

სსბასს 43-ის გავლენა იჯარის აღრიცხვაზე

მარიამ ვარდიშვილი
ასოცირებული პროფესორი,
ეკონომიკის დოქტორი

ანოტაცია

საჯარო სამართლის სუბიექტები ფუნქციების შესრულების ან შემოსავლის მიღების მიზნით ანხორციელებენ ქონების იჯარით გაცემას ან მიღებას.

სსბასს 13-ის მოთხოვნები ვერ უზრუნველყოფდა მოიჯარის საკრედიტო რისკის შესახებ ადეკვატურ ინფორმაციას, რადგან მათ მიერ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში მხოლოდ ფინანსური იჯარით წარმოქმნილი აქტივები და ვალდებულებები აისახებოდა, მაშინ, როდესაც მსგავს ტრანზაქციებში საოპერაციო იჯარის წილი მნიშვნელოვანია.

სსბასს საბჭომ იჯარის აღრიცხვის მიმდინარე მოთხოვნებისა და ფასს 16-თან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით შეიმუშავა სსბასს 43 „იჯარა“, რომელიც ანხორციელებს იჯარის აღრიცხვის კონცეფციის რეფორმას და ხსნის განსხვავებას მოიჯარისთვის საოპერაციო და ფინანსურ იჯარას შორის. მეიჯარესთან მიმართებაში აღრიცხვა არ იცვლება. ისინი იჯარის ასახვას ბალანსზე აგრძელებენ სსბასს 13-ის მიხედვით. თუმცა, გარკვეული ცვლილებები მეიჯარესთან მიმართებაშიც განხორციელდა. ცვლილებები შეეხო: იჯარის იდენტიფიცირებას, მოდიფიკაციას, ქვეიჯარას, შეღავათიან იჯარას, ცვლად საიჯარო გადახდებს, განმარტებით შენიშვნებს.

სსბასს 43-ის დანერგვა ზრდის გამჭვირვალობას საიჯარო ხელშეკრულებებიდან წარმოქმნილ აქტივებთან და ვალდებულებებთან დაკავშირებით და უზრუნველყოფს ფასს 16-თან შეუსაბამობების აღმოფხვრას.

საკვანძო სიტყვები: მეიჯარე, მოიჯარე, აქტივის გამოყენების უფლება, შეღავათიანი იჯარა, ქვეიჯარა.

შესავალი

იჯარა ძირითადი საშუალებების მიღების ერთ-ერთი ყველაზე მიმზიდველი და ხელმისაწვდომი ფინანსური ინსტრუმენტია, რომელიც უზრუნველყოფს ერთეულში სხვადასხვა მატერიალურ-ტექნიკური საშუალებების დეფიციტის აღმოფხვრას და სანყის ეტაპზე, მოიჯარის მიერ მათ გამოყენებას მნიშვნელოვანი ფულადი სახსრების გადინების გარეშე. ფინანსური კრიზისის დროს იჯარა წარმოადგენს დაკრედიტების ერთ-ერთ ალტერნატიულ გზას და ეკონომიკური სუბიექტებისათვის დაფინანსების მნიშვნელოვანი წყაროა. (Maisuradze & Vardiashvili, 2016)

საჯარო სამართლის სუბიექტები ფუნქციების შესრულების ან შემოსავლის მიღების მიზნით ანხორციელებენ ქონების იჯარით გაცემას ან მიღებას.

„იჯარის როლი დიდია აგრეთვე მცირე და საშუალო ბიზნესის მატერიალურ ტექნიკურ უზრუნველყოფაში. როდესაც კომპანიას უკვე აღებული აქვს სესხი და სურს, რომ კიდევ უფრო გააფართოვოს თავისი საქმიანობა, მაგრამ მისი ლიკვიდურობის კოეფიციენტი ბანკისთვის არ არის დამაკმაყოფილებელი, მაშინ მენარმეს შეუძლია იჯარით აიღოს აქტივი“. (Maisuradze & Vardiashvili, 2016).

იჯარით აღებული და გაცემული აქტივები და მასთან დაკავშირებული ვალდებულებები თუ შემოსავლები გავლენას ახდენს ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაზე. რადგანაც მნიშვნელოვანია ყველა ფინანსური ინსტრუმენტის სწორად იდენტიფიცირება, შეფასება და ასახვა ფინანსურ ანგარიშგებაში. (Sabauri & Kvatashidze, 2020) ამიტომ საჯარო სექტორის ბუღალტრუ-

ლი აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ (IPSASB) იჯარის აღრიცხვის მიმდინარე მოთხოვნებთან და ფასს 16-თან შესაბამისობაში მოყვანას მიზნით 2018 – 2021 წლებში შეიმუშავა და გამოსცა პროექტები ED 64 – იჯარა და ED 75 – იჯარა, რომლითაც წარმოადგინა საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლების მოდელი, აგრეთვე საჯარო სექტორის სპეციფიკური სააღრიცხვო მოთხოვნები იჯარისთვის, რომელიც ცნობილი როგორც „შელავათიანი იჯარა“. ამ პროექტის საჯარო განხილვისა და მოწონების შემდეგ 2022 წლის იანვარში გამოცემული იქნა სსბასს 43 – „იჯარა“, რომელიც ძალაში შედის 2025 წლის პირველი იანვრიდან, ნებადართულია ვადამდელი გამოყენებაც.

აღნიშნულმა სტანდარტმა ჩაანაცვლა სსბასს 13 – „იჯარა“. სტანდარტის მიზანია უზრუნველყოს, საიჯარო ხელშეკრულებებთან დაკავშირებული ინფორმაციის იმგვარად წარდგენა, რომ მოიჯარემა და მეიჯარემა სრულად ასახონ საიჯარო ოპერაციები, რაც მომხმარებლებს საშუალებას მისცემს შეაფასონ მათი ეფექტიანობა.

ტექსტის ძირითადი ნაწილი

სსბასს 43 ახორციელებს იჯარის აღრიცხვის კონცეფციის რეფორმას და ხსნის განსხვავებას მოიჯარისთვის საოპერაციო და ფინანსურ იჯარას შორის. სტანდარტში შემოტანილია ისეთი ცნებები, როგორიცაა აქტივის გამოყენების უფლება, შელავათიანი იჯარა და სხვა.

ცვლილებები მეიჯარის აღრიცხვაში. ახალი სტანდარტით მეიჯარეთა აღრიცხვა არ იცვლება. ისინი იჯარის ასახვას ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აგრძელებენ სსბასს 13-ის მიხედვით. თუმცა, სსბასს 43 იძლევა მითითებებს და განმარტებებს, რათა დაეხმაროს მეიჯარეს საკუთრების უფლებებთან დაკავშირებული რისკებისა და სარგებლის შფასებაში. მეიჯარეებისათვის გარდა ინფორმაციის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვის დამატებითი მოთხოვნებისა არანაირი ფინანსური ეფექტი მოსალოდნელი არ არის. (Maisuradze & Vardiashvili, 2016). სტანდარტი აგრეთვე მოიცავს კონკრეტულ ცვლილებებს მოიჯარის აღრიცხვის მოდელთან შესაბამისობისთვის, რაც შემდეგ მუხლებზე აისახა: იჯარის მოდიფიკაცია, ქვეიჯარა, განმარტებითი შენიშვნები.

იჯარის მოდიფიკაცია. თუ საიჯარო აქტივის მნიშვნელოვანი მოდიფიკაციით ან ადაპტაციით განხორციელდა იჯარის მოქმედების სფეროს, ან საიჯარო ანაზღაურების ცვლილება, რომელიც გათვალისწინებული არ იყო იჯარის თავდაპირველ პირობებში, მეიჯარე იჯარის ცვლილებას, აღრიცხავს როგორც ცალკე იჯარას, იმ შემთხვევაში თუ არსებობს შემდეგი ორი პირობა:

ა) მოდიფიკაციის შედეგად იზრდება იჯარის გამოყენების სფერო იმის გამო, რომ იჯარას ემატება ერთი ან რამდენიმე საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება; და

ბ) იჯარის ანაზღაურება იზრდება ისეთი ოდენობით, რომელიც თანაზომადია იჯარის გაზრდილი გამოყენების სფეროს შესაფერისი განცალკევებული ხელშეკრულების ფასისა და ასევე ამ განცალკევებული ფასის ნებისმიერი შესაბამისი კორექტირების, რომელიც ასახავს კონკრეტული ხელშეკრულების გარემოებებს. (სსბასს 43 მ. 79)

საოპერაციო იჯარის მოდიფიკაციას სსბასს 43 განიხილავს, როგორც ახალ იჯარას. შესაბამისად, მოითხოვს აღრიცხოს ცვლილების ძალაში შესვლის თარიღიდან, ნებისმიერი წინასწარ გადახდილი ან დარიცხული საიჯარო გადასახდელების გათვალისწინებით, რომელიც დაკავშირებულია თავდაპირველ იჯარასთან, როგორც ახალი იჯარის საიჯარო გადასახდელების ნაწილი. (Sabauri @ Kvatashidze, 2022). სსბასს 13 არ შეიცავს კონკრეტულ მოთხოვნებს იჯარის მოდიფიკაციასთან დაკავშირებით. (სსბასს 43 მ. 80)

ქვეიჯარა. სსბასს 43-ს შემოაქვს ქვეიჯარის კონცეფცია, რომლის ფარგლებშიც საიჯარო აქტივი მოიჯარის მიერ ხელახლა გაიცემა იჯარით მესამე მხარეზე და ამავე დროს ინარჩუნებს მოქმედ ძირითად საიჯარო ხელშეკრულებას. ეს განსხვავდება იმისგან, რაც აქამდე იყო განსაზღვრული სსბასს 13-ით.

სსბასს 43-ი მოითხოვს, რომ ქვეიჯარა, რომელიც სსბასს 13-ით კლასიფიცირებული იყო როგორც საოპერაციო იჯარა და ისევ მოქმედია, შუალედურ მეიჯარემ ხელახლა შეაფასოს ახალი სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღისათვის. იმისათვის, რომ დადგინდეს, ქვეიჯარა საოპერაციო თუ ფინანსური, შუალედურმა მეიჯარემ შეფასება უნდა განახორციელოს ძირითადი იჯარისა და ქვეიჯარის დარჩენილი სახელშეკრულებო ვადებისა და პირობების საფუძველზე.

ქვეიჯარა, რომელიც სსბასს 13-ით კლასიფიცირებული იყო როგორც საოპერაციო იჯარა, მაგრამ სსბასს 43-ის მიხედვით ფინანსურ იჯარად კლასიფიცირდება, უნდა აღირიცხოს, როგორც ახალი საიჯარო ხელშეკრულება, დადებული სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღით.

სსბასს 43 მოითხოვს შუალედურ მეიჯარის ქვეიჯარების კლასიფიკაციას ძირითადი იჯარიდან გამომდინარე, ძირითადი იჯარის შედეგად წარმოქმნილი აქტივის გამოყენების უფლების გათვალისწინებით და არ საიჯარო აქტივის გათვალისწინებით, რომელიც განსხვავდება სსბასს 13-ის მიმდინარე მოთხოვნებისგან.

გამჟღავნება. მეიჯარის საიჯარო საქმიანობიდან წარმოქმნილი ფულადი სახსრების ოდენობის, დროის და გაურკვევლობების უკეთ შეფასების მიზნით სსბასს 43 მოითხოვს გაფართოებულ განმარტებებს, იჯარის ინფორმაციის აღიარების, შფასების, წარდგენისა და გამჟღავნების პრინციპების შესახებ, მაგალითად როგორიცაა:

ფინანსური იჯარისთვის: ნამეტი ან დეფიციტი გაყიდვიდან; ფინანსური შემოსავალი ნეტო საიჯარო ინვესტიციის მიხედვით და ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც გათვალისწინებული არ არის ნეტო საიჯარო ინვესტიციის შეფასებაში.

საოპერაციო იჯარისთვის – საიჯარო შემოსავალი, სადაც ცალკე იქნება გამოყოფილი ცვლად საიჯარო გადახდებთან დაკავშირებული შემოსავალი, რომელიც დამოკიდებული არ არის რაიმე ინდექსზე ან განაკვეთზე.

ეს დამატებითი ინფორმაცია დაეხმარება ანგარიშგების მომხმარებლებს შეაფასონ, თუ როგორ მართავს მეიჯარე აქტივზე ნარჩენ რისკებს. მაგალითად, რისკის მართვის ტექნიკა შეიძლება მოიცავდეს შესყიდვის ხელშეკრულებებს, ნარჩენი ღირებულების გარანტიებს და ცვლად საიჯარო გადახდებს.

ცვლილებები მოიჯარის აღრიცხვაში. სსბასს 43 მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. მათ ახლა, იჯარასთან დაკავშირებით, გაცილებით მეტი მონაცემების მიწოდება მოეთხოვებათ, ვიდრე ადრე აწვდიდნენ, რადგან ახალი სტანდარტით თითქმის ყველა იჯარა აისახება ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

სტანდარტით მოიჯარისათვის საოპერაციო და ფინანსურ იჯარის აღრიცხვას შორის განსხვავება აღმოფხვრილია და ყველა სახის იჯარაზე აღიარებულია აქტივის გამოყენების უფლება და საიჯარო ვალდებულება.

სსბასს 43-ს მოიჯარეებისთვის შემოაქვს აქტივების გამოყენების მოდელი, რომელიც განსხვავებს ძირითადი აქტივის გამოყენების უფლებას (რომელსაც მოიჯარე აკონტროლებს) და თავად ძირითად აქტივს (რომელსაც მოიჯარე არ აკონტროლებს).

სსბასს 13-ის მიხედვით, მოიჯარე ძირითად აქტივს და საიჯარო ვალდებულებას აღიარებს, მხოლოდ მაშინ როდესაც იჯარა კლასიფიცირებულია ფინანსურ იჯარად.

სსბასს 13-ისგან განსხვავებით, სსბასს 43 მოითხოვს, რომ მოიჯარემ ხელშეკრულების ფორმის მიუხედავად, აღიაროს:

ა) აქტივის გამოყენების უფლება, რადგან ის აკონტროლებს ძირითად აქტივს;

ბ) საიჯარო ვალდებულება, რადგან მას აქვს ამჟამინდელი ვალდებულება განახორციელოს იჯარის მომავალი გადახდები საიჯარო ხელშეკრულების შესაბამისად.

მოიჯარემ, აქტივის გამოყენების უფლება თავდაპირველად უნდა აღიაროს და შეაფასოს თვითღირებულებით, რომელიც ეფუძნება, იჯარის ვადის გათვალისწინებით განსაზღვრულ დისკონტირებულ საიჯარო გადახდებს. იჯარის ვადის განსაზღვრა საჭიროებს განსჯის გამოყენებას, რომელიც ხშირად ადრე არ იყო საჭირო საოპერაციო იჯარისთვის, რადგან ეს არ მოქმედებდა ხარჯების აღიარებაზე. აქტივის გამოყენების უფლების თვითღირებულება ასევე მოიცავს თავდაპირველ პირდაპირ ხარჯებს და იმ დანახარჯებს, რომლებსაც მოიჯარე გასწევს საიჯარო აქტივის დემონტაჟისა და ლიკვიდაციის დროს, იმ ადგილის აღსადგენად, სადაც განთავსებულია აქტივი, ან საიჯარო აქტივის აღსადგენად ისეთ მდგომარეობაში მოყვანის მიზნით, რაც მოითხოვება საიჯარო ხელშეკრულების პირობებით.

თვითღირებულების განსაზღვრისას აგრეთვე გაითვალისწინება საიჯარო გადახდები, რომლებიც უკვე განხორციელებულია იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, ან ამ თარიღამდე, მიღებული წამახალისებელი საიჯარო გადახდების გამოკლებით.

მოიჯარემ აქტივის აღიარებასთან ერთად იჯარის ვადის დაწყების თარიღისთვის, უნდა აღიაროს ვალდებულებაც, რომელიც შეფასდება ამ თარიღისათვის გადაუხდელი საიჯარო გადასახდელების მიმდინარე ღირებულებით. იჯარის გადახდები დისკონტირებული უნდა იყოს იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთის გამოყენებით, თუ ამ განაკვეთის განსაზღვრა ადვილად შეიძლება, ხოლო თუ შეუძლებელია, გამოყენებული უნდა იქნეს მოიჯარის ზღვრული სასესხო განაკვეთი.

აღიარებიდან განთავისუფლება. სსბასს 43 ითვალისწინებს მოკლევადიან ანუ 12 თვეზე ნაკლები ვადის მქონე იჯარის და დაბალი ღირებულების მქონე საიჯარო აქტივს იჯარის აღიარებისგან გათავისუფლებას. (სსბასს 43.) ამგვარ იჯარასთან დაკავშირებული საიჯარო გადახდები, რომელიც კვალიფიცირდება გამონაკლისად, მოიჯარესთან პერიოდის ხარჯად აღიარდება, ისევე, როგორც განიხილება საოპერაციო იჯარა სსბასს 13-ში. დანახარჯები აღიარდება იჯარის ვადის განმავლობაში წრფივი მეთოდით ან სხვა სისტემატური საფუძველზე. სსბასს 13 არ ითვალისწინებს აღიარების გამონაკლისებს. (ED-75)

სხვა ცვლილებები, რომელიც უკავშირდება სსბასს 43-ს.

სსბასს 43 მოიცავს დამატებით მითითებებს იჯარის აღრიცხვის რამდენიმე სფეროში.

ა) სსბასს 43-ის ტერმინთა განმარტებები, შეესაბამება სსბასს 13-ის განმარტებებს, თუმცა, სსბასს 43 ცვლის მათი გამოყენების მითითებებს. ცვლილებები ეფუძნება იჯარის განმარტების ფარგლებში კონტროლის კონცეფციას.

სსბასს საბჭომ გადაწყვიტა იჯარის განსაზღვრისას გამოიყენოს როგორც „ეკონომიკური სარგებელი“ ასევე „მომსახურების პოტენციალი“, რადგან ეს მახასიათებლები შეესაბამება საიჯარო სექტორის ერთეულების ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ ჩარჩოთი მოცემულ აქტივების განმარტებას.

ბ) სტანდარტი გვთავაზობს სახელმძღვანელო მითითებებს, იმის შესაფასებლად, მთლიანად ხელშეკრულება არის თუ არა იჯარა, ან შეიცავს თუ არა იჯარას. იძლევა თუ არა ხელშეკრულება იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების უფლებას გარკვეული პერიოდის განმავლობაში.

სახელმძღვანელო მითითებები მოითხოვს ერთეულმა შეაფასოს, აქვს თუ არა მომხმარებელს, გამოყენების მთელი პერიოდის განმავლობაში, ორივე შემდეგი უფლება:

- მოიპოვოს არსებითად ყველა ეკონომიკური სარგებელი ან მომსახურების პოტენციალი იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენებით; და
- განსაზღვროს იდენტიფიცირებული აქტივის გამოყენების წესი.

ხელშეკრულებების გაერთიანება. სტანდარტი ითვალისწინებს სახელმძღვანელო მითითებებს, ორი ან მეტი კონტრაქტის გაერთიანების შესახებ, რომლებიც დაიდო ერთდროულად ან თითქმის ერთსა და იმავე დროს ერთსა და იმავე კონტრაგენტთან (ან კონტრაგენტთან დაკავშირებულ მხარეებთან). ეს კონტრაქტები განიხილება, როგორც ერთიანი კონტრაქტი, თუ დაკმაყოფილებულია შემდეგი კრიტერიუმებიდან ერთი ან რამდენიმე:

ა) ხელშეკრულებებზე მოლაპარაკება წარმოებს, როგორც ერთი კომერციული მიზნის პაკეტზე, რომლის გაგება შეუძლებელია, თუ ხელშეკრულებები ერთად არ იქნება განხილული;

ბ) ერთი ხელშეკრულების ფარგლებში გადასახდელი ანაზღაურების ოდენობა დამოკიდებულია სხვა ხელშეკრულების ფასზე, ან შესრულებაზე (შედეგებზე); ან

გ) ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული საიჯარო აქტივების გამოყენების უფლებები (ან თითოეული ხელშეკრულებით გათვალისწინებული, საიჯარო აქტივების გამოყენების ზოგიერთი უფლება) ერთი საიჯარო ხელშეკრულების ნაწილია.

შელავათიანი იჯარა (concessionary leases). სტანდარტის დასკვნის საფუძვლებში ასევე განიხილილია საიჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის სპეციფიკური მოთხოვნები, მათ შორის შელავათიანი იჯარა, რომელიც გულისხმობს იჯარას საბაზრო პირობებზე დაბალი პირობებით. იჯარის აღნიშნული ფორმა ფართოდ არის გავრცელებული საიჯარო სექტორში. წინადადება იყო, რომ ასეთი იჯარა შფასდეს რეალური ღირებულებით, რაც გამოიწვევს იმპლიციტური სუბსიდიის (implicit subsidy BC 15) აღიარებას (სხვაობა საბაზრო ღირებულებასა და იჯარის ხელშეკრულების ღირებულებას შორის) როგორც მოიჯარის, ასევე მეიჯარის ფინანსურ ანგარიშგებაში.

როდესაც აქტივის გამოყენების უფლება შეძენილია შელავათიანი იჯარით, მისი ღირებულება უნდა შეფასდეს, იჯარის დანყების თარიღისთვის, საიჯარო გადასახდელების რეალური ღირებულების ამჟამინდელი ღირებულებით.

დავუშვათ, საიჯარო სექტორის არასამეწარმეო სუბიექტი, მუნიციპალიტეტთან დებს საიჯარო ხელშეკრულებას, შენობის 5 წლის ვადით სარგებლობისთვის, იმ პირობით, რომ მას გამოიყენებს ზოგადად მოსახლეობის სამედიცინო მომსახურებისთვის. იჯარის წლიური გადასახდები საბაზრო განაკვეთით 5,312,420 ფე-ია. ხელშეკრულებით ყოველწლიური გადასახადი შეადგენს 3,718,694 ფე-ს, ეს არის 30%-ით შელავათიანი შეთანხმება.

საბაზრო განაკვეთებით მთლიანი გადასახდელი თანხა 26,562,102 ფე-ია ($5,312,420 \times 5$); მიმდინარე ღირებულება 23,000,000 ფე, წლიური სახელშეკრულებო გადასახდების ამჟამინდელი ღირებულება – 16,100,000 ფე; იჯარის არაგაცვლითი კომპონენტი 6,900,000 ფე, ხუთი წლის განმავლობაში აღიარებული უნდა იყოს, როგორც შემოსავალი არაგაცვლითი ოპერაციებიდან.

იჯარაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი წელიწადში 5 პროცენტია, რომელსაც ადვილად განსაზღვრავს მოიჯარე.

მუნიციპალიტეტი აქტივის გამოყენების უფლებას (Right-of-use asset) აღიარებს 23,000,000 ფე-ად; ვალდებულებებში გამოყოფს ვალდებულებებს იჯარით 16,100,000 ფე-ით; ხოლო 6,900,000 ფე-ის ვალდებულებებს ცალკე მუხლად აღიარებს.

სსბასს 43-ის იჯარის ცვლილებების გავლენა ფინანსურ ანგარიშებზე. სსბასს 43-ის დანერგვა გამოიწვევს იჯარით აღებული აქტივებისა და საიჯარო ვალდებულებების ზრდას მოიჯარის ფინანსურ ანგარიშებზე. გარდა ამისა, ამორტიზაციის ხარჯები გამოყენების უფლებაზე და საიჯარო ვალდებულებებზე საპროცენტო ხარჯები, აისახება ფინანსური საქმიანობის შედეგებზე. შესაბამისად ცვლილებას განიცდის სხვადასხვა ფინანსური მაჩვენებელიც.

ახალი სტანდარტის სრული შედეგების განსაზღვრა, რთულია, რადგან შეიძლება ახლდეს გამოწვევებიც საიჯარო სექტორში, თუმცა მთავარი ცვლილებით – საიჯარო ხელშეკრულების აღიარებით ფინანსურ ანგარიშგებაში – შეტანილი იქნება მეტი სიცხადე ერთეულის რეალური ფინანსური ბერკეტების შესახებ. (Maisuradze & Vardiashvili, 2016).

დასკვნა

სსბასს 43 ახალი მიდგომების შემოტანით აუმჯობესებს იჯარის აღრიცხვას, რადგან მეიჯარისგან მოითხოვს სარგებლობის უფლების მქონე აქტივებისა და საიჯარო ვალდებულებების აღიარებას, ხოლო მოიჯარისგან უფრო დეტალურ და ზუსტ ფინანსურ ინფორმაციას ასახავს საიჯარო ხელშეკრულებასთან დაკავშირებით.

იჯარის გამჭვირვალედ და თანმიმდევრულად წარდგენით, სსბასს 43 ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს საფუძველს აძლევს, რომ სწორედ შეაფასონ იჯარის გავლენა ერთეულის ფინანსურ მდგომარეობაზე, ფინანსურ მაჩვენებლებზე და ფულად ნაკადებზე.

ლიტერატურა

1. Maisuradze, M., @ Vardiashvili, M. (2016). LEASE AGREEMENTS FINANCIAL REPORTING ISSUES ACCORDING TO THE INTERNATIONAL STANDARDS; Ecoforum journal., p. 162-166., <http://www.ecoforumjournal.ro>
2. Sabauri, L., @ Kvatashidze, N.(2020). Some aspects of loan and capital financial instruments; ECONOMICS AND BUSINESS, №1, pp. 108-118
3. Sabauri, L., @ Kvatashidze, N. (2022). Impact of the COVID-19 Pandemic on the Preparation of Financial Statements; Proceedings; 276 -282
4. IPSAS 43, Leases; (2022) <https://www.ipsasb.org>
5. IPSAS 13 – LEASES; (2022) <https://www.ipsasb.org>
6. IFRS 16, Leases; 2024; <https://www.ifrs.org>
7. Concessionary Leases and Right-of-Use Assets In-kind; ED 84
8. <https://www.deloitte.com/be/en/services/audit-assurance/research/ipsas-leases.html>
9. Exposure Draft (ED) 75 Summary – Leases <https://www.asb.co.za/wp-content/uploads/2021/01/-IPSASB-At-A-Glance-ED75>.
10. https://www.ipsasb.org/_flysystem/azure-private/publications/files/At-a-Glance-IPSAS-43-Leases.
11. Что известно про новые требования к учету аренды в системе IPSAS?(2022). GAAP.RU
12. Новый порядок учета аренды в IPSAS – на шаг ближе МСФО; (2021). GAAP.RU

IMPACT OF IPSAS 43 ON LEASE ACCOUNTING

Mariam Vardiashvili

Professor, Doctor of Economics

Entities of the Public Law carry out the leasing or receipt in lease of property for the purpose of performing functions or generating income.

The requirements of IPSAS 13 could not provide comprehensive information on lease-related transactions, as only assets and liabilities generated by financial leases were reflected in a lessee's financial statement, whereas the share of operating leases is important in such transactions.

In order to comply with current lease accounting requirements and IFRS 16, the International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) has developed IPSAS 43 – Leases, which reforms the concept of Lease Accounting and explains the difference between operating and financial leases for lessees.

The new standard does not change the lessors accounting. They continue to report the financial condition of the lease according the IPSAS 13. However, IPSAS 43 provides guidance and clarifications to assist the lessors in assessing the risks and benefits associated with property rights, and includes also specific changes to align with the lessor accounting model, which was reflected in the following articles: Lease Modification, Sublease, Notes.

IPSAS 43 has a significant impact on lessee's reporting. By the standard, the difference between operating and financial lease accounting for the lessee is eliminated, and the right-of-use assets and the lease liability are recognized on all types of leases.

IPSAS 43 requires the lessee to recognize virtually all lease contracts in the reporting in order to reflect his right-of-use assets for a specified period and the liability – to make future payments. For the lessee, IPSAS 43 introduces a model of use of the assets that makes difference between the right-of-use assets (controlled by the lessee) and the underlying asset itself (not controlled by the lessee).

The lessee, along with the recognition of the asset, must also recognize the liability by the commencement date of the lease term, which will be measured at the present value of the lease payments unpaid at that date.

IPSAS 43 makes an exception and exempts the lessee from recognition in the financial statements of a short-term lease or a lease less than 12 months and a low-value lease asset. Lease payments associated with such a lease will be recognized as term expense of the Lessee. The modifications also covered the identification of leases, unification of contracts, preferential leases, etc.

The implementation of IPSAS 43 will result in an increase in lease assets and lease liabilities on the lessee's financial accounts. In addition, depreciation costs for the right-of-use and interest costs for the lease will affect the results of financial activities. Accordingly, various financial indicators will also undergo changes.

By introducing new approaches, IPSAS 43 emphasizes the recognition of the right-of-use assets and the lease liabilities. It provides detailed information on lease-related assets and liabilities that helps financial statement users to clearly understand the impact of a lease on an entity's financial position and financial results.

Keywords: Lessor; Lessee, Right-of-use asset; Preferential lease; Sublease