

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 19

Աշխատակիցների հատուցումներ

Նպատակը

Սույն ստանդարտի նպատակն է ներկայացնել աշխատակիցների հատուցումների հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները և դրանց հետ կապված բացահայտման պահանջները: Ստանդարտը կազմակերպությունից պահաջում է ճանաչել՝

ա) պարտավորություն, երբ աշխատակիցը մատուցել է ծառայություններ՝ ապագայում վճարվելիք աշխատակիցների հատուցումների դիմաց և

բ) ծախս, երբ կազմակերպությունը սպառում է աշխատակցի կողմից՝ աշխատակիցների հատուցումների դիմաց մատուցված ծառայություններից առաջացող տնտեսական օգուտը:

Գործողության ոլորտը

1. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի գործատուի կողմից՝ աշխատակիցների բոլոր հատուցումները հաշվառելիս, բացառությամբ նրանց, որոնց նկատմամբ կիրառվում է ՖՀՄՍ 2 «Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում» ստանդարտը:

2. Սույն ստանդարտը չի վերաբերում աշխատակիցների հատուցումների պլանների կողմից հաշվետվությունների ներկայացմանը (տես ՀՀՄՍ 26 «Թոշակային հատուցումների պլանների հաշվապահական հաշվառումը և հաշվետվությունները»):

3. Աշխատակիցների հատուցումները, որոնց նկատմամբ կիրառվում է սույն ստանդարտը, ներառում է այն հատուցումները, որոնք տրամադրվում են՝

ա) ֆորմալ պլանների համաձայն կամ կազմակերպության և առանձին աշխատակիցների, աշխատակիցների խմբերի կամ նրանց ներկայացուցիչների միջև այլ ֆորմալ համաձայնագրերի համաձայն:

բ) օրենսդրության պահանջների համաձայն կամ ներձյուղային համաձայնությունների միջոցով, որոնցով կազմակերպություններից պահանջվում է մասհանումներ կատարել պետական, ձյուղային կամ այլ մեկից ավելի գործատուների պլաններին: Կամ

գ) համաձայն ձևավորված պրակտիկայի, որն առաջացնում է կառուցողական պարտականություն: Ձևավորված պրակտիկան առաջացնում է կառուցողական պարտականություն, եթե կազմակերպությունը աշխատակիցների հատուցումներ վճարելուց բացի այլ իրատեսական այլընտրանք չունի: Կառուցողական պարտականության օրինակ է այն դեպքը, երբ կազմակերպության ձևավորված պրակտիկայի փոփոխությունը անընդունելիորեն կվնասի նրա փոխհարաբերությունները աշխատակիցների հետ:

4. Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են՝

ա) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները, ինչպիսիք են աշխատավարձերը, սոցիալական ապահովության մասհանումները, վճարովի տարեկան արձակուրդները, հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդները, շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները (եթե դրանք վճարման ենթակա են ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում), ինչպես նաև ոչ դրամային հատուցումները (ինչպիսիք են բուժսպասարկումը, բնակարանով և ավտոմեքենայով ապահովումը, անվճար կամ մասնակի վճարումով ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրումը) ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող աշխատակիցների համար:

բ) հետաշխատանքային հատուցումները, ինչպիսիք են, օրինակ, կենսաթոշակները, կենսաթոշակի անցնելու հետ կապված այլ հատուցումները, հետաշխատանքային բուժսպասարկումը և կյանքի ապահովագրությունը:

զ) աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումները, ներառյալ երկարամյա ծառայության համար արձակուրդը կամ գիտական (ստեղծագործական) աշխատանքների համար տրվող արձակուրդը, հոբբեյանների կամ երկարամյա ծառայության համար այլ հատուցումները, երկարաժամկետ անաշխատունակության նպաստները, ինչպես նաև շահույթի բաշխումները, պարգևավճարները և հետաձգված փոխհատուցումները, եթե դրանք ոչ ամբողջությամբ են վճարման ենթակա ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում:

դ) ազատման նպաստները:

Քանի որ վերը նշված «ա»-«դ» կետերում որոշակիացված յուրաքանչյուր կատեգորիա ունի տարբեր բնութագրեր, սույն ստանդարտը առանձին պահանջներ է սահմանում յուրաքանչյուր կատեգորիայի գծով:

5. Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են այն հատուցումները, որոնք տրամադրվում են կամ աշխատակիցներին, կամ նրանց խնամարկյալներին, և կարող են իրականացվել վճարումների միջոցով (կամ ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրմամբ), որոնք կատարվում են կամ ուղղակիորեն աշխատակիցներին, նրանց ամուսիններին, երեխաներին, կամ այլ խնամարկյալների, կամ էլ այլոց, ինչպիսիք են ապահովագրական կազմակերպությունները:
6. Աշխատակիցը կարող է կազմակերպությանը ծառայություններ մատուցել լրիվ աշխատանքային զբաղվածության, մասնակի աշխատանքային զբաղվածության, մշտական, ոչ կանոնավոր կամ ժամանակավոր հիմունքներով: Սույն ստանդարտի նպատակներով՝ աշխատակիցների թվին են դասվում տնօրենները և այլ կառավարչական անձնակազմ:

Սահմանումներ

7. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են հետևյալ իմաստներով՝

Աշխատակիցների հատուցումներ. աշխատակիցների մատուցած ծառայության դիմաց կազմակերպության կողմից ցանկացած ձևով տրվող փոխհատուցումներ:

Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ. աշխատակիցների հատուցումներ (բացի ազատման նպաստներից), որոնք պետք է մարվեն այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցում են համապատասխան ծառայությունը:

Հետաշխատանքային հատուցումներ. աշխատակիցների հատուցումներ (բացի ազատման նպաստներից), որոնք ենթակա են վճարման աշխատանքային գործունեությունն ավարտելուց հետո:

Հետաշխատանքային հատուցումների պլաններ. ֆորմալ կամ ոչ ֆորմալ համաձայնություններ, որոնց համաձայն կազմակերպությունը տրամադրում է հետաշխատանքային հատուցումներ մեկ կամ ավելի աշխատակիցների:

Սահմանված մասհանումների պլան. հետաշխատանքային հատուցումների պլաններ, որոնց համաձայն կազմակերպությունը կատարում է ֆիքսված մասհանումներ որևէ առանձին կազմակերպության (հիմնադրամի) և չունի իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ կատարելու հետագա մասհանումներ, եթե հիմնադրամը չունենա բավարար ակտիվներ, որպեսզի վճարի աշխատակիցների բոլոր հատուցումները՝ կապված ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայության հետ:

Սահմանված հատուցումների պլան. սահմանված մասհանումների պլաններից տարբեր հետաշխատանքային հատուցումների պլաններ:

Մեկից ավելի գործատուների պլաններ. սահմանված մասհանումների պլաններ (բացի պետական պլաններից) կամ սահմանված հատուցումների պլաններ (բացի պետական պլաններից), որոնք՝

ա) միավորում են ընդհանուր վերահսկման տակ չգտնվող տարբեր կազմակերպությունների կողմից հատկացված ակտիվները. և

բ) օգտագործում են նշված ակտիվները՝ մեկից ավելի կազմակերպությունների աշխատակիցներին հատուցումներ վճարելու համար՝ այնպիսի հիմունքով, որ մասհանումների և հատուցումների մակարդակները որոշվում են՝ առանց հաշվի առնելու, թե որ կազմակերպությունում են աշխատում համապատասխան աշխատակիցները:

Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներ. աշխատակիցների հատուցումներ (բացառությամբ հետաշխատանքային հատուցումների և ազատման նպաստների), որոնք չպետք է մարվեն այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցում են համապատասխան ծառայությունը:

Ազատման նպաստներ. աշխատակիցների հատուցումներ, որոնք ենթակա են վճարման որպես հետևանք՝

ա) կազմակերպության որոշման՝ աշխատանքից ազատել աշխատակիցներին մինչև թոշակի անցնելու ընդունված ժամկետը, կամ

բ) աշխատակցի որոշման՝ աշխատակիցների թվաքանակի կրճատման դեպքում կամավոր ազատվել՝ փոխարենը ստանալով այդ նպաստները:

Աշխատակիցների երաշխավորված հատուցումներ. աշխատակիցների հատուցումներ, որոնք պայմանավորված չեն աշխատակցի հետագա աշխատանքով:

Սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեք. ակնկալվող ապագա այն վճարումների (առանց պլանի ակտիվները հանելու) ներկա արժեքը, որոնք պահանջվում են՝ ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայությունից առաջացող պարտականությունը մարելու համար:

Ընթացիկ ծառայության արժեք. սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի աճը, որն առաջանում է ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատակցի ծառայությունից:

Տոկոսային ծախսում. սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի աճը ժամանակաշրջանի ընթացքում, որն առաջանում է հատուցումների մարման ժամկետը մեկ ժամանակաշրջանով մոտենալու արդյունքում:

Պլանի ակտիվները ներառում են՝

ա) աշխատակիցների երկարաժամկետ հատուցումների հիմնադրամին պատկանող ակտիվներ. և

բ) սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիսներ:

Աշխատակիցների երկարաժամկետ հատուցումների հիմնադրամի կողմից պահվող ակտիվներ. ակտիվներ են (բացառությամբ հաշվետու կազմակերպության կողմից թողարկված ոչ փոխանցելի ֆինանսական գործիքների), որոնք՝

ա) պատկանում են կազմակերպությանը (հիմնադրամին), որն իրավաբանորեն առանձնացված է հաշվետու կազմակերպությունից և գոյություն ունի բացառապես աշխատակիցների հատուցումները վճարելու կամ ֆինանսավորելու համար. և

բ) մատչելի են միայն աշխատակիցների հատուցումները վճարելու կամ ֆինանսավորելու համար օգտագործման նպատակով, մատչելի չեն հաշվետու կազմակերպության կրեդիտորներին (նույնիսկ սնանկացման դեպքում) և չեն կարող վերադարձվել հաշվետու կազմակերպությանը՝ բացառությամբ եթե՝

i. հիմնադրամի մնացած ակտիվները բավարար են՝ մարելու պլանի կամ հաշվետու կազմակերպության աշխատակիցների հատուցումների գծով բոլոր պարտականությունները, կամ

ii. ակտիվները վերադարձվում են հաշվետու կազմակերպությանը՝ փոխհատուցելու արդեն վճարված աշխատակիցների հատուցումները:

Սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիս. հաշվետու կազմակերպության կապակցված կողմ չհանդիսացող (ինչպես սահմանված է ՀՀՄՍ 24 «Կապակցված կողմերի բացահայտումներ»

ստանդարտում) ապահովագրողի կողմից թողարկված ապահովագրական պոլիս¹, եթե պոլիսից մուտքերը՝

ա) կարող են օգտագործվել միայն աշխատակիցների հատուցումները վճարելու կամ ֆինանսավորելու համար՝ սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն. և

բ) մատչելի չեն հաշվետու կազմակերպության կրեդիտորներին (նույնիսկ սնանկացման դեպքում) և չեն կարող վճարվել հաշվետու կազմակերպությանը, բացառությամբ եթե՝

i. մուտքերն իրենցից ներկայացնում են ավելցուկային ակտիվներ, որոնք անհրաժեշտ չեն՝ աշխատակիցների հատուցումների գծով բոլոր համապատասխան պարտականությունները բավարարելու համար, կամ

ii. այդ մուտքերը վերադարձվում են հաշվետու կազմակերպությանը՝ փոխհատուցելու արդեն վճարված աշխատակիցների հատուցումները:

Իրական արժեք. այն գումարն է, որով ակտիվը կարող է փոխանակվել, կամ պարտավորությունը մարվել իրազեկ, պատրաստակամ կողմերի միջև՝ «անկախ կողմերի միջև գործարքում»:

Պլանի ակտիվների հատույց. տոկոսներ, շահաբաժիններ և այլ հասույթներ, որոնք ստացվում են պլանի ակտիվներից՝ պլանի ակտիվների գծով իրացված և չիրացված օգուտների կամ վնասների հետ միասին՝ հանած պլանի կառավարման ծախսումները (բացառությամբ նրանց, որոնք ներառվում են սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը չափելու համար կիրառվող ակտուարային ենթադրություններում) և պլանի կողմից վճարվելիք հարկերը:

Ակտուարային օգուտները և վնասները ներառում են՝

ա) փորձի վրա հիմնված ճշգրտումները (նախկին ակտուարային ենթադրությունների և փաստացի տեղի ունեցածների միջև տարբերությունների հետևանքները). և

բ) ակտուարային ենթադրություններում փոփոխությունների հետևանքները:

Անցյալ ծառայության արժեք. նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայությանը վերաբերող սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի փոփոխությունը, որն առաջանում է ընթացիկ ժամանակաշրջանում նոր հետաշխատանքային հատուցումների կամ աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների ներդրումից կամ գոյություն ունեցող հատուցումներում փոփոխություններից: Անցյալ ծառայության արժեքը կարող է լինել կամ դրական (երբ հատուցումները ներդրվում կամ փոփոխվում են այնպես, որ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն աճում է), կամ բացասական (երբ գոյություն ունեցող հատուցումները փոփոխվում են այնպես, որ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը նվազում է):

Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ

8. Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները ներառում են այնպիսի հոդվածներ, ինչպիսիք են՝

ա) աշխատավարձերը և սոցիալական ապահովության մասհանումները.

բ) կարճաժամկետ փոխհատուցելի բացակայությունները (ինչպիսիք են վճարովի տարեկան արձակուրդները և հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդները), երբ բացակայությունների համար փոխհատուցումների մարումները տեղի կունենան այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը.

զ) շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները, որոնք ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը. և

դ) ոչ դրամային հատուցումները (ինչպիսիք են բուժսպասարկումը, բնակարանով և ավտոմեքենայով ապահովումը, անվճար կամ մասնակի վճարումով ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրումը) ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող աշխատակիցների համար:

9. Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների հաշվապահական հաշվառումը սովորաբար պարզ է, քանի որ պարտականությունը կամ ծախսումները չափելու համար ակտուարային ենթադրություններ չեն պահանջվում, և չեն կարող առաջանալ ակտուարային օգուտներ կամ վնասներ: Ավելին՝ աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների գծով պարտականությունները չափվում են առանց գեղջման:

Ճանաչումը և չափումը

Աշխատակիցների բոլոր կարճաժամկետ հատուցումները

10. Երբ աշխատակիցը հաշվառման ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպությանը մատուցել է ծառայություն, կազմակերպությունը աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների չգեղջված գումարը, որն ակնկալվում է վճարել այդ ծառայության դիմաց, պետք է ճանաչի՝

ա) որպես պարտավորություն (հաշվեգրված ծախս)՝ արդեն վճարված ցանկացած գումար հանելուց հետո: Եթե արդեն վճարված գումարը գերազանցում է հատուցումների չգեղջված գումարը, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այդ տարբերությունը որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի, օրինակ, ապագա վճարումների կրճատման կամ դրամական միջոցների վերադարձի. և

բ) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այլ ստանդարտներով պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել մեկ այլ ակտիվի արժեքի մեջ (տե՛ս, օրինակ, ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» և ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ» ստանդարտները):

11-րդ, 14-րդ և 17-րդ պարագրաֆները բացատրում են, թե կազմակերպությունն ինչպես պետք է այս պահանջը կիրառի փոխհատուցելի բացակայությունների և շահույթի բաշխումների ու պարգևավճարների պլանների ձևով աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների նկատմամբ:

Կարճաժամկետ փոխհատուցելի բացակայություններ

11. Կազմակերպությունը փոխհատուցելի բացակայությունների ձևով աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների ակնկալվող ծախսումները՝ 10-րդ ըստ պարագրաֆի, պետք է ճանաչի՝

ա) կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ աշխատակիցները ծառայություն են մատուցում, որն ավելացնում է իրենց իրավունքները ապագա փոխհատուցելի բացակայությունների նկատմամբ. և

բ) չկուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ բացակայությունը տեղի է ունենում:

12. Կազմակերպությունը կարող է փոխհատուցել աշխատակիցների՝ տարբեր պատճառներով առաջացող բացակայությունները, ներառյալ տարեկան արձակուրդը, հիվանդությունը, կարճաժամկետ անաշխատունակությունը, երեխայի խնամքը, որպես երդվյալ ատենակալ աշխատելը և զինվորական ծառայությունը: Փոխհատուցելի բացակայությունների նկատմամբ իրավունքները բաժանվում են երկու կատեգորիաների՝

ա) կուտակվող.

բ) չկուտակվող:

13. Կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունները այն բացակայություններն են, որոնք փոխադրվում են հետագա ժամանակաշրջաններ և կարող են օգտագործվել այդ ժամանակաշրջաններում,

Եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի իրավունքները ամբողջությամբ չեն օգտագործվել: Կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունները կարող են լինել կամ երաշխավորված (այլ կերպ ասած՝ աշխատակիցները կազմակերպությունից դուրս գալու ժամանակ իրավունք ունեն դրամական վճարում ստանալու չօգտագործված իրավունքների գծով), կամ չերաշխավորված (այլ կերպ ասած՝ աշխատակիցները կազմակերպությունից դուրս գալու ժամանակ իրավունք չունեն դրամական վճարում ստանալու չօգտագործված իրավունքների գծով): Պարտականություն է առաջանում, երբ աշխատակիցները ծառայություն են մատուցում, որն ավելացնում է նրանց իրավունքները ապագա փոխհատուցելի բացակայությունների նկատմամբ: Պարտականությունը գոյություն ունի և ճանաչվում է, նույնիսկ եթե փոխհատուցելի բացակայությունները չերաշխավորված են: Այնուամենայնիվ, այն բանի հնարավորությունը, որ աշխատակիցները կարող են դուրս գալ կազմակերպությունից մինչև իրենց կուտակված չերաշխավորված իրավունքների օգտագործումը, ազդում է այդ պարտականության չափման վրա:

14. **Կազմակերպությունը պետք է չափի կուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունների գծով ակնկալվող ծախսումները որպես լրացուցիչ գումար, որը կազմակերպությունն ակնկալում է վճարել որպես հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կուտակված չօգտագործված իրավունքների արդյունք:**
15. Ըստ նախորդ պարագրաֆում նկարագրված մեթոդի՝ պարտականությունը չափվում է այն լրացուցիչ վճարումների գումարով, որոնք ակնկալվում է, որ կառաջանան բացառապես հատուցումների կուտակման պատճառով: Շատ դեպքերում կարող է կարիք չլինել, որ կազմակերպությունը մանրամասն հաշվարկներ կատարի՝ գնահատելու համար, թե արդյոք չօգտագործված փոխհատուցելի բացակայությունների գծով գոյություն ունի՞ էական պարտականություն: Օրինակ՝ հիվանդության հետ կապված արձակուրդի գծով պարտականությունը էական կլինի միայն այն դեպքում, եթե գոյություն ունեն ֆորմալ կամ ոչ ֆորմալ հիմքեր՝ ենթադրելու, որ հիվանդության հետ կապված չօգտագործված վճարովի արձակուրդը կարող է դիտվել որպես վճարովի արձակուրդ:

14-րդ և 15-րդ պարագրաֆների ցուցադրական օրինակ

Կազմակերպությունն ունի 100 աշխատակից, որոնցից յուրաքանչյուրն ունի հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդի իրավունք՝ տարեկան հինգ աշխատանքային օր տևողությամբ: Հիվանդության հետ կապված չօգտագործված արձակուրդը կարող է փոխադրվել մեկ օրացուցային տարով: Հիվանդության հետ կապված արձակուրդը նախ հանվում է ընթացիկ տարվա համար հասանելիք օրերի թվից, այնուհետև՝ նախորդ տարվանից փոխանցված մնացորդից (ԼԻՖՈ հիմունք): 20X1 թվականի դեկտեմբերի 30-ի դրությամբ հիվանդության հետ կապված արձակուրդի միջին չօգտագործված օրերի թիվը մեկ աշխատողի հաշվով կազմում էր երկու օր: Հիմնվելով անցյալի փորձի վրա, որն ակնկալվում է, որ կշարունակվի՝ կազմակերպությունն ակնկալում է, որ 20X2 թվականին 92 աշխատակից կվերցնի հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդ հինգ օրից ոչ ավելի, իսկ մնացած 8 աշխատակիցները՝ յուրաքանչյուրը միջին հաշվով վեց և կես օր:

Կազմակերպությունն ակնկալում է, որ 20X1 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ կուտակված չօգտագործված արձակուրդի հետևանքով ինքը կվճարի հիվանդության հետ կապված լրացուցիչ 12 օրվա արձակուրդային վճար (մեկ ու կես օր՝ ութ աշխատակիցներից յուրաքանչյուրի համար): Հետևաբար, կազմակերպությունը ճանաչում է պարտավորություն, որը հավասար է հիվանդության հետ կապված 12 օրվա արձակուրդային վճարին:

16. Չկուտակվող փոխհատուցելի բացակայությունները չեն փոխադրվում հետագա ժամանակաշրջաններ. դրանք կորում են, եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանում չեն օգտագործվում կամ օգտագործվում են ոչ ամբողջությամբ, և աշխատակիցները կազմակերպությունից դուրս գալու ժամանակ չօգտագործված փոխհատուցելի բացակայությունների դիմաց դրամական միջոցներ ստանալու իրավունք չունեն: Սա սովորաբար վերաբերում է հիվանդության հետ կապված արձակուրդներին (այն չափով, որով անցյալում չօգտագործված իրավունքները չեն ավելացնում ապագա իրավունքները), երեխայի խնամքի համար արձակուրդներին, ինչպես նաև որպես երդվյալ ատենակալ աշխատելու կամ գինվորական ծառայության համար փոխհատուցելի բացակայություններին: Կազմակերպությունը չի ճանաչում ո՛չ պարտավորություն, և ո՛չ էլ ծախս մինչև բացակայության տեղի ունենալը, քանի որ աշխատակցի ծառայությունը չի ավելացնում հատուցման գումարը:

Շահույթի բաշխումներ և պարզևավճարների պլաններ

17. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի շահույթի բաշխումներից վճարումների և պարզևավճարներից ակնկալվող ծախսումները՝ համաձայն 10-րդ պարագրաֆի, և միայն այն ժամանակ, երբ՝

ա) կազմակերպությունն ունի այդպիսի վճարումներ կատարելու ներկա իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ որպես անցյալ դեպքերի արդյունք, և

բ) պարտականությունը հնարավոր է արժանահավատորեն գնահատել:

Ներկա պարտականություն գոյություն ունի այն և միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը վճարում չկատարելու ոչ մի իրատեսական այլընտրանք չունի:

18. Շահույթի բաշխումների որոշ պլանների համաձայն՝ աշխատակիցները ստանում են շահույթի իրենց բաժինը, միայն եթե նրանք սահմանված ժամանակաշրջանի ընթացքում մնում են կազմակերպությունում: Նման պլանները ստեղծում են կառուցողական պարտականություն, քանի որ աշխատակիցները մատուցում են ծառայություն, որն ավելացնում է վճարվելիք գումարը, եթե նրանք մնան կազմակերպությունում մինչև սահմանված ժամանակաշրջանի ավարտը: Այդպիսի կառուցողական պարտականությունները չափելիս հաշվի է առնվում այն բանի հնարավորությունը, որ որոշ աշխատակիցներ կարող են դուրս գալ կազմակերպությունից՝ առանց շահույթի բաշխումներից վճարումներ ստանալու:

18-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Շահույթի բաշխումների պլանի համաձայն՝ կազմակերպությունը պետք է տարվա իր շահույթի սահմանված մասնաբաժինը վճարի այն աշխատակիցներին, որոնք ծառայություն են մատուցում ամբողջ տարվա ընթացքում: Եթե տարվա ընթացքում ոչ մի աշխատակից դուրս չգա կազմակերպությունից, ապա տարվա կտրվածքով ընդհանուր շահույթի բաշխումների գումարը կկազմի շահույթի 3%-ը: Կազմակերպությունը գնահատում է, որ անձնակազմի հոսունությունը կնվազեցնի վճարումները մինչև շահույթի 2.5%-ը:

Կազմակերպությունը ճանաչում է պարտավորություն և ծախս՝ շահույթի 2.5%-ի չափով:

19. Կազմակերպությունը կարող է պարզևավճարներ վճարելու իրավական պարտականություն չունենալ: Այնուամենայնիվ, որոշ դեպքերում կազմակերպությունում լինում է պարզևավճարներ վճարելու պրակտիկա: Նման դեպքերում կազմակերպությունն ունի կառուցողական պարտականություն, քանի որ պարզևավճարներ չվճարելու իրատեսական այլընտրանք չունի: Կառուցողական պարտականության չափումն արտացոլում է այն բանի հնարավորությունը, որ որոշ աշխատակիցներ կարող են դուրս գալ կազմակերպությունից՝ առանց պարզևավճարներ ստանալու:

20. Կազմակերպությունը կարող է արժանահավատորեն գնահատել շահույթի բաշխման կամ պարզևավճարների պլանների համաձայն իր իրավական կամ կառուցողական պարտականությունը այն և միայն այն դեպքում, երբ՝

ա) պլանի ֆորմալ պայմանները պարունակում են հատուցման գումարի որոշման բանաձևը.

բ) կազմակերպությունը վճարվելիք գումարները որոշում է մինչև ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացման համար հաստատելը, կամ

գ) անցյալ փորձը հստակ վկայություն է տրամադրում կազմակերպության կառուցողական պարտականության գումարի վերաբերյալ:

21. Շահույթի բաշխումների և պարզևավճարների պլանների համաձայն՝ պարտականությունն առաջանում է աշխատակցի ծառայությունից, այլ ոչ կազմակերպության սեփականատերերի հետ գործարքներից: Հետևաբար, կազմակերպությունը ճանաչում է շահույթի բաշխումների և պարզևավճարների պլանների գծով ծախսումները ոչ որպես շահույթի բաշխում, այլ որպես ծախս:

22. Եթե շահույթի բաշխումների և պարզևավճարների գծով վճարումները ոչ ամբողջությամբ են ենթակա վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը, ապա այդ վճարումներն իրենցից ներկայացնում են աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներ (տես 126-131-րդ պարագրաֆները):

Բացահայտում

23. Թեև սույն ստանդարտը չի պահանջում աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների վերաբերյալ հատուկ բացահայտումներ, նման պահանջներ կարող են պարունակվել այլ ստանդարտներում: Օրինակ՝ ՀՀՄՍ 24-ը պահանջում է բացահայտել հանգուցային կառավարչական անձնակազմի գծով աշխատակիցների հատուցումները: ՀՀՄՍ 1 «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ստանդարտը պահանջում է բացահայտել աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսը:

Հետաշխատանքային հատուցումներ. սահմանված մասհանումների պլանների և սահմանված հատուցումների պլանների տարբերակումը

24. Հետաշխատանքային հատուցումները ներառում են, օրինակ՝
- ա) կենսաթոշակի անցնելու հետ կապված հատուցումները, ինչպիսիք են կենսաթոշակները. և
 - բ) այլ հետաշխատանքային հատուցումներ, ինչպիսիք են հետաշխատանքային կյանքի ապահովագրությունը կամ հետաշխատանքային բուժսպասարկումը:
- Այն համաձայնությունները, որոնցով կազմակերպությունը տրամադրում է հետաշխատանքային հատուցումներ, հետաշխատանքային հատուցումների պլաններ են: Բոլոր այդպիսի համաձայնությունների նկատմամբ կազմակերպությունը կիրառում է սույն ստանդարտը՝ անկախ այն բանից, թե արդյոք դրանք նախատեսում են առանձին կազմակերպության ստեղծում՝ մասհանումներ ստանալու և հատուցումներ վճարելու համար:
25. Հետաշխատանքային հատուցումների պլանները դասակարգվում են կամ որպես սահմանված մասհանումների պլաններ, կամ որպես սահմանված հատուցումների պլաններ՝ կախված պլանի՝ իր հիմնական պայմաններից բխող տնտեսական բովանդակությունից: Ըստ սահմանված մասհանումների պլանի՝
- ա) կազմակերպության իրավական կամ կառուցողական պարտականությունը սահմանափակվում է այն գումարով, որը նա համաձայնվել է մասհանել հիմնադրամին: Այդպիսով՝ աշխատակցի կողմից ստացվող հետաշխատանքային հատուցումների գումարը որոշվում է կազմակերպության (հնարավոր է՝ նաև աշխատակցի) կողմից հետաշխատանքային հատուցումների պլանին կամ ապահովագրական կազմակերպությանը վճարված մասհանումների գումարով՝ այդ մասհանումներից առաջացող ներդրումների հատույցի հետ միասին. և
 - բ) որպես հետևանք, ակտուարային ռիսկը (որ հատուցումները կլինեն ակնկալվածից քիչ) և ներդրումային ռիսկը (որ ներդրված ակտիվները բավարար չեն լինի ակնկալվող հատուցումները ապահովելու համար) ընկնում են աշխատակցի վրա:
26. Կազմակերպության պարտականությունը չի սահմանափակվում այն գումարով, որը նա համաձայնվել է մասհանել հիմնադրամին այն դեպքերում, երբ կազմակերպությունն ունի իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝ կապված, օրինակ՝
- ա) պլանի հատուցումների բանաձևի հետ, որը կախված չէ միայն մասհանումների գումարից.
 - բ) մասհանումների գծով որոշակի հատույցի երաշխիքի հետ՝ լինի անուղղակիորեն՝ պլանի միջոցով, թե՛ ուղղակիորեն. կամ
 - գ) ձևավորված պրակտիկայի հետ, որն առաջացնում է կառուցողական պարտականություն: Օրինակ՝ կառուցողական պարտականություն կարող է առաջանալ այն դեպքում, երբ կազմակերպությունում ձևավորվել է նախկին աշխատակիցներին վճարվող հատուցումները ավելացնելու ավանդույթ՝ սղաճի հետևանքները վերացնելու նպատակով, նույնիսկ եթե գոյություն չունի այդպես վարվելու իրավական պարտականություն:
27. Ըստ սահմանված հատուցումների պլանի՝
- ա) կազմակերպությունը պարտականություն ունի տրամադրելու համաձայնեցված հատուցումներ ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող և նախկին աշխատակիցներին. և

բ) ակտուարային ռիսկը (որ հատուցումները կլինեն ակնկալվածից շատ) և ներդրումային ռիսկը, ըստ էության, ընկնում են կազմակերպության վրա: Եթե ակտուարային կամ ներդրումային փորձի արդյունքները ակնկալվածից ավելի վատ են, ապա կազմակերպության պարտականությունը կարող է աճել:

28. Ստորև՝ 29-42-րդ պարագրաֆներում, բացատրվում է սահմանված մասհանումների պլանների և սահմանված հատուցումների պլանների տարբերակումը՝ մեկից ավելի գործատուների պլանների, պետական պլանների և ապահովագրված հատուցումների առումով:

Մեկից ավելի գործատուների պլաններ

29. Կազմակերպությունը պետք է դասակարգի մեկից ավելի գործատուների պլանը որպես սահմանված մասհանումների պլան կամ որպես սահմանված հատուցումների պլան՝ պլանի պայմանների համաձայն (ներառյալ ցանկացած կառուցողական պարտականություն, որը դուրս է մնում ֆորմալ պայմաններից): Երբ մեկից ավելի գործատուների պլանն իրենից ներկայացնում է սահմանված հատուցումների պլան, կազմակերպությունը պետք է՝

ա) հաշվառի սահմանված հատուցումների գծով պարտականության, պլանի ակտիվների և պլանի հետ կապված ծախսումների իր համամասնական բաժինը ճիշտ այնպես, ինչպես ցանկացած այլ սահմանված հատուցումների պլանի դեպքում:

բ) բացահայտի 120Ա պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվությունը:

30. Երբ առկա տեղեկատվությունը բավարար չէ, որպեսզի իրենից սահմանված հատուցումների պլան ներկայացնող՝ մեկից ավելի գործատուների պլանի նկատմամբ կիրառվի սահմանված հատուցումների պլանի համար օգտագործվող հաշվապահական հաշվառման մեթոդը, կազմակերպությունը պետք է՝

ա) պլանի հաշվապահական հաշվառումն իրականացնի 44-46-րդ պարագրաֆների համաձայն՝ այնպես, ինչպես եթե այն լիներ սահմանված մասհանումների պլան:

բ) բացահայտի՝

i. այն փաստը, որ պլանն իրենից ներկայացնում է սահմանված հատուցումների պլան. և

ii. պատճառը, թե ինչու չկա բավարար տեղեկատվություն, որպեսզի կազմակերպությունը կարողանար պլանը հաշվառել ինչպես սահմանված հատուցումների պլան. և

գ) այն չափով, որով պլանի հավելուրդը կամ պակասուրդը կարող է ազդել ապագա մասհանումների գումարի վրա, լրացուցիչ բացահայտի՝

i. այդ հավելուրդի կամ պակասուրդի վերաբերյալ ցանկացած առկա տեղեկատվություն:

ii. այդ հավելուրդը կամ պակասուրդը որոշելու համար օգտագործված հիմունքը. և

iii. կազմակերպության համար դրա հետևանքները, եթե այդպիսիք կան:

31. Մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանի օրինակ է, երբ՝

ա) պլանը ֆինանսավորվում է ընթացիկ հիմունքով, այսինքն՝ մասհանումները սահմանվում են այն մակարդակով, որը համարվում է բավարար՝ վճարելու այդ նույն ժամանակաշրջանում վճարման ենթակա հատուցումները, իսկ ընթացիկ ժամանակաշրջանում վաստակած ապագա հատուցումները վճարվելու են ապագա մասհանումներից. և

բ) աշխատակիցների հատուցումները որոշվում են իրենց ծառայության տևողությամբ (աշխատանքային ստաժի), և պլանի մասնակից կազմակերպությունները չունեն իրատեսական միջոցներ, որպեսզի դուրս գան պլանից՝ առանց մասհանումներ վճարելու այն հատուցումների գծով, որոնք վաստակել են աշխատակիցները մինչև դուրս գալու օրը: Նման պլանը կազմակերպության համար ստեղծում է ակտուարային ռիսկ. եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ արդեն վաստակած հատուցումների վերջնական արժեքը ակնկալվածից ավելի է, ապա կազմակերպությունը կամ պետք է ավելացնի իր մասհանումները, կամ իր աշխատակիցներին համոզի

համաձայնվել հատուցումների կրճատմանը: Հետևաբար, նման պլանն իրենից ներկայացնում է սահմանված հատուցումների պլան:

32. Երբ առկա է բավարար տեղեկատվություն իրենից սահմանված հատուցումների պլան ներկայացնող մեկից ավելի գործատուների պլանի վերաբերյալ, կազմակերպությունը հաշվառում է սահմանված հատուցումների գծով պարտականության, պլանի ակտիվների և պլանի հետ կապված հետաշխատանքային հատուցումների գծով ծախսումների իր համամասնական բաժինը ճիշտ այնպես, ինչպես ցանկացած այլ սահմանված հատուցումների պլանի դեպքում: Այնուամենայնիվ, որոշ դեպքերում կազմակերպությունը կարող է ի վիճակի չլինել որոշակիացնել իր բաժինը պլանի ֆինանսական վիճակում և ֆինանսական արդյունքներում բավարար արժանահավատությամբ՝ հաշվապահական հաշվառման նպատակներով: Այդպես կարող է լինել, եթե՝

ա) կազմակերպությանը մատչելի չէ պլանի վերաբերյալ տեղեկատվությունը, որը բավարարում է սույն ստանդարտի պահանջներին. կամ

բ) պլանը մասնակից կազմակերպություններին ենթարկում է ակտուարային ռիսկերի՝ կապված այլ կազմակերպությունների ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող և նախկին աշխատակիցների հետ, որի արդյունքն այն է, որ չկա պարտականությունը, պլանի ակտիվները և ծախսումները պլանին մասնակցող կազմակերպությունների միջև բաշխելու հետևողական և արժանահավատ հիմունք:

Այսպիսի դեպքերում կազմակերպությունը հաշվառում է պլանն այնպես, ինչպես եթե այն լիներ սահմանված մասհանումների պլան, և բացահայտում է 30-րդ պարագրաֆով պահանջվող լրացուցիչ տեղեկատվությունը:

32Ա. Մեկից ավելի գործատուների պլանի և դրա մասնակիցների միջև կարող է լինել պայմանագրային համաձայնություն, որը սահմանում է, թե ինչպես պետք է պլանում եղած հավելուրդը (կամ ֆոնդավորված պակասուրդը) բաշխվի մասնակիցներին: Մեկից ավելի գործատուների պլանում նման համաձայնություն ունեցող մասնակիցը, որը պլանը հաշվառում է որպես սահմանված մասհանումների պլան՝ 30-րդ պարագրաֆի համաձայն, պայմանագրային համաձայնությունից առաջացած ակտիվը կամ պարտավորությունը, և արդյունքում՝ եկամուտը կամ ծախսը, պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում:

32Ա պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Կազմակերպությունը մասնակցում է մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանում, որը չի պատրաստում պլանի գնահատումներ ՀՀՄՍ 19-ի հիմունքով: Հետևաբար, կազմակերպությունը պլանը հաշվառում է այնպես, ինչպես եթե այն լիներ սահմանված մասհանումների պլան: Ֆոնդավորման գնահատումը, որը չի կազմվում ՀՀՄՍ 19-ի հիմունքի համաձայն, ցույց է տալիս պլանում 100 միլիոն միավորի պակասուրդ: Պայմանագրի շրջանակներում, պլանը համաձայնվել է մասհանումների ժամանակացույցին, համաձայն որի՝ պլանում մասնակից գործատուները հետագա հինգ տարիների ընթացքում կվերացնեն պակասուրդը: Կազմակերպության ընդհանուր պայմանագրային մասհանումը կազմում է 8 միլիոն միավոր:

Կազմակերպությունը ճանաչում է մասհանումների գծով պարտավորությունը՝ ճշգրտելով դրամի արժեքը ժամանակի մեջ և համարժեք ծախսը՝ շահույթում կամ վնասում:

- 32Բ. ՀՀՄՍ 37 «Պահուստներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ստանդարտը պահանջում է, որ կազմակերպությունը տեղեկատվություն բացահայտի որոշ պայմանական պարտավորությունների վերաբերյալ: Մեկից ավելի գործատուների պլանի առումով պայմանական պարտավորություն կարող է առաջանալ, օրինակ՝

ա) այլ մասնակից կազմակերպություններին վերաբերող ակտուարային վնասներից, քանի որ մեկից ավելի գործատուների պլանում մասնակցող յուրաքանչյուր կազմակերպություն կիսում է յուրաքանչյուր այլ մասնակից կազմակերպության ակտուարային ռիսկը. կամ

բ) պլանի պայմաններով նախատեսված ցանկացած պարտավորվածությունից՝ ֆինանսավորելու պլանի պակասուրդը, եթե մյուս կազմակերպությունները դադարեն մասնակցելուց:

33. Մեկից ավելի գործատուների պլանները տարբերվում են խմբային կառավարման պլաններից: Խմբային կառավարման պլանը պարզապես առանձին գործատուների պլանների համակցություն է, որոնք միավորվել են, որպեսզի հնարավորություն տան մասնակից գործատուներին իրենց ակտիվները միավորելու պոլում՝ ներդրումներ կատարելու և ներդրումների կառավարման ու

վարչական ծախսումները կրճատելու նպատակով, սակայն այս դեպքում տարբեր գործատուների պահանջներն առանձնացված են՝ միայն իրենց աշխատակիցներին հատուցումներ վճարելու նպատակով: Խմբային կառավարման պլանները հաշվապահական հաշվառման համար յուրահատուկ խնդիրներ չեն առաջացնում, քանի որ տեղեկատվությունը հեշտությամբ մատչելի է՝ դրանք դիտարկելու համար ճիշտ այնպես, ինչպես ցանկացած այլ մեկ գործատուի պլանի դեպքում, ինչպես նաև այն պատճառով, որ նման պլանները մասնակից կազմակերպություններին չեն ենթարկում ակտուարային ռիսկերի՝ կապված այլ կազմակերպությունների ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող և նախկին աշխատակիցների հետ: Սույն ստանդարտում բերված սահմանումները պահանջում են, որ կազմակերպությունը խմբային կառավարման պլանը դասակարգի կամ որպես սահմանված մասհանումների պլան, կամ որպես սահմանված հատուցումների պլան՝ ելնելով պլանի պայմաններից (ներառյալ ցանկացած կառուցողական պարտականություն, որը դուրս է մնում ֆորմալ պայմաններից):

Սահմանված հատուցումների պլաններ, որոնք ռիսկերը կիսում են ընդհանուր վերահսկման տակ գտնվող տարբեր կազմակերպությունների միջև

34. Սահմանված հատուցումների պլանները, որոնք ռիսկերը կիսում են ընդհանուր վերահսկման տակ գտնվող տարբեր կազմակերպությունների միջև, օրինակ՝ մայր կազմակերպությունը և իր դուստր կազմակերպությունները, մեկից ավելի գործատուների պլաններ չեն:
- 34Ա. Վերը նշված պլանում մասնակցող կազմակերպությունը պլանի մասին տեղեկատվությունը պետք է ստանա որպես մեկ ամբողջություն՝ չափված ՀՀՄՍ 19-ի համաձայն, այն ենթադրության հիման վրա, որը կիրառվում է պլանի նկատմամբ՝ որպես մեկ ամբողջություն: Երբ գոյություն ունի առանձին խումբ կազմակերպություններից ՀՀՄՍ 19-ի համաձայն որպես մեկ ամբողջություն չափված պլանի գծով սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը գանձելու պայմանագրային համաձայնություն կամ սահմանված քաղաքականություն, ապա կազմակերպությունն իր առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ճանաչի գանձված սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը: Եթե գոյություն չունի նման համաձայնություն կամ քաղաքականություն, սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը պետք է ճանաչվի այն խումբ կազմակերպությունների առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում, որոնք օրենսդրորեն պլանի համար հանդիսանում են երաշխավորող գործատու կազմակերպություն: Մյուս խումբ կազմակերպություններն իրենց առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ճանաչեն ժամանակաշրջանի համար իրենց կողմից վճարման ենթակա մասհանումներին հավասար ծախսում:
- 34Բ. Նման պլանում մասնակցությունը յուրաքանչյուր առանձին խումբ կազմակերպությունների համար հանդիսանում է կապակցված կողմի գործառնություն: Հետևաբար, իր առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պետք է կատարի հետևյալ բացահայտումները՝
- ա) սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը գանձելու պայմանագրային համաձայնությունը կամ սահմանված քաղաքականությունը, կամ փաստը, որ նման քաղաքականություն գոյություն չունի.
 - բ) կազմակերպության կողմից վճարման ենթակա մասհանումների որոշման քաղաքականությունը.
 - գ) եթե կազմակերպությունը հաշվառում է սահմանված հատուցումների զուտ արժեքի բաշխումը 34Ա պարագրաֆի համաձայն, ապա՝ պլանի, որպես մեկ ամբողջության, վերաբերյալ ամբողջ տեղեկատվությունը՝ 120-121-րդ պարագրաֆների համաձայն.
 - դ) եթե կազմակերպությունը հաշվառում է ժամանակաշրջանի համար վճարման ենթակա մասհանումը 34Ա պարագրաֆի համաձայն, ապա՝ պլանի, որպես մեկ ամբողջության, վերաբերյալ 120Ա պարագրաֆի «բ»-«ե», «ժ», «ժդ», «Ժե», «ժզ» կետերի և 121-րդ պարագրաֆի համաձայն պահանջվող տեղեկատվությունը: 120Ա պարագրաֆով պահանջվող այլ բացահայտումները չեն կիրառվում:
35. [Հանված է]:

Պետական պլաններ

36. **Կազմակերպությունը պետական պլանը պետք է հաշվառի այնպես, ինչպես հաշվառում է մեկից ավելի գործատուների պլանը (տե՛ս 29-րդ և 30-րդ պարագրաֆները):**
37. Պետական պլանները հիմնադրվում են օրենսդրությամբ՝ բոլոր կազմակերպություններին ընդգրկելու համար (կամ որոշակի կատեգորիայի, օրինակ՝ որոշակի ճյուղի բոլոր կազմակերպություններին), և կառավարվում են ազգային կամ տեղական կառավարման մարմինների, կամ էլ այլ մարմինների (օրինակ՝ հատուկ այդ նպատակով ստեղծված ինքնավար գործակալության) կողմից, որը հաշվետու կազմակերպության կողմից ենթակա չէ վերահսկման կամ ազդեցության: Կազմակերպության կողմից հիմնադրած որոշ պլաններ տրամադրում են և՛ պարտադիր հատուցումներ, որոնք փոխարինում են այն հատուցումներին, որոնք այլ կերպ կընդգրկվեին պետական պլանների շրջանակներում, և՛ լրացուցիչ, կամավոր հատուցումներ: Նման պլանները պետական պլաններ չեն:
38. Պլանի շրջանակներում կազմակերպության պարտականության բնույթից ելնելով՝ պետական պլանները բնութագրվում են որպես սահմանված հատուցումների կամ սահմանված մասհանումների պլաններ: Շատ պետական պլաններ ֆինանսավորվում են ընթացիկ հիմունքով, այսինքն՝ մասհանումները սահմանվում են այն մակարդակով, որը համարվում է բավարար՝ վճարելու այդ նույն ժամանակաշրջանում վճարման ենթակա հատուցումները. ընթացիկ ժամանակաշրջանում վաստակած ապագա հատուցումները վճարվելու են ապագա մասհանումներից: Այնուամենայնիվ, բազմաթիվ պետական պլաններում կազմակերպությունը չունի այդ ապագա հատուցումները վճարելու իրավական կամ կառուցողական պարտականություն. կազմակերպության միակ պարտականությունն է վճարել մասհանումներ, երբ դրանք ենթակա են վճարման, և, եթե կազմակերպությունը դադարեցնում է աշխատեցնել պետական պլանի անդամներին, ապա այն չի ունենա նախորդ տարիներին իր աշխատակիցների կողմից վաստակած հատուցումները վճարելու պարտականություն: Այս դեպքում, պետական պլանները սովորաբար սահմանված մասհանումների պլաններ են: Այնուամենայնիվ, հազվագյուտ դեպքերում, երբ պետական պլանը սահմանված հատուցումների պլան է, կազմակերպությունը կիրառում է 29-րդ և 30-րդ պարագրաֆներում նկարագրված մոտեցումը:

Ապահովագրված հատուցումներ

39. **Կազմակերպությունը կարող է վճարել ապահովագրական վճարներ՝ հետաշխատանքային հատուցումների պլանը ֆինանսավորելու նպատակով: Կազմակերպությունը պետք է այդպիսի պլանը դիտի որպես սահմանված մասհանումների պլան, բացի այն դեպքերից, երբ կազմակերպությունն ունի (կամ ուղղակիորեն, կամ անուղղակիորեն՝ պլանի միջոցով) իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝**
- ա) վճարելու աշխատակիցների հատուցումներ ուղղակիորեն, երբ դրանք ենթակա են վճարման. կամ
- բ) վճարելու լրացուցիչ գումարներ, եթե ապահովագրողը չի վճարում ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայությանը վերաբերող բոլոր ապագա հատուցումները:
- Եթե կազմակերպությունը պահպանում է այդպիսի իրավական կամ կառուցողական պարտականություն, ապա այն պետք է պլանը դիտի որպես սահմանված հատուցումների պլան:**
40. Պարտադիր չէ, որ ապահովագրական պայմանագրի միջոցով ապահովագրված հատուցումները ուղղակիորեն կապված լինեն աշխատակիցների հատուցումների գծով կազմակերպության պարտականության հետ: Ապահովագրական պայմանագրեր ներառող հետաշխատանքային հատուցումների պլանները նույնպես ենթակա են հաշվառման և ֆոնդավորման միջև տարբերակման, ինչպես որ այլ ֆոնդավորվող պլանները:
41. Եթե կազմակերպությունը ֆինանսավորում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունը՝ մասհանումներ կատարելով ըստ ապահովագրական պոլիսի, որի համաձայն կազմակերպությունը (կամ ուղղակիորեն, կամ անուղղակիորեն՝ պլանի միջոցով, ապագա ապահովագրական վճար սահմանելու մեխանիզմի միջոցով կամ ապահովագրողի հետ որպես կապակցված կողմի փոխհարաբերությունների միջոցով) պահպանում է իրավական կամ

կառուցողական պարտականությունը, ապա ապահովագրական վճարի վճարումը համարժեք չէ սահմանված մասհանումների պլանի գծով վճարումներին: Այստեղից հետևում է, որ կազմակերպությունը՝

ա) հաշվառում է սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիսը որպես պլանի ակտիվ (տե՛ս պարագրաֆ 7).

բ) ճանաչում է այլ ապահովագրական պոլիսները որպես փոխհատուցման իրավունքներ (եթե պոլիսները բավարարում են 104Ա պարագրաֆում նշված չափանիշերին):

42. Եթե ապահովագրական պոլիսը պլանի որոշակի մասնակցի կամ մասնակիցների խմբի անունով է, և կազմակերպությունը չունի որևէ վնաս ծածկելու իրավական կամ կառուցողական որևէ պարտականություն՝ ըստ քաղաքականության, ապա կազմակերպությունը աշխատակիցներին հատուցումներ վճարելու ոչ մի պարտականություն չունի, և ապահովագրողը միայնակ է՝ պատասխանատու հատուցումները վճարելու համար: Այդպիսի պայմանագրերի համաձայն ֆիքսված ապահովագրական վճարների վճարումն ըստ էության իրենից ներկայացնում է աշխատակիցների հատուցումների գծով պարտականության մարում, այլ ոչ թե պարտականության կատարումը ապահովելու համար ներդրում: Արդյունքում՝ կազմակերպությունն այլևս չունի ո՛չ ակտիվ, ո՛չ էլ պարտավորություն: Հետևաբար, կազմակերպությունը նման վճարումները դիտում է որպես մասհանումներ սահմանված մասհանումների պլանին:

Հետաշխատանքային հատուցումներ. սահմանված մասհանումների պլաններ

43. Սահմանված մասհանումների պլանների հաշվապահական հաշվառումը սովորաբար պարզ է, քանի որ հաշվետու կազմակերպության պարտականությունը յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի համար որոշվում է այդ ժամանակաշրջանի համար մասհանման ենթակա գումարներով: Հետևաբար, պարտականությունը կամ ծախսը չափելու համար ակտուարային ենթադրություններ չեն պահանջվում, և չկա ակտուարային օգուտի կամ վնասի հնարավորություն: Ավելին՝ պարտականությունները չափվում են առանց զեղչման, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դրանք ոչ ամբողջությամբ են ենթակա մարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը:

Ճանաչումը և չափումը

44. Երբ աշխատակիցը ժամանակաշրջանի ընթացքում ծառայություն է մատուցում կազմակերպությանը, կազմակերպությունը այդ ծառայության դիմաց սահմանված մասհանումների պլանին վճարվելիք մասհանումը պետք է ճանաչի՝

ա) որպես պարտավորություն (հաշվեգրված ծախս)՝ արդեն վճարված մասհանումները հանելուց հետո: Եթե արդեն վճարած մասհանումը գերազանցում է մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտը ծառայության դիմաց վճարվելիք մասհանումը, ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այդ տարբերությունը որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի, օրինակ, ապագա վճարումների կրճատման կամ դրամական միջոցների վերադարձի. և

բ) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այլ ստանդարտով պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել մեկ այլ ակտիվի արժեքի մեջ (տե՛ս, օրինակ, ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» և ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ» ստանդարտները):

45. Երբ սահմանված մասհանումների պլանին մասհանումները ոչ ամբողջությամբ են ենթակա վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը, դրանք պետք է զեղչվեն՝ օգտագործելով 78-րդ պարագրաֆում սահմանված զեղչման դրույքը:

Բացահայտում

46. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի սահմանված մասհանումների պլանի գծով որպես ծախս ճանաչված գումարը:

47. ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հանգուցային կառավարչական անձնակազմի գծով սահմանված մասհանումների պլանին կատարված մասհանումների վերաբերյալ:

Հետաշխատանքային հատուցումներ. սահմանված հատուցումների պլաններ

48. Սահմանված հատուցումների պլանների հաշվապահական հաշվառումը բարդ է, քանի որ պարտականությունը և ծախսը չափելու համար պահանջվում են ակտուարային ենթադրություններ, և հնարավոր են ակտուարային օգուտներ և վնասներ: Ավելին՝ պարտականությունները չափվում են գեղջման հիմունքով, քանի որ դրանք կարող են մարվել աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունը մատուցելուց շատ տարիներ հետո:

Ճանաչումը և չափումը

49. Սահմանված հատուցումների պլանները կարող են լինել չֆոնդավորվող, կամ դրանք կարող են ամբողջությամբ կամ մասամբ ֆոնդավորվել կազմակերպության և երբեմն էլ իր աշխատակիցների կողմից որևէ առանձին կազմակերպությանը կամ հիմնադրամին մասհանումներ անելու միջոցով, որն իրավաբանորեն առանձնացված է հաշվետու կազմակերպությունից և որից էլ վճարվում են աշխատակիցների հատուցումները: Ֆոնդավորվող հատուցումների վճարումը, երբ դրանք ենթակա են վճարման, կախված է ոչ միայն հիմնադրամի ֆինանսական վիճակից և ներդրումային գործունեության արդյունքներից, այլ նաև կազմակերպության կարողությունից (և ցանկությունից)՝ ծածկելու հիմնադրամի ակտիվների պակասորդը: Հետևաբար, կազմակերպությունն ըստ էության իր վրա է վերցնում պլանի հետ կապված ակտուարային և ներդրումային ռիսկերը: Հետևաբար, սահմանված հատուցումների պլանի գծով ճանաչվող ծախսը պարտադիր չէ, որ հավասար լինի տվյալ ժամանակաշրջանի համար վճարման ենթակա մասհանումների գումարին:

50. Կազմակերպության կողմից սահմանված հատուցումների պլանների հաշվապահական հաշվառումը ներառում է հետևյալ քայլերը՝

ա) ակտուարային մեթոդների օգտագործումը՝ արժանահավատորեն գնահատելու համար այն հատուցման գումարը, որը վաստակել են աշխատակիցները ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում իրենց ծառայության դիմաց: Սա կազմակերպությունից պահանջում է որոշել, թե ինչ չափի հատուցումներ են վերագրելի ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններին (տե՛ս 67-71-րդ պարագրաֆները) և անել գնահատումներ (ակտուարային ենթադրություններ) ժողովրդագրական փոփոխականների (ինչպիսիք են աշխատակիցների հոսունությունը և մահացությունը) և ֆինանսական փոփոխականների (ինչպիսիք են աշխատավարձերի և բժշկական ծախսումների ապագա աճը) վերաբերյալ, որոնք ազդեցություն կունենան հատուցման գծով ծախսումների վրա (տե՛ս 72-91-րդ պարագրաֆները):

բ) այդ հատուցման գեղջումը «նախատեսված հատուցման միավորի մեթոդի» օգտագործմամբ՝ որոշելու համար սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը և ընթացիկ ծառայության արժեքը (տե՛ս 64-66 պարագրաֆները):

գ) պլանի ակտիվների իրական արժեքի որոշումը (տե՛ս 102-104-րդ պարագրաֆները):

դ) ակտուարային օգուտների և վնասների ընդհանուր գումարի, ինչպես նաև ակտուարային օգուտների և վնասների այն գումարի որոշումը, որը ենթակա է ձանաչման (տե՛ս 92-95-րդ պարագրաֆները),

ե) պլանների ներդրման կամ փոփոխության դեպքում՝ արդյունքում առաջացող անցյալ ծառայության արժեքի որոշումը (տե՛ս 96-101-րդ պարագրաֆները), և

զ) պլանի կրճատման կամ մարման դեպքում՝ արդյունքում առաջացող օգուտի կամ վնասի որոշումը (տե՛ս 109-115-րդ պարագրաֆները):

Երբ կազմակերպությունն ունի մեկից ավելի սահմանված հատուցումների պլաններ, այն պետք է յուրաքանչյուր էական պլանի նկատմամբ այս ընթացակարգերը կիրառի առաձին:

51. Որոշ դեպքերում գնահատումները, միջինացված ցուցանիշները և կրճատ հաշվարկները կարող են

ապահովել սույն ստանդարտով նախատեսված մանրամասն հաշվարկների արժանահավատ մոտարկում:

Կառուցողական պարտականության հաշվապահական հաշվառումը

52. Կազմակերպությունը պետք է հաշվառի ոչ միայն իր իրավական պարտականությունը՝ ըստ սահմանված հատուցումների պլանի ֆորմալ պայմանների, այլ նաև ցանկացած կառուցողական պարտականություն, որն առաջանում է կազմակերպության ձևավորված պրակտիկայից: Ձևավորված պրակտիկան առաջացնում է կառուցողական պարտականություն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը աշխատակիցների հատուցումները չվճարելու ոչ մի իրատեսական այլընտրանք չունի: Կառուցողական պարտականության օրինակ է այն, երբ կազմակերպության ձևավորված պրակտիկայի փոփոխությունն անընդունելի վնաս կպատճառի իր և իր աշխատակիցների փոխհարաբերություններին:
53. Սահմանված հատուցումների պլանի ֆորմալ պայմանները կարող են կազմակերպությանը թույլ տալ դադարեցնել իր՝ պլանով նախատեսված պարտականությունները: Այնուամենայնիվ, կազմակերպության համար սովորաբար դժվար է չեղյալ համարել պլանը, եթե այն ձգտում է պահպանել աշխատակիցներին: Հետևաբար, հակառակն ապացուցող վկայությունների բացակայության պայմաններում, հետաաշխատանքային հատուցումների հաշվապահական հաշվառման նպատակով ենթադրվում է, որ ներկայումս այդպիսի հատուցումներ խոստացող կազմակերպությունը կշարունակի այդպես վարվել նաև աշխատակիցների մնացած ամբողջ աշխատանքային գործունեության ընթացքում:

Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվություն

54. **Գումարը, որը ճանաչվում է որպես սահմանված հատուցումների գծով պարտավորություն, պետք է լինի հետևյալ մեծությունների զուտ հանրագումարը՝**
 - ա) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ (տե՛ս պարագրաֆ 64).
 - բ) գումարած ցանկացած ակտուարային օգուտ (հանած ակտուարային վնասները), որոնք չեն ճանաչվել 92-րդ և 93-րդ պարագրաֆներում նկարագրված մոտեցման պատճառով.
 - գ) հանած դեռ չճանաչված՝ ցանկացած անցյալ ծառայության արժեք (տե՛ս պարագրաֆ 96).
 - դ) հանած հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պլանի ակտիվների իրական արժեքը (եթե այդպիսիք կան), որոնք ուղղակիորեն նախատեսված են պարտականությունները մարելու համար (տե՛ս 102-104-րդ պարագրաֆները):
55. Սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն իրենից ներկայացնում է համախառն պարտականությունը նախքան պլանի ակտիվների իրական արժեքը հանելը:
56. Կազմակերպությունը պետք է սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունների ներկա արժեքը և պլանի ակտիվների իրական արժեքը որոշի բավարար պարբերականությամբ, որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարներն էականորեն չտարբերվեն այն գումարներից, որոնք կորոշվեին հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:
57. Սույն ստանդարտով խրախուսվում է, բայց չի պահանջվում, որ կազմակերպությունը բոլոր էական հետաաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունները չափելիս ներգրավի որակավորված ակտուարիի: Գործնական նկատառումներից ելնելով՝ կազմակերպությունը կարող է իրավիճակի որակավորված ակտուարիի՝ իրականացնելու պարտականության մանրամասն գնահատում մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը: Այնուամենայնիվ, նման գնահատման արդյունքներն արդիականացվում են՝ հաշվի առնելով մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը տեղի ունեցած բոլոր էական գործառնությունները և հանգամանքների այլ էական փոփոխություններ (ներառյալ շուկայական գների և տոկոսադրույքների փոփոխությունները):
58. **54-րդ պարագրաֆի համաձայն որոշված գումարը կարող է լինել բացասական (ակտիվ): Կազմակերպությունը պետք է առաջացող ակտիվը չափի հետևյալ մեծություններից նվազագույնով՝**

ա) 54-րդ պարագրաֆի համաձայն որոշված գումարից. և

բ) ստորև բերվածների հանրագումարից՝

i. չճանաչված կուտակային ակտուարային զուտ վնասներ և անցյալ ծառայության արժեք (տե՛ս 92-րդ, 93-րդ և 96-րդ պարագրաֆներ). և

ii. պլանից միջոցների վերադարձումների կամ պլանին ապագա մասհանումների նվազեցումների ձևով հասանելի ցանկացած տնտեսական օգուտների ներկա արժեք: Այդ տնտեսական օգուտների ներկա արժեքը պետք է որոշվի՝ օգտագործելով 78-րդ պարագրաֆում սահմանված գեղչման դրույքը:

58Ա. 58-րդ պարագրաֆի կիրառումը չպետք է հանգեցնի ընթացիկ ժամանակաշրջանում բացառապես ակտուարային վնասի կամ ընթացիկ ժամանակաշրջանում անցյալ ծառայության արժեքի հետևանքով ճանաչված օգուտի, կամ ընթացիկ ժամանակաշրջանում բացառապես ակտուարային օգուտի հետևանքով ճանաչված վնասի: Հետևաբար, կազմակերպությունը, 54-րդ պարագրաֆի համաձայն, պետք է անմիջապես ճանաչի ստորև նշվածը՝ այն չափով, որով դրանք առաջանում են սահմանված հատուցումների ակտիվի որոշման ընթացքում՝ 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի համաձայն՝

ա) ընթացիկ ժամանակաշրջանի զուտ ակտուարային վնասները և անցյալ ծառայության արժեքը՝ այն չափով, որով դրանք գերազանցում են 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի (ii) ենթակետով սահմանված տնտեսական օգուտների ներկա արժեքի ցանկացած նվազեցում: Եթե տնտեսական օգուտների ներկա արժեքի որևէ փոփոխություն կամ աճ չի նկատվում, ապա ընթացիկ ժամանակաշրջանի ամբողջ զուտ ակտուարային վնասները և ընթացիկ ժամանակաշրջանի անցյալ ծառայության արժեքը պետք է անմիջապես ճանաչվեն՝ 54-րդ պարագրաֆի համաձայն:

բ) ընթացիկ ժամանակաշրջանի անցյալ ծառայության արժեքը հանելուց հետո ընթացիկ ժամանակաշրջանի զուտ ակտուարային օգուտները՝ այն չափով, որով դրանք գերազանցում են 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի (ii) ենթակետով սահմանված տնտեսական օգուտների ներկա արժեքի ցանկացած աճ: Եթե տնտեսական օգուտների ներկա արժեքի որևէ փոփոխություն կամ նվազում չի նկատվում, ապա ընթացիկ ժամանակաշրջանի ամբողջ զուտ ակտուարային օգուտները՝ ընթացիկ ժամանակաշրջանի անցյալ ծառայության արժեքը հանելուց հետո, պետք է անմիջապես ճանաչվեն՝ 54-րդ պարագրաֆի համաձայն:

58Բ. 58Ա պարագրաֆը կիրառվում է կազմակերպության նկատմամբ, միայն եթե այն հաշվառման ժամանակաշրջանի սկզբի կամ վերջի դրությամբ սահմանված հատուցումների պլանում ունի հավելուրդ² և, պլանի ներկայիս պայմանների համաձայն, չի կարող ամբողջությամբ վերականգնել այդ հավելուրդը վերադարձումների կամ ապագա մասհանումների նվազեցումների միջոցով: Նման դեպքերում, ժամանակաշրջանում առաջացող անցյալ ծառայության արժեքը և ակտուարային վնասները, որոնց ճանաչումը հետաձգվել է՝ 54-րդ պարագրաֆի համաձայն, կավելացնեն 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի (i) ենթակետում սահմանված գումարը: Եթե այդ ավելացումը չի հաշվանցվում 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի (ii) ենթակետի ճանաչմանը բավարարող տնտեսական օգուտների ներկա արժեքի հավասարաչափ նվազեցմամբ, ապա տեղի կունենա 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետում սահմանված ընդհանուր զուտ գումարի աճ, և հետևաբար՝ ճանաչված օգուտ: Նման հանգամանքներում, 58Ա պարագրաֆն արգելում է օգուտի ճանաչումը: Հակառակ ազդեցությունն առաջանում է ժամանակաշրջանում առաջացող ակտուարային օգուտների դեպքում, որոնց ճանաչումը հետաձգվում է 54-րդ պարագրաֆի համաձայն՝ այն չափով, որով ակտուարային օգուտները նվազեցնում են կուտակային չճանաչված ակտուարային վնասները: Նման հանգամանքներում 58Ա պարագրաֆն արգելում է վնասի ճանաչումը: (Սույն պարագրաֆի կիրառման օրինակները տե՛ս Գ հավելվածում):

59. Ակտիվ կարող է առաջանալ, երբ սահմանված հատուցումների պլանը գերֆինանսավորվել է կամ էլ, երբ որոշակի դեպքերում ճանաչվել են ակտուարային օգուտներ: Այդպիսի դեպքերում

կազմակերպությունը ճանաչում է ակտիվ, քանի որ՝

ա) կազմակերպությունը վերահսկում է միջոց, որն ապագա օգուտներ գեներացնելու համար հավելուրդն օգտագործելու կարողությունն է.

բ) այդ վերահսկումն անցյալ դեպքերի (կազմակերպության կողմից մասհանումների վճարման և աշխատակցի կողմից ծառայության մատուցման) արդյունք է. և

գ) ապագա տնտեսական օգուտները կազմակերպությանը հասանելի են ապագա մասհանումների կրճատման ձևով կամ դրամական միջոցների վերադարձման ձևով՝ կամ ուղղակիորեն կազմակերպությանը, կամ անուղղակիորեն՝ պակասուրդ ունեցող մեկ այլ պլանի:

60. 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետում նշված սահմանափակումը չի խաթարում որոշակի ակտուարային վնասների (տե՛ս 92 և 93-րդ պարագրաֆները) և որոշակի անցյալ ծառայության արժեքի (տե՛ս պարագրաֆ 96) հետաձգված ճանաչումը, բացառությամբ ինչպես սահմանված է 58Ա պարագրաֆում: Այնուամենայնիվ, այդ սահմանափակումը խաթարում է 155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի անցումային այլընտրանքը: 120Ա պարագրաֆի «գ» կետի «iii» ենթակետով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը բացահայտի այն գումարները, որոնք չեն ճանաչվել որպես ակտիվ՝ 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակման պատճառով:

60-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Սահմանված հատուցումների պլանն ունի հետևյալ բնութագրերը՝

Պարտականության ներկա արժեքը	1,100
Պլանի ակտիվների իրական արժեքը	(1,190)
	(90)
Չճանաչված ակտուարային վնասները	(110)
Չճանաչված անցյալ ծառայության արժեքը	(70)
155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի համաձայն՝ սույն ստանդարտի առաջին անգամ ընդունման գծով պարտավորության չճանաչված աճը	(50)
54-րդ պարագրաֆի համաձայն որոշված բացասական գումարը	(320)

Առկա ապագա վերադարձումների և ապագա մասհանումների նվազեցումների ներկա արժեքը 90

58-րդ պարագրաֆի «բ» կետով նախատեսված սահմանափակումը հաշվարկվում է հետևյալ կերպ՝

Չճանաչված ակտուարային վնասներ	110
Չճանաչված անցյալ ծառայության արժեք	70
Առկա ապագա վերադարձումների և ապագա մասհանումների նվազեցումների ներկա արժեքը	90
Սահմանափակումը	270

270-ը 320-ից փոքր է: Հետևաբար, կազմակերպությունը ճանաչում է ակտիվ 270-ի չափով և բացահայտում է, որ սահմանափակումը նվազեցրել է ակտիվի հաշվեկշռային արժեքը 50-ով (տե՛ս 120Ա պարագրաֆի «գ» կետի «iii» ենթակետը):

Շահույթ կամ վնաս

61. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ստորև ներկայացված մեծությունների զուտ հանրագումարը շահույթում կամ վնասում, բացառությամբ դրա այն մասի, որը մեկ այլ ստանդարտով պահանջվում կամ թույլատրվում է ներառել որևէ ակտիվի արժեքի մեջ՝

ա) ընթացիկ ծառայության արժեքը (տե՛ս 63-91-րդ պարագրաֆները).

բ) տոկոսային ծախսումները (տե՛ս պարագրաֆ 82).

գ) պլանի ակտիվների (տե՛ս 105-107-րդ պարագրաֆները) և ցանկացած փոխհատուցման իրավունքի (տե՛ս 104Ա պարագրաֆը) գծով ակնկալվող հատույցը.

դ) ակտուարային օգուտները և վնասները, ինչպես պահանջվում է կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համաձայն (տե՛ս 92-93Դ պարագրաֆները).

ե) անցյալ ծառայության արժեքը (տե՛ս պարագրաֆ 96).

զ) ցանկացած կրճատումների կամ մարումների ազդեցությունը (տե՛ս 109-րդ և 110-րդ պարագրաֆները). և

է) 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակման ազդեցությունը, բացառությամբ եթե այն ճանաչվում է շահույթից կամ վնասից դուրս՝ 93Գ պարագրաֆի համաձայն:

62. Հաշվապահական հաշվառման այլ ստանդարտներով պահանջվում է, որ աշխատակիցների հատուցումների գծով որոշակի ծախսումներ ներառվեն ակտիվների, օրինակ՝ պաշարների կամ հիմնական միջոցների արժեքում (տե՛ս ՀՀՄՍ 2 և ՀՀՄՍ 16): Նման ակտիվների արժեքում ներառված հետաշխատանքային հատուցումների գծով ծախսումները համապատասխան համամասնությամբ ներառում են 61-րդ պարագրաֆում թվարկված բաղադրիչները:

Ճանաչումը և չափումը. սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունների ներկա արժեքը և ընթացիկ ծառայության արժեքը

63. Սահմանված հատուցումների պլանի գծով վերջնական ծախսումների վրա կարող են ազդել բազմաթիվ փոփոխականներ, ինչպիսիք են վերջնական աշխատավարձերը, աշխատակիցների հոսունությունը և մահացությունը, բուժսպասարկման ծախսումների միտումները և, ֆոնդավորվող պլանի համար, պլանի ակտիվների գծով ներդրումային հատույցները: Պլանի գծով վերջնական ծախսումները որոշակի չեն, և հավանաբար այդ ոչ որոշակի լինելը կպահպանվի երկար ժամանակաշրջանի ընթացքում: Հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունների ներկա արժեքը և համապատասխան ընթացիկ ծառայության արժեքը չափելու համար անհրաժեշտ է՝

ա) կիրառել ակտուարային գնահատման մեթոդը (տե՛ս 64-66-րդ պարագրաֆները),

բ) վերագրել հատուցումը ծառայության ժամանակաշրջաններին (տե՛ս 67-71-րդ պարագրաֆները), և

գ) կատարել ակտուարային ենթադրություններ (տե՛ս 72-91-րդ պարագրաֆները):

Ակտուարային գնահատման մեթոդը

64. **Կազմակերպությունը պետք է կիրառի «նախատեսված հատուցման միավորի մեթոդը»՝ որոշելու համար իր սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունների ներկա արժեքն ու համապատասխան ընթացիկ ծառայության արժեքը և, որտեղ կիրառելի է, անցյալ ծառայության արժեքը:**

65. «Նախատեսված հատուցման միավորի մեթոդի» (երբեմն կոչվում է «կուտակված հատուցումների՝ ըստ ծառայության ժամանակաշրջանների համամասնական բաշխման մեթոդ») կամ «հատուցումներ՝ բաժանած ծառայության տարիների մեթոդ») համաձայն՝ ծառայության յուրաքանչյուր ժամանակաշրջան դիտվում է որպես լրացուցիչ միավոր հատուցում ստանալու իրավունք առաջացնող (տե՛ս 67-71-րդ պարագրաֆները), իսկ յուրաքանչյուր միավոր հատուցում չափվում է առանձին՝ ձևավորելու համար վերջնական պարտականությունը (տե՛ս 72-91-րդ պարագրաֆները):

65-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Ծառայությունն ավարտելու ժամանակ պետք է վճարվի միանվագ հատուցում, որը ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար հավասար է վերջնական աշխատավարձի 1 տոկոսին: Առաջին տարում աշխատավարձը 10.000 է, և ենթադրվում է, որ այն տարեկան 7 տոկոսով (բարդ տոկոս) աճելու է: Օգտագործվող գեղջման դրույքը տարեկան 10 տոկոս է: Ստորև բերված աղյուսակում ցույց

է տրվում, թե ինչպես է ձևավորվում պարտականությունն այն աշխատակցի համար, ով ակնկալվում է, որ աշխատանքից դուրս կգա 5-րդ տարվա վերջում, ընդ որում՝ ենթադրվում է, որ ակտուարային ենթադրություններում փոփոխություններ տեղի չեն ունենալու: Պարզության համար այս օրինակում անտեսվում են լրացուցիչ ճշգրտումները, որոնք անհրաժեշտ են՝ արտացոլելու համար այն բանի հավանականությունը, որ աշխատակիցը կարող է դուրս գալ կազմակերպությունից ավելի վաղ կամ ավելի ուշ:

<i>Տարի</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
<i>Հատուցում, որը վերագրվում է՝</i>					
<i>-նախորդ տարիներին</i>	<i>0</i>	<i>131</i>	<i>262</i>	<i>393</i>	<i>524</i>
<i>-ընթացիկ տարվան (վերջնական աշխատավարձի 1 %-ը)</i>	<i>131</i>	<i>131</i>	<i>131</i>	<i>131</i>	<i>131</i>
<i>-ընթացիկ և նախորդ տարիներին</i>	<i>131</i>	<i>262</i>	<i>393</i>	<i>524</i>	<i>655</i>
<i>Պարտականությունը տարեսկզբին</i>	<i>-</i>	<i>89</i>	<i>196</i>	<i>324</i>	<i>476</i>
<i>Տոկոսային ծախսումները (10 % գեղջման դրույքով)</i>	<i>-</i>	<i>9</i>	<i>20</i>	<i>33</i>	<i>48</i>
<i>Ընթացիկ ծառայության արժեքը</i>	<i>89</i>	<i>98</i>	<i>108</i>	<i>119</i>	<i>131</i>
<i>Պարտականությունը տարեվերջին</i>	<i>89</i>	<i>196</i>	<i>324</i>	<i>476</i>	<i>655</i>

Ծանոթագրություն.

- 1. Տարեսկզբի պարտականությունն իրենից ներկայացնում է նախորդ տարիներին վերագրվող հատուցումների ներկա արժեքը:*
- 2. Ընթացիկ ծառայության արժեքն իրենից ներկայացնում է ընթացիկ տարվան վերագրվող հատուցումների ներկա արժեքը:*
- 3. Տարեվերջի պարտականությունն իրենից ներկայացնում է ընթացիկ և նախորդ տարիներին վերագրվող հատուցումների ներկա արժեքը:*

66. Կազմակերպությունը զեղչում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունն ամբողջությամբ, նույնիսկ եթե դրա մի մասը ենթակա է վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամսվա ընթացքում:

Հատուցումների վերագրումը ծառայության ժամանակաշրջաններին

67. Սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն ու համապատասխան ընթացիկ ծառայության արժեքը և, որտեղ կիրառելի է, անցյալ ծառայության արժեքը որոշելիս կազմակերպությունը պետք է հատուցումը վերագրի ծառայության ժամանակաշրջաններին՝ ըստ պլանի հատուցումների բանաձևի: Այնուամենայնիվ, եթե ավելի ուշ տարիներին աշխատակցի ծառայությունը կհանգեցնի հատուցումների էապես ավելի բարձր մակարդակի, քան ավելի վաղ տարիներին, ապա կազմակերպությունը հատուցումները պետք է վերագրի (բաշխի) գծային հիմունքով՝

ա) սկսած այն ամսաթվից, երբ, համաձայն պլանի, աշխատակցի կողմից ծառայությունն առաջին անգամ հանգեցրել է հատուցումների առաջացմանն ըստ պլանի (անկախ այն բանից, թե արդյոք հատուցումները կախված են հետագա ծառայությունից, թե ոչ), մինչև

բ) այն ամսաթիվը, երբ աշխատակցի կողմից հետագա ծառայությունն ըստ պլանի չի հանգեցնում հետագա հատուցումների էական գումարի, բացառությամբ աշխատավարձի հետագա ավելացումների:

68. «Նախատեսված հատուցման միավորի մեթոդը» պահանջում է, որ կազմակերպությունը հատուցումը վերագրի ընթացիկ ժամանակաշրջանին (որպեսզի որոշի ընթացիկ ծառայության արժեքը) և ընթացիկ ու նախորդ ժամանակաշրջաններին (որպեսզի որոշի սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը): Կազմակերպությունը հատուցումը վերագրում է այն ժամանակաշրջաններին, որոնցում առաջացել է հետաշխատանքային հատուցումներ վճարելու պարտականությունը: Այդ պարտականությունն առաջանում է, երբ աշխատակիցները ծառայություններ են մատուցում հետաշխատանքային հատուցումների դիմաց, որոնք կազմակերպությունն ակնկալում է վճարել հետագա հաշվետու ժամանակաշրջաններում: Ակտուարային մեթոդները կազմակերպությանը թույլ են տալիս չափել այդ պարտականությունը բավարար արժանահավատությամբ՝ հիմնավորելու համար պարտավորության ճանաչումը:

68-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

1. Սահմանված հատուցումների պլանն ապահովում է միանվագ հատուցում՝ ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար 100 միավոր, որը վճարման է ենթակա թոշակի անցնելիս:

Յուրաքանչյուր տարվան վերագրվում է 100 միավոր հատուցում: Ընթացիկ ծառայության արժեքն իրենից ներկայացնում է 100 միավորի ներկա արժեքը: Սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն իրենից ներկայացնում է 100 միավորի ներկա արժեքը՝ բազմապատկված մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը ծառայության տարիների թվով:

Եթե հատուցումը վճարման ենթակա է աշխատակցի՝ կազմակերպությունից դուրս գալուց անմիջապես հետո, ապա ընթացիկ ծառայության արժեքը և սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը որոշվում են՝ ելնելով այն ամսաթվից, որի դրությամբ ակնկալվում է, որ աշխատակիցը դուրս կգա կազմակերպությունից: Հետևաբար, հաշվի առնելով գեղջման ազդեցությունը, դրանք ավելի պակաս են, քան այն գումարները, որոնք կորոշվեին, եթե աշխատակիցը դուրս գար կազմակերպությունից հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:

2. Պլանով նախատեսվում է ամսական կենսաթոշակ՝ ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար վերջնական աշխատավարձի 0,2 տոկոսի չափով: Թոշակը ենթակա է վճարման 65 տարեկանից:

Ծառայության յուրաքանչյուր տարվան վերագրվում է հատուցում, որը հավասար է թոշակի անցնելու ամսաթվից մինչև մահվան ակնկալվող ամսաթիվը վճարվելիք՝ գնահատված վերջնական աշխատավարձի 0,2 տոկոսին հավասար ամսական կենսաթոշակի ներկա արժեքին՝ թոշակի անցնելու ամսաթվի դրությամբ: Ընթացիկ ծառայության արժեքն այդ հատուցման ներկա արժեքն է: Սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն իրենից ներկայացնում է վերջնական աշխատավարձի 0,2 տոկոսին հավասար ամսական կենսաթոշակի վճարումների ներկա արժեքը՝ բազմապատկված մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը ծառայության տարիների թվով: Ընթացիկ ծառայության արժեքը և սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը գեղջվում են, քանի որ կենսաթոշակի վճարումները սկսվում են 65 տարեկանից:

69. Աշխատակցների ծառայությունն առաջացնում է պարտականություն՝ սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն, նույնիսկ այն դեպքում, երբ հատուցումները պայմանավորված են հետագա աշխատանքով (այլ կերպ ասած՝ դրանք երաշխավորված չեն): Աշխատակցի ծառայությունը մինչև երաշխավորված հատուցումների իրավունք ստանալու ամսաթիվը առաջացնում է կառուցողական պարտականություն, քանի որ յուրաքանչյուր հաջորդ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կրճատվում է աշխատակցի կողմից մինչև հատուցումներ ստանալու իրավունք ձեռք բերելը մատուցվելիք ապագա ծառայության չափը: Իր՝ սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը չափելիս կազմակերպությունը հաշվի է առնում այն բանի հավանականությունը, որ որոշ աշխատակիցներ կարող են չբավարարել երաշխավորված հատուցումներ ստանալու պայմանները: Նմանապես, որոշակի հետաշխատանքային հատուցումներ, օրինակ՝ հետաշխատանքային բուժապասարկումը, դառնում են վճարման ենթակա միայն նախապես որոշված իրադարձության տեղի ունենալու դեպքում, երբ աշխատակիցը այլևս չի աշխատում, չնայած դրան՝ պարտականություն ստեղծվում է, երբ աշխատակիցը մատուցում է ծառայություն, որն ապահովում է հատուցումը ստանալու իրավունք նախապես որոշված իրադարձության տեղի ունենալու դեպքում:

Նախապես որոշված իրադարձության տեղի ունենալու հավանականությունն ազդում է պարտականության չափման վրա, սակայն դրանով չի որոշվում պարտականության գոյություն ունենալը:

Պարագրաֆ 69-ի ցուցադրական օրինակ

1. Ըստ պլանի վճարվում է 100 միավոր հատուցում՝ ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար: Հատուցումները դառնում են երաշխավորված տաս տարվա ծառայությունից հետո:

Յուրաքանչյուր տարվան վերագրվում է 100 միավոր հատուցում: Առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրում ընթացիկ ծառայության արժեքը և պարտականության ներկա արժեքն արտացոլում են այն բանի հավանականությունը, որ աշխատակիցը կարող է աշխատանքից դուրս գալ մինչև տասը տարվա լրանալը:

2. Ըստ պլանի վճարվում է 100 միավոր հատուցում՝ ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար, բացառությամբ մինչև 25 տարեկան դառնալը մատուցած ծառայության: Հատուցումները երաշխավորվում են անմիջապես:

Մինչև 25 տարին լրանալը մատուցած ծառայությանը հատուցում չի վերագրվում, քանի որ ծառայությունը մինչև այդ ամսաթիվը չի հանգեցնում հատուցումների (պայմանական կամ ոչ պայմանական): Յուրաքանչյուր հաջորդ տարվան վերագրվում է 100 միավոր հատուցում:

70. Պարտականությունն աճում է մինչև այն ամսաթիվը, երբ աշխատակցի հետագա ծառայությունն այլևս չի հանգեցնում հետագա հատուցումների էական գումարի: Հետևաբար հատուցումն ամբողջությամբ վերագրվում է այն ժամանակաշրջաններին, որոնք ավարտվում են այդ ամսաթվին կամ մինչև այդ ամսաթիվը: Հատուցումը վերագրվում է առանձին հաշվառման ժամանակաշրջաններին ըստ պլանի հատուցումների բանաձևի: Այնուամենայնիվ, եթե աշխատակցի ծառայությունն ավելի ուշ տարիներին կհանգեցնի էապես ավելի բարձր մակարդակի հատուցման, քան ավելի վաղ տարիներին, ապա կազմակերպությունը հատուցումը վերագրում (բաշխում) է գծային հիմունքով մինչև այն ամսաթիվը, երբ աշխատակցի հետագա ծառայությունն այլևս չի հանգեցնելու հետագա հատուցումների էական գումարի: Սա տեղի է ունենում այն պատճառով, որ աշխատակցի ծառայությունն ամբողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում ի վերջո հանգեցնելու է այդ բարձր մակարդակի հատուցմանը:

70-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

1. Ըստ պլանի վճարվում է 1000 միավոր միանվագ հատուցում, որը երաշխավորված է դառնում տասը տարվա ծառայությունից հետո: Պլանով հետագա ծառայության դիմաց որևէ այլ հատուցում չի նախատեսվում:

Առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրվում է 100 միավոր հատուցում (1.000-ը բաժանած 10-ի): Առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրում ընթացիկ ծառայության արժեքը որոշելիս հաշվի է առնվում է այն բանի հավանականությունը, որ աշխատակիցը կարող է աշխատանքից դուրս գալ մինչև տասը տարվա լրանալը: Հետագա տարիներին հատուցում չի վերագրվում:

2. Ըստ պլանի վճարվում է 2.000 միավոր միանվագ կենսաթոշակ բոլոր այն աշխատակիցներին, ովքեր 55 տարեկան են և ունեն քսան տարվա ծառայություն (ստաժ) կամ ովքեր 65 տարեկան են՝ անկախ ծառայության տևողությունից (ստաժից):

Այն աշխատակիցների համար, ովքեր կազմակերպությունում աշխատանքի են անցել մինչև 35 տարեկան դառնալը, ծառայությունը, համաձայն պլանի, հանգեցնում է հատուցումների միայն 35 տարեկանից սկսած (աշխատակիցը կարող է դուրս գալ կազմակերպությունից 30 տարեկան հասակում և վերադառնալ 33-ում՝ առանց հատուցման գումարի կամ վճարման ժամկետների վրա որևէ ազդեցության): Այս հատուցումները պայմանավորված են հետագա ծառայությամբ: Բացի այդ, ծառայությունը 55 տարեկանից հետո չի հանգեցնելու հետագա հատուցման էական ավելացման: Այդ աշխատակիցների համար կազմակերպությունը 35-ից մինչև 55 տարեկանն ընկած յուրաքանչյուր տարվան վերագրում է 100 միավոր հատուցում (2.000-ը բաժանած 20-ի):

Այն աշխատակիցների համար, ովքեր կազմակերպությունում աշխատանքի են անցել 35-ից 45 տարեկան հասակում, քսան տարուց ավելի ծառայությունը չի հանգեցնելու հետագա հատուցման էական ավելացման: Այդ աշխատակիցների համար կազմակերպությունը առաջին քսան տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրում է 100 միավոր հատուցում (2.000-ը բաժանած 20-ի):

Այն աշխատակիցների համար, ովքեր կազմակերպությունում աշխատանքի են անցել 55 տարեկան հասակում, տասը տարուց ավելի ծառայությունը չի հանգեցնելու հետագա հատուցման էական ավելացման: Այդ աշխատակիցների համար կազմակերպությունը առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրում է 200 միավոր հատուցում (2.000-ը բաժանած 10-ի):

Բոլոր աշխատակիցների համար ընթացիկ ծառայության արժեքը և պարտականության ներկա արժեքը որոշելիս հաշվի է առնվում այն բանի հավանականությունը, որ աշխատակիցը կարող է չլրացնել ծառայության անհրաժեշտ ժամանակաշրջանը:

3. Ըստ հետաշխատանքային բժշկական ապահովության պլանի՝ փոխհատուցվում է աշխատակցի հետաշխատանքային բուժապասարկման ծախսումների 40 տոկոսը, եթե աշխատակիցը կազմակերպությունում աշխատել է ոչ պակաս, քան տասը, և ոչ ավելի, քան քսան տարի, և 50 տոկոսը, եթե աշխատակիցը աշխատել է քսան և ավելի տարի:

Ըստ պլանի հատուցումների բանաձևի՝ կազմակերպությունն առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրում է ակնկալվող բուժապասարկման ծախսումների ներկա արժեքի 4 տոկոսը (40 տոկոսը բաժանած 10-ի), իսկ հաջորդ տասը տարիներից յուրաքանչյուրին՝ 1 տոկոսը (10 տոկոսը բաժանած 10-ի): Յուրաքանչյուր տարվա ընթացիկ ծառայության արժեքը որոշելիս հաշվի է առնվում այն բանի հավանականությունը, որ աշխատակիցը կարող է չլրացնել հատուցումն ամբողջությամբ կամ մասամբ ստանալու համար անհրաժեշտ ժամանակաշրջանը: Այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ դուրս կգան աշխատանքից տասը տարվա ընթացքում, հատուցում չի վերագրվում:

4. Ըստ հետաշխատանքային բժշկական ապահովության պլանի՝ փոխհատուցվում է աշխատակցի հետաշխատանքային բուժապասարկման ծախսումների 10 տոկոսը, եթե աշխատակիցը կազմակերպությունում աշխատել է ոչ պակաս, քան տասը, և ոչ ավելի, քան քսան տարի, և 50 տոկոսը, եթե աշխատակիցը աշխատել է քսան և ավելի տարի:

Ծառայությունն ավելի ուշ տարիներին հանգեցնելու է ավելի բարձր մակարդակի հատուցման, քան ավելի վաղ տարիներին: Հետևաբար, այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ դուրս կգան աշխատանքից քսան և ավելի տարի հետո, կազմակերպությունը հատուցումը վերագրում է գծային հիմունքով համաձայն 68-րդ պարագրաֆի: Քսան տարին գերազանցող ծառայությունը չի հանգեցնելու հետագա հատուցման էական ավելացման: Հետևաբար, առաջին քսան տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրվող հատուցումը կազմում է ակնկալվող բուժապասարկման ծախսումների ներկա արժեքի 2,5 տոկոսը (50 տոկոսը բաժանած քսանի):

Այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ աշխատանքից դուրս կգան տասից քսան տարվա ընթացքում, առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրվող հատուցումը կազմում է ակնկալվող բուժապասարկման ծախսումների ներկա արժեքի 1 տոկոսը: Այդ աշխատակիցների համար տասներորդ տարվա ավարտից մինչև աշխատանքից դուրս գալու կանխատեսվող ամսաթիվն ընկած ծառայությանը հատուցում չի վերագրվում:

Այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ դուրս կգան աշխատանքից տասը տարվա ընթացքում, ոչ մի հատուցում չի վերագրվում:

71. Երբ հատուցման գումարը ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար իրենից ներկայացնում է վերջնական աշխատավարձի հաստատուն մասը, աշխատավարձի ապագա բարձրացումները կազդեն այն գումարի վրա, որը պահանջվում է՝ մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը մատուցած ծառայության գծով գոյություն ունեցող պարտականությունը մարելու համար, սակայն լրացուցիչ պարտականություն չեն ստեղծի: Հետևաբար՝

ա) 67-րդ պարագրաֆի «բ» կետի նպատակներից ելնելով՝ աշխատավարձի բարձրացումը չի հանգեցնում լրացուցիչ հատուցումների նույնիսկ այն դեպքում, երբ հատուցումների գումարը կախված է վերջնական աշխատավարձից. և

բ) յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանին վերագրվող հատուցման գումարն իրենից ներկայացնում է այն աշխատավարձի հաստատուն մասը, որի հետ կապված է այդ հատուցումը:

71-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Աշխատակիցներն իրավունք ունեն ստանալու հատուցում վերջնական աշխատավարձի 3 տոկոսի չափով՝ մինչև 55 տարեկան դառնալը ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար:

Մինչև 55 տարեկան դառնալը ծառայության յուրաքանչյուր տարվան վերագրվում է գնահատված վերջնական աշխատավարձի 3 տոկոսի չափով հատուցում: Սա այն ամսաթիվն է, երբ աշխատակցի հետագա ծառայությունը չի հանգեցնում ըստ պլանի հետագա հատուցումների էական ավելացումների: Ոչ մի հատուցում չի վերագրվում ծառայությանը այդ տարիքից հետո:

Ակտուարային ենթադրություններ

72. **Ակտուարային ենթադրությունները պետք է լինեն անաչառ և փոխադարձ համադրելի:**

73. Ակտուարային ենթադրություններն իրենցից ներկայացնում են կազմակերպության՝ այն փոփոխականների լավագույն գնահատականները, որոնք որոշելու են հետաաշխատանքային հատուցումներ տրամադրելու վերջնական ծախսումները: Ակտուարային ենթադրությունները ներառում են՝

ա) ժողովրդագրական ենթադրություններ՝ հատուցումներ ստանալու իրավունք ունեցող ներկա և նախկին աշխատակիցների (և նրանց խնամարկյալների) ապագա բնութագրերի վերաբերյալ: Ժողովրդագրական ենթադրությունները վերաբերում են այնպիսի հարցերի, ինչպիսիք են՝

i. մահացությունը և՛ աշխատանքի ընթացքում, և՛ դրանից հետո.

ii. անձնակազմի հոսունության, հաշմանդամության և վաղաժամկետ թոշակի անցնելու ցուցանիշները.

iii. պլանի անդամների այն մասը, որոնք ունեն հատուցումներ ստանալու իրավունք ունեցող խնամարկյալներ.

iv. բժշկական ապահովման պլանների օգտագործման (պահանջների ներկայացման) մակարդակը. և

բ) ֆինանսական ենթադրություններ, որոնք վերաբերում են այնպիսի հոդվածների, ինչպիսիք են՝

i. զեղչման դրույքը (տե՛ս 78-82-րդ պարագրաֆները).

ii. աշխատավարձերի և հատուցումների ապագա մակարդակները (տե՛ս 83-87-րդ պարագրաֆները).

iii. բուժսպասարկման հատուցումների դեպքում՝ ապագա բուժսպասարկման ծախսումները, ներառյալ, երբ դրանք էական են, պահանջների վարչարարության (կառավարման) և հատուցումների վճարման ծախսումները (տե՛ս 88-91-րդ պարագրաֆները). և

iv. պլանի ակտիվների ակնկալվող հատույցադրույքը (տե՛ս 105-107-րդ պարագրաֆները):

74. Ակտուարային ենթադրություններն անաչառ են, եթե դրանք զգուշավոր են, բայց միաժամանակ չափազանց պահպանողական էլ չեն:

75. Ակտուարային ենթադրությունները փոխադարձ համադրելի են, եթե արտացոլում են այնպիսի գործոնների միջև տնտեսական կապը, ինչպիսիք են սղաձը, աշխատավարձի աճի տեմպերը, պլանի ակտիվների գծով հատույցը և զեղչման դրույքները: Օրինակ՝ բոլոր ենթադրությունները, որոնք կախված են սղաձի որոշակի մակարդակից (ինչպիսիք են ենթադրությունները տոկոսադրույքների, աշխատավարձերի կամ հատուցումների բարձրացումների վերաբերյալ) ապագա ցանկացած ժամանակաշրջանում ենթադրում են սղաձի նույն մակարդակը:

76. Կազմակերպությունը որոշում է զեղչման դրույքները և այլ ֆինանսական ենթադրություններ՝ արտահայտված անվանական մեծություններով, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ իրական (սղաձով ճշգրտված) մեծություններով արտահայտված ենթադրություններն ավելի արժանահավատ են, օրինակ՝ գերսղաձային տնտեսություններում (տե՛ս ՀՀՄՍ 29 «Ֆինանսական հաշվետվությունները գերսղաձային տնտեսություններում» ստանդարտը), կամ երբ հատուցումն ինդեքսավորվող է, և գոյություն ունի զարգացած շուկա նույն արժույթով և նույն պայմաններով ինդեքսավորվող պարտատոմսերի համար:

77. Ֆինանսական ենթադրությունները պետք է հիմնված լինեն հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շուկայական կանխատեսումների վրա այն ժամանակաշրջանի համար, որի ընթացքում պետք է մարվեն պարտականությունները:

Ակտուարային ենթադրություններ. զեղչման դրույք

78. **Դրույքը, որն օգտագործվում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունները զեղչելու համար (թե՛ ֆոնդավորվող, թե՛ չֆոնդավորվող պլանների համար), պետք է որոշվի՝ հիմք ընդունելով հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ բարձրորակ կորպորատիվ պարտատոմսերի շուկայական եկամտաբերությունը: Այն երկրներում, որտեղ չկա նման պարտատոմսերի զարգացած շուկա, պետք է օգտագործվի պետական պարտատոմսերի շուկայական եկամտաբերությունը (հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ): Կորպորատիվ պարտատոմսերի կամ պետական պարտատոմսերի արժույթը և պայմանները պետք է համապատասխանեն հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունների արժույթին և կանխատեսվող պայմաններին:**
79. Էական ազդեցություն ունեցող ակտուարային ենթադրություններից մեկը զեղչման դրույքն է: Ջեղչման դրույքն արտացոլում է դրամի արժեքը ժամանակի մեջ, բայց ոչ ակտուարային կամ ներդրումային ռիսկը: Ավելին՝ զեղչման դրույքը չի արտացոլում կազմակերպությանը հատուկ պարտքային ռիսկերը, որոնք կրում են կազմակերպության կրեդիտորները, ոչ էլ արտացոլում է այն ռիսկը, որ ապագա փորձը կարող է տարբերվել ակտուարային ենթադրություններից:
80. Ջեղչման դրույքն արտացոլում է հատուցումների վճարման գնահատված ժամկետները: Գործնականում կազմակերպությունները հաճախ հասնում են դրան՝ կիրառելով մեկ միջին կշռված զեղչման դրույք, որն արտացոլում է հատուցումների վճարման գնահատված ժամկետները և գումարները, ինչպես նաև այն արժույթը, որով պետք է վճարվեն հատուցումները:
81. Որոշ դեպքերում կարող է գոյություն չունենալ զարգացած շուկա այն պարտատոմսերի համար, որոնց մարման ժամկետները այնքան երկարատև են, որ համապատասխանում են հատուցումների վճարման գնահատված ժամկետներին: Այդպիսի դեպքերում կազմակերպությունն օգտագործում է ընթացիկ շուկայական դրույքները, որոնք տեղին են կարճաժամկետ վճարումները զեղչելու համար, իսկ երկարաժամկետ վճարումների համար զեղչման դրույքը հաշվարկվում (գնահատվում) է ընթացիկ շուկայական դրույքների էքստրապոլյացիայի միջոցով: Հավանական չէ, որ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ընդհանուր ներկա արժեքը զգայուն լինի այն զեղչման դրույքի նկատմամբ, որն օգտագործվում է հատուցումների այն մասի նկատմամբ, որը ենթակա է վճարման ավելի ուշ, քան առկա կորպորատիվ կամ պետական պարտատոմսերի վերջնական մարման ժամկետն է:
82. Տոկոսային ծախսումները հաշվարկվում են՝ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ որոշված զեղչման դրույքը բազմապատկելով այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքով՝ հաշվի առնելով պարտականության ցանկացած էական փոփոխություն: Պարտականության ներկա արժեքը կտարբերվի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ձանաչված պարտավորությունից, քանի որ պարտավորությունը ձանաչվում է պլանի ակտիվների իրական արժեքը հանելուց հետո, ինչպես նաև այն պատճառով, որ որոշ ակտուարային օգուտներ և վնասներ և, որոշ դեպքերում, անցյալ ծառայության արժեքն անմիջապես չեն ձանաչվում: (Ա հավելվածը, ի թիվս այլ հարցերի, ցուցադրում է տոկոսային ծախսումների հաշվարկումը):

Ակտուարային ենթադրություններ. աշխատավարձեր, հատուցումներ և բուժապասարկման ծախսումներ

83. **Հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունները պետք է չափվեն այնպիսի հիմունքով, որն արտացոլում է՝**
- ա) աշխատավարձերի գնահատված ապագա ավելացումները.
 - բ) հատուցումները, որոնք արտահայտված են պլանի պայմաններում (կամ որոնք առաջանում են ցանկացած կառուցողական պարտականությունից, որը դուրս է այդ պայմանների շրջանակից)՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ. և
 - գ) պետական հատուցումների մակարդակի գնահատված ապագա փոփոխությունները, որոնք ազդում են սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարվելիք հատուցումների վրա այն և միայն այն դեպքում, երբ՝

i. այդ փոփոխություններն ուժի մեջ են մտել մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը. կամ

ii. անցյալի փորձը կամ այլ արժանահավատ վկայություն ցույց է տալիս, որ պետական հատուցումները փոփոխվելու են ինչ-որ կանխատեսելի ձևով, օրինակ՝ գների ընդհանուր մակարդակի կամ աշխատավարձի ընդհանուր մակարդակի ապագա փոփոխություններին համապատասխան:

84. Աշխատավարձի ապագա ավելացումները գնահատելիս հաշվի են առնվում սղաձը, աշխատանքային ստաժը, ծառայողական առաջխաղացումը և այլ համապատասխան գործոններ, ինչպիսիք են առաջարկը և պահանջարկը աշխատուժի շուկայում:

85. Եթե պլանի ֆորմալ պայմանները (կամ այդ պայմաններից դուրս մնացած կառուցողական պարտականությունը) կազմակերպությունից պահանջում են փոփոխել հատուցումներն ապագա ժամանակաշրջաններում, ապա պարտականության չափումն արտացոլում է այդ փոփոխությունները: Այդպես է, օրինակ, երբ՝

ա) կազմակերպությունն անցյալում ավելացրել է հատուցումները, օրինակ՝ սղաձի ազդեցությունը մեղմելու համար, և չկա որևէ վկայություն այն մասին, որ այդ պրակտիկան ապագայում փոփոխվելու է. կամ

բ) ֆինանսական հաշվետվություններում արդեն ձանաչվել են ակտուարային օգուտներ, և կազմակերպությունը կամ պլանի ֆորմալ պայմաններով (կամ այդ պայմաններից դուրս մնացող կառուցողական պարտականությամբ), կամ օրենսդրությամբ պարտավորված է՝ պլանի ցանկացած հավելուրդ օգտագործել պլանի մասնակիցների օգտին (տե՛ս 98-րդ պարագրաֆի «գ» կետը):

86. Ակտուարային ենթադրությունները չեն արտացոլում հատուցումների այն ապագա փոփոխությունները, որոնք հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ սահմանված չեն պլանի ֆորմալ պայմաններով (կամ կառուցողական պարտականությամբ): Նման փոփոխությունները կարտահայտվեն՝

ա) անցյալ ծառայության արժեքում՝ այն չափով, որով դրանք փոփոխում են այն ծառայության դիմաց հատուցումները, որը մատուցվել է մինչև նշված փոփոխության տեղի ունենալը. և

բ) ընթացիկ ծառայության արժեքում՝ այդ փոփոխությունից հետո ընկած ժամանակաշրջանների համար՝ այն չափով, որով դրանք փոփոխում են այն ծառայության դիմաց հատուցումները, որը մատուցվել է նշված փոփոխության տեղի ունենալուց հետո:

87. Որոշ հետաշխատանքային հատուցումներ կապված են այնպիսի փոփոխականների հետ, ինչպիսիք են պետական կենսաթոշակային հատուցումների մակարդակը կամ պետական բժշկական ապահովության մակարդակը: Այդպիսի հատուցումների չափումն արտացոլում է նշված փոփոխականների ակնկալվող փոփոխությունները՝ հիմք ընդունելով անցյալ փորձը և այլ արժանահավատ վկայություններ:

88. **Բժշկական ապահովության ծախսումների վերաբերյալ ենթադրությունները պետք է հաշվի առնեն բուժսպասարկման ծախսումների ապագա փոփոխությունները՝ կապված և՛ սղաձի, և՛ բժշկական ապահովության ծախսումների յուրահատուկ փոփոխությունների հետ:**

89. Հետաշխատանքային բուժսպասարկման հատուցումների չափումը պահանջում է ենթադրություններ ապագա պահանջների մակարդակի և հաճախականության, ինչպես նաև այդ պահանջները բավարարելու ծախսումների վերաբերյալ: Կազմակերպությունը ապագա բուժսպասարկման ծախսումները գնահատում է՝ հիմնվելով իր սեփական փորձի հիման վրա ստացված տվյալների վրա, որոնք ըստ անհրաժեշտության լրացվում են այլ կազմակերպություններից, ապահովագրական կազմակերպություններից, առողջապահական հաստատություններից կամ այլ աղբյուրներից ստացված տվյալներով: Ապագա բժշկական ապահովության ծախսումները գնահատելիս հաշվի են առնվում տեխնիկական առաջընթացի ազդեցությունը, առողջապահական ծառայությունների սպառման կամ տրամադրման եղանակների փոփոխությունները, ինչպես նաև պլանի մասնակիցների առողջական վիճակում փոփոխությունները:

90. Բուժօգնության համար պահանջների մակարդակը և հաճախականությունը հատկապես զգայուն են աշխատակիցների (և նրանց խնամարկյալների) տարիքի, առողջական վիճակի և սեռի նկատմամբ և կարող են զգայուն լինել այնպիսի գործոնների նկատմամբ, ինչպիսին է, օրինակ, աշխարհագրական

տեղադիրքը: Հետևաբար, անցյալ փորձի տվյալները ճշգրտվում են այն չափով, որով բնակչության ժողովրդագրական կազմը տարբերվում է նրանից, որը օգտագործվել է՝ որպես հիմք անցյալի փորձի համար: Դրանք ճշգրտվում են նաև այն դեպքերում, երբ գոյություն ունի արժանահավատ վկայություն, որ անցյալի միտումները չեն շարունակվելու:

91. Հետաշխատանքային բուժսպասարկման որոշ պլաններ պահանջում են, որ աշխատակիցները իրենց մասնակցությունը բերեն պլանում ընդգրկված բուժսպասարկման ծախսումներին: Ապագա բուժսպասարկման ծախսումները գնահատելիս հաշվի է առնվում ցանկացած այդպիսի մասնակցություն՝ հիմք ընդունելով հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պլանի պայմանները (կամ հիմք ընդունելով այդ պայմաններից դուրս մնացած ցանկացած կառուցողական պարտականություն): Աշխատակիցների նման մասնակցության փոփոխությունները հանգեցնում են անցյալ ծառայության արժեքի կամ, երբ կիրառելի է, կրճատումների: Բուժօգնության համար դիմողների պահանջները բավարարելու ծախսումները կարող են նվազեցվել պետական կամ այլ առողջապահական հաստատությունների կողմից տրամադրվող հատուցումների չափով (տե՛ս 83-րդ պարագրաֆի «գ» կետը և 87-րդ պարագրաֆը):

Ակտուարային օգուտներ և վնասներ

92. 54-րդ պարագրաֆի համաձայն իր սահմանված հատուցումների գծով պարտավորությունը չափելիս կազմակերպությունը 58Ա պարագրաֆի առարկա հանդիսացող իր ակտուարային օգուտների և վնասների մի մասը (որը որոշվում է՝ ըստ 93-րդ պարագրաֆի) պետք է ճանաչի որպես եկամուտ կամ ծախս, եթե նախորդ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կուտակային չճանաչված ակտուարային զուտ օգուտները և վնասները գերազանցում են ստորև բերված մեծություններից առավելագույնը՝

ա) այդ ամսաթվի դրությամբ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի 10 տոկոսը (մինչև պլանի ակտիվների հանելը). և

բ) այդ ամսաթվի դրությամբ պլանի ակտիվների իրական արժեքի 10 տոկոսը:

Այս սահմանները պետք է հաշվարկվեն և կիրառվեն յուրաքանչյուր սահմանված հատուցումների պլանի համար առանձին:

93. Յուրաքանչյուր սահմանված հատուցումների պլանի համար ակտուարային օգուտների և վնասների այն մասը, որը ենթակա է ճանաչման, իրենից ներկայացնում է 92-րդ պարագրաֆի համաձայն որոշված գերազանցումը՝ բաժանված այդ պլանում մասնակցող աշխատակիցների՝ մինչև թոշակի անցնելը մնացած ծառայության ակնկալվող միջին տևողության վրա: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը կարող է ընդունել այլ սխտեմատիկ մեթոդ, որը հանգեցնում է ակտուարային օգուտների և վնասների արագացված ճանաչմանը՝ պայմանով, որ նույն հիմունքն է կիրառվում և՛ օգուտների, և՛ վնասների նկատմամբ, և այդ հիմունքը հետևողականորեն կիրառվում է մի ժամանակաշրջանից մյուսը: Կազմակերպությունը կարող է վերը նշված սխտեմատիկ մեթոդները կիրառել ակտուարային օգուտների և վնասների նկատմամբ նույնիսկ այն դեպքում, երբ դրանք չեն գերազանցում 92-րդ պարագրաֆով սահմանված սահմանները:

- 93Ա. Եթե, ինչպես թույլատրվում է 93-րդ պարագրաֆով, կազմակերպությունը որդեգրում է ակտուարային օգուտներն ու վնասներն այն ժամանակաշրջանում ճանաչելու քաղաքականություն, որում դրանք առաջացել են, ապա այն կարող է դրանք ճանաչել այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում՝ 93Բ-93Դ պարագրաֆների համաձայն՝ պայմանով, որ կազմակերպությունը վարվում է այդպես՝

ա) իր բոլոր սահմանված հատուցումների պլանների համար.

բ) իր բոլոր ակտուարային օգուտների և վնասների համար:

- 93Բ. Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում ճանաչված ակտուարային օգուտները և վնասները, ինչպես թույլատրվում է 93Ա պարագրաֆով, պետք է ներկայացվեն համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:

- 93Գ. Կազմակերպությունը, որը ակտուարային օգուտներն ու վնասները ճանաչում է 93Ա պարագրաֆի համաձայն, նաև պետք է ճանաչի 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակումից առաջացող ցանկացած ճշգրտում այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում:

93Դ. Ակտուարային օգուտները և վնասները, ինչպես նաև 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակումից առաջացող ճշգրտումները, որոնք ճանաչվել են այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում, պետք է անմիջապես ճանաչվեն չբաշխված շահույթում: Դրանք չպետք է վերադասակարգվեն հետագա ժամանակաշրջանի շահույթում կամ վնասում:

94. Ակտուարային օգուտներ և վնասներ կարող են առաջանալ կամ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի, կամ համապատասխան պլանի ակտիվների իրական արժեքի ավելացումներից կամ նվազումներից: Ակտուարային օգուտների կամ վնասների պատճառ են հանդիսանում, օրինակ՝

ա) անձնակազմի հոսունության, վաղաժամկետ թռչակի անցնելու կամ մահացության, աշխատավարձերի, հատուցումների (եթե պլանի ֆորմալ կամ կառուցողական պայմաններով նախատեսվում է հատուցումների տղաճով պայմանավորված բարձրացումներ) կամ բուժսպասարկման ծախսումների ավելացումների անսպասելի բարձր կամ ցածր մակարդակը.

բ) անձնակազմի հոսունության, վաղաժամկետ թռչակի անցնելու կամ մահացության, աշխատավարձերի, հատուցումների (եթե պլանի ֆորմալ կամ կառուցողական պայմաններով նախատեսվում է հատուցումների տղաճով պայմանավորված բարձրացումներ) կամ բուժսպասարկման ծախսումների գնահատումներում փոփոխությունների ազդեցությունը.

գ) զեղչման դրույքի փոփոխությունների ազդեցությունը.

դ) պլանի ակտիվների գծով փաստացի հատույցի և ակնկալվող հատույցի միջև տարբերությունները (տե՛ս 105-107 պարագրաֆները):

95. Երկարատև ժամանակաշրջանում ակտուարային օգուտները և վնասները կարող են չեզոքացնել մեկը մյուսին: Հետևաբար, հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունների գնահատականներն ավելի լավ է դիտել որպես տիրույթ (կամ «միջանցք») լավագույն գնահատականի շուրջ: Թույլատրվում է, սակայն չի պահանջվում, որ կազմակերպությունը ճանաչի այն ակտուարային օգուտները և վնասները, որոնք ընկնում են այդ տիրույթում: Սույն ստանդարտով պահանջվում է, որ կազմակերպությունը առնվազն ճանաչի ակտուարային օգուտների և վնասների որոշակի մասը, որը դուրս է պլյուս-մինուս 10 տոկոս «միջանցքից»: (Ա հավելվածը, ի թիվս այլ հարցերի, ցուցադրում է ակտուարային օգուտների կամ վնասների հաշվառման մոտեցումը): Սույն ստանդարտը թույլատրում է նաև արագացված ճանաչման սխտեմատիկ մեթոդների կիրառում պայմանով, որ այդ մեթոդները բավարարեն 93-րդ պարագրաֆի պայմաններին: Այդպիսի թույլատրելի մեթոդներից է, օրինակ՝ բոլոր ակտուարային օգուտների և վնասների՝ ինչպես «միջանցքի» ներսում, այնպես էլ դրանից դուրս, անհապաղ ճանաչումը: 155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի «iii» ենթակետում մեկնաբանվում է հետագա ակտուարային օգուտները հաշվառելիս անցումային պարտավորության որևէ չճանաչված մասի դիտարկման անհրաժեշտությունը:

Անցյալ ծառայության արժեք

96. 54-րդ պարագրաֆի համաձայն իր սահմանված հատուցումների գծով պարտավորությունը չափելիս կազմակերպությունը 58Ա պարագրաֆի առարկա հանդիսացող անցյալ ծառայության արժեքը պետք է ճանաչի որպես ծախս գծային հիմունքով՝ մինչև հատուցումների երաշխավորված դառնալը մնացած միջին ժամանակաշրջանի ընթացքում: Այն չափով, որով հատուցումներն արդեն իսկ երաշխավորված են սահմանված հատուցումների պլանը գործողության մեջ դնելուց կամ դրանում փոփոխություններ կատարելուց անմիջապես հետո, կազմակերպությունը պետք է անցյալ ծառայության արժեքը ճանաչի անմիջապես:

97. Անցյալ ծառայության արժեքն առաջանում է, երբ կազմակերպությունը գործողության մեջ է դնում սահմանված հատուցումների պլան, որը հատուցումները վերագրում է անցյալ ծառայությանը կամ փոփոխում է գործող սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն անցյալ ծառայության համար վճարման ենթակա հատուցումները: Այդպիսի փոփոխությունները վերաբերում են այն ժամանակաշրջանի ընթացքում աշխատակցի ծառայությանը, որի անցնելուց հետո հատուցումները դառնում են երաշխավորված: Հետևաբար, կազմակերպությունը անցյալ ծառայության արժեքը ճանաչում է այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում՝ անկախ այն բանից, որ այն վերաբերում է նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայությանը: Կազմակերպությունը անցյալ ծառայության արժեքը չափում է որպես պարտավորության ճշգրտումից առաջացող փոփոխություն (տե՛ս պարագրաֆ 64): Բացասական անցյալ ծառայության արժեք առաջանում է, երբ կազմակերպությունը փոփոխում է

անցյալ ծառայությանը վերագրելի հատուցումներն այնպես, որ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը նվազում է:

97-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Կազմակերպությունը իրականացնում է թոշակային պլան, որը նախատեսում է կենսաթոշակ՝ ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար վերջնական աշխատավարձի 2 տոկոսի չափով: Հատուցումները երաշխավորված են դառնում հինգ տարվա ծառայությունից հետո: 20x5 թ. հունվարի 1-ին կազմակերպությունը բարձրացնում է կենսաթոշակի չափը ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար մինչև վերջին աշխատավարձի 2,5 տոկոսը՝ սկսած 20x1 թ. հունվարի 1-ից: 20x1 թ. հունվարի 1-ից մինչև 20x5 թ. հունվարի 1-ը ծառայության համար լրացուցիչ հատուցումների ներկա արժեքը բարձրացման ամսաթվի դրությամբ հետևյալն է.

01.01.X5-ի դրությամբ ավելի քան հինգ տարվա ծառայություն մատուցած աշխատա- 150
կիցների համար

01.01.X5-ի դրությամբ հինգ տարուց պակաս ծառայություն մատուցած աշխատակիցների 120
համար (մինչև հատուցման երաշխավորված դառնալը մնացած միջին ժամանակաշրջանը՝
երեք տարի)

270

Կազմակերպությունը 150 միավորը ճանաչում է անմիջապես, քանի որ այդ հատուցումներն արդեն երաշխավորված են: Կազմակերպությունը 120 միավորը ճանաչում է գծային հիմունքով երեք տարիների ընթացքում՝ սկսած 20x5 թ. հունվարի 1-ից:

98. Անցյալ ծառայության արժեքը չի ներառում՝

ա) աշխատավարձի բարձրացումների վերաբերյալ նախապես կատարված ենթադրությունների և փաստացի բարձրացումների միջև տարբերությունների ազդեցությունը նախորդ տարիներում ծառայության համար հատուցումներ վճարելու գծով պարտականության վրա (գոյություն չունի անցյալ ծառայության արժեք, քանի որ ակտուարային ենթադրությունները ներառում են կանխատեսված աշխատավարձերը).

բ) կազմակերպության հայեցողությամբ թոշակների բարձրացումների չափերի թերազնահատումները և գերազնահատումները նման բարձրացումների համար կառուցողական պարտականություն ունենալու դեպքում (գոյություն չունի անցյալ ծառայության արժեք, քանի որ ակտուարային ենթադրությունները ներառում են նման բարձրացումներ).

գ) ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված ակտուարային օգուտներով պայմանավորված հատուցումների գնահատված ավելացումները, եթե կազմակերպությունը կամ պլանի ֆորմալ պայմաններով (կամ այդ պայմաններից դուրս մնացող կառուցողական պարտականությամբ), կամ օրենսդրությամբ պարտավորված է պլանի ցանկացած հավելուրդ օգտագործել պլանի մասնակիցների օգտին, նույնիսկ եթե հատուցումների ավելացումը պաշտոնապես դեռ չի ամրագրվել (արդյունքում առաջացող պարտականության ավելացումն իրենից ներկայացնում է ակտուարային վնաս, այլ ոչ թե անցյալ ծառայության արժեք, տե՛ս 85-րդ պարագրաֆի «բ» կետը).

դ) երաշխավորված հատուցումների ավելացումը, երբ նոր կամ ավելացված հատուցումների բացակայության պայմաններում աշխատակիցները բավարարում են երաշխավորման պահանջները (չկա անցյալ ծառայության արժեք, քանի որ կազմակերպությունը հատուցումների գծով գնահատված ծախսումները ճանաչել է որպես ընթացիկ ծառայության արժեք՝ ծառայության մատուցմանը զուգընթաց). և

ե) պլանի փոփոխությունների ազդեցությունը, որոնցով նվազեցվում են ապագա ծառայության դիմաց հատուցումները (կրճատումներ):

99. Երբ գործողության մեջ են դրվում նոր հատուցումներ կամ փոփոխության են ենթարկվում գոյություն

ունեցողները, կազմակերպությունը սահմանում է անցյալ ծառայության արժեքի ամորտիզացման ժամանակացույց: Կարող է անհրաժեշտ լինել նշված ժամանակացույցի շրջանակներում մանրամասն գրառումների վարումը՝ բոլոր հետագա փոփոխությունները որոշակիացնելու և իրականացնելու համար: Ավելին՝ արդյունքը, հավանաբար, կարող է էական լինել միայն այն դեպքում, երբ իրականացվում է պլանի կրճատում կամ մարում: Հետևաբար, կազմակերպությունը անցյալ ծառայության արժեքի ամորտիզացիայի ժամանակացույցի մեջ փոփոխություններ է կատարում միայն պլանի կրճատման կամ մարման դեպքում:

100. Եթե կազմակերպությունը նվազեցնում է գոյություն ունեցող սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարվելիք հատուցումները, ապա արդյունքում ստացվող սահմանված հատուցումների գծով պարտավորության նվազումը ճանաչվում է որպես անցյալ ծառայության արժեք (բացասական)՝ մինչև նվազեցված հատուցումների երաշխավորված դառնալը մնացած միջին ժամանակաշրջանի ընթացքում:

101. Եթե կազմակերպությունը նվազեցնում է գոյություն ունեցող սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարվելիք որոշակի հատուցումներ և միաժամանակ ավելացնում է նույն աշխատակիցներին այդ պլանի համաձայն վճարվելիք այլ հատուցումներ, ապա կազմակերպությունը փոփոխությունները դիտում է որպես մեկ զուտ փոփոխություն:

Ճանաչումը և չափումը. պլանի ակտիվներ

Պլանի ակտիվների իրական արժեքը

102. Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում 54-րդ պարագրաֆի համաձայն ճանաչվող գումարը որոշելիս պլանի ակտիվների իրական արժեքը հանվում է: Եթե չկա շուկայական գին, պլանի ակտիվների իրական արժեքը գնահատվում է, օրինակ, ակնկալվող ապագա դրամական միջոցների հոսքերը զեղչելու միջոցով՝ օգտագործելով զեղչման այնպիսի դրույք, որն արտացոլում է ինչպես պլանի ակտիվների հետ կապված ռիսկերը, այնպես էլ այդ ակտիվների մարման կամ ակնկալվող օտարման ժամկետը (կամ, եթե դրանք մարման ժամկետ չունեն, ապա մինչև համապատասխան պարտականության կատարումն ընկած ակնկալվող ժամանակաշրջանը):

103. Պլանի ակտիվների մեջ չեն ներառվում չվճարված մասհանումները, որոնք հաշվետու կազմակերպության կողմից ենթակա են վճարման հիմնադրամին, ինչպես նաև կազմակերպության կողմից թողարկված և հիմնադրամի կողմից պահվող ոչ փոխանցելի ֆինանսական գործիքները: Պլանի ակտիվները նվազեցվում են աշխատակիցների հատուցումների հետ կապ չունեցող հիմնադրամի ցանկացած պարտավորության չափով, օրինակ՝ ածանցյալ ֆինանսական գործիքներից առաջացող առևտրային և այլ կրեդիտորական պարտքեր և պարտավորություններ:

104. Երբ պլանի ակտիվները ներառում են սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիսներ, որոնք գումարով և ժամկետներով ճշգրտորեն համապատասխանում են պլանի համաձայն վճարվելիք բոլոր հատուցումներին կամ դրանց մի մասին, ապա ենթադրվում է, որ այդ ապահովագրական պոլիսների իրական արժեքը պետք է լինի համապատասխան պարտականությունների ներկա արժեքը, ինչպես նկարագրված է 54-րդ պարագրաֆում (որը պահանջվում է նվազեցնել, եթե ապահովագրական պոլիսների համաձայն ստացվելիք դեբիտորական պարտքերն ամբողջովին փոխհատուցելի չեն):

Փոխհատուցումներ

104Ա. Այն և միայն այն դեպքում, երբ ակնհայտորեն պարզ է, որ մեկ այլ կողմ կփոխհատուցի սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ամբողջ գումարը կամ դրա մի մասը, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի իր փոխհատուցման իրավունքը՝ որպես առանձին ակտիվ: Կազմակերպությունը պետք է ակտիվը չափի իրական արժեքով: Բոլոր այլ հարցերում կազմակերպությունը պետք է այդ ակտիվը դիտի այնպես, ինչպես պլանի ակտիվները: Համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում, սահմանված հատուցումների պլանին վերաբերող ծախսը կարող է ներկայացվել որպես փոխհատուցման համար ճանաչված զուտ գումար:

104Բ. Երբեմն կազմակերպությունը կարող է դիտարկել սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ամբողջ ծախսերի կամ դրանց մի մասի վճարման հնարավորությունը մեկ այլ անձի, օրինակ՝ ապահովագրողի կողմից: Սահմանափակումներով

ապահովագրական պոլիսները, ինչպես սահմանված է 7-րդ պարագրաֆում, պլանի ակտիվներ են: Կազմակերպությունը սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիսները հաշվառում է այնպես, ինչպես պլանի բոլոր այլ ակտիվները, և 104Ա պարագրաֆը չի կիրառվում (տե՛ս 39-42-րդ և 104-րդ պարագրաֆները):

104Գ. Եթե ապահովագրական պոլիսը սահմանափակումներով չէ, ապա այդ ապահովագրական պոլիսը պլանի ակտիվ չէ: 104Ա պարագրաֆն անդրադառնում է նման դեպքերին. կազմակերպությունը՝ ապահովագրական պոլիսի համաձայն, ճանաչում է իր փոխհատուցման իրավունքը որպես առանձին ակտիվ, այլ ոչ որպես նվազեցում՝ 54-րդ պարագրաֆի համաձայն ճանաչված սահմանված հատուցումների գծով պարտավորությունը որոշելիս. բոլոր այլ դեպքերում կազմակերպությունը այդ ակտիվի հետ վարվում է այնպես, ինչպես պլանի ակտիվների հետ: Մասնավորապես, 54-րդ պարագրաֆի համաձայն ճանաչված սահմանված հատուցումների գծով պարտավորությունը ավելանում է (պակասում է) այն չափով, որով սահմանված հատուցումների գծով պարտականության, ինչպես նաև փոխհատուցման իրավունքի գծով կուտակային ակտուարային զուտ օգուտները (վնասները) մնում են չճանաչված՝ 92-րդ և 93-րդ պարագրաֆների համաձայն: 120Ա պարագրաֆի «գ» կետի «iv» ենթակետը կազմակերպությունից պահանջում է բացահայտել փոխհատուցման իրավունքի և համապատասխան պարտականության միջև կապի համառոտ նկարագրությունը:

104Ա-104Գ պարագրաֆների ցուցադրական օրինակ

Պարտականության ներկա արժեքը	1,241
Չճանաչված ակտուարային օգուտներ	17
Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ճանաչված պարտավորություն	1258
Ապահովագրական պոլիսներից առաջացող իրավունքներ, որոնք ճշգրտորեն համընկնում են պլանի շրջանակներում վճարվելիք հատուցումների մի մասի գումարին և ժամանակացույցին: Այդ հատուցումների իրական արժեքը կազմում է 1,092	1092

17 միավոր կազմող չճանաչված ակտուարային օգուտները պարտականության գծով և փոխհատուցման իրավունքների գծով զուտ կուտակային ակտուարային օգուտներն են:

104Դ. Եթե փոխհատուցման իրավունքն առաջանում է ապահովագրական պոլիսի շրջանակներում, որը գումարով և ժամկետներով ճշգրտորեն համապատասխանում է սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարվելիք բոլոր հատուցումներին կամ դրանց մի մասին, ապա ենթադրվում է, որ փոխհատուցման իրավունքի իրական արժեքը պետք է լինի համապատասխան պարտականության ներկա արժեքը, ինչպես նկարագրված է 54-րդ պարագրաֆում (որը պահանջվում է նվազեցնել, եթե փոխհատուցումն ամբողջովին փոխհատուցելի չէ):

Պլանի ակտիվների հատույցը

105. Պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցը շահույթում կամ վնասում ճանաչվող ծախսի բաղադրիչներից մեկն է: Պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցի և փաստացի հատույցի միջև տարբերությունն իրենից ներկայացնում է ակտուարային օգուտ կամ վնաս. ակտուարային օգուտների և վնասների հետ միասին այն ներառվում է սահմանված հատուցումների գծով պարտականության մեջ՝ այն զուտ գումարը որոշելիս, որը համեմատվում է 92-րդ պարագրաֆում սահմանված 10 տոկոսանոց «միջանցքի» սահմանների հետ:

106. Պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցի հիմքում ընկած են պարտականության ամբողջ ժամկետի ընթացքում հատույցների գծով շուկայական կանխատեսումները՝ ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ: Պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցն արտացոլում է ժամանակաշրջանի ընթացքում պահվող պլանի ակտիվների իրական արժեքի փոփոխությունները, որոնք արդյունք են հիմնադրամ վճարված փաստացի մասհանումների և հիմնադրամից վճարված փաստացի հատուցումների:

106-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

20x1 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ պլանի ակտիվների իրական արժեքը 10.000 միավոր էր, իսկ կուտակված չճանաչված ակտուարային զուտ օգուտները՝ 760 միավոր: 20x1 թ. հունիսի 30-ին պլանը վճարել է 1.900 միավոր հատուցումներ և ստացել 4.900 միավոր մասհանումներ: 20x1 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ պլանի ակտիվների իրական արժեքը կազմում էր 15.000 միավոր, իսկ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը՝ 14.792 միավոր: Պարտականության գծով ակտուարային վնասները 20x1 թվականի համար կազմել են 60 միավոր:

20x1 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ հաշվետու կազմակերպությունը, հիմք ընդունելով այդ ամսաթվի դրությամբ շուկայական գները, կատարել է հետևյալ գնահատումները.

	%
Տոկոսային և շահաբաժնային եկամուտ՝ հիմնադրամի կողմից վճարվելիք հարկերը հանելուց հետո	9.25
Պլանի ակտիվների գծով իրացված և չիրացված օգուտներ (հարկումից հետո)	2.00
Վարչական (կառավարման) ծախսումներ	(1.00)
Ակնկալվող հատույցադրույք	10.25
<i>20x1 թվականի համար պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող և փաստացի հատույցները եղել են հետևյալը.</i>	
<i>12 ամիս պահվող 10.000 միավորի գծով հատույցը՝ 10,25 %-ով</i>	<i>1.025</i>
<i>6 ամիս պահվող 3.000 միավորի գծով հատույցը՝ 5 %-ով (համարժեք է տարեկան 10,25 %-ին՝ բարդ տոկոսով, որը հաշվեգրվում է յուրաքանչյուր վեց ամիսը մեկ)</i>	<i><u>1111111</u> 50</i>
<i>20x1-ի համար պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցը</i>	<i><u>1.175</u></i>
<i>Պլանի ակտիվների իրական արժեքը 20x1թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ</i>	<i>15.000</i>
<i>Հանած 20x1 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ պլանի ակտիվների իրական արժեքը</i>	<i>(10.000)</i>
<i>Հանած ստացված մասհանումները</i>	<i>(4.900)</i>
<i>Գումարած վճարված հատուցումները</i>	<i><u>1.900</u></i>
<i>Պլանի ակտիվների գծով փաստացի հատույցը</i>	<i><u>2.000</u></i>

Պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող (1.175) և փաստացի (2.000) հատույցների միջև տարբերությունը (825) ակտուարային օգուտ է: Հետևաբար, կուտակված չճանաչված ակտուարային զուտ օգուտը կազմում է 1.525 միավոր (760 + 825 - 60): 92-րդ պարագրաֆի համաձայն՝ «միջանցքի» չափը կլինի 1.500 միավոր (15.000-ի 10 %-ից և 14.792-ի 10 %-ից առավելագույնը): Հաջորդ տարի (20x2թ.) կազմակերպությունը շահույթում կամ վնասում չանաչում է ակտուարային օգուտ՝ 25 միավորը (1.525-ից հանած 1.500)՝ բաժանված աշխատակիցների՝ մինչև թոշակի անցնելը մնացած ծառայության ակնկալվող միջին տևողության վրա:

20x2 թվականի համար պլանի ակտիվների ակնկալվող հատույցի հիմքում ընկած կլինեն 01.01.x2 թ. դրությամբ պարտականության ամբողջ ժամկետի ընթացքում հատույցների վերաբերյալ շուկայական կանխատեսումները:

107. Պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող և փաստացի հատույցը որոշելիս կազմակերպությունը հանում

է ակնկալվող վարչական (կառավարման) ծախսումները, բացառությամբ նրանց, որոնք ներառվել են պարտականությունը չափելու համար օգտագործված ակտուարային ենթադրություններում:

Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ

108. Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումում կազմակերպությունը հետաշխատանքային հատուցումներից առաջացող ակտիվները և պարտավորությունները ճանաչում է պարտականության ներկա արժեքով՝ հանած պլանի ակտիվների իրական արժեքը (տե՛ս ՖՀՄՍ 3 «Ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ» ստանդարտը): Պարտականության ներկա արժեքը ներառում է բոլոր ստորև նշվածները, նույնիսկ եթե ձեռքբերվող ձեռքբերման ամսաթվի դրությամբ դրանք դեռևս չի ճանաչել՝

ա) ակտուարային օգուտները և վնասները, որոնք առաջացել են մինչև ձեռքբերման ամսաթիվը (անկախ նրանից, դրանք 10%-ի «միջանցքում» են, թե՛ ոչ):

բ) անցյալ ծառայության արժեքը, որն առաջացել է հատուցումների փոփոխությունից կամ պլանի ներդրումից՝ մինչև ձեռքբերման ամսաթիվը. և

բ) այն գումարները, որոնք, 155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի անցումային դրույթների համաձայն, ձեռքբերվող չի ճանաչել:

Կրճատումներ և մարումներ

109. Կազմակերպությունը սահմանված հատուցումների պլանի կրճատումից կամ մարումից առաջացող օգուտները կամ վնասները պետք է ճանաչի, երբ իրականացվում է կրճատումը կամ մարումը: Կրճատումից կամ մարումից առաջացող օգուտը կամ վնասը պետք է ներառի՝

ա) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի առաջացող փոփոխությունը.

բ) պլանի ակտիվների իրական արժեքի առաջացող փոփոխությունը. և

գ) համապատասխան ակտուարային օգուտներն ու վնասները և անցյալ ծառայության արժեքը, որոնք, համաձայն 92-րդ և 96-րդ պարագրաֆների, նախկինում չեն ճանաչվել:

110. Մինչև կրճատման կամ մարման ազդեցությունը որոշելը կազմակերպությունը պետք է վերաչափի պարտականությունը (և համապատասխան պլանի ակտիվները, եթե այդպիսիք կան)՝ օգտագործելով ընթացիկ ակտուարային ենթադրություններ (ներառյալ ընթացիկ շուկայական տոկոսադրույթները և այլ ընթացիկ շուկայական գներ):

111. Կրճատում իրականացվում է, երբ կազմակերպությունը՝

ա) ցուցադրաբար պարտավորվում է նշանակալիորեն նվազեցնել պլանում ընդգրկված աշխատակիցների թվաքանակը. կամ

բ) փոփոխում է սահմանված հատուցումների պլանի պայմաններն այնպես, որ ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատող աշխատակիցների ապագա ծառայության նշանակալի մասը հատուցումների համար այլևս չի դիտարկվի, կամ կդիտարկվի միայն նվազեցված հատուցումների հաշվարկման համար:

Կրճատում կարող է առաջանալ ինչ-որ առանձին իրադարձության արդյունքում, օրինակ՝ գործարանի փակման, որևէ գործունեության ընդհատման, պլանի դադարեցման կամ կասեցման, կամ էլ նվազեցման արդյունքում՝ այն չափով, որով ապագա աշխատավարձի բարձրացումները կապված են անցյալ ծառայության գծով վճարվելիք հատուցումներին: Կրճատումները հաճախ կապված են վերակազմակերպումների հետ: Երբ սա տեղի է ունենում, կազմակերպությունը կրճատումը հաշվառում է համապատասխան վերակազմակերպման հետ միևնույն այն ժամանակ:

111Ա. Եթե պլանի փոփոխությունը նվազեցնում է հատուցումները, ապա կրճատում է համարվում միայն ապագա ծառայության գծով նվազեցման հետևանքը: Անցյալ ծառայության ցանկացած նվազեցման հետևանք անցյալ ծառայության բացասական արժեք է:

112. Մարում իրականացվում է, երբ կազմակերպությունը կնքում է գործարք, որը վերացնում է բոլոր

հետագա իրավական կամ կառուցողական պարտականությունները՝ սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն տրամադրվելիք բոլոր հատուցումների կամ դրանց մի մասի գծով, օրինակ՝ երբ պլանի մասնակիցներին կամ նրանց անունով կատարվում է միանվագ վճարում՝ նրանց որոշակի հետաշխատանքային հատուցումներ ստանալու իրավունքների փոխարեն:

113. Որոշ դեպքերում կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապահովագրական պոլիս՝ ֆոնդավորելու ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակիցների կողմից մատուցած ծառայությանը վերաբերող աշխատակիցների հատուցումների մի մասը կամ ամբողջը: Այդպիսի պոլիսի ձեռք բերումը մարում չէ, եթե կազմակերպությունը պահպանում է իրավական կամ կառուցողական պարտականություն (տե՛ս պարագրաֆ 39)՝ վճարելու հետագա գումարները, եթե ապահովագրողը չի վճարում ապահովագրական պոլիսով սահմանված աշխատակիցների հատուցումները: 104Ա-104Դ պարագրաֆներն անդրադառնում են ապահովագրական պոլիսի համաձայն փոխհատուցման իրավունքների ձանաչմանը և չափմանը, որոնք պլանի ակտիվներ չեն:
114. Պարտականության մարումն իրականացվում է կրճատման հետ միաժամանակ, եթե պլանը դադարեցվում է այնպես, որ պարտականությունը մարվում է, իսկ պլանը դադարում է գոյություն ունենալ: Այնուամենայնիվ, պլանի դադարեցումը կրճատում կամ մարում չէ, եթե պլանը փոխարինվում է մի նոր պլանով, որն առաջարկում է ըստ էության նույնական հատուցումներ:
115. Երբ կրճատումը վերաբերում է պլանում ընդգրկված միայն որոշ աշխատակիցների, կամ երբ մարվում է պարտականության միայն մի մասը, օգուտը կամ վնասը ներառում է նախկինում չձանաչված անցյալ ծառայության արժեքի և ակտուարային օգուտների ու վնասների (և 155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի համաձայն չձանաչված մնացած անցումային գումարների) համամասնական բաժինը: Համամասնական բաժինը որոշվում է կրճատումից կամ մարումից առաջ և հետո պարտականության ներկա արժեքի հիման վրա, եթե մեկ այլ հիմունք ավելի արդյունավետ չէ տվյալ հանգամանքներում: Օրինակ՝ կարող է տեղին լինել նույն պլանի կրճատումից կամ մարումից առաջացող ցանկացած օգուտ օգտագործել՝ նույն պլանին վերաբերող ցանկացած չձանաչված անցյալ ծառայության արժեքն առաջինը փոխհատուցելու համար:

115-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ

Կազմակերպությունն ընդհատում է գործառնական սեզմենտը, և ընդհատվող սեզմենտի աշխատակիցները հետագա հատուցումներ չեն վաստակելու: Սա իրենից ներկայացնում է կրճատում՝ առանց մարման: Օգտագործելով ընթացիկ ակտուարային ենթադրությունները (ներառյալ ընթացիկ շուկայական տոկոսադրույքներն ու այլ ընթացիկ շուկայական գներ) կրճատում իրականացնելուց անմիջապես առաջ՝ կազմակերպությունը որոշել է, որ իր սահմանված հատուցումների գծով պարտականության զուտ ներկա արժեքը կազմում է 1,000 միավոր, պլանի ակտիվների իրական արժեքը՝ 820 միավոր, իսկ չձանաչված կուտակված ակտուարային զուտ օգուտները՝ 50 միավոր: Կազմակերպությունը սույն ստանդարտում առաջին անգամ ընդունել է մեկ տարի առաջ: Նշվածը 100 միավորով ավելացրել է զուտ պարտավորությունը, որը կազմակերպությունը որոշել է ձանաչել հինգ տարվա ընթացքում (տե՛ս 155-րդ պարագրաֆի «բ» կետը): Կրճատումը նվազեցնում է պարտականության զուտ ներկա արժեքը 100 միավորով՝ այն հասցնելով 900 միավորի:

Նախկինում չձանաչված ակտուարային օգուտների 10 %-ը (100/1,000) վերաբերում է պարտականության այն մասին, որը վերացվել է կրճատման միջոցով: Այսպիսով, կրճատման ազդեցությունը կլինի հետևյալը.

	<i>Մինչև կրճատումը</i>	<i>Կրճատում ից օգուտ</i>	<i>Կրճատու մից հետո</i>
<i>Պարտականության զուտ ներկա արժեքը</i>	<i>1,000</i>	<i>(100)</i>	<i>900</i>
<i>Պլանի ակտիվների իրական արժեքը</i>	<i>(820)</i>	<i>-</i>	<i>(820)</i>
	<hr/> <i>180</i>	<hr/> <i>(100)</i>	<hr/> <i>80</i>
<i>Չձանաչված ակտուարային օգուտներ</i>			
	<i>50</i>	<i>(5)</i>	<i>45</i>
<i>Չձանաչված անցումային գումար (100 x 4/5)</i>	<hr/> <i>(80)</i>	<hr/> <i>8</i>	<hr/> <i>(72)</i>
<i>Ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում</i>	<hr/> <hr/> <i>150</i>	<hr/> <hr/> <i>(97)</i>	<hr/> <hr/> <i>53</i>

Ներկայացում

Հաշվանցում

116. Կազմակերպությունը պետք է հաշվանցի մի պլանին վերաբերող ակտիվը մեկ այլ պլանի վերաբերող պարտավորության դիմաց այն և միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը՝

ա) ունի իրավաբանորեն անվերապահ կատարում ապահովող իրավունք՝ օգտագործելու մի պլանի գծով ավելցուկը մեկ այլ պլանի գծով պարտականությունները մարելու համար. և

բ) մտադիր է կամ մարել պարտականությունը զուտ հիմունքով, կամ միաժամանակ իրացնել մի պլանի ավելցուկը և մարել մյուս պլանի գծով իր պարտականությունը:

117. Հաշվանցման չափանիշները համանման են ֆինանսական գործիքների համար ՀՀՄՍ 32 «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ստանդարտում սահմանվածներին:

Տարբերակումը ընթացիկի և ոչ ընթացիկի

118. Որոշ կազմակերպություններ տարանջատում են ընթացիկ ակտիվներն ու պարտավորությունները ոչ ընթացիկ ակտիվներից ու պարտավորություններից: Սույն ստանդարտը չի սահմանում, արդյոք կազմակերպությունը պետք է հետաշխատանքային հատուցումներից առաջացող ակտիվները և պարտավորությունները տարբերակի ընթացիկ ու ոչ ընթացիկ բաղադրիչների:

Հետաշխատանքային հատուցումների գծով ծախսումների ֆինանսական բաղադրիչները

119. Սույն ստանդարտը չի սահմանում, արդյոք կազմակերպությունը պետք է համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ընթացիկ ծառայության արժեքը, տոկոսային ծախսումները և պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցը ներկայացնի որպես եկամտի կամ ծախսի մեկ հոդվածի բաղադրիչներ:

Բացահայտում

120. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այնպիսի տեղեկատվություն, որը ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին հնարավորություն կտա գնահատելու իրենց սահմանված հատուցումների պլանների բնույթը և ժամանակաշրջանի ընթացքում այդ պլաններում տեղի ունեցած փոփոխությունների ֆինանսական հետևանքները:

120Ա. Կազմակերպությունը պետք է սահմանված հատուցումների պլանների վերաբերյալ բացահայտի հետևյալ տեղեկատվությունը՝

ա) կազմակերպության՝ ակտուարային օգուտները և վնասները ճանաչելու հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը.

բ) պլանի տեսակի ընդհանուր նկարագրությունը.

գ) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի սկզբնական և վերջնական մնացորդների համադրումը՝ առանձին ներկայացնելով, եթե կիրառելի է, ժամանակաշրջանի ընթացքում հետևանքները, որոնք վերագրելի են ստորև նշվածներից յուրաքանչյուրին՝

i. ընթացիկ ծառայության արժեք.

ii. տոկոսային ծախսումներ.

iii. պլանի մասնակիցների կողմից կատարված մասհանումներ.

iv. ակտուարային օգուտներ և վնասներ.

v. կազմակերպության ներկայացման արժույթից տարբեր արժույթով չափված պլանի գծով արտարժույթի փոխանակման փոխարժեքի փոփոխություններ.

vi. վճարված հատուցումներ.

vii. անցյալ ծառայության արժեք.

viii. ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ.

ix. կրճատումներ. և

x. մարումներ.

դ) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության տարանջատումը ամբողջովին չֆոնդավորվող պլաններից առաջացող գումարների և ամբողջովին կամ մասամբ ֆոնդավորվող պլաններից առաջացող գումարների.

ե) պլանի ակտիվների իրական արժեքի սկզբնական և վերջնական մնացորդների և 104Ա պարագրաֆի համաձայն որպես ակտիվ ձանաչված ցանկացած փոխհատուցման իրավունքի սկզբնական և վերջնական մնացորդների համադրումը՝ առանձին ներկայացնելով, եթե կիրառելի է, ժամանակաշրջանի ընթացքում հետևանքները, որոնք վերագրելի են ստորև նշվածներից յուրաքանչյուրին՝

i. պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույց.

ii. ակտուարային օգուտներ և վնասներ.

iii. կազմակերպության ներկայացման արժույթից տարբեր արժույթով չափված պլանի գծով արտարժույթի փոխանակման փոխարժեքի փոփոխություններ.

iv. գործատուի կողմից կատարված մասհանումներ.

v. պլանի մասնակիցների կողմից կատարված մասհանումներ.

vi. վճարված հատուցումներ.

vii. ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումներ. և

viii. մարումներ.

զ) «գ» կետում նշված սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի և «ե» կետում նշված պլանի ակտիվների իրական արժեքի համադրումը ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ձանաչված ակտիվների և պարտավորությունների հետ՝ ներկայացնելով նվազագույնը՝

i. ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում չձանաչված ակտուարային զուտ օգուտները կամ վնասները (տե՛ս պարագրաֆ 92).

ii. ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում չձանաչված անցյալ ծառայության արժեքը (տե՛ս պարագրաֆ 96).

iii. 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակման պատճառով որպես ակտիվ չձանաչված ցանկացած գումար.

iv. 104Ա պարագրաֆի համաձայն որպես ակտիվ ձանաչված ցանկացած փոխհատուցման իրավունքի իրական արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ (փոխհատուցման իրավունքի և համապատասխան պարտականության միջև կապի համառոտ նկարագրության հետ միասին). և

v. ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ձանաչված այլ գումարներ.

է) շահույթում կամ վնասում ձանաչված ընդհանուր ծախսը հետևյալ հաղվածներից յուրաքանչյուրի գծով, ինչպես նաև տողային հոդվածը (հոդվածները), որոնցում դրանք ներառվել են՝

i. ընթացիկ ծառայության արժեքը.

ii. տոկոսային ծախսումները.

iii. պլանի ակտիվների գծով ակնկալվող հատույցը.

iv. 104Ա պարագրաֆի համաձայն որպես ակտիվ ճանաչված ցանկացած փոխհատուցման իրավունքի գծով ակնկալվող հատույցը.

v. ակտուարային օգուտները և վնասները.

vi. անցյալ ծառայության արժեքը.

vii. ցանկացած կրճատման կամ մարման հետևանքը. և

viii. 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակման հետևանքը.

ը) ստորև նշվածներից յուրաքանչյուրի համար համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ճանաչված ընդհանուր գումարը`

i. ակտուարային օգուտները և վնասները. և

ii. 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակման հետևանքը.

թ) 93Ա պարագրաֆի համաձայն ակտուարային օգուտները և վնասները այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում ճանաչող կազմակերպությունների համար` այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքներում ճանաչված ակտուարային օգուտների և վնասների կուտակային գումարը.

ժ) պլանի ակտիվների յուրաքանչյուր խոշոր կատեգորիայի համար, որը պետք է ներառի (սակայն չսահմանափակվի) բաժնային գործիքները, պարտքային գործիքները, գույքը և բոլոր այլ ակտիվները, ընդհանուր պլանի ակտիվների իրական արժեքում ներառված յուրաքանչյուր խոշոր կատեգորիայի տոկոսը կամ գումարը.

ժա) պլանի ակտիվների իրական արժեքում ներառված գումարները`

i. կազմակերպության սեփական ֆինանսական գործիքների յուրաքանչյուր կատեգորիայի համար. և

ii. կազմակերպության կողմից զբաղեցրած ցանկացած գույքի կամ կազմակերպության կողմից օգտագործած այլ ակտիվների համար.

ժբ) ակտիվների ընդհանուր ակնկալվող հատույցադրույքը որոշելու համար օգտագործված հիմունքի համառոտ նկարագրությունը, ներառյալ պլանի ակտիվների խոշոր կատեգորիաների ազդեցությունը.

ժգ) պլանի ակտիվների փաստացի հատույցը, ինչպես նաև 104Ա պարագրաֆի համաձայն որպես ակտիվ ճանաչված ցանկացած փոխհատուցման իրավունքի գծով փաստացի հատույցը.

ժդ) հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ օգտագործված հիմնական ակտուարային ենթադրությունները, ներառյալ, որտեղ կիրառելի է`

i. գեղջման դրույքը.

ii. ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ժամանակաշրջանների համար պլանի ակտիվների ակնկալվող հատույցադրույքը.

iii. 104Ա պարագրաֆի համաձայն որպես ակտիվ ճանաչված ցանկացած փոխհատուցման իրավունքի գծով ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ժամանակաշրջանների համար ակնկալվող հատույցադրույքը.

iv. աշխատավարձերի բարձրացման ակնկալվող տեմպերը (կամ ինդեքսի կամ մեկ այլ փոփոխականի փոփոխությունները, որը, ըստ պլանի ֆորմալ կամ կառուցողական պայմանների, որոշված է որպես հատուցումների ապագա ավելացումների հիմք).

v. բուժապասարկման ծախսումների փոփոխման միտումների տեմպերը. և

vi. օգտագործված ցանկացած այլ էական ակտուարային ենթադրություն:

Կազմակերպությունը պետք է յուրաքանչյուր ակտուարային ենթադրություն բացահայտի բացարձակ մեծություններով (օրինակ՝ որպես բացարձակ տոկոս), այլ ոչ թե որպես տարբեր տոկոսաչափերի կամ այլ փոփոխականների միջև հարաբերության ձևով:

Ժե) բուժապասարկման ծախսումների փոփոխման միտումների ենթադրվող տեմպերի մեկ տոկոս աճի և մեկ տոկոս նվազեցման ազդեցությունը՝

- i. հետաշխատանքային բուժապասարկման զուտ պարբերական ծախսումների՝ ընթացիկ ծառայության արժեքի և տոկոսային ծախսումների բաղադրիչների հանրագումարի վրա. և
- ii. բուժապասարկման ծախսումների կուտակված հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականության վրա:

Սույն բացահայտման նպատակով՝ բոլոր այլ ենթադրությունները պետք է լինեն հաստատուն: Պերսոնալային տնտեսությունում գործող պլանների դեպքում բացահայտումը պետք է արտացոլի բուժապասարկման ծախսումների նշանակալի փոփոխման ենթադրվող տեմպում այնպիսի տոկոսային աճի կամ նվազման ազդեցությունը, որը համադրելի է ցածր սղաճ ունեցող տնտեսության տոկոսային մեկ միավորի փոփոխության ազդեցությանը:

Ժզ) ընթացիկ տարեկան ժամանակաշրջանի և նախորդ չորս տարեկան ժամանակաշրջանների՝

- i. սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը, պլանի ակտիվների իրական արժեքը և պլանում հավելուրդը կամ պակասուրդը. և
- ii. փորձի վրա հիմնված ճշգրտումները, որոնք առաջանում են՝

Ա. պլանի պարտավորություններից, որը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ արտահայտված է կամ (1) պլանի պարտավորությունների գումարի տեսքով, կամ (2) պլանի պարտավորությունների տոկոսի տեսքով, և

Բ. պլանի ակտիվներից, որը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ արտահայտված է կամ (1) պլանի ակտիվների գումարի տեսքով, կամ (2) պլանի ակտիվների տոկոսի տեսքով. և

Ժե) հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո մեկնարկող տարեկան ժամանակաշրջանի ընթացքում պլանին վճարվելիք ակնկալվող մասհանումների՝ գործատուի լավագույն գնահատականը՝ որքան այն հնարավոր է խելամտորեն որոշել:

121. 120Ա պարագրաֆի «բ» կետով պահանջվում է պլանի տեսակի ընդհանուր նկարագրությունը: Այդպիսի նկարագրությունը թույլ է տալիս, օրինակ, միջինացված աշխատավարձերի վրա հիմնված թոշակային պլանները տարբերակել վերջնական աշխատավարձի վրա հիմնված թոշակային պլաններից և հետաշխատանքային բժշկական ապահովության պլաններից: Պլանի նկարագրությունը պետք է ներառի ձևավորված պրակտիկան, որն առաջացնում է 52-րդ պարագրաֆի համաձայն սահմանված հատուցումների գծով պարտականության չափման մեջ ներառվող կառուցողական պարտականությունները: Հավելյալ մանրամասներ չեն պահանջվում:

122. Երբ կազմակերպությունն ունի մեկից ավելի սահմանված հատուցումների պլաններ, բացահայտումները կարող են արվել հանրագումարով կամ յուրաքանչյուր պլանի համար առանձին, կամ այնպիսի խմբավորումներով, որոնք կհամարվեն առավել օգտակար: Օգտակար կարող է լինել տեղեկատվության խմբավորումը ըստ այնպիսի չափանիշների, ինչպիսիք են՝

ա) պլանների աշխարհագրական տեղադիրքը, օրինակ՝ ըստ տեղական պլանների և արտերկրյա պլանների տարբերակումը. կամ

բ) պլանների ենթարկվածությունը էականորեն տարբեր ռիսկերի, օրինակ՝ միջինացված աշխատավարձերի վրա հիմնված թոշակային պլանները տարբերակելով վերջնական աշխատավարձի վրա հիմնված թոշակային պլաններից և հետաշխատանքային բժշկական ապահովության պլաններից:

Երբ կազմակերպությունը բացահայտումներ է տրամադրում պլանների խմբավորումների համար հանրագումարով, նման բացահայտումները տրամադրվում են միջին կշռված ցուցանիշների կամ ցուցանիշների համեմատաբար նեղ միջակայքերի տեսքով:

123. 30-րդ պարագրաֆով պահանջվում են լրացուցիչ բացահայտումներ այն մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանների վերաբերյալ, որոնք դիտվում են այնպես, իբրև թե դրանք սահմանված մասհանումների պլաններ են:
124. Երբ ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվում է, կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հետևյալի վերաբերյալ`
- ա) կապակցված կողմերի գործարքներ հետաշխատանքային հատուցումների պլանների հետ.
 - բ) հանգուցային կառավարչական անձնակազմի համար հետաշխատանքային հատուցումներ:
125. ՀՀՄՍ 37-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականություններից առաջացող պայմանական պարտավորությունների վերաբերյալ:

Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներ

126. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումները ներառում են, օրինակ`
- ա) երկարաժամկետ փոխհատուցվող բացակայությունները, ինչպիսիք են երկարամյա ծառայության համար տրվող արձակուրդը կամ գիտական (ստեղծագործական) աշխատանքների համար տրվող արձակուրդը.
 - բ) հոբեյանների կամ երկարամյա ծառայության համար այլ հատուցումներ.
 - գ) երկարաժամկետ անաշխատունակության նպաստները.
 - դ) շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները, որոնք ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից տասներկու կամ ավելի ամիսներ հետո, որում աշխատակիցները մատուցել են համապատասխան ծառայությունը. և
 - ե) հետաձգված փոխհատուցումները, որոնք ենթակա են վճարման այն ժամանակաշրջանի ավարտից տասներկու կամ ավելի ամիսներ հետո, որում դրանք վաստակվել են:
127. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների չափումը, սովորաբար, ենթակա չէ անորոշության նույն աստիճանին, ինչ որ հետաշխատանքային հատուցումներինը: Ավելին` աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների ներդրումը կամ դրանց փոփոխությունը հազվադեպ է հանգեցնում անցյալ ծառայության արժեքի էական գումարի: Այդ պատճառով էլ սույն ստանդարտը աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների համար պահանջում է կիրառել հաշվապահական հաշվառման պարզեցված մեթոդ: Այս մեթոդը հետաշխատանքային հատուցումների հաշվապահական հաշվառման համար պահանջվող մեթոդից տարբերվում է հետևյալով`
- ա) ակտուարային շահույթները և վնասները ճանաչվում են անմիջապես, և չի կիրառվում որևէ «միջանցք».
 - բ) ամբողջ անցյալ ծառայության արժեքը ճանաչվում է անմիջապես:

Ճանաչումը և չափումը

128. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների գծով որպես պարտավորություն ճանաչվող գումարը պետք է իրենից ներկայացնի հետևյալ մեծությունների զուտ հանրագումարը`
- ա) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ (տե՛ս պարագրաֆ 64).
 - բ) հանած հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ պլանի ակտիվների (եթե այդպիսիք կան) իրական արժեքը, որոնցից պետք է ուղղակիորեն մարվեն պարտականությունները (տե՛ս 102-104-րդ պարագրաֆները):
- Պարտավորությունը չափելիս կազմակերպությունը պետք է կիրառի 49-91-րդ պարագրաֆները, բացառությամբ 54-րդ և 61-րդ պարագրաֆների: Փոխհատուցման որևէ իրավունք ճանաչելիս և չափելիս կազմակերպությունը պետք է կիրառի 104Ա պարագրաֆը:

129. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների գծով կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ստորև ներկայացված մեծությունների զուտ հանրագումարը որպես ծախս կամ (հաշվի առնելով 58-րդ պարագրաֆի դրույթները) եկամուտ, բացառությամբ դրա այն մասի, որը մեկ այլ ստանդարտով պահանջվում կամ թույլատրվում է ներառել որևէ ակտիվի արժեքում՝

ա) ընթացիկ ծառայության արժեքը (տե՛ս 63-91-րդ պարագրաֆները).

բ) տոկոսային ծախսումները (տե՛ս պարագրաֆ 82).

գ) պլանի ակտիվների (տե՛ս 105-107-րդ պարագրաֆները) և որպես ակտիվ ճանաչված փոխհատուցման որևէ իրավունքի (տե՛ս 104Ա պարագրաֆը) գծով ակնկալվող հատույցը.

դ) ակտուարային օգուտները և վնասները, որոնք ամբողջությամբ պետք է ճանաչվեն անմիջապես.

ե) անցյալ ծառայության արժեքը, որը ամբողջությամբ պետք է ճանաչվի անմիջապես. և

զ) պլանի ցանկացած կրճատման կամ մարման ազդեցությունը (տե՛ս 109-րդ և 110-րդ պարագրաֆները):

130. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների մի տեսակ է երկարաժամկետ անաշխատունակության նպաստը: Եթե նպաստի չափը կախված է ծառայության տևողությունից, ապա պարտականությունն առաջանում է ծառայության մատուցման ժամանակ: Այդ պարտականության չափումն արտացոլում է հատուցում պահանջվելու հավանականությունը, ինչպես նաև այն ժամանակաշրջանի տևողությունը, որի ընթացքում ակնկալվում է վճարել հատուցումը: Եթե նպաստի չափը նույնն է ցանկացած անաշխատունակ աշխատակցի համար՝ անկախ ծառայության տարիների թվից, ապա այդ նպաստների գծով ակնկալվող ծախսումները ճանաչվում են այն ժամանակ, երբ տեղի է ունենում դեպք, որը հանգեցնում է երկարաժամկետ անաշխատունակության:

Բացահայտում

131. Թեև սույն ստանդարտը չի պահանջում հատուկ բացահայտումներ աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների վերաբերյալ, հաշվապահական հաշվառման այլ ստանդարտներ կարող են պահանջել բացահայտումներ, օրինակ՝ այն դեպքերում, երբ նման հատուցումներից առաջացող ծախսերն էական են, և հետևաբար կպահանջվի բացահայտում ՀՀՄՍ 1-ի համաձայն: ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հանգուցային կառավարչական անձնակազմի այլ երկարաժամկետ հատուցումների վերաբերյալ:

Ազատման նպաստներ

132. Սույն ստանդարտը ազատման նպաստները դիտարկում է աշխատակիցների այլ հատուցումներից առանձին, քանի որ պարտականություն առաջացնող դեպքը դադարեցումն է, այլ ոչ թե աշխատակցի ծառայությունը:

Ճանաչումը

133. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ազատման նպաստները որպես պարտավորություն և ծախս այն և միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունը ցուցադրաբար պարտավորված է՝

ա) դադարեցնել աշխատակցի կամ աշխատակիցների խմբի աշխատանքը մինչև թոշակի անցնելու ընդունված ժամկետը. կամ

բ) տրամադրել ազատման նպաստներ՝ որպես առաջարկության արդյունք, որն արվել է՝ աշխատանքից կամավոր ազատվելը խրախուսելու համար:

134. Կազմակերպությունը ցուցադրաբար պարտավորված է դադարեցնել աշխատանքը այն և միայն այն դեպքում, երբ կազմակերպությունն ունի աշխատակիցների ծառայությունների դադարեցման մանրամասն ֆորմալ պլան, որից հրաժարվելու ոչ մի իրատեսական հնարավորություն չունի: Մանրամասն պլանը պետք է առնվազն ներառի՝

ա) այն աշխատակիցների գտնվելու վայրը, գործառույթները և մոտավոր թիվը, որոնց ծառայությունը պետք է դադարեցվի.

բ) ազատման նպաստները յուրաքանչյուր աշխատանքային մասնագիտության կամ գործառույթի գծով. և

գ) պլանի իրագործման ժամանակը: Իրագործումը պետք է սկսվի որքան հնարավոր է շուտ, իսկ իրագործումն ավարտելու ժամանակը պետք է լինի այնպիսին, որ պլանում էական փոփոխություններ կատարելը հավանական չլինի:

135. Կազմակերպությունը կարող է օրենսդրությամբ, աշխատակիցների կամ նրանց ներկայացուցիչների հետ կնքված պայմանագրային կամ այլ համաձայնությամբ կամ էլ գործարար պրակտիկայի, ավանդույթների կամ արդար գործելու ցանկության վրա հիմնված կառուցողական պարտականությամբ պարտավորված լինել վճարումներ կատարել (կամ տրամադրել այլ հատուցումներ) աշխատակիցներին, երբ կազմակերպությունը դադարեցնում է նրանց աշխատանքը: Այդպիսի վճարումները ազատման նպաստներ են: Ազատման նպաստները սովորաբար միանվագ վճարումներ են, սակայն երբեմն ներառում են նաև՝

ա) թոշակային հատուցումների կամ այլ հետաշխատանքային հատուցումների ավելացումները՝ կամ անուղղակիորեն՝ աշխատակիցների հատուցումների պլանների միջոցով, կամ էլ ուղղակիորեն. և

բ) մինչև նախապես սահմանված ժամկետի ավարտը վճարվող աշխատավարձեր, եթե աշխատակիցն այլևս չի մատուցում որևէ ծառայություն, որը կազմակերպությանը տնտեսական օգուտներ կապահովեր:

136. Աշխատակիցների որոշ հատուցումներ ենթակա են վճարման՝ անկախ աշխատակցի ազատման պատճառից: Նման հատուցումների վճարումը որոշակի է (և կախված է երաշխավորման կամ նվազագույն ծառայության պահանջների բավարարումից), սակայն անորոշ է դրանց վճարման ժամանակը: Թեև այդպիսի հատուցումները որոշ երկրներում կարող են բնորոշվել որպես դադարեցման հետ կապված վնասների փոխհատուցման երաշխիքներ կամ դադարեցման փոխհատուցումներ, դրանք հետաշխատանքային հատուցումներ են, այլ ոչ թե ազատման նպաստներ, և կազմակերպությունը դրանք հաշվառում է որպես հետաշխատանքային հատուցումներ: Որոշ կազմակերպություններ ավելի ցածր մակարդակի հատուցումներ են վճարում, երբ աշխատակիցը ազատվում է կամավոր՝ իր նախաձեռնությամբ (ըստ էության՝ հետաշխատանքային հատուցումներ), քան՝ կազմակերպության նախաձեռնությամբ իրականացվող հարկադիր ազատման դեպքում: Հարկադիր ազատման դեպքում վճարման ենթակա լրացուցիչ հատուցումները ազատման նպաստներ են:

137. Ազատման նպաստները կազմակերպության համար չեն ապահովում ապագա տնտեսական օգուտներ և անմիջապես ճանաչվում են որպես ծախս:

138. Երբ կազմակերպությունը ճանաչում է ազատման նպաստներ, կարող է անհրաժեշտություն լինի կատարելու նաև թոշակային հատուցումների կամ աշխատակիցների այլ հատուցումների կրճատման հաշվառում (տե՛ս պարագրաֆ 109):

Չափումը

139. Եթե ազատման նպաստները վճարման ենթակա են դառնում հաշվետու ժամանակաշրջանից ավելի քան տասներկու ամիս հետո, դրանք պետք է զեղչվեն՝ օգտագործելով 78-րդ պարագրաֆում սահմանված զեղչման դրույքը:

140. Այն դեպքում, երբ առաջարկ է արվում աշխատանքից կամավոր ազատվելը խրախուսելու նպատակով, ազատման նպաստների չափումը պետք է հիմնված լինի այն աշխատակիցների քանակի վրա, ովքեր ակնկալվում է, որ կընդունեն այդ առաջարկը:

Բացահայտում

141. Երբ առկա է անորոշություն՝ կապված այն աշխատակիցների թվաքանակի հետ, ովքեր նպաստներ ստանալու պայմանով ընդունելու են ազատման առաջարկը, գոյություն ունի պայմանական պարտավորություն: Ինչպես պահանջում է ՀՀՄՍ 37-ը, կազմակերպությունը պետք է բացահայտի

տեղեկատվություն պայմանական պարտավորությունների վերաբերյալ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ մարման նպատակով արտահոսքի հնարավորությունը շատ փոքր է:

142. Ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 1-ով, կազմակերպությունը բացահայտում է ծախսի բնույթը և գումարը, եթե այն էական է: Ազատման նպաստները կարող են հանգեցնել այնպիսի ծախսի, որը անհրաժեշտ է բացահայտել՝ նշված պահանջը բավարարելու համար:

143. ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հանգուցային կառավարչական անձնակազմի գծով ազատման նպաստների վերաբերյալ:

144.-152 [Հանված է]:

Անցումային դրույթներ

153. Սույն բաժինը սահմանում է անցումային մոտեցում սահմանված հատուցումների պլանների համար: Երբ կազմակերպությունը աշխատակիցների այլ հատուցումների համար առաջին անգամ ընդունում է սույն ստանդարտը, այն կիրառում է ՀՀՄՍ 8 «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ստանդարտը:

154. Սույն ստանդարտն առաջին անգամ կիրառելիս կազմակերպությունը պետք է որոշի սահմանված հատուցումների պլանների գծով իր անցումային պարտավորությունը այդ ամսաթվի դրությամբ հետևյալ կերպ՝

ա) պարտականության ներկա արժեքը (տե՛ս պարագրաֆ 64)՝ ընդունման ամսաթվի դրությամբ.

բ) հանած ընդունման ամսաթվի դրությամբ պլանի ակտիվների (եթե այդպիսիք կան) իրական արժեքը, որոնցից ուղղակիորեն մարվելու են պարտականությունները (տե՛ս 102-104-րդ պարագրաֆները).

գ) հանած անցյալ ծառայության արժեքը, որը, համաձայն 96-րդ պարագրաֆի, պետք է ճանաչվի ավելի ուշ ժամանակաշրջաններում:

155. Եթե անցումային պարտավորությունն ավելին է, քան այն պարտավորությունը, որը կազմակերպության նախորդ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համաձայն պետք է ճանաչվեր այդ նույն ամսաթվի դրությամբ, կազմակերպությունը պետք է կատարի անհերքելի ընտրություն՝ ճանաչել այդ աճը որպես իր սահմանված հատուցումների գծով պարտավորության մաս՝ համաձայն 54-րդ պարագրաֆի՝

ա) անմիջապես՝ ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն. կամ

բ) որպես ծախս գծային հիմունքով՝ ընդունման ամսաթվից մինչև հինգ տարվա ընթացքում: Եթե կազմակերպությունն ընտրում է «բ» տարբերակը, ապա այն պետք է՝

i. ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում ճանաչվող ակտիվը չափելիս կիրառի 58-րդ պարագրաֆի «բ» կետի սահմանափակումը.

ii. յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ բացահայտի՝ (1) չճանաչված մնացած ավելացման գումարը, և (2) ընթացիկ ժամանակաշրջանում ճանաչված գումարը.

iii. սահմանափակի հետագա ակտուարային օգուտների (սակայն ոչ բացասական անցյալ ծառայության արժեքի) ճանաչումը հետևյալ կերպ: Եթե ակտուարային օգուտը ճանաչվում է 92-րդ և 93-րդ պարագրաֆների համաձայն, ապա կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այդ ակտուարային օգուտը միայն այն չափով, որով զուտ կուտակային չճանաչված ակտուարային օգուտները (նախքան այդ ակտուարային օգուտի ճանաչումը) գերազանցում են անցումային պարտավորության չճանաչված մասը. և

iv. մարման կամ կրճատման գծով հետագա օգուտը կամ վնասը որոշելիս ներառի չճանաչված անցումային պարտավորության համապատասխան մասը:

Եթե անցումային պարտավորությունը պակաս է, քան այն պարտավորությունը, որը կազմակերպության նախորդ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համաձայն

կճանաչվեր այդ նույն ամսաթվի դրությամբ, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այդ նվազեցումն ամիջապես` ՀՀՄՍ 8-ի համաձայն:

156. Սույն ստանդարտի սկզբնական ընդունման ժամանակ, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունում փոփոխության ազդեցությունը ներառում է բոլոր ակտուարային օգուտներն ու վնասները, որոնք առաջացել են ավելի վաղ ժամանակաշրջաններում, նույնիսկ եթե դրանք 92-րդ պարագրաֆում սահմանված 10% «միջանցքի» սահմաններում են:

154-156-րդ պարագրաֆների ցուցադրական օրինակ

1998 թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ կազմակերպության ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունը ներառում է 100 միավոր թոշակային պարտավորություն: Կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է 1999 թ. հունվարի 1-ից, երբ պարտականության ներկա արժեքը սույն ստանդարտի համաձայն կազմում է 1.300 միավոր, իսկ պլանի ակտիվների իրական արժեքը` 1,000 միավոր: 1993 թ. հունվարի 1-ի դրությամբ կազմակերպությունը ավելացրել է թոշակները (չերաշխավորված հատուցումների արժեքը կազմում էր 160 միավոր, իսկ մինչև երաշխավորումը մնացած միջին ժամանակաշրջանը այդ ամսաթվի դրությամբ կազմում էր 10 տարի):

Անցումային արդյունքը կլինի հետևյալը.

<i>Պարտականության ներկա արժեքը</i>	<i>1,300</i>
<i>Պլանի ակտիվների իրական արժեքը</i>	<i>(1,000)</i>
<i>Հանած ավելի ուշ ժամանակաշրջաններում ճանաչվելիք անցյալ ծառայության արժեքը (160 x 4/10)</i>	<i>(64)</i>
<i>Անցումային պարտավորություն</i>	<i>236</i>
<i>Արդեն ճանաչված պարտավորություն</i>	<i>100</i>
<i>Պարտավորության աճ</i>	<i>136</i>

Կազմակերպությունը կարող է ընտրել 136 միավոր պարտավորության աճը ճանաչել անմիջապես կամ մինչև հինգ տարվա ընթացքում: Ընտրությունն անհերքելի է:

1999 թվականի դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ, պարտականության ներկա արժեքը սույն ստանդարտի համաձայն կազմում է 1,400 միավոր, իսկ պլանի ակտիվների իրական արժեքը` 1,050 միավոր: Ստանդարտի ընդունման ամսաթվից ի վեր, զուտ կուտակային չճանաչված ակտուարային օգուտները կազմում են 120 միավոր: Պլանում մասնակցող աշխատակիցների մնացած ծառայության ակնկալվող միջին տևողությունը կազմում է 8 տարի: Կազմակերպության որդեգրած քաղաքականության համաձայն` բոլոր ակտուարային օգուտները և վնասները ճանաչվում են անմիջապես, ինչպես թույլատրվում է 93-րդ պարագրաֆով:

155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի (iii) ենթակետի սահմանափակման ազդեցությունը հետևյալն է.

<i>Զուտ կուտակային չճանաչված ակտուարային օգուտներ</i>	<i>120</i>
<i>Անցումային պարտավորության չճանաչված մասը (136 x 4/5)</i>	<i>(109)</i>
<i>Ճանաչման ենթակա առավելագույն օգուտը (155-րդ պարագրաֆի «բ» կետի (iii) ենթակետ)</i>	<i>11</i>

Ուժի մեջ մտնելը

157. Սույն ստանդարտը գործողության մեջ է դրվում 1999 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջաններն ընդգրկող ֆինանսական հաշվետվությունների համար, բացառությամբ 159-159Գ պարագրաֆներում սահմանվածների: Ստանդարտի ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է թոշակային հատուցումների գծով ծախսումների նկատմամբ մինչև 1999 թվականի հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջաններն ընդգրկող ֆինանսական հաշվետվությունների համար, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այն փաստը, որ սույն ստանդարտը կիրառել է 1993 թվականին հաստատված ՀՀՄՍ 19 «*Թոշակային հատուցումների գծով ծախսումներ*» ստանդարտի փոխարեն:
158. Սույն ստանդարտը փոխարինում է 1993 թվականին հաստատված ՀՀՄՍ 19 «*Թոշակային հատուցումների գծով ծախսումներ*» ստանդարտին:
159. Ստորև նշվածները գործողության մեջ են դրվում 2001 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջաններն ընդգրկող տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների³ համար`
- ա) 7-րդ պարագրաֆում պլանի ակտիվների վերանայված սահմանումը, ինչպես նաև աշխատակիցների երկարաժամկետ հատուցումների հիմնադրամի կողմից պահվող ակտիվների և սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիսների համապատասխան սահմանումները. և
 - բ) 104Ա, 128-րդ և 129-րդ պարագրաֆներում նշված փոխհատուցումների գծով ձանաչման և չափման պահանջները և 120Ա պարագրաֆի «գ» կետի «iv» ենթակետի, 120Ա պարագրաֆի «է» կետի «iv» ենթակետի, 120Ա պարագրաֆի «ժգ» կետի և 120Ա պարագրաֆի «ժդ» կետի «iii» ենթակետի համապատասխան բացահայտումները:
- Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե ավելի վաղ կիրառումն ազդում է ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 159Ա. 58Ա պարագրաֆի փոփոխությունը գործողության մեջ է դրվում 2002 թվականի մայիսի 31-ին կամ դրանից հետո ավարտվող ժամանակաշրջաններն ընդգրկող տարեկան ֆինանսական հաշվետվությունների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե ավելի վաղ կիրառումն ազդում է ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 159Բ. Կազմակերպությունը պետք է 32Ա, 34-34Բ, 61-րդ և 120-121-րդ պարագրաֆների փոփոխությունները կիրառի 2006 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն փոփոխությունները կիրառում է մինչև 2006 թվականի հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 159Գ. 93Ա-93Դ պարագրաֆների այլընտրանքը կարող է կիրառվել 2004 թվականի դեկտեմբերի 16-ին կամ դրանից հետո ավարտվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Կազմակերպությունը, որը նշված այլընտրանքը կիրառում է մինչև 2006 թվականի հունվարի 1-ը սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար, պետք է կիրառի նաև 32Ա, 34-34Բ, 61-րդ և 120-121-րդ պարագրաֆների փոփոխությունները:
- 159Դ. 2008 թվականի մայիսին հրապարակված «*ՀՀՄՍ-ների բարեփոխումների*» արդյունքում փոփոխվել են 7-րդ, 8 «բ», 32Բ, 97-րդ, 98-րդ և 111-րդ պարագրաֆները և ավելացվել է 111Ա պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է 7-րդ, 8 «բ» և 32Բ պարագրաֆների փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրվում է: Եթե կազմակերպությունը

159-րդ և 159Ա պարագրաֆները հղում են կատարում «տարեկան ֆինանսական հաշվետվություններին»՝ 1998 թվականին ընդունված ուժի մեջ մտնելը ավելի հասկանալի շարադրանքով ներկայացնելու համար: 157-րդ պարագրաֆը հղում է կատարում «ֆինանսական հաշվետվություններին»:

այդ փոփոխությունները կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը: Կազմակերպությունը պետք է 97-րդ, 98-րդ, 111-րդ և 111Ա պարագրաֆների փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո կատարվող հատուցումների փոփոխությունների նկատմամբ:

160. ՀՀՄՍ 8-ը կիրառվում է, երբ կազմակերպությունը փոփոխում է իր հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը՝ արտացոլելու համար 159-159Դ պարագրաֆներում սահմանված փոփոխությունները: Նշված փոփոխությունները հետընթաց կիրառելիս, ինչպես պահանջվում է ՀՀՄՍ 8-ով, կազմակերպությունը այդ փոփոխությունները դիտում է այնպես, կարծես դրանք կիրառվել են այն նույն ամսաթվի դրությամբ, որի դրությամբ կիրառվել է սույն ստանդարտի մնացած մասը: Բացառություն է այն, որ կազմակերպությունը կարող է բացահայտել 120Ա պարագրաֆի «ժգ» կետով պահանջվող գումարները, քանի որ այդ գումարները որոշվել են յուրաքանչյուր տարեկան ժամանակաշրջանի համար առաջընթաց՝ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված այն առաջին տարեկան ժամանակաշրջանից սկսած, որի ընթացքում կազմակերպությունն առաջին անգամ կիրառել է 120Ա պարագրաֆի փոփոխությունները:

161. ՀՀՄՍ 1-ի (վերանայված՝ 2007 թ.) արդյունքում փոփոխվել է ՖՀՄՍ-ներում կիրառված տերմինաբանությունը: Ի լրումն՝ այն փոփոխել է 93Ա-93Դ, 106-րդ (օրինակը) և 120Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թվականի հունվարի 1-ից կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 1-ը (վերանայված՝ 2007 թ.) կիրառում է ավելի վաղ որևէ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար: