

# ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 19

## დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები

### მიზანი

---

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, განსაზღვროს დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში მათ შესახებ ინფორმაციის ასახვის წესი. საწარმო ვალდებულია აღიაროს:
  - ა) ვალდებულება მაშინ, როდესაც დაქირავებულმა პირმა მომსახურება გასწია მომავალში გასამრჯელოს მიღების სანაცვლოდ; და
  - ბ) ხარჯი მაშინ, როდესაც საწარმო მოიხმარს იმ ეკონომიკურ სარგებელს, რომელიც მიიღო დაქირავებული პირის მიერ გასამრჯელოს სანაცვლოდ გაწეული მომსახურებიდან.

### მოქმედების სფერო

---

2. წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება დამქირავებლის მიერ დაქირავებულ პირთა ყველა სახის გასამრჯელოს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, გარდა იმ გასამრჯელოებისა, რომლებსაც ეხება ფასს 2 – „აქციებზე დაფუძნებული გადახდა“.
3. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება შრომითი გასამრჯელოების პროგრამის ანგარიშგებას (იხ. ბასს 26 – „საკენსიო პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა და ანგარიშგება“).
4. სტანდარტი ეხება დაქირავებულ პირთა ყველა ტიპის გასამრჯელოს, რომელსაც ითვალისწინებს:
  - ა) ოფიციალური პროგრამა, ან საწარმოსა და ცალკეულ დაქირავებულ პირთან ან დაქირავებული პირების ჯგუფთან, ან მათ წარმომადგენლებთან დადებული ხელშეკრულება;
  - ბ) საკანონმდებლო ან შიდადარგობრივი მოთხოვნები, რომელთა შესაბამისად საწარმოები ვალდებული არიან, მონაწილეობა მიიღონ ეროვნულ, სახელმწიფო, დარგობრივ და სხვა პროგრამების განხორციელებაში; ან
  - გ) საწარმოში დამკვიდრებული არაოფიციალური პრაქტიკა, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ ვალდებულებას. არაოფიციალური პრაქტიკა კონსტრუქციულ ვალდებულებას მაშინ წარმოშობს, როდესაც საწარმოს დაქირავებულ პირთათვის გასამრჯელოების გაცემის გარდა, არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა. კონსტრუქციული ვალდებულების მაგალითია, როდესაც არსებული პრაქტიკის შეცვლა მიუღებელ ზიანს აყენებს დამქირავებელსა და დაქირავებულ პირებს შორის ურთიერთობას.
5. დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებს განეკუთვნება:
  - ა) დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოები, რომლებიც ჩამოთვლილია ქვემოთ, თუ მათი გადახდა მთლიანად ხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვეში, რომლის განმავლობაშიც დაქირავებული პირები გასწევენ შესაბამის მომსახურებას:
    - (i) ხელფასები, მოსამსახურეთა სარგოები და სოციალური დაზღვევის შენატანები;
    - (ii) წლიური ფასიანი შვებულებისა და ბიულეტენის ანაზღაურება;

- (iii) მოგებაში მონაწილეობის წილები და პრემიები; და
  - (iv) არაფულადი გასამრჯელოები (როგორცაა, მაგალითად: სამედიცინო მომსახურება, ბინითა და ავტომანქანით უზრუნველყოფა, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება) არსებულ დაქირავებულ პირთათვის;
- ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები, მაგალითად:
- (i) პენსიები და პენსიაზე გასვლისას გადასახდელი ერთჯერადი დახმარებები; და
  - (ii) სხვა შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები, როგორცაა: სიცოცხლის დაზღვევა და სამედიცინო მომსახურება შრომითი საქმიანობის შემდგომ პერიოდში;
- გ) დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები, მათ შორის:
- (i) ანაზღაურებადი გრძელვადიანი შვებულებები, როგორცაა: ანაზღაურებადი შვებულება ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება;
  - (ii) საიუბილეო ან სხვა დახმარებები ხანგრძლივი სამსახურისათვის;
  - (iii) გასამრჯელოები შრომის უნარის ხანგრძლივად დაკარგვის შემთხვევისთვის; და
- დ) შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები.
6. დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები მოიცავს დაქირავებულ პირთათვის ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირთათვის განკუთვნილ გასამრჯელოებს, რომლებიც გაიცემა ფულადი, ან საქონლისა და მომსახურების სახით. გასამრჯელო შეიძლება მიიღოს უშუალოდ დაქირავებულმა პირმა, მისმა მეუღლემ, შვილებმა ან მათ კმაყოფაზე მყოფმა სხვა პირებმა, ან სხვებმა, მაგალითად სადაზღვევო კომპანიებმა.
7. საწარმოში დაქირავებული პირი შეიძლება დასაქმებული იყოს მთლიან ან ნახევარ განაკვეთზე, მუდმივად ან დროებით. ამ სტანდარტის მიზნებისათვის დაქირავებული პირი გულისხმობს დირექტორებსა და სხვა დონის მმართველ პერსონალსაც.

## განმარტებები

8. წინამდებარე სტანდარტში ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

### დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების განმარტებები

*დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები* გულისხმობს ყველა სახის ანაზღაურებას, რომელიც გაიცემა დაქირავებულ პირთა მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, ან დაქირავებული პირის შრომითი საქმიანობის (შრომითი ურთიერთობის) შეწყვეტასთან დაკავშირებით.

*დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოები* არის დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებს გარდა), რომლებიც მთლიანად გადაიხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა გასწია შესაბამისი მომსახურება.

*შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები* არის დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებისა და დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოების გარდა), რომლებიც გადასახდელია შრომითი საქმიანობის დასრულების შემდეგ.

*დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები* მოიცავს დაქირავებული პირის ყველა ტიპის გასამრჯელოს, დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი

გასამრჯელოების, შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოებისა და შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების გარდა.

*შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელო* არის გასამრჯელო, რომელიც გაიცემა დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ და წარმოიშობა:

- ა) საწარმოს გადაწყვეტილების შედეგად, დაქირავებულ პირს საპენსიო ასაკამდე შეუწყვიტოს დასაქმება; ან
- ბ) დაქირავებული პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, დაეთანხმოს საწარმოს მიერ შეთავაზებული გასამრჯელოს მიღებას, საწარმოში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სანაცვლოდ.

### **დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამების კლასიფიკაციასთან დაკავშირებული განმარტებები**

*შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოს პროგრამა* წარმოადგენს ოფიციალურ ან არაოფიციალურ შეთანხმებას, რომლის მიხედვითაც საწარმო შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოებით უზრუნველყოფს ერთ ან მეტ დაქირავებულ პირს.

*დადგენილშენატანიანი საპენსიო პროგრამა* არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოს პროგრამა, რომლის მიხედვით საწარმოს დამოუკიდებელ სამეურნეო ერთეულში (ფონდში) შეაქვს შენატანების განსაზღვრული რაოდენობა და მომავალში არ ეკისრება ფონდში დამატებითი შენატანების გადახდის იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება, თუ მიმდინარე ან წინა პერიოდებში დაქირავებული პირების მიერ გაწეული მომსახურებისათვის განკუთვნილი გასამრჯელოების გასაცემად ფონდში არ აღმოჩნდება საკმარისი აქტივები.

*დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამა* არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის გასამრჯელოს ყველა პროგრამა, გარდა დადგენილშენატანიანი პროგრამისა.

*დამქირავებელთა ჯგუფის საპენსიო პროგრამა* არის დადგენილშენატანიანი პროგრამა (სახელმწიფო პროგრამების გარდა), ან დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა (სახელმწიფო პროგრამების გარდა), რომელიც:

- ა) აერთიანებს იმ სხვადასხვა საწარმოს მიერ შეტანილ აქტივებს, რომლებიც არ ექვემდებარებიან საერთო კონტროლს; და
- ბ) ამ აქტივების საშუალებით ერთზე მეტი საწარმოს დაქირავებულ პირებს უზრუნველყოფს გასამრჯელოებით იმგვარად, რომ შენატანებისა და გასამრჯელოების დონე განსაზღვრება იმის გაუთვალისწინებლად, რომელ საწარმოში მუშაობენ ისინი.

### **დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული განმარტებები**

*დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი)* არის პროგრამის დეფიციტი, ან პროფიციტი, რომელიც კორექტირებულია დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივების გარკვეულ ზღვრულ სიდიდემდე შეზღუდვის პირობის ნებისმიერი გავლენის გათვალისწინებით.

*პროგრამის დეფიციტი ან პროფიციტი* არის:

- ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელ ღირებულებას გამოკლებული
- ბ) პროგრამის აქტივების (თუ არსებობს) რეალური ღირებულება.

*პროგრამის აქტივის ზღვრული სიდიდე* არის იმ ეკონომიკური სარგებლის დღევანდელი ღირებულება, რომელსაც საწარმო იღებს პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით, ან მომავალში პროგრამაში გადასარიცხი შენატანების შემცირების სახით.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება არის დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი ვალდებულების დასაფარად მომავალში გადასახდელი თანხების დღევანდელი ღირებულება, პროგრამის აქტივების გამოქვითვის გარეშე.

*პროგრამის აქტივები მოიცავს:*

- ა) დაქირავებულ პირთა გრძელვადიანი გასამრჯელოების ფონდის მფლობელობაში არსებულ აქტივებს; და
- ბ) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს.

*დაქირავებულ პირთა გრძელვადიანი გასამრჯელოების ფონდის მფლობელობაში არსებული აქტივები* არის აქტივები (ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ გამოშვებული არაგადაცემადი ფინანსური ინსტრუმენტების გარდა), რომლებიც:

- ა) იმყოფება ანგარიშვალდებული საწარმოსაგან იურიდიულად დამოუკიდებელი ერთეულის (ფონდის) განკარგულებაში და არსებობს მხოლოდ დაქირავებული პირის გასამრჯელოების გადასახდელად ან დასაფინანსებლად; და
- ბ) ხელმისაწვდომია მხოლოდ დაქირავებული პირის გასამრჯელოების გადასახდელად ან დასაფინანსებლად, ხელმისაწვდომი არ არის ანგარიშვალდებული საწარმოს საკუთარი კრედიტორებისათვის (გაკოტრების შემთხვევაშიც კი) და არ უბრუნდება ანგარიშვალდებულ საწარმოს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:
  - (i) ფონდში დარჩენილი აქტივები საკმარისია პროგრამის ან ანგარიშვალდებული საწარმოს ყველა შესაბამისი ვალდებულების დასაფარად, რომლებიც ეხება დაქირავებულ პირთათვის გასამრჯელოების გადახდას; ან
  - (ii) ანგარიშვალდებულ საწარმოს ზემოაღნიშნული აქტივები უბრუნდება დაქირავებული პირისთვის უკვე გადახდილი გასამრჯელოების ასანაზღაურებლად.

*მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი* წარმოადგენს მზღვეველის, რომელიც არ არის ანგარიშვალდებული საწარმოს დაკავშირებული მხარე (როგორც განსაზღვრულია ბასს 24-ში - „დაკავშირებულ მხარეთა განმარტებითი შენიშვნებში“), მიერ გამოშვებულ სადაზღვევო პოლისს<sup>1</sup>, თუ პოლისიდან მიღებული შემოსავალი:

- ა) გამოიყენება მხოლოდ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით განსაზღვრული დაქირავებული პირის გასამრჯელოების გადასახდელად ან დასაფინანსებლად; და
- ბ) ხელმისაწვდომი არ არის ანგარიშვალდებული საწარმოს საკუთარი კრედიტორებისათვის (გაკოტრების შემთხვევაშიც კი) და არ უბრუნდება ანგარიშვალდებულ საწარმოს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:
  - (i) პოლისიდან მიღებული შემოსავალი წარმოადგენს ჭარბ აქტივებს, რომლებიც საჭირო არ არის დაქირავებული პირის ყველა შესაბამისი გასამრჯელოს ვალდებულების დასაფარად პოლისით; ან
  - (ii) პოლისიდან მიღებული შემოსავალი უბრუნდება ანგარიშვალდებულ საწარმოს, დაქირავებული პირისთვის უკვე გადახდილი გასამრჯელოების ასანაზღაურებლად.

*რეალური ღირებულება* არის ფასი, რომელიც მიღებული ან გადახდილი იქნებოდა აქტივის გაყიდვიდან ან ვალდებულების გადაცემისას, შეფასების თარიღისთვის ბაზრის მონაწილეებს შორის ნებაყოფლობით განხორციელებული ოპერაციის დროს. (იხ. ფასს 13 -

<sup>1</sup> აუცილებელი არ არის მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი იყოს სადაზღვევო ხელშეკრულება, როგორც განსაზღვრულია ფასს 4-ში - „სადაზღვევო ხელშეკრულებები“.

„რეალური ღირებულების შეფასება“.)

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის დანახარჯებთან დაკავშირებული განმარტებები

მომსახურების ღირებულება (დანახარჯი) მოიცავს:

- ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულებას, რომელიც წარმოადგენს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების ზრდას, რაც გამოიწვია დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე პერიოდში გაწეულმა მომსახურებამ;
- ბ) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას, რომელიც წარმოადგენს წინა პერიოდებში დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურებისთვის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების ცვლილებას, რაც გამოწვეულია პროგრამის ცვლილებით (ახალი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის შემოღება, ან არსებულის გაუქმება ან შეცვლა), ან შეკვეცით (საწარმოს მიერ პროგრამის წევრთა რაოდენობის მნიშვნელოვანი შემცირება); და
- გ) პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილ შემოსულობას, ან ზარალს.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე - ეს არის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებაში (აქტივში) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარი ცვლილება, რაც წარმოიშობა დროთა განმავლობაში.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა მოიცავს:

- ა) აქტუარულ მოგებასა და ზარალს;
- ბ) პროგრამის აქტივებიდან მიღებულ უკუგებას/შემოსავალს, იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხაში; და
- გ) პროგრამის აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ ნებისმიერ ცვლილებას, იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხაში.

აქტუარული მოგება და ზარალი მოიცავს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების ცვლილებებს, რაც გამოწვეულია:

- ა) წინა წლების გამოცდილების საფუძველზე განხორციელებული კორექტირებით (ადრინდელ აქტუარულ დაშვებებსა და ფაქტობრივ სიტუაციას შორის განსხვავების შედეგები); და
- ბ) აქტუარულ დაშვებებში შეტანილი ცვლილებებით.

შემოსავალი/უკუგება პროგრამის აქტივებიდან არის პროგრამის აქტივებიდან მიღებული პროცენტები, დივიდენდები და სხვა სახის შემოსავალი, პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული რეალიზებული თუ არარეალიზებული შემოსულობის ან ზარალის ჩათვლით, რომელსაც აკლდება:

- ა) პროგრამის აქტივების მართვისთვის საჭირო დანახარჯები; და
- ბ) თვით პროგრამიდან გადასახდელი გადასახადები, იმ გადასახადების გარდა, რომლებიც გათვალისწინებულია დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შესაფასებლად გამოყენებულ აქტუარულ დაშვებებში.

*საბოლოო ანგარიშსწორება* - ეს არის ოპერაცია, რომელიც აუქმებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებულ ყველა გასამრჯელოსთან, ან გასამრჯელოების ნაწილთან დაკავშირებულ ყველა სხვა იურიდიულ თუ კონსტრუქციულ ვალდებულებას, რაც არ გულისხმობს დაქირავებულ პირთათვის ან მათი სახელით პროგრამის პირობებით გათვალისწინებული გასამრჯელოების გადახდას, რომლებიც აქტუარულ დაშვებებში აისახება.

## **დაქირავებული პირის მოკლევადიანი გასამრჯელოები**

9. დაქირავებული პირის მოკლევადიან გასამრჯელოებს განეკუთვნება ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლები, თუ მათი გადახდა მთლიანად ხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებული პირები გასწევენ შესაბამის მომსახურებას:
- ა) ხელფასები, მოსამსახურეთა სარგოები და სოციალური დაზღვევის შენატანები;
  - ბ) წლიური ფასიანი შვებულებისა და ბიულეტენის ანაზღაურება;
  - გ) მოგებაში მონაწილეობის წილები და პრემიები; და
  - დ) არაფულადი გასამრჯელოები (როგორცაა, მაგალითად: სამედიცინო მომსახურება, ბინითა და ავტომანქანით უზრუნველყოფა, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება).
10. საწარმოს არ ევალება დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოს რეკლასიფიკაცია, თუ საბოლოო ანგარიშსწორების დროსთან დაკავშირებით საწარმოს მოლოდინები დროებით იცვლება. მეორე მხრივ, თუ გასამრჯელოს მახასიათებლები (როგორცაა, მაგალითად არადაგროვებადი გასამრჯელოს გადაქცევა დაგროვებად გასამრჯელოდ) იცვლება, ან საბოლოო ანგარიშსწორების დროსთან დაკავშირებული მოლოდინების ცვლილება დროებითი არ არის, მაშინ საწარმო განიხილავს, კვლავ პასუხობს თუ არა აღნიშნული გასამრჯელო დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოს განმარტებას.

### **აღიარება და შეფასება**

#### **დაქირავებული პირის ყველა სახის მოკლევადიანი გასამრჯელო**

11. თუ დაქირავებულმა პირმა რომელიმე სააღრიცხვო პერიოდში საწარმოს გაუწია მომსახურება, დაქირავებული პირის მოკლევადიანი გასამრჯელოების არადისკონტირებული ოდენობა, რომლებიც გადასახდელია ამ მომსახურებისათვის, საწარმომ უნდა აღიაროს:
- ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) ნებისმიერი, უკვე გადახდილი თანხის გამოკლების შემდეგ. თუ უკვე გადახდილი თანხა აღემატება გასამრჯელოების არადისკონტირებულ ღირებულებას, საწარმომ ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარგაწეულ ხარჯად) იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარგადახდა საწარმოს მიიყვანს, მაგალითად, მომავალში გადასახდელების შემცირებამდე ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებამდე; და
  - ბ) როგორც ხარჯი, თუ რომელიმე სხვა ფასს არ მოითხოვს ან საწარმოს უფლებას არ აძლევს, რომ გასამრჯელოები ჩაირთოს აქტივის თვითღირებულებაში (იხ. მაგალითად, ბასს 2 – „*მარაგები*“, ან ბასს 16 – „*ძირითადი საშუალებები*“).
12. მე-13, მე-16 და მე-19 პუნქტებში ახსნილია, როგორ უნდა გამოიყენოს საწარმომ მე-11 პუნქტი ანაზღაურებადი შვებულების, მოგებაში მონაწილეობის წილების ან პრემიების ფორმით გადასახდელ დაქირავებული პირის მოკლევადიან გასამრჯელოებთან მიმართებით.

## მოკლევადიანი ანაზღაურებადი შვებულება

13. მე-11 პუნქტის შესაბამისად, ანაზღაურებადი შვებულების ფორმის დაქირავებული პირის მოკლევადიანი გასამრჯელოებისთვის მოსალოდნელი დანახარჯი საწარმომ უნდა აღიაროს:
- ა) დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულებების შემთხვევაში - როდესაც დაქირავებული პირი გასწევს მომსახურებას, რომელიც ზრდის მის უფლებას მომავალში ანაზღაურებად შვებულებებზე; და
  - ბ) არადაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულების შემთხვევაში - როდესაც დაფიქსირდება სამუშაოზე არყოფნის ფაქტი.
14. საწარმომ დაქირავებულ პირებს კომპენსაცია შვებულებისთვის შეიძლება სხვადასხვა შემთხვევაში გადაუხადოს, მათ შორის შვებულების, ავადმყოფობისა და მცირე ხნით შრომისუუნარობის, დეკრეტული (დედის ან მამის) შვებულების, ნაფიც მსაჯულად ყოფნისა და სამხედრო ვალდებულების მოხდის დროს. ანაზღაურებადი შვებულება იყოფა ორ კატეგორიად:
- ა) დაგროვებადი შვებულება; და
  - ბ) არადაგროვებადი შვებულება.
15. დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულება არის შვებულება, რომლის გადატანა და გამოყენება შესაძლებელია მომდევნო პერიოდებში, თუ მიმდინარე პერიოდის ანაზღაურებადი შვებულებები მთლიანად არ არის გამოყენებული. დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულება შეიძლება იყოს გარანტირებული (სხვა სიტყვებით, დაქირავებულ პირს უფლება აქვს, საწარმოდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი შვებულებისთვის), ან არაანაზღაურებადი (ანუ, როდესაც მას უფლება არა აქვს, საწარმოდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი შვებულებისთვის). ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული პირი გასწევს მომსახურებას, რომელიც გაზრდის მის უფლებას მომავალ ანაზღაურებად შვებულებაზე. ვალდებულება არსებობს და აღიარდება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ანაზღაურებადი შვებულება არ არის ანაზღაურებადი, თუმცა იმის შესაძლებლობა, რომ დაქირავებულმა პირმა შეიძლება საწარმო დატოვოს დაგროვებადი არაანაზღაურებადი უფლების გამოყენებამდე, გავლენას ახდენს ვალდებულების შეფასებაზე.
16. საწარმომ დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულების მოსალოდნელი დანახარჯი უნდა შეაფასოს როგორც დამატებითი თანხა, რომლის გადახდასაც საწარმო ვარაუდობს იმ გამოუყენებელი უფლებისათვის, რომელიც დაგროვდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.
17. წინა პუნქტში განსაზღვრული მეთოდით ვალდებულება ფასდება დამატებითი გადასახდელების ოდენობით, რომელიც წარმოიშობა მხოლოდ იმის გამო, რომ გასამრჯელოები გროვდება. ბევრ შემთხვევაში, შეიძლება საწარმოს არ დასჭირდეს დეტალური გამოთვლების ჩატარება იმის დასადგენად, რომ არ არსებობს გამოუყენებელი ანაზღაურებადი შვებულების გადახდის არსებითი ვალდებულება. მაგალითად, სავარაუდოდ, დაქირავებული პირის ბიულეტენზე ყოფნის დროს გასამრჯელოს გადახდის ვალდებულება არსებითია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იარსებებს ოფიციალური ან არაოფიციალური შეთანხმება გამოუყენებელი ფასიანი ბიულეტენის ფასიან შვებულებად ჩათვლის შესახებ.

**მე-16 და მე-17 პუნქტების საილუსტრაციო მაგალითები**

საწარმოში მუშაობს 100 კაცი, რომლებსაც ყოველ წელს უფლება აქვთ, ისარგებლონ ფასიანი ბიულეტენით, 5 სამუშაო დღის ოდენობით. გამოუყენებელი ბიულეტენი შეიძლება გადატანილ იქნეს ერთი კალენდარული წლით. ბიულეტენი, პირველ რიგში, აიღება მიმდინარე წლის კომპენსაციიდან, შემდეგ კი - წინა წლიდან გადმოტანილი ნაშთიდან (ლიფოს პრინციპი). 20X1 წლის 30 დეკემბრისათვის საშუალო გამოუყენებელი უფლება (ანაზღაურებად ბიულეტენზე ყოფნის) ერთ დაქირავებულ პირზე შეადგენს 2 დღეს. საწარმო ითვალისწინებს წარსულ გამოცდილებას და ვარაუდობს, რომ 20X2 წელს 92 მუშა 5-დღიან ბიულეტენზე მეტს არ აიღებს, დანარჩენი 8 დაქირავებული პირიდან თითოეული - საშუალოდ ექვს-ნახევარ დღეს.

*საწარმო ვარაუდობს, რომ დამატებით გადაიხდის 12 დღის გასამრჯელოს (ერთ-ნახევარი დღე თითოეულ 8 დაქირავებულ პირზე) ავადმყოფობის შემთხვევაში, რომელიც დაგროვდა გამოუყენებელი ანაზღაურებადი შვებულებების შედეგად 20X1 წლის 31 დეკემბრისათვის. ამგვარად, საწარმო აღიარებს 12 დღის ტოლ ვალდებულებას ავადმყოფობისთვის გასაცემ გასამრჯელოსთან დაკავშირებით.*

18. არადაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულება არ გადაიტანება მომდევნო პერიოდებში, რადგან მათი ვადა გადის იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე პერიოდის უფლება მთლიანად არ არის გამოყენებული და დაქირავებულ პირს უფლება არა აქვს საწარმოდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი ანაზღაურებადი შვებულებებისათვის. ეს, ჩვეულებრივ, ხდება ავადმყოფობის (იმდენად, რამდენადაც წინა პერიოდში გამოუყენებელი უფლება არ ზრდის გასამრჯელოს მიღების უფლებას მომავალში), დეკრეტული შვებულების, ნაფიც მსაჯულად ყოფნის ან სამხედრო ვალდებულების მოხდისას გასაცემი გასამრჯელოს შემთხვევაში. საწარმო არ აღიარებს გასამრჯელოს გადახდის ვალდებულებას, არც ხარჯს შვებულებამდე, რადგან დაქირავებული პირის მომსახურება გასამრჯელოს ოდენობას არ ზრდის.

**მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების პროგრამები**

19. მე-11 პუნქტის მიხედვით, საწარმომ მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს მოგებაში მონაწილეობის წილებისა და პრემიების მოსალოდნელი დანახარჯი, თუ:
- ა) წარსული მოვლენების შედეგად საწარმოს აქვს ზემოაღნიშნული გასამრჯელოების გადახდის მიმდინარე იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება; და
  - ბ) შესაძლებელია ვალდებულების საიმედოდ შეფასება.

მიმდინარე ვალდებულება მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც საწარმოს არა აქვს სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ გადაიხადოს ეს გასამრჯელოები.

20. მოგებაში მონაწილეობის ზოგიერთი პროგრამის მიხედვით, დაქირავებული პირი მოგებიდან წილს იღებს იმ შემთხვევაში, თუ ის საწარმოში იმუშავეს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. ასეთი პროგრამები წარმოშობს კონსტრუქციულ ვალდებულებას, რადგან დაქირავებული პირი ეწევა მომსახურებას, რომელიც ზრდის გადასახდელ თანხას, თუ ისინი საწარმოში დარჩებიან გარკვეული პერიოდის ბოლომდე. ამგვარი კონსტრუქციული ვალდებულებების შეფასება გვიჩვენებს იმის შესაძლებლობას, რომ ზოგმა დაქირავებულმა პირმა საწარმო შეიძლება დატოვოს მოგებიდან წილის მიუღებლად.



## მე-20 პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი

მოგებაში მონაწილეობის პროგრამის მიხედვით, საწარმო ვალდებულია წლის მოგებიდან გარკვეული ნაწილი გადაუხადოს იმ დაქირავებულ პირებს, რომლებიც მთელი წლის განმავლობაში მუშაობდნენ საწარმოში. თუ ამ ხნის მანძილზე საწარმოს არავინ დატოვებს, მიმდინარე წელს გადასახდელი მთლიანი თანხა იქნება მოგების 3%. საწარმოს შეფასებით სამუშაო ძალის დენადობა გადასახდელ თანხას მოგების 2,5 %-მდე შეამცირებს.

*საწარმო აღიარებს ვალდებულებას და ხარჯს, რომელიც მოგების 2,5%-ს უდრის.*

21. საწარმოს შეიძლება არ ჰქონდეს პრემიების გადახდის იურიდიული ვალდებულება. მიუხედავად ამისა, ზოგჯერ საწარმოში დამკვიდრებულია მათი გადახდის პრაქტიკა. ასეთ შემთხვევაში, მას აქვს კონსტრუქციული ვალდებულება, რადგან არ გააჩნია პრემიების გადახდის გარდა სხვა რეალური ალტერნატივა. კონსტრუქციული ვალდებულების შეფასება მოწმობს, რომ ზოგმა დაქირავებულმა პირმა შესაძლოა საწარმო დატოვოს პრემიის მიღების გარეშე.
22. მოგებაში მონაწილეობის ან პრემიების პროგრამით გათვალისწინებული იურიდიული და კონსტრუქციული ვალდებულების საიმედოდ შეფასება საწარმოს შეუძლია მხოლოდ მაშინ, როდესაც:
  - ა) პროგრამის ოფიციალური პირობები შეიცავს გასამრჯელოს ოდენობის განსაზღვრის ფორმულას;
  - ბ) საწარმო გადასახდელი თანხის ოდენობას განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცებამდე; ან
  - გ) გასული პერიოდების პრაქტიკა კონსტრუქციული ვალდებულების სიდიდის ცალსახად განსაზღვრის საშუალებას იძლევა.
23. მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების პროგრამების მიხედვით ვალდებულება წარმოშობა დაქირავებული პირის მომსახურების საფუძველზე და არა საწარმოს მესაკუთრებთან განხორციელებული ოპერაციის შედეგად. ამიტომ მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების პროგრამის დანახარჯს საწარმო აღიარებს არა როგორც მოგების განაწილებას, არამედ როგორც ხარჯს.
24. თუ მოგებაში მონაწილეობის წილებისა და პრემიების გადახდა მთლიანად არ ხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა გასწია შესაბამისი მომსახურება, ისინი მიიჩნევა სხვა გრძელვადიან გასამრჯელოდ (იხ. 153-158-ე პუნქტები).

### განმარტებითი შენიშვნები

25. მართალია, წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ სხვა სტანდარტები შეიძლება ითვალისწინებდეს ასეთ მოთხოვნას. მაგალითად, ბასს 24-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის გასამრჯელოების შესახებ, ხოლო ბასს 1-ით - „*ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*“ - დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების ხარჯის შესახებ.

### შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: განსხვავება დადგენილშენატანიან და დადგენილგადასახდელიან პროგრამებს შორის

26. შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს მიეკუთვნება:
  - ა) საპენსიო დახმარებები, მაგალითად, პენსიები და პენსიაზე გასვლისას გადასახდელი

ერთჯერადი დახმარებები; და

- ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა გასამრჯელოები, მაგალითად: შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სიცოცხლის დაზღვევა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი უფასო სამედიცინო მომსახურება.

შეთანხმება, რომლის მიხედვითაც საწარმო უზრუნველყოფს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების გაცემას, წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამას. ამ სტანდარტს საწარმო იყენებს ყველა ასეთი შეთანხმების მიმართ, მიუხედავად იმისა, ითვალისწინებს თუ არა იგი შენატანების მისაღებად და გასამრჯელოების გადასახდელად დამოუკიდებელი იურიდიული პირის დაფუძნებას.

- 27. შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამები იყოფა დადგენილშენატანიან საპენსიო პროგრამად და დადგენილგადასახდელიან საპენსიო პროგრამად. კლასიფიცირება დამოკიდებულია პროგრამის ეკონომიკურ შინაარსზე, რაც, თავის მხრივ, დამოკიდებულია მასში მოცემულ ძირითად პირობებსა და დებულებებზე.
- 28. დადგენილშენატანიანი პროგრამის მიხედვით, საწარმოს იურიდიული და კონსტრუქციული ვალდებულება განისაზღვრება შენატანების იმ ოდენობით, რომელზეც იგი თანახმაა გადარიცხოს ფონდში. ამგვარად, დაქირავებული პირის მიერ მიღებულ შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს საწარმო (შესაძლოა დაქირავებული პირებიც) განსაზღვრავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამაში, ან სადაზღვევო კომპანიაში გადახდილი შენატანების ოდენობით, შენატანებიდან წარმოქმნილ საინვესტიციო შემოსავლებთან ერთად. აქედან გამომდინარე, აქტუარულ რისკსა (გასამრჯელოები მოსალოდნელზე უფრო ნაკლები იქნება) და საინვესტიციო რისკს (ინვესტირებული აქტივები არასაკმარისი იქნება მოსალოდნელი გასამრჯელოების გადასახდელად) ექვემდებარებიან დაქირავებული პირები.
- 29. საწარმოს ვალდებულება არ შემოიფარგლება იმ შენატანების ოდენობით, რომელზეც იგი თანახმაა, რომ ფონდში შეიტანოს, იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმოს აქვს იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება:
  - ა) პროგრამაში მოცემული გასამრჯელოების ფორმულის მიხედვით, რომელიც მხოლოდ შენატანების ოდენობასთან არ არის დაკავშირებული და მოითხოვს, რომ საწარმომ დამატებითი შენატანები შეიტანოს, თუ პროგრამის აქტივები საკმარისი არ იქნება პროგრამის ფორმულით გათვალისწინებული გასამრჯელოების გადასახდელად;
  - ბ) შენატანებიდან კონკრეტული სიდიდის შემოსავლის მიღების გარანტიის შედეგად, ან არაპირდაპირ პროგრამის მეშვეობით, ან პირდაპირ; ან
  - გ) იმ არაფორმალური პრაქტიკიდან გამომდინარე, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ ვალდებულებას. მაგალითად, ასეთი ვალდებულება შეიძლება წარმოიშვას მაშინ, როდესაც საწარმოში არსებობს ყოფილ დაქირავებულ პირთათვის გასამრჯელოების გაზრდის ტრადიცია ინფლაციის გათვალისწინების მიზნით, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ამგვარი ქმედების იურიდიული ვალდებულება არ არსებობს.
- 30. დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის მიხედვით:
  - ა) საწარმო ვალდებულია არსებული და ყოფილი დაქირავებული პირები უზრუნველყოს შეთანხმებული გასამრჯელოებით; და
  - ბ) აქტუარულ რისკსა (როცა გასამრჯელოების ღირებულება მოსალოდნელზე უფრო მეტი) და საინვესტიციო რისკს, პრაქტიკულად, საწარმო ექვემდებარება. საწარმოს ვალდებულება შეიძლება გაიზარდოს იმ შემთხვევაში, თუ აქტუარული ან საინვესტიციო გამოცდილება მოსალოდნელზე უარესი აღმოჩნდება.

31. ქვემოთ, 32-49-ე პუნქტებში მოცემულია დადგენილშენატანიან და დადგენილგადასახდელიან საპენსიო პროგრამებს შორის განსხვავება დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამების, სახელმწიფო პროგრამებისა და დაზღვეულგასამრჯელოებიანი პროგრამების კონტექსტში.

### **დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები**

32. საწარმომ დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის კლასიფიცირება დადგენილშენატანიან ან დადგენილგადასახდელიან საპენსიო პროგრამად უნდა მოახდინოს პროგრამის პირობების გათვალისწინებით (მათ შორის, ნებისმიერი კონსტრუქციული ვალდებულების გათვალისწინებით, რაც სცილდება პროგრამის ოფიციალური პირობების ფარგლებს).

33. თუ საწარმო მონაწილეობს დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიან საპენსიო პროგრამაში, მან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც 34-ე პუნქტს იყენებს:

- ა) თავისი პროპორციული წილი დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამით გათვალისწინებულ ვალდებულებებში, პროგრამის აქტივებსა და პროგრამასთან დაკავშირებულ დანახარჯებში უნდა აღრიცხოს ნებისმიერი სხვა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მსგავსად; და
- ბ) განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს 135-148-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია (გარდა 148(დ) ქვეპუნქტით მოთხოვნილის).

34. როდესაც ხელმისაწვდომი არ არის საკმარისი ინფორმაცია იმისათვის, რომ დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამისთვის საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის აღრიცხვის მეთოდი გამოიყენოს, საწარმომ:

- ა) პროგრამა ისე უნდა ასახოს 51-ე და 52-ე პუნქტების შესაბამისად, თითქოს ეს არის დადგენილშენატანიანი საპენსიო პროგრამა; და
- ბ) განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც მოითხოვება 148-ე პუნქტით.

35. დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ერთ-ერთი მაგალითია:

- ა) პროგრამა, რომელიც ფინანსდება მიმდინარე შემოსავლიდან გადახდის პრინციპით: შენატანები განისაზღვრება იმ ოდენობით, რომელიც, სავარაუდოდ, საკმარისი იქნება ამავე პერიოდში გასაცემი გასამრჯელოებისათვის, ხოლო მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი მომავალში გადასახდელი გასამრჯელო გადაიხდება მომავალი შენატანებიდან; და
- ბ) დაქირავებული პირის გასამრჯელო განისაზღვრება ნამსახურები წლების შესაბამისად და პროგრამის მონაწილე საწარმოებს არა აქვთ პროგრამიდან გასვლის რეალური შესაძლებლობა ისე, რომ პროგრამიდან გამოსვლის თარიღამდე არ გადაიხადონ დაქირავებულ პირთა მიერ გამოუმუშავებული გასამრჯელოებისთვის განკუთვნილი შენატანები. ასეთი პროგრამა საწარმოს უქმნის აქტუარულ რისკს, რადგან თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული გასამრჯელოების დანახარჯი მოსალოდნელზე უფრო მეტია, საწარმოს მოუწევს შენატანების ოდენობის გაზრდა, ან დაქირავებულ პირთა დარწმუნება, დაეთანხმონ შემცირებული გასამრჯელოების მიღებას. ამგვარად, ასეთი პროგრამა კლასიფიცირდება როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა.

36. როდესაც არსებობს საკმარისი ინფორმაცია დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის შესახებ, საწარმო თავის პროპორციულ წილ დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამით გათვალისწინებულ ვალდებულებებში, პროგრამის აქტი-

ვებსა და პროგრამასთან დაკავშირებულ დანახარჯებში აღრიცხავს ნებისმიერი სხვა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მსგავსად. თუმცა, ზოგჯერ საწარმოს შეიძლება არ ჰქონდეს პროგრამის საფუძვლად აღებულ ფინანსურ მდგომარეობასა და შედეგებში თავისი წილის იდენტიფიცირების შესაძლებლობა სააღრიცხვო მიზნებისათვის შესაფერისი საკმარისი საიმედოობით, რაც შეიძლება გამოიწვიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- ა) მოცემული პროგრამა პროგრამაში მონაწილე საწარმოებს აქტუარული რისკის წინაშე აყენებს, რომელიც დაკავშირებულია სხვა საწარმოების დაქირავებულ პირებთან და ყოფილ დაქირავებულ პირებთან, რასაც შედეგად მოჰყვება ის, რომ არ იარსებებს პროგრამის ვალდებულებების, აქტივებისა და დანახარჯების ცალკეულ საწარმოებს შორის განაწილების საიმედო და ერთგვაროვანი საფუძველი; ან
- ბ) საწარმოს ხელი არ მიუწვდება პროგრამის შესახებ არსებულ ისეთ ინფორმაციაზე, რომელიც დააკმაყოფილებს წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნებს.

ამ შემთხვევაში, საწარმო პროგრამას ასახავს დადგენილშენატანიანი პროგრამის სახით და განმარტებით შენიშვნებში ამჟღავნებს 148-ე პუნქტით მოთხოვნილ ინფორმაციას.

37. დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამასა და მის მონაწილეებს შორის შეიძლება არსებობდეს სახელშეკრულებო შეთანხმება, სადაც განსაზღვრული იქნება, როგორ უნდა მოხდეს პროგრამის ნამეტი თანხების (პროფიციტის) განაწილება პროგრამის მონაწილეებზე (ან დეფიციტის დაფინანსება). ამგვარი შეთანხმების შემცველი დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მონაწილემ, რომელიც 34-ე პუნქტის შესაბამისად პროგრამას აღრიცხავს როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამას, უნდა აღიაროს სახელშეკრულებო შეთანხმებიდან წარმოშობილი აქტივი ან ვალდებულება და შესაბამისი შემოსავალი ან ხარჯი მოგებაში ან ზარალში.

**37-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი**

საწარმო მონაწილეობს დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამაში, რომელიც პროგრამის შეფასებებს არ აშხადებს ბასს 19-ის საფუძველზე. ამდენად, იგი პროგრამას ისე აღრიცხავს, თითქოს იყოს დადგენილშენატანიანი პროგრამა. შეფასებები, რომლებიც გამოთვლილი არ არის ბასს 19-ის შესაბამისად, გვიჩვენებს პროგრამის 100 მლნ ფე-ის დეფიციტს<sup>(ა)</sup>. პროგრამა პროგრამის მონაწილე დაქირავებულ პირებთან შეთანხმებულია შენატანების გეგმის შესახებ დადებული ხელშეკრულებით, რომელიც ითვალისწინებს დეფიციტის აღმოფხვრას მომდევნო ხუთი წლის მანძილზე. საწარმოს მთლიანი შენატანების თანხა, ხელშეკრულების მიხედვით, შეადგენს 8 მლნ ფე-ს.

*საწარმო აღიარებს ფულის დროითი ღირებულებით კორექტირებულ ვალდებულებას შენატანებისათვის და იმავე სიდიდის ხარჯს მოგებაში ან ზარალში.*

(ა) ამ სტანდარტში ფულადი თანხები გამოსახულია „ფულად ერთეულებში“ (ფე).

38. დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები განსხვავდება ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამებისაგან. ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამა წარმოადგენს ცალკეული დამქირავებლის პროგრამების უბრალო გაერთიანებას, რაც დამქირავებლებს საშუალებას აძლევს, აქტივები გააერთიანონ საინვესტიციო მიზნებისათვის და შეამცირონ ინვესტიციების მართვისა და ადმინისტრაციული დანახარჯები, მაგრამ სხვადასხვა დამქირავებლის მოთხოვნები განცალკევებულია მხოლოდ საწარმოს საკუთარი დაქირავებული პირების გასამრჯელოებისათვის. ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამები არ ქმნის განსაკუთრებულ სააღრიცხვო პრობლემებს, რადგან ინფორმაცია ადვილად ხელმისაწვდომია, რაც საშუალებას იძლევა, ასეთი პროგრამები ისეთივე წესით აისახოს, როგორც ერთი დამქირავებლის პროგრამა. ამასთან, ეს პროგრამები მონაწილე საწარმოებს არ უქმნის აქტუარულ რისკს, რომელიც დაკავშირებულია სხვა საწარმოების დაქირავებულ

პირებთან და ყოფილ დაქირავებულ პირებთან. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული განმარტებების შესაბამისად, საწარმოს ევალუა ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამის კლასიფიცირება ან დადგენილგადასახდელიან საპენსიო პროგრამად, ან დადგენილშენატანიან საპენსიო პროგრამად, პროგრამის პირობების მიხედვით (მათ შორის, კონსტრუქციული ვალდებულების გათვალისწინებით, რომელიც პროგრამის ოფიციალურ პირობებში არ არის გათვალისწინებული).

39. იმის დასადგენად, როდის უნდა აღიარდეს, ან როგორ შეფასდეს ვალდებულება, რომელიც დაკავშირებულია დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ლიკვიდაციასთან, ან დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამიდან საწარმოს გამოსვლასთან, საწარმომ უნდა გამოიყენოს ბასს 37 – „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“:

### **დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები, სადაც რისკები განაწილებულია საერთო კონტროლის ქვეშ მყოფ სხვადასხვა საწარმოს შორის**

40. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა, რომლის დროსაც რისკები განაწილებულია საერთო კონტროლს დაქვემდებარებულ სხვადასხვა საწარმოს შორის, მაგალითად, მშობელ საწარმოსა და მის შვილობილ საწარმოებს შორის, არ წარმოადგენს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამას.
41. ამგვარი პროგრამის მონაწილე საწარმომ ინფორმაცია უნდა მოიპოვოს მთელი პროგრამის შესახებ, რომელიც შეფასებულია წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად ისეთი დაშვებების საფუძველზე, რომლებიც მთელი პროგრამის მიმართ გამოიყენება. თუ არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა ჯგუფის ცალკეული საწარმოსთვის მთელი პროგრამის წმინდა დადგენილი გასამრჯელოს ღირებულების/დანახარჯების (რომელიც შეფასებულია ბასს 19-ის შესაბამისად) მიკუთვნების შესახებ, საწარმომ თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს ამგვარად დარიცხული წმინდა დადგენილი გასამრჯელოს ღირებულება/დანახარჯი. თუ ასეთი შეთანხმება ან პოლიტიკა არ არსებობს, წმინდა დადგენილი გასამრჯელოს ღირებულება/დანახარჯი უნდა აღიარდეს ჯგუფში შემავალი იმ საწარმოს ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც წარმოადგენს პროგრამის ოფიციალურ/იურიდიულ დამფინანსებელ-დამქირავებელს. ჯგუფში შემავალმა სხვა საწარმოებმა თავიანთ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიარონ მათ მიერ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გადასახდელი შენატანების ტოლი დანახარჯები.
42. ამგვარ პროგრამებში მონაწილეობა ჯგუფში შემავალი თითოეული საწარმოსთვის დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციას წარმოადგენს. ამგვარად, საწარმომ ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც მოითხოვება 149-ე პუნქტით.

### **სახელმწიფო საპენსიო პროგრამები**

43. საწარმომ სახელმწიფო საპენსიო პროგრამა უნდა აღრიცხოს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მსგავსად (იხ. 32-39-ე პუნქტები).
44. სახელმწიფო პროგრამები შექმნილია კანონმდებლობის შესაბამისად, რათა მოიცვას ყველა საწარმო (ან ამა თუ იმ კატეგორიის ყველა საწარმო, მაგალითად, რომელიმე დარგიდან), რომელსაც განაგებს ეროვნული ან ადგილობრივი მთავრობა, ან სხვა ორგანო (მაგალითად, სპეციალურად ამ მიზნისათვის შექმნილი ავტონომიური უწყება), რომელიც გავლენას ახდენს კონტროლს არ განიცდის ანგარიშვალდებული საწარმოს მხრიდან. საწარმოს მიერ დაარსებული ზოგიერთი პროგრამა ითვალისწინებს როგორც სავალდებულო გასამრჯელოებს (რომელიც სხვა შემთხვევაში სახელმწიფო პროგრამიდან დაფინანსდებოდა), ასევე ნებაყოფლობით დამატებით გასამრჯელოებს. ასეთი პროგრამები არ არის სახელმწიფო პროგრამები.

45. სახელმწიფო პროგრამა, თავისი არსით, შეიძლება იყოს დადგენილშენატანიანი ან დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა, პროგრამით გათვალისწინებული საწარმოს ვალდებულებების შესაბამისად. ბევრი სახელმწიფო პროგრამა არ ფინანსდება მიმდინარე შემოსავლიდან: შენატანები განსაზღვრება იმ ოდენობით, რომელიც, სავარაუდოდ, საკმარისი იქნება ამავე პერიოდში გადასახდელი პენსიებისათვის, ხოლო მომავალში მისაღები გასამრჯელოები, რომლის მისაღებად დაქირავებულმა პირებმა მიმდინარე პერიოდში გასწიეს მომსახურება, გადაიხდება მომავალი შენატანებიდან. მიუხედავად ამისა, ბევრი სახელმწიფო პროგრამის მიხედვით, საწარმოს არ ეკისრება მომავალი გასამრჯელოების გადახდის იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება: მის ერთადერთ ვალდებულებას წარმოადგენს შენატანების დროულად გადახდა, ხოლო თუ საწარმო შეწყვეტს სახელმწიფო პროგრამის წევრების დასაქმებას, იგი ვალდებული არ იქნება, გასცეს წინა წლებში მისი დაქირავებული პირების მიერ გამოთხოვილი გასამრჯელოები. ამის გამო, სახელმწიფო პროგრამები, ჩვეულებრივ, დადგენილშენატანიანი პროგრამებია. თუმცა, იშვიათ შემთხვევაში, როდესაც სახელმწიფო პროგრამა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამაა, საწარმოები მოქმედებენ 32-39-ე პუნქტებით განსაზღვრული წესების მიხედვით.

### დაზღვეული გასამრჯელოები

46. შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამის დასაფინანსებლად საწარმო შეიძლება იხდიდეს სადაზღვევო შენატანებს. ასეთი პროგრამა საწარმომ უნდა განიხილოს როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა, თუ მას არ ეკისრება (პირდაპირ, თუ არაპირდაპირ, პროგრამის მიხედვით) იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება, რომ:

- ა) დაქირავებულ პირს დაუყოვნებლივ გადაუხადოს გასამრჯელო, როდესაც გადახდის ვადა დადგება; ან
- ბ) დამატებით გადარიცხოს შენატანები სადაზღვევო კომპანიაში, თუ მზღვეველი არ იხდის დაქირავებულ პირთა მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებულ სამომავლო გასამრჯელოებს მთლიანად.

თუ საწარმო ინარჩუნებს ასეთ იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას, მან ეს პროგრამა უნდა განიხილოს, როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა.

47. სადაზღვევო ხელშეკრულებით დაზღვეული გასამრჯელოები პირდაპირ ან ავტომატურად არ უკავშირდება საწარმოს დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების ვალდებულებებს. შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამები, რომლებიც სადაზღვევო ხელშეკრულებებსაც მოიცავს, ისევე განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაფინანსების მხრივ, როგორც სხვა დაფინანსებული პროგრამები.

48. როდესაც საწარმო შრომითი საქმიანობის შემდგომ ვალდებულებას აფინანსებს სადაზღვევო პოლისისათვის თანხის შეტანის მეშვეობით და პროგრამის შესაბამისად ინარჩუნებს (პირდაპირ ან არაპირდაპირი პროგრამის მეშვეობით, ან სადაზღვევო შენატანების განსაზღვრის მექანიზმით, ან მზღვეველთან დაკავშირებული მხარის ურთიერთობით) იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას, სადაზღვევო შენატანების ოდენობა დადგენილშენატანიანი პროგრამის ვალდებულების ეკვივალენტური არ არის. აქედან გამომდინარე, საწარმო:

- ა) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისს აღიარებს, როგორც პროგრამის აქტივს (იხ. მე-8 პუნქტი); და
- ბ) სხვა სადაზღვევო პოლისებს აღიარებს, როგორც კომპენსაციის უფლებებს (თუ პოლისები აკმაყოფილებს 116-ე პუნქტის კრიტერიუმს).

49. თუ სადაზღვევო პოლისი განკუთვნილია პროგრამის რომელიმე მონაწილის ან პროგრამის მონაწილეთა ჯგუფისათვის და საწარმოს არ აკისრია პოლისთან დაკავშირებული რაიმე ზარალის დაფარვის არანაირი იურიდიული ან კონსტრუქციული ვალდებულება, იგი ვალდებული არ არის, დაქირავებულ პირებზე გასცეს გასამრჯელოები: მათ გადახდაზე მხოლოდ მზღვეველია პასუხისმგებელი. ამგვარი ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული ფიქსირებული სადაზღვევო შენატანების გადახდა, პრაქტიკულად, უფრო დაქირავებული პირის გასამრჯელოს ვალდებულების დაფარვას წარმოადგენს, ვიდრე მის შესასრულებლად განხორციელებულ ინვესტიციას. აქედან გამომდინარე, საწარმოს აღარ აქვს აქტივი, არც ვალდებულება და ამიტომ ასეთ გადახდებს იგი მიიჩნევს დადგენილშენატანიან პროგრამაში განხორციელებულ შენატანებად.

## **შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: დადგენილშენატანიანი პროგრამები**

50. დადგენილშენატანიანი პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა მარტივია, რადგან თითოეულ პერიოდში ანგარიშვალდებული საწარმოს ვალდებულება განისაზღვრება ამ პერიოდში შესატანი თანხების შესაბამისად. ამგვარად, ვალდებულებების ან ხარჯების შესაფასებლად საჭირო არ არის აქტუარული დაშვებები და, შესაბამისად, არ არსებობს აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოშობის შესაძლებლობა. გარდა ამისა, ვალდებულებები ფასდება არადისკონტირებულ საფუძველზე, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ისინი მთლიანად არ უნდა დაიფაროს იმ პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირებმა გასწიეს შესაბამისი მომსახურება.

### **აღიარება და შეფასება**

51. თუ დაქირავებულმა პირმა საწარმოს გარკვეულ პერიოდში მომსახურება გაუწია, საწარმო ვალდებულია აღიაროს გადასახდელი შენატანები, რომელიც გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ უნდა გადაირიცხოს დადგენილშენატანიან პროგრამაში:
- ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) უკვე გადახდილი შენატანების გამოკლებით. თუ გადახდილი შენატანები აღემატება საანგარიშგებო თარიღისათვის გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადასახდელი შენატანის ოდენობას, საწარმომ ნამეტო თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარ გადახდილ ხარჯად) იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარ გადახდა გამოიწვევს, მაგალითად, მომავალში გადასახდელების შემცირებას ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას; და
  - ბ) როგორც ხარჯი, თუ სხვა ფასს არ მოითხოვს ან საწარმოს უფლებას არ აძლევს, რომ შენატანი ჩართოს აქტივის თვითღირებულებაში (იხ. მაგალითად, ბასს 2 და ბასს 16).
52. თუ დადგენილშენატანიანი პროგრამის შენატანები მთლიანად არ ექვემდებარება გადახდას იმ წლიური პერიოდის დასრულებიდან 12 თვეში, რომლის განმავლობაშიც დაქირავებულმა პირებმა გასწიეს შესაბამისი მომსახურება, მათ მიმართ საწარმომ უნდა გამოიყენოს 83-ე პუნქტში მითითებული დისკონტირების განაკვეთი.

### **განმარტებითი შენიშვნები**

53. საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს დადგენილშენატანიანი პროგრამებისთვის ხარჯად აღიარებული თანხა.
54. საწარმო განმარტებით შენიშვნებში წარმოადგენს ინფორმაციას დადგენილშენატანიან პროგრამებში უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის სასარგებლოდ განხორციელებული შენატანების შესახებ, როდესაც ამას მოითხოვს ბასს 24.

## შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები: დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები

55. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა რთულია, რადგან ვალდებულებისა და ხარჯის შესაფასებლად საჭიროა აქტუარული დაშვებები და, შესაბამისად, არსებობს აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოშობის შესაძლებლობა. გარდა ამისა, ვალდებულებები ფასდება დისკონტირების საფუძველზე, რადგან ისინი შეიძლება დაიფაროს დაქირავებული პირების მიერ მომსახურების გაწევიდან მრავალი წლის შემდეგ.

### აღიარება და შეფასება

56. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები შეიძლება არ ფინანსდებოდეს, ან ფინანსდებოდეს მთლიანად ან ნაწილობრივ საწარმოს მიერ, ან ზოგჯერ დაქირავებულ პირთა შენატანებით დამოუკიდებელ ერთეულში ან ფონდში, რომელიც ანგარიშვალდებული საწარმოსაგან იურიდიულად დამოუკიდებლად არსებობს და საიდანაც ხდება დაქირავებული პირებისთვის გასამრჯელოების გადახდა. დაფინანსებული გასამრჯელოების გაცემა დამოუკიდებელია არა მარტო ფონდის ფინანსურ მდგომარეობასა და საინვესტიციო შედეგებზე, არამედ საწარმოს უნარსა და სურვილზე, დაფაროს ფონდის აქტივების დეფიციტი. ამდენად, საწარმო, ფაქტობრივად, თავის თავზე იღებს პროგრამასთან დაკავშირებულ აქტუარულ და საინვესტიციო რისკებს. აქედან გამომდინარე, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამებისთვის აღიარებული ხარჯი ყოველთვის არ არის ამ პერიოდში გადასარიცხი შენატანების თანხის იდენტური.

57. საწარმოს მიერ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა ითვალისწინებს შემდეგ საფეხურებს:

ა) განისაზღვრება დეფიციტი ან პროფიციტი. ეს პროცესი მოიცავს:

(i) აქტუარული გამოთვლების მეთოდის, პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენებას დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ უკვე გამოუმუშავებული გასამრჯელოს თანხის საიმედოდ შესაფასებლად (იხ. 67-69-ე პუნქტები). ამისათვის საწარმომ უნდა განსაზღვროს, რა ოდენობის თანხა ეკუთვნის დაქირავებულ პირს მიმდინარე და წინა პერიოდებისათვის (იხ. 70-74-ე პუნქტები) და შეაფასოს (განსაზღვროს აქტუარული დაშვებები) დემოგრაფიული (მაგალითად, დაქირავებულ პირთა დენადობა, სიკვდილიანობა) და ფინანსური (მაგალითად, ხელფასებისა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდა მომავალში) ცვლადები, რაც გავლენას მოახდენს გასამრჯელოს ღირებულებაზე (იხ. 75-98-ე პუნქტები);

(ii) ამ გასამრჯელოების დისკონტირებას პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის გამოყენებით, რათა განისაზღვროს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება (იხ. 67-69-ე და 83-86-ე პუნქტები);

(iii) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულებიდან პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების გამოკლებას (იხ. 113-115-ე პუნქტები);

ბ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) სიდიდის, როგორც (ა) პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული დეფიციტის ან პროფიციტის თანხის განსაზღვრას, რომელიც კორექტირებულია დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივების გარკვეულ ზღვრულ სიდიდემდე შეზღუდვის პირობის ნებისმიერი გავლენის გათვალისწინებით (იხ. 64-ე პუნქტი);

გ) მოგებაში ან ზარალში ასაღიარებელი თანხების განსაზღვრას:



- (i) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება (იხ. 70-74-ე პუნქტები და პუნქტი 122ა);
  - (ii) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება და საბოლოო ანგარიშ-სწორებისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი (იხ. 99-112-ე პუნქტები);
  - (iii) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე (იხ. 123-126-ე პუნქტები);
- დ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებული თანხების განსაზღვრას, რომლებიც უნდა აღიარდეს სხვა სრულ შემოსავალში და მოიცავს:
- (i) აქტუარულ მოგებასა და ზარალს (იხ. 128-ე და 129-ე პუნქტები);
  - (ii) პროგრამის აქტივებიდან მიღებულ შემოსავალს, იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხაში (იხ. 130-ე პუნქტი); და
  - (iii) აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ ნებისმიერ ცვლილებას (იხ. 64-ე პუნატი), იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხაში.

თუ საწარმოს ერთზე მეტი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა აქვს, იგი ამ პროცედურებს ცალ-ცალკე იყენებს თითოეული არსებითი პროგრამის მიმართ.

- 58. საწარმომ საკმარისი რეგულარობით უნდა განსაზღვროს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) სიდიდე, რათა ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხები არსებითად არ განსხვავდებოდეს იმ თანხებისგან, რომლებიც განისაზღვრებოდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.**
59. წინამდებარე სტანდარტი მხარს უჭერს, თუმცა საწარმოს არ ავალდებულებს, რომ მან ყველა არსებითი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებაში ჩართოს პროფესიონალი (სერტიფიცირებული) აქტუარი. პრაქტიკული მოსაზრებით, საწარმომ შეიძლება საანგარიშგებო თარიღამდე სთხოვოს აქტუარს ვალდებულების დეტალური შეფასება. მიუხედავად ამისა, საანგარიშგებო თარიღამდე შესრულებული შეფასების შედეგები კორექტირდება არსებითი სამეურნეო ოპერაციებისა და გარემოებების სხვა არსებითი ცვლილებების (მათ შორის, საბაზრო ფასებისა და საპროცენტო განაკვეთების ცვლილების) გათვალისწინებით, რომლებიც მოხდა საანგარიშგებო თარიღამდე პერიოდში.
60. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეფასებებმა, საშუალო მაჩვენებლებმა და შემოკლებულმა გამოთვლებმაც შეიძლება უზრუნველყოს საიმედო მიახლოება ამ სტანდარტში ილუსტრირებულ დეტალიზებულ გამოთვლებთან.

### **კონსტრუქციული ვალდებულების ბუღალტრული აღრიცხვა**

61. საწარმომ უნდა აღრიცხოს არა მატრო დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ფორმალური პირობებიდან წარმოშობილი იურიდიული ვალდებულება, არამედ საწარმოს არაოფიციალური პრაქტიკით წარმოშობილი კონსტრუქციული ვალდებულებაც. საწარმოში დამკვიდრებული არაოფიციალური პრაქტიკა კონსტრუქციულ ვალდებულებას იმ შემთხვევაში წარმოშობს, როდესაც საწარმოს არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ დაქირავებულ პირს გადაუხადოს გასამრჯელოები. კონსტრუქციული ვალდებულების მაგალითია, როდესაც საწარმოს არაფორმალური პრაქტიკის შეცვლა მიუღებელ ზიანს აყენებს მის ურთიერთობას დაქირავებულ პირებთან.

62. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ოფიციალური პირობები საწარმოს შეიძლება პროგრამის ვალდებულებების გაუქმების საშუალებას აძლევდეს. მიუხედავად ამისა, ჩვეულებრივ, საწარმოსათვის ძნელია პროგრამის გაუქმება, თუ მას დაქირავებული პირების შენარჩუნება სურს. ამგვარად, საწინააღმდეგო მტკიცებულების არარსებობის შემთხვევაში, შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების აღრიცხვა გულისხმობს, რომ საწარმო, რომელიც ამჟამად დაქირავებულ პირებს ასეთი გასამრჯელოების გადახდას ჰპირდება, მომავალშიც გააგრძელებს ამას, დაქირავებულ პირთა დარჩენილი შრომითი საქმიანობის ვადის განმავლობაში.

### **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება**

63. საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი) უნდა აღიაროს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.
64. თუ საწარმოს გააჩნია დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის პროფიციტი, მან დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივი უნდა შეაფასოს შემდეგი ორი სიდიდიდან უმცირესის მიხედვით:

- ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის პროფიციტის თანხა; და
- ბ) პროგრამის აქტივების ზღვრული სიდიდე, რომელიც განსაზღვრულია 83-ე პუნქტში მითითებული დისკონტირების განაკვეთით.

65. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივი შეიძლება წარმოიშვას მაშინ, როდესაც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა ზედმეტად დაფინანსდა, ან აქტუარული მოგების წარმოშობისას. ასეთ შემთხვევებში, საწარმო აღიარებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივს, რადგან:

- ა) საწარმო აკონტროლებს რესურსს, რაც წარმოადგენს ნამეტი თანხის გამოყენების საშუალებას მომავალი გასამრჯელოებისთვის;
- ბ) ეს კონტროლი წარსული მოვლენების შედეგია (საწარმოს მიერ გადარიცხული შენატანები და დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურება); და
- გ) მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ხელმისაწვდომია საწარმოსათვის, მომავალი შენატანების შემცირების ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით, პირდაპირ საწარმოსათვის, ან არაპირდაპირ სხვა დეფიციტის პროგრამისათვის. აქტივების ზღვრული სიდიდე წარმოადგენს მომავალი გასამრჯელოების დღევანდელ ღირებულებას.

### **აღიარება და შეფასება: დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება**

66. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის საბოლოო დანახარჯზე გავლენას ახდენს მრავალი ცვლადი, მაგალითად: საბოლოო ხელფასები, დაქირავებულ პირთა დენადობისა და სიკვდილიანობის დონეები, სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ტენდენციები, ხოლო დაფინანსებული პროგრამის შემთხვევაში - პროგრამის აქტივებიდან მიღებული საინვესტიციო შემოსავლები. პროგრამის საბოლოო დანახარჯი გაურკვეველია და ეს გაურკვეველობა გრძელდება ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში. იმისათვის, რომ მოხდეს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულებისა და მიმდინარე მომსახურების ღირებულების შეფასება, საჭიროა:

- ა) აქტუარული შეფასების მეთოდის გამოყენება (იხ. პუნქტები 67-69-ე);
- ბ) გასამრჯელოების გადანაწილება მომსახურების პერიოდებზე (იხ. პუნქტები 70-74-ე); და
- გ) აქტუარული დაშვებების განსაზღვრა (იხ. პუნქტები 75-98-ე).

**აქტუარული შეფასების მეთოდი**

67. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულებისა და დაკავშირებული მიმდინარე მომსახურების ღირებულების (საჭიროების შემთხვევაში კი - წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების) დასადგენად, საწარმომ უნდა გამოიყენოს პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი.
68. პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი (რასაც ხანდახან მომსახურების პერიოდზე პროპორციულად განაწილებული დარიცხული გასამრჯელოების მეთოდს ან გასამრჯელოები/მომსახურების ხანგრძლივობის მეთოდს უწოდებენ) მომსახურების თითოეულ პერიოდს განიხილავს, როგორც გასამრჯელოზე დამატებით უფლებას (იხ. 70-74-ე პუნქტები) და თითოეულ პირობით ერთეულს განცალკევებულად აფასებს პერიოდის ბოლოსათვის, საბოლოო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით (იხ. 75-98-ე პუნქტები).

**68-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი**

ერთდროული გასამრჯელოს თანხა გადაიხდება მომსახურების შეწყვეტისას და უდრის საბოლოო ხელფასის 1%-ს, მომსახურების თითოეულ წელზე. პირველ წელს ხელფასი არის 10,000 და ვარაუდობენ, რომ ყოველ წელს 7%-ით გაიზრდება (რთული პროცენტი). დისკონტირების განაკვეთია წლიური 10%. შემდეგი ცხრილი გვიჩვენებს იმ დაქირავებული პირის გასამრჯელოს, რომელიც, სავარაუდოდ, 5 წლის ბოლოს დატოვებს საწარმოს, იმ პირობით, რომ აქტუარული დაშვებები არ იცვლება. მაგალითის გასაადვილებლად იგნორირებულია დამატებითი კორექტირების საჭიროება იმის აღბათობის გასათვალისწინებლად, რომ დაქირავებულმა პირმა შესაძლოა საწარმო დატოვოს უფრო ადრე ან მოგვიანებით.

წელი	1	2	3	4	5
	30	30	30	30	30
<i>გასამრჯელო განეკუთვნება:</i>					
- წინა წლებს	0	131	262	393	524
- მიმდინარე წელს (ბოლო ხელფასის 1%)	131	131	131	131	131
- მიმდინარე და წინა წლებს	131	262	393	524	655
<i>ვალდებულება პერიოდის დასაწყისში</i>	-	89	196	324	476
<i>საპროცენტო განაკვეთი 10%</i>	-	9	20	33	48
<i>მიმდინარე მომსახურების ღირებულება</i>	89	98	108	119	131
<i>ვალდებულება პერიოდის ბოლოს</i>	89	196	324	476	655

*შენიშვნა:*

- ვალდებულება პერიოდის დასაწყისში არის წინა წლებზე განაწილებული გასამრჯელოს დღევანდელი ღირებულება.
- მიმდინარე მომსახურების ღირებულება არის მიმდინარე წელზე განაწილებული გასამრჯელოს დღევანდელი ღირებულება.
- ვალდებულება პერიოდის ბოლოს არის მიმდინარე და წინა წლებზე განაწილებული გასამრჯელოს დღევანდელი ღირებულება.

69. საწარმო ახდენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი მთლიანი გასამრჯელოების დისკონტირებას იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ვალდებულებების ნაწილი უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვეში.

**გასამრჯელოების განაწილება მომსახურების პერიოდებზე**

70. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების, მიმდინარე მომსახურების ღირებულებისა და, სადაც მიზანშეწონილია, წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების განსაზღვრისას, საწარმომ მომსახურების პერიოდებზე გასამრჯელოები უნდა განაწილოს პროგრამის ფორმულის მიხედვით. თუმცა, თუ დაქირავებული პირის მიერ ბოლო წლებში გაწეული მომსახურება იწვევს არსებითად უფრო მაღალ გასამრჯელოს, ვიდრე ადრეულ წლებში გაწეული, საწარმომ გასამრჯელო უნდა განაწილოს წრფივი მეთოდით:
- ა) იმ თარიღიდან, როდესაც დაქირავებული პირის მიერ გაწეულმა მომსახურებამ პირველად წარმოშვა გასამრჯელო (მიუხედავად იმისა, გასამრჯელო დამოკიდებულია თუ არა დაქირავებული პირის შემდგომ მომსახურებაზე);
  - ბ) იმ თარიღამდე, როდესაც დაქირავებული პირის მიერ შემდგომში გაწეული მომსახურება არ წარმოშობს მომავალში გასაცემ არსებით გასამრჯელოს პროგრამის მიხედვით, გარდა ხელფასის შემდგომი ზრდის შემთხვევისა.
71. პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის თანახმად, საწარმომ გასამრჯელო უნდა განაწილოს მიმდინარე პერიოდზე (მიმდინარე მომსახურების ღირებულების შეფასების მიზნით) და მიმდინარე და წინა პერიოდებზე (დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების შესაფასებლად). საწარმო გასამრჯელოს მიაკუთვნებს იმ პერიოდებს, როდესაც წარმოიშობა შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების გაცემის ვალდებულება. აღნიშნული ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული პირი შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების მიღების სანაცვლოდ გასწევს მომსახურებას (რომელთა გადახდას საწარმო მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში გეგმავს). აქტუარული ხერხები და მეთოდები საწარმოს საშუალებას აძლევს, საკმარისი საიმედოობით შეაფასოს ვალდებულება და დაასაბუთოს ვალდებულების აღიარება.

<b>71-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითები</b>	
1.	<p>დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა ითვალისწინებს პენსიაზე გასვლისას 100 ფე-ის ოდენობის ერთჯერადი გასამრჯელოს გადახდას თითო ნამსახურები წლისათვის.</p> <p><i>თითოეულ წელს მიეკუთვნება 100 ფე-ის ოდენობის გასამრჯელო. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება არის 100 ფე-ის დღევანდელი ღირებულება. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება არის 100 ფე-ის დღევანდელი ღირებულება გამრავლებული საანგარიშგებო თარიღამდე ნამსახურები წლების რაოდენობაზე.</i></p> <p><i>თუ გასამრჯელოს გადახდა დაქირავებული პირის საწარმოდან წასვლისთანავე უნდა მოხდეს, მაშინ მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება ასახავს დაქირავებული პირის საწარმოდან წასვლის სავარაუდო თარიღს. ამგვარად, დისკონტირების ეფექტის გამო, მათი ღირებულება უფრო ნაკლები იქნება, ვიდრე თანხა, რომელიც გამოითვლებოდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დაქირავებული პირის წასვლის შემთხვევისთვის.</i></p>
2.	<p>პროგრამა უზრუნველყოფს ყოველთვიურ პენსიას საბოლოო ხელფასის 0.2%-ის ოდენობით, ყოველი ნამსახურები წლისათვის. პენსიების გადახდა იწყება 65 წლის ასაკიდან.</p> <p><i>გასამრჯელო, რომელიც ტოლია საბოლოო ხელფასის 0.2%-ის ოდენობის ყოველთვიური პენსიის დღევანდელი ღირებულების (რომელიც განსაზღვრულია შრომითი საქმიანობის დასრულების სავარაუდო თარიღისთვის) და გაიცემა პენსი-</i></p>

*აზე გასვლის მოსალოდნელი თარიღიდან მოსალოდნელი გარდაცვალების თარიღამდე, ნაწილდება თითოეულ ნამსახურებ წელზე.*

*მიმდინარე პერიოდის მომსახურების ღირებულება ტოლია მოცემული გასამრჯელოს დღევანდელი ღირებულების. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება იქნება საბოლოო ხელფასის 0.2 %-ის ოდენობის ყოველთვიური პენსიის დღევანდელი ღირებულება გამრავლებული საანგარიშგებო თარიღამდე ნამსახურები წლების რაოდენობაზე. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება დისკონტირებას ექვემდებარება, რადგან პენსია გაცივმა 65 წლის ასაკიდან.*

72. დაქირავებული პირის მომსახურება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მიხედვით წარმოშობს ვალდებულებას, თუნდაც ეს გასამრჯელოები დამოკიდებული იყოს დაქირავებული პირის მომავალ დასაქმებაზე (სხვა სიტყვებით, არაგარანტირებული გასამრჯელოების შემთხვევაში). დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურება, გარანტირებული საპენსიო გასამრჯელოს მიღების უფლებამდე, წარმოშობს კონსტრუქციულ ვალდებულებას, რადგან ყოველი მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მცირდება მომავალი მომსახურების ოდენობა, რომელიც დაქირავებულმა პირმა მომავალში საპენსიო გასამრჯელოს უფლების მისაღებად უნდა გასწიოს. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების შესაფასებლად, საწარმო ითვალისწინებს იმის ალბათობას, რომ ზოგიერთმა დაქირავებულმა პირმა შეიძლება ვერ დააკმაყოფილოს გარანტირებული საპენსიო გასამრჯელოს მისაღებად საჭირო მოთხოვნები. ანალოგიურად, მიუხედავად იმისა, რომ შრომითი საქმიანობის შემდგომი ზოგიერთი გასამრჯელო (მაგალითად, დაქირავებული პირის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო დახმარება) გაიცემა მხოლოდ გარკვეული მოვლენების დადგომისას - როდესაც დაქირავებული პირი აღარ მუშაობს საწარმოში, ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც დაქირავებული პირი ეწევა მომსახურებას, რომელიც მას გასამრჯელოს მიღების უფლებას ანიჭებს გარკვეული მოვლენების დადგომისას. გარკვეული მოვლენის დადგომის ალბათობა გავლენას მოახდენს ვალდებულების შეფასებაზე, მაგრამ იგი გავლენას არ ახდენს ამ ვალდებულების არსებობაზე.

<b>72-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითები</b>	
1.	<p>პროგრამის მიხედვით, 100 ფე-ის ოდენობის ერთჯერადი გასამრჯელო გაიცემა თითოეული ნამსახურები წლისათვის. გასამრჯელოს გაცემა გარანტირებული ხდება 10 წლის მუშაობის შემდეგ.</p> <p><i>თითოეულ ნამსახურებ წელზე გასამრჯელო ნაწილდება 100 ფე-ის ოდენობით. პირველი 10 წლის განმავლობაში მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება ასახავს იმის ალბათობას, რომ დაქირავებულმა პირმა შესაძლოა საწარმოში 10 წელი არ იმსახუროს.</i></p>
2.	<p>პროგრამის მიხედვით, 100 ფე-ის ოდენობის გასამრჯელო გადაიხდება თითოეულ ნამსახურებ წელზე, 25 წლის ასაკამდე ნამსახურები წლების გამოკლებით. გასამრჯელოს გაცემა გარანტირებულია დაუყოვნებლივ.</p> <p><i>გასამრჯელო არ მიეკუთვნება 25 წლის ასაკამდე ნამსახურებ წლებს, რადგან ამ პერიოდამდე შრომითი საქმიანობა არ წარმოშობს გასამრჯელოს არანაირ (პირობითს ან უპირობოს) ვალდებულებას. გასამრჯელო 100 ფე-ის ოდენობით ნაწილდება ყოველ მომდევნო წელზე.</i></p>

73. ვალდებულება იზრდება იმ თარიღამდე, რომლიდანაც დაქირავებული პირის შემდგომი მომსახურება აღარ იწვევს გასამრჯელოს არსებითი ოდენობით ზრდას. ამიტომ გასამრჯელოები ნაწილდება იმ პერიოდებზე, რომლებიც მთავრდება ამ თარიღამდე ან ამ თარიღისათვის. გასამრჯელო ცალკეულ საადრიცხვო პერიოდზე ნაწილდება პროგრამით დადგენილი ფორმულის მიხედვით. თუმცა, თუ დაქირავებული პირის მომსახურება ბოლო წლებში წინა წლებთან შედარებით არსებითად მეტ გასამრჯელოს ითვალისწინებს, საწარმო გასამრჯელოს ანაწილებს წრფივი მეთოდით იმ თარიღამდე, რომლის შემდეგაც დაქირავებული პირის მიერ შემდგომში გაწეული მომსახურება აღარ გამოიწვევს გასამრჯელოს არსებითი ოდენობით ზრდას. ამის მიზეზია ის, რომ, საბოლოოდ, დაქირავებული პირის მიერ შრომითი საქმიანობის მთელი პერიოდის განმავლობაში გაწეული მომსახურება გახდება გაზრდილი გასამრჯელოს მიღების საფუძველი.

**73-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითები**

1. პროგრამა ითვალისწინებს ერთდროული გასამრჯელოს გაცემას 1,000 ფე-ის ოდენობით, რომელიც გარანტირებული გახდება 10 წლის შრომითი საქმიანობის შემდეგ. პროგრამა არ ითვალისწინებს სხვა დამატებით გასამრჯელოს შემდგომში გაწეული მომსახურებისათვის.  
*გასამრჯელო 100 ფე-ის ოდენობით (1,000 ფე გაყოფილი 10-ზე) ნაწილდება შრომითი საქმიანობის პირველი ათი წლის ყოველ წელიწადზე. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება პირველი ათი წლის ყოველ წელიწადს ასახავს იმის ალბათობას, რომ დაქირავებულმა პირმა შეიძლება 10 წელი არ იმსახუროს. მომდევნო წლებზე გასამრჯელო არ ნაწილდება.*
2. პროგრამა ითვალისწინებს პენსიაზე გასვლისას ერთჯერადი გასამრჯელოს გაცემას 2,000 ფე-ის ოდენობით იმ დაქირავებულ პირებზე, რომლებსაც აქვთ საწარმოში მუშაობის არანაკლებ 20 წლის სტაჟი და 55 წლის ასაკშიც განაგრძობენ მუშაობას, ან, რომლებიც 65 წლის ასაკშიც განაგრძობენ მუშაობას, მათი ნამსახურების წლების რაოდენობის მიუხედავად.  
*დაქირავებულ პირებს, რომლებიც 35 წლის ასაკამდე იწყებენ შრომით საქმიანობას, პროგრამის მიხედვით გასამრჯელო პირველად ერიცხებათ 35 წლის ასაკიდან (დაქირავებულმა პირმა შეიძლება საწარმო დატოვოს 30 წლის ასაკში და დაბრუნდეს 33 წლის ასაკში, მაგრამ ამას არავითარი გავლენა არ ექნება გასამრჯელოების სიდიდესა და გაცემის დროზე). აღნიშნული გასამრჯელოები დამოკიდებულია შემდგომ მომსახურებაზე. ამასთან, 55 წლის შემდეგ მუშაობა არ იწვევს მომავალი გასამრჯელოების ოდენობას არსებითად გაზრდას. ამ კატეგორიის დაქირავებულ პირთათვის საწარმო 35 წლის ასაკიდან 55 წლის ასაკამდე ნამუშევარ თითოეულ წელზე ანაწილებს 100 ფე-ს (2000 გაყოფილი 20-ზე).  
*დაქირავებული პირებისთვის, რომლებიც შრომით საქმიანობას იწყებენ 35 წლის ასაკიდან 45 წლამდე, 20 წელზე მეტი ხნის მუშაობის სტაჟი შემდგომ გასამრჯელოებს არსებითი ოდენობით არ ზრდის. საწარმო მათთვის გასამრჯელოს ანაწილებს პირველი 20 წლის თითოეულ წელზე 100 ფე-ის ოდენობით (2000 გაყოფილი 20-ზე).  
*დაქირავებულ პირს, რომელიც მუშაობას იწყებს 55 წლის ასაკში, 10 წელზე მეტი სტაჟის შემთხვევაში გასამრჯელო არსებითად არ გაეზრდება. ამ კატეგორიის დაქირავებული პირისთვის საწარმო პირველი 10 წლიდან თითოეულ წელს მიაკუთვნებს 200 ფე-ის ოდენობის გასამრჯელოს (2,000 გაყოფილი 10-ზე).*  
*მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება ყველა დაქირავებული პირისთვის ასახავს იმის ალბათობას, რომ მათ შეიძლება ვერ დაასრულონ მომსახურების აუცილებელი პერიოდი.***

გაგრძელება

3. შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო მომსახურების პროგრამის მიხედვით, დაქირავებულ პირს უნაზღაურდება შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო დანახარჯების 40%, თუ იგი საწარმოში იმუშავებს არანაკლებ 10 წელი და არაუმეტეს 20 წელი, ხოლო თუ იმსახურებს 20 ან 20 წელზე მეტი - 50%-ს.

*პროგრამის ფორმულის მიხედვით, საწარმო მოსალოდნელი სამედიცინო დანახარჯების 4%-ს (40 გაყოფილი 10-ზე) ანაწილებს მუშაობის პირველი 10 წლის თითოეულ წელზე, ხოლო 1%-ს (10% გაყოფილი 10-ზე) - მომდევნო 10 წლის თითოეულ წელზე. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება თითოეულ წელს ასახავს იმის ალბათობას, რომ დაქირავებულმა პირმა შეიძლება ვერ დააგროვოს გასამრჯელოს ნაწილობრივ ან სრულად მიღებისათვის საჭირო წლების რაოდენობა. გასამრჯელოები არ განაწილდება იმ დაქირავებულ პირებზე, რომლებიც, სავარაუდოდ, 10 წლის ვადის გასვლამდე დატოვებენ საწარმოს.*

4. შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო მომსახურების პროგრამა დაქირავებულ პირს აუნაზღაურებს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების 10%-ს, თუ იგი საწარმოში იმუშავებს არანაკლებ 10 წელი და არაუმეტეს 20 წელი, ხოლო თუ იმსახურებს 20 ან 20 წელზე მეტი - 50%-ს.

*ვინაიდან წინა წლებთან შედარებით შემდგომ წლებში გაჩეული მომსახურება გასამრჯელოს უფრო მნიშვნელოვნად გაზრდის იმ დაქირავებულ პირთათვის, რომლებიც, სავარაუდოდ, 20 ან მეტი წლის შემდეგ დატოვებენ სამუშაოს, საწარმო, 71-ე პუნქტის თანახმად, გასამრჯელოს ანაწილებს წრფივი მეთოდით. 20 წელზე მეტი ხნის მუშაობის სტაჟი მნიშვნელოვნად არ გაზრდის გასამრჯელოებს. ამრიგად, გასამრჯელო, რომელიც მიეკუთვნება პირველი 20 წლის თითოეულ წელს, იქნება მოსალოდნელი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების დღევანდელი ღირებულების 2,5% (50% გაყოფილი 20-ზე).*

*იმ დაქირავებული პირებისთვის, რომლებიც, სავარაუდოდ, 10-დან 20 წლამდე მუშაობის შემდეგ დატოვებენ საწარმოს, პირველი 10 წლის თითოეულ წელზე მისაკუთვნიებული გასამრჯელო იქნება მოსალოდნელი სამედიცინო დანახარჯების დღევანდელი ღირებულების 1%.*

*ამ დაქირავებულ პირებზე გასამრჯელო არ განაწილდება მეათე წლის ბოლოდან სამუშაოს დატოვების მოსალოდნელ თარიღამდე მათ მიერ გაჩეული მომსახურებისთვის.*

*დაქირავებულ პირებზე, რომლებიც, სავარაუდოდ, 10 წლის განმავლობაში დატოვებენ სამუშაოს, გასამრჯელო არ განაწილდება.*

74. როდესაც გასამრჯელო საბოლოო ხელფასის მიმართ დადგენილ მუდმივ პროცენტულ სიდიდეს წარმოადგენს, მომსახურების ყოველი წლისათვის, მომავალი ხელფასის ზრდა გავლენას ახდენს საანგარიშგებო თარიღამდე გაჩეული მომსახურებისთვის არსებული ვალდებულების დაფარვისათვის საჭირო თანხაზე, მაგრამ არ წარმოშობს დამატებით ვალდებულებას.

ამგვარად:

- ა) 70(ბ) პუნქტის მიზნებისათვის ხელფასის ზრდა არ წარმოშობს დამატებით გასამრჯელოებს, თუნდაც გასამრჯელოების ოდენობა დამოკიდებული იყოს საბოლოო ხელფასზე; და
- ბ) თითოეულ პერიოდზე განაწილებული გასამრჯელოს ოდენობა მუდმივად პროპორციულია საბოლოო ხელფასის, რომელზეც დამოკიდებულია აღნიშნული გასამრჯელო.

#### 74-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი

დაქირავებულ პირებს უფლება აქვთ, თითოეულ ნამსახურებ წელზე მიიღონ საბოლოო ხელფასის 3%, 55 წლის ასაკამდე.

*შეფასებული საბოლოო ხელფასის 3%-ის ოდენობის გასამრჯელო ნაწილდება 55 წლის ასაკამდე, თითოეულ ნამსახურებ წელზე. ეს ის ასაკია, რომლის შემდგომ დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურება არსებითად არ გაზრდის პროგრამით გათვალისწინებულ გასამრჯელოებს. ამ ასაკის შემდეგ გაწეული მომსახურებისათვის არ განაწილდება რაიმე გასამრჯელო.*

#### აქტუარული დაშვებები

75. **აქტუარული დაშვებები უნდა იყოს მიუკერძოებელი და ურთიერთთავსებადი.**

76. აქტუარული დაშვებები საწარმოს მიერ გამოთვლილი იმ ცვლადების საუკეთესო შეფასებებია, რომლებიც განსაზღვრავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების საბოლოო ღირებულებას/დანახარჯებს. აქტუარული დაშვებები მოიცავს:

- ა) დემოგრაფიულ დაშვებებს, გასამრჯელოების მიღების უფლების მქონე დაქირავებული პირებისა და ყოფილი დაქირავებული პირების (ასევე მათ კმაყოფაზე მყოფი პირების) მომავალი მახასიათებლების შესახებ. დემოგრაფიული დაშვებები ეხება შემდეგ საკითხებს:
  - (i) სიკვდილიანობას (იხ. 81-ე და 82-ე პუნქტები);
  - (ii) სამუშაო ძალის დენადობის, შრომისუუნარობისა და ნაადრევად პენსიაზე გასვლის მაჩვენებლებს;
  - (iii) პროგრამის მონაწილეთა და მათ კმაყოფაზე მყოფ გასამრჯელოების მიმდებ დაქირავებულ პირთა ხვედრით წილს;
  - (iv) პროგრამის იმ მონაწილეთა ხვედრით წილს, რომლებიც აირჩევენ პროგრამით გათვალისწინებული გადახდის თითოეულ ფორმას;
  - (v) სამედიცინო მომსახურების პროგრამით გათვალისწინებულ მომსახურებებზე მოთხოვნის დონეებს.
- ბ) ფინანსურ დაშვებებს, რომლებიც მოიცავს შემდეგ ელემენტებს:
  - (i) დისკონტირების განაკვეთს (იხ. 83-86-ე პუნქტები);
  - (ii) გასამრჯელოების სიდიდეს, იმ დანახარჯების გამოკლებით, რომლებიც დაქირავებულმა პირებმა უნდა გასწიონ და მომავალი ხელფასების სიდიდეს (იხ. 87-95-ე პუნქტები);
  - (iii) სამედიცინო დახმარების შემთხვევაში - მომავალ სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებს, მათ შორის, როდესაც არსებითაა, გასამრჯელოების მოთხოვნების დამუშავების დანახარჯებს (ე.ი. დანახარჯებს, რომლებიც გაწეული იქნება მოთხოვნების დამუშავებისა და დარეგულირების პროცესში, მათ შორის, იურიდიული მომსახურების დანახარჯებსა და იმ დაქირავებულ პირთა ანაზღაურების დანახარჯებს, რომლებიც იხილავენ მოთხოვნებს) (იხ. 96-98-ე პუნქტები); და
  - (iv) გადასახადებს, რომლებიც გადასახდელია პროგრამის მიხედვით საანგარიშგებო თარიღამდე გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებული შენატანების, ან ამ მომსახურების შედეგად წარმოქმნილი გასამრჯელოების მიხედვით.



77. აქტუარული დაშვებები მიუკერძოებელია, თუ ისინი წინდახედულია და არ არის ზედმეტად კონსერვატიული.
78. აქტუარული დაშვებები ურთიერთთავსებადია, თუ ისინი ითვალისწინებს ეკონომიკურ ურთიერთდამოკიდებულებას ისეთ ფაქტორებს შორის, როგორცაა: ინფლაცია, ხელფასების ზრდის ტემპები, უკუგება/შემოსავალი პროგრამის აქტივებიდან და დისკონტირების განაკვეთები. მაგალითად, ყველა დაშვება, რომელიც დამოკიდებულია ინფლაციის გარკვეულ დონეზე ნებისმიერ მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში (მაგალითად, დაშვებები საპროცენტო განაკვეთებისა და ხელფასებისა და გასამრჯელოების ზრდის მაჩვენებლების შესახებ), გულისხმობს, რომ ინფლაცია ერთსა იმავე დონეზე იქნება ნებისმიერ მომდევნო პერიოდშიც.
79. საწარმო დისკონტირების განაკვეთსა და სხვა ფინანსურ დაშვებებს განსაზღვრავს ნომინალურ (დადგენილ) მაჩვენებლებში, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც რეალური მაჩვენებლებით (ანუ ინფლაციით კორექტირებული) გამოსახული შეფასებები უფრო საიმედოა, მაგალითად ჰიპერინფლაციის დროს (იხ. ბასს 29 - „ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში“), ან, როდესაც გასამრჯელო ინდექსირებულია და არსებობს იმავე ვალუტაში და იმავე ვადის მქონე ინდექსირებული ობლიგაციების საკმაოდ განვითარებული ბაზარი.
80. **ფინანსური დაშვებები უნდა ეყრდნობოდეს საბაზრო პროგნოზებს (ბაზრის მოლოდინებს) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, იმ პერიოდთან მიმართებაში, როდესაც ვალდებულებები უნდა დაიფაროს.**

**აქტუარული დაშვებები: სიკვდილიანობა**

81. საწარმომ თავისი დაშვებები სიკვდილიანობის შესახებ უნდა განსაზღვროს პროგრამის წევრების სიკვდილიანობის დონის საუკეთესო შეფასების საფუძველზე, როგორც შრომითი საქმიანობის პერიოდში, ასევე მის შემდგომ.
82. გასამრჯელოების გადახდის საბოლოო დანახარჯების/ღირებულების შესაფასებლად საწარმო ითვალისწინებს მოსალოდნელ ცვლილებებს სიკვდილიანობის დონეში, მაგალითად, სიკვდილიანობის სტანდარტული სტატისტიკური ცხრილების კორექტირების გზით სიკვდილიანობის დონის გაუმჯობესების შეფასებების გათვალისწინებით.

**აქტუარული დაშვებები: დისკონტირების განაკვეთი**

83. დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც გამოიყენება შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების ვალდებულებების (როგორც დაფინანსებულის, ასევე დაუფინანსებლის) დისკონტირებისთვის, უნდა განისაზღვროს მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის საფუძველზე საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული მდგომარეობით. ისეთი ვალუტისთვის, რომლისთვისაც არ არსებობს ასეთი მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საკმაოდ კარგად განვითარებული ბაზარი, გამოყენებულ უნდა იქნეს ამ ვალუტაში გამოსახული სახელმწიფო ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობა (საანგარიშგებო თარიღისათვის). კორპორაციული ან სახელმწიფო ობლიგაციების ვალუტა და ვადა უნდა შეესაბამებოდეს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების ვალდებულებების ვალუტას და შეფასებულ ვადას.
84. დისკონტირების განაკვეთი არის ერთ-ერთი აქტუარული დაშვება, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა აქვს. დისკონტირების განაკვეთი ასახავს ფულის დროით ღირებულებას და არა აქტუარულ ან საინვესტიციო რისკს. გარდა ამისა, დისკონტირების განაკვეთი არ ასახავს არც საწარმოსათვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკრედიტო რისკს, რომელსაც ექვემდებარებიან ამ საწარმოს კრედიტორები და არც იმის რისკს, რომ მომავალი გამოცდილება შესაძლოა განსხვავდებოდეს აქტუარული დაშვებებისაგან.
85. დისკონტირების განაკვეთი ასახავს გასამრჯელოების გაცემის შეფასებით განაწილებას დროში, რასაც საწარმო ხშირად აღწევს მხოლოდ ერთი, საშუალო შეწონილი დისკონტი-

რების განაკვეთის გამოყენებით, რომელიც ასახავს გასამრჯელოების გაცემის შეფასებულ ვადებსა და გასაცემი გასამრჯელოების სიდიდესა და ვალუტას, რომელშიც ეს გასამრჯელოები გაიცემა.

86. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეიძლება არ არსებობდეს საკმაოდ ხანგრძლივი დაფარვის ვადის მქონე ობლიგაციების საკმარისად აქტიური ბაზარი, რომელიც შეესაბამება ყველა გასამრჯელოს გადახდის წინასწარ შეფასებულ ვადას. ასეთ შემთხვევაში, საწარმო იყენებს შესაბამისი ვადის მიმდინარე საბაზრო განაკვეთებს უფრო მოკლევადიანი გასამრჯელოების დისკონტირებისთვის, ხოლო შედარებით გრძელვადიანი გასამრჯელოსთვის დისკონტირების განაკვეთს ანგარიშობს შემოსავლიანობის მრუდის მიმდინარე საბაზრო განაკვეთების ექსტრაპოლაციით. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების მთლიან დღევანდელ ღირებულებაზე, სავარაუდოდ, არსებით გავლენას არ მოახდენს დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც გამოიყენება იმ გასამრჯელოების ნაწილის მიმართ, რომლებიც უნდა გაიცეს არსებული კორპორაციული თუ სახელმწიფო ობლიგაციების საბოლოო დაფარვის ვადის შემდგომ პერიოდში.

**აქტუარული დაშვებები: ხელფასები, გასამრჯელოები და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯები**

87. საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების შესაფასებლად უნდა გამოიყენოს ისეთი საფუძველი, რომელიც ასახავს:

- ა) გასამრჯელოებს, რომლებიც გათვალისწინებულია პროგრამის პირობებით (ან, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის პროგრამის პირობებით და წარმოადგენს კონსტრუქციულ ვალდებულებას) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს;
- ბ) ხელფასების სამომავლო ზრდის წინასწარ შეფასებებს, რომლებიც გავლენას ახდენს გადასახდელ გასამრჯელოებზე;
- გ) ნებისმიერ შეზღუდვის გავლენას მომავალი გასამრჯელოების დანახარჯებში დაქმირავების წილზე;
- დ) დაქირავებული პირებისგან, ან მესამე მხარეებისგან მიღებულ შენატანებს, რომლებიც ამცირებს მოცემულ გასამრჯელოებთან დაკავშირებულ საწარმოს საბოლოო დანახარჯებს;
- ე) სახელმწიფო პენსიების მომავალი ცვლილებების წინასწარ შეფასებებს, რომლებიც გავლენას ახდენს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელ გასამრჯელოებზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:
  - (i) აღნიშნული ცვლილებები ძალაში შევიდა საანგარიშგებო თარიღამდე; ან
  - (ii) წარსული მონაცემები ან სხვა საიმედო მტკიცებულებები მიუთითებს, რომ აღნიშნული სახელმწიფო პენსიები შეიცვლება რომელიმე პროგნოზირებადი წესით, მაგალითად ფასების საერთო დონეების ან ხელფასების საერთო დონეების მომავალი ცვლილებების შესაბამისად.

88. აქტუარული დაშვებები ასახავს გასამრჯელოების სამომავლო ცვლილებებს, რაც გათვალისწინებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან კონსტრუქციული ვალდებულებით, რომელსაც არ მოიცავს ზემოაღნიშნული პირობები) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც:

- ა) საწარმოს წინა წლებში აქვს გასამრჯელოების გაზრდის პრაქტიკა, მაგალითად ინფლაციის გავლენის შესამსუბუქებლად და არაფერი მიგვანიშნებს იმაზე, რომ ეს პრაქტიკა მომავალში შეიცვლება;
- ბ) საწარმო ვალდებულია პროგრამით გათვალისწინებული ოფიციალური პირობების (ან კონსტრუქციული ვალდებულების, რომელსაც არ მოიცავს ზემოაღნიშნული პირობები), ან კანონმდებლობის მიხედვით, პროგრამის ნებისმიერი პროფიციტის

თანხა გამოიყენოს პროგრამის მონაწილეთა საკეთილდღეოდ (იხ. 108(გ) პუნქტი); ან

- გ) გასამრჯელოების სიდიდე იცვლება საქმიანობის რომელიმე მაჩვენებლის, ან სხვა კრიტერიუმების მიხედვით. მაგალითად, პროგრამის პირობები შეიძლება ითვალისწინებდეს შემცირებული გასამრჯელოების გაცემას, ან დამატებით შენატანებს მოითხოვდეს დაქირავებული პირებისგან, თუ პროგრამის აქტივები საკმარისი არ იქნება. ვალდებულების შეფასებული თანხა ასახავს გასამრჯელოს სიდიდეზე საქმიანობის მაჩვენებლის, ან სხვა კრიტერიუმების გავლენის საუკეთესო შეფასებას.
89. აქტუარული დაშვებები არ ასახავს გასამრჯელოების ისეთ ცვლილებებს, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან კონსტრუქციული ვალდებულებით) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს. ასეთი ცვლილებები გამოვლინდება:
- ა) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებაში, იმდენად, რამდენადაც იგი ცვლის ცვლილებამდე გაწეული მომსახურების შესაბამისი გასამრჯელოს სიდიდეს; და
  - ბ) ცვლილებების შემდგომი პერიოდების მიმდინარე მომსახურების ღირებულებაში, იმდენად, რამდენადაც იგი ცვლის ცვლილების შემდეგ გაწეული მომსახურების შესაბამის გასამრჯელოს სიდიდეს.
90. ხელფასების სამომავლო ზრდის შეფასებისას მხედველობაში მიიღება ინფლაცია, თანამდებობა, დაწინაურება და სხვა შესაბამისი ფაქტორები, მაგალითად, როგორცაა შრომის ბაზარზე არსებული მოთხოვნა და მიწოდება.
91. ზოგიერთი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა ზღუდავს შენატანების ოდენობას, რომლის გადახდაც საწარმოს მოეთხოვება. გასამრჯელოების გადახდის საბოლოო დანახარჯებში/ღირებულებაში გაითვალისწინება შენატანებთან დაკავშირებული შეზღუდვების გავლენა. შენატანებთან დაკავშირებული შეზღუდვების გავლენა განისაზღვრება შემდეგი ორი პერიოდიდან უფრო ხანმოკლე პერიოდისთვის:
- ა) საწარმოს საქმიანობის სავარაუდო (შეფასებული) ვადა; და
  - ბ) პროგრამის სავარაუდო (შეფასებული) მოქმედების ვადა.
92. ზოგიერთი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა დაქირავებულ პირებს ან მესამე მხარეებს ავალდებულებს პროგრამით გათვალისწინებულ დანახარჯებში მონაწილეობის მიღებას. დაქირავებულ პირთა შენატანები ამცირებს გასამრჯელოებთან დაკავშირებულ საწარმოს დანახარჯებს. საწარმო განიხილავს, მესამე მხარეთა შენატანები გასამრჯელოებთან დაკავშირებულ საწარმოს დანახარჯებს ამცირებს, თუ ეს შენატანები წარმოადგენს კომპენსაციის უფლებას, როგორც აღწერილია 116-ე პუნქტში. დაქირავებულ პირთა, ან მესამე მხარეთა შენატანები განსაზღვრულია ან პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან წარმოიქმნება კონსტრუქციული ვალდებულებით, რაც არ გაითვალისწინება პროგრამით), ან ნებაცხოფლობითი ხასიათისაა. დაქირავებულ პირთა, ან მესამე მხარეთა ნებაცხოფლობითი შენატანები ამცირებს საწარმოსთვის მომსახურების ღირებულებას პროგრამაში ამ შენატანების გადახდისას.
93. დაქირავებულ პირთა, ან მესამე მხარეთა შენატანები, რომლებიც განსაზღვრულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით ამცირებს ან მომსახურების ღირებულებას/დანახარჯებს (თუ ისინი მომსახურებასთან არის დაკავშირებული), ან გავლენას ახდენს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხაზე (თუ ისინი დაკავშირებული არ არის მომსახურებასთან). თუ შენატანების გადარიცხვა მოითხოვება პროგრამის დეფიციტის შესამცირებლად, რომელსაც იწვევს პროგრამის აქტივებიდან მიღებული ზარალი, ან აქტუარული ზარალი, ასეთი შენატანები დაკავშირებული არ არის მომსახურებასთან. თუ დაქირავებულ პირთა, ან მესამე მხარეთა

შენატანები დაკავშირებულია მომსახურებასთან, მაშინ შენატანები ამცირებს მომსახურების ღირებულებას შემდეგნაირად:

- ა) თუ შენატანების ოდენობა დამოკიდებულია ნამსახურები წლების რაოდენობაზე, საწარმომ ეს შენატანები მომსახურების პერიოდებს უნდა მიაკუთვნოს იმავე მეთოდით, რომელიც მოითხოვება 70-ე პუნქტით მთლიანი გასამრჯელოს გასანაწილებლად (ე.ი. ან პროგრამით გათვალისწინებული შენატანების ფორმულით, ან წრფივი მეთოდით); ან
- ბ) თუ შენატანების ოდენობა დამოკიდებული არ არის ნამსახურები წლების რაოდენობაზე, მაშინ საწარმოს უფლება აქვს, ამგვარი შენატანები აღიაროს, როგორც მომსახურების ღირებულების შემცირება იმ პერიოდში, რომლის განმავლობაშიც შესაბამისი მომსახურება გასწია დაქირავებულმა პირმა. ისეთ შენატანებს, რომლებიც დამოკიდებული არ არის ნამსახურები წლების რაოდენობაზე, განეკუთვნება: შენატანები, რომლებიც განსაზღვრულია დაქირავებულ პირთა ხელფასის მიმართ ფიქსირებული პროცენტული თანაფარდობის სახით; შენატანები, რომლებიც ფიქსირებულ თანხას წარმოადგენს მომსახურების მთელი პერიოდის განმავლობაში, ან დამოკიდებულია დაქირავებულ პირთა ასაკზე.

„დ1“ პუნქტში მოცემულია ამ პუნქტის გამოყენებასთან დაკავშირებული მითითებები.

- 94. დაქირავებულ პირთა, ან მესამე მხარეთა შენატანებისთვის, რომლებიც მომსახურების პერიოდებს 93(ა) პუნქტის შესაბამისად მიეკუთვნება, შენატანებში მომხდარი ცვლილებები წარმოშობს:
  - ა) მიმდინარე და წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას (თუ აღნიშნული ცვლილებები გათვალისწინებული არ არის პროგრამის ოფიციალური პირობებით და არც კონსტრუქციული ვალდებულების შედეგად წარმოიქმნება); ან
  - ბ) აქტუარულ მოგებას ან ზარალს (თუ აღნიშნული ცვლილებები გათვალისწინებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით ან კონსტრუქციული ვალდებულების შედეგად წარმოიქმნება).
- 95. შრომითი საქმიანობის შემდგომი ზოგიერთი გასამრჯელო დაკავშირებულია ისეთ ცვლილებებთან, როგორცაა: სახელმწიფო პენსიების ან სახელმწიფო სამედიცინო მომსახურების დონე. ამგვარი გასამრჯელოების შეფასება ასახავს ზემოაღნიშნული ცვლილებების საუკეთესო შეფასებას, წარსულ გამოცდილებას (მონაცემებს) და სხვა სარწმუნო მონაცემებზე დაყრდნობით.
- 96. **სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებთან დაკავშირებული დაშვებები უნდა ითვალისწინებდეს სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების წინასწარ შეფასებულ, მომავალში მოსალოდნელ ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია ინფლაციითა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებში მომხდარი განსაკუთრებული ცვლილებებით.**
- 97. შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო გასამრჯელოების შეფასების დროს გათვალისწინებული უნდა იყოს სამედიცინო დახმარებისთვის მიმართვების დონე და სიხშირე და მათ დასაკმაყოფილებლად საჭირო დანახარჯები. მომავალი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების განსაზღვრისას საწარმო ეყრდნობა გასული პერიოდების მონაცემებს საკუთარი გამოცდილებიდან და, საჭიროების შემთხვევაში, დამატებით იყენებს სხვა საწარმოების, სადაზღვევო კომპანიების, სამედიცინო დაწესებულებებისა და სხვა წყაროებიდან მოპოვებული გასული პერიოდების მონაცემებს. მომავალი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების წინასწარი შეფასებისას მხედველობაში მიიღება ასევე ტექნიკური პროგრესის გავლენა, ცვლილებები სამედიცინო მომსახურებით სარგებლობაში, ან სამედიცინო მომსახურების მოდელის შეცვლა და პროგრამის მონაწილეთა ჯანმრთელობის მდგომარეობის შეცვლა.

98. სამედიცინო მომსახურებისათვის მიმართვების დონე და სიხშირე მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული დაქირავებულ პირთა (ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირთა) ასაკზე, ჯანმრთელობის მდგომარეობასა და სქესზე, ასევე შეიძლება დამოკიდებული იყოს სხვა ფაქტორებზეც, მაგალითად გეოგრაფიულ მდებარეობაზე. ამიტომ წინა წლების მონაცემები იმდენად კორექტირდება, რამდენადაც შეიცვალა მოსახლეობის დემოგრაფიული შემადგენლობა წინა მონაცემებთან შედარებით. ისინი კორექტირდება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც არსებობს საიმედო მტკიცებულებები, რომ წარსულის ტენდენციები არ გაგრძელდება.

### **წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება და საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი**

99. როდესაც ადგენს წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას ან საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილ შემოსულობას ან ზარალს, საწარმომ ხელახლა უნდა შეაფასოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი), პროგრამის აქტივების მიმდინარე რეალურ ღირებულებასა და მიმდინარე აქტუარულ დაშვებებზე (მათ შორის, მიმდინარე საბაზრო საპროცენტო განაკვეთებსა და სხვა მიმდინარე საბაზრო ფასებზე) დაყრდნობით, რომლებიც ასახავს:

- ა) პროგრამით გათვალისწინებულ გასამრჯელოებსა და პროგრამის აქტივებს პროგრამის შეცვლამდე, შეკვეცამდე ან საბოლოო ანგარიშსწორებამდე; და
- ბ) პროგრამით გათვალისწინებულ გასამრჯელოებსა და პროგრამის აქტივებს პროგრამის შეცვლის, შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემდეგ.

100. საწარმოს არ ევალება, ერთმანეთისგან გააცალკევოს: (ა) პროგრამის შეცვლის შედეგად წარმოქმნილი წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, (ბ) პროგრამის შეკვეცის შედეგად წარმოქმნილი წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება და (გ) საბოლოო ანგარიშსწორების შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი, თუ ეს ოპერაციები ერთდროულად განხორციელდება. ზოგიერთ შემთხვევაში, პროგრამა საბოლოო ანგარიშსწორებამდე იცვლება, მაგალითად, როდესაც საწარმო ცვლის პროგრამით გათვალისწინებულ გასამრჯელოებს და შეცვლილ გასამრჯელოებს მოგვიანებით ფარავს. ამ შემთხვევაში, საწარმო წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას იქამდე აღიარებს, სანამ აღიარებს საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილ შემოსულობას ან ზარალს.

101. საბოლოო ანგარიშსწორება პროგრამის შეცვლასა და შეკვეცასთან ერთდროულად მაშინ ხდება, როდესაც პროგრამა დასრულდება და ამის შედეგად იფარება პროგრამის ვალდებულებები, ხოლო პროგრამა წყვეტს არსებობას. თუმცა, პროგრამის დასრულება არ მიიჩნევა საბოლოო ანგარიშსწორებად, თუ იგი იცვლება ახალი პროგრამით, რომელიც, ფაქტობრივად, იმავე გასამრჯელოებს ითვალისწინებს.

- 101a. როდესაც პროგრამა იცვლება, იკვეცება ან საბოლოო ანგარიშსწორებას აქვს ადგილი, საწარმომ 99-101-ე და 102-112-ე პუნქტების შესაბამისად უნდა აღიაროს და შეაფასოს ნებისმიერი წარსული მომსახურების ღირებულება, ან საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი. ამ დროს საწარმომ არ უნდა გაითვალისწინოს აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენა. შემდგომში საწარმომ უნდა განსაზღვროს აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენა პროგრამის შეცვლის, შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემდეგ და მისი ცვლილება აღიაროს 57(დ) პუნქტის შესაბამისად.

### **წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება**

102. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება არის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების ცვლილება, რაც გამოწვეულია პროგრამის ცვლილებით, ან შეკვეცით.

103. საწარმომ წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება უნდა აღიაროს როგორც ხარჯი იმ მოვლენასთან ერთად, რომელიც უფრო ადრე მოხდება შემდეგი მოვლენებიდან:
- ა) პროგრამის შეცვლა ან შეკვეცა; და
  - ბ) როდესაც საწარმო აღიარებს ამასთან დაკავშირებულ რესტრუქტურზაციის დანახარჯებს (იხ. ბასს 37), ან შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებს (იხ. 165-ე პუნქტი).
104. პროგრამის შეცვლად მიიჩნევა, როდესაც საწარმო შემოიღებს ახალ დადგენილგადასახდელიან პროგრამას, ან აუქმებს არსებულს, ანდა ცვლის არსებული დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელი გასამრჯელოების ოდენობას.
105. პროგრამის შეკვეცა ნიშნავს, როდესაც საწარმო მნიშვნელოვნად ამცირებს პროგრამაში მონაწილე დაქირავებულ პირთა რიცხოვნობას. პროგრამის შეკვეცა შეიძლება გამოიწვიოს რაიმე იზოლირებულმა მოვლენამ, როგორცაა, მაგალითად ქარხნის დახურვა, ამა თუ იმ კონკრეტული საქმიანობის შეწყვეტა, ან თვით პროგრამის შეწყვეტა, ან დროებით შეჩერება.
106. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება შეიძლება იყოს დადებითი (თუ საწარმო ახალ გასამრჯელოებს შემოიღებს ან არსებულს შეცვლის იმგვარად, რომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება იზრდება) და უარყოფითი (თუ საწარმო არსებულ გასამრჯელოებს აუქმებს, ან იმგვარად ცვლის, რომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება მცირდება).
107. როდესაც საწარმო ამცირებს არსებული დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ფარგლებში გადასახდელ ზოგიერთ გასამრჯელოს და, ამავე დროს, ზრდის მოცემული პროგრამით გათვალისწინებულ სხვა გასამრჯელოებს იმავე დაქირავებულ პირთათვის, იგი ამ ცვლილებას ასახავს როგორც ერთ ნეტო ცვლილებას.
108. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებაში არ შედის:
- ა) ხელფასების ფაქტობრივ ზრდასა და ხელფასის ზრდის შესახებ ადრე გაკეთებულ დაშვებებს შორის განსხვავებით გამოწვეული გავლენა, წინა წლებში გაწეული მომსახურებისთვის გასამრჯელოების გაცემის ვალდებულებაზე (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან აქტუარული დაშვებებით გათვალისწინებულია ხელფასების საპროგნოზო სიდიდე);
  - ბ) საწარმოს შეხედულებისამებრ (ნებაყოფლობით) პენსიების ზრდის სიდიდის გადიდებული და შემცირებული შეფასებები, როდესაც საწარმოს აქვს პენსიების გაზრდის კონსტრუქციული ვალდებულება (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან აქტუარული დაშვებებით გათვალისწინებულია ამგვარი ზრდა);
  - გ) ფინანსურ ანგარიშგებაში უკვე აღიარებული გასამრჯელოების ზრდის შეფასებები, რაც წარმოიქმნება აქტუარული მოგების, ან პროგრამის აქტივებიდან მიღებული შემოსავლის შედეგად, იმ შემთხვევაში, თუ საწარმო ვალდებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან კონსტრუქციული ვალდებულებით, რომელიც არ გაითვალისწინება პროგრამის პირობებით), ან კანონმდებლობის მოთხოვნების შესაბამისად, რომ პროგრამის ნამეტი სახსრები გამოიყენოს პროგრამის მონაწილეთა საკეთილდღეოდ, თუნდაც გასამრჯელოს გაზრდა ოფიციალურად ჯერ არ იყოს დამტკიცებული (წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი უბრალოდ არ არსებობს, რადგან ამგვარად წარმოქმნილი ვალდებულების ზრდა წარმოადგენს აქტუარულ ზარალს, იხ. 88-ე პუნქტი); და

დ) გარანტირებული გასამრჯელოების ზრდა (ანუ ისეთი გასამრჯელოების, რომლებიც დამოკიდებული არ არის მომავალში დაქირავებული პირის მუშაობაზე საწარმოში, იხ. 72-ე პუნქტი), როდესაც, ახალი ან გაზრდილი გასამრჯელოების არარსებობის შემთხვევაში, დაქირავებული პირები ასრულებენ იმ მოთხოვნებს, რაც აუცილებელია იმისთვის, რომ გასამრჯელო გახდეს გარანტირებული (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან საწარმომ გასამრჯელოების დანახარჯის წინასწარშეფასებული თანხა აღიარა როგორც მიმდინარე მომსახურების ღირებულება მომსახურების გაწევისთანავე).

### **საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი შემოსულობა და ზარალი**

109. საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი წარმოადგენს შემდეგ ორ სიდიდეს შორის სხვაობას:

- ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება, რომლებიც შესრულდება დადგენილი ანგარიშსწორების თარიღისთვის;
- ბ) პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების საანგარიშსწორებო ფასი, საბოლოო ანგარიშსწორებასთან დაკავშირებით გადაცემული პროგრამის აქტივებისა და უშუალოდ საწარმოს მიერ გადახდილი ნებისმიერი თანხის ჩათვლით.

110. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი საწარმომ იმ დროს უნდა აღიაროს, როდესაც განხორციელდება საბოლოო ანგარიშსწორება.

111. საბოლოო ანგარიშსწორება წარმოადგენს ოპერაციას, რომელიც აუქმებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებული ყველა გასამრჯელოს, ან გასამრჯელოების ნაწილის გადახდასთან დაკავშირებულ ყველა სხვა იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას (რაც არ გულისხმობს დაქირავებულ პირთათვის ან მათი სახელით იმ გასამრჯელოების გადახდას, რომლებიც გაითვალისწინება პროგრამის პირობებით და აისახება აქტუარულ დაშვებებში). მაგალითად, პროგრამით გათვალისწინებული დამქირავებლის მნიშვნელოვანი ვალდებულებების ერთჯერადი გადაცემა სადაზღვევო კომპანიისთვის, სადაზღვევო პოლისის ყიდვის მეშვეობით, მიიჩნევა პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებად. პროგრამის მონაწილეთათვის პროგრამით გათვალისწინებული ერთჯერადი ფულადი თანხის გადახდა, შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების მიღების მათი უფლებების შეწყვეტის სანაცვლოდ, არ არის საბოლოო ანგარიშსწორება.

112. ზოგიერთ შემთხვევაში საწარმო იძენს სადაზღვევო პოლისს დაქირავებულ პირთა ზოგიერთი ან ყველა სახის გასამრჯელოს დასაფინანსებლად, რომელიც დაკავშირებულია დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან. ასეთი სადაზღვევო პოლისის შექმნა არ მიიჩნევა პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებად, როდესაც საწარმო იტოვებს დამატებითი შენატანების გადარიცხვის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ ვალდებულებას (იხ. 46-ე პუნქტი) იმ შემთხვევაში, თუ მზღვეველი არ იხდის სადაზღვევო პოლისით განსაზღვრულ დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებს. 116-119-ე პუნქტები ეხება სადაზღვევო პოლისებით განსაზღვრული კომპენსაციის უფლებების აღიარებასა და შეფასებას, რომლებიც არ წარმოადგენს პროგრამის აქტივებს.

### **აღიარება და შეფასება: პროგრამის აქტივები**

#### **პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება**

113. როდესაც საწარმო ადგენს პროგრამის დეფიციტს, ან პროფიციტს, პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება აკლდება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელ ღირებულებას.

114. პროგრამის აქტივები არ მოიცავს ანგარიშვალდებული საწარმოს მიერ ფონდისათვის გადაუხდელ შენატანებს, არც ფონდის მფლობელობაში მყოფ საწარმოს მიერ გამოშვებულ არაგადაცემად ფინანსურ ინსტრუმენტებს. პროგრამის აქტივები მცირდება ფონდის ნებისმიერი ვალდებულების თანხით, რომელიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებთან, როგორცაა, მაგალითად სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები, რომლებიც წარმოიქმნა წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტებიდან.
115. იმ შემთხვევაში, თუ პროგრამის აქტივები მოიცავს სადაზღვევო პოლისებს, რომლებიც ზუსტად შეესაბამება პროგრამით გათვალისწინებულ ზოგიერთ ან ყველა გასამრჯელოს თანხითა და დროის პარამეტრებით, მაშინ აღნიშნული სადაზღვევო პოლისების რეალური ღირებულება მიიჩნევა შესაბამისი ვალდებულებების დღევანდელ ღირებულებად (ნებისმიერი აუცილებელი შემცირების გათვალისწინებით, თუ სადაზღვევო პოლისის მიხედვით მისაღები თანხების მთლიანად ამოღება შეუძლებელია).

### კომპენსაციები

116. მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც ზუსტად არის განსაზღვრული, რომ მეორე მხარე აანაზღაურებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს ნაწილობრივ ან მთლიანად, საწარმო:
- ა) თავისი კომპენსაციის უფლება უნდა აღიაროს დამოუკიდებელი აქტივის სახით. საწარმო ეს აქტივი რეალური ღირებულებით უნდა შეაფასოს;
  - ბ) უნდა მოახდინოს თავისი კომპენსაციის უფლების რეალური ღირებულების ცვლილებების დეზაგრეგირება და იმავე მეთოდით აღიაროს, როგორც აღიარებს პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების ცვლილებებს (იხ. 124-ე და 125-ე პუნქტები). დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის დანახარჯის კომპონენტები, რომლებიც აღიარდება 120-ე პუნქტის შესაბამისად, შეიძლება აღიარდეს კომპენსაციის უფლების საბალანსო ღირებულების ცვლილებასთან დაკავშირებული თანხების გამოკლებით.
117. ზოგჯერ საწარმოს შეუძლია სხვა მხარეს მიმართოს, მაგალითად მზღვეველს, რომელიც ნაწილობრივ ან მთლიანად გადაიხდის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს. მე-8 პუნქტში განსაზღვრული მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისები პროგრამის აქტივებია. საწარმო მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს აღრიცხავს პროგრამის სხვა აქტივების მსგავსად და მათ მიმართ 116-ე პუნქტი არ გამოიყენება (იხ. 46-49-ე და 115-ე პუნქტები).
118. თუ საწარმოს სადაზღვევო პოლისი არ არის მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი, იგი არ წარმოადგენს პროგრამის აქტივს. ასეთ შემთხვევებში, 116-ე პუნქტი გამოიყენება: საწარმო სადაზღვევო პოლისით განსაზღვრულ თავისი კომპენსაციის უფლებას აღიარებს როგორც დამოუკიდებელ აქტივს და არა როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის დეფიციტის ან პროფიციტის განსაზღვრისას გამოსაქვით სიდიდეს. 140(ბ) პუნქტის თანახმად, საწარმო ვალდებულია განმარტებით შენიშვნებში მოკლედ აღწეროს კომპენსაციის უფლებასა და შესაბამის ვალდებულებას შორის კავშირი.
119. თუკი კომპენსაციის უფლება წარმოქმნილია სადაზღვევო პოლისით, რომელიც ზუსტად შეესაბამება პროგრამით გათვალისწინებულ ზოგიერთ ან ყველა გასამრჯელოს თანხითა და დროის პარამეტრებით, მაშინ მიიჩნევა, რომ კომპენსაციის უფლების რეალური ღირებულება არის დაკავშირებული ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება (ნებისმიერი აუცილებელი შემცირების გათვალისწინებით, თუ სადაზღვევო პოლისის მიხედვით მისაღები თანხების მთლიანად ამოღება შეუძლებელია).



## დადაგენილგადასახდელიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები

120. საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები, იმ ნაწილების გარდა, რომელთა ჩართვას აქტივის თვითღირებულებაში სხვა ფასს სტანდარტი მოითხოვს ან უფლებას იძლევა, უნდა აღიაროს შემდეგნაირად:
- ა) მომსახურების ღირებულება (იხ. პუნქტები 66-112-ე და პუნქტი 122ა) - მოგებაში ან ზარალში;
  - ბ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე (იხ. 123-126-ე პუნქტები) - მოგებაში ან ზარალში; და
  - გ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა (იხ. 127-130-ე პუნქტები) - სხვა სრულ შემოსავალში.
121. სხვა სტანდარტებით საწარმოს მოეთხოვება დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოებზე გაწეული ზოგიერთი დანახარჯის ჩართვა აქტივების, მაგალითად მარაგის ან ძირითადი საშუალებების თვითღირებულებაში (იხ. ბასს 2 და ბასს 16). შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებზე გაწეული ნებისმიერი დანახარჯი, რომელიც ჩართულია ამგვარი აქტივების თვითღირებულებაში, მოიცავს 120-ე პუნქტში ჩამოთვლილი კომპონენტების შესაბამის პროპორციას.
122. არ შეიძლება სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებული თანხების რეკლასიფიკაცია მოგებაში, ან ზარალში შემდგომ პერიოდებში. მეორე მხრივ, საწარმოს უფლება აქვს, სხვა სრულ შემოსავალში აღიარებული ზემოაღნიშნული თანხები გადაანაცვლოს საკუთარი კაპიტალის ფარგლებში.

### მიმდინარე მომსახურების ღირებულება

- 122ა. საწარმომ მიმდინარე მომსახურების ღირებულება უნდა განსაზღვროს წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში განსაზღვრული აქტუარული დაშვებების გამოყენებით. თუმცა, თუ საწარმო ხელახლა აფასებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებას (აქტივს) 99-ე პუნქტის შესაბამისად, მან წლიური საანგარიშგებო პერიოდის იმ მონაკვეთისთვის, რომელიც დარჩა პროგრამის შეცვლის, შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემდეგ, მიმდინარე მომსახურების ღირებულება უნდა განსაზღვროს იმ აქტუარული დაშვებების საფუძველზე, რომლებიც გამოიყენა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებისთვის 99(ბ) პუნქტის შესაბამისად.

დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე

123. საწარმომ დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე უნდა განსაზღვროს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გამრავლებით 83-ე პუნქტში მითითებულ დისკონტირების განაკვეთზე.
- 123ა. 123-ე პუნქტის შესაბამისად პროცენტების წმინდა სიდიდის დასადგენად საწარმომ უნდა გამოიყენოს წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში განსაზღვრული დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი) და დისკონტირების განაკვეთი. თუმცა, თუ საწარმო ხელახლა აფასებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებას (აქტივს) 99-ე პუნქტის შესაბამისად, მან წლიური საანგარიშგებო პერიოდის იმ მონაკვეთისთვის, რომელიც დარჩა პროგრამის შეცვლის, შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემდეგ, პროცენტების წმინდა სიდიდე უნდა განსაზღვროს:

- ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გამოყენებით, რომელიც განსაზღვრულია 99(ბ) პუნქტის შესაბამისად; და
- ბ) იმ დისკონტირების განაკვეთით, რომელიც გამოიყენა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებისთვის 99(ბ) პუნქტის შესაბამისად.

ამასთან, 123ა პუნქტის გამოყენებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს პერიოდის განმავლობაში დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებაში (აქტივში) მომხდარი ნებისმიერი ცვლილებაც, რაც განაპირობა პროგრამაში შენატანების განხორციელებამ ან გასამრჯელოების გადახდამ.

- 124. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხა შეიძლება მოიცავდეს პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ საპროცენტო შემოსავალს, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებასთან დაკავშირებულ საპროცენტო დანახარჯებს და 64-ე პუნქტში ნახსენებ, აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებულ პროცენტებს.
- 125. პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული საპროცენტო შემოსავალი პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული უკუგების/შემოსავლის კომპონენტია, რომელიც გამოითვლება პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულების გამრავლებით 123ა პუნქტში მითითებულ დისკონტირების განაკვეთზე. თუმცა, თუ საწარმო ხელახლა აფასებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებას (აქტივს) 99-ე პუნქტის შესაბამისად, მან წლიური საანგარიშგებო პერიოდის იმ მონაკვეთისთვის, რომელიც დარჩა პროგრამის შეცვლის, შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემდეგ, ზემოაღნიშნული საპროცენტო შემოსავალი უნდა განსაზღვროს პროგრამის იმ აქტივების საფუძველზე, რომლებიც გამოიყენა დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებისთვის 99(ბ) პუნქტის შესაბამისად. ამასთან, 125-ე პუნქტის გამოყენებისას საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს პერიოდის განმავლობაში დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივებში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილებაც, რაც განაპირობა პროგრამაში შენატანების განხორციელებამ ან გასამრჯელოების გადახდამ. პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ საპროცენტო შემოსავალსა და პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ უკუგებას შორის სხვაობა აისახება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხაში.
- 126. აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებული პროცენტები - ეს არის აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარი მთლიანი ცვლილების ნაწილი, რომელიც განისაზღვრება აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენის გამრავლებით 123ა პუნქტში მითითებულ დისკონტირების განაკვეთზე. საწარმომ აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენა უნდა განსაზღვროს წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში. თუმცა, თუ საწარმო ხელახლა აფასებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებას (აქტივს) 99-ე პუნქტის შესაბამისად, მან წლიური საანგარიშგებო პერიოდის იმ მონაკვეთისთვის, რომელიც დარჩა პროგრამის შეცვლის, შეკვეცის ან საბოლოო ანგარიშსწორების შემდეგ, აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებული პროცენტის სიდიდე უნდა განსაზღვროს აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილების გათვალისწინებით, რაც განსაზღვრა 101ა პუნქტის შესაბამისად. სხვაობა აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებული პროცენტის სიდიდესა და აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ მთლიან ცვლილებას შორის აისახება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხაში.

## დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასება

127. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა მოიცავს:
- ა) აქტუარულ მოგებასა და ზარალს (იხ. 128-ე და 129-ე პუნქტები);
  - ბ) პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ უკუგებას (იხ. 130-ე პუნქტი), იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდეში (იხ. 125-ე პუნქტი); და
  - გ) აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ ნებისმიერ ცვლილებას, იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდეში (იხ. 126-ე პუნქტი).
128. აქტუარული მოგება ან ზარალი შეიძლება წარმოიქმნას დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების ზრდის ან შემცირების შედეგად, რასაც იწვევს აქტუარული დაშვებების შეცვლა და წინა წლების გამოცდილების საფუძველზე განხორციელებული კორექტირებები. აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოქმნას იწვევს, მაგალითად, შემდეგი ფაქტორები:
- ა) სამუშაო ძალის დენადობის დონის მოულოდნელი ზრდა ან შემცირება, პენსიაში ნაადრევად გასვლა ან სიკვდილიანობა, ან ხელფასის, გასამრჯელოების ზრდა (თუ პროგრამის ოფიციალური ან კონსტრუქციული პირობები ითვალისწინებს გასამრჯელოების კორექტირებას ინფლაციის შესაბამისად), ან სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდა;
  - ბ) იმ დაშვებებში შეტანილი ცვლილებები, რომლებიც ეხება გასამრჯელოების გადახდის ვარიანტებს;
  - გ) სამუშაო ძალის დენადობის, პენსიაში ნაადრევად გასვლის ან სიკვდილიანობის დონის, ან ხელფასების, გასამრჯელოების (თუ პროგრამის ოფიციალური ან კონსტრუქციული პირობები ითვალისწინებს გასამრჯელოების კორექტირებას ინფლაციის შესაბამისად), ან სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების სამომავლო შეფასებებში შეტანილი ცვლილებების გავლენა;
  - გ) დისკონტირების განაკვეთის ცვლილებების გავლენა.
129. აქტუარული მოგება და ზარალი არ მოიცავს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელ ღირებულებაში მომხდარ ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია ახალი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის შემოღებით, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ცვლილებით, შეკვეცით ან პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებით, ან დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელ გასამრჯელოებში მომხდარი ცვლილებებით. ამგვარი ცვლილებების შედეგად წარმოიქმნება წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, ან პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებასთან დაკავშირებული შემოსულობა ან ზარალი.
130. პროგრამის აქტივებზე ფაქტობრივი და მოსალოდნელი უკუგების განსაზღვრისას, საწარმო გამოქვითავს პროგრამის აქტივების მართვის დანახარჯებს და უშუალოდ პროგრამის მიხედვით გადასახდელ ნებისმიერ გადასახადს, იმ გადასახდის გარდა, რომელიც გაითვალისწინება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების შეფასებისას გამოყენებულ აქტუარულ დაშვებებში (იხ. 76-ე პუნქტი). სხვა ადმინისტრაციული დანახარჯები არ გამოიქვითება პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული უკუგებიდან.

## წარდგენა

### ურთიერთგადაფარვა

131. საწარმომ ერთ პროგრამასთან დაკავშირებული აქტივით სხვა პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულება უნდა გადაფაროს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც საწარმოს:
- ა) აქვს ერთი პროგრამის ნამეტის გამოყენების სამართლებრივი უფლება მეორე პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დასაფარად; და
  - ბ) განზრახული აქვს ვალდებულებების დაფარვა ნეტო საფუძველზე, ან ერთი პროგრამის აქტივების ნამეტის რეალიზაცია და სხვა პროგრამის ვალდებულებების ერთდროულად დაფარვა.
132. ზემოაღნიშნული ურთიერთგადაფარვის (ჩათვლის) კრიტერიუმები იგივეა, რაც ბასს 32-ში - „ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა“ - ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის არის დადგენილი.

### კლასიფიკაცია პრინციპით - მოკლევადიანი და გრძელვადიანი

133. ზოგი საწარმო მოკლევადიან აქტივებსა და ვალდებულებებს გამიჯნავს გრძელვადიანი აქტივებისა და ვალდებულებებისაგან. წინამდებარე სტანდარტი სპეციალურად არ განსაზღვრავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების შედეგად წარმოშობილ მოკლევადიან და გრძელვადიანი აქტივებისა და ვალდებულებების გამიჯვნის საჭიროებას.

### დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები

134. 120-ე პუნქტი საწარმოს ავალდებულებს, რომ მოგებაში ან ზარალში აღიაროს მომსახურების ღირებულება და დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე/თანხა. მოცემული სტანდარტი კონკრეტულად არ განსაზღვრავს, როგორ უნდა წარმოადგინოს საწარმომ მომსახურების ღირებულება და დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხა. საწარმომ ზემოაღნიშნული კომპონენტები უნდა წარმოადგინოს ბასს 1-ის შესაბამისად.

### განმარტებითი შენიშვნები

135. საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ისეთი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, რომ:
- ა) ნათელი გახდეს საწარმოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის მახასიათებლები და მასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი (იხ. 139-ე პუნქტი);
  - ბ) ჩანდეს და ახსნილი იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხები, რომლებიც წარმოიქმნა საწარმოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამებიდან (იხ. 140-144-ე პუნქტები); და
  - გ) აღწერილი იყოს, რა გავლენის მოხდენა შეუძლია საწარმოს დადგენილგადასახდელიან პროგრამებს მისი სამომავლო ფულადი ნაკადების ოდენობაზე, მათი წარმოქმნის დროსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე (იხ. 145-147-ე პუნქტები).
136. 135-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული მიზნების მისაღწევად, საწარმომ უნდა განიხილოს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი ასპექტი:
- ა) ინფორმაციის დეტალიზაციის დონე, რომელიც აუცილებელია ინფორმაციის გამჭვირვებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესასრულებლად;
  - ბ) რამდენად დიდი მნიშვნელობა უნდა მიანიჭოს თითოეულ განსხვავებულ მოთხოვნას;

- გ) ინფორმაციის აგრეგირების ან დეზაგრეგირების აუცილებელი დონე; და
  - დ) სჭირდება თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დამატებითი ინფორმაცია, განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილი რაოდენობრივი ინფორმაციის შესაფასებლად.
137. თუ ამ სტანდარტისა და სხვა სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად წარმოდგენილი ინფორმაცია საკმარისი არ არის 135-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული მიზნების მისაღწევად, საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია ამ მიზნის მისაღწევად. მაგალითად, საწარმომ შეიძლება წარმოადგინოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების ანალიზი, სადაც განცალკევებული იქნება პროგრამის ვალდებულებების ხასიათი, მახასიათებლები და დაკავშირებული რისკები. ამგვარ ინფორმაციაში შეიძლება განცალკევებული იყოს:
- ა) დავალიანების თანხები, რომლებიც მიეკუთვნება მოქმედ წევრებს, მონაწილეებს, რომელთათვისაც გასამრჯელოების გადახდა არის გადავადებული, და პენსიონერებს;
  - ბ) გარანტირებული გასამრჯელოები და გასამრჯელოები, რომელთა მიღების უფლება ჯერ არ არის გარანტირებული;
  - გ) პირობითი გასამრჯელოები, ხელფასების სამომავლო ზრდაზე მისაკუთვნილებელი თანხები და სხვა გასამრჯელოები.
138. საწარმომ უნდა განსაზღვროს, მთელი გასამჟღავნებელი ინფორმაციის დეზაგრეგირება არის აუცილებელი თუ მისი ნაწილის, რათა ერთმანეთისგან გაიმიჯნოს ის პროგრამები ან პროგრამების ჯგუფები, რომლებსაც არსებითად განსხვავებული რისკები უკავშირდება. მაგალითად, საწარმოს შეუძლია პროგრამების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაციის დეზაგრეგირება ერთი ან რამდენიმე შემდეგი ნიშნის მიხედვით:
- ა) პროგრამების განსხვავებული გეოგრაფიული ადგილმდებარეობა;
  - ბ) სხვადასხვა მახასიათებლები, როგორცაა საპენსიო პროგრამები, რომლებიც ეყრდნობა საშუალო ხელფასის მაჩვენებლებს ან საბოლოო ხელფასს, ან შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო მომსახურების პროგრამები;
  - გ) განსხვავებული მარეგულირებელი გარემო/ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზა;
  - დ) განსხვავებული საანგარიშგებო სემენტები;
  - ე) განსხვავებული დაფინანსების სქემები (მაგალითად, პროგრამები, რომლებიც საერთოდ არ ფინანსდება, ან პროგრამები, რომლებიც ნაწილობრივ ან მთლიანად ფინანსდება).

**დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების მახასიათებლები და მასთან დაკავშირებული რისკები**

139. საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს:
- ა) ინფორმაცია თავისი დადგენილგადასახდელიანი პროგრამების მახასიათებლების შესახებ, მათ შორის:
    - (i) პროგრამით გათვალისწინებული გასამრჯელოების ხასიათის აღწერა (მაგალითად, საბოლოო ხელფასზე დაფუძნებული დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა, ან შენატანებზე დაფუძნებული პროგრამა გარანტიით);
    - (ii) იმ ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზის აღწერა, სადაც პროგრამა ფუნქციონირებს, მაგალითად დაფინანსების მინიმალური მოთხოვნების დონე და ნორმა-

ტიულ-სამართლებრივი ბაზის გავლენა პროგრამაზე, როგორცაა პროგრამის აქტივების ზღვრული (მაქსიმალური) სიდიდე (იხ. 64-ე პუნქტი);

(iii) პროგრამის მართვასთან დაკავშირებული, საწარმოს სხვა პასუხისმგებლობების აღწერა, მაგალითად პროგრამის ვალდებულებები, ან პროგრამის მეურვეების, ან მმართველი საბჭოს წევრების ვალდებულებები.

ბ) იმ რისკების აღწერა, რომლებსაც საწარმო ექვემდებარება პროგრამიდან გამომდინარე. ამასთან, განსაკუთრებული ყურადღება უნდა იყოს გამახვილებული უჩვეულო, საწარმოსთვის დამახასიათებელ ან პროგრამისთვის დამახასიათებელ რისკებზე და ასევე რისკების ნებისმიერ მნიშვნელოვან კონცენტრაციაზე. მაგალითად, თუ პროგრამის აქტივები, ძირითადად, ინვესტირებულია ერთი კლასის/კატეგორიის ინვესტიციაში, მაგალითად უძრავ ქონებაში, მაშინ ამგვარი პროგრამის გამო, საწარმოზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს უძრავი ქონების ბაზრის რისკების კონცენტრაციამ;

გ) პროგრამაში შეტანილი ნებისმიერი ცვლილების, პროგრამის შეკვეცისა და პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორების აღწერა.

### **ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხების ახსნა**

140. საწარმომ განმარტებით შენიშვნებში უნდა წარმოადგინოს თითოეული ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლისთვის საწყისი და საბოლოო ნაშთების შემაჯერებელი მონაცემები, თუ შესაფერისია:

ა) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი), სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები შემდეგი მუხლების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება:

(i) პროგრამის აქტივები;

(ii) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება;

(iii) აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენა;

ბ) ნებისმიერი კომპენსაციის უფლება. საწარმომ ასევე უნდა აღწეროს ნებისმიერ კომპენსაციის უფლებასა და შესაბამის ვალდებულებას შორის კავშირ-ურთიერთობა.

141. 140-ე პუნქტში მითითებულ თითოეულ შემაჯერებელ ცხრილში ნაჩვენები უნდა იყოს შემდეგი მუხლები:

ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულება;

ბ) საპროცენტო შემოსავალი, ან ხარჯი;

გ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხები, სადაც ცალ-ცალკე იქნება გამოყოფილი:

(i) პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული უკუგება, (ბ) პუნქტში მითითებული პროცენტის თანხების გამოკლებით;

(ii) დემოგრაფიულ დაშვებებში შეტანილი ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი აქტუარული მოგება და ზარალი (იხ. 76(ა) პუნქტი);

(iii) ფინანსურ დაშვებებში შეტანილი ცვლილების შედეგად წარმოქმნილი აქტუარული მოგება და ზარალი (იხ. 76(ბ) პუნქტი);

(iv) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივების გარკვეულ ზღვრულ სიდიდემდე შეზღუდვით გამოწვეულ შედეგებში მომხდარი ცვლილებები, (ბ) პუნქტში მითითებული პროცენტის თანხების გამოკლებით.

გარდა ამისა, საწარმომ უნდა აღწეროს, როგორ განსაზღვრავს ხელმისაწვდომ მაქსიმალურ ეკონომიკურ სარგებელს, ე.ი. ეს სარგებელი პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით იარსებებს, მომავალში პროგრამაში გადასარიცხი შენატანების შემცირების სახით, თუ ორივე ფორმით;

- დ) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება და პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი შემოსულობა ან ზარალი. როგორც მე-100 პუნქტით არის ნებადართული, აუცილებელი არ არის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებისა და პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორების შედეგად წარმოქმნილი შემოსულობის ან ზარალის განცალკევება, თუ ორივე ერთდროულად წარმოიქმნება;
  - ე) სავალუტო კურსების ცვლილებების გავლენა;
  - ვ) შენატანები პროგრამაში, სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები დამქირავებლისა და პროგრამის მონაწილეთა მიერ გადახდილი თანხები;
  - ზ) პროგრამიდან გადახდილი თანხები, სადაც ცალკე იქნება გამოყოფილი ნებისმიერი პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებისას გადახდილი თანხა;
  - თ) საწარმოთა გაერთიანებებისა და საწარმოთა გასვლის შედეგები.
142. საწარმომ პროგრამის აქტივების რეალური ღირებულება კატეგორიებად უნდა დაყოს ამ აქტივების ხასიათისა და მათთან დაკავშირებული რისკების მიხედვით. ამასთან, პროგრამის აქტივების თითოეული კატეგორია, თავის მხრივ, უნდა დაყოს ორ ჯგუფად: აქტივები, რომელთათვისაც არსებობს აქტიური ბაზრის კოტირებული საბაზრო ფასი (როგორც ეს განმარტებულია ფასს 13-ში - „რეალური ღირებულების შეფასება“) და აქტივები, რომელთათვისაც ასეთი ფასი არ არსებობს. მაგალითად, როდესაც საწარმო იხილავს 136-ე პუნქტის შესაბამისად გასამყლავნებელი ინფორმაციის დეზაგრეგირების დონის საკითხს, მას შეუძლია ცალ-ცალკე გამოყოს შემდეგი მუხლები:
- ა) ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ეკვივალენტები;
  - ბ) წილობრივი ინსტრუმენტები (დაყოფილი დარგების ტიპების, კომპანიის ზომის, გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის და ა.შ. ნიშნებით);
  - გ) სავალო ინსტრუმენტები (დაყოფილი ემიტენტის ტიპის, საკრედიტო ხარისხის, გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის და ა.შ. ნიშნებით);
  - დ) უძრავი ქონება (დაყოფილი გეოგრაფიული ადგილმდებარეობის და ა.შ. ნიშნებით);
  - ე) წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტები (დაყოფილი ხელშეკრულებასთან დაკავშირებული რისკის ტიპის მიხედვით, მაგალითად საპროცენტო განაკვეთის ხელშეკრულებები, სავალუტო კურსების ხელშეკრულებები, წილობრივი ინსტრუმენტების ხელშეკრულებები, კრედიტის ხელშეკრულებები, სვოპის ხელშეკრულებები, რომლებიც ანაზღაურებს იმის რისკს, რომ პროგრამის მონაწილე მუშაკთა სიცოცხლის ხანგრძლივობა მოსალოდნელს გადააჭარბებს);
  - ვ) საინვესტიციო ფონდები (დაყოფილი ფონდების ტიპის მიხედვით);
  - ზ) აქტივებით უზრუნველყოფილი ფასიანი ქაღალდები; და
  - თ) სტრუქტურულიზებული სავალო ვალდებულებები.
143. საწარმომ უნდა გაამყლავნოს თავისი საკუთარი არაგადაცემადი ფინანსური ინსტრუმენტების რეალური ღირებულება, რომლებიც წარმოადგენს პროგრამის აქტივებს, პროგრამის იმ აქტივების რეალური ღირებულება, რომლებიც წარმოადგენს საწარმოს მიერ დაკავებულ უძრავ ქონებას და ასევე საწარმოს მიერ გამოყენებული სხვა აქტივების რეალური ღირებულება.

144. საწარმომ უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია, მნიშვნელოვანი აქტუარული დაშვებების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების დასადგენად (იხ. 76-ე პუნქტი). ამგვარი ინფორმაცია წარმოდგენილი უნდა იყოს აბსოლუტურ გამოსახულებაში (როგორცაა, მაგალითად აბსოლუტური პროცენტული თანაფარდობა და არა, როგორც მარჯა სხვადასხვა პროცენტულ სიდიდეებსა და სხვა ცვლად სიდიდეებს შორის). თუ საწარმო მოთხოვნილ ინფორმაციას გაამყდავნებს მთლიანად პროგრამების ჯგუფების მიხედვით, მან ამგვარი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს საშუალო შეწონილი სიდიდეების, ან შედარებით ვიწრო დიაპაზონის მნიშვნელობების სახით.

**მომავალი ფულადი ნაკადების ოდენობა, წარმოქმნის დრო და მასთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობა**

145. საწარმომ უნდა წარმოადგინოს:

- ა) თითოეული მნიშვნელოვანი აქტუარული დაშვების მგრძობელობის ანალიზი (რომლებიც წარმოდგენილია 144-ე პუნქტის შესაბამისად) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის არსებული მდგომარეობით, სადაც ნაჩვენებია იქნება, რა გავლენას იქონიებს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებებზე შესაბამისი აქტუარული დაშვების ცვლილებები, რაც, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელია ამ თარიღისთვის;
- ბ) ინფორმაცია (ა) პუნქტით მოთხოვნილი მგრძობელობის ანალიზის მომზადებისას გამოყენებული მეთოდებისა და დაშვებების და ასევე ამ მეთოდების შეზღუდვების შესახებ;
- გ) ინფორმაცია მგრძობელობის ანალიზის მომზადებისას გამოყენებულ მეთოდებსა და დაშვებებში წინა პერიოდის შემდეგ მომხდარი ცვლილებებისა და ამ ცვლილებების მიზეზების შესახებ.

146. საწარმომ უნდა წარმოადგინოს აქტივებისა და ვალდებულებების დაბალანსების/შესაბამისობის ნებისმიერი სტრატეგიის აღწერა, რომელიც გამოიყენება პროგრამაში, ან საწარმოს მიერ, მათ შორის, ინფორმაცია რისკის სამართავად გამოყენებული ანუიტეტისა და სხვა მეთოდების შესახებ, როგორცაა, მაგალითად სვოპის ხელშეკრულებები, რომლებიც ანაზღაურებს იმის რისკს, რომ პროგრამის მონაწილე მუშაკთა სიცოცხლის ხანგრძლივობა მოსალოდნელს გადააჭარბებს.

147. საწარმოს მომავალ ფულად ნაკადებზე დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის გავლენის საჩვენებლად, უნდა წარმოადგინოს ინფორმაცია:

- ა) დაფინანსების ნებისმიერი შეთანხმებისა და პოლიტიკის შესახებ, რომელიც გავლენას ახდენს მომავალ შენატანებზე;
- ბ) პროგრამის შენატანების შესახებ, რომლის გადახდა მოსალოდნელია მომდევნო წლიურ საანგარიშგებო პერიოდში;
- გ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების დაფარვის გრაფიკის შესახებ. აქ მოცემული უნდა იყოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების საშუალო შეწონილი ხანგრძლივობა. გარდა ამისა, შეიძლება წარმოდგენილი იყოს სხვა ინფორმაცია, რომელიც ეხება გასამრჯელოების გადახდის დროის განაწილებას, როგორცაა, მაგალითად გასამრჯელოების გადახდის ვადების ანალიზი.

**დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები**

148. თუ საწარმო მონაწილეობს დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილგადასახდელიან პროგრამაში, მან უნდა გაამყდავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- ა) დაფინანსების სქემებისა (მათ შორის მეთოდის, რომელიც გამოიყენება საწარმოს



შენატანების დონის დასადგენად) და მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნების აღწერა;

- ბ) იმის აღწერა, რა დონეზე შეიძლება დაეკისროს საწარმოს პასუხისმგებლობა პროგრამასთან მიმართებით, დამჭირავებელთა ჯგუფის პროგრამის პირობების შესაბამისად, სხვა საწარმოთა ვალდებულებების გამო;
- გ) პროგრამის დეფიციტისა თუ პროფიციტის განაწილების შეთანხმებული მეთოდის აღწერა შემდეგ შემთხვევებში:
  - (i) პროგრამის ლიკვიდაცია; ან
  - (ii) საწარმოს გამოსვლა პროგრამიდან;
- დ) თუ საწარმო 34-ე პუნქტის შესაბამისად ამ პროგრამას აღრიცხავს ისე, თითქოს დადაგენილშენატანიანი პროგრამა იყოს, მან, 139-147-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, დამატებით უნდა გაამჟღავნოს:
  - (i) ის ფაქტი, რომ პროგრამა არის დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა;
  - (ii) მიზეზი იმისა, რატომ ვერ მოიპოვა საწარმომ საკმარისი ინფორმაცია, რათა ეს პროგრამა აღერიცხა, როგორც დადგენილგადასახდელიანი პროგრამა;
  - (iii) პროგრამის შენატანები, რომლის გადახდაც მოსალოდნელია მომდევნო წლიურ საანგარიშგებო პერიოდში;
  - (iv) ინფორმაცია პროგრამის ნებისმიერი დეფიციტის, ან პროფიციტის შესახებ, რომელსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა მომავალი შენატანების სიდიდეზე, მათ შორის, რა მეთოდი გამოიყენა საწარმომ პროგრამის დეფიციტისა თუ პროფიციტის (თუ ასეთი არსებობს) და მისი გავლენის დასადგენად;
  - (v) პროგრამაში საწარმოს მონაწილეობის დონის შედარება პროგრამაში მონაწილე სხვა საწარმოებთან. მაჩვენებლებს, რომლებიც გვიჩვენებს პროგრამაში საწარმოს მონაწილეობის დონეს, განეკუთვნება, მაგალითად საწარმოს ხვედრითი წილი პროგრამით გათვალისწინებულ მთლიან შენატანებში, ან საწარმოს ხვედრითი წილი პროგრამის მოქმედი წევრების, პენსიაზე გასულთა და პროგრამის ყოფილ წევრთა მთლიან რიცხოვნობაში, რომლებსაც პროგრამის გასამრჯელოების მიღების უფლება აქვთ - თუ ასეთი ინფორმაცია ხელმისაწვდომია.

**დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები, რომლებიც რისკებს ანაწილებს საერთო კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებს შორის**

149. თუ საწარმო მონაწილეობს ისეთ დადგენილგადასახდელიან პროგრამაში, რომელიც რისკებს ანაწილებს საერთო კონტროლს დაქვემდებარებულ საწარმოებს შორის, მან უნდა წარმოადგინოს შემდეგი ინფორმაცია:
- ა) აღწეროს სახელშეკრულებო შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა ჯგუფის ცალკეული საწარმოსთვის, მთელი პროგრამის დადგენილი გასამრჯელოს წმინდა ღირებულების/დანახარჯების მიკუთვნების შესახებ, ან მიუთითოს, რომ ამგვარი პოლიტიკა არ არსებობს;
  - ბ) საწარმოს მიერ გადასახდელი შენატანების ოდენობის განსაზღვრის პოლიტიკა;
  - გ) თუ საწარმო 41-ე პუნქტის შესაბამისად ასახავს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა დანახარჯების განაწილებას, იგი ვალდებულია 135-147-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ყველანაირი ინფორმაცია გაამჟღავნოს მთელი პროგრამის შესახებ;
  - დ) თუ საწარმო 41-ე პუნქტის შესაბამისად ასახავს საანგარიშგებო პერიოდის

განმავლობაში გადასახდელ შენატანებს, მან მთლიანი პროგრამის შესახებ უნდა წარმოადგინოს 135-137-ე, 139-ე, 142-144-ე და 147(ა) და 147(ბ) პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია.

150. 149-ე პუნქტის (გ) და (დ) ქვეპუნქტების მოთხოვნების შესასრულებლად, საწარმოს შეუძლია უბრალოდ მიუთითოს ჯგუფში შემავალი სხვა საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები, თუ:

- ა) ჯგუფის ამ საწარმოს ფინანსურ ანგარიშგებაში განცალკევებით არის და წარმოდგენილი პროგრამის შესახებ მოთხოვნილი ინფორმაცია; და
- ბ) ეს ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის ხელმისაწვდომია იმავე პირობებით, როგორც საწარმოს ფინანსური ანგარიშგება და საწარმოს ფინანსური ანგარიშგების პარალელურად ან უფრო ადრე.

#### **სხვა სტანდარტებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გამჟღავნება**

151. ბასს 24-ის მოთხოვნების შესაბამისად, საწარმო წარმოადგენს შემდეგ ინფორმაციას:

- ა) დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების პროგრამებთან; და
- ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები საწარმოს უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალისათვის.

152. ბასს 37-ის შესაბამისად, საწარმომ უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების ვალდებულებების შედეგად წარმოშობილი პირობითი ვალდებულებების შესახებ.

#### **სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოები**

153. სხვა გრძელვადიან გასამრჯელოებს განეკუთვნება ქვემოთ ჩამოთვლილი გასამრჯელოები, თუ მოსალოდნელი არ არის მათი მთლიანად დაფარვა იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვეში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა შესაბამისი მომსახურება გასწია:

- ა) გრძელვადიანი ანაზღაურებადი შვებულება, როგორცაა, მაგალითად შვებულება ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება;
- ბ) საიუბილეო ან სხვა გასამრჯელო ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის;
- გ) გასამრჯელოები, რომლებიც გაიცემა შრომის უნარის ხანგრძლივად დაკარგვის შემთხვევაში;
- დ) მოგებაში მონაწილეობის წილები და პრემიები; და
- ე) გადავადებული კომპენსაცია.

154. საზოგადოდ, დაქირავებული პირის სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების შეფასებას არ უკავშირდება ისეთივე დონის განუსაზღვრელობა, როგორც შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოებს. ამის გამო, აღნიშნული სტანდარტით დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების აღრიცხვისათვის გამარტივებული მეთოდის გამოყენება მოითხოვება. შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების აღრიცხვის მეთოდისაგან განსხვავებით, ამ მეთოდით გადაფასების თანხები არ აღიარდება სხვა სრული შემოსავლის შემადგენლობაში.

#### **აღიარება და შეფასება**

155. სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების პროგრამის პროფიციტის ან დეფიციტის თანხის აღიარებისა და შეფასებისთვის საწარმომ უნდა გამოიყენოს 56-98-ე და 113-115-ე

- პუნქტების მოთხოვნები, ხოლო კომპენსაციის უფლების აღიარებისა და შეფასებისთვის - 116-199-ე მუხლები.
156. დაქირავებული პირის სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოებისთვის საწარმომ მოგებაში ან ზარალში უნდა აღიაროს შემდეგი მუხლების ნეტო ჯამური სიდიდე, იმ ნაწილების გარდა, რომელთა ჩართვას აქტივის თვითღირებულებაში სხვა სტანდარტები მოითხოვს ან უფლებას იძლევა:
- ა) მომსახურების ღირებულება (იხ. 66-112-ე პუნქტები და პუნქტი 122ა);
  - ბ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე (იხ. 123-126-ე პუნქტები); და
  - გ) დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა (იხ. 127-130-ე პუნქტები).
157. დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების ერთ-ერთი მაგალითია გასამრჯელო, რომელიც გაიცემა შრომის უნარის ხანგრძლივად დაკარგვის შემთხვევაში. თუ გასამრჯელოს ოდენობა დამოკიდებულია მომსახურების ხანგრძლივობაზე, ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული პირი გასწევს მომსახურებას. ამ ვალდებულების შეფასება ასახავს ამგვარი გასამრჯელოს გადახდის საჭიროების ალბათობას და იმ პერიოდის ხანგრძლივობას, რომლის მიხედვითაც, სავარაუდოდ, გადახდილ უნდა იქნეს ეს თანხა. თუ გასამრჯელოს ოდენობა ერთნაირია, ნამსახურები წლების მიუხედავად, აღნიშნული გასამრჯელოების მოსალოდნელი დანახარჯები აღიარდება მაშინ, როდესაც მოხდება მოვლენა, რომლის მიზეზითაც დაქირავებული პირი შრომის უნარს ხანგრძლივი დროით დაკარგავს.

### განმარტებითი შენიშვნები

158. მართალია, წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ სხვა სტანდარტები შეიძლება შეიცავდეს ასეთ მოთხოვნას. მაგალითად, ბასს 24-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის გასამრჯელოების შესახებ, ხოლო ბასს 1-ით დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების ხარჯის შესახებ.

### შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები

159. მოცემული სტანდარტი შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებს დაქირავებულ პირთა სხვა გასამრჯელოებისაგან ცალკე განიხილავს, რადგან გასამრჯელოს ვალდებულებას წარმოშობს არა დაქირავებულ პირთა მომსახურება, არამედ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტა საწარმოში. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები წარმოიშობა ან საწარმოს ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილების შედეგად - დაქირავებულ პირს საპენსიო ასაკამდე შეუწყვიტოს დასაქმება, ან დაქირავებული პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, დაეთანხმოს საწარმოს მიერ შეთავაზებული გასამრჯელოს მიღებას, საწარმოში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სანაცვლოდ.
160. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები არ მოიცავს ისეთ სიტუაციებში წარმოქმნილ გასამრჯელოებს, როდესაც დაქირავებულ პირს დასაქმება შეუწყდება დაქირავებული პირის მოთხოვნით, მიუხედავად იმისა, რომ საწარმოს არ შეუთავაზებია მისთვის დასაქმების შეწყვეტა, ან როდესაც დასაქმების შეწყვეტის სავალდებულო მოთხოვნები არსებობს, რადგან ამგვარი გასამრჯელოები შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოებია. ზოგიერთი საწარმო უფრო მცირე სიდიდის გასამრჯელოს გასცემს (რაც, ფაქტობრივად, შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოს წარმოადგენს) დაქირავებულ პირზე მისი მოთხოვნით დასაქმების შეწყვეტისას, ვიდრე მაშინ, როდესაც თვითონ საწარმო სთავაზობს დასაქმების შეწყვეტას. განსხვავება

- დაქირავებული პირის მოთხოვნით შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის შემთხვევაში საწარმოს მიერ გაცემულ გასამრჯელოსა და უფრო დიდი სიდიდის გასამრჯელოს შორის, რომელიც გაიცემა საწარმოს მოთხოვნით დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტის შემთხვევაში, წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოს.
161. დაქირავებული პირის გასამრჯელოს ფორმა არ გვიჩვენებს იმას, გასამრჯელო გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გაიცემა, თუ დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოს, როგორც წესი, ერთჯერადი დახმარების სახე აქვს, მაგრამ ზოგჯერ ასევე მოიცავს:
- ა) შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების არაპირდაპირ გაზრდას დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამის მეშვეობით, ან უშუალოდ;
  - ბ) ხელფასით უზრუნველყოფას დადგენილი პერიოდის დასრულებამდე, თუ დაქირავებული პირი შეწყვეტს საწარმოსთვის იმ მომსახურების გაწევას, რომლის მეშვეობითაც საწარმო იღებს ეკონომიკურ სარგებელს.
162. ქვემოთ განხილულია ნიშნები, რომლებიც იმაზე მიუთითებს, რომ დაქირავებულ პირებზე გასამრჯელოები გაიცემა მათ მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ:
- ა) გასამრჯელო დამოკიდებულია მომსახურებაზე, რომელსაც დაქირავებული პირი გასწევს მომავალში (მათ შორის, გასამრჯელოები, რომლებიც იზრდება, თუ დაქირავებული პირი მომსახურებას შემდგომში გასწევს);
  - ბ) გასამრჯელო გაიცემა დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამის პირობების შესაბამისად.
163. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის ზოგიერთი გასამრჯელო გაიცემა დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების არსებული პროგრამის პირობების შესაბამისად. მაგალითად, ამგვარი გასამრჯელოები შეიძლება დადგენილი იყოს კანონმდებლობით, შრომითი ხელშეკრულებით ან პროფკავშირთან დადებული ხელშეკრულებით, ან იგულისხმებოდეს დამქირავებლის მიერ მსგავსი გასამრჯელოების გაცემის წარსული პრაქტიკიდან გამომდინარე. მეორე მაგალითად გამოდგება ასეთი შემთხვევა: თუ საწარმო დაქირავებულ პირებს სთავაზობს გასამრჯელოების გადახდას ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე, ან, როდესაც გასამრჯელოების შეთავაზებასა და შრომითი ურთიერთობის ფაქტობრივი შეწყვეტის მოსალოდნელ თარიღს შორის პერიოდი ხანგრძლივია, საწარმო განიხილავს, არის თუ არა ეს დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების ახალი პროგრამა და, მაშასადამე, ამ პროგრამის მიხედვით შეთავაზებული გასამრჯელოები შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებია, თუ შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოები. დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამის პირობების შესაბამისად გასაცემი დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებად მიიჩნევა, თუ ისინი გაიცემა საწარმოს გადაწყვეტილების შედეგად, შეუწყდეს დაქირავებულ პირს დასაქმება და ამავე დროს დამოკიდებული არ არის დაქირავებული პირის მიერ მომსახურების გაწევაზე მომავალში.
164. არსებობს ზოგიერთი ისეთი გასამრჯელო, რომელიც დაქირავებულ პირებზე გაიცემა იმის მიუხედავად, რა მიზეზით დატოვებენ ისინი საწარმოს. ამგვარი გასამრჯელოების გაცემა განსაზღვრულია/გარკვეულია (დამოკიდებულია კანონით განსაზღვრულ პირობებზე, ან მინიმალურ ნამსახურებ წლებზე), მაგრამ მათი გადახდის დრო - განუსაზღვრელია. მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარ გასამრჯელოებს ზოგიერთ იურისდიქციაში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის კომპენსაცია ან ფულადი საჩუქარი ეწოდება, ისინი უფრო შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოებია, ვიდრე შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელო. შესაბამისად, საწარმოები მათ ასახავენ, როგორც შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოს.

## აღიარება

165. საწარმომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებთან დაკავშირებით ვალდებულება და ხარჯი უნდა აღიაროს იმ მოვლენასთან ერთად, რომელიც უფრო ადრე მოხდება შემდეგი ორი მოვლენიდან:
- ა) როდესაც საწარმოს უკვე აღარ შეუძლია ამ გასამრჯელოების შეთავაზების გაუქმება; და
  - ბ) როდესაც საწარმო აღიარებს რესტრუქტურის დანახარჯებს, რომლებიც განეკუთვნება ბასს 37-ის მოქმედების სფეროს და გულისხმობს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების გადახდას.
166. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებისთვის, რომლებიც გადასახდელია დაქირავებული პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, დაეთანხმოს საწარმოს მიერ შეთავაზებული გასამრჯელოს მიღებას, საწარმოში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სანაცვლოდ, საწარმო გასამრჯელოების შეთავაზების გაუქმების უფლებას კარგავს იმ მოვლენასთან ერთად, რომელიც უფრო ადრე მოხდება შემდეგი ორი მოვლენიდან:
- ა) თარიღი, როდესაც დაქირავებული პირი დაეთანხმება საწარმოს შეთავაზებას; და
  - ბ) თარიღი, როდესაც ძალაში შევა შეზღუდვა (მაგალითად, საკანონმდებლო, მარეგულირებელი ორგანოების ან სახელმეურვეო, ან სხვა სახის შეზღუდვა) რომელიც ეხება საწარმოს შესაძლებლობას, გააუქმოს გასამრჯელოების გადახდის შეთავაზება. ასე იმ შემთხვევაში ხდება, როდესაც შეთავაზების მომენტში უკვე არსებობს ზემოაღნიშნული შეზღუდვა.
167. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებისთვის, რომლებიც გადასახდელია საწარმოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, შეუწყვიტოს დასაქმება დაქირავებულ პირს, საწარმო გასამრჯელოების შეთავაზების გაუქმების უფლებას კარგავს მას შემდეგ, რაც საწარმო შესაბამის დაქირავებულ პირებს აცნობებს დასაქმების შეწყვეტის გეგმის შესახებ, იმ პირობით, თუ დაკმაყოფილებულია ყველა შემდეგი კრიტერიუმი:
- ა) მოქმედებები, რომლებიც აუცილებელია გეგმის დასასრულებლად, იმაზე მიუთითებს, რომ ძალიან მცირე ალბათობაა იმისა, რომ გეგმაში მნიშვნელოვანი ცვლილებები შევიდეს;
  - ბ) გეგმაში მითითებულია იმ პირთა რიცხოვნობა, რომლებსაც შეუწყდებათ დასაქმება, ასევე მათი თანამდებობრივი კლასიფიკაცია, ან ფუნქციები და ადგილმდებარეობა (მაგრამ აუცილებელი არ არის, რომ გეგმაში მითითებული იყოს თითოეული დაქირავებული პირის ვინაობა) და გეგმის დასრულების თარიღი;
  - გ) გეგმაში იმდენად დეტალურად არის აღწერილი შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები, რომლებსაც დაქირავებული პირები მიიღებენ, რომ დაქირავებული პირები შეძლებენ დასაქმების შეწყვეტისას მისაღები გასამრჯელოს ტიპისა და ოდენობის განსაზღვრას.
168. თუ საწარმო შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებს აღიარებს, შეიძლება ასევე მოუწიოს დაქირავებულ პირთა სხვა გასამრჯელოების პროგრამის ცვლილების ან შეკვეცის ბუღალტრულად ასახვა (იხ. 103-ე პუნქტი).

## შეფასება

169. საწარმომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები უნდა შეაფასოს თავდაპირველი აღიარებისას, ხოლო შემდგომი ცვლილებები შეაფასოს და აღიაროს დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოს ხასიათის შესაბამისად, მაგრამ შემდეგის გათვალისწინებით: თუ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოების ოდენობის გაზრდას, საწარმომ უნდა

გამოიყენოს შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოებისთვის დადგენილი მოთხოვნები. სხვა შემთხვევაში:

- ა) თუ მოსალოდნელია, რომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები მთლიანად დაიფარება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულიდან 12 თვეში, როდესაც აღიარდა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები, მაშინ საწარმომ უნდა გამოიყენოს დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი გასამრჯელოებისთვის დადგენილი მოთხოვნები;
- ბ) თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები დაიფარება წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასასრულიდან 12 თვეში, საწარმომ უნდა გამოიყენოს დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოებისთვის დადგენილი მოთხოვნები.

170. ვინაიდან შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები არ გაიცემა, დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, საწარმო არ იყენებს 70-74-ე პუნქტებს, რომლებიც ეხება გასამრჯელოების მიკუთვნებას მომსახურების პერიოდებზე.

**159-170-ე პუნქტების საილუსტრაციო მაგალითი**

*მოცემულობა*

ახლახან ახალი საწარმოს შექმნის შედეგად, საწარმო გეგმავს ერთ-ერთი თავისი ქარხნის დახურვას ათ თვეში და, იმ დროისთვის, ქარხანაში დარჩენილი ყველა დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტას. ვინაიდან საწარმოს ესაჭიროება ქარხანაში დასაქმებულთა პროფესიული ცოდნა და გამოცდილება ზოგიერთი ხელშეკრულების დასასრულებლად, იგი შრომითი ურთიერთობის შეწყვეტის პროგრამის შესახებ განცხადებას აკეთებს შემდეგნაირად:

თითოეული დაქირავებული პირი, რომელიც ქარხნის დახურვამდე დარჩება და გასწევს მომსახურებას, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის დღეს მიიღებს ფულად ანაზღაურებას 30,000 ფე-ს. დაქირავებული პირები, რომლებიც ქარხნიდან წავლენ მის დახურვამდე, მიიღებენ 10,000 ფე-ს.

ქარხანაში დასაქმებულია 120 დაქირავებული პირი. შრომითი ურთიერთობის შეწყვეტის პროგრამის გამოცხადების მომენტში საწარმო ვარაუდობს, რომ 20 მათგანი ქარხანას დატოვებს მის დახურვამდე. ამიტომ პროგრამის მიხედვით მთლიანი მოსალოდნელი ფულადი სახსრების გასვლა შეადგენს 3,200,000 ფე-ს (ე.ი. 20×10,000ფე +100×30,000ფე). 160-ე პუნქტის თანახმად, საწარმო დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ გაცემულ გასამრჯელოებს აღრიცხავს, როგორც შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებს, ხოლო მომსახურების სანაცვლოდ გაცემულ გასამრჯელოებს - როგორც დაქირავებულ პირთა მოკლევადიან გასამრჯელოებს.

*შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები*

დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ გაცემული გასამრჯელოები არის 10,000 ფე. ეს არის თანხა, რომლის გადახდაც საწარმოს მოუწევს დასაქმების შეწყვეტის გამო, იმის მიუხედავად, დაქირავებული პირები ქარხნის დახურვამდე დარჩებიან და მომსახურებას

გასწევენ, თუ ქარხანას დატოვებენ დახურვამდე. მართალია, დაქირავებულ პირებს შეუძლიათ ქარხნიდან წასვლა მის დახურვამდე, მაგრამ ყველა დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტა მოხდა საწარმოს გადაწყვეტილების შედეგად, დახუროს ქარხანა და შეუწყვიტოს მათ დასაქმება (ანუ ყველა დაქირავებული პირი დატოვებს სამსახურს, როდესაც ქარხანა დაიხურება).

ამიტომ საწარმო შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოებისთვის, რომლებიც დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოს პროგრამის შესაბამისად გაიცემა, აღიარებს

1,200,000 ფე ოდენობის ვალდებულებას (ანუ  $120 \times 10,000$  ფე) - ან შრომითი ურთიერთობის შეწყვეტის პროგრამის გამოცხადების თარიღით, ან საწარმოს მიერ ქარხნის დახურვასთან დაკავშირებული რესტრუქტურისა და დანახარჯების აღიარების თარიღით - ამ ორი მოვლენიდან რომელიც უფრო ადრე მოხდება.

*მომსახურების სანაცვლოდ გაცემული გასამრჯელოები*

დამატებითი გასამრჯელოები, რომლებსაც დაქირავებული პირები იმ შემთხვევაში მიიღებენ, თუ ისინი მთელი ათი თვის მანძილზე გასწევნენ მომსახურებას, გაცივმა ამ პერიოდის განმავლობაში გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ. საწარმო მათ აღრიცხავს, როგორც დაქირავებულ პირთა მოკლევადიან გასამრჯელოებს, რადგან საწარმო მათ დაფარვას ვარაუდობს წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან თორმეტი თვის გასვლამდე. ამ მაგალითში არ მოითხოვება დისკონტირება, ამიტომ ათთვიანი მომსახურების პერიოდის განმავლობაში, ყოველ თვეში აღიარდება 200,000 ფე ხარჯი (ანუ,  $2,000,000$  ფე  $\div$  10) და, შესაბამისად, გაიზრდება ვალდებულების საბალანსო ღირებულება.

### განმარტებითი შენიშვნები

171. მართალია, წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება განმარტებით შენიშვნებში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოების შესახებ სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ სხვა სტანდარტები შეიძლება შეიცავდეს ასეთ მოთხოვნას. მაგალითად, ბასს 24-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის გასამრჯელოების შესახებ, ხოლო ბასს 1-ით დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების ხარჯის შესახებ.

### გარდამავალი დებულებები და ძალაში შესვლის თარიღი

172. საწარმომ წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2013 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ სტანდარტს უფრო ადრინდელი პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
173. საწარმომ ეს სტანდარტი უნდა გამოიყენოს რეტროსპექტულად, ბასს 8-ის - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ - შესაბამისად, გარდა იმისა, რომ:
- ა) საწარმოს არ სჭირდება ისეთი აქტივების საბალანსო ღირებულების გაკორექტირება, რომლებიც სცილდება ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს, დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების დანახარჯებში მომხდარი ცვლილებების გასათვალისწინებლად, რომლებიც საბალანსო ღირებულებაში იყო ასახული სტანდარტის თავდაპირველი გამოყენების თარიღამდე. თავდაპირველი გამოყენების თარიღი არის იმ წინა პერიოდებს შორის ყველაზე ადრეული პერიოდის დასაწყისი, რომლებიც წარმოდგენილი იყო პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში, როდესაც საწარმომ გამოიყენა ეს სტანდარტი;
  - ბ) 2014 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებში საწარმოს არ ევალება შესადარისი ინფორმაციის წარმოდგენა იმ ინფორმაციისთვის, რომლის გამჟღავნებაც მოითხოვება 145-ე პუნქტით, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებების მგრძობელობის შესახებ.

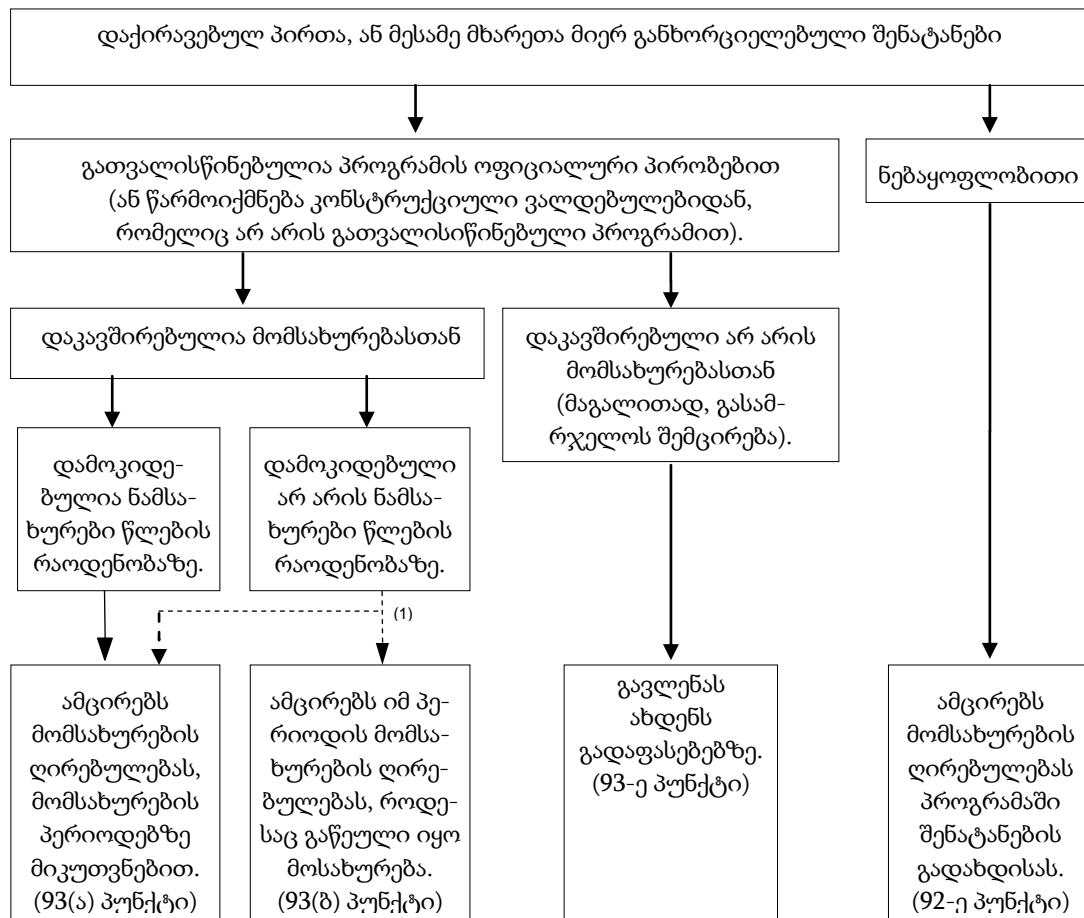
174. 2011 წლის მაისში გამოცემულმა ფასს 13-მა გამოიწვია მე-8 პუნქტში მოცემული რეალური ღირებულების განმარტებისა და 113-ე პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ფასს 13-ს.
175. 2013 წლის ნოემბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „დადგენილგადასახდელიანი პროგრამები: დაქირავებულ პირთა შენატანები“ (ბასს 19-ის შესწორებები) - გამოიწვია 93-94-ე პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები რეტროსპექტულად უნდა გამოიყენოს 2014 წლის 1 ივლისს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის, ბასს 8-ის - „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“ - შესაბამისად. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
176. 2014 წლის სექტემბერში გამოცემულმა დოკუმენტმა - „ფასს სტანდარტების ყოველწლიური გაუმჯობესება, 2012-2014 წლების ციკლი“ - გამოიწვია 83-ე პუნქტის შეცვლა და 177-ე პუნქტის დამატება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს 2016 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.
177. საწარმომ 176-ე პუნქტში მითითებული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს იმ ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილი ყველაზე ადრეული შესაძარისი პერიოდის დასაწყისისთვის, როდესაც საწარმო გამოიყენებს ამ ცვლილებას. ზემოაღნიშნული ცვლილების თავდაპირველად გამოყენების შედეგად წარმოქმნილი კორექტირება უნდა აღიარდეს ამავე პერიოდის გაუნაწილებელი მოგების საწყის ნაშთში.
178. *[ეს პუნქტი ისეთ ცვლილებებს ეხება, რომლებიც ჯერ არ არის ძალაში შესული და ამიტომ გათვალისწინებული არ არის ამ დოკუმენტში.]*
179. 2018 წლის თებერვალში გამოცემულმა დოკუმენტმა – „პროგრამის შეცვლა, შეკვეცა ან საბოლოო ანგარიშსწორება“ (ბასს 19-ის შესწორებები) გამოიწვია 101ა, 122ა და 123ა პუნქტების დამატება და 57-ე, 99-ე, 120-ე, 123-ე, 125-ე, 126-ე და 156-ე პუნქტების შეცვლა. საწარმოს ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს პროგრამის ისეთ ცვლილებებთან, შეკვეცასთან ან საბოლოო ანგარიშსწორებასთან მიმართებით, რომელიც განხორციელდა 2019 წლის 1 იანვარს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პირველი წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში ან მის შემდეგ. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო ამ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.



## დანართი ა გამოყენების მითითება

წინამდებარე დანართი მოცემული სტანდარტის განუყოფელი ნაწილია. მასში ილუსტრირებულია 92-93-ე პუნქტების გამოყენება და ისეთივე ძალა აქვს, როგორც სტანდარტის დანარჩენ ნაწილებს.

დ1. შემდეგ დიაგრამაზე ნაჩვენებია დაქირავებულ პირთა და მესამე მხარეთა შენატანების ბუღალტრული აღრიცხვის მოთხოვნების გამოყენება:



(1) წყვეტილი ხაზი იმას ნიშნავს, რომ საწარმოს სხვადასხვა ვარიანტებიდან არჩევანის უფლება აქვს.