთხოების განახლებებისა და ტექნიკური მხარდაჭერისთვის.

IE38. რეგიონული მთავრობა გადახდისას ამ თანხას აღიარებს, როგორც ტრანსფერის უფლების აქტივს, შემდეგ კი განსაზღვრავს, როგორ უნდა განხორციელდეს ტრანსფერის უფლების ხასიათის საფუძველზე ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა:

- (a) პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა – რეგიონული მთავრობა ადგენს, რომ სააგენტოს უნივერსიტეტისთვის პროგრამული უზრუნველყოფის გადაცემის მოვალეობა გადახდის შემდეგ წარმოექმნება და მოსალოდნელი არ არის, რომ ის ორწლიან პერიოდში განხორციელებს დამატებით მომსახურებებს, როგორცაა პროგრამული უზრუნველყოფის ფუნქციონირების განახლება. ამგვარად, პროგრამული უზრუნველყოფის ლიცენზიის ტრანსფერის უფლება გაუქმდა უნივერსიტეტისთვის პროგრამული უზრუნველყოფის მიწოდების შემდეგ და საჭიროა ფ.ე. 6 მილიონის ღირებულების ტრანსფერის უფლების აქტივის ხარჯებში ამ დროს ასახვა;
- (b) ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებები – რეგიონული მთავრობა ადგენს, რომ ვებგვერდის განთავსება და მოვლა-შენახვის მომსახურებები უნივერსიტეტისთვის განუწყვეტლივ უნდა განხორციელდეს ორწლიან პერიოდში. ამგვარად, ტრანსფერის ამ უფლების გაუქმებისადმი გონივრული მიდგომაა ფ.ე. 2 მილიონის ღირებულების ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების თანაბრად შეწყვეტა და იმავდროულად ტრანსფერული ხარჯის აღიარება ამ ორწლიან პერიოდში (მაგ., ორი წლის განმავლობაში ყოველთვე ფ.ე. 83,333-ის ამორტიზება ხარჯებში);
- (c) უსაფრთხოების განახლებები და ტექნიკური მხარდაჭერის მომსახურებები – რეგიონული მთავრობის დანარჩენი ტრანსფერის უფლებები დაკავშირებულია მომსახურებებთან, რომელთა გაწევა ორწლიან პერიოდში ხდება საჭიროების მიხედვით. ძლიან რთული იქნება, თუ შეუძლებელი არა, იმის შეფასება, თუ როდის იქნება საჭირო ამ მომსახურებების გაწევა, ამიტომ ტრანსფერის ამ უფლებების გაუქმებისადმი გონივრული მიდგომა იქნება ფ.ე. 4 მილიონის აღიარების თანაბრად შეწყვეტა და იმავდროულად ტრანსფერული ხარჯის აღიარება ამ ორწლიან პერიოდში (მაგ., ორი წლის განმავლობაში ყოველთვე ფ.ე. 166,667-ის ამორტიზება ხარჯებში).

მაგალითი 7: ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულების აღიარება

IE39. მუნიციპალური მთავრობა (მთავრობა) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს გამომცემელთან, რათა გამომცემელმა ბუღალტრული აღრიცხვის სახელმძღვანელოებით უზრუნველყოს ქალაქის სამუშაო სკოლები (მესამე მხარის ბენეფიციარები). რადგან თითოეული სკოლისთვის საჭირო სახელმძღვანელოების რაოდენობა დამოკიდებულია ბუღალტრული აღრიცხვის კურსის სტუდენტების რაოდენობაზე, სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია მხოლოდ, რომ მთავრობა გამომცემელს ფ.ე. 30-ს გადაუხდის თითოეულ სახელმძღვანელოში და სახელმძღვანელოების რაოდენობა დაეფუძნება სტუდენტების რაოდენობას, რომელიც სასწავლო წლის დაწყებამდე ერთი თვით ადრე დაზუსტდება.

IE40. ამ სავალდებულო შეთანხმების პირობების მიხედვით მთავრობა გამომცემელს გადასცემს ინფორმაციას სტუდენტების რაოდენობის შესახებ და წინასწარ შენატანს, მოსალოდნელი ტრანსფერის საზღაურის

10%-ის ოდენობით. შემდეგ გამომცემელი სასწავლო წლის დაწყებამდე სულ მცირე ორი კვირით ადრე მაიწვდის სკოლებს სახელმძღვანელოებს და მთავრობა სახელმძღვანელოებისთვის დარჩენილ საზღაურს გადაიხდის სკოლების მიერ სახელმძღვანელოების მიღებიდან 30 დღის განმავლობაში.

IE41. სტუდენტთა რაოდენობის დაზუსტების შემდეგ გამომცემელს მიეწოდა ციფრები და 19,800 სახელმძღვანელო მიეწოდა სკოლებს. ამ სავალდებულო შეთანხმების აღრიცხვისთვის მთავრობა იყენებს სსბასს 48-ის 22-25 პუნქტებს:

(a) სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას არავითარი აღრიცხვა არ მიმდინარეობს, რადგან არცერთ მხარეს არ დაუწყია შეთანხმებით განსაზღვრული თავისი მოვალეობების შესრულება.

- (b) სასწავლო წლის დაწყებამდე ერთი თვით ადრე მთავრობამ გამომცემელს გადასცა ინფორმაცია სტუდენტების რაოდენობის შესახებ და წინასწარი შენატანი 10%-ის ოდენობით. ამ გადახდის შემდეგ მთავრობა აღიარებს ტრანსფერის უფლების აქტივს ფ.ე. 59,400 ღირებულებით (ფ.ე.30 × 19,800 წიგნი × 10%):

ტრანსფერის უფლების აქტივი

ფ.ე.59,400

ფულადი სახსრები

ფ.ე.59,400

- (c) სასწავლო წლის დაწყებამდე ორი კვირით ადრე გამომცემელს სრულად ჰქონდა შესრულებული თავისი მოვალეობები სკოლებისთვის სახელმძღვანელოების გადაცემის მეშვეობით და მთავრობის უფლება, რომ გამომცემლისთვის მოეთხოვა სახელმძღვანელოების მიწოდება, გაუქმდა. მთავრობა წყვეტს ფ.ე.59,400 ღირებულების ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარებას და ამ თანხას ხარჯებში აღრიცხავს. ამასთან, სავალდებულო შეთანხმების პირობების საფუძველზე მთავრობა ასევე აღიარებს ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულებასა და ტრანსფერულ ხარჯს საზღაურის გადაუხდელი ნაწილისთვის ფ.ე.534,600-ის ოდენობით (ფ.ე.30 × 19,800 წიგნი – ფ.ე.59,400 შენატანი):⁹

ტრანსფერული ხარჯი

ფ.ე.594,000

ტრანსფერის უფლების აქტივი

ფ.ე.59,400

ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება

ფ.ე.534,600

მაგალითი 8: ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტა მოვალეობების შეუსრულებლობის გამო

- IE42. ჯანდაცვის სამინისტრო (სამინისტრო) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს კორპორაციასთან, რომელსაც რამდენიმე კერძო კლინიკა აქვს რეგიონში (კორპორაცია). ამ სავალდებულო შეთანხმების პირობებით სამინისტრო კორპორაციას წინასწარ გადაუხდის ფ.ე. 1 მილიონს მომდევნო 12 თვის განმავლობაში ვაქცინაციის პროგრამის განხორციელებისა და ამ რეგიონის 10,000 მოსახლის აცრისთვის. კორპორაციას მოეთხოვება სამინისტროსთვის ყოველთვიური ანგარიშების წარდგენა, სადაც მოცემული იქნება ინფორმაცია განხორციელებული აცრების რაოდენობისა და პაციენტების შესახებ.
- IE43. სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ თუ კორპორაცია წყვეტს ვაქცინაციის პროცესს ან, თუ 12-თვიანი პერიოდის ბოლოს ვაქცინის 10,000 დოზა არ იქნება გამოყენებული, კორპორაციას მოეთხოვება სამინისტროსთვის ფ.ე. 100-ის გადახდა თითოეული აცრისთვის, რომელიც არ შესრულდა. თანხის დაბრუნების მოთხოვნა ვრცელდება იმისდა მიუხედავად, კორპორაციამ თანხა დახარჯა თუ არა ვაქცინის შესაძენად. (მაგ., თუ კორპორაცია ფ.ე. 1 მილიონის მიღებისთანავე ყიდულობს 10,000 ვაქცინის დოზას, შემდეგ მხოლოდ 5,000 აცრას ატარებს და წყვეტს ვაქცინაციის პროგრამას, მას მოეთხოვება ფ.ე. 500,000-ის დაბრუნება სამინისტროსთვის, მიუხედავად იმისა, რომ ფ.ე. 1 მილიონი სრულად დაიხარჯა.) თუმცა, სავალდებულო შეთანხმებაში ასევე მითითებულია, რომ კორპორაცია არ არის პასუხისმგებელი ვაქცინასთან დაკავშირებული თანხების დაბრუნებაზე, თუ ვაქცინაციის განხორციელება შეუძლებელია ფორს-მაჟორული მოვლენების გამო, მაგალითად, ომი, ტერორისტული შეტევა ან ბუნებრივი კატასტროფა.

შემთხვევა A – კორპორაცია გადაწყვეტს, რომ შეწყვიტოს ვაქცინაციის პროგრამის განხორციელება

- IE44. ფ.ე. 1 მილიონის გადახდისას სამინისტრო ტრანსფერის უფლების აქტივს აღიარებს უფლებისთვის, რომ

კორპორაციის კლინიკებს მოსთხოვოს 10,000 აცრის ჩატარება. ფ.ე. 1 მილიონის მიღებისას კორპორაცია იძენს და თავის კლინიკებში ანაწილებს 1,000 დოზა ვაქცინას. 500 აცრის ჩატარების შემდეგ კორპორაცია დაადგენს, რომ თითოეული აცრა ზარალს იწვევს. შედეგად, კორპორაცია იღებს ბიზნეს-გადაწყვეტილებას და სამინისტროს აცნობებს, რომ წყვეტს ვაქცინაციას.

⁹ აღსანიშნავია, რომ სსბასს 48-ით აკრძალული არა არის მთავრობის მიერ თავის ფინანსურ ანგარიშგებაში შემდეგი ტერმინების ალტერნატიული აღწერის გამოყენება: „ტრანსფერის უფლების აქტივი“, „ტრანსფერის მოვალეობის ვალდებულება“ და „ტრანსფერული ხარჯი“.

IE45. უკვე ჩატარებულ ვაქცინაციასთან მიმართებით სამინისტრო ახორციელებს ფ.ე. 50,000-ის ღირებულების ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტას და იმავე თანხით აღიარებს ტრანსფერულ ხარჯს. დანარჩენი 9,500 აგრასთან მიმართებით, სავალდებულო შეთანხმების პირობების საფუძველზე, სამინისტრო იყენებს სსბასს 48-ის 26-ე პუნქტს, და

- (a) წყვეტს ფ.ე 950,000-ის ღირებულების ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარებას; და
- (b) აღიარებს მოთხოვნას ფ.ე.950,000-ის ოდენობით (ფ.ე.100 × 9,500 დოზა ვაქცინა). ფაქტს, რომ კორპორაციამ უკვე გასწია ხარჯი ფ.ე.100,000 ვაქცინების შესყიდვაზე, მნიშვნელობა არა აქვს თანხის ოდენობაზე, რომელიც სამინისტროს უნდა გადაუხადოს სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად. ეს მოთხოვნა ფინანსური აქტივია და სსბასს 41-ის, *ფინანსური ინსტრუმენტები*, მოქმედების სფეროშია — ანუ, ეს თანხა ექვემდებარება აღიარებისა და შეფასების მოთხოვნებს, მათ შორის გაუფასურების, სსბასს 41-ის შესაბამისად და მასზე აღარ ვრცელდება სსბასს 48-ის მოქმედების სფერო.

შემთხვევა B – ფორს-მაჟრული მოვლენის გამო ვერ ტარდება 10,000 აგრა

IE46. A შემთხვევის მსგავსად ფ.ე. 1 მილიონის გადახდის შემდეგ სამინისტრო ამ თანხას ტრანსფერის უფლების აქტივის სახით აღიარებს. ამ სცენარში კორპორაცია თანხის მიღებისას იგივე რაოდენობის, 1,000 დოზა ვაქცინას ყიდულობს. თუმცა, 500 აგრის ჩატარების შემდეგ რეგიონში მიწისძვრა ხდება და დარჩენილი, შენახული 500 დოზა ნადგურდება. კორპორაციამ სამინისტროს აცნობა 500 დოზა ვაქცინის განადგურების შესახებ მაგრამ აღნიშნა, რომ ვაქცინაციის პროგრამის განხორციელების გაგრძელებას გეგმავს და 12 თვის განმავლობაში დანარჩენ 9,000 აგრას ჩაატარებს.

IE47. A შემთხვევის მსგავსად სამინისტრო ახორციელებს ფ.ე. 50,000-ის ღირებულების ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარების შეწყვეტას და ტრანსფერის ხარჯს აღიარებს ფ.ე. 50,000-ის ოდენობით 500 ჩატარებული აგრისთვის. თუმცა, სავალდებულო შეთანხმების პირობებით მას არა აქვს მიწისძვრის დროს განადგურებული ვაქცინის თანხის ამოღების უფლება. ამასთან, კორპორაციას არ მიუნიშნებია, რომ ვერ შეძლებს 12 თვის განმავლობაში დანარჩენი 9,000 აგრას ჩაატარებს.

IE48. ამ სცენარის ფაქტების საფუძველზე სამინისტრო სსბასს 48-ის 43-ე პუნქტს იყენებს და განიხილავს, გაუფასურებულია თუ არა ტრანსფერის უფლების აქტივის დარჩენილი ღირებულება ფ.ე. 950,000. რადგან სამინისტრო ვერაფერს იზამს მიწისძვრის დროს განადგურებულ 500 ვაქცინასთან მიმართებით, ახლა მას ტრანსფერის უფლების აქტივი აქვს მხოლოდ 9,000 აგრაზე, რისი ჩატარებაც შეუძლია მოთხოვოს კორპორაციის კლინიკებს რეგიონის მოსახლეობის სასარგებლოდ. შედეგად, სამინისტრო აღრიცხავს გაუფასურებას ფ.ე.50,000-ის ოდენობით სსბასს 21-ის შესაბამისად და თავის ტრანსფერის უფლების აქტივს ამცირებს ფ.ე.900,000-მდე.

ცვლილებები სავალდებულო შეთანხმებაში

IE49. მე-9 მაგალითში ნაჩვენებია სავალდებულო შეთანხმების ცვლილებებთან დაკავშირებით სსბასს 48-ის 27-29 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები. ამასთან, ამ მაგალითის C შემთხვევაში ნაჩვენებია სსბასს 48-ის 35-37 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები ცვალებადი საზღაურის შეფასებასთან დაკავშირებით, ისევე როგორც 40-42 პუნქტებში მოცემული მოთხოვნები საზღაურის უცვლელად დატოვებასთან დაკავშირებით. შემთხვევები A, B და C ეფუძნება IE50-IE51 პუნქტებში მოცემულ ფაქტებს, მაგრამ ყველა მათგანი ერთმანეთისგან დამოუკიდებელია.

მაგალითი 9: ცვლილებები სამშენებლო შეთანხმებაში

- IE50. საბინაო დეპარტამენტი (დეპარტამენტი, ტრანსფერის გამცემი) სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტთან (ტრანსფერის მიმღები) „საბინაო ასოციაციისთვის“ (ასოციაცია, მესამე მხარის ბენეფიციარი) ასოციაციის კუთვნილ მიწის ნაკვეთზე საცხოვრებელი შენობის მშენებლობის შესახებ ფ.ე. 1 მილიონი დაპირებული საზღაურის სანაცვლოდ. სსბასს 48-ის 25-ე პუნქტის საფუძველზე და სავალდებულო შეთანხმების პირობების შესაბამისად, დეპარტამენტი ტრანსფერს აღრიცხავს, როგორც ერთ ტრანსფერის უფლებას, რომელიც უქმდება დროთა განმავლობაში, საცხოვრებელი შენობის მშენებლობის დასრულების შესაბამისად.
- IE51. დეპარტამენტი განსაზღვრავს, რომ შედეგის შეფასება, კვალიფიციური შემფასებლის მიერ შეფასებული დასრულების ეტაპი, უზრუნველყოფს საცხოვრებელი შენობის მშენებლობის პროგრესის სათანადო შეფასებას. პირველი წლის დასასრულს დეპარტამენტის შეფასებით სამშენებლო სამუშაოების 60% დასრულდა კვალიფიციური შემფასებლის ანგარიშის საფუძველზე. შედეგად, დეპარტამენტის მიერ პირველ წელს აღიარებული ხარჯების ოდენობაა ფ.ე. 600,000 (ფ.ე. 1 მილიონი საზღაური x 60%).

შემთხვევა A – ცვლილება, რომელიც განაპირობებს ხარჯების კუმულაციურ კორექტირებას

- IE52. მეორე წლის პირველ კვარტალში სავალდებულო შეთანხმების მხარეები შეთანხმდნენ სავალდებულო შეთანხმებაში ცვლილებების შეტანაზე სართულის გეგმის შეცვლის სახით. შედეგად ამ ტრანსფერის საზღაური იზრდება ფ.ე. 150,000-ით და მთლიანი ტრანსფერის საზღაური ცვლილების შემდეგ შეადგენს ფ.ე. 1,150,000-ს. სავალდებულო შეთანხმების ცვლილების შეფასებისას დეპარტამენტი ახორციელებს სსბასს 48-ის (ა) პუნქტის შეფასებას და დაასკვნის, რომ გადასინჯული სართულის გეგმის საფუძველზე განსახორციელებელი მშენებლობა კვლავ ერთი ტრანსფერის უფლებაა დამატებითი ტრანსფერის უფლების წარმოქმნის ნაცვლად, რადგან ეს ცვლილება არ იწვევს დამატებითი, გამოცალკევებული შესაბამისობის მოვალეობის წარმოქმნას ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტისთვის ან მისი არსებული შესაბამისობის მოვალეობების გაზრდას.
- IE53. აღნიშნულის შედეგად დეპარტამენტი სავალდებულო შეთანხმებაში შეტანილ ამ ცვლილებას სსბასს 48-ის 29-ე პუნქტის მიხედვით აღრიცხავს, როგორც თავდაპირველი სავალდებულო შეთანხმების შემადგენელ ნაწილს. კვალიფიციური შემფასებლის ანგარიშის საფუძველზე დეპარტამენტი განაახლებს პროგრესის შეფასებას და განსაზღვრავს, რომ შეცვლილი შენობის მშენებლობა 53%-ით არის დასრულებული ცვლილების შეტანის თარიღით. შედეგად, დეპარტამენტი დამატებით ხარჯებს ფ.ე. 9,500 [(53%-ით დასრულებული × ფ.ე. 1,150,000 შეცვლილი ოპერაციის საზღაური) – ფ.ე. 600,000 დღემდე აღიარებული ხარჯი] ცვლილების თარიღით თავის ფინანსური შედეგების ანგარიშებაში აღიარებს, როგორც ხარჯების კუმულაციურ კორექტირებას.

შემთხვევა B – ცვლილება, რომელიც წარმოქმნის ახალ სავალდებულო შეთანხმებას

- IE54. IE50-IE51 პუნქტებში წარმოდგენილი ფაქტების გაგრძელებით, მეორე წლის პირველ კვარტალში შეთანხმების მხარეები შეთანხმებაში ცვლილების შეტანაზე შეთანხმდნენ, რაც გულისხმობს ფ.ე. 100,000-ის დამატებით საცხოვრებელი შენობის გვერდზე ავტოსადგომის მშენებლობას.
- IE55. დეპარტამენტმა განსაზღვრა, რომ ეს ცვლილება ცალკე სავალდებულო შეთანხმებას წარმოქმნის, რადგან:
- (a) ავტოსადგომის მშენებლობა ახალი ტრანსფერის უფლებაა, რადგან დეპარტამენტს მისი მშენებლობის აღსრულების მოთხოვნა შეუძლია შენობის მშენებლობის მოთხოვნისგან განცალკევებით. ანუ, ავტოსადგომის მშენებლობის აღსრულებადი უფლება გამოცალკევებული უფლებაა, როგორც ეს მითითებულია სსბასს 48-ის AG32 პუნქტში; და
 - (b) ფ.ე. 100,000-ის ოდენობით დამატებითი საზღაური განკუთვნილია დამატებითი ტრანსფერის უფლების ღირებულების ასახვისთვის, ავტოსადგომის მშენებლობისთვის ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტის კომპენსირებით.
- IE56. შედეგად დეპარტამენტი განაგრძობს საცხოვრებელი შენობის მშენებლობასთან დაკავშირებული ტრანსფერის იგივენაირად აღრიცხვას, როგორც ეს აღწერილია IE50-IE51 პუნქტებში. ავტოსადგომის მშენებლობისთვის ფ.ე. 100,000-ის ოდენობით ტრანსფერი ცალკე სავალდებულო შეთანხმების სახით აღირიცხება.

შემთხვევა C – ტრანსფერის საზღაურის ცვლილება განუსაზღვრელი მოვლენების გადაწყვეტის გამო

- IE57. IE50-IE51 პუნქტებში მოცემული ფაქტების ცვლილებით, სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას დეპარტამენტი დათანხმდა ასევე ფ.ე. 200,000-ის ოდენობით ბონუსის გადახდას შენობის მშენებლობის დასრულების შემდეგ, თუ მშენებლობა 24 თვეში დასრულდებოდა. გაურკვევლობის აღმოსაფხვრელად, ეს ბონუსი არის სავალდებულო შეთანხმების თავდაპირველი პირობების ნაწილი და არა შემდგომი

ცვლილება.

- IE58. შენობის მშენებლობა მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული იმ ფაქტორების გავლენაზე, რომლებიც ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტი კონტროლის ფარგლებს მიღმაა, მათ შორის ამინდის პირობები და მარეგულირებლის მიერ დამტკიცება. ამასთან, ინფრასტრუქტურის დეპარტამენტს შეზღუდული გაოცდილება აქვს მსგავსი სახის სავალდებულო შეთანხმებებთან მიმართებით. ამ ფაქტორების გათვალისწინებით დეპარტამენტმა ფ.ე. 200,000-ის ოდენობით ბონუსი ტრანსფერის საზღაურიდან ამოიღო სავალდებულო შეთანხმების გაფორმებისას.
- IE59. პირველი წლის ბოლოს მოპოვებულ იქნა მარეგულირებლის საჭირო ნებართვები და დარჩენილი სამშენებლო სამუშაოების განხორციელება, რომელიც ძირითადად შიდა სამუშაოებს მოიცავდა, აღარ იყო დამოკიდებული ამინდზე. უფრო მეტიც, დღემდე შესრულებული სამუშაოს პროგრესი მიუთითებს, რომ სავარაუდოა მშენებლობის 24 თვეში დასრულება.

შედეგად დეპარტამენტი დაასკვნის, რომ ბონუსის გადახდა ახლა სავარაუდოა და საზღაურს აკორექტირებს ფ.ე. 1,200,000-მდე.

IE60. ცვალებადი საზღაურის ხელახლა შეფასება თავისთავად არ წარმოადგენს ცვლილებას სავალდებულო შეთანხმებაში. დეპარტამენტი ბონუსის სავარაუდო გადახდას აღრიცხავს სსბას 48-ის 41-ე პუნქტის შესაბამისად და ფ.ე. 200,000-ის ოდენობით ბონუსს მიაკუთვნებს შენობის მშენებლობასთან დაკავშირებულ ტრანსფერის უფლებას. რადგან დღემდე დასრულებულია მშენებლობის 60%, დეპარტამენტი დამატებით ფ.ე. 120,000-ს ასახავს ხარჯებში ბონუსის სავარაუდო გადახდისთვის, ხარჯების კუმულაციური კორექტირების სახით ((ფ.ე. 1.2 მილიონი x 60%) – ფ.ე. 600,000 დღემდე აღიარებული ხარჯი).

შეფასება

IE61. მე-10 მაგალითში გამოყენებულია მე-5 მაგალითის B შემთხვევაში მოცემული ფაქტები ტრანსფერის საზღაურის ინდივიდუალურ ტრანსფერის უფლებებზე გადანაწილების საილუსტრაციოდ.

მაგალითი 10: ტრანსფერის საზღაურის განაწილება

IE62. მე-5 მაგალითის B შემთხვევაში მოცემული ფაქტების გაგრძელებით, რეგიონული მთავრობის აპარატმა (რეგიონული მთავრობა) დაასკვნა, რომ მას ოთხი გამოცალკევებული ტრანსფერის უფლება აქვს თავის საინფორმაციო ტექნოლოგიებით მომსახურების სააგენტოსთან (სააგენტო) გაფორმებული სავალდებულო შეთანხმების ფარგლებში. როგორც IE34 პუნქტში არის აღნიშნული, ეს უფლებები დაკავშირებულია პროგრამული უზრუნველყოფით, ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებებით, უსაფრთხოების განახლებებით და ტექნიკური მხარდაჭერით უნივერსიტეტის ორწლიან პერიოდში უზრუნველყოფით.

IE63. როდესაც რეგიონულმა მთავრობამ მოლაპარაკებები დაიწყო სააგენტოსთან, მან ნახა, რომ პროგრამული უზრუნველყოფა და მომსახურებები ცალ-ცალკე რომ შეეძინა ორწლიანი პერიოდისთვის, სააგენტოს გამოქვეყნებული ფასები იქნებოდა შემდეგი: ფ.ე. 6 მილიონი პროგრამული უზრუნველყოფისთვის, ფ.ე. 4 მილიონი ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებებისთვის, ფ.ე. 3 მილიონი უსაფრთხოების განახლებებისთვის და ფ.ე. 2 მილიონი ტექნიკური მხარდაჭერისთვის. მოლაპარაკებების დროს რეგიონულმა მთავრობამ და სააგენტომ აღნიშნული ფასები გამოიყენეს საწყის წერტილად და შეთანხმდნენ, რომ ოთხივე პროდუქტის მთლიან საზღაურს ფ.ე. 15 მილიონიდან შეამცირებდნენ ფ.ე. 12 მილიონამდე.

შემთხვევა A – სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია თითოეული ტრანსფერის უფლების განცალკევებითი საზღაური

IE64. ამ სცენარში სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ ფ.ე. 3 მილიონით ტრანსფერის საზღაურის შემცირება განპირობებულია ფ.ე. 2 მილიონიანი ფასდათმობით ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებებისთვის და ფ.ე. 1 მილიონიანი ფასდათმობით ტექნიკური დახმარებისთვის.

IE65. AG50 პუნქტის გამოყენებით რეგიონული მთავრობა განცალკევებითი საზღაურის თანხისა და სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული მოლაპარაკებული ფასდათმობის გამოყენებით ტრანსფერის საზღაურს თითოეულ ტრანსფერის უფლებაზე შემდეგნაირადა ანაწილებს:

(a) პროგრამული უზრუნველყოფა: ფ.ე. 6 მილიონი;

(b) ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებები: ფ.ე. 2 მილიონი;

- (c) უსაფრთხოების განახლებები: ფ.ე. 3 მილიონი; და
- (d) ტექნიკური მხარდაჭერა: ფ.ე. 1 მილიონი.

შემთხვევა B – სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია მხოლოდ ტრანსფერის მთლიანი საზღაური

- IE66. ამ სცენარში რეგიონულმა მთავრობა და სააგენტო მხოლოდ ფ.ე. 3 მილიონიან ფასდათმობაზე შეთანხმდნენ პროგრამული უზრუნველყოფისა და სხვადასხვა მომსახურებების ერთობლიობისთვის და სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებული არ არის, თუ როგორ განაწილდა ეს ფ.ე. 3 მილიონი.
- IE67. AG51 პუნქტის გამოყენებით რეგიონული მთავრობა თითოეულ ტრანსფერის უფლებაზე განაწილებულ საზღაურს იმ თანხების საფუძველზე აფასებს, რომლებიც გამიზნული იყო სააგენტოსთვის პროგრამული უზრუნველყოფისა და მომსახურებისთვის კომპენსირებისთვის. რადგან სააგენტოს გამოქვეყნებული ფასები იქნა გამოყენებული მოლაპარაკებების საწყის წერტილად, რეგიონულმა მთავრობამ აღნიშნა, რომ ეს ფასები პროგრამული უზრუნველყოფისა და მომსახურებების განცალკევებითი საზღაურის კარგი მიახლოებითი მაჩვენებლებია. ამგვარად, განაწილების ერთი გონივრული გზაა ფ.ე. 12 მილიონის პროპორციულად გადანაწილება თითოეული პროდუქტის გამოქვეყნებული ფასების საფუძველზე.

IE68. აღნიშნული მიდგომის გამოყენებით რეგიონული მთავრობა ტრანსფერის საზღაურს შემდეგნაირად ანაწილებს:

- (a) პროდუქტიულობის პროგრამული უზრუნველყოფა: ფ.ე.4.8 მილიონი (ფ.ე.6 მილიონი÷ ფ.ე.15 მილიონი× ფ.ე.12 მილიონი);
- (b) ვებგვერდთან დაკავშირებული მომსახურებები: ფ.ე.3.2 მილიონი (ფ.ე.4 მილიონი÷ ფ.ე.15 მილიონი× ფ.ე.12 მილიონი);
- (c) უსაფრთხოების განახლებები: ფ.ე.2.4 მილიონი (ფ.ე.3 მილიონი÷ ფ.ე.15 მილიონი× ფ.ე.12 მილიონი); and
- (d) ტექნიკური მხარდაჭერა: ფ.ე.1.6 მილიონი (ფ.ე. 2 მილიონი÷ ფ.ე.15 მილიონი× ფ.ე.12 მილიონი).

პრინციპების გამოყენება კონკრეტული ოპერაციების მიმართ

IE69. მე-11 მაგალითში ნაჩვენებია სსბას 48-ის AG53-AG55 პუნქტების გამოყენება კაპიტალის ტრანსფერების მიმართ.

მაგალითი 11: კაპიტალის ტრანსფერები

შემთხვევა A – ტრანსფერი დაკავშირებულია მხოლოდ აქტივის მშენებლობასთან

IE70. ერთეული P სავალდებულო შეთანხმებას აფორმებს ერთეულთან R. ამ სავალდებულო შეთანხმების პირობები მოცემულია ქვემოთ:

- (a) ერთეულმა P ფ.ე. 22 მილიონის ოდენობით დაფინანსება უნდა უზრუნველყოს ერთეულისთვის R, რომელსაც ერთეული R გამოიყენებს შენობის მშენებლობისთვის. პირობებში მითითებული არ არის, თუ როგორ იქნება გამოყენებული ეს შენობა მშენებლობის დასრულების შემდეგ;
- (b) ფ.ე. 22 მილიონი ემყარება მშენებლობისა და დაკავშირებული დანახარჯების ბიუჯეტს. ერთეულს R დაფინანსება სრულად უნდა მიეწოდოს მშენებლობის პერიოდის დასაწყისში;
- (c) ერთეულის P მიერ ამ სავალდებულო შეთანხმების აღსრულების მხარდასაჭერად პირობების მიხედვით R ერთეულს მოეთხოვება, რომ:
 - (i) ჰქონდეს დეტალური მშენებლობის გეგმა, სადაც მოცემული იქნება მშენებლობის თითოეულ მნიშვნელოვან ეტაპზე დასასრულებელი სამუშაოები (მაგ., სამშენებლო ტერიტორიის გაწმენდა, საძირკვლისა და ჩარჩოს მოწყობა და სხვა), შესაბამის ბიუჯეტით გათვალისწინებულ დანახარჯებთან ერთად;
 - (ii) უზრუნველყოს დეტალური ანგარიში სამშაოების მიმდინარეობის შესახებ მშენებლობის თითოეულ მნიშვნელოვან ეტაპზე; და
- (d) მშენებლობის დასრულების შემდეგ ერთეული R მოიპოვებს შენობაზე კონტროლს. თუ მშენებლობა ხუთი წლის განმავლობაში არ დასრულდება ერთეული R ინარჩუნებს კონტროლს ნებისმიერ დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, მაგრამ თანხები, რომლებიც მშენებლობაზე არ დახარჯულა, ერთეულს P უნდა დაუბრუნდეს.

IE71. ერთეულმა P განსაზღვრა, რომ ეს სავალდებულო შეთანხმება ტრანსფერის ერთ უფლებას მოიცავს (ერთეულის R მიერ შენობის აშენება) და მშენებლობის გეგმაში მითითებული სამშენებლო საქმიანობის დასრულება, რომელიც შეფასებულია ამ სამუშაოებზე გაწეული დანახარჯებით, ამ უფლების გაუქმების პროგრესის სათანადო შეფასება.

- IE72. ამ მაგალითში სავალდებულო შეთანხმების არსია დაფინანსების უზრუნველყოფა შენობის ასაშენებლად და არ არსებობს ტრანსფერი ერთეულის R მიერ ამ შენობის შემდგომ გამოყენებასთან დაკავშირებით. ამგვარად, ფ.ე. 22 მილიონის გადახდის შემდეგ ერთეული P ტრანსფერის უფლების აქტივს აღიარებს სრული თანხის ოდენობით, ფ.ე. 22 მილიონი, რადგან ერთეულს R ჯერ არ დაუწყია შენობის მშენებლობა.
- IE73. როდესაც ერთეული R დაასრულებს მშენებლობის გეგმით გათვალისწინებულ სამშენებლო საქმიანობას, ამ საქმიანობების განხორციელებისთვის გაწეული დანახარჯები იქნება გამოყენებული შესრულებული სამშენებლო სამუშაოების პროცენტის განსაზღვრისთვის, ერთეული P ამ პროცენტს გამოიყენებს ფ.ე. 22 მილიონთან მიმართებით, რათა განსაზღვროს ტრანსფერის უფლების აქტივის ნაწილი, რომლის აღიარება უნდა შეწყდეს და ხარჯებში აისახოს მშენებლობის პერიოდში.

შემთხვევა B – აქტივის მშენებლობასა და ოპერირებასთან დაკავშირებული ტრანსფერი

- IE74. ამ მაგალითში სავალდებულო შეთანხმებაში მითითებულია, რომ:

- (a) დაფინანსების თანხა ფ.ე. 32 მილიონამდე გაიზარდა. ეს თანხა ეფუძნება მშენებლობის დანახარჯების ფ.ე. 20 მილიონიან ბიუჯეტს, მშენებლობასთან დაკავშირებულ ზედნადებ ხარჯებს ფ.ე. 2 მილიონის ოდენობით და ფ.ე. 10 მილიონიან სუბსიდირებას ამ შენობის ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებისთვის საოპერაციო დანახარჯების დასაფარად მშენებლობის დასრულებიდან პირველი 10 წლის განმავლობაში;
- (b) 10-წლიანი საოპერაციო პერიოდის განმავლობაში ერთეულს R მოეთხოვება, რომ ერთეულს P წარუდგინოს მტკიცებულება, რომ შენობა საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებს. ეს მტკიცებულება შესაძლოა მოიცავდეს აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას, სადაც დეტალური ინფორმაციაა ასახული ერთეულის R მიერ გაწეული საოპერაციო დანახარჯების შესახებ;
- (c) თუ ერთეული R წყვეტს ამ შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში დროის რომელიმე მომენტში, მას მოეთხოვება ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობით საოპერაციო ტრანსფერის ნაწილის დაბრუნება ერთეულისთვის P, 10-წლიან პერიოდში დარჩენილი დროის საფუძველზე. მაგალითად, თუ ერთეული R წყვეტს შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას 10-წლიანი პერიოდიდან ორი წლის გასვლის შემდეგ, მას მოეთხოვება ერთეულისთვის P ფ.ე. 8 მილიონის დაბრუნება; და
- (d) შემთხვევის A მსგავსად, ერთეული P ფ.ე. 32 მილიონს ერთეულს R გადაურიცხავს სამშენებლო პერიოდის დაწყებისას. ერთეულს R ასევე მოეთხოვება, რომ ერთეულს P მიაწოდოს ინფორმაცია მშენებლობის მიმდინარეობის შესახებ.

IE75. ამ სცენარში ერთეული P დაასკვნის, რომ ეს სავალდებულო შეთანხმება ტრანსფერის ორ უფლებას მოიცავს: შენობის მშენებლობა და შენობის ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირება 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში. სსბას 48-ში მოცემული მოთხოვნების გამოყენებით ერთეულმა P ფ.ე. 22 მილიონი მიაკუთვნა უფლებას, რომ ერთეულმა R ააშენოს შენობა, ხოლო ფ.ე. 10 მილიონი კი უფლებას, რომ ერთეულმა R განახორციელოს ამ შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ოპერირება 10 წლის განმავლობაში.

IE76. შენობის მშენებლობასთან დაკავშირებულ ტრანსფერის უფლებასთან დაკავშირებით შემთხვევაში A ერთეული P ტრანსფერის უფლების აქტივს თანხის გადაცემისას აღიარებს ფ.ე. 22 მილიონის ღირებულებით. შემდეგ ერთეული P ფ.ე. 22 მილიონის აღიარებას წყვეტს (და ტრანსფერულ ხარჯს აღიარებს) მშენებლობის პერიოდში, მშენებლობის მიმდინარეობის საფუძველზე, რომელიც განისაზღვრება ერთეულის R მიერ ანგარიშგებული ინფორმაციით.

IE77. შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებასთან დაკავშირებული ტრანსფერის უფლებასთან მიმართებით ერთეულმა P განსაზღვრა, რომ ტრანსფერის უფლება გაუქმდება, რადგან შენობას ერთეული R ბიბლიოთეკის სახით გამოიყენებს 10-წლიან პერიოდში. ამგვარად, ერთეული P თანხის გადახდისას ფ.ე. 10 მილიონის ოდენობით აღიარებს ტრანსფერის უფლების აქტივს. მშენებლობის დასრულების შემდეგ, როდესაც ერთეული R დაიწყებს შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას, ერთეული P ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარებას შეწყვეტს ყოველწლიურად ფ.ე. 1 მილიონის ოდენობით, 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, და ამ თანხას ტრანსფერული ხარჯის სახით აღიარებს.

შემთხვევა C – ტრანსფერი დაკავშირებულია აქტივის მშენებლობასა და ოპერირებასთან და დამატებითი ჯარიმაა დაწესებული თუ ერთეული შეწყვეტს აქტივის ოპერირებას

IE78. ამ სცენარში სავალდებულო შეთანხმება მოიცავს შემთხვევის B ყველა პირობას, შემდეგ დამატებით პირობებთან ერთად:

- (a) ახლა სავალდებულო შეთანხმებით ფ.ე. 5 მილიონის ოდენობით ჯარიმაა დაწესებული კონკრეტულ გარემოებებში. თუ ერთეული R შეწყვეტს შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში, მას მოეთხოვება ჯარიმის ერთეულისთვის P გადახდა;
- (b) ჯარიმა ფ.ე. 5 მილიონი გადასახდელია აქტივის ოპერირებასთან დაკავშირებით სავალდებულო შეთანხმებით განსაზღვრული შეუსრულებლობისთვის, თანხის დაბრუნებასთან ერთად. სიცხადისთვის, თუ ერთეულმა R დაასრულა მშენებლობა და შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას ახორციელებს ცხრა წლის განმავლობაში, მაგრამ მე-10 წელს წყვეტს ბიბლიოთეკის ფუნქციონირებას, მას მოეთხოვება ფ.ე. 6 მილიონის გადახდა (ფ.ე. 1 მილიონის ოდენობით საოპერაციო სუბსიდიის დაბრუნება, მიმატებული ფ.ე. 5 მილიონი ჯარიმა) ერთეულისთვის P.

IE79. ამ სცენარში შენობის მშენებლობისა და მისი ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებისთვის ტრანსფერის ფ.ე. 22 მილიონიანი და ფ.ე. 10 მილიონიანი ნაწილების აღრიცხვა იგივეა რაც A და B შემთხვევებში. ანუ, ერთეული P ფ.ე. 32 მილიონს ტრანსფერის უფლების აქტივის სახით აღიარებს თანხის გადარიცხვისას. შემდეგ ფ.ე. 22 მილიონი ხარჯებში აისახება, როდესაც შენობა აშენდება და ფ.ე. 10 მილიონი ხარჯებში აისახება 10-წლიანი ოპერირების პერიოდის განმავლობაში.

IE80. ერთეული P დამატებით ფ.ე. 5 მილიონიან ჯარიმას არ აღიარებს, რადგან მისი მიღება დამოკიდებულია ერთეულის R მიერ შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირების შეწყვეტაზე. მსგავსი პირობითი აქტივი აღიარდება სსბასს 19-ის შესაბამისად.

შემთხვევა D – ტრანსფერი დაკავშირებულია მხოლოდ აქტივის ოპერირებასთან

IE81. ქვემოთ აღწერილი სცენარი A-C შემთხვევებისგან დამოუკიდებელია და გვიჩვენებს კაპიტალის ტრანსფერის კომპონენტის გარეშე ტრანსფერის აღრიცხვას.

IE82. ამ სცენარში:

- (a) ერთეული R უკვე შენობის მესაკუთრეა;
- (b) სავალდებულო შეთანხმების პირობების მიხედვით ერთეულს P მოეთხოვება ფ.ე. 10 მილიონის გადაცემა ერთეულისთვის R მომდევნო 10 წლის განმავლობაში შენობის ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირების სუბსიდირებისთვის. თანხის გადაცემა მოითხოვება სავალდებულო შეთანხმების დაზუსტებისას;
- (c) აღნიშნული 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში ერთეულს R მოეთხოვება ერთეულისთვის P მტკიცებულების მიწოდება, რომ ეს შენობა საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირებს; და
- (d) თუ ერთეული R შეწყვეტს შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას 10-წლიანი პერიოდის განმავლობაში დროის რომელიმე მომენტში, მას მოეთხოვება ფ.ე. 10 მილიონიანი საოპერაციო ტრანსფერის ნაწილის ერთეულისთვის P დაბრუნება 10-წლიან პერიოდში დარჩენილი დროის პროპორციულად.

IE83. ამ სცენარში ფ.ე. 10 მილიონის ტრანსფერი დაკავშირებულია მხოლოდ უფლებასთან, რომ ერთეულს R მოეთხოვოს არსებული შენობის საჯარო ბიბლიოთეკის სახით ფუნქციონირება 10-წლიან პერიოდში. საწყისი გადახდისას ერთეული P ტრანსფერის უფლების აქტივს აღიარებს ფ.ე. 10 მილიონის ღირებულებით.

IE84. ერთეულმა P განსაზღვრა, რომ ტრანსფერის აღნიშნული უფლება გაუქმდება, როდესაც ერთეული R განახორციელებს შენობის ბიბლიოთეკის სახით ოპერირებას 10-წლიან პერიოდში. რადგან ბიბლიოთეკის ფუნქციონირება სხვადასხვა აქტივობებს მოიცავს, რომლებიც თანმიმდევრულად ხორციელდება პერიოდიდან პერიოდად, ერთეული P ტრანსფერის უფლების აქტივის აღიარებას თანაბრად შეწყვეტს 10-წლიან პერიოდში და ყოველწლიურად ფ.ე. 1 მილიონს აღიარებს ტრანსფერული ხარჯის სახით.

შედარება სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან

სსბასს 48-ის შემუშავებისას სსბასსს-მ გაითვალისწინა სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ანგარიშგების სახელმძღვანელო მითითებები.

სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკასთან ძირითადი მსგავსებები და განსხვავებებია:

- სსბასს 48-ის და სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკას შორის ძირითადი მსგავსებები და განსხვავებები დამოკიდებულია ტრანსფერული ხარჯის ოპერაციების ფაქტებსა და გარემოებებზე.
- სსბასს 48-ში მოცემული „ტრანსფერული ხარჯების“ განმარტება აღებულია სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის „ტრანსფერების“ განმარტებიდან, მაგრამ ყურადღება გამახვილებულია ტრანსფერის გამცემის პერსპექტივის გათვალისწინებით.
- სსბასს 48-ის მიხედვით ბუღალტრული აღრიცხვისთვის განმსაზღვრელია სავალდებულო შეთანხმების არსებობა. პრინციპში, სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში აღრიცხვა, სხვა გარემოებებთან ერთად, ეფუძნება იმის შეფასებას, ტრანსფერი იძულებითია თუ ნებაყოფილობითი. ორივეს, სსბასს 48-ისა და სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის გამოყენების შედეგად შესაძლოა გარკვეულ სიტუაციებში აღრიცხვის ერთიდაიგივე შედეგი იქნეს მიღებული.
- სსბასს 48-ში ერთმანეთისგან განსხვავდება სავალდებულო შეთანხმების ოპერაციებიდან წარმოქმნილი ტრანსფერული ხარჯები (მათ შორის კაპიტალის ტრანსფერები) და ტრანსფერული ხარჯები ოპერაციებიდან სავალდებულო შეთანხმების გარეშე. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკაში გრანტებს განასხვავებენ როგორც მოკლევადიან ან კაპიტალის გრანტებს, მიუხედავად იმისა, გრანტი სავალდებულო შეთანხმების შედეგად წარმოიქმნება თუ არა, ამიტომ შესაძლოა გარკვეულ სიტუაციებში განსხვავებული აღრიცხვის შედეგები იქნეს მიღებული.
- სსბასს 48-ის მიხედვით, ერთეული ტრანსფერულ ხარჯს აღიარებს მაშინ (ან როგორც კი) გაუქმდება მისი აღსრულებადი უფლება, რომ ტრანსფერის მიმღებს მოსთხოვოს მისი მოვალეობების შესრულება. სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის მიხედვით ხარჯის აღიარების ვადები დამოკიდებულია გრანტის სახეობაზე.