

**სსბასს 39—დაქირავებულთა სარგებელი  
გამომცემლისაგან**

წინამდებარე საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს), ძირითადად, ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბასსს) მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტს (ბასს) 19-ს "დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები". ბასს 19-დან ამონარიდები ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის (ბსფ) საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (სსბასსს) წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) ფონდის ნებართვით.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების (ფასს) დამტკიცებულ ტექსტს წარმოადგენს ბასსს-ის მიერ ინგლისურ ენაზე გამოცემული ტექსტი, რომლის ასლები შესაძლებელია მოპოვებულ იქნეს უშუალოდ ფასს-ის საგამომცემლო დეპარტამენტში, შემდეგ მისამართზე: First Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

ელ.ფოსტა: [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org)

ვებ-გვერდი: [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org)

ფასს-ები, ბასს-ები, განსახილველი პროექტები და ბასსს-ის სხვა გამოცემები დაცულია ფასს-ის ფონდის საავტორო უფლებით.

“IFRS,” “IAS,” “IASB,” “IFRS Foundation,” “International Accounting Standards,” და “International Financial Reporting Standards” ფასს-ების ფონდის სავაჭრო ნიშნებია და არ უნდა იქნეს გამოყენებული, ფასს-ების ფონდის თანხმობის გარეშე.

## სსზასს 39—დაქირავებულთა სარგებელი

### სსზასს-ის ისტორია

*წინამდებარე ვერსია მოიცავს 2018 წლის 31 იანვრამდე გამოცემული სსზასს-ებით გამოწვეულ ცვლილებებს.*

სსზასს 39 - დაქირავებულთა სარგებელი - გამოიცა 2016 წლის ივლისში.

სსბასს 39 — დაქირავებულთა სარგებელი

შინაარსი

	პუნქტი
მიზანი .....	1
მოქმედების სფერო .....	2-7
განმარტებები .....	8
დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელი .....	9-25
აღიარება და შეფასება .....	11-24
განმარტებითი შენიშვნები .....	25
შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი — განსხვავება დადგენილშენატანიან და დადგენილსარგებლიან პროგრამებს შორის .....	26-51
დაქირავებულთა ჯგუფის პროგრამები .....	32-39
დადგენილსარგებლიანი პროგრამები, სადაც პროგრამაში მონაწილე ერთეულები საერთო კონტროლის ქვეშ იმყოფებიან	40-43
სახელმწიფო პროგრამები.....	44-47
დაზღვეული სარგებელი .....	48-51
შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი — დადგენილშენატანიანი პროგრამები .....	52-56
აღიარება და შეფასება .....	53-54
განმარტებითი შენიშვნები .....	55-56
შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი: დადგენილსარგებლიანი პროგრამები .....	57-154
აღიარება და შეფასება .....	58-67
აღიარება და შეფასება - წარსულში გაწეული მომსახურების განსაზღვრული ღირებულების ახლანდელი ღირებულება და გადახდაზე მოგება და ზარალი.....	101-114
აღიარება და შეფასება: პროგრამის აქტივები.....	115-121

განსაზღვრული სარგებლის კომპონენტები.....	122-132
წარდგენა .....	133-136
განმარტებითი შენიშვნები .....	137-154
სხვა გრძელვადიანი დაქირავებულთა სარგებელი.....	155-161
ალიარება და შეფასება .....	158-160
განმარტებითი შენიშვნები .....	161
შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი.....	162-174
ალიარება .....	168-171
შეფასება .....	172-173
განმარტებითი შენიშვნები .....	174
გარდამავალი დებულებები .....	175
ძალაში შესვლის თარიღი .....	176-177
სსბასს 25 (დეკემბერი 2008) -ის გაუქმება ან ჩანაცვლება.....	178
დანართი „ა“: მითითებები გამოყენებაზე	
დანართი „ბ“: ცვლილებები სხვა სსბასს-ებში	
დასკვნის საფუძველი	
ბასს 19-თან შედარება	

---

საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი 39, *დაქირავებულთა სარგებელი*, ჩამოყალიბებულია 1–178 პუნქტებში. ყველა პუნქტს თანაბარი ძალა გააჩნია. სსბასს 39 აღქმულ უნდა იქნეს მისი მიზნის, დასკვნის საფუძვლისა და *საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების წინასიტყვაობისა და საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლების* კონტექსტში. ზუსტი მითითებების არარსებობის შემთხვევაში, სსბასს 3, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, წარმოადგენს ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენების საფუძველს.

## მიზანი

1. წინამდებარე სტანდარტის მიზანია, განსაზღვროს დაქირავებულთა სარგებლის აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ასახვის წესი. ერთეულს მოეთხოვება აღიაროს:
  - (ა) ვალდებულება მაშინ, როდესაც დაქირავებულმა პირმა მომსახურება გასწია მომავალში სარგებლის მიღების სანაცვლოდ; და
  - (ბ) ხარჯი მაშინ, როდესაც ერთეული მოიხმარს იმ ეკონომიკურ სარგებელს, ან მომსახურების პოტენციალს, რომელიც მიიღო დაქირავებული პირის მიერ სარგებლის მიღების სანაცვლოდ გაწეული მომსახურებიდან.

## მოქმედების სფერო

2. წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება დამქირავებლის მიერ დაქირავებულთა ყველა სახის სარგებლის ბუღალტრული აღრიცხვისათვის, გარდა წილობრივი გადახდის გარიგებებისა (იხ. ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი, რომელიც ეხება წილობრივი გადახდის გარიგებებს).
3. წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება დაქირავებულთა საპენსიო პროგრამის ანგარიშგებას (იხ. ბუღალტრული აღრიცხვის შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი, რომელიც ეხება დაქირავებულთა საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამებს). ეს სტანდარტი არ ეხება სოციალური დაცვის კომბინირებული პროგრამებით გათვალისწინებულ სარგებელს, რომელიც არ წარმოადგენს საჯარო სექტორის ერთეულების არსებულ, ან ყოფილ დაქირავებულთა მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადახდილ ანაზღაურებას.
4. დაქირავებულთა სარგებლები, რომელთაც წინამდებარე სტანდარტი ითვალისწინებს, მოიცავს შემდეგს:
  - (ა) ოფიციალურ პროგრამას, ან ერთეულსა და ცალკეულ დაქირავებულთან ან დაქირავებულთა ჯგუფთან ან მათ წარმომადგენლებთან დადებულ ფორმალურ შეთანხმებას;
  - (ბ) საკანონმდებლო მოთხოვნებს ან დარგობრივ შეთანხმებებს, რომელთა შესაბამისად ერთეულები ვალდებული არიან, მონაწილეობა მიიღონ ეროვნულ, სახელმწიფო, სამრეწველო

და სხვა დამკვირვებელთა ჯგუფის პროგრამების განხორციელებაში; ან სოციალური დაცვის კომბინირებულ პროგრამებში; ან

- (გ) ერთეულში დამკვიდრებულ არაოფიციალურ პრაქტიკას, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას. არაოფიციალური პრაქტიკა კონსტრუქციულ მოვალეობას მაშინ წარმოშობს, როდესაც ერთეულს, დაქირავებულთა სარგებლის გაცემის გარდა, არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა. კონსტრუქციული მოვალეობის მაგალითია, როცა არსებული პრაქტიკის შეცვლა მიუღებელ ზიანს აყენებს დაქირავებულებთან მის ურთიერთობას.

5. დაქირავებულთა სარგებელს განეკუთვნება:

- (ა) დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლები, რომლებიც ჩამოთვლილია ქვემოთ, თუ მათი გადახდა მთლიანად ხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვეში, რომლის განმავლობაშიც დაქირავებულები გასწევნ შესაბამის მომსახურებას:

- (i) ხელფასები, მოსამსახურეთა სარგოები და სოციალური დაზღვევის შენატანები;

- (ii) ანაზღაურებადი წლიური შვებულება და ანაზღაურებადი ბიულეტენი;

- (iii) მოგების განაწილება და პრემიები;

- (iv) არაფულადი სარგებლები (როგორცაა, მაგალითად: სამედიცინო მომსახურება, ბინითა და ავტომანქანით უზრუნველყოფა, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება) ამჟამინდელი დაქირავებულებისათვის;

(ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლები, როგორცაა:

- (i) საპენსიო სარგებლები (მაგ., პენსიები და პენსიაზე გასვლისას გადასახდელი ერთჯერადი დახმარებები); და

- (ii) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა სარგებლები, როგორცაა შრომითი საქმიანობის შემდგომი სიცოცხლის დაზღვევა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურება;

- (გ) დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლები, როგორცაა:
- (i) ანაზღაურებადი შვებულება ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება;
  - (ii) საიუბილეო ან სხვა სარგებლები ხანგრძლივი სამსახურისათვის; და
  - (iii) სარგებლები შრომის უნარის ხანგრძლივად დაკარგვის შემთხვევისთვის;
- (დ) შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები.
6. დაქირავებულთა სარგებელი მოიცავს მომუშავეებზე ან მათ კმაყოფაზე მყოფ პირებზე გაცემულ სარგებელს, ფულადი (ან საქონლის, ან მომსახურების მიწოდების) სახით. დახმარება შეიძლება მიიღოს უშუალოდ დაქირავებულმა პირმა, მისმა მეუღლემ, შვილებმა ან მათ კმაყოფაზე მყოფმა სხვა პირებმა, ან სხვებმა, მაგალითად, სადაზღვევო კომპანიებმა.
7. დაქირავებული პირი ერთეულში შეიძლება დასაქმებული იყოს მთლიან ან ნახევარ განაკვეთზე, მუდმივად, არარეგულარულად ან დროებით. ამ სტანდარტის მიზნებისათვის დაქირავებული პირი მოიცავს მაღალი თანამდებობის ხელმძღვანელ პერსონალსაც, როგორც ეს განმარტებულია სსბასს 20-ში - *დაკავშირებული მხარეთა შესახებ განმარტებითი შენიშვნები*.

## განმარტებები

8. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული ტერმინები გამოყენებულია შემდეგი მნიშვნელობით:

### **დაქირავებულთა სარგებლების განსაზღვრა**

დაქირავებულთა სარგებელი გულისხმობს ყველა სახის ანაზღაურებას, რომელიც გაიცემა ერთეულის მიერ დაქირავებულთა მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ ან შრომითი საქმიანობის შეწყვეტასთან დაკავშირებით;

დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლები არის დაქირავებულთ სარგებლები (გარდა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის შედეგათებისა), რომლებიც მთლიანად გადაიხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა გასწია შესაბამისი მომსახურება.



შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლები არის დაქირავებულთა სარგებლები (შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლების და დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი სარგებლების გარდა), რომლებიც გადასახდელია შრომითი საქმიანობის დასრულების შემდეგ.

თანამშრომლების გრძელვადიანი შეღავათები არის თანამშრომლის ყველა სარგებელი, გარდა თანამშრომლის მოკლევადიანი შეღავათებისა, დასაქმების შეღავათებისა და შეწყვეტის შეღავათებისა.

დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლები მოიცავს დაქირავებულის ყველა ტიპის სარგებელს, დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლების, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლებისა და შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლების გარდა.

შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი არის სარგებელი რომელიც გაიცემა დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ და წარმოიშობა:

- (ა) ერთეულის გადაწყვეტილების შედეგად, დაქირავებულ პირს საპენსიო ასაკამდე შეუწყვიტოს დასაქმება; ან
- (ბ) დაქირავებული პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, დაეთანხმოს ერთეულის მიერ შეთავაზებული სარგებლის მიღებას, ერთეულში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სანაცვლოდ.

## პროგრამების კლასიფიკაციასთან დაკავშირებული განმარტებები

შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სარგებლის პროგრამა წარმოადგენს ოფიციალურ ან არაოფიციალურ შეთანხმებას, რომლის თანახმად შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლებით ერთეული უზრუნველყოფს ერთ ან მეტ დაქირავებულ პირს.

დადგენილშენატანინი პროგრამა არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სარგებლის პროგრამა, რომლის მიხედვით ერთეულს დამოუკიდებელ სუბიექტში (ფონდში) შეაქვს შენატანების განსაზღვრული რაოდენობა და მომავალში არ ეკისრება ფონდში დამატებითი შენატანების გადახდის იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა, თუ მიმდინარე ან წინა პერიოდებში დაქირავებული პირების მიერ გაწეული

მომსახურებისათვის განკუთვნილი სარგებლების გასაცემად ფონდში არ აღმოჩნდება საკმარისი აქტივები.

დადგენილსარგებლიანი პროგრამა არის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სარგებლის ყველა პროგრამა, გარდა დადგენილშენატანიანი პროგრამისა.

დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამა არის დადგენილშენატანიანი პროგრამა (სახელმწიფო პროგრამების გარდა), ან დადგენილსარგებლიანი პროგრამა (სახელმწიფო პროგრამების გარდა), რომელიც:

- (ა) აერთიანებს იმ სხვადასხვა ერთეულის მიერ შეტანილ აქტივებს, რომლებიც არ ექვემდებარებიან საერთო კონტროლს; და
- (ბ) ამ აქტივების საშუალებით ერთზე მეტი ერთეულის დაქირავებულ პირებს უზრუნველყოფს სარგებლებით იმგვარად, რომ შენატანებისა და სარგებლების დონე განისაზღვრება იმის გათვალისწინებლად, რომელ ერთეულში მუშაობენ ისინი.

სახელმწიფო პროგრამები არის კანონმდებლობით განსაზღვრული პროგრამები, რომლებიც მოქმედებენ იმგვარად, თითქოს ისინი წარმოადგენდნენ დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამებს, კანონმდებლობით გათვალისწინებული ეკონომიკური კატეგორიის ყველა ერთეულისათვის.

დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული განმარტებები

დადგენილი სარგებლის წმინდა ვალდებულება (აქტივი) არის პროგრამის დეფიციტი, ან ნამეტი, რომელიც კორექტირებულია დადგენილი სარგებლის წმინდა აქტივების გარკვეულ ზღვრულ სიდიდემდე შეზღუდვის პირობის ნებისმიერი გავლენის გათვალისწინებით.

დეფიციტი ან ნამეტი ესაა:

- (ა) დადგენილი სარგებლის ვალდებულების დღევანდელ ღირებულებას გამოკლებული
- (ბ) პროგრამის აქტივების (თუ ასეთი არსებობს) სამართლიანი ღირებულება.

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

დადგენილსარგებლიანი 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) დაქირავებულთა გრძელვადიანი სარგებლის ფონდის მფლობელობაში არსებულ აქტივებს; და
- (ბ) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს.

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

- (ა) იმყოფება ანგარიშვალდებული ერთეულისაგან იურიდიულად დამოუკიდებელი ერთეულის (ფონდის) განკარგულებაში და არსებობს მხოლოდ დაქირავებულთა სარგებლების გადასახდელად ან დასაფინანსებლად; და
- (ბ) ხელმისაწვდომია მხოლოდ დაქირავებულთა სარგებლების გადასახდელად ან დასაფინანსებლად, ხელმისაწვდომი არ არის ანგარიშვალდებული ერთეულის საკუთარი კრედიტორებისათვის (გაკოტრების შემთხვევაშიც კი) და არ უბრუნდება ანგარიშვალდებულ ერთეულს იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:

- (i) ფონდში დარჩენილი აქტივები საკმარისია პროგრამის ან ანგარიშვალდებული ერთეულის ყველა შესაბამისი ვალდებულების დასაფარად, რომლებიც ეხება დაქირავებულთათვის სარგებლების გადახდას; ან
- (ii) ანგარიშვალდებულ ერთეულს ზემოაღნიშნული აქტივები უბრუნდება დაქირავებულისთვის უკვე გადახდილი სარგებლების ასანაზღაურებლად.

მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი წარმოადგენს მზღვეველის, რომელიც არ არის ანგარიშვალდებული ერთეულის დაკავშირებული მხარე (როგორც განსაზღვრულია სსბასს 20-ში), მიერ გამოშვებულ სადაზღვევო პოლისს<sup>1</sup>, თუ პოლისიდან მიღებული შემოსავალი:

- (ა) გამოიყენება მხოლოდ დადგენილსარგებლიანი პროგრამით განსაზღვრული დაქირავებული პირის სარგებლების გადასახდელად ან დასაფინანსებლად; და
- (ბ) ხელმისაწვდომი არ არის ანგარიშვალდებული ერთეულია საკუთარი კრედიტორებისათვის (გაკოტრების შემთხვევაშიც კი) და არ უზრუნდება ანგარიშვალდებულ ერთეულს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც:
  - (i) პოლისიდან მიღებული შემოსავალი წარმოადგენს ჭარბ აქტივებს, რომლებიც საჭირო არ არის დაქირავებულთა ყველა შესაბამისი სარგებლის ვალდებულების დასაფარად პოლისით; ან
  - (ii) პოლისიდან მიღებული შემოსავალი უზრუნდება ანგარიშვალდებულ ერთეულს, დაქირავებულთათვის უკვე გადახდილი სარგებლების ასანაზღაურებლად.

### **დადგენილსარგებლიანი პროგრამის დანახარჯებთან დაკავშირებული განმარტებები**

#### **მომსახურების ღირებულება მოიცავს:**

- (ა) მიმდინარე მომსახურების ღირებულებას, რომელიც წარმოადგენს დადგენილსარგებლიანი 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 დადგენილსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების ცვლილებას, რაც გამოწვეულია პროგრამის ცვლილებით (ახალი დადგენილსარგებლიანი

---

<sup>1</sup> აუცილებელი არ არის მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი იყოს სადაზღვევო ხელშეკრულება (იხილეთ შესაბამისი საერთაშორისო ან ეროვნული სტანდარტი სადაზღვევო ხელშეკრულებების შესახებ)

პროგრამის შემოღება, ან არსებულის გაუქმება ან შეცვლა), ან შეკვეცით (ერთეულის მიერ პროგრამის წევრთა რაოდენობის მნიშვნელოვანი შემცირება); და

(გ) პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილ მოგებას ან ზარალს.

დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე წარმოადგენს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებაში (აქტივში) საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში მომხდარ ცვლილებას, რაც წარმოიშობა დროის გასვლის შემდეგ.

დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა მოიცავს:

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

აქტუარული მოგება და ზარალი მოიცავს დადგენილსარგებლიანი 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.

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

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

საბოლოო ანგარიშსწორება წარმოადგენს ოპერაციას, რომელიც აუქმებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებულ ყველა სარგებელთან ან სარგებლების ნაწილთან დაკავშირებულ ყველა სხვა იურიდიულ თუ კონსტრუქციულ მოვალეობას, რაც არ გულისხმობს დაქირავებულთათვის ან მათი სახელით პროგრამის პირობებით გათვალისწინებული სარგებლების გადახდას, რომლებიც აქტუარულ დაშვებებში აისახება.

## დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებელი

- 9. დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლები მოიცავს ქვემოთ ჩამოთვლილ მუხლებს, თუ მათი გადახდა მთლიანად ხდება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დამთავრებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებული პირები გასწევენ შესაბამის მომსახურებას:
  - (ა) ხელფასებს, მოსამსახურეთა სარგოებს და სოციალური დაზღვევის შენატანებს;
  - (ბ) წლიური ფასიანი შვებულებისა და ბიულეტენის ანაზღაურებას;
  - (გ) მოგების განაწილებას და პრემიებს;
  - (დ) არაფულად სარგებლებს (როგორცაა, მაგალითად: სამედიცინო მომსახურება, ბინითა და ავტომანქანით უზრუნველყოფა, უფასო ან სუბსიდირებული საქონელი ან მომსახურება) ამჟამინდელი დაქირავებულებისათვის.
- 10. ერთეულს არ ევალუა დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლების რეკლასიფიკაცია, თუ საბოლოო ანგარიშსწორების დროსთან დაკავშირებით ერთეულის მოლოდინები დროებით იცვლება. მეორე მხრივ, თუ სარგებლის მახასიათებლები (როგორცაა, მაგალითად არადაგროვებადი სარგებლის გადაქცევა დაგროვებად სარგებლად) იცვლება, ან საბოლოო ანგარიშსწორების დროსთან დაკავშირებული მოლოდინების

ცვლილება დროებითი არ არის, მაშინ ერთეული განიხილავს, კვლავ პასუხობს თუ არა აღნიშნული სარგებელი დაქირავებულთა მოკლევადიანი სარგებლის განმარტებას.

## აღიარება და შეფასება

*დაქირავებული პირის ყველა სახის მოკლევადიანი სარგებელი*

11. თუ დაქირავებულმა პირმა რომელიმე სააღრიცხვო პერიოდში ერთეულს გაუწია მომსახურება, დაქირავებულის მოკლევადიანი სარგებლების არადისკონტირებული ოდენობა, რომლებიც გადასახდელია ამ მომსახურებისათვის, ერთეულმა უნდა აღიაროს:
  - (ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) ნებისმიერი, უკვე გადახდილი თანხის გამოკლების შემდეგ. თუ უკვე გადახდილი თანხა აღემატება სარგებლების არადისკონტირებულ ღირებულებას, ერთეულმა ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარგაწეულ ხარჯად) იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარგადახდა ერთეულს მიიყვანს, მაგალითად, მომავალში გადასახდელის შემცირებამდე ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებამდე; და
  - (ბ) როგორც ხარჯი, თუ რომელიმე სხვა სტანდარტი არ მოითხოვს ან ერთეულს უფლებას არ აძლევს, რომ სარგებლები ჩაირთოს აქტივის თვითღირებულებაში (იხ. მაგალითად, სსბასს 12, *მატერიალური მარაგები* ან სსბასს 17, *ძირითადი აქტივები*).
12. მე-13, მე-16 და მე-19 პუნქტებში ახსნილია, როგორ უნდა გამოიყენოს ერთეულმა მე-11 პუნქტი ანაზღაურებადი შვებულების, მოგების განაწილების ან პრემიების ფორმით გადასახდელ დაქირავებული პირის მოკლევადიან სარგებლებთან მიმართებით.

*მოკლევადიანი ანაზღაურებადი შვებულება*

13. მე-11 პუნქტის შესაბამისად, ანაზღაურებადი შვებულების ფორმის დაქირავებული პირის მოკლევადიანი სარგებლებისათვის მოსალოდნელი დანახარჯი ერთეულმა 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. ერთეულმა დაქირავებულ პირს 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 შემთხვევაში. ანაზღაურებადი შვებულება იყოფა ორ კატეგორიად:

(ა) დაგროვებადი შვებულება; და

(ბ) არადაგროვებადი შვებულება..

15. დაგროვებადია შვებულება, რომლის გადატანა და გამოყენება შესაძლებელია შემდეგ პერიოდებში, თუ მიმდინარე პერიოდის ანაზღაურებადი შვებულების უფლება მთლიანად არ არის გამოყენებული. დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულება შეიძლება იყოს გარანტირებული (სხვა სიტყვებით, დაქირავებულ პირს უფლება აქვს ერთეულიდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი შვებულებისათვის) ან არაანაზღაურებადი (ანუ, როდესაც მას უფლება არა აქვს ერთეულიდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი შვებულებისათვის). ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც დაქირავებული გასწევს მომსახურებას, რომელიც გაზრდის მის უფლებას მომავალ ანაზღაურებად შვებულებაზე ვალდებულება არსებობს და მისი აღიარება ხდება იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ანაზღაურებადი შვებულება არ არის გარანტირებული. თუმცა, იმის შესაძლებლობა, რომ დაქირავებულმა შეიძლება ერთეული დატოვოს დაგროვებადი არაგარანტირებული შვებულების უფლების გამოყენებამდე, გავლენას ახდენს ვალდებულების შეფასებაზე.

16. ერთეულმა დაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულების მოსალოდნელი დანახარჯი უნდა შეაფასოს როგორც დამატებითი თანხა, რომლის გადახდასაც ერთეული ვარაუდობს იმ გამოუყენებელი უფლებისათვის, რომელიც დაგროვდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის.



17. წინა პუნქტში განსაზღვრული მეთოდით, ვალდებულება ფასდება დამატებითი გადასახდელების ოდენობით, რომელიც წარმოიშობა მხოლოდ იმის გამო, რომ სარგებლები გროვდება. ბევრ შემთხვევაში, შეიძლება ერთეულს არ დასჭირდეს დეტალური გამოთვლების ჩატარება იმის დასადგენად, რომ არ არსებობს გამოუყენებელი ანაზღაურებადი შვებულების გადახდის არსებითი ვალდებულება. მაგალითად, სავარაუდოდ, დაქირავებული პირის ბიულეტენზე ყოფნის დროს, სარგებლის გადახდის ვალდებულება არსებითია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იარსებებს ოფიციალური ან არაოფიციალური შეთანხმება გამოუყენებელი ფასიანი ბიულეტენის ფასიან შვებულებად ჩათვლის შესახებ.
18. არადაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულება არ გადაიტანება მომდევნო პერიოდებში; მათი ვადა გადის იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე პერიოდის უფლება მთლიანად არ არის გამოყენებული და დაქირავებულ პირს უფლება არა აქვს, ერთეულიდან წასვლისას მიიღოს ფულადი დახმარება გამოუყენებელი არადაგროვებადი ანაზღაურებადი შვებულებებისათვის. ჩვეულებრივ, ეს ეხება ანაზღაურებადი შვებულებებისათვის სარგებლის გაცემის შემთხვევებს ავადმყოფობის (იმ ფარგლებში, რა ფარგლებშიც წინა პერიოდში გამოუყენებელი უფლება არ ზრდის დახმარების მიღების უფლებას მომავალში), დეკრეტული შვებულების დროს და ასევე ნაფიც მსაჯულად ყოფნის ან სამხედრო ვალდებულების მოხდისას. ერთეული არ აღიარებს სარგებლის გადახდის ვალდებულებას ან ხარჯს შვებულებამდე, რადგან დაქირავებული პირის მომსახურება აღნიშნული სარგებლის ოდენობას არ ზრდის.

*მოგებაში მონაწილეობის და პრემიების პროგრამები*

19. მე-11 პუნქტის შესაბამისად, ერთეულმა მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა აღიაროს მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების მოსალოდნელი დანახარჯი, თუ:
- (ა) წარსული მოვლენების შედეგად ერთეულს აქვს ზემოთ აღნიშნული სარგებლის გადახდის მიმდინარე იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა და
  - (ბ) შესაძლებელია მოვალეობის საიმედოდ შეფასება.

**მიმდინარე მოვალეობა მხოლოდ მაშინ არსებობს, როდესაც ერთეულს არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ გადაიხადოს ეს სარგებელი.**

20. საჯარო სექტორში ზოგიერთ ერთეულს გააჩნია პრემირების პროგრამა, რომელიც დაკავშირებულია მომსახურების გაწევის მიზნებთან ან ფინანსური შედეგების გარკვეულ ასპექტებთან. ასეთი პროგრამების თანახმად, დაქირავებული პირები იღებენ გარკვეული ოდენობის თანხას ერთეულის, ან მისი კონკრეტული სეგმენტის მიზნების მიღწევაში შეტანილი წვლილის მიხედვით. ზოგ შემთხვევაში, ასეთი პროგრამები ვრცელდება დაქირავებულთა ჯგუფებზე, მაგალითად, როდესაც ყველა, ან ზოგიერთი დაქირავებული პირის მუშაობის შედეგი კონკრეტულ სეგმენტში ფასდება ერთობლივად და არა ინდივიდუალურად. საჯარო სექტორის ერთეულების მიზნებიდან გამომდინარე, მოგებაში მონაწილეობის პროგრამები საჯარო სექტორში უფრო იშვიათად გვხვდება, ვიდრე მოგებაზე ორიენტირებულ ერთეულებში. თუმცა, ასეთი პროგრამები შესაძლოა შეგვხვდეს როგორც დაქირავებულთა შრომის ანაზღაურების სისტემის ერთ-ერთი ასპექტი საჯარო სექტორის ერთეულების ისეთ სეგმენტებში, რომლებიც კომერციულ საქმიანობას ეწევიან. საჯარო სექტორის ზოგიერთი ერთეული შეიძლება არ იყენებდეს მოგებაში მონაწილეობის პროგრამებს, მაგრამ ასეთ ერთეულებში შეიძლება დაქირავებული პირების მუშაობა ფასდებოდეს ფინანსური კრიტერიუმების მიხედვით, როგორცაა შემოსავლის მიღება და საბიუჯეტო მაჩვენებლების შესრულება. პრემირების ზოგიერთი პროგრამა შესაძლოა ყველა იმ დაქირავებულ პირთათვის გადახდას ითვალისწინებდეს, რომელმაც მომსახურება გასწია საანგარიშგებო პერიოდში, იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ისინი დატოვებენ ერთეულს საანგარიშგებო თარიღამდე. თუმცა, პრემირების სხვა პროგრამის მიხედვით, დაქირავებული პირი პრემიას მხოლოდ იმ შემთხვევაში იღებს, თუ ერთეულში იმუშავეს გარკვეული პერიოდის განმავლობაში; ასე, მაგალითად, მოთხოვნა იმისა, რომ დაქირავებულმა პირებმა მთლიანი საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გასწიონ მომსახურება. ასეთი პროგრამები წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას, რადგან დაქირავებული პირები ეწევიან მომსახურებას, რომელიც ზრდის გადასახდელ თანხას, თუ ისინი ერთეულში სამუშაოდ დარჩებიან გარკვეული პერიოდის ბოლომდე. ამგვარი კონსტრუქციული მოვალეობების შეფასება ასახავს იმის

შესაძლებლობას, რომ ზოგმა დაქირავებულმა პირმა შეიძლება ერთეული დატოვოს მოგებაში წილის მიუღებლად. 22-ე პუნქტში განხილულია სხვა პირობები, რომლებიც მანამდე უნდა დაკმაყოფილდეს, სანამ ერთეული აღიარებს შედეგებზე დამოკიდებულ გადახდებს, პრემიებსა და მოგებაში წილის მოსალოდნელ დანახარჯებს.

21. ერთეულს შეიძლება არ ჰქონდეს პრემიების გადახდის იურიდიული მოვალეობა. თუმცა, ზოგჯერ ერთეულში დამკვიდრებულია პრემიების გადახდის პრაქტიკა. ასეთ შემთხვევაში, ერთეულს აქვს კონსტრუქციული მოვალეობა, რადგან არ გააჩნია პრემიების გადახდის გარდა სხვა რეალური ალტერნატივა. კონსტრუქციული მოვალეობის შეფასება ასახავს იმის შესაძლებლობას, რომ ზოგიერთმა დაქირავებულმა პირმა შესაძლოა ერთეული დატოვოს, პრემიის მიღების გარეშე.
22. შედეგებზე დამოკიდებული გადახდების, მოგებაში მონაწილეობისა და პრემირების პროგრამებით წარმოქმნილი იურიდიული და კონსტრუქციული მოვალეობის საიმედოდ შეფასება ერთეულს შეუძლია მხოლოდ მაშინ, როდესაც:
  - (ა) პროგრამის ოფიციალური პირობები მოიცავს სარგებლის ოდენობის განსაზღვრის ფორმულას;
  - (ბ) ერთეული გადასახდელი თანხის რაოდენობას განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების გამოსაცემად დამტკიცებამდე; ან
  - (გ) წარსული გამოცდილება კონსტრუქციული მოვალეობის სიდიდის ცხადად განსაზღვრის საშუალებას იძლევა.
23. მოგებაში მონაწილეობისა და პრემირების პროგრამების მიხედვით მოვალეობა წარმოიშობა, დაქირავებული პირის მომსახურების საფუძველზე და არა ერთეულის მესაკუთრეებთან განხორციელებული ოპერაციის შედეგად. ამტომაც, მოგებაში მონაწილეობისა და პრემირების პროგრამის დანახარჯს ერთეული აღიარებს არა როგორც მოგების განაწილებას, არამედ როგორც ხარჯს.
24. თუ მოგებაში მონაწილეობისა და პრემიების გადახდა მთლიანად არ ხდება იმ პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის განმავლობაში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა გასწია შესაბამისი მომსახურება, ამგვარი გადასახდელები მიიჩნევა სხვა გრძელვადიან სარგებლად (იხ.155-161-ე პუნქტები).

## განმარტებითი შენიშვნები

25. მართალია, წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი სარგებლის შესახებ განმარტებით შენიშვნებში სპეციალური ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ სხვა სტანდარტები შეიძლება ითვალისწინებდეს ასეთ მოთხოვნას. მაგალითად, სსბასს 20 მოითხოვს ინფორმაციის გამჟღავნებას უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის ანაზღაურების აგრეგირებული თანხის შესახებ, ხოლო სსბასს 1, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, მოითხოვს ინფორმაციის გამჟღავნებას დაქირავებულ პირთა სარგებლებთან დაკავშირებული ხარჯების შესახებ.

## შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი: განსხვავება დადგენილშენატანიან და დადგენილსარგებლიან პროგრამებს შორის

26. შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს განეკუთვნება:

- (ა) საპენსიო დახმარებები, მაგალითად, პენსიები და პენსიაზე გასვლისას გადასახდელი ერთჯერადი დახმარებები; და
- (ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სხვა სარგებელი, მაგალითად: შრომითი საქმიანობის შემდგომი სიცოცხლის დაზღვევა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი უფასო სამედიცინო მომსახურება.

შეთანხმება, რომლის მიხედვით ერთეული უზრუნველყოფს შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს, წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამას. წინამდებარე სტანდარტს ერთეული იყენებს ყველა ასეთი შეთანხმების მიმართ, მიუხედავად იმისა, ითვალისწინებს თუ არა იგი შენატანების მისაღებად და სარგებლის გადასახდელად დამოუკიდებელი იურიდიული პირის დაფუძნებას, როგორცაა საპენსიო სქემა (ფონდი), სტაჟის ან სიბერის გამო პენსიის ფონდი, ან საპენსიო უზრუნველყოფის სქემა.

27. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამები იყოფა დადგენილშენატანიან საპენსიო პროგრამად და დადგენილსარგებლიან საპენსიო პროგრამად. კლასიფიცირება დამოკიდებულია პროგრამის ეკონომიკურ შინაარსზე, რაც, თავის მხრივ, დამოკიდებულია მასში მოცემულ ძირითად პირობებსა და დებულებებზე.

28. დადგენილშენატანიაანი პროგრამის შესაბამისად, პირის სამართლებრივი ან კონსტრუქციული მოვალეობა შემოიფარგლება შენატანების იმ ოდენობით, რომელზეც იგი თანახმაა გადარიცხოს ფონდში. ამგვარად, დაქირავებული პირის მიერ მიღებულ შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებლებს ერთეული (შესაძლოა დაქირავებული პირებიც) განსაზღვრავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამაში, ან სადაზღვევო კომპანიაში გადახდილი შენატანების ოდენობით, შენატანებიდან წარმოქმნილ საინვესტიციო შემოსავლებთან ერთად. აქედან გამომდინარე, აქტუარულ რისკსა (სარგებლები მოსალოდნელზე უფრო ნაკლები იქნება) და საინვესტიციო რისკს (ინვესტირებული აქტივები არასაკმარისი იქნება მოსალოდნელი სარგებლების გადასახდელად) ექვემდებარებიან დაქირავებული პირები.

29. როდესაც ერთეულის ვალდებულება არ შემოიფარგლება ფონდში მის მიერ გადასახდელი შენატანების ოდენობით (რომელზეც იგი თანახმაა, რომ შეიტანოს), ის შემთხვევებია, როდესაც ერთეულს აქვს იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა:

(ა) პროგრამაში მოცემული სარგებლის გადახდის ფორმულის მიხედვით, რომელიც მხოლოდ შენატანების რაოდენობასთან არ არის დაკავშირებული და მოითხოვს, რომ ერთეულმა დამატებითი შენატანები შეიტანოს, თუ პროგრამის აქტივები საკმარისი არ იქნება პროგრამის ფორმულით გათვალისწინებული სარგებლის გადასახდელად;

(ბ) გარანტიის სახით, რომელიც ან გამომდინარეობს არაპირდაპირ პროგრამიდან, ან პირდაპირ განსაზღვრულია შენატანებიდან მისაღები უკუგების კონკრეტული ოდენობით; ან

(გ) იმ არაფორმალური პრაქტიკიდან გამომდინარე, რომელიც წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას. მაგალითად, კონსტრუქციული მოვალეობა შეიძლება წარმოიშვას მაშინ, როდესაც ერთეულში არსებობს ყოფილ დაქირავებულ პირთათვის სარგებლის გაზრდის ტრადიცია, ინფლაციის გათვალისწინების მიზნით, იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ამგვარი ქმედების იურიდიული მოვალეობა არ არსებობს.

30. დადგენილსარგებლიანი საპენსიო პროგრამის მიხედვით:

- (ა) ერთეული ვალდებულია არსებული და ყოფილი დაქირავებული პირები უზრუნველყოს შეთანხმებული სარგებლებით; და
- (ბ) აქტუარულ რისკსა (იმის რისკს, რომ სარგებლის დანახარჯები მოსალოდნელზე უფრო მეტი იქნება) და საინვესტიციო რისკს, პრაქტიკულად, ერთეული ეწევა. ერთეულის მოვალეობა შეიძლება გაიზარდოს იმ შემთხვევაში, თუ აქტუარული ან საინვესტიციო გამოცდილება მოსალოდნელზე უარესი აღმოჩნდება.

31. 32-51-ე პუნქტებში განხილულია დადგენილშენატანიან და დადგენილსარგებლიან საპენსიო პროგრამებს შორის განსხვავება, დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამების, დადგენილსარგებლიანი პროგრამების (რომლებიც ანაწილებენ რისკებს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ ერთეულებს შორის), სახელმწიფო პროგრამებისა და დაზღვეულსარგებლიანი პროგრამების კონტექსტში.

### დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები

- 32. ერთეულმა დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის კლასიფიცირება დადგენილშენატანიან ან დადგენილსარგებლიან საპენსიო პროგრამად უნდა მოახდინოს პროგრამის პირობების შესაბამისად (მათ შორის, ნებისმიერი კონსტრუქციული მოვალეობის გათვალისწინებით, რომელსაც არ ითვალისწინებს პროგრამის ოფიციალური პირობები).
- 33. თუ ერთეული მონაწილეობს დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილსარგებლიან საპენსიო პროგრამაში, მან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც 34-ე პუნქტს იყენებს:
  - (ა) თავისი პროპორციული წილი დადგენილსარგებლიანი საპენსიო პროგრამით გათვალისწინებულ ვალდებულებებში, პროგრამის აქტივებსა და პროგრამასთან დაკავშირებულ დანახარჯებში უნდა აღრიცხოს ნებისმიერი სხვა დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მსგავსად; და
  - (ბ) განმარტებით შენიშვნებში გაამჟღავნოს 137-ე-150-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია (გარდა 150 (დ) ქვეპუნქტით მოთხოვნილისა).
- 34. როდესაც ხელმისაწვდომი არ არის საკმარისი ინფორმაცია იმისათვის, რომ დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამისთვის გამოყენებულ იქნეს დადგენილსარგებლიანი საპენსიო

**პროგრამის აღრიცხვის მეთოდი, ერთეულმა:**

(ა) პროგრამა ისე უნდა აღრიცხოს 53-ე და 54-ე პუნქტების შესაბამისად, თითქოს ეს არის დადგენილშენატანიანი საპენსიო პროგრამა;

(ბ) განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს საჭირო ინფორმაცია 150-ე პუნქტის შესაბამისად.

35. დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მაგალითია:

(ა) პროგრამა, რომელიც ფინანსდება მიმდინარე შემოსავლიდან გადახდის პრინციპით; დამქირავებლის ან/და დაქირავებულების შენატანები განისაზღვრება იმ ოდენობით, რომელიც, სავარაუდოდ, საკმარისი იქნება ამავე პერიოდში გასაცემი სარგებლისთვის, ხოლო მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი მომავალში გადასახდელი სარგებელი გადაიხდება მომავალი შენატანებიდან; და

(ბ) პროგრამა, რომელშიც დაქირავებული პირის სარგებელი განისაზღვრება ნამსახურები წლების შესაბამისად და პროგრამის მონაწილე ერთეულებს არა აქვთ პროგრამიდან გასვლის რეალური შესაძლებლობა ისე, რომ პროგრამაში არ გადაიხადონ შენატანები, პროგრამიდან გამოსვლის თარიღამდე დაქირავებულთა მიერ გამომუშავებული სარგებლისთვის. ასეთი პროგრამა ერთეულისთვის წარმოქმნის აქტუარულ რისკს, რადგან, თუ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს უკვე გამომუშავებული სარგებლის დანახარჯი მოსალოდნელზე უფრო მეტი აღმოჩნდება, ერთეულს მოუწევს შენატანების ოდენობის გაზრდა, ან დაქირავებულ პირთა დარწმუნება, დაეთანხმონ შემცირებული სარგებლის მიღებას. ამრიგად, ასეთი პროგრამა წარმოადგენს დადგენილსარგებლიან პროგრამას.

36. როდესაც არსებობს საკმარისი ინფორმაცია დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის შესახებ, რომ ეს პროგრამა დადგენილსარგებლიანი პროგრამაა, ერთეული ისევე ასახავს თავის პროპორციულ წილს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებებში, პროგრამის აქტივებსა და შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის დანახარჯებში, როგორც ნებისმიერ დადგენილსარგებლიან პროგრამასთან დაკავშირებით. თუმცა, ზოგჯერ, ერთეულმა სააღრიცხვო

მიზნებისათვის, შეიძლება ვერ შეძლოს პროგრამის საფუძვლად აღებულ ფინანსურ მდგომარეობასა და შედეგებში თავისი წილის საკმარისად საიმედოდ იდენტიფიკაცია, რაც შეიძლება გამოიწვიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

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

ამ შემთხვევაში, ერთეული ამ პროგრამას ასახავს როგორც დადგენილშენატანიან პროგრამას და განმარტებით შენიშვნებში ამჟღავნებს 150-ე პუნქტით მოთხოვნილ დამატებით ინფორმაციას.

- 37. შეიძლება არსებობდეს სახელშეკრულებო შეთანხმება დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამასა და მის მონაწილე ერთეულებს შორის, სადაც განსაზღვრული იქნება, როგორ უნდა მოხდეს პროგრამის ნამეტი თანხების განაწილება პროგრამის მონაწილეებზე (ან დეფიციტის დაფინანსება). ამგვარი შეთანხმების შემცველი დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მონაწილემ, რომელიც პროგრამას აღრიცხავს როგორც დადგენილშენატანიან პროგრამას, 34-ე პუნქტის შესაბამისად, უნდა აღიაროს სახელშეკრულებო შეთანხმებიდან წარმოშობილი აქტივი ან ვალდებულება და ნამეტში ან დეფიციტში, შესაბამისი შემოსავალი ან ხარჯი.
- 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 თავიანთი თანამშრომლების საპენსიო



უზრუნველყოფის მიზნით. ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამები არ ქმნის განსაკუთრებულ საადრიცხო პრობლემებს, რადგან ინფორმაცია ადვილად ხელმისაწვდომია, რაც საშუალებას იძლევა, ასეთი პროგრამები ისეთივე წესით აისახოს, როგორც ერთი დამქირავებლის პროგრამა და ამასთან, ამგვარი პროგრამები მონაწილე ერთეულებს არ უქმნის აქტუარულ რისკს, რომელიც დაკავშირებულია სხვა ერთეულების დაქირავებულ პირებთან და ყოფილ დაქირავებულ პირებთან. წინამდებარე სტანდარტში მოცემული განმარტებების შესაბამისად, ერთეულს ევალება ჯგუფის პროფესიული საპენსიო პროგრამის კლასიფიცირება ან დადგენილშენატანთან საპენსიო პროგრამად, ან დადგენილსარგებლიან 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 დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ლიკვიდაციასთან, ან დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილსარგებლიანი პროგრამიდან ერთეულის გამოსვლასთან, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს სსპას 19, *ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები*.

**დადგენილსარგებლიანი პროგრამები, სადაც პროგრამაში მონაწილე ერთეულები საერთო კონტროლის ქვეშ იმყოფებიან**

40. დადგენილსარგებლიანი პროგრამა, რომლის დროსაც რისკები განაწილებულია საერთო კონტროლს დაქვემდებარებულ სხვადასხვა ერთეულს შორის, მაგალითად, მაკონტროლებელ ერთეულსა და კონტროლირებულ ერთეულებს შორის, არ წარმოადგენს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამას.
41. ამგვარი პროგრამის მონაწილე ერთეულმა ინფორმაცია უნდა მოიპოვოს მთელი პროგრამის შესახებ, რომელიც შეფასებულია წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად, ისეთი დაშვებების საფუძველზე, რომლებიც მთელი პროგრამის მიმართ გამოიყენება. თუ არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება, სავალდებულო შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა, მთელი პროგრამის წმინდა დადგენილი სარგებლის ღირებულების დარიცხვის შესახებ,

რომელიც შეფასებულია წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად ეკონომიკურ ერთეულში შემავალი ცალკეული ერთეულის მიმართ, ერთეულმა თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს ამგვარად დარიცხული წმინდა დადგენილი სარგებელი. თუ ასეთი ხელშეკრულება, შეთანხმება ან პოლიტიკა არ არსებობს, წმინდა დადგენილი სარგებლის ღირებულება უნდა აღიარდეს ჯგუფში შემავალი იმ ერთეულის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელიც იურიდიულად არის დამქირავებლის პროგრამის დამფინანსებელი. ჯგუფში შემავალმა სხვა ერთეულებმა თავიანთ ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში უნდა აღიარონ მათ მიერ საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გადასახდელი შენატანის ტოლი ღირებულება.

42. საჯარო სექტორში არის შემთხვევები, როდესაც დადგენილსარგებლიან პროგრამაში მონაწილეობს მაკონტროლებელი ერთეული და ერთი ან მეტი კონტროლირებული ერთეული. როდესაც არ არსებობს ისეთი სახელშეკრულებო შეთანხმება, იურიდიული ძალის მქონე შეთანხმება, ან გაცხადებული პოლიტიკა, როგორც ეს განხილულია 41-ე პუნქტში, კონტროლირებული ერთეული აღრიცხვას აწარმოებს დადგენილშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე, ხოლო მაკონტროლებელი ერთეული კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვას აწარმოებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე. გარდა ამისა, კონტროლირებულმა ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა განმარტოს, რომ ის თავის ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვას აწარმოებს დადგენილშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე. კონტროლირებულმა ერთეულმა, რომელიც აღრიცხვას დადგენილშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე აწარმოებს, ასევე უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია მაკონტროლებელი ერთეულის შესახებ და მიუთითოს, რომ მაკონტროლებელი ერთეულის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხვა წარმოებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე. ამასთან, კონტროლირებულმა ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს 151-ე პუნქტით მოთხოვნილი ინფორმაციაც.
43. ამგვარ პროგრამებში მონაწილეობა ჯგუფში შემავალი თითოეული ერთეულისათვის დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციას წარმოადგენს. ამგვარად, ერთეულმა

ინდივიდუალური ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენაშენებში უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია, რომელიც მოითხოვება 151-ე პუნქტით.

#### სახელმწიფო პროგრამები

44. ერთეულმა სახელმწიფო საპენსიო პროგრამები უნდა აღრიცხოს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის მსგავსად (იხ. 32-ე და 39-ე პუნქტები).
45. სახელმწიფო პროგრამები შექმნილია კანონმდებლობის შესაბამისად, რათა მოიცვას ყველა ერთეული (ან ამა თუ იმ კატეგორიის ყველა ერთეული, მაგალითად, რომელიმე დარგიდან), რომელსაც განაგებს ცენტრალური, საშტატო ან ადგილობრივი მთავრობა, ან სხვა ორგანო (მაგალითად, სპეციალურად ამ მიზნისათვის შექმნილი უწყება). წინამდებარე სტანდარტი ეხება მხოლოდ ერთეულის დაქირავებული პირების სარგებელს და არ ეხება სახელმწიფო პროგრამებით გათვალისწინებული სხვა ვალდებულებების აღრიცხვის წესს, რომლებიც დაკავშირებულია იმ ერთეულების არსებულ ან ყოფილ დაქირავებულებთან, რომლებიც არ ექვემდებარებიან ანგარიშვალდებული ერთეულის კონტროლს. მართალია, ხშირად სახელმწიფო ქმნის სახელმწიფო საპენსიო პროგრამებს და კერძო სექტორის ერთეულების მომუშავეებს და/ან თვითდასაქმებულ პირებს უზრუნველყოფს სარგებლით, მაგრამ წინამდებარე სტანდარტი არ ეხება ამგვარი პროგრამებიდან წარმოქმნილ მოვალეობებს. ერთეულის მიერ დაარსებული ზოგიერთი პროგრამა ითვალისწინებს როგორც სავალდებულო სარგებლებს, რომელიც სხვა შემთხვევაში სახელმწიფო პროგრამიდან დაფინანსდებოდა, ასევე ნებაყოფლობით დამატებით სარგებლებს. ასეთი პროგრამები არ არის სახელმწიფო პროგრამები.
46. ბევრი სახელმწიფო პროგრამა არ ფინანსდება მიმდინარე შემოსავლიდან: შენატანები განისაზღვრება იმ ოდენობით, რომელიც, სავარაუდოდ, საკმარისი იქნება ამავე პერიოდში გადასახდელი პენსიებისათვის, ხოლო მიმდინარე პერიოდში გაწეული მომსახურების შედეგად წარმოშობილი მომავალში გადასახდელი სარგებელი გადაიხდება მომავალი შენატანებიდან. ერთეულები, რომლებზეც ვრცელდება სახელმწიფო პროგრამები, ასეთ პროგრამებს აღრიცხავენ როგორც დადგენილშენატანიან, ან დადგენილსარგებლიან

პროგრამას. აღრიცხვის მეთოდი დამოკიდებულია იმაზე, თუ რომელი მოვალეობა აკისრია ერთეულს, იურიდიული თუ კონსტრუქციული. იმ შემთხვევაში, თუ ერთეულის ერთადერთი მოვალეობა შენატანების დროული გადახდაა და მას არ გააჩნია დამატებითი სარგებლის გადახდის მოვალეობა, იგი სახელმწიფო პროგრამას აღრიცხავს როგორც დადგენილშენატანიან პროგრამას.

47. კონტროლირებული ერთეულის მიერ სახელმწიფო პროგრამა შეიძლება კლასიფიცირდეს როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა. თუმცა, არსებობს უარყოფადი დაშვება, რომ მაკონტროლებელმა ერთეულმა სახელმწიფო პროგრამა უნდა განიხილოს როგორც დადგენილსარგებლიანი პროგრამა. როდესაც ასეთი დაშვება უარყოფილია, სახელმწიფო პროგრამა აღრიცხება როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა.

#### **დაზღვეული სარგებელი**

48. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამის დასაფინანსებლად, ერთეული შეიძლება იხდიდეს სადაზღვევო შენატანებს. ასეთი პროგრამა ერთეულმა უნდა განიხილოს როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა, თუ მას არ ეკისრება (პირდაპირ თუ არაპირდაპირ, პროგრამის მიხედვით) იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა იმისა, რომ:

- (ა) დაუყოვნებლივ გადაიხადოს დაქირავებულთა სარგებელი, როცა გადახდის ვადა დადგება; ან
- (ბ) დამატებით გადარიცხოს შენატანები, თუ მზღვეველი მთლიანად არ იხდის მომუშავეთა მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებულ სამომავლო სარგებელს.

თუ ერთეული ინარჩუნებს ამგვარ იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას, მან ეს პროგრამა უნდა განიხილოს, როგორც დადგენილსარგებლიანი პროგრამა.

49. სადაზღვევო ხელშეკრულებით, დაზღვეული სარგებელი პირდაპირ ან ავტომატურად არ უკავშირდება ერთეულის მოვალეობებს დაქირავებულთა სარგებელთან დაკავშირებით. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამები, რომლებიც სადაზღვევო ხელშეკრულებებსაც მოიცავს, ისევე განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან, ბუღალტრული აღრიცხვისა და

დაფინანსების მხრივ, როგორც სხვა დაფინანსებული პროგრამები.

50. როდესაც ერთეული შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის გაცემის ვალდებულებას აფინანსებს სადაზღვევო პოლისისათვის თანხის შეტანით და პროგრამის შესაბამისად ინარჩუნებს (პირდაპირ ან არაპირდაპირი პროგრამის მეშვეობით, ან მომავალი სადაზღვევო შენატანების განსაზღვრის მექანიზმით, ან დაკავშირებული მხარის ურთიერთობით მზღვეველთან) იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას, სადაზღვევო შენატანების რაოდენობა არ წარმოადგენს დადგენილშენატანიანი პროგრამის ვალდებულებას. აქედან გამომდინარე, ერთეული:
- (ა) მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისს აღრიცხავს როგორც პროგრამის აქტივს (იხ. მე-8 პუნქტი); და
  - (ბ) სხვა სადაზღვევო პოლისებს აღიარებს, როგორც კომპენსაციის უფლებას (თუ პოლისები აკმაყოფილებს 118-ე პუნქტით განსაზღვრულ კრიტერიუმებს).
51. როდესაც სადაზღვევო პოლისი განკუთვნილია პროგრამის რომელიმე მონაწილის ან პროგრამის მონაწილეთა ჯგუფისათვის და ერთეულს ხელშეკრულების ზარალის დაფარვის არანაირი იურიდიული ან კონსტრუქციული მოვალეობა არ აკისრია, ერთეულს არა აქვს დაქირავებულებზე სარგებლის გაცემის ვალდებულება. სარგებლის გადახდაზე მხოლოდ მზღვეველია პასუხისმგებელი. არსებითად, ამგვარი ხელშეკრულებების მიხედვით ფიქსირებული სადაზღვევო შენატანების გადახდა უფრო დაქირავებულთა სარგებლის გადახდის ვალდებულების დაფარვას წარმოადგენს, ვიდრე მის შესასრულებლად განხორციელებულ ინვესტიციას. შედეგად, ერთეულს აღარ აქვს არც აქტივი, არც ვალდებულება და ამიტომ ასეთ შენატანებს მიიჩნევს დადგენილშენატანიან პროგრამაში გადასახდელ შენატანებად.

### **შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი— დადგენილშენატანიანი პროგრამები**

52. დადგენილშენატანიანი პროგრამების ბუღალტრული აღრიცხვა მარტივია, რადგან თითოეულ პერიოდში ანგარიშვალდებული ერთეულის ვალდებულება განისაზღვრება, ამ პერიოდში შესატანი თანხის შესაბამისად. ამგვარად, ვალდებულებების ან

ხარჯების შესაფასებლად საჭირო არ არის აქტუარული დაშვებები და, შესაბამისად, არ არსებობს აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოშობის შესაძლებლობა. უფრო მეტიც, ვალდებულებები ფასდება არადისკონტირებულ საფუძველზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მოსალოდნელი არაა რომ ისინი მთლიანად დაიფარება 12 თვის განმავლობაში იმ პერიოდის დასრულებიდან, როდესაც დაქირავებულებმა გასწიეს მომსახურება.

#### აღიარება და შეფასება

53. როდესაც დაქირავებულმა ერთეულს გარკვეულ პერიოდში მომსახურება გაუწია, ერთეულმა უნდა აღიაროს მის მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ დადგენილშენატანიან პროგრამაში გადასახდელი შენატანები:

(ა) როგორც ვალდებულება (დარიცხული ხარჯი) უკვე გადახდილი შენატანების გამოკლებით. თუ უკვე გადახდილი შენატანები აღემატება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გადასახდელი შენატანის რაოდენობას, ერთეულმა ნამეტი თანხა უნდა აღიაროს აქტივად (წინასწარ გაწეულ ხარჯად) იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც წინასწარ გადახდა გამოიწვევს, მაგალითად: მომავალში გადასახდელების შემცირებას ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნებას; და

(ბ) როგორც ხარჯი, თუ სხვა სტანდარტი არ მოითხოვს ან უფლებას არ იძლევა, რომ შენატანი ჩართულ იქნეს აქტივის თვითღირებულებაში (იხ. მაგალითად, სსბასს 12 და სსბასს 17).

54. თუ მოსალოდნელი არაა, რომ დადგენილშენატანიანი პროგრამის შენატანები მთლიანად იქნება გადახდილი იმ საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის განმავლობაში, რომლის განმავლობაშიც დაქირავებულებმა გასწიეს შესაბამისი მომსახურება, აღნიშნული შენატანების მიმართ გამოყენებულ უნდა იქნეს 85-ე პუნქტით განსაზღვრული დისკონტირების განაკვეთი.

#### განმარტებითი შენიშვნები

55. ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა ასახოს დადგენილშენატანიანი პროგრამის ხარჯად აღიარებული თანხა.

56. როდესაც ამას მოითხოვს სსბასს 20, ერთეული განმარტებით შენიშვნებში ასახავს ინფორმაციას დადგენილშენატანიან პროგრამებში უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელობის სასარგებლოდ განხორციელებული შენატანების შესახებ.

## **შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი— დადგენილსარგებლიანი პროგრამები**

57. დადგენილსარგებლიანი 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 დაქირავებულთა მიერ მომსახურების გაწევიდან მრავალი წლის შემდეგ.

### **აღიარება და შეფასება**

58. დადგენილსარგებლიანი პროგრამები შეიძლება არ ფინანსდებოდეს, ან მთლიანად ან ნაწილობრივ ფინანსდებოდეს ერთეულის მიერ და ზოგჯერ მისი დაქირავებულთა შენატანებით ერთეულში ან ფონდში, რომელიც ანგარიშვალდებული ერთეულისაგან იურიდიულად დამოუკიდებლად არსებობს და საიდანაც დაქირავებულებს უხდიან სარგებელს. დაფინანსებული სარგებლის თავის დროზე გაცემა დამოკიდებულია არა მარტო ფონდის ფინანსურ მდგომარეობასა და მისი საინვესტიციო საქმიანობის შედეგებზე, არამედ ერთეულის უნარზე და სურვილზე დაფაროს ფონდის აქტივების დეფიციტი. ამდენად, ერთეული, ფაქტობრივად, თავის თავზე იღებს პროგრამასთან დაკავშირებულ აქტუარულ და საინვესტიციო რისკებს. აქედან გამომდინარე, აუცილებელი არ არის, რომ დადგენილსარგებლიანი პროგრამებისთვის აღიარებული ხარჯი იყოს ამ პერიოდში პროგრამაში შესატანი თანხის იდენტური..

59. ერთეულის მიერ დადგენილსარგებლიანი პროგრამის აღრიცხვა მოიცავს შემდეგ ნაბიჯებს:

(ა) დეფიციტის ან ნამეტის დონის განსაზღვრას. აღნიშნული მოიცავს:

(i) აქტუარული გამოთვლების მეთოდის, პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის

გამოყენებას დაქირავებულის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, უკვე გამოუმუშავებული სარგებლის თანხის საიმედოდ შესაფასებლად (იხ. 69-ე-71-ე პუნქტები). აღნიშნული მოითხოვს, რომ ერთეულმა განსაზღვროს, თუ რა ოდენობის სარგებელი ეკუთვნის დაქირავებულებს მიმდინარე და წინა პერიოდებისათვის (იხ. 72-ე-76-ე პუნქტები) და შეადგინონ შეფასებები (აქტუარული ვარაუდები) დემოგრაფიული ცვლადების (მაგალითად, დაქირავებულთა დენადობისა და სიკვდილიანობის შესახებ) და ფინანსური ცვლადების შესახებ (მაგალითად, ხელფასების და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდა მომავალში), რაც გავლენას მოახდენს სარგებლის ღირებულებაზე (იხ. 77-ე-მე-100 პუნქტები);

- (ii) აღნიშნული სარგებლის დისკონტირებას, რათა განისაზღვროს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება (იხ. 69-ე-71-ე და 85-ე-88-ე პუნქტები);
- (iii) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულებიდან ნებისმიერი პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულების გამოკლებას (იხ. 115-ე-117-ე პუნქტები);

(ბ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) სიდიდის დადგენას (ა) ქვეპუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული დეფიციტის ან ნამეტის თანხის ოდენობით, რომელიც კორექტირებულია დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა აქტივების გარკვეულ ზღვრულ სიდიდემდე შეზღუდვის პირობის ნებისმიერი გავლენის გათვალისწინებით (იხ. 66-ე პუნქტი);

(გ) ნამეტში ან დეფიციტში ასალიარებელი თანხების განსაზღვრას:

- (i) მომსახურების მიმდინარე ღირებულებით (იხ. 72-ე-76-ე პუნქტები).



- (ii) ნებისმიერი მომსახურების წარსული ღირებულებით და მათ დაფარვასთან დაკავშირებით მოგებით ან ზარალით (იხ. 101-ე–114-ე პუნქტები).
  - (iii) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდით (იხ. 123-ე–126-ე პუნქტები);
- (დ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებული თანხების განსაზღვრას, რომლებიც უნდა აღიარდეს წმინდა აქტივებში/კაპიტალში და მოიცავს:
- (i) აქტუარულ მოგებას და ზარალს (იხ. 130-ე და 131-ე პუნქტები);
  - (ii) პროგრამის აქტივებიდან მიღებულ შემოსავალს, იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხაში (იხ. 132-ე პუნქტი); და
  - (iii) აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ ნებისმიერ ცვლილებას (იხ. 66-ე პუნქტი), იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხაში.

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

60. ერთეულმა საკმარისი რეგულარობით უნდა განსაზღვროს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) სიდიდე, რათა ფინანსურ ანგარიშგებაში აღიარებული თანხები არსებითად არ განსხვავდებოდეს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის განსაზღვრული სიდიდისაგან.
61. აღნიშნული სტანდარტი მხარს უჭერს, მაგრამ არ ავალდებულებს ერთეულს, რომ მან ყველა არსებითი დადგენილსარგებლიანი პროგრამის შრომითი საქმიანობის შემდგომი ვალდებულების

შეფასებაში ჩართოს პროფესიონალი (სერტიფიცირებული) აქტუარი. პრაქტიკული მოსაზრებით, ერთეულმა შეიძლება საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე სთხოვოს აქტუარს ვალდებულების დეტალური შეფასება. მიუხედავად ამისა, ასეთი შეფასების შედეგები კორექტირდება, შეფასების თარიღიდან საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე განხორციელებული არსებითი ოპერაციებისა და სხვა შემთხვევებში მნიშვნელოვანი ცვლილებების (მათ შორის, საბაზრო ფასებისა და საპროცენტო განაკვეთების ცვლილებების) გასათვალისწინებლად.

62. ზოგიერთ შემთხვევაში, შეფასებებმა, საშუალო მაჩვენებლებმა და შემოკლებულმა გამოთვლებმა შეიძლება უზრუნველყოს ამ სტანდარტით აღწერილი დეტალური გამოთვლების საიმედო მიახლოებითი მნიშვნელობა.

#### **კონსტრუქციული მოვალეობის აღრიცხვა**

63. ერთეულმა უნდა აღრიცხოს არა მარტო დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ოფიციალური პირობებიდან წარმოშობილი იურიდიული მოვალეობა, არამედ ერთეულის არაფორმალური პრაქტიკით წარმოშობილი კონსტრუქციული მოვალეობაც. ერთეულში დამკვიდრებული არაფორმალური პრაქტიკა კონსტრუქციულ მოვალეობას იმ შემთხვევაში წარმოშობს, როდესაც ერთეულს არ გააჩნია სხვა რეალური ალტერნატივა, გარდა იმისა, რომ დაქირავებულს გადაუხადოს სარგებელი. კონსტრუქციული მოვალეობის მაგალითია, როდესაც ერთეულის არაფორმალური პრაქტიკის შეცვლა მიუღებელ ზიანს აყენებს მის ურთიერთობას დაქირავებულებთან.
64. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ოფიციალური პირობები ერთეულს შეიძლება პროგრამის ვალდებულებების შეწყვეტის საშუალებას აძლევდეს. მიუხედავად ამისა, ჩვეულებრივ, ერთეულისთვის ძნელია პროგრამის გაუქმება (გადახდის გარეშე), თუ მას დაქირავებულთა შენარჩუნება სურს. ამგვარად, თუ არ არსებობს საწინააღმდეგო მტკიცებულება, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის აღრიცხვის კონტექსტში ივარაუდება, რომ ერთეული, რომელიც დაქირავებულებს ამჟამად ასეთ სარგებელს ჰპირდება, მომავალშიც, დაქირავებულთა შრომითი საქმიანობის დარჩენილი ვადის განმავლობაშიც გააგრძელებს ამას.

#### **ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება**

65. ერთეულმა დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი) უნდა აღიაროს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

66. როდესაც ერთეულს დადგენილსარგებლიან პროგრამაში აქვს ნამეტი, მან დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა აქტივი უნდა შეაფასოს შემდეგი ორი სიდიდიდან უმცირესის მიხედვით:

(ა) დადგენილსარგებლიან პროგრამაში არსებული ნამეტის თანხა; და

(ბ) პროგრამის აქტივების ზღვრული სიდიდე, რომელიც განსაზღვრულია 85-ე პუნქტში მითითებული დისკონტირების განაკვეთით.

67. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა აქტივი შეიძლება წარმოიშვას მამინ, როდესაც დადგენილსარგებლიანი პროგრამა ზედმეტად დაფინანსდა, ან აქტუარული მოგების წარმოშობისას. ასეთ შემთხვევებში, ერთეული აღიარებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა აქტივს, რადგან:

(ა) ერთეული აკონტროლებს რესურსს, რაც წარმოადგენს ნამეტი თანხის გამოყენების საშუალებას მომავალი სარგებლებისთვის;

(ბ) ეს კონტროლი არის წარსული მოვლენების შედეგი (ერთეულის მიერ გადახდილი შენატანები და დაქირავებულის მიერ გაწეული მომსახურება);

(გ) მომავალი ეკონომიკური სარგებელი ხელმისაწვდომია ერთეულისათვის, მომავალი შენატანების შემცირების ან ფულადი სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით, პირდაპირ ერთეულისათვის, ან არაპირდაპირ სხვა დეფიციტიანი პროგრამისათვის. აქტივების ზღვრული სიდიდე წარმოადგენს მომავალი სარგებლების დღევანდელ ღირებულებას.

**აღიარება და შეფასება: დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულება და მიმდინარე მომსახურების ღირებულება**

68. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საბოლოო დანახარჯზე ზეგავლენას ახდენს მრავალი ცვლადი, მაგალითად: საბოლოო ხელფასები, მომუშავეთა დენადობა და სიკვდილიანობა,

დაქირავებულთა შენატანების და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ცვლილებები. პროგრამის საბოლოო დანახარჯი გაურკვეველია და ეს გაურკვეველობა, სავარაუდოდ, დიდი ხნის განმავლობაში გრძელდება. იმისათვის, რომ ერთეულმა შეფასოს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულებების დისკონტირებული ღირებულება და მასთან დაკავშირებული მიმდინარე მომსახურების ღირებულება, აუცილებელია:

- (ა) აქტუარული შეფასების მეთოდის გამოყენება (იხ. 69-ე-71-ე პუნქტები);
- (ბ) სარგებლის თანხების გადანაწილება მომსახურების პერიოდებზე (იხ. 72-ე-76-ე პუნქტები); და
- (გ) აქტუარული დაშვებების განსაზღვრა (იხ. 77-ე-მე-100 პუნქტები).

#### *აქტუარული შეფასების მეთოდი*

- 69. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებებისა და მიმდინარე მომსახურების დისკონტირებული ღირებულების (საჭიროების შემთხვევაში კი - წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების) განსაზღვრის მიზნით, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი.
- 70. პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდის (რასაც ხანდახან შრომითი სტაჟის პროპორციულად დარიცხვის მეთოდს ან სარგებლის/შრომითი სტაჟის მეთოდს უწოდებენ) თანახმად, მომსახურების თითოეული პერიოდი განიხილება, როგორც გადასახდელი სარგებლის დამატებითი ერთეულის წარმოქმნის საფუძველი (იხ. 72-ე-76-ე პუნქტები) და თითოეული პირობითი ერთეული განცალკევებულად შეფასდება, საბოლოო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით (იხ. 77-ე-მე-100 პუნქტები).
- 71. ერთეული ახდენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი მთლიანი სარგებლის დისკონტირებას იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ვალდებულების ნაწილი უნდა დაიფაროს საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვის განმავლობაში.

#### *სარგებლის განაწილება მომსახურების პერიოდებზე*

- 72. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დისკონტირებული ღირებულების, შესაბამისი მიმდინარე მომსახურების ღირებულებისა და, სადაც მიზანშეწონილია,

წარსულში გაწეული მომსახურების დისკონტირებული ღირებულების განსაზღვრისას, ერთეულმა პროგრამის ფორმულის მიხედვით სარგებელი უნდა გაანაწილოს მომსახურების პერიოდებზე. თუმცა, თუ დაქირავებულის მიერ ბოლო წლებში გაწეული მომსახურება არსებითად უფრო მაღალ სარგებელს წარმოშობს, ვიდრე ადრეულ წლებში, ერთეულმა სარგებელი უნდა გაანაწილოს წრფივი მეთოდით:

- (ა) იმ თარიღიდან, როდესაც დაქირავებულის მიერ გაწეულმა მომსახურებამ პირველად წარმოშვა პროგრამით გათვალისწინებული სარგებელი (მიუხედავად იმისა, სარგებელი დამოკიდებულია თუ არა დაქირავებულის შემდგომ მომსახურებაზე);
- (ბ) იმ თარიღამდე, როდესაც დაქირავებულის მიერ შემდგომში გაწეული მომსახურება, ხელფასის დამატებითი ზრდის შემთხვევის გარდა, სხვა შემთხვევაში, პროგრამის მიხედვით არ წარმოშობს მომავალში არსებით სარგებელს.

73. პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი ერთეულისგან მოითხოვს, რომ სარგებელი გაანაწილოს მიმდინარე პერიოდზე (მიმდინარე მომსახურების ღირებულების შეფასების მიზნით) და მიმდინარე და წინა პერიოდებზე (დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების ახლანდელი ღირებულების შესაფასებლად). ერთეული სარგებელს მიაკუთვნებს იმ პერიოდებს, როდესაც წარმოიშობა შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულება. აღნიშნული ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული გასწევს მომსახურებას, შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის მიღების (რომელთა გადახდას ერთეული მომავალ საანგარიშგებო პერიოდებში გეგმავს) სანაცვლოდ. აქტუარული მეთოდები ერთეულს საშუალებას აძლევს, საკმარისი საიმედოობით შეაფასოს ვალდებულება და დაასაბუთოს ვალდებულების აღიარება.

74. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მიხედვით, დაქირავებულის მომსახურება წარმოშობს ვალდებულებას მაშინაც კი, თუ ეს სარგებელი დამოკიდებულია დაქირავებულის მომავალ დასაქმებაზე (სხვა სიტყვებით, არ არის გარანტირებული). დაქირავებულის მიერ გარანტირებული საპენსიო დახმარების მიღების უფლებამდე გაწეული მომსახურება წარმოშობს კონსტრუქციულ მოვალეობას, რადგან ყოველი მომდევნო საანგარიშგებო თარიღისთვის მცირდება

მომავალი მომსახურების ოდენობა, რომელიც დაქირავებულმა სარგებლის უფლების მისაღებად უნდა გასწიოს. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების შეფასებისას, ერთეული ითვალისწინებს იმის ალბათობას, რომ ზოგიერთი დაქირავებული ვერ დააკმაყოფილებს გარანტირებული სარგებლის მისაღებად საჭირო მოთხოვნებს. ანალოგიურად, მართალია, შრომითი საქმიანობის შემდგომი ზოგიერთი ტიპის სარგებელი, მაგალითად, დაქირავებულის შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო დახმარება, მხოლოდ გარკვეული მოვლენების დადგომისას გაიცემა - როდესაც დაქირავებული აღარ მუშაობს ერთეულში, - მაგრამ ვალდებულება მაშინ წარმოიშობა, როდესაც დაქირავებული ეწევა მომსახურებას, რაც წარმოშობს სარგებლის მიღების უფლებას გარკვეული მოვლენების დადგომისას. გარკვეული მოვლენის დადგომის ალბათობა გავლენას ახდენს ვალდებულების შეფასებაზე, მაგრამ გავლენას არ ახდენს ამ ვალდებულების არსებობაზე.

75. ვალდებულება იზრდება იმ თარიღამდე, რომლიდანაც დაქირავებულის შემდგომი მომსახურება აღარ იწვევს სარგებლის არსებითი ოდენობით ზრდას. ამიტომ სარგებელი ნაწილდება იმ სააღრიცხვო პერიოდებზე, რომლებიც მთავრდება ამ თარიღამდე ან ამ თარიღისათვის. სარგებელი სააღრიცხვო პერიოდზე განაწილდება, პროგრამით დადგენილი ფორმულის მიხედვით. თუმცა, თუ დაქირავებულის მიერ ბოლო წლებში გაწეული მომსახურება ითვალისწინებს არსებითად მეტ სარგებელს წინა წლებთან შედარებით, ერთეული სარგებელს ანაწილებს წრფივი მეთოდით იმ თარიღამდე, როდესაც დაქირავებულის მიერ შემდგომში გაწეული მომსახურება აღარ იწვევს სარგებლის არსებითი ოდენობით ზრდას. ამის მიზეზია ის გარემოება, რომ დაქირავებულის მიერ შრომითი საქმიანობის მთელი პერიოდის განმავლობაში გაწეული მომსახურება საბოლოოდ განაპირობებს ყველაზე მეტი ოდენობის სარგებელს.
76. როდესაც სარგებელი მომსახურების ყოველი წლის საბოლოო ხელფასის მიმართ დადგენილ მუდმივ ხვედრით წილს წარმოადგენს, მომავალი ხელფასის ზრდა გავლენას ახდენს იმ თანხის სიდიდეზე, რომელიც საჭიროა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე გაწეული მომსახურებით წარმოქმნილი ვალდებულების დასაფარად, მაგრამ არ წარმოშობს დამატებით ვალდებულებას. ამგვარად:

- (ა) მე-72 (ბ) ქვეპუნქტის მიზნებისათვის, ხელფასის ზრდა არ წარმოშობს დამატებით სარგებელს, თუნდაც სარგებლის რაოდენობა დამოკიდებული იყოს საბოლოო ხელფასზე; და
- (ბ) თითოეულ პერიოდზე მისაკუთვნიებული სარგებლის რაოდენობა იქნება იმ საბოლოო ხელფასის მიმართ მუდმივი თანაფარდობა, რომელზეც დამოკიდებულია აღნიშნული სარგებელი.

*აქტუარული დაშვებები*

- 77. აქტუარული დაშვებები უნდა იყოს მიუკერძოებელი და ურთიერთთავსებადი.
- 78. აქტუარული დაშვებები წარმოადგენს ერთეულის მიერ გამოთვლილ იმ ცვლადების საუკეთესო შეფასებებს, რომლებიც განსაზღვრავს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის საბოლოო ღირებულებას. აქტუარული დაშვებები მოიცავს:
  - (ა) დემოგრაფიულ დაშვებებს, სარგებლის მიმღები ამჟამინდელი და ყოფილი დაქირავებულების (და მათ კმაყოფაზე მყოფი პირების) მომავალი მახასიათებლების შესახებ. დემოგრაფიული დაშვებები ეხება შემდეგ საკითხებს:
    - (i) სიკვდილიანობას შრომითი საქმიანობისა და მის შემდგომ პერიოდში;
    - (ii) სამუშაო ძალის დენადობის, შრომისუნარობისა და ნაადრევად პენსიაზე გასვლის მაჩვენებლებს;
    - (iii) პროგრამის მონაწილეთა და მათ კმაყოფაზე მყოფ სარგებლის მიმღებ პირთა თანაფარდობას;
  - (ბ) ფინანსურ დაშვებებს, რომლებიც მოიცავს შემდეგ საკითხებს:
    - (i) დისკონტირების განაკვეთს (იხ. 85-ე-88-ე პუნქტები);
    - (ii) სარგებლის სიდიდეს, თანამშრომლების მიერ შეღავათების ნებისმიერი ღირებულების გამოკლებით და მომავალი ხელფასის სიდიდეს (იხ. 89-ე-97-ე პუნქტები);
    - (iii) სამედიცინო დახმარების შემთხვევაში - მომავალ სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებს, მათ შორის, როდესაც არსებითია, სარგებლის 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. 98-ე-მე-100 პუნქტები); და

(iv) გადასახადებს, რომლებიც გადასახდელია პროგრამის მიხედვით საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებული შენატანების, ან ამ მომსახურების შედეგად წარმოქმნილი სარგებლების მიხედვით.

79. აქტუარული დაშვებები მიუკერძოებელია, თუ ისინი წინდახედულია და არ არის ზედმეტად კონსერვატიული.

80. აქტუარული დაშვებები ურთიერთთავსებადია, თუ ისინი ითვალისწინებს ეკონომიკურ ერთიერთდამოკიდებულებას ისეთ ფაქტორებს შორის, როგორცაა: ინფლაცია, ხელფასების ზრდის ტემპები, უკუგება პროგრამის აქტივებზე და დისკონტირების განაკვეთები. მაგალითად, ყველა დაშვება, რომელიც დამოკიდებულია ინფლაციის გარკვეულ დონეზე ნებისმიერ მომავალ საანგარიშგებო პერიოდში (მაგალითად, დაშვებები საპროცენტო განაკვეთების შესახებ, ასევე ხელფასისა და სარგებლის ზრდის შესახებ), გულისხმობს, რომ ინფლაცია იმავე დონეზე იქნება ამ პერიოდშიც.

81. ერთეული განსაზღვრავს დისკონტირების განაკვეთისა და სხვა ფინანსურ დაშვებებს ნომინალური (დადგენილი) გამოსახულებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც რეალურ გამოსახულებაში (ანუ ინფლაციით კორექტირებული) წარმოდგენილი შეფასებები უფრო საიმედოა, მაგალითად, ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში (იხ. სსბასს 10 - *ფინანსური ანგარიშგება ჰიპერინფლაციური ეკონომიკის პირობებში*), ან, როდესაც სარგებელი ინდექსირებულია და არსებობს ინდექსირებული ობლიგაციების აქტიური ბაზარი იმავე ვალუტაში და იმავე პირობებით.

82. **ფინანსური დაშვებები უნდა ემყარებოდეს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის განსაზღვრულ საბაზრო პროგნოზებს იმ პერიოდის შესახებ, როდესაც ვალდებულებები უნდა დაიფაროს.**

*აქტუარული დაშვებები: სიკვდილიანობა*

83. ერთეულმა თავისი დაშვებები სიკვდილიანობის შესახებ უნდა განსაზღვროს პროგრამის წევრების სიკვდილიანობის დონის



**საუკეთესო შეფასების საფუძველზე, როგორც შრომითი საქმიანობის პერიოდში, ასევე მის შემდგომ.**

84. სარგებლის საბოლოო ღირებულების მიახლოებითი შეფასების მიზნით, ერთეული ითვალისწინებს სიკვდილიანობის მოსალოდნელ ცვლილებებს, მაგალითად, სიკვდილიანობის სტანდარტული სტატისტიკური ცხრილების კორექტირების გზით, სიკვდილიანობის დონის გაუმჯობესების მიახლოებითი შეფასებების გათვალისწინებით.

*აქტუარული დაშვებები—დისკონტირების განაკვეთი*

85. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულების (როგორც დაფინანსებულის, ასევე დაუფინანსებლის) დისკონტირების განაკვეთი უნდა ასახავდეს ფულის დროით ღირებულებას. ფულის დროითი ღირებულების ასახვის მიზნით შერჩეული ფინანსური ინსტრუმენტის ვალუტა და ვადა უნდა შეესაბამებოდეს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალდებულებების ვალუტას და შეფასებულ ვადას.
86. დისკონტირების განაკვეთი არის ერთ-ერთი აქტუარული დაშვება, რომელსაც არსებითი მნიშვნელობა აქვს. დისკონტირების განაკვეთი ასახავს ფულის დროით ღირებულებას და არა აქტუარულ ან საინვესტიციო რისკს. ამასთან, დისკონტირების განაკვეთი არ ასახავს არც ერთეულისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკრედიტო რისკს, რომელსაც ექვემდებარებიან ამ ერთეულის კრედიტორები და არც იმის რისკს, რომ მომავალი გამოცდილება შესაძლოა განსხვავდებოდეს აქტუარული დაშვებებისაგან.
87. დისკონტირების განაკვეთი ასახავს სარგებლის გაცემის მიახლოებით გრაფიკს, რისი დადგენაც პრაქტიკაში ხშირად შესაძლებელია მხოლოდ საშუალო შეწონილი დისკონტირების განაკვეთის გამოყენებით., რომელიც ასახავს სარგებლის გაცემის მიახლოებით გრაფიკს და გასაცემი სარგებლის სიდიდესა და ვალუტას, რომელშიც ეს სარგებელი გაიცემა.
88. იმის დადგენა, ფულის დროითი ღირებულების ამსახველი, ვალდებულების დისკონტირების განაკვეთი არის თუ არა ყველაზე საუკეთესო მიახლოებითი სიდიდე, შესაძლებელია საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის არსებული სახელმწიფო ობლიგაციების, მაღალი დონის კორპორაციული ობლიგაციების, ან სხვა ფინანსური ინსტრუმენტების საბაზრო შემოსავლიანობის დონის საფუძველზე. ზოგიერთ იურისდიქციაში საანგარიშგებო

პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სახელმწიფო ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის დონე წარმოადგენს ფულის დროითი ღირებულების ამსახველ საუკეთესო მიახლოებით სიდიდეს. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში ასე არ არის, მაგალითად, ისეთ იურისდიქციაში, სადაც არ არსებობს სახელმწიფო ობლიგაციების აქტიური ბაზარი, ან, სადაც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის არსებული სახელმწიფო ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის დონე არ ასახავს ფულის დროით ღირებულებას. ასეთ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებული ერთეული დისკონტირების განაკვეთს სხვა მეთოდით ადგენს, მაგალითად, მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლიანობის დონის გათვალისწინებით. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება არ არსებობდეს საკმარისად ხანგრძლივი დაფარვის ვადიანი სახელმწიფო ობლიგაციების, ან მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების აქტიური ბაზარი, რომელიც შეესაბამება ყველანაირი სარგებლის გადახდის წინასწარშეფასებულ ვადას. ასეთ შემთხვევაში, ანგარიშვალდებული ერთეული იყენებს შესაბამისი ვადის მიმდინარე საბაზრო განაკვეთს, შედარებით უფრო მოკლევადიანი სარგებლის დისკონტირებისთვის, ხოლო უფრო გრძელვადიანი სარგებლის დისკონტირების განაკვეთს ანგარიშობს მიმდინარე საბაზრო განაკვეთების ექსტრაპოლაციით, შემოსავლიანობის მრუდის მიხედვით. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების მთლიან დისკონტირებულ ღირებულებაზე, სავარაუდოდ, არსებით გავლენას არ მოახდენს დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც გამოიყენება სარგებლის იმ ნაწილის მიმართ, რომელიც უნდა გაიცეს ხელმისაწვდომი ფინანსური ინსტრუმენტის, როგორცაა სახელმწიფო თუ კორპორაციული ობლიგაციები, საბოლოო დაფარვის ვადის შემდგომ პერიოდში.

*აქტუარული დაშვებები - ხელფასები, სარგებელი და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯები*

89. შრომითი საქმიანობის შემდგომი ვალდებულებების შეფასებისას, გამოყენებულ უნდა იქნეს ისეთი საფუძველი, რომელიც ასახავს:

- (ა) სარგებელს, რომელიც გათვალისწინებულია პროგრამის პირობებით (ან, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის პროგრამის პირობებით და წარმოადგენს კონსტრუქციულ მოვალეობას) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის;

- (ბ) ხელფასების სამომავლო ზრდის წინასწარ შეფასებებს, რომლებიც გავლენას ახდენს გადასახდელ სარგებელზე;
- (გ) ნებისმიერ შეზღუდვის გავლენას მომავალი სარგებლის დანახარჯებში დამჭირავებლის წილზე;
- (დ) დაქირავებულთაგან ან მესამე მხარეებისგან მიღებულ შენატანებს, რომლებიც ამცირებს ერთეულის საბოლოო დანახარჯებს მოცემულ სარგებელთან დაკავშირებით; და
- (ე) სახელმწიფო სარგებლის მომავალი ცვლილებების წინასწარ შეფასებას, რომლებიც გავლენას ახდენს დადგენილსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებულ სარგებელზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:
  - (i) აღნიშნული ცვლილებები ძალაში შევიდა საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებამდე; ან
  - (ii) წარული გამოცდილება ან სხვა საიმედო მტკიცებულება მიუთითებს, რომ აღნიშნული სახელმწიფო სარგებელი შეიცვლება რომელიმე პროგნოზირებადი წესით, მაგალითად, ფასების საერთო დონეების მომავალი ცვლილებების შესაბამისად.

90. აქტუარული დაშვებები ასახავს მომავალი სარგებლის ცვლილებებს, რაც გათვალისწინებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან კონსტრუქციული მოვალეობით, რომელსაც არ მოიცავს ზემოაღნიშნული პირობები) საანგარიშო პერიოდის ბოლოს. ეს ის შემთხვევაა, როდესაც:

- (ა) ერთეულს წინა წლებში აქვს სარგებლის გაზრდის პრაქტიკა, მაგალითად ინფლაციის გავლენის შესამსუბუქებლად და არაფერი მიგვანიშნებს იმაზე, რომ ეს პრაქტიკა მომავალში შეიცვლება;
- (ბ) ერთეული ვალდებულია პროგრამით გათვალისწინებული ოფიციალური პირობების (ან კონსტრუქციული მოვალეობის, რომელსაც არ მოიცავს ზემოაღნიშნული პირობები), ან კანონმდებლობის მიხედვით, პროგრამის ნებისმიერი ნამეტის თანხა გამოიყენოს პროგრამის მონაწილეთა საკეთილდღეოდ (იხ. 110 (გ) პუნქტი); ან
- (გ) სარგებლის სიდიდე განსხვავდება შესრულების მიზნის ან სხვა კრიტერიუმების მიხედვით. მაგალითად, პროგრამის პირობები შეიძლება ითვალისწინებდეს შემცირებული

სარგებლის გაცემას, ან დამატებით შენატანებს მოითხოვდეს დაქირავებული პირებისგან, თუ პროგრამის აქტივები საკმარისი არ იქნება. ვალდებულების შეფასებული თანხა ასახავს სარგებლის სიდიდეზე შესრულების მაჩვენებლის ან სხვა კრიტერიუმების გავლენის საუკეთესო შეფასებას.

91. აქტუარული დაშვებები არ ასახავს მომავალი სარგებლის ისეთ ცვლილებებს, რომლებიც გათვალისწინებული არ არის პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან კონსტრუქციული მოვალეობით) საანგარიშო პერიოდის ბოლოს. ასეთი ცვლილებები გამოვლინდება:
- (ა) წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებაში, იმდენად, რამდენადაც იგი ცვლის ცვლილებამდე გაწეული მომსახურების შესაბამისი სარგებლის სიდიდეს; და
  - (ბ) ცვლილებების შემდგომი პერიოდების მიმდინარე მომსახურების ღირებულებაში, იმდენად, რამდენადაც იგი ცვლის ცვლილების შემდეგ გაწეული მომსახურების შესაბამისი სარგებლის სიდიდეს.
92. ხელფასების სამომავლო ზრდის შეფასებისას მხედველობაში მიიღება ინფლაცია, სამუშაო სტაჟი, დაწინაურება და სხვა შესაბამისი ფაქტორები, მაგალითად, როგორცაა შრომის ბაზარზე არსებული მოთხოვნა და მიწოდება.
93. ზოგიერთი დადგენილსარგებლიანი პროგრამა ზღუდავს შენატანების ოდენობას, რომლის გადახდაც ერთეულს მოეთხოვება. სარგებლის საბოლოო ღირებულებაში გაითვალისწინება შენატანებთან დაკავშირებული შეზღუდვების გავლენა. შენატანებთან დაკავშირებული შეზღუდვების გავლენა განისაზღვრება შემდეგი ორი პერიოდიდან უფრო ხანმოკლე პერიოდისთვის:
- (ა) ერთეულის საქმიანობის სავარაუდო ვადა;
  - (ბ) პროგრამის სავარაუდო ვადა.
94. ზოგიერთი დადგენილსარგებლიანი პროგრამა დაქირავებულებს ან მესამე მხარეებს ავალდებულებს პროგრამით გათვალისწინებულ დანახარჯებში მონაწილეობის მიღებას. დაქირავებულთა შენატანები ამცირებს ერთეულისთვის სარგებელთან დაკავშირებულ დანახარჯებს. ერთეული განიხილავს, მესამე მხარეთა შენატანები ერთეულის სარგებელთან დაკავშირებულ დანახარჯებს ამცირებს, თუ ეს

შენატანები წარმოადგენს კომპენსაციის უფლებას, როგორც ეს აღწერილია 118-ე პუნქტში. დაქირავებულთა ან მესამე მხარეთა შენატანები განსაზღვრულია ან პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან წარმოიქმნება კონსტრუქციული მოვალეობით, რაც არ გაითვალისწინება პროგრამით), ან ნებაყოფლობითი ხასიათისაა. დაქირავებულთა ან მესამე მხარეთა ნებაყოფლობითი შენატანები ამცირებს ერთეულისათვის მომსახურების ღირებულებას პროგრამაში ამ შენატანების გადახდისთანავე.

95. დაქირავებულთა ან მესამე მხარეთა შენატანები, რომლებიც განსაზღვრულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით, ამცირებს ან მომსახურების დანახარჯებს (თუ ისინი მომსახურებასთან არის დაკავშირებული), ან გავლენას ახდენს დადგენილსარგებლიანი 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 დაქირავებულთა ან მესამე მხარეთა შენატანები დაკავშირებულია მომსახურებასთან, მაშინ შენატანები ამცირებს მომსახურების ღირებულებას შემდეგნაირად:

(ა) თუ შენატანების ოდენობა დამოკიდებულია ნამსახურები წლების რაოდენობაზე, ერთეულმა ეს შენატანები მომსახურების პერიოდებს უნდა მიაკუთვნოს იმავე მეთოდით, რომელიც მოითხოვება 72-ე პუნქტით მთლიანი სარგებლის გასანაწილებლად (ე.ი. ან პროგრამით გათვალისწინებული შენატანების ფორმულით, ან წრფივი მეთოდით); ან

(ბ) თუ შენატანების ოდენობა დამოკიდებული არ არის ნამსახურები წლების რაოდენობაზე, მაშინ ერთეულს უფლება აქვს, ამგვარი შენატანები აღიაროს როგორც მომსახურების ღირებულების შემცირება იმ პერიოდში, რომლის განმავლობაშიც შესაბამისი მომსახურება გასწია დაქირავებულმა პირმა. შენატანების მაგალითებს, რომლებიც დამოკიდებული არ არის ნამსახურები წლების რაოდენობაზე, განეკუთვნება შენატანები დაქირავებულთა ხელფასის მიმართ ფიქსირებული პროცენტული

თანაფარდობის სახით; შენატანები, რომლებიც ფიქსირებულ თანხას წარმოადგენს მომსახურების მთელი პერიოდის განმავლობაში, ან დამოკიდებულია დაქირავებულთა ასაკზე.

96. დაქირავებულთა ან მესამე მხარეთა შენატანებისთვის, რომლებიც მომსახურების პერიოდებს 95 (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 მოვალეობის შედეგად წარმოიქმნება); ან
  - (ბ) აქტუარულ მოგებას ან ზარალს (თუ აღნიშნული ცვლილებები გათვალისწინებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით ან კონსტრუქციული ვალდებულების შედეგად წარმოიქმნება).
97. ზოგიერთი ტიპის შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი დაკავშირებულია ისეთ ცვლადებთან, როგორცაა: სოციალური საპენსიო უზრუნველყოფის პროგრამების სარგებლის, ან სახელმწიფო სამედიცინო მომსახურების დონე. წარსულ გამოცდილებასა და სხვა სარწმუნო მტკიცებულებებზე დაფუძნებული ამგვარი სარგებლის შეფასება ასახავს ცვლადების მოსალოდნელ ცვლილებებს.
98. სამედიცინო დანახარჯებთან დაკავშირებული დაშვებები უნდა ითვალისწინებდეს სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების წინასწარშეფასებულ, მომავალ მოსალოდნელ ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია ინფლაციითა და სამედიცინო მომსახურების დანახარჯებში მომხდარი განსაკუთრებული ცვლილებებით.
99. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურების სარგებლის შეფასება საჭიროებს დაშვებებს, სამედიცინო მომსახურებისათვის მიმართვების დონისა და სიხშირის და მათ დასაკმაყოფილებლად საჭირო დანახარჯების შესახებ. მომავალი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების განსაზღვრისას ერთეული ეყრდნობა წარსულის მონაცემებს საკუთარი გამოცდილებიდან და, საჭიროების შემთხვევაში, სხვა ერთეულებიდან, სადაზღვევო კომპანიებიდან, სამედიცინო

მომსახურების მომწოდებლებიდან ან სხვა წყაროებიდან მოპოვებულ სტატისტიკურ მონაცემებსაც. მომავალი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების წინასწარი შეფასებისას მხედველობაში მიიღება ასევე ტექნიკური პროგრესი, ცვლილებები სამედიცინო მომსახურებით სარგებლობაში ან სამედიცინო მომსახურების მოდელის შეცვლა და პროგრამის მონაწილეთა ჯანმრთელობის მდგომარეობის შეცვლა.

100. სამედიცინო მომსახურებისათვის მიმართვების დონე ან სიხშირე მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული დაქირავებულთა (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 მონაცემებისაგან განსხვავებით. ისინი კორექტირდება იმ შემთხვევაშიც, როდესაც არსებობს საიმედო მტკიცებულება იმისა, რომ წარსულის ტენდენციები აღარ გაგრძელდება.

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

101. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულების ან საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი მოგების ან ზარალის დადგენამდე, ერთეულმა ხელახლა უნდა შეაფასოს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი), პროგრამის აქტივების მიმდინარე სამართლიან ღირებულებასა და მიმდინარე აქტუარულ დაშვებებზე (მათ შორის, მიმდინარე საბაზრო საპროცენტო განაკვეთებსა და სხვა მიმდინარე საბაზრო ფასებზე) დაყრდნობით, რომლებიც ასახავს პროგრამის მიხედვით შეთავაზებულ სარგებელს პროგრამაში ცვლილების შეტანამდე, შეკვეცამდე ან საბოლოო ანგარიშსწორებამდე.
102. ერთეულს არ ევალება, ერთმანეთისგან განასხვავოს პროგრამის შეცვლის შედეგად წარმოქმნილი წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, შეკვეცის შედეგად წარმოქმნილი წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება და საბოლოო ანგარიშსწორების შედეგად მიღებული მოგება ან ზარალი, თუ ეს ოპერაციები ერთდროულად განხორციელდება. ზოგიერთ შემთხვევაში, პროგრამა საბოლოო ანგარიშსწორებამდე იცვლება,

მაგალითად, როდესაც ერთეული ცვლის პროგრამით გათვალისწინებულ სარგებელს და შეცვლილ სარგებელს მოგვიანებით ფარავს. ამ შემთხვევაში, ერთეული წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებას იქამდე აღიარებს, სანამ აღიარებს საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილ მოგებას ან ზარალს.

103. 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 სარგებლებს ითვალისწინებს.

*წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება*

104. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება წამოადგენს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულების ცვლილებას, რაც გამოწვეულია პროგრამის ცვლილებით, ან შეკვეცით.

105. ერთეულმა წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება უნდა აღიაროს ხარჯის სახით იმ თარიღისათვის, რომელიც უფრო ადრე მოხდება:

(ა) პროგრამის შეცვლა ან შეკვეცა; და

(ბ) როდესაც ერთეული აღიარებს შესაბამის რესტრუქტურის ხარჯებს (იხ. სსბასს 19) ან შეწყვეტის სარგებელს (იხ.168-ე პუნქტი).

106. პროგრამის შეცვლად მიიჩნევა, როდესაც ერთეული შემოიღებს ახალ დადგენილსარგებლიან პროგრამას, ან აუქმებს არსებულს, ანდა ცვლის არსებული დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელი სარგებლის ოდენობას.

107. პროგრამის შეკვეცა ხდება მაშინ, როდესაც ერთეული მნიშვნელოვნად ამცირებს პროგრამაში მონაწილე დაქირავებულთა 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.



108. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება შეიძლება იყოს დადებითი (თუ ერთეული ახალ სარგებელს შემოიღებს ან არსებულს შეცვლის იმგვარად, რომ დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება იზრდება) და უარყოფითი (თუ ერთეული არსებულ სარგებელს აუქმებს, ან იმგვარად ცვლის, რომ დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება მცირდება).
109. იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეული ამცირებს არსებული დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ფარგლებში გადასახდელ ზოგიერთ სარგებელს და, ამავე დროს, ზრდის მოცემული პროგრამით გათვალისწინებულ სხვა სარგებლებს იმავე დაქირავებულ პირთათვის, იგი ამ ცვლილებას ასახავს როგორც ერთ ნეტო ცვლილებას.
110. წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებაში არ შედის:
- (ა) ხელფასების ფაქტობრივ და წინასწარდაგეგმილ ზრდას შორის განსხვავებით გამოწვეული გავლენა, წინა წლებში გაწეული მომსახურებისათვის სარგებლის გაცემის ვალდებულებაზე (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან აქტუარული დაშვებებით გათვალისწინებულია ხელფასების საპროგნოზო სიდიდე);
  - (ბ) პენსიების ზრდის სიდიდის გადიდებული და შემცირებული შეფასებები, როდესაც ერთეულს აქვს პენსიების გაზრდის კონსტრუქციული მოვალეობა (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან აქტუარული დაშვებებით გათვალისწინებულია ამგვარი ზრდა);
  - (გ) ფინანსურ ანგარიშგებაში უკვე აღიარებული აქტუარული მოგებით გამოწვეული სარგებლის ზრდის შეფასებები იმ შემთხვევაში, თუ ერთეული ვალდებულია პროგრამის ოფიციალური პირობებით (ან პროგრამის პირობებით გაუთვალისწინებელი კონსტრუქციული მოვალეობით), ან კანონმდებლობით, რომ პროგრამის აქტივების ნამეტი სახსრები გამოიყენოს პროგრამის მონაწილეთა საკეთილდღეოდ, თუნდაც სარგებლის გაზრდა ოფიციალურად ჯერ არ იყოს დამტკიცებული (ამის შედეგად მიღებული ვალდებულების ზრდა არის

აქტუარული ზარალი და არა წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, იხ. 98 (ბ) პუნქტი); და

- (დ) გარანტირებული სარგებლის ზრდა (ანუ ისეთი სარგებლის, რომელიც დამოკიდებული არ არის მომავალში დაქირავებული პირის მუშაობაზე ერთეულში, იხ. 74-ე პუნქტი), ახალი ან გაზრდილი სარგებლის არარსებობის შემთხვევაში, როდესაც დაქირავებულები ასრულებენ გარანტირებული სარგებლის მიღების მოთხოვნებს (არ არსებობს წარსულში გაწეული მომსახურების დანახარჯი, რადგან ერთეულმა სარგებლის წინასწარ შეფასებული დანახარჯი აღიარა როგორც მიმდინარე მომსახურების ღირებულება მომსახურების გაწევისთანავე).

*საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი მოგება და ზარალი*

111. საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი წარმოადგენს შემდეგ ორ სიდიდეს შორის სხვაობას:

(ა) დადგენილსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება, რომლებიც შესრულდება დადგენილი ანგარიშსწორების თარიღისთვის;

(ბ) პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების საანგარიშსწორებო ფასი, საბოლოო ანგარიშსწორებასთან დაკავშირებით გადაცემული პროგრამის აქტივებისა და უშუალოდ ერთეულის მიერ გადახდილი ნებისმიერი თანხის ჩათვლით.

112. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებისას წარმოქმნილი მოგება ან ზარალი ერთეულმა იმ დროს უნდა აღიაროს, როდესაც განხორციელდება საბოლოო ანგარიშსწორება.

113. საბოლოო ანგარიშსწორება წარმოადგენს ოპერაციას, რომელიც აუქმებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ყველა სარგებლის, ან სარგებლების ნაწილის გადახდასთან დაკავშირებულ ყველა სხვა იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას (რაც არ გულისხმობს დაქირავებულთათვის ან მათი სახელით იმ სარგებლების 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 სარგებლის მიღების მათი უფლებების შეწყვეტის სანაცვლოდ, არ არის საბოლოო ანგარიშსწორება.

114. ზოგიერთ შემთხვევაში, ერთეული იძენს სადაზღვევო პოლისს დაქირავებულთა ზოგიერთი ან ყველა სახის სარგებლის დასაფინანსებლად, რომელიც დაკავშირებულია დაქირავებული პირის მიერ მიმდინარე და წინა პერიოდებში გაწეულ მომსახურებასთან. ამგვარი სადაზღვევო პოლისის შექმნა არ მიიჩნევა პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებად, როდესაც ერთეული იტოვებს დამატებითი შენატანების გადარიცხვის იურიდიულ ან კონსტრუქციულ მოვალეობას (იხ. 48-ე პუნქტი) იმ შემთხვევაში, თუ მზღვეველი არ იხდის სადაზღვევო პოლისით განსაზღვრულ დაქირავებულთა სარგებლებს. 118-ე-121-ე პუნქტები ეხება სადაზღვევო პოლისებით განსაზღვრული კომპენსაციის უფლებების აღიარებასა და შეფასებას, რომლებიც არ წარმოადგენს პროგრამის აქტივებს.

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

##### *პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულება*

115. ნებისმიერი პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულება გამოიქვითება დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულებიდან, დეფიციტის ან ნამეტის დონის განსაზღვრისას.
116. პროგრამის აქტივები არ მოიცავს ანგარიშვალდებულ ერთეულის მიერ ფონდისათვის გადაუხდელ შენატანებს, ასევე ერთეულის მიერ გამოშვებულ, ფონდის მფლობელობაში მყოფ არაგადაცემად ფინანსურ ინსტრუმენტებს. პროგრამის აქტივები მცირდება ფონდის ნებისმიერი ვალდებულებით, რომელიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებულთა სარგებელთან, მაგალითად, სავაჭრო და სხვა ვალდებულებები (კრედიტორული დავალიანებები) და წარმოებული ფინანსური ინსტრუმენტებიდან წარმოშობილი ვალდებულებები.
117. იმ შემთხვევაში, თუ პროგრამის აქტივები მოიცავს სადაზღვევო პოლისებს, რომლებიც ზუსტად შეესაბამება პროგრამით გათვალისწინებულ ზოგიერთ ან ყველა სარგებლის სიდიდესა

და გაცემის დროს, მაშინ აღნიშნული სადაზღვევო პოლისების სამართლიანი ღირებულება ჩაითვლება შესაბამისი ვალდებულებების დღევანდელ ღირებულებად, რომლებიც აღწერილია 65-ე პუნქტში (და ექვემდებარება სავალდებულო შემცირებას, თუ სადაზღვევო პოლისებით მისაღები მოთხოვნები სრულად არ არის ანაზღაურებადი).

### *კომპენსაციები*

118. მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, როდესაც ზუსტად არის განსაზღვრული, რომ მეორე მხარე ანაზღაურებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულებების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს ნაწილობრივ ან მთლიანად, ერთეულმა:

(ა) თავისი კომპენსაციის უფლება უნდა აღიაროს დამოუკიდებელი აქტივის სახით. ერთეულმა აღნიშნული აქტივი სამართლიანი ღირებულებით უნდა შეაფასოს;

(ბ) უნდა მოახდინოს თავისი კომპენსაციის უფლების სამართლიანი ღირებულების ცვლილებების დეზაგრეგირება და იმავე მეთოდით აღიაროს, როგორც აღიარებს პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულების ცვლილებებს (იხ. 126-ე და 128-ე პუნქტები). დადგენილსარგებლიანი პროგრამის დანახარჯის კომპონენტები, რომლებიც აღიარდება 122-ე პუნქტის შესაბამისად, შეიძლება აღიარდეს კომპენსაციის უფლების საბალანსო ღირებულების ცვლილებასთან დაკავშირებული თანხების გამოკლებით.

119. ზოგჯერ ერთეულს შეუძლია დაუკავშირდეს სხვა მხარეს, როგორცაა მზღვეველი, რომელიც ნაწილობრივ ან მთლიანად გადაიხდის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დასაფარად საჭირო დანახარჯებს. მე-8 პუნქტში განსაზღვრული მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისები წარმოადგენს პროგრამის აქტივებს. ერთეული მაკვალიფიცირებელ სადაზღვევო პოლისებს აღრიცხავს პროგრამის სხვა აქტივების მსგავსად და მათ მიმართ 118-ე პუნქტი არ გამოიყენება (იხ. 48-ე-51-ე და 117-ე პუნქტები).

120. თუ ერთეულის სადაზღვევო პოლისი არ არის მაკვალიფიცირებელი სადაზღვევო პოლისი, იგი არ წარმოადგენს პროგრამის აქტივს. ასეთ შემთხვევებში, 118-ე პუნქტი გამოიყენება: ერთეული სადაზღვევო პოლისით განსაზღვრულ თავისი კომპენსაციის უფლებას აღიარებს

როგორც დამოუკიდებელ აქტივს და არა როგორც დადგენილსარგებლიანი პროგრამის დეფიციტის ან ნამეტის განსაზღვრისას გამოსაქვეით სიდიდეს. 142 (ბ) პუნქტის თანახმად, ერთეული ვალდებულია განმარტებით შენიშვნებში მოკლედ აღწეროს კომპენსაციის უფლებასა და შესაბამის ვალდებულებას შორის კავშირი

121. თუკი კომპენსაციის უფლება წარმოიშობა სადაზღვევო პოლისით, ან იურიდიულად სავალდებულო შეთანხმებით, რომელიც ზუსტად შეესაბამება დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელი სარგებლის მთლიან თანხას ან მის ნაწილს და მათი გადახდის ვადებს, მაშინ მიიჩნევა, რომ კომპენსაციის უფლების სამართლიანი ღირებულება არის დაკავშირებული ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება, რომელიც აღწერილია 65-ე პუნქტში (და ექვემდებარება სავალდებულო შემცირებას, თუ კომპენსაცია სრულად არ არის ანაზღაურებადი).

**დადაგენილსარგებლიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები**

122. ერთეულმა დადგენილსარგებლიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები, იმ ნაწილების გარდა, რომელთა ჩართვას აქტივის თვითღირებულებაში სხვა სსბასს მოითხოვს ან უფლებას იძლევა, უნდა აღიაროს შემდეგნაირად:

- (ა) მომსახურების ღირებულება (იხ. 68-ე-114-ე პუნქტები) - ნამეტში ან დეფიციტში;
- (ბ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე (იხ. 125-ე-128-ე პუნქტები) - ნამეტში ან დეფიციტში; და
- (გ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა (იხ. 129-ე-132-ე პუნქტები) - წმინდა აქტივებში/კაპიტალში.

123. სხვა სსბასს-ებით ერთეულს მოეთხოვება დაქირავებულთა სარგებელზე გაწეული ზოგიერთი დანახარჯის ჩართვა აქტივების, მაგალითად მატერიალური მარაგების ან ძირითადი აქტივების თვითღირებულებაში (იხ. სსბასს 12 და სსბასს 17). შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებლებზე გაწეული ნებისმიერი დანახარჯი, რომელიც ჩართულია ამგვარი აქტივების თვითღირებულებაში, მოიცავს 122-ე პუნქტში

ჩამოთვლილი კომპონენტების შესაბამის ხვედრით წილს.

124. არ შეიძლება წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებული, დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასებული თანხების შემდგომ პერიოდებში ნამეტში ან დეფიციტში რეკლასიფიკაცია. მეორეს მხრივ, ერთეულს უფლება აქვს, წმინდა აქტივებში/კაპიტალში აღიარებული ზემოაღნიშნული თანხები გადაანაცვლოს წმინდა აქტივების/კაპიტალის ფარგლებში.

*დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე*

125. ერთეულმა დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე უნდა განსაზღვროს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისათვის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გამრავლებით 85-ე პუნქტში მითითებულ დისკონტირების განაკვეთზე, პერიოდის განმავლობაში დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) ნებისმიერი ცვლილების გათვალისწინებით, რაც განაპირობა პროგრამაში შენატანების განხორციელებამ ან სარგებლის გადახდამ.

126. დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა თანხა შეიძლება მოიცავდეს პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ საპროცენტო შემოსავალს, დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულებასთან დაკავშირებულ საპროცენტო დანახარჯებს და 66-ე პუნქტში ნახსენებ, აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებულ პროცენტებს.

127. პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული საპროცენტო შემოსავალი პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული უკუგების კომპონენტია, რომელიც გამოითვლება საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისისთვის პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულების გამრავლებით 85-ე პუნქტში მითითებულ დისკონტირების განაკვეთზე, პერიოდის განმავლობაში დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა აქტივებში მომხდარი ნებისმიერი ცვლილების გათვალისწინებით, რაც განაპირობა პროგრამაში შენატანების განხორციელებამ ან სარგებლის გადახდამ. პროგრამის

აქტივებთან დაკავშირებულ საპროცენტო შემოსავალსა და პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ უკუგებას შორის სხვაობა ჩაირთვება დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხაში.

128. აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებული პროცენტები წარმოადგენს აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარი მთლიანი ცვლილების ნაწილს, რომელიც განისაზღვრება საანგარიშებო პერიოდის დასაწყისისათვის აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენის გამრავლებით 85-ე პუნქტში მითითებულ დისკონტირების განაკვეთზე. სხვაობა აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენასთან დაკავშირებული პროცენტის სიდიდესა და აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ მთლიან ცვლილებას შორის აისახება დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხაში.

*დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასება*

129. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა მოიცავს:

- (ა) აქტუარულ მოგებასა და ზარალს (იხ. 130-ე და 131-ე პუნქტები);
- (ბ) პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებულ უკუგებას (იხ. 132-ე პუნქტი), იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდეში (იხ. 127-ე პუნქტი); და
- (გ) აქტივების ზღვრული სიდიდის გავლენაში მომხდარ ნებისმიერ ცვლილებას, იმ თანხების გამოკლებით, რომლებიც შედის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდეში (იხ. 128-ე პუნქტი).

130. აქტუარული მოგება ან ზარალი შეიძლება წარმოიქმნას დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების ზრდის ან შემცირების შედეგად, რასაც იწვევს აქტუარული დაშვებების შეცვლა და წინა წლების გამოცდილების საფუძველზე განხორციელებული კორექტირებები. აქტუარული მოგების ან ზარალის წარმოიქმნას

იწვევს, მაგალითად, შემდეგი ფაქტორები:

- (ა) სამუშაო ძალის დენადობის დონის მოულოდნელი ზრდა ან შემცირება, პენსიაში ნაადრევად გასვლა ან სიკვდილიანობა, ან ხელფასის, სარგებლების ზრდა (თუ პროგრამის ოფიციალური ან კონსტრუქციული პირობები ითვალისწინებს სარგებლების კორექტირებას ინფლაციის შესაბამისად), ან სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების ზრდა;
- (ბ) იმ დაშვებებში შეტანილი ცვლილებები, რომლებიც ეხება სარგებლის გადახდის ვარიანტებს;
- (გ) სამუშაო ძალის დენადობის, პენსიაში ნაადრევად გასვლის ან სიკვდილიანობის დონის, ან ხელფასების, სარგებლების (თუ პროგრამის ოფიციალური ან კონსტრუქციული პირობები ითვალისწინებს სარგებლების კორექტირებას ინფლაციის შესაბამისად), ან სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების სამომავლო შეფასებებში შეტანილი ცვლილებების გავლენა; და
- (დ) დისკონტირების განაკვეთის ცვლილებების გავლენა

131. აქტუარული მოგება და ზარალი არ მოიცავს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელ ღირებულებაში მომხდარ ცვლილებებს, რომლებიც გამოწვეულია ახალი დადგენილსარგებლიანი პროგრამის შემოღებით, დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ცვლილებით, შეკვეცით ან პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებით, ანდა დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მიხედვით გადასახდელ სარგებლებში მომხდარი ცვლილებებით. ამგვარი ცვლილებების შედეგად წარმოიქმნება წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულება, ან პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორებასთან დაკავშირებული მოგება ან ზარალი.

132. პროგრამის აქტივებზე ფაქტობრივი და მოსალოდნელი უკუგების განსაზღვრისას, ერთეული გამოქვითავს პროგრამის აქტივების მართვის დანახარჯებს და უშუალოდ პროგრამის მიხედვით გადასახდელ ნებისმიერ გადასახადს, იმ გადასახადის გარდა, რომელიც გაითვალისწინება დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების შეფასებისას გამოყენებულ აქტუარულ დაშვებებში (იხ. 78-ე პუნქტი). სხვა ადმინისტრაციული დანახარჯები არ გამოიქვითება პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული უკუგებიდან.



## წარდგენა

### ურთიერთგადაფარვა

133. ერთეულმა ერთ პროგრამასთან დაკავშირებული აქტივით სხვა პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულება უნდა გადაფაროს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ერთეულს:
- (ა) აქვს ერთი პროგრამის ნამეტის გამოყენების სამართლებრივი უფლება მეორე პროგრამით გათვალისწინებული ვალდებულების დასაფარად; და
  - (ბ) განზრახული აქვს მოვალეობის დაფარვა ნეტო საფუძველზე, ან ერთი პროგრამის აქტივების ნამეტის რეალიზაცია და სხვა პროგრამის შესაბამისი მოვალეობის ერთდროულად დაფარვა.
134. ურთიერთგადაფარვის კრიტერიუმები სსბასს 28-ში - *ფინანსური ინსტრუმენტები: წარდგენა* – ფინანსური ინსტრუმენტებისთვის დადგენილი კრიტერიუმების მსგავსია.

### მიმდინარე და გრძელვადიანი მუხლების გამიჯვნა

135. ზოგიერთ ერთეულს მიმდინარე აქტივები და ვალდებულებები გამიჯნული აქვს გრძელვადიანი აქტივებისა და ვალდებულებებისაგან. წინამდებარე სტანდარტი კონკრეტულად არ განსაზღვრავს, სავალდებულოა თუ არა შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის შედეგად წარმოშობილი აქტივებისა და ვალდებულებების მიმდინარე და გრძელვადიან ნაწილებად გამიჯვნა.

### დადგენილსარგებლიანი პროგრამის დანახარჯების კომპონენტები

136. 122 პუნქტი მოითხოვს, რომ ერთეულმა მოგებაში ან ზარალში აღიაროს მომსახურების ღირებულება და დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე. მოცემული სტანდარტი კონკრეტულად არ განსაზღვრავს, როგორ უნდა წარადგინოს ერთეულმა მომსახურების ღირებულება და დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე. ერთეულმა ზემოაღნიშნული კომპონენტები უნდა წარადგინოს სსბასს 1-ის შესაბამისად.

### განმარტებითი შენიშვნები

137. ერთეულმა ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში

ისეთი ინფორმაცია უნდა გაამჟღავნოს, რომ:

- (ა) ნათელი გახდეს ერთეულის დადგენილსარგებლიანი პროგრამის მახასიათებლები და მასთან დაკავშირებული რისკების ხასიათი (იხ. 141-ე პუნქტი);
- (ბ) იდენტიფიცირებული და ახსნილი იყოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხები, რომლებიც წარმოიქმნა ერთეულის დადგენილსარგებლიანი პროგრამებიდან (იხ. 142-ე-146-ე პუნქტები); და
- (გ) აღწერილი იყოს, რა გავლენის მოხდენა შეუძლია ერთეულის დადგენილსარგებლიან პროგრამებს მისი სამომავლო ფულადი სახსრების ნაკადების ოდენობაზე, მათი წარმოქმნის დროსა და მასთან დაკავშირებულ განუსაზღვრელობაზე (იხ. 147-ე-149-ე პუნქტები).

138. 137 პუნქტში ჩამოყალიბებული მიზნების მისაღწევად, ერთეულმა უნდა განიხილოს ყველა ქვემოთ ჩამოთვლილი ასპექტი:

- (ა) ინფორმაციის დეტალიზაციის დონე, რომელიც აუცილებელია განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებასთან დაკავშირებული მოთხოვნების შესასრულებლად;
- (ბ) რამდენად დიდი მნიშვნელობა უნდა მიანიჭოს თითოეულ განსხვავებულ მოთხოვნას;
- (გ) ინფორმაციის აგრეგირების ან დეზაგრეგირების აუცილებელი დონე; და
- (დ) სჭირდებათ თუ არა ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებს დამატებითი ინფორმაცია, განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილი რაოდენობრივი ინფორმაციის შესაფასებლად.

139. თუ ამ სტანდარტისა და სხვა სსბასს-ების მოთხოვნების შესაბამისად წარმოდგენილი ინფორმაცია საკმარისი არ არის 137-ე პუნქტში ჩამოყალიბებული მიზნების მისაღწევად, ერთეულმა განმარტებით შენიშვნებში უნდა გაამჟღავნოს დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც აუცილებელია ამ მიზნის მისაღწევად. მაგალითად, ერთეულმა შეიძლება წარმოადგინოს დადგენილსარგებლიანი 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 სარგებლის გადახდა არის გადავადებული, და პენსიონერებს;
- (ბ) გარანტირებული სარგებლები და სარგებლები, რომელთა მიღების უფლება ჯერ არ არის გარანტირებული;
- (გ) პირობითი სარგებლები, ხელფასების სამომავლო ზრდაზე მისაკუთვნებელი თანხები და სხვა სარგებლები.

140. ერთეულმა უნდა განსაზღვროს, მთელი გასამქვანებელი ინფორმაციის დეზაგრეგირება არის აუცილებელი თუ მისი ნაწილის, რათა ერთმანეთისგან გაიმიჯნოს ის პროგრამები ან პროგრამების ჯგუფები, რომლებსაც არსებითად განსხვავებული რისკები უკავშირდება. მაგალითად, ერთეულს შეუძლია პროგრამების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში გასამქვანებელი ინფორმაციის დეზაგრეგირება ქვემოთ მოცემული ერთი ან მეტი მახასიათებლის 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;
- (დ) განსხვავებული საანგარიშგებო სეგმენტები;
- (ე) განსხვავებული დაფინანსების სქემები (მაგალითად, პროგრამები, რომლებიც საერთოდ არ ფინანსდება, ან პროგრამები, რომლებიც ნაწილობრივ ან მთლიანად ფინანსდება).

*დადგენილსარგებლიანი პროგრამების მახასიათებლები და მასთან დაკავშირებული რისკები*

141. ერთეულმა უნდა გაამქვანოს:

- (ა) ინფორმაცია თავისი დადგენილსარგებლიანი პროგრამების მახასიათებლების შესახებ, მათ შორის:

- (i) პროგრამით გათვალისწინებული სარგებლების ხასიათის აღწერა (მაგალითად, საბოლოო ხელფასზე დაფუძნებული დადგენილსარგებლიანი პროგრამა, ან შენატანებზე დაფუძნებული პროგრამა გარანტიით);
  - (ii) მარეგულირებელი სისტემის აღწერა, სადაც პროგრამა ფუნქციონირებს, მაგალითად დაფინანსების მინიმალური მოთხოვნების დონე და მარეგულირებელი სისტემის რაიმე გავლენა პროგრამაზე, როგორცაა პროგრამის აქტივების ზღვრული სიდიდე (იხ. 66-ე პუნქტი);
  - (iii) ნებისმიერი სხვა პირის პასუხისმგებლობის აღწერა გეგმის მართვისთვის, მაგალითად, სამეურვეო პასუხისმგებლობის ან გეგმის მართვის შესახებ. პროგრამის მართვასთან დაკავშირებული, ერთეულის სხვა პასუხისმგებლობების აღწერა, მაგალითად პროგრამის ადმინისტრატორების ან ან მმართველი საბჭოს წევრების პასუხისმგებლობები.
- (ბ) იმ რისკების აღწერა, რომლებსაც ერთეული ექვემდებარება პროგრამიდან გამომდინარე. ამასთან, განსაკუთრებული ყურადღება უნდა იყოს გამახვილებული უჩვეულო, ერთეულისათვის დამახასიათებელ ან პროგრამისთვის დამახასიათებელ რისკებზე და ასევე რისკების ნებისმიერ მნიშვნელოვან კონცენტრაციაზე. მაგალითად, თუ პროგრამის აქტივები, ძირითადად, ინვესტირებულია ერთი კატეგორიის ინვესტიციაში, მაგალითად, ქონებაში, მაშინ ამგვარი პროგრამის გამო, ერთეულზე შეიძლება გავლენა მოახდინოს ქონების ბაზრის რისკების კონცენტრაციამ;
- (გ) პროგრამაში შეტანილი ნებისმიერი ცვლილების, პროგრამის შეკვეცისა და პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორების აღწერა.
- (დ) საფუძველი, რითიც განისაზღვრა დისკონტირების განაკვეთი.

*ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხების ახსნა*

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

- (ა) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება (აქტივი), სადაც ცალ-ცალკე იქნება ნაჩვენები შემდეგი მუხლების საწყისი და საბოლოო ნაშთების შეჯერება:
  - (i) პროგრამის აქტივები;
  - (ii) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების ახლანდელი ღირებულება;
  - (iii) აქტივის ზღვრული სიდიდის გავლენა.
- (ბ) ნებისმიერი კომპენსაციის უფლება. ერთეულმა ასევე უნდა აღწეროს ნებისმიერ კომპენსაციის უფლებასა და შესაბამის ვალდებულებას შორის ურთიერთკავშირი.

143. 142 პუნქტში მითითებულ თითოეულ შემაჯერებელ ცხრილში ნაჩვენები უნდა იყოს შემდეგი მუხლები:

- (ა) მომსახურების მიმდინარე ღირებულება;
- (ბ) საპროცენტო შემოსავალი ან ხარჯი;
- (გ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხები, სადაც ცალ-ცალკე იქნება გამოყოფილი:
  - (i) პროგრამის აქტივებთან დაკავშირებული უკუგება, „ბ“ პუნქტში მითითებული პროცენტის თანხების გამოკლებით;
  - (ii) აქტუარული მოგება და ზარალი, რომელიც გამოწვეულია დემოგრაფიული დაშვებების ცვლილებების შედეგად (იხ. 78 (ა) პუნქტი);
  - (iii) აქტუარული მოგება და ზარალი, რომელიც გამოწვეულია ფინანსური დაშვებებების ცვლილებების შედეგად (იხ. პუნქტი 78 (ბ));
  - (iv) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა აქტივების გარკვეულ ზღვრულ სიდიდემდე შეზღუდვით გამოწვეულ შედეგებში მომხდარი ცვლილებები, „ბ“ პუნქტში მითითებული პროცენტის თანხების გამოკლებით. გარდა ამისა, ერთეულმა უნდა აღწეროს, როგორ განსაზღვრავს ხელმისაწვდომ მაქსიმალურ ეკონომიკურ სარგებელს, ე.ი. აღნიშნული 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 102-ე პუნქტით არის ნებადართული, აუცილებელი არ არის წარსულში გაწეული მომსახურების ღირებულებისა და პროგრამის საბოლოო ანგარიშსწორების შედეგად წარმოქმნილი მოგების ან ზარალის განცალკევება, თუ ორივე ერთდროულად წარმოიქმნება;
- (ე) სავალუტო კურსის 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) საჯარო სექტორის ერთეულთა გაერთიანებების და ერთეულთა გასვლის შედეგები.

144. ერთეულმა პროგრამის აქტივების სამართლიანი ღირებულება კატეგორიებად უნდა დაყოს ამ აქტივების ხასიათისა და მათთან დაკავშირებული რისკების მიხედვით, ორ ჯგუფად: აქტივები, რომელთათვისაც არსებობს აქტიური ბაზრის კოტირებული საბაზრო ფასი და აქტივები, რომელთათვისაც ასეთი ფასი არ არსებობს. მაგალითად, როდესაც ერთეული იხილავს 138-ე პუნქტის შესაბამისად გასამჟღავნებელი ინფორმაციის დეზაგრეგირების დონის საკითხს, მას შეუძლია ცალ-ცალკე გამოყოს შემდეგი მუხლები:

- (ა) ფულადი სახსრები და ფულადი სახსრების ექვივალენტები;
- (ბ) წილობრივი ინსტრუმენტები (დაყოფილი დარგების ტიპების, 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 და სხვ.)
- (ვ) საინვესტიციო ფონდები (დაყოფილი ფონდების ტიპის მიხედვით);
- (ზ) აქტივებით უზრუნველყოფილი ფასიანი ქაღალდები; და
- თ) სტურუქტურიზებული სავალო ვალდებულებები.

145. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს თავისი საკუთარი გადასაცემი ფინანსური ინსტრუმენტების სამართლიანი ღირებულება, რომლებიც წარმოადგენს პროგრამის აქტივებს, პროგრამის იმ აქტივების სამართლიანი ღირებულება, რომლებიც წარმოადგენს ერთეულის მიერ დაკავებულ ქონებას და ასევე, ერთეულის მიერ გამოყენებული სხვა აქტივების სამართლიანი ღირებულება.

146. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს ინფორმაცია, მნიშვნელოვანი აქტუარული დაშვებების შესახებ, რომლებიც გამოიყენება დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულების დასადგენად (იხ. 78-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 ერთეული მოთხოვნილ ინფორმაციას გაამყდავნებს მთლიანად პროგრამების ჯგუფების მიხედვით, მან ამგვარი ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს საშუალო შეწონილი სიდიდეების, ან შედარებით ვიწრო დიაპაზონის მნიშვნელობების სახით

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

147. ერთეულმა უნდა გაამყდავნოს:

- (ა) თითოეული მნიშვნელოვანი აქტუარული დაშვების მგრძობელობის ანალიზი (როგორც ეს წარმოდგენილია

146-ე პუნქტში) საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის არსებული მდგომარეობით, სადაც ნაჩვენები იქნება, რა გავლენას იქონიებს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებებზე შესაბამისი აქტუარული დაშვების ცვლილებები, რაც, გონივრულობის ფარგლებში, მოსალოდნელია ამ თარიღისთვის;

- (ბ) ინფორმაცია „ა“ პუნქტით მოთხოვნილი მგრძნობელობის ანალიზის მომზადებისას გამოყენებული მეთოდების და დაშვებების და ასევე, ამ მეთოდების შეზღუდვების შესახებ;
- (გ) ინფორმაცია მგრძნობელობის ანალიზის მომზადებისას გამოყენებულ მეთოდებსა და დაშვებებში წინა პერიოდის შემდეგ მომხდარი ცვლილებებისა და ამ ცვლილებების მიზეზების შესახებ.

148. ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს აქტივებისა და ვალდებულებების დაბალანსების ნებისმიერი სტრატეგიის აღწერა, რომელიც გამოიყენება პროგრამაში, ან ერთეულის მიერ, მათ შორის, ინფორმაცია რისკის სამართავად გამოყენებული ანუიტეტისა და სხვა მეთოდების შესახებ, როგორცაა, მაგალითად სვოპის ხელშეკრულებები.

149. ერთეულის ფულად სახსრების მომავალ ნაკადებზე დადგენილსარგებლიანი 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) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების დაფარვის გრაფიკის შესახებ. აქ მოცემული უნდა იყოს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების საშუალო შეწონილი ხანგრძლივობა. გარდა ამისა, შეიძლება წარმოდგენილი იყოს სხვა ინფორმაცია, რომელიც ეხება სარგებლის გადახდის დროის განაწილებას, როგორცაა, მაგალითად სარგებლის გადახდის ვადების ანალიზი.

*დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამები*

150. თუ ერთეული მონაწილეობს დამქირავებელთა ჯგუფის



დადგენილსარგებლიან პროგრამაში, მან უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) დაფინანსების სქემების აღწერა, მათ შორის მეთოდის, რომელიც გამოიყენება ერთეულის შენატანების დონის დასადგენად და მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნების;
- (ბ) იმის აღწერა, თუ რა დონეზე შეიძლება დაეკისროს ერთეულს პასუხისმგებლობა პროგრამასთან მიმართებით, დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის პირობების შესაბამისად, სხვა ერთეულთა ვალდებულებების გამო;
- (გ) პროგრამის დეფიციტისა თუ ნამეტის განაწილების შეთანხმებული მეთოდის აღწერა შემდეგ შემთხვევებში:
  - (i) პროგრამის ლიკვიდაცია; ან
  - (ii) ერთეულის გამოსვლა პროგრამიდან;
- (დ) თუ ერთეული 34-ე პუნქტის შესაბამისად ამ პროგრამას აღრიცხავს ისე, თითქოს დადაგენილშენატანიანი პროგრამა იყოს, მან, „ა“-„გ“ პუნქტებითა და 141-ე-149-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, დამატებით უნდა გაამჟღავნოს:
  - (i) ის ფაქტი, რომ პროგრამა არის დადგენილსარგებლიანი პროგრამა;
  - (ii) მიზეზი იმისა, თუ რატომ ვერ მოიპოვა ერთეულმა საკმარისი ინფორმაცია, რათა ეს პროგრამა აღერიცხა, როგორც დადგენილსარგებლიანი პროგრამა;
  - (iii) პროგრამის შენატანები, რომლის გადახდაც მოსალოდნელია მომდევნო საანგარიშგებო პერიოდში;
  - (iv) ინფორმაცია პროგრამის ნებისმიერი დეფიციტის ან ნამეტის შესახებ, რომელსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა მომავალი შენატანების სიდიდეზე, მათ შორის, რა მეთოდი გამოიყენა ერთეულმა პროგრამის დეფიციტისა თუ ნამეტის (თუ ასეთი არსებობს) და მისი გავლენის დასადგენად;
  - (v) პროგრამაში ერთეულის მონაწილეობის დონის შედარება პროგრამაში მონაწილე სხვა ერთეულებთან. მაჩვენებლებს, რომლებიც გვიჩვენებს პროგრამაში ერთეულის მონაწილეობის დონეს, განეკუთვნება,

მაგალითად ერთეულის ხვედრითი წილი პროგრამით გათვალისწინებულ მთლიან შენატანებში, ან ერთეულის ხვედრითი წილი პროგრამის მოქმედი წევრების, პენსიაზე გასულთა და პროგრამის ყოფილ წევრთა მთლიან რიცხოვნობაში, რომლებსაც პროგრამის სარგებლის მიღების უფლება აქვთ - თუ ასეთი ინფორმაცია ხელმისაწვდომია.

*დადგენილსარგებლიანი პროგრამები, რომლებიც რისკებს ანაწილებს ერთობლივი კონტროლს დაქვემდებარებულ ერთეულებს შორის*

151. თუ ერთეული მონაწილეობს ისეთ დადგენილსარგებლიან პროგრამაში, რომელიც რისკებს ანაწილებს ერთობლივ კონტროლს დაქვემდებარებულ ერთეულებს შორის, მან უნდა გაამჟღავნოს შემდეგი ინფორმაცია:

- (ა) სახელშეკრულებო შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა წმინდა დადგენილი სარგებლის ღირებულების დარიცხვის შესახებ, ან მითითება, რომ ამგვარი პოლიტიკა არ არსებობს;
- (ბ) ერთეულის მიერ გადასახდელი შენატანების ოდენობის განსაზღვრის პოლიტიკა;
- (გ) თუ ერთეული 41-ე პუნქტის შესაბამისად ასახავს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა დანახარჯების განაწილებას - 137-ე-149-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ყველანაირი ინფორმაცია მთლიანი პროგრამის შესახებ;
- (დ) თუ ერთეული 41-ე პუნქტის შესაბამისად ასახავს საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში გადასახდელ შენატანებს - მთლიანი პროგრამის შესახებ 137-ე-139-ე, 141-ე, 144-ე-146-ე და 149 (ა) და 149 (ბ) პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია.

152. 151 პუნქტის (გ) და (დ) ქვეპუნქტების მოთხოვნების შესასრულებლად, ერთეულს შეუძლია უზრალოდ მიუთითოს ჯგუფში შემავალი სხვა ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების განმარტებითი შენიშვნები, თუ:

- (ა) ჯგუფის ამ ერთეულის ფინანსურ ანგარიშგებაში განცალკევებით არის იდენტიფიცირებული და წარმოდგენილი პროგრამის შესახებ მოთხოვნილი ინფორმაცია; და
- (ბ) ჯგუფის ამ ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური

ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის ხელმისაწვდომია იმავე პირობებით, როგორც ერთეულის ფინანსური ანგარიშგება, ერთეულის ფინანსური ანგარიშგების პარალელურად ან უფრო ადრე.

#### *სხვა სსბასს-ებში გამჟღავნებების მოთხოვნები*

153. როდესაც აღნიშნული მოითხოვება სსბასს 20-ით, ერთეული ამჟღავნებს შემდეგ ინფორმაციას:
- (ა) დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციები შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის პროგრამებთან; და
  - (ბ) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლები ერთეულის უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალისათვის.
154. როდესაც აღნიშნული მოითხოვება სსბასს 19-ით, ერთეულმა უნდა გაამჟღავნოს ინფორმაცია შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლების ვალდებულებების შედეგად წარმოშობილი პირობითი ვალდებულებების შესახებ.

#### **სხვა გრძელვადიანი სარგებლის სახეები**

155. სხვა გრძელვადიან სარგებლებს განეკუთვნება ქვემოთ ჩამოთვლილი სარგებლები, თუ მოსალოდნელი არ არის მათი მთლიანად დაფარვა იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვეში, როდესაც დაქირავებულმა პირმა შესაბამისი მომსახურება გასწია:
- (ა) გრძელვადიანი კომპენსირებადი გაცდენა. მაგალითად, შვებულება ხანგრძლივი სამუშაო სტაჟისათვის ან ანაზღაურებადი შემოქმედებითი შვებულება;
  - (ბ) საიუბილეო ან სხვა სარგებელი ხანგრძლივი მუშაობის სტაჟისათვის;
  - (გ) გრძელვადიანი სარგებელი, შრომისუუნარობის შემთხვევაში;
  - (დ) მოგების განაწილება და პრემიები;
  - (ე) გადავადებული ანაზღაურება; და
  - (ვ) ერთეულის მიერ გადასახდელი კომპენსაცია მანამ, სანამ ფიზიკური პირი ახალ სამუშაოს დაიწყებს.
156. როგორც წესი, დაქირავებული პირის სხვა გრძელვადიანი სარგებლების შეფასებას არ უკავშირდება ისეთივე დონის

განუსაზღვრელობა, როგორც შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებლებს. ამის გამო, აღნიშნული სტანდარტით დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლის აღრიცხვისათვის გამარტივებული მეთოდის გამოყენება მოითხოვება. შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის აღრიცხვის მეთოდისაგან განსხვავებით, ამ მეთოდით გადაფასების თანხები არ აღიარდება წმინდა აქტივების/კაპიტალის შემადგენლობაში.

157. წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებულია უარყოფადი დაშვება, რომ გრძელვადიანი შრომისუუნარობის დახმარება არ შეიცავს ისეთივე განუსაზღვრელობის ხარისხს, როგორსაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებელი. როდესაც ეს დაშვება უარყოფილია, ერთეული განიხილავს, სრულად აღრიცხოს გრძელვადიანი შრომისუუნარობის სარგებელი თუ მხოლოდ მისი ნაწილი, 57-ე-154-ე პუნქტების შესაბამისად.

#### აღიარება და შეფასება

158. სხვა გრძელვადიანი სარგებლის პროგრამის ნამეტის ან დეფიციტის თანხის აღიარებისა და შეფასებისთვის, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს გამოიყენოს 58-ე-მე-100 და 115-ე-117-ე პუნქტები, ხოლო კომპენსაციის უფლების აღიარებისა და შეფასებისთვის - 118-ე-121-ე მუხლები.
159. დაქირავებული პირის სხვა გრძელვადიანი სარგებლისათვის ერთეულმა ნამეტში ან დეფიციტში უნდა აღიაროს შემდეგი მუხლების ნეტო ჯამური სიდიდე, იმ ნაწილების გარდა, რომელთა ჩართვას აქტივის თვითღირებულებაში სხვა სსბასს მოითხოვს ან უფლებას იძლევა:
- (ა) მომსახურების ღირებულება (იხ. 68-ე-114-ე პუნქტები);
  - (ბ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულებასთან (აქტივთან) დაკავშირებული პროცენტების წმინდა სიდიდე (იხ. 125-ე-128-ე პუნქტები); და
  - (გ) დადგენილსარგებლიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულების (აქტივის) გადაფასების თანხა (იხ. 129-ე-132-ე პუნქტები).
160. დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი დახმარებების სარგებლის მაგალითია დახმარება, შრომის უნარის ხანგრძლივად დაკარგვის შემთხვევაში. თუ დახმარების ოდენობა დამოკიდებულია მომსახურების ხანგრძლივობაზე, ვალდებულება წარმოიშობა მაშინ, როდესაც დაქირავებული

გასწევს მომსახურებას. ამ ვალდებულების შეფასება ასახავს გადახდის მოთხოვნის შესაძლებლობას და დროის იმ ხანგრძლივობას, როდესაც, სავარაუდოდ, გადახდილ უნდა იქნეს ეს თანხა. თუ შრომისუნარო დაქირავებულისათვის დახმარების ოდენობა ერთი და იგივეა, ნამსახურები წლების მიუხედავად, აღნიშნული დახმარებების მოსალოდნელი ღირებულება აღიარდება მაშინ, როდესაც მოხდება მოვლენა, რომლის მიზეზითაც დაქირავებული ხანგრძლივი დროით დაკარგავს შრომის უნარს.

### **განმარტებითი შენიშვნები**

161. მართალია, წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლების შესახებ განმარტებით შენიშვნებში სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ სხვა სსბასს-ები შეიძლება მოიცავდეს ასეთ მოთხოვნას. მაგალითად, სსბასს 20-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის სარგებლების შესახებ, ხოლო სსბასს 1-ით, დაქირავებულ პირთა სარგებელთან დაკავშირებული ხარჯების შესახებ.

### **შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი**

162. აღნიშნული სტანდარტი შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის ვალდებულებას სხვა სარგებლისგან ცალკე განიხილავს, რადგან სარგებლის ვალდებულებას წარმოშობს არა დაქირავებულთა მომსახურება, არამედ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტა. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები წარმოიშობა ან ერთეულის ხელმძღვანელობის გადაწყვეტილების შედეგად - დაქირავებულ პირს შეუწყვიტოს დასაქმება, ან დაქირავებული პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, დაეთანხმოს ერთეულის მიერ შეთავაზებული სარგებლის მიღებას, ერთეულში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სანაცვლოდ.

163. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები არ მოიცავს ისეთ სიტუაციებში წარმოქმნილ სარგებლებს, როდესაც დაქირავებულ პირს დასაქმება შეუწყდება დაქირავებული პირის მოთხოვნით, მიუხედავად იმისა, რომ ერთეულს არ შეუთავაზებია მისთვის დასაქმების შეწყვეტა, ან როდესაც დასაქმების შეწყვეტის სავალდებულო მოთხოვნები არსებობს, რადგან ამგვარი სარგებლები შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლებია. ზოგიერთი ერთეული უფრო მცირე სიდიდის სარგებელს

გასცემს დაქირავებულ პირზე მისი მოთხოვნით დასაქმების შეწყვეტისას (რაც, ფაქტობრივად, შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს წარმოადგენს), ვიდრე მაშინ, როდესაც თვითონ ერთეული სთავაზობს დასაქმების შეწყვეტას. განსხვავება დაქირავებული პირის მოთხოვნით შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის შემთხვევაში ერთეულის მიერ გაცემულ სარგებელსა და უფრო დიდი სიდიდის სარგებელს შორის, რომელიც გაიცემა ერთეულის მოთხოვნით დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტის შემთხვევაში, წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელს.

164. დაქირავებული პირის სარგებლის ფორმა არ გვიჩვენებს იმას, სარგებელი გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ გაიცემა, თუ დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელს, როგორც წესი, ერთჯერადი დახმარების სახე აქვს, მაგრამ ზოგჯერ ასევე მოიცავს:

(ა) შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის არაპირდაპირ გაზრდას დაქირავებულ პირთა სარგებლის პროგრამის მეშვეობით, ან უშუალოდ;

(ბ) ხელფასით უზრუნველყოფას დადგენილი პერიოდის დასრულებამდე, თუ დაქირავებული პირი შეწყვეტს ერთეულისათვის იმ მომსახურების გაწევას, რომლის მეშვეობითაც ერთეული იღებს ეკონომიკურ სარგებელს.

165. ქვემოთ განხილულია ინდიკატორები, რომლებიც იმაზე მიუთითებს, რომ დაქირავებულ პირებზე სარგებლები გაიცემა მათ მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ:

(ა) სარგებელი განპირობებულია მომსახურებით, რომელსაც დაქირავებული პირი გასწევს მომავალში (მათ შორის, სარგებლები, რომლებიც იზრდება, თუ დაქირავებული პირი მომსახურებას შემდგომში გასწევს);

(ბ) სარგებელი გაიცემა დაქირავებულ პირთა სარგებლის პროგრამის პირობების შესაბამისად.

166. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის ზოგიერთი სარგებელი გაიცემა დაქირავებულ პირთა სარგებლების არსებული პროგრამის პირობების შესაბამისად. მაგალითად, ამგვარი სარგებელი შეიძლება დადგენილი იყოს კანონმდებლობით, შრომითი ხელშეკრულებით ან პროფკავშირთან დადებული

ხელშეკრულებით, ან იგულისხმებოდეს დამქირავებლის მიერ მსგავსი სარგებლის გაცემის წარსული პრაქტიკიდან გამომდინარე. მეორე მაგალითად გამოდგება ასეთი შემთხვევა: თუ ერთეული დაქირავებულ პირებს სთავაზობს სარგებლის გადახდას ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე, ან, როდესაც სარგებლის შეთავაზებასა და შრომითი ურთიერთობის ფაქტობრივი შეწყვეტის მოსალოდნელ თარიღს შორის პერიოდი ხანგრძლივია, ერთეული განიხილავს, არის თუ არა ეს დაქირავებულ პირთა სარგებლის ახალი პროგრამა და, მასადაამე, ამ პროგრამის მიხედვით შეთავაზებული სარგებლები შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლებია, თუ შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლები. დაქირავებულ პირთა სარგებლების პროგრამის პირობების შესაბამისად გასაცემი დაქირავებულ პირთა სარგებლები შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლებად მიიჩნევა, თუ ისინი გაიცემა ერთეულის გადაწყვეტილების შედეგად, შეუწყდეს დაქირავებულ პირს დასაქმება და ამავე დროს დამოკიდებული არ არის დაქირავებული პირის მიერ მომსახურების გაწევაზე მომავალში.

167. ზოგიერთი სარგებელი დაქირავებულ პირებზე გაიცემა იმის მიუხედავად, თუ რა მიზეზით დატოვებენ ისინი ერთეულს. ამგვარი სარგებლების გაცემა გარკვეულია (დამოკიდებულია კანონით განსაზღვრულ პირობებზე, ან მინიმალურ ნაშასურებ წლებზე), მაგრამ მათი გადახდის დრო - განუსაზღვრელია. მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარ სარგებლებს ზოგიერთ იურისდიქციაში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის კომპენსაცია ან ფულადი საჩუქარი ეწოდება, ისინი უფრო შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლებია, ვიდრე შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი. შესაბამისად, ერთეულები მათ ასახავენ, როგორც შრომითი საქმიანობის შემდგომ სარგებელს.

#### ადიარება

168. ერთეულმა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელთან დაკავშირებით ვალდებულება და ხარჯი უნდა ადიაროს შემდეგი ორი მოვლენიდან უფრო ადრე მომხდარი მოვლენის თარიღით
- (ა) როდესაც ერთეულს უკვე აღარ შეუძლია ამ სარგებლების შეთავაზების გაუქმება; და
  - (ბ) როდესაც ერთეული ადიარებს რესტრუქტუროზაციის

**დანახარჯებს, რომლებიც განეკუთვნება სსბასს 19-ის მოქმედების სფეროს და გულისხმობს შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლების გადახდას.**

169. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლებისათვის, რომლებიც გადასახდელია დაქირავებული პირის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სანაცვლოდ დაეთანხმოს ერთეულის მიერ შეთავაზებული სარგებლის მიღებას, ერთეული სარგებლის შეთავაზების გაუქმების უფლებას კარგავს შემდეგი ორი მოვლენიდან უფრო ადრე მომხდარი მოვლენის თარიღით:

(ა) თარიღი, როდესაც დაქირავებული პირი დაეთანხმება ერთეულის შეთავაზებას; და

(ბ) თარიღი, როდესაც ძალაში შევა შეზღუდვა (მაგალითად, საკანონმდებლო, მარეგულირებელი ორგანოების ან სახელშეკრულებო, ან სხვა სახის შეზღუდვა) რომელიც ეხება ერთეულის შესაძლებლობას, გააუქმოს სარგებლის გადახდის შეთავაზება. ასე იმ შემთხვევაში ხდება, როდესაც შეთავაზების მომენტში უკვე არსებობს ზემოაღნიშნული შეზღუდვა.

170. შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლისათვის, რომლებიც გადასახდელია ერთეულის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების შედეგად, შეუწყვიტოს დასაქმება დაქირავებულ პირს, ერთეული სარგებლის შეთავაზების გაუქმების უფლებას კარგავს მას შემდეგ, რაც ერთეული 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 სარგებლები, რომლებსაც დაქირავებული პირები მიიღებენ, რომ დაქირავებული პირები შეძლებენ დასაქმების შეწყვეტისას მისაღები სარგებლის ტიპისა და ოდენობის განსაზღვრას.

171. თუ ერთეული შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლებს აღიარებს, შეიძლება ასევე მოუწიოს დაქირავებულ პირთა სხვა სარგებლის პროგრამის ცვლილების ან შეკვეცის ბუღალტრულად ასახვა (იხ. 105-ე პუნქტი).

### შეფასება

172. ერთეულმა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი უნდა შეაფასოს თავდაპირველი აღიარებისას, ხოლო შემდგომი ცვლილებები შეაფასოს და აღიაროს დაქირავებულ პირთა სარგებლის ბუნების შესაბამისად, მაგრამ შემდეგის გათვალისწინებით: თუ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები წარმოადგენს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლების ოდენობის გაზრდას, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლებისთვის დადგენილი მოთხოვნები. სხვა შემთხვევაში:

(ა) თუ მოსალოდნელია, რომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები მთლიანად დაიფარება იმ წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვეში, როდესაც აღიარდა შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები, მაშინ ერთეულმა უნდა გამოიყენოს დაქირავებულ პირთა მოკლევადიანი სარგებლებისთვის დადგენილი მოთხოვნები;

(ბ) თუ მოსალოდნელი არ არის, რომ შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის გასამრჯელოები დაიფარება წლიური საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან 12 თვეში, ერთეულმა უნდა გამოიყენოს დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიანი გასამრჯელოებისთვის დადგენილი მოთხოვნები.

173. ვინაიდან შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები არ გაიცემა, დაქირავებული პირის მიერ გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ, ერთეული არ იყენებს 72-ე-76-ე პუნქტებს, რომლებიც ეხება სარგებლების მიკუთვნებას მომსახურების პერიოდებზე.

## განმარტებითი შენიშვნები

174. მართალია, წინამდებარე სტანდარტით არ მოითხოვება განმარტებით შენიშვნებში შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლების შესახებ სპეციფიკური ინფორმაციის გამჟღავნება, მაგრამ სხვა სსბასს-ები შეიძლება შეიცავდეს ასეთ მოთხოვნას. მაგალითად, სსბასს 20-ით მოითხოვება ინფორმაციის გამჟღავნება, უმაღლესი რანგის ხელმძღვანელი პერსონალის სარგებლების შესახებ, ხოლო სსბასს 1-ით დაქირავებულ პირთა სარგებელთან დაკავშირებული ხარჯების შესახებ.

## გარდამავალი დებულებანი

175. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს რეტროსპექტიულად, სსბასს 3-ის, *სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები*, შესაბამისად, გარდა იმისა, რომ:

(ა) ერთეულს არ სჭირდება ისეთი აქტივების საბალანსო ღირებულების გაკორექტირება, რომლებიც სცილდება ამ სტანდარტის მოქმედების სფეროს, დაქირავებულ პირთა სარგებლის 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 ერთეულმა გამოიყენა აღნიშნული სტანდარტი;

(ბ) 2018 წლის 1 იანვრამდე დაწყებული პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებებში ერთეულს არ ევალება შესადარისი ინფორმაციის წარმოდგენა იმ ინფორმაციისთვის, რომლის გამჟღავნებაც მოითხოვება 147-ე პუნქტით, დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებების მგრძობელობის შესახებ.

## ძალაში შესვლის თარიღი

176. ერთეულმა წინამდებარე სტანდარტი უნდა გამოიყენოს 2018 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდე ადრე გამოყენება. თუ ერთეული ამ სტანდარტს უფრო ადრინდელი

პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში.

177. როდესაც ერთეული ნერგავს დარიცხვის მეთოდის სსბასს-ებს, როგორც ეს განსაზღვრულია სსბასს 33-ში, დარიცხვის მეთოდის საჯარო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების (სსბასს-ების) პირველად გამოყენება, ფინანსური ანგარიშგების მიზნებისათვის, ძალაში შესვლის თარიღისათვის, წინამდებარე სტანდარტი გამოიყენება ერთეულის წლიური ფინანსური ანგარიშგებისათვის, რომელიც მოიცავს პერიოდებს, დაწყებულს სსბასს-ების დანერგვის თარიღიდან ან მის შემდეგ.

### **სსბასს 25-ის (2008) გაუქმება და ჩანაცვლება**

178. წინამდებარე სტანდარტი აუქმებს სსბასს 25-ს, დაქირავებულთა სარგებელი (2008). სსბასს 25 მოქმედებს მანამ, სანამ სსბასს 39 არ იქნება გამოყენებული ან არ შევა ძალაში - რომელიც უფრო ადრე მოხდება.

**დანართი „ა“**

### **მითითებები გამოყენებაზე**

*წინამდებარე დანართი წარმოადგენს სსბასს 39-ის განუყოფელ ნაწილს.*

### **მე-19 პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: შედეგზე დაფუძნებული პრემიის სისტემის აღრიცხვა**

- მგ1. შედეგებზე დაფუძნებული პრემიების პროგრამის შესაბამისად, სახელმწიფო ბეჭდვით სამსახურს მოეთხოვება წლის ნამეტიდან

გარკვეული ნაწილი გადაუხადოს იმ დაქირავებულებს, რომლებიც მთელი წლის განმავლობაში მუშაობდნენ ერთეულში - ანუ, საანგარიშგებო პერიოდის პირველ და ბოლო დღეს - თუ ამ ხნის მანძილზე ერთეულს არავინ დატოვებს, მიმდინარე წელს გადასახდელი მთლიანი თანხა იქნება ფაქტობრივი ნამეტის 3%. ერთეულის შეფასებით სამუშაო ძალის დენადობა გადასახდელ თანხას ფაქტობრივი ნამეტის 2,5 %-მდე შეამცირებს.

ერთეული აღიარებს ვალდებულებას და ხარჯს, რომელიც ფაქტობრივი ნამეტის 2,5%-ს უდრის.

### **37-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამის აღრიცხვა**

მგ2. სხვა ანალოგიური ერთეულების მსგავსად, X სახელმწიფოში ადგილობრივი სამთავრობო დეპარტამენტი A მონაწილეობს დამქირავებელთა ჯგუფის დადგენილსარგებლიანლიან პროგრამაში; იმდენად, რამდენადაც პროგრამა მონაწილე ერთეულებს აქტუარული რისკის წინაშე აყენებს, რომელიც დაკავშირებულია პროგრამაში მონაწილე სხვა ადგილობრივ დეპარტამენტებში დასაქმებულ და ყოფილ დაქირავებულებთან, არ არსებობს პროგრამაში მონაწილე ინდივიდუალურ ადგილობრივ ერთეულებზე ვალდებულების, პროგრამის აქტივებისა და დანახარჯების განაწილების თანმიმდევრული და სარწმუნო საფუძველი. შესაბამისად, ადგილობრივი სამთავრობო დეპარტამენტი პროგრამას ისე აღრიცხავს, თითქოს იყოს დადგენილშენატანიანი პროგრამა. შეფასებები დაფინანსების შესახებ, რომლებიც გამოთვლილი არ არის წინამდებარე სტანდარტით გათვალისწინებული დაშვებების შესაბამისად, გვიჩვენებს პროგრამის 480 მლნ ფულადი ერთეულის დეფიციტს. პროგრამა შეთანხმებულია, იურიდიული ძალის მქონე ხელშეკრულებით, პროგრამის მონაწილე თანამშრომლებთან შენატანების გეგმის შესახებ დადებული სავალდებულო შეთანხმებით, რომელიც ითვალისწინებს დეფიციტის აღმოფხვრას მომდევნო ხუთი წლის მანძილზე. ერთეულის მთლიანი შენატანების თანხა ხელშეკრულების მიხედვით შეადგენს 40 მლნ ფე-ს.

ერთეული აღიარებს ფულის დროითი ღირებულებით კორექტირებულ ვალდებულებას შენატანებისათვის და იმავე სიდიდის ხარჯს ნამეტში ან დეფიციტში.

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

**70-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: პროგნოზირებული პირობითი ერთეულის მეთოდი**

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

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

შენიშვნა:

1. ვალდებულება პერიოდის დასაწყისში არის წინა წლებზე განაწილებული სარგებლის დღევანდელი ღირებულება.
2. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება არის მიმდინარე წელზე განაწილებული სარგებლის დღევანდელი ღირებულება.
3. ვალდებულება პერიოდის ბოლოს არის მიმდინარე და წინა წლებზე განაწილებული სარგებლის დღევანდელი ღირებულება.

73-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: ნამსახურები წლების მიხედვით მიკუთვნებადი სარგებელი

მგ4. დადგენილსარგებლიანი პროგრამა ითვალისწინებს პენსიაზე გასვლისას 100 ფე-ის ოდენობის ერთჯერადი სარგებლის გადახდას თითო ნამსახურები წლისათვის.

*თითოეულ წელს მიეკუთვნება 100 ფე-ის ოდენობის სარგებელი. მიმდინარე მომსახურების ღირებულება არის 100 ფე-ის დღევანდელი ღირებულება. დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება არის 100 ფე-ის დღევანდელი ღირებულება გამრავლებული საანგარიშგებო თარიღამდე ნამსახურები წლების რაოდენობაზე.*

*თუ სარგებლის გადახდა დაქირავებული პირის ერთეულიდან წასვლისთანავე უნდა მოხდეს, მაშინ მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება ასახავს დაქირავებული პირის ერთეულიდან წასვლის სავარაუდო თარიღს. ამგვარად, დისკონტირების ეფექტის გამო, მათი ღირებულება უფრო ნაკლები იქნება, ვიდრე თანხა, რომელიც გამოითვლებოდა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს დაქირავებული პირის წასვლის შემთხვევისთვის.*

მგ5. პროგრამა უზრუნველყოფს ყოველთვიურ პენსიას საბოლოო ხელფასის 0.2%-ის ოდენობით, ყოველი ნამსახურები წლისათვის. პენსიების გადახდა იწყება 65 წლის ასაკიდან.

*სარგებელი, რომელიც ტოლია საბოლოო ხელფასის 0.2%-ის ოდენობის ყოველთვიური პენსიის დღევანდელი ღირებულების (რომელიც განსაზღვრულია შრომითი საქმიანობის დასრულების სავარაუდო თარიღისთვის) და გაიცემა პენსიაზე გასვლის მოსალოდნელი თარიღიდან მოსალოდნელი გარდაცვალების თარიღამდე, ნაწილდება თითოეულ ნამსახურებ წელზე. მიმდინარე პერიოდის მომსახურების ღირებულება ტოლია მოცემული სარგებლის დღევანდელი ღირებულების. დადგენილსარგებლიანი 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 დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება ექვემდებარება დისკონტირებას, რადგან პენსია გაიცემა 65 წლის ასაკიდან.*

**74-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: გარანტირებული და არაგარანტირებული სარგებელი**

მგნ. პროგრამის მიხედვით, 100 ფე-ის ოდენობის ერთჯერადი სარგებელი გაცივება თითოეული ნამსახურები წლისათვის. გასამრჯელოს გაცივება გარანტირებული ხდება 10 წლის მუშაობის შემდეგ.

*თითოეულ ნამსახურებ წელზე გასამრჯელო ნაწილდება 100 ფე-ის ოდენობით. პირველი 10 წლის განმავლობაში მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და ვალდებულებების დღევანდელი ღირებულება ასახავს იმის ალბათობას, რომ დაქირავებულმა პირმა შესაძლოა ერთეულში 10 წელი არ იმსახუროს.*

მგ7. პროგრამის მიხედვით, 100 ფე-ის ოდენობის სარგებელი გადაიხდება თითოეულ ნამსახურებ წელზე, 25 წლის ასაკამდე ნამსახურები წლების გამოკლებით. სარგებლის გაცივება გარანტირებულია დაუყოვნებლივ.

*სარგებელი არ მიეკუთვნება 25 წლის ასაკამდე ნამსახურებ წლებს, რადგან ამ პერიოდამდე შრომითი საქმიანობა არ წარმოშობს სარგებლის არანაირ (პირობითს ან უპირობოს) ვალდებულებას. 100 ფე-ის ოდენობით სარგებელი ნაწილდება ყოველ მომდევნო წელზე.*

**73-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: სააღრიცხვო პერიოდებზე მისაკუთვნიებული სარგებელი**

მგ8. პროგრამა ითვალისწინებს ერთდროული სარგებლის გაცივებას 1,000 ფე-ის ოდენობით, რომელიც გარანტირებული გახდება 10 წლის შრომითი საქმიანობის შემდეგ. პროგრამა არ ითვალისწინებს სხვა დამატებით სარგებლის შემდგომში გაწეული მომსახურებისათვის.

*სარგებელი 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 სარგებელი არ ნაწილდება.*

მგ9. პროგრამა ითვალისწინებს პენსიაზე გასვლისას ერთჯერადი სარგებლის გაცივებას 2,000 ფე-ის ოდენობით იმ დაქირავებულ



პირებზე, რომლებსაც აქვთ ერთეულში 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 სარგებელი პირველად ერიცხებათ 35 წლის ასაკიდან (დაქირავებულმა პირმა შეიძლება ერთეული დატოვოს 30 წლის ასაკში და დაბრუნდეს 33 წლის ასაკში, მაგრამ ამას არავითარი გავლენა არ ექნება სარგებლის სიდიდესა და გაცემის დროზე). აღნიშნული სარგებლები დამოკიდებულია შემდგომ მომსახურებაზე. ამასთან, 55 წლის შემდეგ მუშაობა არ იწვევს მომავალი სარგებლების ოდენობის არსებითად გაზრდას. ამ კატეგორიის დაქირავებულ პირთათვის ერთეული 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 სარგებლებს არსებითი ოდენობით არ ზრდის. ერთეული მათთვის სარგებლებს 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 სარგებელი არსებითად არ გაეზრდება. ამ კატეგორიის დაქირავებული პირისთვის ერთეული პირველი 10 წლიდან თითოეულ წელს მიაკუთვნებს 200 ფე-ის ოდენობის სარგებელს (2,000 გაყოფილი 10-ზე).*

*მიმდინარე მომსახურების ღირებულება და ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება ყველა დაქირავებული პირისთვის ასახავს იმის ალბათობას, რომ მათ შეიძლება ვერ დაასრულონ მომსახურების აუცილებელი პერიოდი.*

მგ10. შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო მომსახურების პროგრამის მიხედვით, დაქირავებულ პირს უნაზღაურდება შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო დანახარჯების 40%, თუ იგი ერთეულში იმუშავებს არანაკლებ 10 წელი და არაუმეტეს 20 წელი, ხოლო თუ იმსახურებს 20 ან 20 წელზე მეტი - 50%-ს.

პროგრამის ფორმულის მიხედვით, ერთეული 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 სარგებლის ნაწილობრივ ან სრულად მიღებისათვის საჭირო წლების რაოდენობა. სარგებელი არ განაწილდება იმ დაქირავებულ პირებზე, რომლებიც, სავარაუდოდ, 10 წლის ვადის გასვლამდე დატოვებენ ერთეულს.

მგ11. შრომითი საქმიანობის შემდგომი პერიოდის სამედიცინო მომსახურების პროგრამა დაქირავებულ პირს აუნაზღაურებს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სამედიცინო მომსახურების დანახარჯების 10%-ს, თუ იგი ერთეულში იმუშავებს არანაკლებ 10 წელი და არაუმეტეს 20 წელი, ხოლო თუ იმსახურებს 20 ან 20 წელზე მეტი - 50%-ს.

წინა წლებთან შედარებით შემდგომ წლებში გაჩეული მომსახურება სარგებელს უფრო მნიშვნელოვნად გაზრდის. შესაბამისად, იმ დაქირავებულ პირთათვის, რომლებიც, სავარაუდოდ, 20 ან მეტი წლის შემდეგ დატოვებენ სამუშაოს, ერთეული 73-ე პუნქტის თანახმად, სარგებელს ანაწილებს წრფივი მეთოდით. 20 წელზე მეტი ხნის მუშაობის სტაჟი მნიშვნელოვნად არ გაზრდის სარგებლებს ამრიგად, სარგებელი, 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 ერთეულს, პირველი 10 წლის თითოეულ წელზე მისაკუთვნებელი სარგებელი იქნება მოსალოდნელი სამედიცინო დანახარჯების დღევანდელი ღირებულების 1%. ამ დაქირავებულ პირებზე სარგებელი არ განაწილდება მეათე წლის ბოლოდან სამუშაოს დატოვების მოსალოდნელ თარიღამდე, მათ მიერ გაჩეული მომსახურებისთვის.

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

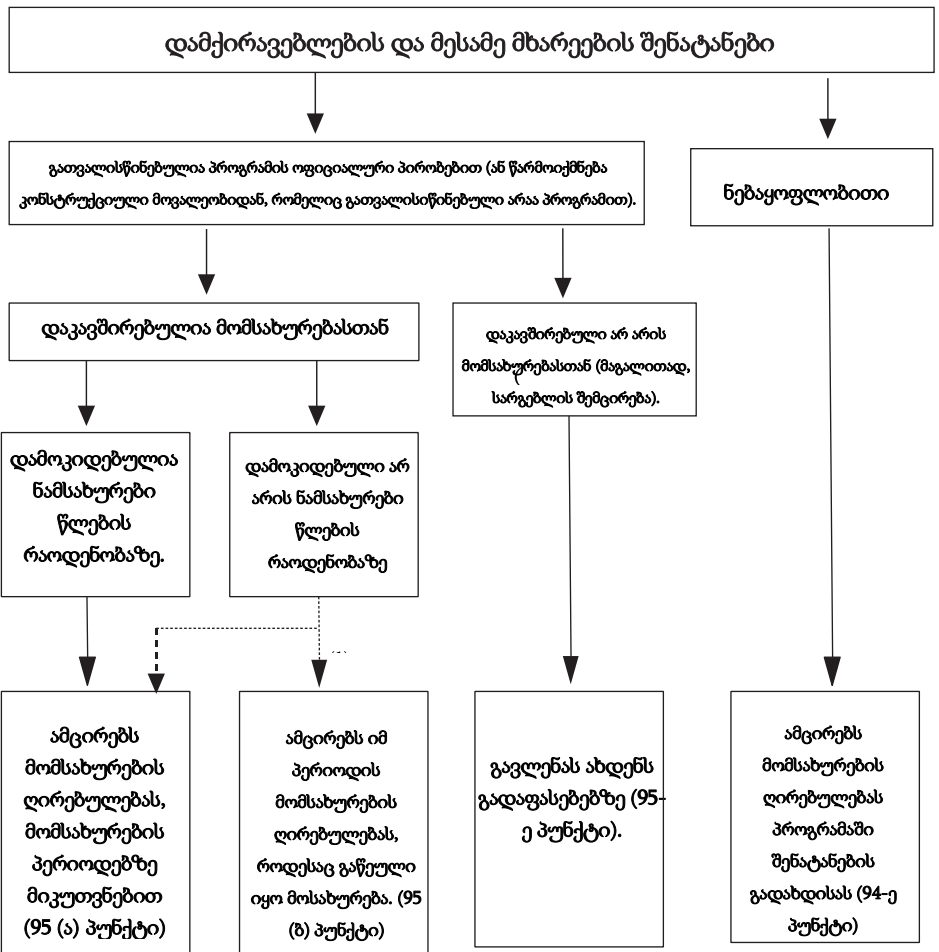
**76-ე პუნქტის საილუსტრაციო მაგალითი: სააღრიცხვო პერიოდებზე მისაკუთვნებელი სარგებელი**

მგ12. დაქირავებულ პირებს უფლება აქვთ, თითოეულ წამსახურებ წელზე მიიღონ საბოლოო ხელფასის 3%, 55 წლის ასაკამდე.

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

94-ე და 95 პუნქტების საილუსტრაციო მაგალითებია: დაქირავებული პირების ან მესამე მხარეების შენატანები

მგ13. დაქირავებული პირების ან მესამე მხარეების შენატანების შესახებ სააღრიცხვო მოთხოვნები ასახულია ქვემოთ მოცემულ დიაგრამაში:



**162-ე-173-ე პუნქტების სალუსტრაციო მაგალითები: შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებელი**

მგ.14. მოცემულობა

ერთეულის ახლანდელი შეძენის შედეგად, ერთეული გეგმავს ერთ-ერთი თავისი ქარხნის დახურვას ათ თვეში და, იმ დროისთვის, ქარხანაში დარჩენილი ყველა დაქირავებული პირის დასაქმების შეწყვეტას. ვინაიდან ერთეულს 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 ოდენობით. დაქირავებული პირები, რომლებიც ქარხნიდან წავლენ მის დახურვამდე, მიიღებენ 10,000 ფე-ს.

ქარხანაში დასაქმებულია 120 დაქირავებული პირი. შრომითი ურთიერთობის შეწყვეტის პროგრამის გამოცხადების მომენტში ერთეული ვარაუდობს, რომ 20 მათგანი ქარხანას დატოვებს მის დახურვამდე. ამიტომ პროგრამის მიხედვით მთლიანი მოსალოდნელი ფულადი სახსრების გასვლა შეადგენს 3,200,000 ფე-ს (ე. ი.  $20 \times 10,000 \text{ფე} + 100 \times 30,000 \text{ფე}$ ). 163-ე პუნქტის თანახმად, ერთეული დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ გაცემულ სარგებლებს აღრიცხავს, როგორც შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლებს, ხოლო მომსახურების სანაცვლოდ გაცემულ სარგებლებს – როგორც დაქირავებულ პირთა მოკლევადიან სარგებლებს.

#### *შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლები*

დასაქმების შეწყვეტის სანაცვლოდ გაცემული სარგებლები არის 10,000 ფე. ეს არის თანხა, რომლის გადახდაც ერთეულს 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 ერთეულის გადაწყვეტილების შედეგად, დახუროს ქარხანა და შეუწყვიტოს მათ დასაქმება (ანუ ყველა დაქირავებული პირი დატოვებს სამსახურს, როდესაც ქარხანა დაიხურება). ამიტომ, ერთეული შრომითი საქმიანობის შეწყვეტის სარგებლებისათვის, რომლებიც დაქირავებულ პირთა სარგებლის პროგრამის შესაბამისად გაიცემა, აღიარებს 1,200,000 ფე-ს ოდენობის ვალდებულებას (ანუ  $120 \times 10,000 \text{ფე}$ ) – ან შრომითი ურთიერთობის შეწყვეტის პროგრამის გამოცხადების თარიღით, ან ერთეულის მიერ ქარხნის დახურვასთან დაკავშირებული რესტრუქტურისა და დანახარჯების აღიარების თარიღით – ამ ორი მოვლენიდან

რომელიც უფრო ადრე მოხდება, იმ თარიღით.

*მომსახურების სანაცვლოდ გაცემული სარგებლები*

დამატებითი სარგებლები, რომლებსაც დაქირავებული პირები იმ შემთხვევაში მიიღებენ, თუ ისინი მთელი ათი თვის მანძილზე გასწევენ მომსახურებას, გაიცემა ამ პერიოდის განმავლობაში გაწეული მომსახურების სანაცვლოდ. ერთეული მათ აღრიცხავს როგორც დაქირავებულ პირთა მოკლევადიან გასამრჯელოებს, რადგან ერთეული 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-ს ოდენობის ხარჯი (ანუ, 2,000,000 ფე ÷ 10) და, შესაბამისად, გაიზრდება ვალდებულების საბალანსო ღირებულება.

დანართი „ბ“

სხვა სსბასს-ებში ცვლილებები

[ამოღებულია]

## დასკვნის საფუძველი

*წინამდებარე დასკვნის საფუძველი თან ერთვის, მაგრამ არ არის სსბასს 39-ის შემადგენელი ნაწილი.*

*მიზანი*

- დს1. სსბასს 25 (2008), დაქირავებულთა სარგებელი, ძირითადად, ეფუძნება ბასსს-ის მიერ გამოცემულ ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტს (ბასს) 19-ს (2004), *დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები*. ბასსს-მ შეიტანა მთელი რიგი ცვლილებები ბასს 19-ში 2011-2015 წლებში.
- დს2. სსბასს 25-ის განახლების მიზნით, სსბასსს-მ ბასს 19-თან შესაბამისობის მიზნით დაამტკიცა სსბასს 25-ის შეზღუდული მასშტაბის გადახედვა. სსბასსს-მ გადაწყვიტა, რომ არ გაენახლებია საჯარო სექტორის სპეციფიკური მოთხოვნები სსბასს 25-ში, გარდა ერთობლივი სოციალური უსაფრთხოების პროგრამების ნაწილისა (იხ. დს5 და დს6 პუნქტები ქვემოთ).
- დს3. 2006 წლის იანვარში სსბასსს-მ გამოსცა განსახილველი პროექტი (გპ) 59, *ცვლილებები სსბასს 25-ში, დაქირავებულთა სარგებელი*. გპ 59-მა შესთავაზა ცვლილებები ბასს 19-სთან შესაბამისობის შენარჩუნების მიზნით. შეთავაზებული შესწორებებით გაკეთდა ბევრ ცვლილებები სსბასს 25-ის ტექსტში. უამრავმა რესპონდენტმა გამოთქვა შენიშვნა, რომ ამ ცვლილებების მასშტაბმა შეაფერხა სსბასს 25-ის აღქმადობა. იმისათვის, რომ დახმარებოდა ფინანსური ანგარიშგების შემდგენლებს, სსბასსს-მ გადაწყვიტა გამოეცა ახალი სსბასს 39, *დაქირავებულთა სარგებელი*, ვიდრე შეესწორებია სსბასს 25.
- დს4. წინამდებარე დასკვნის საფუძველი აჯამებს სსბასსს-ს მოსაზრებებს სსბასს 39-ში, *დაქირავებულთა სარგებელი*, მიღწეულ გადაწყვეტილებებთან დაკავშირებით. ერთობლივი სოციალური უსაფრთხოების პროგრამების გარდა, დასკვნის საფუძველი ითვალისწინებს მხოლოდ იმ სფეროებს, სადაც სსბასს 39 განსხვავდება ბასს 19-ის მოთხოვნებიდან (შესწორებულია 2011 წელს) ან სადაც სსბასსს ითვალისწინებს ასეთ გადახვევებს.

*ერთობლივი სოციალური უსაფრთხოების პროგრამები*

- დს5. გპ 59-ში მითითებული იყო, რომ სსბასსს ითვალისწინებდა ერთობლივი სოციალური უსაფრთხოების პროგრამების შესახებ ქვეთავის ამოღებას, ვინაიდან სსბასსს-ისთვის ცნობილი არ იყო



იმის შესახებ, თუ გამოიყენებოდა აღნიშნული პროგრამა რომელიმე იურისდიქციაში. სსბასსს-მ კონკრეტულად მოითხოვა კომენტარები ამ საკითხთან დაკავშირებით.

დსნ. გვ 59-ის ვერცერთმა რესპოდენტმა ვერ დაადგინა იურისდიქცია, როდესაც ერთეულებმა გამოიყენეს აღნიშნული მოთხოვნები. გამოკითხულთა უმრავლესობამ მხარი დაუჭირა ერთობლივი სოციალური უზრუნველყოფის პროგრამების შესახებ ქვეთავის ამოღებას. იმის გამო, რომ სსბასსს-მ ვერ გამოავლინა აღნიშნული ქვეთავის შენარჩუნების ახალი და დამაჯერებელი მიზეზი, სსბასსს-მ გადაწყვიტა არ შეეტანა იგი სსბასს 39-ში.

#### სახელმწიფო პროგრამები

დს7. წინამდებარე სტანდარტი ინარჩუნებს ბასს 19-ის მოთხოვნას იმის შესახებ, რომ ერთეულმა სახელმწიფო პროგრამა აღრიცხოს დამქირავებელთა ჯგუფის პროგრამების ანალოგიურად. სსბასსს-მა დაასკვნა, რომ საჯარო სექტორის ერთეულების მიერ სახელმწიფო პროგრამების აღრიცხვის მეთოდისთვის მეტი ნათელის მოსაფენად, ერთეულმა დამატებითი კომენტარი უნდა გააკეთოს ისე, როგორც ეს მოცემული იყო სსბასს 25-ში. 47-ე პუნქტში მოცემულია უარყოფადი დაშვება, რომ სახელმწიფო პროგრამა მაკონტროლებელმა ერთეულმა უნდა ასახოს როგორც დადგენილსარგებლიანლიანი პროგრამა. მხოლოდ მაშინ, როდესაც ეს დაშვება უარყოფილია, სახელმწიფო პროგრამა განიხილება როგორც დადგენილშენატანიანი პროგრამა.

*დადგენილსარგებლიანლიანი პროგრამა, როდესაც მონაწილე ერთეულები საერთო კონტროლის ქვეშ იმყოფებიან*

დს8. საჯარო სექტორში, მრავალი ისეთი შემთხვევის არსებობის ალბათობაა, სადაც საერთო კონტროლის ქვეშ მყოფი ერთეულები მონაწილეობენ დადგენილშენატანიან პროგრამაში. ბასს 19-ში შესულია კომენტარები, დადგენილსარგებლიანლიანი პროგრამების შესახებ, სადაც საერთო კონტროლის ქვეშ მყოფი ერთეულები იზიარებენ რისკებს. სსბასსს-მ მიიჩნია, რომ ბასს 19-ით გათვალისწინებული მოთხოვნები მართებულია საჯარო სექტორისთვისაც. სსბასსს-მ აგრეთვე ხაზი გაუსვა, იმ ფაქტს, რომ როდესაც არ არსებობს სახელშეკრულებო შეთანხმება, სავალდებულო შეთანხმება ან გაცხადებული პოლიტიკა, ინდივიდუალური ერთეულისთვის პროგრამის წმინდა დადგენილი სარგებლის მთლიანად დარიცხვის შესახებ, მიზანშეწონილი არ არის, კონტროლირებულმა ერთეულმა

პროგრამა აღრიცხოს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე, როგორც ეს სსბასს 25-შია. ასეთ შემთხვევაში, მაკონტროლებელ ერთეულს მოეთხოვება, ასეთი პროგრამები თავის კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაში აღრიცხოს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე. კონტროლირებული ერთეულები: (ა) აღრიცხვას აწარმოებენ დადგენილშენატანიანი პროგრამის საფუძველზე, (ბ) განსაზღვრავენ მაკონტროლებელ ერთეულს და (გ) განმარტავენ, რომ მაკონტროლებელი ერთეული დადგენილსარგებლიანი პროგრამის საფუძველზე აღრიცხავს თავის კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში, რაც ასახულია 42-ე პუნქტში. კონტროლირებული ერთეულები აგრეთვე განმარტავენ ინფორმაციას, რომელიც მოცემულია 151-ე პუნქტში.

დისკონტირების განაკვეთი

დს9. ბასს 19 მოითხოვს დისკონტირების განაკვეთის მიღებას, საბაზრო საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საბაზრო შემოსავლების საფუძველზე. სსბასსს-ს გადაწყვეტილებით, დისკონტირების განაკვეთი უნდა ასახავდეს ფულის დროით ღირებულებას და მიიჩნია, რომ ერთეულს ნება უნდა მიეცეს თავად განსაზღვროს ის განაკვეთი, რომელიც საუკეთესოდ დაეხმარება მას მიზნების რეალიზებაში, როგორც ეს სსბასს 25-შია მოცემული. სსბასსს-მ მიიჩნია, რომ ფულის დროითი ღირებულების ყველაზე საიმედოდ ასახვა შესაძლებელია სახელმწიფო ობლიგაციებიდან, მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციებიდან და სხვა ფინანსური ინსტრუმენტებიდან, საბაზრო შემოსავლიანობის საფუძველზე. დისკონტირების განაკვეთი, რომელსაც ერთეული იყენებს, არ უნდა შეიცავდეს დადგენილსარგებლიანი პროგრამის ვალდებულებებთან დაკავშირებულ ან ერთეულისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ საკრედიტო რისკს. 141 (დ) პუნქტში მოცემულია გამჟღავნების დამატებითი მოთხოვნები, რომელიც მომხმარებლებს აძლევს ინფორმაციას იმ საფუძვლის შესახებ, რითიც დადგინდა დისკონტირების განაკვეთი.

დს10. სსბასსს-მ განიხილა, რამდენად მართებული იქნებოდა წინამდებარე მითითებებით ეხელმძღვანელოთ იმ ერთეულებს, რომლებიც ოპერირებას ეწევიან ისეთ იურისდიქციაში, სადაც არ არსებობს არც სახელმწიფო ობლიგაციების და არც მაღალი ხარისხის კორპორაციული ობლიგაციების საკმარისად აქტიური

ბაზარი დისკონტირების ისეთი განაკვეთის დასადგენად, რომელიც ასახავს ფულის დროით ღირებულებას. სსბასსს უშვებს, რომ ასეთ იურისდიქციაში მოქმედი ერთეულებისათვის, სავარაუდოდ, დისკონტირების შესაბამისი განაკვეთის დადგენა გართულდება და ასეთი ერთეულები შესაძლოა იყვნენ გადასვლის პროცესში ან სულ ცოტა ხნის წინ გადავიდნენ ბულალტრული აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდზე. ამასთან, სსბასსს-მ მიუთითა, რომ ეს არ არის საკითხი, რომელიც მხოლოდ საჯარო სექტორისთვის არის აქტუალური და რომ არ არსებობს საკმარისად ნათლად გამოკვეთილი საჯარო სექტორისთვის სპეციფიკური მიზეზი ასეთი მითითებების მისაცემად.

დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებელი: გრძელვადიანი სარგებელი შრომისუუნარობის შემთხვევაში

დს11. ბასს 19-ში შრომისუუნარობის გრძელვადიანი სარგებელი მოცემულია როგორც „დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლის“ ერთ-ერთი მაგალითი. ბასს 19-ით დადგენილია, რომ „დაქირავებულის სხვა გრძელვადიანი დახმარებების შეფასება, როგორც წესი, არ შეიცავს ისეთივე განუსაზღვრელობის ხარისხს, როგორსაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის“. საჯარო სექტორში, შრომისუუნარობის გრძელვადიანი სარგებელი, ზოგიერთ მომსახურების სფეროში, როგორცაა, მაგალითად, სამხედრო სამსახური, შეიძლება საკმაოდ მნიშვნელოვანი იყოს, ფინანსური თვალსაზრისით, ხოლო დაკავშირებული აქტუარული მოგება და ზარალი კი - არასტაბილური.

დს12. ამიტომაც, სსბასს 39-ში მოცემულია უარყოფადი დაშვება, რომელიც მოცემული იყო სსბასს 25-ში, რომ შრომისუუნარობის გრძელვადიანი სარგებლის შეფასება არ შეიცავს ისეთივე განუსაზღვრელობის ხარისხს, როგორსაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის. როდესაც ეს დაშვება უარყოფილია, ერთეული თავად გადაწყვეტს, შრომისუუნარობის გრძელვადიანი დახმარება სრულად აღრიცხოს გრძელვადიანი შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის მოთხოვნების შესაბამისად, თუ მხოლოდ მისი ნაწილი აღრიცხოს ზემოთ მითითებული წესით.

*დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებელი - კომპენსაცია, რომელიც ანგარიშვალდებულმა ერთეულმა უნდა გადაუხადოს პირს, სანამ ეს უკანასკნელი ხელახლა დასაქმდება*

დს13. იმისდა მიუხედავად, რომ სსბასსს მიიჩნევს, რომ ასეთი შემთხვევები ხშირად არ გვხვდება, იგი უშვებს, რომ შესაძლოა იყოს ისეთი შემთხვევები, როდესაც ანგარიშვალდებული ერთეული, ხელშეკრულებიდან გამომდინარე, ვალდებულია ყოფილ დაქირავებულს გადაუხადოს კომპენსაცია, დასაქმების შეწყვეტის სარგებლისაგან განცალკევებით, მანამდე სანამ ეს უკანასკნელი ხელახლა დასაქმდება. შესაბამისად, შეიცვალა 155-ე პუნქტში მოცემული დაქირავებულთა სხვა გრძელვადიანი სარგებლის ჩამონათვალი და მასში შევიდა ნახსენები გარემოებები, ისე როგორც ეს სსბასს 25-ში იყო მოცემული.

#### *ხელახლა შეფასება*

დს14. ბასს 19-ის (შესწორებულია 2011 წელს) მიხედვით, წმინდა განსაზღვრული ვალდებულების (აქტივის) ხელახლა შეფასება აისახება სხვა სრულ შემოსავალში და არა მოგებაში ან ზარალში. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ *საჯარო სექტორის ერთეულებისთვის ზოგადი დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების კონცეპტუალური საფუძვლები* არ ცნობს „სხვა სრულ შემოსავალს“ და რომ „სხვა სრული შემოსავალი“ სსბასს 1-ში, *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა*, განმარტებულ ტერმინებში არ არის მოცემული. სსბასსს-მ ჩათვალა, რომ წმინდა აქტივებში/კაპიტალში ხელახალი შეფასების აღიარებას აღრიცხვის იგივე შედეგი მოჰყვება, როგორც ბასს 19-ითაა გათვალისწინებული - ნამეტზე ან დეფიციტზე სხვადასხვა პროგნოზირებადი ღირებულების მქონე განსაზღვრული ვალდებულების (აქტივის) კომპონენტებზე გავლენის არმოხდენით. ამრიგად, სსბასსს-მ გადაწყვიტა ხელახალი შეფასების აღიარება წმინდა აქტივებში/კაპიტალში და არა ნამეტში ან დეფიციტში.

დს15. სსბასსს-მ აღნიშნა, რომ სსბასს 1-ის 45-ე პუნქტი მოითხოვს, რომ ერთეულმა წარადგინოს მსგავსი ობიექტების თითოეული არსებითი კლასი ცალკე, ფინანსურ ანგარიშგებაში. განსხვავებული ბუნების ან ფუნქციის ობიექტების წარდგენა ხდება ცალკე, თუ ისინი არაარსებითი არაა. შესაბამისად, სსბასსს თვლიდა, რომ დასაქმების შემდგომი სარგებლის ხელახალი შეფასების ცალკე წარდგენა შესაძლებელია მოთხოვნილი იყოს ცალკე, წმინდა აქტივების/კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებაში, თუ აღნიშნული არსებითია.

*სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის ანგარიშგების მითითებების მოთხოვნები*

დს16. სსბასსს-მ განიხილა სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკის (GFS) ანგარიშების მითითებების მოთხოვნები დაქირავებულთა სარგებლის კლასიფიკაციის, წარდგენის, აღიარების, შეფასებისა და გამჟღავნების შესახებ, და გამოავლინა გარკვეული განსხვავებები როგორც შესწორებულ ბასს 19-თან, ასევე, სსბასს 39-თან.

დს17. სფს-ის ანგარიშების მითითებებში პრინციპებში არ გამოიყენება წმინდა საპროცენტო მიდგომა, არამედ ხდება ფონდის აქტივების შემოსავლების და ფონდის ვალდებულებებზე საპროცენტო ხარჯების აღიარება ამ შემოსავლებისა და ხარჯების ეკონომიკური შინაარსის მიხედვით. სფს შემდეგ ქონებიდან შემოსავლებს და სარგებლობის უფლებაზე ვალდებულების ზრდას დროის გასვლის შედეგად აკუთვნებს ბუღალტრულ გატარებას "ქონების ხარჯები, ინვესტიციის შემოსავლის დაფარვისთვის". სსბასს 39-ში ეკვივალენტური ჩანაწერი წარმოდგენილია ნამეტის ან დეფიციტის სახით.

დს18. დამსაქმებლის ანგარიშების მიღმა აღიარებული ავტონომიური სახსრებისთვის, სფს ცნობს საპენსიო ფონდის მოთხოვნას საპენსიო მენეჯერის მიმართ, კონკრეტულ ვითარებაში საპენსიო ფონდის დეფიციტთან დაკავშირებით. ამ შემთხვევებში, სფს არ მოითხოვს დამსაქმებელთა ანგარიშებში საპროცენტო ხარჯის აღიარებას, ამ მოთხოვნის აღიარებიდან დროის გასვლის გამო.

დს19. სფს- ში, პროგრამის აქტივები, როგორც წესი, ფასდება იმავე საფუძველზე, როგორც სხვა აქტივები, რაც, ჩვეულებრივ, საბაზრო ღირებულებას წარმოადგენს. ამრიგად, სსბასს 39-ისგან განსხვავებით, პროგრამის მთლიანი აქტივების დღევანდელი ღირებულების შესაფასებლად, დისკონტირების განაკვეთის გათვალისწინებით დამატებით გაანგარიშება არ არის აუცილებელი. ამასთან, სფს-ში ზოგიერთი აქტივი არ ფასდება საბაზრო ღირებულებით. აღნიშნულმა შეიძლება გამოიწვიოს სხვადასხვა შეფასება სსბასს 39-ითა და სფს-თი (მაგალითად: სესხები იზომება ნომინალური ღირებულებით სფს-ში და ჩვეულებრივ, ამორტიზირებული ღირებულებით სსბასს-ში).

დს20. სფს-ში, აქტივების მოცულობის ან ღირებულების ნებისმიერი ცვლილება, რომელიც არ არის გამოწვეული ოპერაციების შედეგად, აღირიცხება სხვა ეკონომიკური ნაკადების ანგარიშგებაში, რომელიც მოიცავს დროის გასვლის ეფექტს. სფს-ში საპენსიო ფონდი ოპერაციების ანგარიშგებაში აღრიცხავს

მხოლოდ ფაქტობრივ შემოსავლებს ისეთი ოპერაციებისგან, როგორებიცაა პროცენტი, დივიდენდები და ქირა.

დს21. სფს არ ჰყოფს დაქირავებულთა სარგებელს მოკლევადიან და გრძელვადიან დაქირავებულთა სარგებლად და არ მოითხოვს კონკრეტულ გამჟღავნებას დაქირავებულთა სარგებელთან დაკავშირებით, გარდა 2008 წლის ეროვნული ანგარიშების სისტემაში მითითებული სოციალური დაზღვევის საპენსიო სქემების შესახებ დამატებითი ცხრილისა.

დს22. სსბასსს-მ დაასკვნა, რომ ეს განსხვავებები განპირობებულია სსბასსს-ისა და სფს-ის სხვადასხვა მიზნებით და წარდგენის საფუძვლებით. ისინი არ წარმოადგენენ საჯარო სექტორისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ მიზეზებს, რაც გამოიწვევდა ბასს 19-დან გადახვევას.

## ბასს 19-თან შედარება

სსბასს 39, ძირითადად, შედგენილია ბასს 19-ის საფუძველზე (გამოცემული 2011 წელს, რომელიც მოიცავს 2015 წლის 31 დეკემბრამდე შეტანილ ცვლილებებს). მთავარი განსხვავება სსბასს 39-სა და ბასს 19-ს შორის მდგომარეობს შემდეგში:

- სსბასს 39 მოიცავს დამატებით მითითებებს, საჯარო სექტორის პრემიების პროგრამასთან დაკავშირებით;
- შრომითი საქმიანობის შემდგომი ვალდებულების დისკონტირებისთვის, ბასს 19-ით ერთეულებს მოეთხოვებათ, რომ გამოიყენონ მაღალი ხარისხის კორპორაციულ ობლიგაციებზე საბაზრო შემოსავლიანობის საფუძველზე განსაზღვრული დისკონტირების განაკვეთი, რომელიც შესაბამისობაშია შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ვალუტასთან და დადგენილ ვადასთან. სსბასს 39-ით განსაზღვრულია მოთხოვნა, რომ ერთეულებმა გამოიყენონ ის განაკვეთი (ნორმა), რომელიც ასახავს ფულის დროით ღირებულებას. სსბასს 39 აგრეთვე მოითხოვს, რომ ერთეულებმა გაამჟღავნონ დისკონტირების განაკვეთის განსაზღვრის საფუძველი;
- სსბასს 39 მოიცავს უარყოფად დაშვებას, რომ გრძელვადიანი შრომისუუნარობის დახმარება არ შეიცავს ისეთივე განუსაზღვრელობის ხარისხს, როგორსაც შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის შეფასება. როდესაც ეს დაშვება უარყოფილია, ერთეული განიხილავს გრძელვადიანი შრომისუუნარობის სარგებელი მთლიანად აღრიცხოს შრომითი საქმიანობის შემდგომი სარგებლის ანალოგიურად, თუ მხოლოდ ნაწილობრივ. ბასს 19-ში შესული არ არის ამგვარი უარყოფადი დაშვება;
- სსბასს 39 განსაზღვრული სარგებლის ვალდებულების (აქტივის) ხელახალ შეფასებას აღიარებს წმინდა აქტივებში/კაპიტალში. ბასს 19 მათ აღიარებას ახდენს სხვა სრულ შემოსავალში.
- სსბასს 39-ში კონკრეტულ კონტექსტებში გამოყენებულია ბასს 19-ისგან განსხვავებული ტერმინოლოგია. ამის ყველაზე მნიშვნელოვანი მაგალითია „შემოსავალი“, „მაკონტროლებელი“ და „კონტროლირებული ერთეულები“. ბასს 19-ში ეკვივალენტური ტერმინებია „ამონაგები“, „მშობელი“ და „შვილობილი საწარმოები“.