

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენების ასახვაფინანსურ ანგარიშგებაში

გოგრიჭიანი ზეინაბ

თსუ-ის უფროსი მასწავლებელი

ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები დაინტერესებული არიან სრული და ამომწურავი ინფორმაციით საწარმოების ეკონომიკური საქმიანობის შედეგებისა და ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, რაც საშუალებას მისცემს მათ მიიღონ დასაბუთებული ოპტიმალური გადაწყვეტილება. ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაციის შესაბამის და სამართლიან წარდგენას უზრუნველყოფს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პრინციპები. ერთ-ერთი პრინციპია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენების ასახვის მოთხოვნა.

ფინანსური ანგარიშგების შედგენასა და მისი ინფორმაციის მომხმარებლებისადმი წარდგენის თარიღამდე პერიოდში ხდება მოვლენები, რომელიც დამატებით ინფორმაციას იძლევა აქტივებისა და ვალდებულებების შესახებ. ამ მოვლენების შესწავლა, აღიარება და ასახვა არის ფინანსური ანგარიშგების საიმედო ინფორმაციის წარდგენის ერთ-ერთი პირობა.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (ბასს) 10 „საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენების“ შესაბამისად, აღნიშნული მოვლენები ორი სახისაა: მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი. მნიშვნელოვანია გარკვევა იმაში, თუ რომელი მოვლენებით კორექტირდება ფინანსური ანგარიშგების ინფორმაცია, როგორია მათი ასახვის წესი, რომელი მოვლენები აისახება ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

საკვანძო სიტყვები: საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები; მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი მოვლენები; არსებითი მოვლენები; ფუნქციონირებადობის დაშვება.

უკანასკნელ წლებში მიმდინარე პროცესებმა საგრძობლად აამაღლა მოთხოვნები ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნების ხარისხისადმი, რადგან მისი მომხმარებლები დაინტერესებული არიან მიიღონ სრული და ამომწურავი ინფორმაცია საწარმოების ეკონომიკური საქმიანობის შედეგების, ფინანსური მდგომარეობისა და სხვა მნიშვნელოვანი საკითხების შესახებ. სწორედ ფინანსური ანგარიშგება ასახავს რა საწარმოს ქონებრივ და ფინანსურ მდგომარეობას საანგარიშგებო თარიღისათვის, იგი წარმოადგენს ინფორმაციის ძირითად წყაროს მომხმარებელთა მიერ დასაბუთებული, ეფექტიანი გადაწყვეტილების მიღებისათვის [1].

წლიური ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესი საკმაოდ შრომატევადი და პასუხსაგებია. ის დიდი რაოდენობით ინფორმაციის დამუშავებას მოითხოვს. ამის გამო ფინანსური ანგარიშგების შედგენასა და მისი ინფორმაციის მომხმარებლებისადმი წარდგენის თარიღამდე ზოგჯერ საკმაოდ დიდი დროა საჭირო. ამ პერიოდში შეიძლება მოხდეს მოვლენები, რომელთა გამო წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგება კარგავს აქტუალობას, ხდება ნაკლებ საიმედო, ხოლო რიგ შემთხვევებში მომხმარებლები მიყავს ეკონომიკური გადაწყვეტილების მიღების დროს შეცდომებამდე.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები შეიძლება იძლეოდეს დამატებით ინფორმაციას, რაც იწვევს აქტივებისა და ვალდებულებების კორექტირების ან მათი აღიარების აუცილებლობას. ეს საშუალებას მისცემს მომხმარებლებს შეაფასონ წარსული, მიმდინარე ან მომავალი მოვლენები – დაადასტურონ ან დააზუსტონ ადრე გაკეთებული შენიშვნები. ამიტომ შესწავლილი უნდა იქნეს ის ფაქტები, რომლებიც შეიძლება აღიარდეს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მოვლენებად და განისაზღვროს როგორ უნდა აისახოს ეს მოვლენები ფინანსურ ანგარიშგებაში.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მომხმარებელი მოვლენების შესწავლას, მის აღიარება – ასახვისა და შეფასების საკითხებს განიხილავს ბასს 10 „საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები“ [2]. ბასს 10-ით საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მოვლენებს მიეკუთვნება ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღიდან მისი წარდგენის ნებართვის თარიღამდე მომხმარებელი ყველა მოვლენა. ბასს 10 -ის მიზანი მდგომარეობს ამ მოვლენების პრინციპების განსაზღვრაში. ამისათვის უნდა დადგინდეს:

- როდის უნდა მოახდინოს საწარმო ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება იმ მოვლენების გათვალისწინებით, რომლებიც მოხდა საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ; და
- რომელი ინფორმაცია უნდა აისახოს განმარტებით შენიშვნებში.

ბასს 10 შესაბამისად, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები შეიძლება იყოს როგორც ხელსაყრელი, ისე არახელსაყრელი. ამავე დროს შეიძლება გამოიყოს ორი ტიპის მოვლენა: მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი. ბასს 10 – ით განისაზღვრება რომელი მოვლენებით

უნდა მოხდეს ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება და რომელი აისახება განმარტებით შენიშვნებში.

მაკორექტირებელია ისეთი მოვლენები, რომლებიც უზრუნველყოფენ დამატებითი მტკიცებულებების მიღებას საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღისათვის არსებულ პირობებთან შედარებით. ეს მოვლენები ადასტურებენ იმ პირობების არსებობას, რომლებიც საჭიროებენ ფინანსური ანგარიშგების მაჩვენებლებში ცვლილებების შეტანას. მაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით აუცილებელია საწარმომ მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში უკვე აღიარებული თანხების კორექტირება ან ისეთი მოვლენების აღიარება, რომლებიც მანამდე არ იყო აღიარებული.

ბასს 10 საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მაკორექტირებელ მოვლენებს მიაკუთვნებს:

- საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სასამართლო დავის გადაწყვეტა, რამდენადაც იგი ადასტურებს, რომ საწარმოს უკვე ჰქონდა მიმდინარე მოვალეობა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;
- საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ისეთი ინფორმაციის მიღება, რომელიც მიუთითებს, რომ აქტივი გაუფასურებული იყო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს ან მანამდე, მაგალითად:
 - კლიენტის გაკოტრება საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ადასტურებს, რომ ზარალი უკვე არსებობდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს სავაჭრო მოთხოვნების ანგარიშზე და საწარმოს ესაჭიროება სავაჭრო მოთხოვნების **ანგარიშის საბალანსო ღირებულების კორექტირება [3]**;
 - საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გაყიდვამ შესაძლოა მოგვცეს მტკიცებულება მათ ნეტო სარეალიზაციო ღირებულებაზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს [4];
- საანგარიშგებო თარიღამდე შეძენილი აქტივების თვითღირებულების, ან აქტივების გაყიდვიდან ამონაგების განსაზღვრა საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ;
- საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მოგების განაწილების, ან საპრემიო გადახდების სიდიდის განსაზღვრა, თუ საწარმოს საანგარიშგებო თარიღამდე მომხდარი მოვლენების შედეგად ჰქონდა ამგვარი გადახდების განხორციელების იურიდიული ან კონსტრუქციული მიმდინარე მოვალეობა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;
- თალღითობის და შეცდომების აღმოჩენა, რაც ადასტურებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არაკორექტული იყო.

აღნიშნული მოვლენების კორექტირებით ფინანსური ანგარიშგება გახდება უფრო საიმედო, ამიტომ, საწარმომ აუცილებელია გაითვალისწინოს ბასს 10 – ის მოთხოვნები.

არამაკორექტირებელია მოვლენები, რომელიც მიგვანიშნებს იმ პირობებზე, რაც შეიძლება წარმოიქმნას საანგარიშგებო თარიღის შედგენის შემდეგ პერიოდში, მაგრამ გავლენას არ ახდენს ფინანსური ანგარიშგების შედგენის თარიღის დროს არსებული აქტივებისა და ვალდებულებების მდგომარეობაზე, ასევე მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების მუხლებზე. ბასს 10 – ის შესაბამისად, არამაკორექტირებელ მოვლენებს მიეკუთვნება:

- უმთავრეს საწარმოთა გაერთიანებები საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, ან უმთავრესი შვილობილი საწარმოს გასვლა;
- ოპერაციების შეწყვეტის გეგმის გამოცხადება;
- აქტივების უმთავრესი შენაძენები, შესაბამისად, აქტივების სხვა გაყიდვები ან სახელმწიფოს მიერ უმთავრესი აქტივების ექსპროპრიაცია;
- საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ძირითადი საწარმოო მოწყობილობების ხანძრის მიერ განადგურება;
- უმთავრესი რესტრუქტურის გამოცხადება ან დაწყება [5];
- უმთავრესი გარიგებები ჩვეულებრივ აქციებსა და პოტენციურ ჩვეულებრივ აქციებზე საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ;
- უჩვეულოდ დიდი ცვლილებები აქტივის ფასებსა ან სავალუტო კურსებში საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ;
- საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ საგადასახადო განაკვეთებში ან საგადასახადო კანონმდებლობაში ძალაში შესული ან გამოცხადებული ცვლილებები, რომლებსაც მნიშვნელოვანი ეფექტი აქვს მიმდინარე და გადავადებულ საგადასახადო აქტივებსა და ვალდებულებებზე;
- მნიშვნელოვანი ვალდებულებების ან პირობითი ვალდებულებების აღება, მაგალითად, მნიშვნელოვანი გარანტიების გამოშვება [5];
- მხოლოდ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მომხდარი მოვლენებიდან წარმოშობილი მნიშვნელოვანი სასამართლო დავის დაწყება.

ბასს 10 – ის შესაბამისად, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენებიდან ერთ – ერთი მნიშვნელოვანია **ინვესტიციების საბაზრო ღირებულების დაცემა** საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად ნებართვის თარიღამდე. ინვესტიციების რეალური ღირებულების დაცემა ასახავს იმ გარემოებებს, რომლებიც წარმოიქმნა მომდევნო პერიოდში. ამიტომ საწარმო არ ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში ინვესტიციებისათვის აღიარებული თანხების კორექტირებას. ასევე არ განაახლებს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს განმარტებული ინვესტიციების თანხებს, მაგრამ შესაძლოა მას დასჭირდეს დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში [6].

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ არამაკორექტირებელ მოვლენებს მიეკუთვნება საწარმოს მიერ გასული ფინანსური წლისათვის **დივიდენდების გამოცხადება**.

ბასს 10 – ის თანახმად, თუ დივიდენდები წილობრივი ინსტრუმენტების მფლობელთათვის გამოცხადებულია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ, საწარმომ ეს დივიდენდები ვალდებულების სახით არ უნდა აღიაროს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.

თუ დივიდენდები გამოცხადდება საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებამდე, მაშინ ინფორმაცია დივიდენდების შესახებ უნდა აისახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები ფინანსურ ანგარიშგებაში აისახება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ისინი საწარმოს მიერ აღიარებულია **არსებითად**. ამიტომ აუცილებელია საწარმოს ხელმძღვანელმა პროფესიული მსჯელობის საფუძველზე და კონკრეტული ეკონომიკური სიტუაციიდან გამომდინარე განსაზღვროს მოვლენის არსებითობა, რამდენადაც ერთი საწარმოსათვის არსებითი მოვლენა მეორისათვის შეიძლება არაარსებითი იყოს.

თუ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენების შედეგი არსებითია, მაშინ მისი დამახინჯებულად ასახვის თავიდან ასაცილებლად საჭიროა ამ მოვლენების შესახებ დამატებითი ინფორმაციის წარმოდგენა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებებში. მაშასადამე, საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენების ასახვის მიზნით საწარმომ არ უნდა მოახდინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხების კორექტირება, არამედ ისინი უნდა ასახოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

ბასს 10-ის შესაბამისად, თუ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენები იმდენად არსებითი იქნებოდა, რომ გავლენას მოახდენდა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების მიერ სათანადო შეფასებების გაკეთებისა და გადაწყვეტილებების შესაძლებლობაზე, საწარმომ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი არამაკორექტირებელი მოვლენების თითოეული მნიშვნელოვანი კატეგორიისათვის განმარტებებში უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- მოვლენის ხასიათი;
- მისი ფინანსური ეფექტის წინასწარი შეფასება ან განცხადება, რომ ასეთი წინასწარი შეფასების გაკეთება შეუძლებელია.

ინფორმაციის მომხმარებლებისათვის მნიშვნელოვანია იმის ცოდნა, თუ როდის იყო ფინანსური ანგარიშგება ნებადართული გამოსაცემად, რადგან ფინანსური ანგარიშგება არ ასახავს წარდგენის თარიღის შემდეგ მომხდარ მოვლენებს. საწარმომ შენიშვნებში უნდა მიუთითოს თარიღი, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება ნებადართული იყო წარდგენისათვის და ნებართვის გამცემის ვინაობა.

ზოგჯერ საწარმომ შეიძლება მიიღოს საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ ინფორმაცია, რომელიც ეხება საანგარიშგებო პერიოდში არსებულ მდგომარეობას, მაშინ მან ახალი ინფორმაციის საფუძველზე უნდა განაახლოს განმარტებითი შენიშვნები. ზოგიერთ შემთხვევაში ასეთი განახლება საჭიროა მაშინაც კი, როდესაც ინფორმაცია გავლენას არ ახდენს საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებულ თანხებზე. ამის ერთ – ერთი მაგალითია საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მტკიცებულებების მიღება პირობითი ვალდებულებების შესახებ, რომელიც არსებობდა საანგარიშგებო პერიოდისათვის. ბასს 37 „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივების“ შესაბამისად, საწარმო მიღებული მტკიცებულებების საფუძველზე განაახლებს განმარტებით შენიშვნებს.

ფინანსური ანგარიშგების ფორმირების ფუძემდებლური პრინციპია **ფუნქციონირებადობის** პრინციპი [1]. მაგრამ ბასს 10 – ის შესაბამისად, საწარმომ ფინანსური ანგარიშგება არ უნდა მოამზადოს ფუნქციონირებადობის საფუძველზე, თუ საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ მომხდარი მოვლენები მიუთითებს, რომ ფუნქციონირებადობის დაშვება არ არის შესაფერისი, ასევე ხელმძღვანელობას განზრახული აქვს საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა ან არ არსებობს ასეთი ქმედების რეალური ალტერნატივა.

საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგ საწარმოს ფინანსური მდგომარეობის გაუარესებით შეიძლება დადასტურდეს, რომ საქმიანობის ფუნქციონირებადობის დაშვება მიუღებელია. ამიტომ,

ბასს 10 – ით მოითხოვება, რომ პრინციპულად შეიცვალოს აღრიცხვის წესი და არ მოხდეს ბუღალტრული აღრიცხვის თავდაპირველი საფუძველით აღიარებული თანხების კორექტირება.

თუ ფინანსური ანგარიშგება არ არის მომზადებული ფუნქციონირებადობის საფუძველზე, ან ხელმძღვანელობისათვის ცნობილია არსებითი განუსაზღვრელობები, რაც საფუძველიან ეჭვს ბადებს საწარმოს უნარსა და შესაძლებლობებზე საქმიანობა გააგრძელოს როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მაშინ მან ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა ახსნას მიზეზები, რის გამოც საწარმო არ შეიძლება ჩაითვალოს ფუნქციონირებად საწარმოდ, როგორც ამას მოითხოვს ბასს 1 „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“.

დასკვნა

ბასს 10 „საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენების“ მოთხოვნების დაცვისათვის აუცილებელია:

- სააღრიცხვო პილიტიკით ფინანსური ანგარიშგების განსახილველად წარდგენისა და დამტკიცების ზუსტი თარიღის დადგენა;
- სააღრიცხვო პოლიტიკით არსებითობის ზღვარის დადგენა;
- ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი დაშვების – ფუნქციონირებადობის შეფასება, ვინაიდან თუ საწარმოს არ შეუძლია განახორციელოს უწყვეტი საქმიანობა, მაშინ მისი ფინანსური ანგარიშგება არ უნდა მომზადდეს ფუნქციონირებადობის დაშვებიდან გამომდინარე;
- მაკორექტირებელი და არამაკორექტირებელი მოვლენების მკვეთრად გამიჯვნა და შესაბამისად, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახვა.

ლიტერატურა

1. ფინანსური ანგარიშგების მომზადების კონცეპტუალური საფუძველები
2. ბასს 10 საანგარიშგებო პერიოდის შემდეგი მოვლენები, 2015წ.
3. ბასს 1 ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა
4. ბასს 2 მარაგები
5. ბასს 37 ანარიცხვები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები
6. ბასს 36 აქტივების გაუფასურება

DISCLOSURES OF EVENTS AFTER THE REPORTING PERIOD

Gogrichiani Zeinab
Senior Teacher

Summary

In order to fulfil the requirements of IAS 10 „Events after the Reporting Period” it is necessary to:

- Fix the exact date of presentation and authorization of financial statements by the accounting policy
- Determine materiality threshold by the accounting policy
- Evaluate the main assumptions of financial statements – Going concern, whereas if an entity cannot continue continuous operation, financial statements are not prepared on the going concern assumption
- Sharply separate adjusting and non-adjusting events and reflect accordingly in the financial statements

Keywords: Events after the Reporting Period: adjusting and Non-adjusting events; Significant matters; Going concern assumption.