

## ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების სადისკუსიო ასპექტები

**იზოდა ჭიდაძე**

თსუ ასოციირებული პროფესორი, ეკონომიკის დოქტორი

**ნანა სხესელი**

თსუ ასოციირებული პროფესორი, ეკონომიკის დოქტორი

წინამდებარე კვლევის მიზანია შეაფასოს ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლებში 2018 წელს მომხდარი ცვლილებების გავლენა საწახმოთა აქტივების განმა-  
ჩვებასა და მათი ღირებულების გადაფასების შედეგებზე.

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები წარმოადგენს ფინანსური აღიარების და საწახმოთა საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წახდგენის თეორიულ ფუნდამენტს. „კონცეპტუალური საფუძვლები“ ახ ახეგულებს ბუღალტრული აღიარების ობიექტების შეფასების და ანგარიშგების შესახებ ინფორმაციის გამჟღავნების კონკრეტულ საკითხებს და აგრეთვე, კონცეპტუალური საფუძვლების დებულებებს ახ აქვს უპიჩატესობა კონკრეტული საერთაშორისო სტანდარტების დებულებებთან შედარებით. მაგამ, სწოხედ კონცეპტუალური საფუძვლების ძირითად დებულებებზე აგებული აღიარების საერთაშორისო სტანდარტების მთელი სისტემა. მნიშვნელოვანია, ხომ ისეთ სიტუაციებში, ხოლესაც ახ ახსებობს სტანდარტების კონკრეტული დებულებები ან ახსებობს მოქმედების აჩვევის ადგენილებები, კომპანიები სააღიარებო პოლიტიკას „კონცეპტუალური საფუძვლების“ ხეკომენდაციების შესაბამისად შეიმუშავენ. ამიგომ, ბუღალტრული აღიარების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭო პეჩიოდუდად, კონცეპტუალური საფუძვლების სხუდყოფას ახოციებებს მასში ამა თუ იმ ცვლილებების შეტანით..

სტაგიაში შედარებითი ანალიზისა და პროფესიული განსჯის მეთოდების საფუძველზე განხილულია სწოხედ „კონცეპტუალური საფუძვლებში“ მომხდარი ბოლო ცვლილებები აქტივების განსაზღვრებასა და მისი შეფასების მეთოდებთან დაკავშირებით და გაკეთებულია შესაბამისი დასკვნები.

**საკვანძო სიტყვები:** აქტივი, ხესუხისი, უფლება, სამახთიანი ღირებულება, შეფასების კონცეფციები.

### შესავალი

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) სისტემის არსებით კომპონენტს. ამავე დროს, მას არ აქვს სტანდარტის სტატუსი, მაგრამ, კონცეპტუალური საფუძვლები წარმოადგენს ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შემუშავების სახელმძღვანელოს, თვით საბჭოსთვის. კონცეპტუალური საფუძვლები, როგორც საბაზისო დოკუმენტი, ფასს-ის საბჭოს ეხმარება უზრუნველყოს სტანდარტების დებულებების თანმიმდევრულობა, ფოკუსირებულია ანგარიშგების მომხმარებელთა ინტერესებზე და საერთო პრინციპების დაცვაზე. სწორედ კონცეპტუალური საფუძვლების ძირითად დებულებებზე აგებული აღიარების საერთაშორისო სტანდარტების მთელი სისტემა.

კონცეპტუალური საფუძვლების შესავალში აღნიშნულია, რომ სხვადასხვა ქვეყნების სანარმოთა ფინანსური ანგარიშგება მსგავსია, მაგრამ, მაინც არსებობს განსხვავებები, რაც გამოწვეულია მრავალი სოციალური, ეკონომიკური და საკანონმდებლო ფაქტორებით, აგრეთვე ბუღალტრული აღიარების ეროვნული სტანდარტების განსხვავებული მოთხოვნებით. ამ განსხვავებულმა ფაქტორებმა გამოიწვია ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების: აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებების მრავალფეროვნება და ფინანსური ანგარიშგების მუხლების

აღიარებისა და შეფასებისადმი განსხვავებული კონცეპტუალური მიდგომების არსებობა.

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების მიზანია დაეხმაროს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) ისეთი სტანდარტების შემუშავებაში, რომელიც ეყრდნობა ურთიერთთავსებად და თანმიმდევრულ მსოფლმხედველობას. ამასთან, კონცეპტუალური საფუძვლები დრო და დრო შესაძლებელია გადაისინჯოს და მასში შეტანილ იქნეს ცვლილებები, რაც შემდეგ, შესაბამის სტანდარტში აისახება.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიზანია შეამციროს განსხვავებები სხვადასხვა ქვეყანაში არსებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცედურებში და მიაღწიოს ფინანსური სტანდარტების კომცეფციების ჰარმონიზაციას საერთაშორისო მასშტაბით.

ჩვენ ვეთანხმებით იმ თვალსაზრისს, რომ ჰარმონიზაცია ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების: აქტივების (ანუ რესურსების), საკუთარი კაპიტალის, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების მუხლების შეფასებებში, ინფორმაციას საიმედოს ხდის. მაგრამ, ჩვენი დაკვირვებით, ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტურული საფუძვლები, მისი მიზნების საწინააღმდეგოდ, 2018 წელს მიღებული ცვლილებების შედეგად, ზოგიერთ ბუნდოვანებას წარმოშობს და უნებლიედ იწვევს პერმანენტული სირთულეების პროვოცირებას საერთაშორისო მასშტაბით..

**შრომაში გამოყენებულია** აღრიცხვის, შეფასების, შედარების, ინდუქციური და დედუქციური ანალიზისა და პოფესიული განსჯის მეთოდები.

## 1. აქტივის განსაზღვრის (განმარტების) სადისკუსიო საკითხები

ბიზნესი, როგორც წესი ქმნის მატერიალურ და არამატერიალურ (მომსახურების სფერო) პროდუქტს, რომელიც ფართო სპექტრის რესურსების გამოყენებას მოითხოვს. ამასთან, კომერციული საწარმოების საბოლოო და მთავარი მიზანია მოგების მიღება, რაც საწარმოთა მართვის ფუნდამენტური მიმართულებაა. საწარმოთა სრულყოფილი და ეფექტიანი მენეჯმენტი მოითხოვს შესაბამის ინფორმაციას, რომელსაც ფინანსური და მმართველობითი აღრიცხვა ამზადებს.

ფინანსური შედეგების დადგენა, მართვა და კონტროლი, ყველა დარგის ბიზნესში, როგორც წესი, ფინანსური ანგარიშგების ელემენტების: აქტივების, ვალდებულებების, საკუთარი კაპიტალის, შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვასა და ანალიზს მოითხოვს. ამდენად, ამ ელემენტების შინაარსი ერთგავაროვანი უნდა იყოს საერთაშორისო მასშტაბით.

წინამდებარე სტატიაში კვლევის ძირითადი საგანია საწარმოთა აქტივების განსაზღვრებისა და შეფასების არსებული მეთოდოლოგია, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები იძლევა. მისი განმარტებით, „**აქტივი არის ეკონომიკური რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს** წარსულში მომხდარი მოვლენის შედეგად, ხოლო, ეკონომიკური რესურსი **არის უფლება, რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი** (1. მ: 4.4). ჩვენ ვერ ვეთანხმებით განმარტებას, რომ „**ეკონომიკური რესურსი არის უფლება**“.

ინფორმაცია საწარმოს ამა თუ იმ პერიოდის საქმიანობის შესახებ იმაზე მიუთითებს, თუ რამდენად ეფექტიანად მართავს საწარმო მის განკარგულებაში არსებულ რესურსებს, როგორ შეასრულა ხელმძღვანელობამ მასზე დაკისრებული მოვალეობები. ყოველივე ამის შეფასებისათვის საჭირო ინფორმაციას, კომპანიის ყველა დონეზე, აღრიცხვა ამზადებს. საწარმოთა ფინანსური შედეგების დადგენა მოითხოვს აღრიცხვას ნატურალურ და ფულად ერთეულებში. „უფლებებს“ კი არც ფიზიკური ფორმა და არ ფულადი ღირებულება არ გააჩნიათ. უფლება არც კილოგრამებში და არც ლარებშიარ იზომება. უფლება არის იმა-

ნენტური და იურიდიული (სამართლებრივი) კატეგორია, რომელთაგან ნაწილი თანდაყოლილია, ნაწილი კი კანონმდებლობითაა დადგენილი. მაგალითად, გაეროს განმარტებით, თანდაყოლილია სიცოცხლის უფლება, შრომის, სწავლის, რწმენის, თავისუფალი აზრის გამოთქმის, ჯანმრთელობის დაცვის, აჯანყების უფლება და ა.შ. კანონმდებლობით დადგენილი უფლებებია: საკუთრების უფლება, საქმიანობის (რაიმე სახის ბიზნესის) უფლება, შესყიდვების, იჯარის, სესხი აღებ-გაცემის, სარგებლის მიღების უფლებები და ა.შ. თუკი საწარმო რომელიმე უფლებას დაარღვევს მიიღებს ადევატურ ჯარიმეს. ზემოთქმულიდან გამომდინარე, მიუხედავად იმისა, რომ ყველაფერი კონსტიტუციით და სათანადო კანონებით რეგულირდება, ვფიქრობთ, შეცდომა იქნება ჩავთვალოთ, რომ „საწარმოთა აქტივი ანუ ეკონომიკური რესურსი“ არის „უფლება“. რესურსი (აქტივი ანუ ქონება) არის უფლებების განხორციელების საშუალება.

ნებისმიერ საწარმოს, იურიდიული რეგისტრაციის შემდეგ, აქვს უფლება იმუშაოს, შექმნას გარკვეული სახის პროდუქცია, გაყიდოს და იყიდოს ან გასწიოს მომსახურება. მაგრამ, ის არ ყიდის და ყიდულობს უფლებებს. უფლება უხილავი ნებართვაა, რომელსაც ხელით ვერ შეეხები. ის უხილავად არეგულირებს ადამიანთა ქმედებებს. ადამიანს აქვს უფლება მაგალითად, კომპიუტერები დაამზადოს, მაგრამ, ეს უფლება აბსატრაქციად დარჩება რეალური მატერიალური რესურსების და მათი გამოყენების გარეშე. უფრო მეტიც, შეიძლება მატერიალური რესურსებიც ჰქონდეს საწარმოს, მაგრამ არაფერი არ გააკეთოს. შედეგად, ეს რესურსები მოძველდება მორალურად და ფიზიკურად და ლიკვიდაციას დაექვემდებარება. უფლებები კი დარჩება. ამდენად, ჩვენი აზრით, აქტივი არ არის უფლება. **აქტივი არის ეკონომიკური რესურსი, რომელსაც გააჩნია სარგებლის შექმნის პოტენციალი.**

## 2. სააღრიცხვო ერთეული და „უფლება“

ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალურ საფუძვლებში ვკითხულობთ: „აქტივი არის რესურსი. ხოლო ეკონომიკური რესურსი არის ამ უფლებების ერთობლიობა და არა ფიზიკური ობიექტი. მიუხედავად ამისა, ამ უფლებების ერთობლიობის ფიზიკურ ობიექტად მიჩნევა ხშირად ამ უფლებების სამართლიან წარდგენას უზრუნველყოფს ყველაზე ლაკონურად და გასაგებად“ (1. მ: 4.12.). ეს განმარტება, ჩვენი აზრით, წინააღმდეგობრივია. კერძოდ, აქტივი ერთი მხრივ არის რესურსი, რომელიც თურმე არაა ფიზიკური სუბსტანციის მქონე ობიექტი, მაგრამ, ზოგჯერ ამ უფლებების ფიზიკურ ობიექტად მიჩნევა უფრო მართებულია“. ვფიქრობთ, ეს ვერანაირ კრიტიკას ვერ უძლებს.

**„უფლებები, რომლებსაც ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი გააჩნია, მრავალი ფორმით არსებობს.** ვკითხულობთ „კონცეპტუალურ საფუძვლებში“. მაგალითად, უფლებები, რომლებიც შეესაბამება სხვა მხარის მოვალეობას. როგორიცაა: ფულადი სახსრების მიღების უფლება, საქონლის ან მომსახურების მიღების უფლებები, ეკონომიკური რესურსების სხვა მხარესთან გაცვლის უფლებები და სხვა (მაგ. ფორვარდული ხელშეკრულებები)“ (მ: 4.6). **„ბევრი უფლება დადგენილია ხელშეკრულებით, კანონმდებლობით ან სხვა ანალოგიური საშუალებებით.** მაგალითად, საწარმომ შეიძლება უფლებები მოიპოვოს ფიზიკური ობიექტის ფლობის ან იჯარით აღების შედეგად, სავალო ან წილობრივი ინსტრუმენტის, რეგისტრირებული პატენტის ფლობის, ან ნოუ-ჰაუს შექმნით ან შექმნით და სხვა“ (1. მ: 4.7; 4.22; 4.31). ამ განმარტებითაც სწორედ ის დასტურდება, რომ უფლებები გამოცხადებულია სხვადასხვა კანონებით და ხელშეკრულებებით და რომ ისინი არ არის რესურსები.

**ასვე, აღნიშნულია, რომ „საწარმოს ყველა უფლება მისი აქტივი არ არის.** იმისათვის, რომ აქტივი საწარმოს უფლება იყოს, მას უნდა გააჩნდეს მოცემული საწარმოსათვის ისეთი ეკონომიკური სარგებლის შექმნის პოტენციალი, რომელიც ხელმისაწვდომი არ არის არცერთი სხვა მხარისთვის და მას უნდა აკონტროლებდეს ეს საწარმო. მაგალითად, ყვე-

ლა მხარისთვის მნიშვნელოვანი დანახარჯების გარეშე ხელმისაწვდომი უფლებები, როგორცაა, სახმელეთო გზით სარგებლობის საზოგადოებრივი უფლებები, ან ნოუ-ჰაუ, რომელიც საზოგადოებისთვის ხელმისაწვდომია, როგორც წესი, არ არის მისი მფლობელი საწარმოს აქტივები“ (1.მ: 4.9, 4.14, 4.18). ამ განსაზღვრებაშიც წინააღმდეგობრივი აზრებია.

ამრიგად, ჩვენ ვერ ვეთანხმებით ზემოთ მოტანილ შეხედულებებს, რადგან ვთლით, რომ უფლება არის იურიდიული ანუ სამართლებრივი ცნება. აქტივი ანუ რესურსი კი არის ეკონომიკური ხასიათის ცნება და ინდიკატორი, რომლის შეფასება შესაძლებელი და აუცილებელია. რასაკვირველია, ყველა სახის აქტივის (რესურსის) შეძენა და შემდეგ ხარჯვა, შესაბამისი დოკუმენტებით ფორმდება, რაც ეკონომიკური ოპერაციების კანონიერებას და მის სამართლებრივ უფლებებს ადასტურებს.

ყოველივე ზემოთქმულიდან გამომდინარე ვთვლით, რომ როგორც თეორიული ისე პრაქტიკული გამოყენების თვალსაზრისით, უფრო მართებული და ადეკვატურია, „კონცეპტუალურ საფუძვლებში“ 2010 წლამდე არსებული განმარტება აღდგეს შემდეგნაირად: **„აქტივი არის რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი სამეურნეო მოვლენების შედეგად და რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის მოტანის პოტენციალი“**. ამ აზრს ისიც განამტკიცებს, რომ პერიოდულად ხდება აქტივების გადაფასება და აუცილებელია რესურსების იდენტიფიკაცია, როგორცაა: შენობები, დანადგარები, სატრანსპორტო საშუალებები, სასაქონლო მარაგები და ა.შ. ამ რესურსების ღირებულების მართვისა და კონტროლის მიზნით, აუცილებელია მათი შეფასება და **უნდა შეფასდეს არა უფლება, არამედ რესურსები**.

### 3. აქტივების შეფასების და გადაფასების პრობლემური მხარეები

აქტივების ანუ ეკონომიკური რესურსების შეფასება საწარმოებში, როგორც „კონცეპტუალური საფუძვლები“ აღნიშავს, ხდება რაიმე საფუძველზე დაყრდნობით. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები გამოყოფს: პირვანდელი, რეალური, გამოყენების და მიმდინარე ღირებულების კონცეფციებს.

**პირვანდელი ღირებულება** არის აქტივის შესყიდვის ღირებულება გარიგების დანახარჯების ჩათვლით; **რეალური ღირებულება** არის ფასი, რომელიც მიღებული იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან, გარიგებს დანახარჯების ჩათვლით; **გამოყენების ღირებულება** არის აქტივის გამოყენებიდან და მისი საბოლოო გასვლიდან მისაღები, მომავალი ფულადი ნაკადების დღევანდელი (დისკონტირებული) ღირებულება; **მიმდინარე ღირებულება** არის მიმდინარე ღირებულების (გარიგების დანახარჯების ჩათვლით) ის ნაწილი, რომელიც არ არის მოხმარებული ან ამოღებული და ანაზღაურებადია (1. მ: 6.24-6.42).

„გარკვეულ შემთხვევებში შეუძლებელია ამ თუ იმ მაჩვენებელზე უშუალო დაკვირვება. ასეთ შემთხვევაში, ამგვარი მაჩვენებლის შეფასების განსაზღვრის ერთ-ერთი საშუალებაა **ფულად ნაკადებზე დაფუძნებული შეფასების მეთოდების გამოყენება**, აღნიშნულია კონცეპტუალურ საფუძვლებში (მ: 6.91). იგი არის არა შეფასების საფუძველი, არამედ მეთოდი, რომელიც ამა თუ იმ შეფასების საფუძველს წარმოადგენს. მაგალითად, თუ შეფასების საფუძველი რეალური ღირებულებაა, მაშინ, „კონცეპტუალური საფუძვლების“ თანახმად, შესაფერისი ფაქტორები იქნება: „მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასებები; ფულის დროითი ღირებულება; ლიკვიდურობა და სხვა. გამოთვლებში გამოიყენება სტატისტიკური და მათემატიკური მეთოდები“ (1. მ: 6.14). კერძოდ „მომავალი ფულადი ნაკადების შეფასების“ ფაქტორი გაითვლისწინება აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულების დადგენისას. „...ანაზღაურებადი ღირებულება იმ მოსალოდნელი სარგებლის მაქსიმალური სიდიდეა, რომელსაც კომპანია აქტივისგან მოელის მომავალში. შესაბამისად, აქტივის უნარი დამოუკიდებლად, ან აქტივების ჯგუფში, უწყვეტი ფუნქციონირების პროცესში წარმოქმნას ფულადი ნაკადები, არის მისი შეფასების საფუძველი (სრესელი, 2014).

**განვიხილავთ პირობით მაგალითს:**

დავუშვათ, ერთ-ერთი სანარმოს დანადგარის პირვანდელი (შეძენის) ღირებულებაა 87 ათ.ლ. მისგან მომავალში მისაღები ფულადი ნაკადები ოთხი წლის განმავლობაში იქნება წლიურად 20 ათ.ლ. დანადგარის გამოყენების ღირებულება, სხვადასხვა საპროცენტო განაკვეთების პირობებში, წარმოდგენილია 3.1. ცხრილში, სადაც მოტანილია მომავალში მისაღები ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება სხვადასხვა საპროცენტო განაკვეთისათვის.

**ცხრილი 3.1. გრძელვადიანი აქტივის დისკონტირებული ღირებულების გამოთვლა**

წლები	ფულადი ნაკადები (ლ)	დისკონტირებული ღირებულება (ლ)		
		10%-ზე	15%ზე	20 %-ზე
0	- -			
1	20000	18182	17392	16666
2	20000	16528	15182	13888
3	20000	15026	13150	11574
4	20000	13660	11436	9646
5	7000	4346	3480	2813
ჯამი	80000	67742	60600	54587

მოტანილ მაგალითზე კარგად ჩანს, რომ ერთი და იგივე ფულადი ნაკადების დისკონტირებული ღირებულება სხვადასხვა საპროცენტო განაკვეთისათვის, ერთმანეთისაგან განსხვავებულია. მაშასადამე, ერთი და იგივე დასახელების აქტივის ახლანდელი ანუ გამოყენების ღირებულება განსხვავებული იქნება სხვადასხვა სანარმოების მიხედვით, მხოლოდ იმიტომ, რომ მათმა მენეჯმენტმა სხვადასხვა საპროცენტო განაკვეთი გამოიყენა, რაც სუბიექტური გავლენების ხარისხს ზრდის. ამასთან, მნიშვნელოვანია ის, რომ თვით საპროცენტო განაკვეთების დონეზე, თავის მხრივ, გავლენას ახდენს საბანკო სექტორის საფინანსო პოლიტიკა და შესაბამისად, ესეც რეაგირებს აქტივების გამოყენების ღირებულებაზეც. მაშასადამე, კიდევ უფრო იზრდება განუსაზღვრელობის ხარისხი.

მენეჯმენტს აგრეთვე ეძლევა შესაძლებლობა, აქტივების გადაფასება თავის სასარგებლოდ გამოიყენოს. შედეგად, აჩვენოს მაღალი მოგება, თუკი ინვესტორების მოზიდვა აინტერესებს ან პირიქით, შეამციროს მოგება, რათა მოგების გადასახადის ტვირთი შეამციროს. ზოგიერი მეცნიერი: ჩინი, ვენგი და სხვები წერენ, რომ გრძელვადიანი აქტივების შეფასების მეთოდის იმდებამდ სუბიექტურია, რომ ეკონომიკური კრიზისის პერიოდშიც კი შესაძლებელია მოგების ჩვენება. ისინი აგრეთვე აღნიშნავენ, რომ გადაფასების ასეთ პრაქტიკას უარყოფითი წვლილი შეაქვს კომპანიების რისკების მართვის პროცესში (W. Chen at al, 2013). ზოგჯერ მენეჯმენტმა შეიძლება აქტივებს ღირებულება მოუმატოს, რათა გაზარდოს მოგება და მაღალი პრემიების მიღება გახდეს შესაძლებელი (Ramona, 2013).

ამრიგად, შეფასების განუსაზღვრელობის, ცდომილების ალბათობის და სუბიექტური ფაქტორების გავლენების ხარისხი იმდენად დიდია, ვფიქრობთ, გამოიწვევს „ხშირ ეკონომიკურ რყევებს ცალკეულ ქვეყნებში და მსოფლიო მასშტაბით ხელს შეუწყობს პერმანენტულ ეკონომიკურ კრიზისს, რადგან აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები გლობალური დანიშნულებისაა“ (ჭილაძე, 2016). გარდა ამისა, „გაუფასურების ზარალის გამოთვლა ხდება გრძელვადიანი აქტივის მიერ დამზადებული პროდუქციის გაყიდვებიდან მომავალში მისაღები ფულადი ნაკადების საფუძველზე, მაშინ, როდესაც მზა პროდუქციის დამზადება მხოლოდ გრძელვადიანი აქტივების მონაწილეობით არ ხდება (ჭილაძე, 2016).

## დასკვნა

ამრიგად, ჩატარებული კვლევის შედეგად, გაკეთებულია შემდეგი დასკვნები და რეკომენდაციები:

- აქტივების „გაუფასურების ზარალის გამოთვლა ხდება გრძელვადიანი აქტივის მიერ დამზადებული პროდუქციის გაყიდვებიდან, მომავალში მისაღები ფულადი ნაკადების საფუძველზე, მაშინ, როდესაც მზა პროდუქციის დამზადება მხოლოდ გრძელვადიანი აქტივების მონაწილეობით არ ხდება;
- მაღალია განუსაზღვრელობების და სუბიექტური ფაქტორების გავლენის ალბათობა. კერძოდ, მენჯმენტმა მოგება შეიძლება აჩვენოს მაშინაც კი, თუ ეკონომიკური კრიზისია ან აჩვენოს ზარალი, საგადასახადო ტვირთის შემცირების მიზნით;
- გადაფასების მეთოდიკა ასევე განიცდის საბანკო სექტორის ფინანსური პოლიტიკის ცვლილებების ზეგავლენას, რაც კიდევ უფრო ზრდის განუსაზღვრელობის ხარისხს;
- გამომდინარე იქედან, რომ ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები გლობალური ხასიათისაა, არსებული მეთოდიკის ცალკეულ ქვეყნებში გამოყენებამ, შესაძლოა მოახდინოს ეკონომიკური კრიზისების პროვოცირება საერთაშორისო მასშტაბით.

### რეკომენდაციები:

- გრძელვადიანი აქტივებს გადაფასება მოხდეს მხოლოდ მათი ექსპლოატაციიდან გასვლის დროს და რაიმე სერიოზული დაზიანებების მიღების შემთხვევაში;
- აქტივების განმარტება ჩამოყალიბდეს შემდეგნაირად: აქტივი არის რესურსი, რომელსაც საწარმო აკონტროლებს წარსულში მომხდარი მოვლენების შედეგად და რომელსაც გააჩნია ეკონომიკური სარგებლის მოტანის პოტენციალი;

### ლიტერატურა:\_\_\_\_\_

1. ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები, 2018 წ. <https://saras.gov.ge/ka/lfrs/Pdf/542>
2. კვატაშიძე ნ., ხორავა ა, გოგრიჭიანი ზ. (2016). აქტივების გაუფასურების შეფასების საკითხები, თსუ ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის I საერთაშორისო კონფერენციის მასალები: გლობალიზაციის გამოწვევები ეკონომიკასა და ბიზნესში, გვ: 205-208.
3. სრესელი ნ. (2014) ძირითადი საშუალებების გაუფასურების აღრიცხვის თავისებურებები. თსუ ბუღალტრული აღრიცხვისა და აუდიტის კათედრის 80 წლის იუბილესადმი მიძღვნილი საერთაშორისო კონფერენცია: „თანამედროვე ბიზნესი: სიახლეები, პრობლემები“. გვ: 205-215.
4. ჭილაძე ი. (2010). გრძელვადიანი აქტივების შეფასების კავშირი ეკონომიკურ კრიზისებთან. საუნივერსიტეტო საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენცია: ეკონომიკისა და ბიზნესის განვითარების ტენდენციები საქართველოში, პაატა გუგუშვილის ეკონომიკის ინსტიტუტი, შრომების კრებული. გვ. 213-217.
5. ჭილაძე ი. (2016) საწარმოს გრძელვადიანი აქტივების გაუფასურების შეფასების სადისკუსიო საკითხები. თსუ ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის I საერთაშორისო კონფერენციის მასალები: გლობალიზაციის გამოწვევები ეკონომიკასა და ბიზნესში, თსუ. გვ: 599 – 603. <http://eprints.tsu.ge/1002/1/>
6. W. Chen, H. Tong Tan, E.Y. Wang (2013). Fair Value Accounting and Managers` Hedging Decisions. Journal of Accounting Research, Vol. 43, pp. 67. DOI: 10.1111/j.1475-679X.2012.00468.x
7. K. Ramona (2013). Why `Fair Value` is the Rule: How a Controversial Accounting Approaches

- Gained Support. Harvard Business Review, Vol. 91, pp. 115 <https://hbr.org/2013/03/why-fair-value-is-the-rule>
8. Ilia D. Dichev, (2017) On the conceptual foundations of financial reporting, <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/00014788.2017.1299620>
  9. T. Yu. Druzhilovskaya (2017). Frameworks for IFRS: Critical Analysis of new Approaches, International Accounting. vol. 20, iss. 10, pp. 596–610 <https://www.fin-izdat.com/journal/interbuh/detail.php?ID=71056>

## Discussion Aspects of Conceptual Framework for Financial Reporting

**Izolda Chiladze**

*Doctor of Economics, TSU Associate Professor*

**Nana Sreseli**

*Doctor of Economics, TSU Associate Professor*

### SUMMARY

Based on the methods of comparative analysis and professional judgment, the article discusses the recent changes in the “Conceptual Frameworks for Financial Standards” regarding the definition of assets and its valuation methods, and the relevant conclusions are made.

The following conclusions and recommendations are made:

- Assets’ impairment losses are calculated from the sale of products made by the non-current asset based on future cash flows, whereas finished goods are not produced solely through the participation of long-term assets;
- The probability of the influence of uncertainties and subjective factors is high. In particular, management may show a profit even in the event of an economic crisis or show a loss in order to reduce the tax burden;
- The revaluation methodology is also influenced by changes in the financial policy of the banking sector, which further increases the degree of uncertainty;
- Due to the fact that the conceptual basis of financial reporting is global in nature, the application of existing methodologies in individual countries may provoke economic crises internationally.

Recommendations:

- Revaluation of long-term assets should be done only at the time of their decommissioning and in case of any serious damage;
- The definition of assets should be formulated as follows: An asset is a resource that an enterprise controls as a result of past events and has the potential to generate economic benefits;

**Keywords:** asset, resource, right, asset valuation, valuation concepts.