

# Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 19

## Աշխատակիցների հատուցումներ

### Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է ներկայացնել աշխատակիցների հատուցումների հաշվապահական հաշվառման մոտեցումները և դրանց հետ կապված բացահայտման պահանջները: Ստանդարտը կազմակերպությունից պահանջում 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

2. **Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի գործատուի կողմից՝ աշխատակիցների բոլոր հատուցումները հաշվառելիս, բացառությամբ նրանց, որոնց նկատմամբ կիրառվում է «Բաժնետիրույնների վրա հիմնված վճարում» ՖՀՄՍ 2-ը:**
3. Սույն ստանդարտը չի վերաբերում աշխատակիցների հատուցումների պլանների կողմից հաշվետվությունների ներկայացմանը (տե՛ս ՀՀՄՍ 26 «Թոշակային հատուցումների պլանների հաշվապահական հաշվառումը և հաշվետվությունները»):
4. 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 ներճյուղային համաձայնությունների միջոցով, որոնցով կազմակերպություններից պահանջվում է մասհանումներ կատարել պետական, ճյուղային 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:
5. Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են՝
  - (ա) աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները, ինչպիսիք են ստորև նշվածները, եթե ակնկալվում է, որ դրանք ամբողջությամբ կվճարվեն մինչև աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունների մատուցման տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը ,
    - (i) աշխատավարձերը, սոցիալական ապահովության մասհանումները.

- (i) վճարովի տարեկան արձակուրդները և հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդները.
  - (i) շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները
  - (i) 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 ստորև թվարկվածները՝
    - (i) կենսաթոշակային հատուցումները (օրինակ, կենսաթոշակները և կենսաթոշակի անցնելիս կատարվող միանվագ վճարումները). և
    - (ii) հետաշխատանքային այլ հատուցումներ, ինչպիսիք են հետաշխատանքային կյանքի ապահովագրությունն ու հետաշխատանքային բուժսպասարկումը.
  - (գ) աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումները, ինչպիսիք են ստորև թվարկվածները՝
    - (i) երկարաժամկետ վճարովի բացակայությունները, ինչպիսիք են երկարամյա ծառայության համար արձակուրդը կամ գիտական (ստեղծագործական) աշխատանքների համար տրվող արձակուրդը,
    - (ii) հորելյանների կամ երկարամյա ծառայության համար այլ հատուցումները,
    - (iii) երկարաժամկետ անաշխատունակության հատուցումները և
  - (դ) ազատման հատուցումները:
6. Աշխատակիցների հատուցումները ներառում են այն հատուցումները, որոնք տրամադրվում են կա՛մ աշխատակիցներին, կա՛մ նրանց խնամարկյալներին կամ շահառուներին և կարող են իրականացվել վճարումների միջոցով (կամ ապրանքների կամ ծառայությունների տրամադրմամբ), որոնք կատարվում են կա՛մ ուղղակիորեն աշխատակիցներին, նրանց ամուսիններին, երեխաներին, կա՛մ այլ խնամարկյալների, կամ էլ այլոց, ինչպիսիք են ապահովագրական կազմակերպությունները:
7. 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

8. **Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են հետևյալ իմաստներով՝**

### **Աշխատակիցների հատուցումների սահմանումները**

*Աշխատակիցների հատուցումները կազմակերպության կողմից ցանկացած ձևով տրվող հատուցումներն են աշխատակիցների մատուցած ծառայության դիմաց կամ աշխատանքից ազատման համար:*

*Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները աշխատակիցների հատուցումներ են (բացի ազատման հատուցումներից), որոնք ակնկալվում է ամբողջությամբ մարել մինչև*

աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունը մատուցելու տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը, :

*Հետաշխատանքային հատուցումները* աշխատակիցների հատուցումներ են (բացի ազատման հատուցումներից և աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներից), որոնք ենթակա են վճարման աշխատանքային գործունեությունն ավարտելուց հետո:

*Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներն* աշխատակիցների բոլոր այն հատուցումներն են, որոնք չեն դասվում աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներին, հետաշխատանքային հատուցումներին և ազատման հատուցումներին:

*Ազատման հատուցումները* աշխատակիցների հատուցումներ են, որոնք տրվում են աշխատակցի աշխատանքային գործունեությունը դադարեցնելու համար հետևյալ դեպքերից մեկնումեկում՝

- (ա) երբ առկա է կազմակերպության որոշումը՝ աշխատակցին նախքան ընդունված կարգով թոշակի անցնելու ամսաթիվն ազատելու վերաբերյալ, կամ
- (բ) երբ առկա է աշխատակցի որոշումը՝ աշխատանքից ազատվելու դիմաց հատուցումն առաջարկն ընդունելու վերաբերյալ:

## Պլանների դասակարգմանը վերաբերող սահմանումներ

*Հետաշխատանքային հատուցումների պլանները* ֆորմալ կամ ոչ ֆորմալ համաձայնություններ են, որոնց համաձայն կազմակերպությունը տրամադրում է հետաշխատանքային հատուցումներ մեկ կամ ավելի աշխատակիցների:

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

*Սահմանված հատուցումների պլանը* սահմանված մասհանումների պլաններից տարբեր հետաշխատանքային հատուցումների պլան է:

*Մեկից ավելի գործարուների պլանը* սահմանված մասհանումների պլան (բացի պետական պլաններից) կամ սահմանված հատուցումների պլան (բացի պետական պլաններից) է, որը՝

- (ա) միավորում է ընդհանուր վերահսկողության տակ չգտնվող տարբեր կազմակերպությունների կողմից հատկացված ակտիվները. և
- (բ) օգտագործում է 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 այդ աշխատակիցները:

## Սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորությանը (ակտիվին) վերաբերող սահմանումներ

*Սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորությունը (ակտիվը)* պակասորդը կամ հավելուրդն է՝ ճշգրտված սահմանված հատուցումների գծով զուտ ակտիվի նկատմամբ ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության գծով:

*Պակասությունը կամ հավելությունը*

- (ա) սահմանված հատուցումներգծով պարտականության ներկա արժեքն է՝ հանած
- (բ) պլանի ակտիվների (եթե կան այդպիսիք) իրական արժեքը

*Ակտիվի վերին սահմանաչափը* այն տնտեսական օգուտների ներկա արժեքն է, որոնք մատչելի են պլանից վերադարձումների ձևով կամ պլանին կատարվելիք ապագա մասհանումների նվազման ձևով:

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

*Պլանի ակտիվները ներառում են՝*

- (ա) աշխատակիցների երկարաժամկետ հատուցումների հիմնադրամին պատկանող ակտիվներ. և
- (բ) որոշակի պայմանների բավարարող 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:

*Որոշակի պայմանների բավարարող ապահովագրական պոլիսը* հաշվետու կազմակերպության կապակցված կողմ չհանդիսացող (ինչպես սահմանված է «Կապակցված կողմերի բացահայտումներ» ՀՀՄՍ 24-ում) ապահովագրողի կողմից թողարկված ապահովագրական պոլիս է<sup>1</sup>, եթե պոլիսից մուտքերը՝

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

<sup>1</sup> Սահմանափակումներով ապահովագրական պոլիսը պարտադիր չէ, որ լինի ապահովագրության պայմանագիր, ինչպես սահմանված է *Ապահովագրության պայմանագրեր* ՖՀՄՍ 4-ում:

- (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»:

### **Սահմանված հատուցումների արժեքին վերաբերող սահմանումներ**

*Ծառայության արժեքը ներառում է.*

(ա) *ընթացիկ ծառայության արժեքը*, որը սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի աճն է, որն առաջանում է ընթացիկ ժամանակաշրջանում աշխատակցի ծառայությունից.

(բ) անցյալ ծառայության արժեքը, որը նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակցի ծառայությանը վերաբերող սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի փոփոխությունն է, որն առաջանում է պլանի փոփոխության (սահմանված հատուցումների պլանի ներդրում, դադարեցում կամ փոփոխություն) կամ կրճատման (կազմակերպության կողմից պլանի տակ ընկնող աշխատակիցների քանակի զգալի նվազեցում) արդյունքում. և

(գ) վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտը կամ կորուստը:

*Սահմանված հատուցումների ծով զույր պարտավորության (ակտիվի) նկարմամբ զույր տոկոսը* տվյալ ժամանակաշրջանում սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) փոփոխությունն է, որն առաջանում է ժամանակի անցնելուց :

*Սահմանված հատուցումների գծով զույր պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները* ներառում են՝

- (ա) ակտուարային օգուտները և կորուստները.
- (բ) պլանի ակտիվների գծով հատույցը՝ բացառությամբ սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսում ներառված գումարների. և
- (գ) ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության փոփոխությունները՝ բացառությամբ սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսում ներառված գումարների:

*Ակտուարային օգուտները և կորուստները* սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի փոփոխություններ են, որոնք առաջանում են՝

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

(բ) ակտուարային ենթադրություններում փոփոխությունների հետևանքներից:

*Պլանի ակտիվների գծով հատույցը* պլանի ակտիվներից ստացվող տոկոսը, շահաբաժինները և այլ եկամուտն է՝ պլանի ակտիվների գծով իրացված ու չիրացված օգուտների ու կորուստների հետ միասին, հանած՝

(ա) պլանի ակտիվների կառավարման ծախսերը և

(բ) պլանի կողմից վճարվելիք հարկերը, բացառությամբ այն հարկերի, որոնք ներառվում են սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի չափման համար օգտագործվող ակտուարային ենթադրություններում:

*Վերջնահաշվարկը* գործարք է, որը վերացնում է սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն տրամադրվող բոլոր հատուցումների կամ դրանց մի մասի գծով բոլոր հետագա իրավական կամ կառուցողական պարտականությունները, և որը չի հանդիսանում հատուցումների վճարում աշխատակիցներին կամ նրանց անունից, որը նախատեսված է պլանի պայմաններում և ներառված է ակտուարային ենթադրություններում :

## Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ

9. Աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումները ներառում են այնպիսի հոդվածներ, ինչպիսիք են ստորև թվարկվածները, եթե ակնկալվում է դրանք ամբողջությամբ մարել մինչև աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունների մատուցման տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը.

(ա) աշխատավարձերը և սոցիալական ապահովության մասհանումները.

(բ) վճարովի տարեկան արձակուրդը և հիվանդության հետ կապված վճարովի արձակուրդը.

(գ) շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները 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:

10. Կազմակերպությունը կարող է չվերադասակարգել աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումը, եթե վերջնահաշվարկի ժամկետների հետ կապված կազմակերպության ակնկալիքները ժամանակավորապես փոփոխվում են: Սակայն, եթե փոփոխվում են հատուցման բնորոշագրերը (օրինակ, հատուցումը ոչ կուտակայինից դառնում է կուտակային) կամ եթե վերջնահաշվարկի ժամկետների հետ կապված ակնկալիքների փոփոխությունը ժամանակավոր բնույթ չի կրում, ապա կազմակերպությունը դիտարկում է, թե արդյո՞ք հատուցումը դեռևս բավարարում է աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների սահմանմանը:

## Ճանաչումը և չափումը

### Աշխատակիցների բոլոր կարճաժամկետ հատուցումները

11. 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 չվեղչված գումարը, կազմակերպությունը պետք է ճանաչի այդ տարբերությունը որպես ակտիվ (կանխավճարված ծախս)՝ այն չափով, որով կանխավճարը կհանգեցնի, օրինակ, ապագա վճարումների կրճատման կամ դրամական միջոցների վերադարձի:
- (բ) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ որևէ այլ ՖՀՄՍ-ով պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել ակտիվի արժեքի մեջ (տե՛ս, օրինակ, ՀՀՄՍ 2 «Պաշարներ» և ՀՀՄՍ 16 «Հիմնական միջոցներ»):

12. 13-րդ, 16-րդ և 19-րդ պարագրաֆները բացատրում են, թե կազմակերպությունն ինչպես պետք է կիրառի 11-րդ պարագրաֆը աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումների նկատմամբ, որոնք արտահայտված են վճարովի բացակայությունների և շահույթի բաշխումների ու պարգևավճարների պլանների ձևով:

**Կարճաժամկետ վճարովի բացակայություններ**

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

- (ա) կուտակվող վճարովի բացակայությունների դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ աշխատակիցները ծառայություն են մատուցում, որն ավելացնում է իրենց իրավունքները ապագա վճարովի բացակայությունների նկատմամբ:
- (բ) չկուտակվող վճարովի բացակայությունների դեպքում՝ այն ժամանակ, երբ բացակայությունը տեղի է ունենում:

14. Կազմակերպությունը կարող է վճարել աշխատակիցների՝ տարբեր պատճառներով առաջացող բացակայությունները, ներառյալ տոնական օրերը, հիվանդությունը, կարճաժամկետ անաշխատունակությունը, երեխայի խնամքը, որպես երդվյալ ատենակալ աշխատելը և զինվորական ծառայությունը: Վճարովի բացակայությունների նկատմամբ իրավունքները բաժանվում են երկու կատեգորիաների՝

- (ա) կուտակվող:
- (բ) չկուտակվող:

15. Կուտակվող վճարովի բացակայությունները այն բացակայություններն են, որոնք փոխադրվում են հետագա ժամանակաշրջաններ և կարող են օգտագործվել այդ ժամանակաշրջաններում, եթե ընթացիկ ժամանակաշրջանի իրավունքները ամբողջությամբ չեն օգտագործվել: Կուտակվող վճարովի բացակայությունները կարող են լինել կա՛մ 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 վճարովի բացակայությունների նկատմամբ: Պարտականությունը գոյություն ունի և ճանաչվում է, նույնիսկ եթե վճարովի 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:

- 16. **Կազմակերպությունը պետք է չափի կուտակվող վճարովի բացակայությունների գծով ակնկալվող ծախսումները որպես լրացուցիչ գումար, որը կազմակերպությունն ակնկալում է վճարել որպես հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կուտակված չօգտագործված իրավունքների արդյունք:**
- 17. 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 վճարովի 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 տարեկան արձակուրդ:

**16-րդ և 17-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 31-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 տասներկու օրվա արձակուրդային վճարին:*

- 18. Չկուտակվող վճարովի 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 վճարովի 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 զինվորական ծառայության համար վճարովի 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**

- 19. **Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի շահույթի բաշխումներից վճարումների և պարզևավճարներից ակնկալվող ծախսումները՝ համաձայն 11-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:**

20. 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 մասն 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:

**20-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:*

21. 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:

22. 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:

23. 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:

24. Եթե չի ակնկալվում, որ շահույթի բաշխումների և պարզևավճարների գծով վճարումները ամբողջությամբ կմարվեն մինչև աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունը մատուցելու տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը, ապա այդ վճարումներն իրենցից ներկայացնում են աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներ (տե՛ս 153-158-րդ պարագրաֆները):

**Բացահայտում**

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

**Հետաշխատանքային հատուցումներ. սահմանված մասհանումների պլանների և սահմանված հատուցումների պլանների տարբերակումը**

26. Հետաշխատանքային հատուցումները ներառում են հոդվածներ, ինչպիսիք են ստորև բերվածները՝

- (ա) կենսաթոշակային հատուցումները (օրինակ, կենսաթոշակները և կենսաթոշակի անցնելիս կատարվող միանվագ վճարումները). 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:

27. Հետաշխատանքային հատուցումների պլանները դասակարգվում են կա՛մ որպես սահմանված մասհանումների պլաններ, կա՛մ որպես սահմանված հատուցումների պլաններ՝ կախված պլանի՝ իր հիմնական պայմաններից բխող տնտեսական բովանդակությունից:

28. Սահմանված մասհանումների պլանի ներքո 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:

Որպես հետևանք, ակտուարային ռիսկը (որ հատուցումները կլինեն ակնկալվածից քիչ) և ներդրումային ռիսկը (որ ներդրված ակտիվները բավարար չեն լինի ակնկալվող հատուցումները ապահովելու համար) ընկնում են, ըստ էության, աշխատակցի վրա:

29. 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 և կազմակերպությունից պահանջում է լրացուցիչ մասհանումներ տրամադրել, եթե ակտիվները բավարար չեն հատուցումները, ըստ պլանի հատուցումների բանաձևի, ապահովելու համար.
- (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:

30. 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:

31. Մտորև՝ 32-49-րդ պարագրաֆներում, բացատրվում է սահմանված մասհանումների պլանների և սահմանված հատուցումների պլանների տարբերակումը՝ մեկից ավելի գործատուների պլանների, ընդհանուր վերահսկողության տակ գտնվող կազմակերպությունների միջև ռիսկերը կիսող սահմանված հատուցումների պլանների, պետական պլանների և ապահովագրված հատուցումների առումով:

**Մեկից ավելի գործատուների պլաններ**

- 32. **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):**
- 33. **Եթե կազմակերպությունը մասնակցում է մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանում, ապա, բացառությամբ 34-րդ պարագրաֆի կիրառման դեպքերի, այն 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 135-148-րդ պարագրաֆներով (բացի 148(դ) պարագրաֆից) պահանջվող տեղեկատվությունը:**
- 34. **Երբ առկա տեղեկատվությունը բավարար չէ, որպեսզի մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանի նկատմամբ կիրառվի սահմանված հատուցումների պլանի համար օգտագործվող հաշվապահական հաշվառման մեթոդը, կազմակերպությունը պետք է՝**

(ա) պլանի հաշվապահական հաշվառումն իրականացնի 51 և 52-րդ պարագրաֆներին համապատասխան՝ այնպես, ինչպես **եթե այն լիներ սահմանված մասհանումների պլան. և բացահայտի**

**բ) 148-րդ պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվությունը:**

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

(ա) պլանը ֆինանսավորվում է ընթացիկ հիմունքով. 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 կա՛մ պետք է ավելացնի իր մասհանումները, կա՛մ իր աշխատակիցներին համոզի համաձայնվել հատուցումների կրճատմանը: Հետևաբար, նման պլանն իրենից ներկայացնում է սահմանված հատուցումների պլան:

36. Երբ առկա է բավարար տեղեկատվություն մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանի վերաբերյալ, կազմակերպությունը հաշվառում է սահմանված հատուցումների գծով պարտականության, պլանի ակտիվների և պլանի հետ կապված հետաշխատանքային ծախսումների իր համամասնական բաժինը ճիշտ այնպես, ինչպես ցանկացած այլ սահմանված հատուցումների պլանի դեպքում: Այնուամենայնիվ, 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) 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. կամ

(բ) կազմակերպությանը մատչելի չէ պլանի վերաբերյալ բավարար տեղեկատվություն՝ սույն ստանդարտի պահանջները բավարարելու համար:

Այսպիսի դեպքերում կազմակերպությունը հաշվառում է պլանն այնպես, ինչպես եթե այն լիներ սահմանված մասհանումների պլան, և բացահայտում է 148-րդ պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվությունը:

37. 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՝ 34-րդ պարագրաֆի համաձայն, պայմանագրային համաձայնությունից առաջացած ակտիվը կամ պարտավորությունը, և արդյունքում՝ եկամուտը կամ ծախսը, պետք է ճանաչի շահույթում կամ վնասում:

**37-րդ 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 ԱՄ-ի պակասուրդ:<sup>2</sup> 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 ԱՄ:

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

38. 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 պուլում՝ 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 կա՛մ որպես սահմանված մասհանումների պլան, կա՛մ որպես սահմանված հատուցումների պլան՝ ելնելով պլանի պայմաններից (ներառյալ ցանկացած կառուցողական պարտականություն, որը դուրս է մնում ֆորմալ պայմաններից):

39. **Մեկից ավելի գործատուների սահմանված հատուցումների պլանի դադարեցման կամ կազմակերպության՝ այդ պլանից դուրս գալու հետ կապված պարտավորության ճանաչման պահը և չափման եղանակը որոշելիս՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի «Պահուսպներ, պայմանական պարտավորություններ և պայմանական ակտիվներ» ՀՀՄՍ 37-ը:**

**Սահմանված հատուցումների պլաններ, որոնք ռիսկերը կիսում են ընդհանուր վերահսկողության տակ գտնվող կազմակերպությունների միջև**

40. Սահմանված հատուցումների պլանները, որոնք ռիսկերը կիսում են ընդհանուր վերահսկողության տակ գտնվող կազմակերպությունների միջև, օրինակ՝ մայր կազմակերպությունը և իր դուստր կազմակերպությունները, մեկից ավելի գործատուների պլաններ չեն:

<sup>2</sup> Սույն ստանդարտում դրամային գումարներն արտահայտված են «արժույթային միավորներով (ԱՄ)»

41. Վերը նշված պլանում մասնակցող կազմակերպությունը պլանի մասին տեղեկատվությունը պետք է ստանա որպես մեկ ամբողջություն՝ չափված սույն ստանդարտին համապատասխան, այն ենթադրության հիման վրա, որը կիրառվում է պլանի նկատմամբ՝ որպես մեկ ամբողջություն: Երբ գոյություն ունի պայմանագրային համաձայնություն կամ սահմանված քաղաքականություն՝ որպես մեկ ամբողջություն վերցրած պլանի գծով՝ սույն ստանդարտին համապատասխան չափված սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը խմբի առանձին կազմակերպություններին վերագրելու վերաբերյալ, ապա կազմակերպությունն իր առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ճանաչի այդպես վերագրված սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը: Եթե գոյություն չունի նման համաձայնություն կամ քաղաքականություն, սահմանված հատուցումների զուտ արժեքը պետք է ճանաչվի խմբի այն կազմակերպությունների առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում, որոնք օրենսդրորեն պլանի համար հանդիսանում են հովանավորող գործատու կազմակերպություն: Խմբի մյուս կազմակերպություններն իրենց առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում պետք է ճանաչեն ժամանակաշրջանի համար իրենց կողմից վճարման ենթակա մասհանումներին հավասար ծախսում:
42. Նման պլանում մասնակցությունը յուրաքանչյուր առանձին խումբ կազմակերպությունների համար հանդիսանում է կապակցված կողմի գործառնություն: Հետևաբար, իր առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պետք է բացահայտի 149-րդ պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվությունը:

**Պետական պլաններ**

43. **Կազմակերպությունը պետական պլանը պետք է հաշվառի այնպես, ինչպես հաշվառում է մեկից ավելի գործատուների պլանը (տե՛ս 32-39-րդ պարագրաֆները):**
44. 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 վերահսկողության կամ ազդեցության: Կազմակերպության կողմից հիմնադրած որոշ պլաններ տրամադրում են և՛ պարտադիր հատուցումներ՝ որպես այն հատուցումներին փոխարինող, որոնք այլ կերպ կընդգրկվեին պետական պլանների շրջանակներում, և՛ լրացուցիչ, կամավոր հատուցումներ: Նման պլանները պետական պլաններ չեն:
45. Պետական պլանները բնութագրվում են որպես սահմանված հատուցումների կամ սահմանված մասհանումների պլաններ՝ կախված պլանի ներքո կազմակերպության պարտականությունից: 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, երբ պետական պլանը սահմանված հատուցումների պլան է, կազմակերպությունը կիրառում է 32-ից 39-րդ պարագրաֆները:

## Ապահովագրված հատուցումներ

46. 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 (կա՛մ ուղղակիորեն, կա՛մ անուղղակիորեն՝ պլանի միջոցով) իրավական կամ կառուցողական պարտականություն՝

(ա) վճարելու աշխատակիցների հատուցումներ ուղղակիորեն, երբ դրանք դառնում են վճարման ենթակա. 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:

47. Պարտադիր չէ, որ ապահովագրական պոլիսի միջոցով ապահովագրված հատուցումները ուղղակիորեն կապված լինեն աշխատակիցների հատուցումների գծով կազմակերպության պարտականության հետ: Ապահովագրական պոլիսներ ներառող հետաշխատանքային հատուցումների պլանները նույնպես ենթակա են հաշվառման և ֆոնդավորման միջև տարբերակման, ինչպես որ այլ ֆոնդավորվող պլանները:

48. Եթե կազմակերպությունը ֆինանսավորում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունը՝ մասհանումներ կատարելով ըստ ապահովագրական պոլիսի, որի համաձայն կազմակերպությունը (կա՛մ ուղղակիորեն, կա՛մ 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 որոշակի պայմանների բավարարող ապահովագրական պոլիսը որպես պլանի ակտիվ (տե՛ս պարագրաֆ 8).

(բ) ճանաչում է այլ ապահովագրական պոլիսները որպես փոխհատուցման իրավունքներ (եթե պոլիսները բավարարում են 116-րդ պարագրաֆում նշված չափանիշին):

49. 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 վերջնահաշվարկ, 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

50. 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 կորստի հնարավորություն: Ավելին՝ պարտականությունները չափվում են առանց զեղչման, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ չի ակնկալվում, որ դրանք ամբողջությամբ կմարվեն մինչև աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունների մատուցման տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը:

### Ճանաչումը և չափումը

51. 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 վճարված 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:
  - (բ) որպես ծախս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ այլ ՖՀՄՍ-ով պահանջվում կամ թույլատրվում է հատուցումների գումարը ներառել որևէ ակտիվի արժեքի մեջ (տե՛ս, օրինակ, ՀՀՄՍ 2-ը և ՀՀՄՍ 16-ը):
52. Երբ չի ակնկալվում, որ սահմանված մասհանումների պլանին մասհանումները ամբողջությամբ կմարվեն մինչև աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունների մատուցման տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը, դրանք պետք է զեղչվեն՝ օգտագործելով 83-րդ պարագրաֆում սահմանված զեղչման դրույքը:

### Բացահայտում

53. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի սահմանված մասհանումների պլանի գծով որպես ծախս ճանաչված գումարը:
54. ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հանգուցային կառավարչական անձնակազմի գծով սահմանված մասհանումների պլանին կատարված մասհանումների վերաբերյալ:

## Հետաշխատանքային հատուցումներ. սահմանված հատուցումների պլաններ

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

## Ճանաչումը և չափումը

56. 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 պակասուրդը: 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:
57. Կազմակերպության կողմից սահմանված հատուցումների պլանների հաշվապահական հաշվառումը ներառում է հետևյալ քայլերը՝
- (ա) պակասուրդի կամ հավելուրդի որոշումը: Սա ներառում է՝
- (i) ակտուարային մեթոդի՝ նախատեսված հատուցման միավորի մեթոդի, օգտագործումը՝ արժանահավատորեն գնահատելու այն հատուցման վերջնական արժեքը (ծախսումները) կազմակերպության համար, որը վաստակել են աշխատակիցները ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում իրենց ծառայության դիմաց (տե՛ս 67-69-րդ պարագրաֆները): Սա կազմակերպությունից պահանջում է որոշել, թե ինչ չափի հատուցումներ են վերագրելի ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններին (տե՛ս 70-74-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 75-98-րդ պարագրաֆները).
  - (ii) այդ հատուցման գեղչումը՝ որոշելու համար սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը և ընթացիկ ծառայության արժեքը (տե՛ս 67-69-րդ և 83-86-րդ պարագրաֆները).
  - (iii) պլանի ակտիվների իրական արժեքի հանումը (տե՛ս 113-115-րդ պարագրաֆները) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքից.
- (բ) սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) գումարի որոշումը որպես (ա) կետում որոշված պակասուրդի կամ հավելուրդի գումար՝ ճշգրտված սահմանված հատուցումների գծով զուտ ակտիվի նկատմամբ ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության գծով (տե՛ս 64-րդ պարագրաֆը).
- (գ) շահույթում կամ վնասում ճանաչման ենթակա գումարների որոշումը՝
- (i) ընթացիկ ծառայության արժեքի (տե՛ս 70-74-րդ պարագրաֆները).
  - (ii) անցյալ ծառայության արժեքի և վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտի կամ կորստի (տե՛ս 99-112-րդ պարագրաֆները).
  - (iii) սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսի (տե՛ս 123-126-րդ պարագրաֆները):

- (դ) այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ճանաչման ենթակա՝ սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումների որոշումը, որոնք բաղկացած են՝
  - (i) ակտուարային օգուտներից ու կորուստներից (տե՛ս 128-129-րդ պարագրաֆները).
  - (ii) պլանի ակտիվների գծով հատույցից՝ բացառությամբ այն գումարների, որոնք ներառվել են սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսում (տե՛ս 130-րդ պարագրաֆը). և
  - (iii) ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության փոփոխություններից (տե՛ս 64-րդ պարագրաֆը)՝ բացառությամբ այն գումարների, որոնք ներգրվել են սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսում:

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

- 58. **Կազմակերպությունը պետք է սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորությունը (ակտիվը) որոշի բավարար պարբերականությամբ, որպեսզի ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված գումարներն էականորեն չտարբերվեն այն գումարներից, որոնք կորոշվեին հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ:**
- 59. Սույն ստանդարտով խրախուսվում է, բայց չի պահանջվում, որ կազմակերպությունը բոլոր էական հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունները չափելիս ներգրավի որակավորված ակտուարիի: Գործնական նկատառումներից ելնելով՝ կազմակերպությունը կարող է հրավիրել 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):
- 60. Որոշ դեպքերում գնահատումները, միջինացված ցուցանիշները և կրճատ հաշվարկները կարող են ապահովել սույն ստանդարտով նախատեսված մանրամասն հաշվարկների արժանահավատ մոտարկում:

**Կառուցողական պարտականության հաշվապահական հաշվառումը**

- 61. **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 ոչ ֆորմալ պրակտիկայից: Ձևավորված ոչ ֆորմալ 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 ոչ ֆորմալ պրակտիկայի փոփոխությունն անընդունելի վնաս կպատճառի իր և իր աշխատակիցների փոխհարաբերություններին:**
- 62. Սահմանված հատուցումների պլանի ֆորմալ պայմանները կարող են կազմակերպությանը թույլ տալ դադարեցնել պլանի ներքո իր նախատեսված պարտականությունները: Այնուամենայնիվ, կազմակերպության համար սովորաբար դժվար է դադարեցնել պլանի ներքո իր պատրականությունը, եթե այն ձգտում է պահպանել աշխատակիցներին: Հետևաբար, հակառակն ապացուցող վկայությունների բացակայության պայմաններում, հետաշխատանք-

քային 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**

- 63. **Կազմակերպությունը պետք է սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորությունը (ակտիվը) ճանաչի ֆինանսական վիճակի մասին հաշվետվությունում:**
- 64. **Եթե կազմակերպությունը սահմանված հատուցումների պլանում ունի հավելուրդ, ապա նա պետք է սահմանված հատուցումների գծով զուտ ակտիվը չափի հետևյալ երկու գումարներից նվազագույնով՝**
  - (ա) **սահմանված հատուցումների պլանում առկա հավելուրդից. և**
  - (բ) **ակտիվի վերին սահմանաչափից՝ որոշված 83-րդ պարագրաֆում սահմանված զեղչման դրույքի օգտագործմամբ:**
- 65. Սահմանված հատուցումների գծով զուտ ակտիվ կարող է առաջանալ, երբ սահմանված հատուցումների պլանը գերֆինանսավորվել է կամ էլ, երբ առաջացել են ակտուարային օգուտներ: Այդպիսի դեպքերում կազմակերպությունը ճանաչում է սահմանված հատուցումների գծով զուտ ակտիվ, քանի որ՝
  - (ա) կազմակերպությունը վերահսկում է միջոց, որն ապագա օգուտներ գեներացնելու համար հավելուրդն օգտագործելու կարողությունն է.
  - (բ) այդ վերահսկողությունն 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՝ կա՛մ ուղղակիորեն կազմակերպությանը, կա՛մ անուղղակիորեն՝ պակասուրդ ունեցող մեկ այլ պլանի: Ակտիվի վերին սահմանաչափն այդ ապագա օգուտների ներկա արժեքն է:

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

- 66. Սահմանված հատուցումների պլանի գծով վերջնական ծախսումների վրա կարող են ազդել բազմաթիվ փոփոխականներ, ինչպիսիք են վերջնական աշխատավարձերը, աշխատակիցների հոսունությունը և մահացությունը, աշխատակիցների մասհանումները և բուժսպասարկման ծախսումների միտումները: 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 67-69-րդ պարագրաֆները),
  - (բ) վերագրել հատուցումը ծառայության ժամանակաշրջաններին (տե՛ս 70-74-րդ պարագրաֆները), և
  - (գ) կատարել ակտուարային ենթադրություններ (տե՛ս 75-98-րդ պարագրաֆները):

**Ակտուարային գնահատման մեթոդը**

- 67. 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:
- 68. «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 70-74-րդ պարագրաֆները), իսկ յուրաքանչյուր միավոր հատուցում չափվում է առանձին՝ ձևավորելու համար վերջնական պարտականությունը (տե՛ս 75-98-րդ պարագրաֆները):

<b>68-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ</b>					
<p>Ծառայությունն ավարտելու ժամանակ պետք է վճարվի միանվագ հատուցում, որը ծառայության յուրաքանչյուր տարվա համար հավասար է վերջնական աշխատավարձի 1 տոկոսին: Առաջին տարում աշխատավարձը 10.000 ԱՄ 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: Պարգույան 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:</p>					
<i>Տարի</i>	<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
	<i>ԱՄ</i>	<i>ԱՄ</i>	<i>ԱՄ</i>	<i>ԱՄ</i>	<i>ԱՄ</i>
<i>Հարուցում, 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</i>	<i>131</i>	<i>262</i>	<i>393</i>	<i>524</i>	<i>655</i>

<i>փարհիներին</i>					
<i>Պարտականությունը փարեակզրին</i>	-	89	196	324	476
<i>Տոկոսային ծախսումները (10 % զեղչման դրույքով)</i>	-	9	20	33	48
<i>Ընթացիկ ծառայության արժեքը</i>	89	98	108	119	131
<i>Պարտականությունը փարեվերջին</i>	89	196	324	476	655
<p><i>Ծանոթագրություն.</i></p> <p><i>1. Տարեակզրի պարտականությունն իրենից ներկայացնում է նախորդ փարհիներին վերագրված հարուցման ներկա արժեքը:</i></p> <p><i>2. Ընթացիկ ծառայության արժեքն իրենից ներկայացնում է ընթացիկ փարվան վերագրված հարուցման ներկա արժեքը:</i></p> <p><i>3. Տարեվերջի պարտականությունն իրենից ներկայացնում է ընթացիկ և նախորդ փարհիներին վերագրվող հարուցումների ներկա արժեքը:</i></p>					

69. Կազմակերպությունը զեղչում է հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականությունն ամբողջությամբ, նույնիսկ եթե դրա մի մասն ակնկալվում է մարել մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո տասներկու ամիսը լրանալը:

**Հատուցումների վերագրումը ծառայության ժամանակաշրջաններին**

70. Մահմանված 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:

71. «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:

**71-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ**

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

*Յուրաքանչյուր տարվան վերագրվում է 100 ԱՄ հատուցում: Ընթացիկ ծառայության արժեքն իրենից ներկայացնում է 100 ԱՄ-ի ներկա արժեքը: Սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն իրենից ներկայացնում է 100 ԱՄ-ի 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: Հերևաքար, հաշվի առնելով զեղչման 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 զեղչվում են, քանի որ կենսաթոշակի վճարումները սկսվում են 65 տարեկանից:*

72. Աշխատակիցների 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 քանի հավանականությունը, որ որոշ աշխատակիցներ կարող են չբավարարել երաշխավորված հատուցումներ ստանալու պայմանները: Նմանապես, որոշ

հետաշխատանքային հատուցումներ, օրինակ՝ հետաշխատանքային բուժսպասարկումը, 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:

**72-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ**

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

*Յուրաքանչյուր տարվան վերագրվում է 100 ԱՄ 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 ԱՄ 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, բանի որ ծառայությունը մինչև այդ ամսաթիվը չի հանգեցնում հատուցումների (պայմանական կամ ոչ պայմանական): Յուրաքանչյուր հաջորդ տարվան վերագրվում է 100 ԱՄ հատուցում:*

73. 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:

**73-րդ պարագրաֆի ցուցադրական օրինակ**

1. Ըստ պլանի վճարվում է 1000 ԱՄ 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 ԱՄ 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 ԱՄ 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 հարուցումների միայն 35 տարեկանից սկսած (աշխատակիցը կարող է դուրս գալ կազմակերպությունից 30 տարեկան հասակում և վերադառնալ 33-ում՝ առանց հարուցման գումարի կամ վճարման ժամկետների վրա որևէ ազդեցության): Այս հարուցումները պայմանավորված են հետագա ծառայությամբ: Բացի այդ, ծառայությունը 55 տարեկանից հետո չի հանգեցնելու հետագա հարուցման էական ավելացման: Այդ աշխատակիցների համար կազմակերպությունը 35-ից մինչև 55 տարեկանն ընկած յուրաքանչյուր տարվան վերագրում է 100 ԱՄ հարուցում (2.000-ը բաժանած քսանի):*

*Այն աշխատակիցների համար, ովքեր կազմակերպությունում աշխատանքի են անցել 35-ից 45 տարեկան հասակում, քսան տարուց ավելի ծառայությունը չի հանգեցնելու հետագա հարուցման էական ավելացման: Այդ աշխատակիցների համար կազմակերպությունը առաջին քսան տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրում է 100 ԱՄ հարուցում (2.000-ը բաժանած քսանի):*

*Այն աշխատակիցների համար, ովքեր կազմակերպությունում աշխատանքի են անցել 55 տարեկան հասակում, տասը տարուց ավելի ծառայությունը չի հանգեցնելու հետագա հարուցման էական ավելացման: Այդ աշխատակիցների համար կազմակերպությունը առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրում է 200 ԱՄ հարուցում (2.000-ը բաժանած տասի):*

*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 հարուցումների բանաձևի՝ կազմակերպությունն առաջին տասը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրում է ակնկալվող բուժապասարկման ծախսումների ներկա արժեքի 4 տոկոսը (40 տոկոսը բաժանած տասի), իսկ հաջորդ տասը տարիներից յուրաքանչյուրին՝ 1 տոկոսը (10 տոկոսը բաժանած տասի): Յուրաքանչյուր տարվա ընթացիկ ծառայության արժեքը որոշելիս հաշվի է առնվում այն բանի հավանականությունը, որ աշխատակիցը կարող է չլրացնել հարուցումն ամբողջությամբ կամ մասամբ սրանալու համար անհրաժեշտ ժամանակաշրջանը: Այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ դուրս կգան աշխատանքից տասը տարվա ընթացքում, հարուցում 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 հարուցման, քան ավելի վաղ տարիներին: Հերևաբար, այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ դուրս կգան աշխատանքից քսան և ավելի տարի հետո, կազմակերպությունը հարուցումը վերագրում է գծային հիմունքով՝ համաձայն 71-րդ պարագրաֆի: Քսան տարին գերազանցող ծառայությունը չի հանգեցնելու հետագա հարուցման էական ավելացման: Հերևաբար,*

*ստաջին քսան տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրվող հատուցումը կազմում է ակնկալվող բուժապասարկման ծախսումների ներկա արժեքի 2,5 փոկոսը (50 փոկոսը բաժանած քսանի):*

*Այն աշխատակիցների համար, ովքեր ակնկալվում է, որ աշխատանքից դուրս կգան տասից քսան տարվա ընթացքում, ստաջին տարը տարիներից յուրաքանչյուրին վերագրվող հատուցումը կազմում է ակնկալվող բուժապասարկման ծախսումների ներկա արժեքի 1 փոկոսը:*

*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:*

74. 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) 70-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:

**74-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 փոկոսի 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**

75. **Ակտուարային ենթադրությունները պետք է լինեն անաչառ և փոխադարձ համադրելի:**
76. Ակտուարային ենթադրություններն իրենցից ներկայացնում են կազմակերպության՝ այն փոփոխականների լավագույն գնահատականները, որոնք որոշելու են հետաշխատանքային 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 (տե՛ս 81-րդ և 82-րդ պարագրաֆները)․
  - (ii) անձնակազմի հոսունության, հաշմանդամության և վաղաժամկետ թոշակի անցնելու ցուցանիշները.
  - (iii) պլանի անդամների այն մասը, որոնք ունեն հատուցումներ ստանալու իրավունք ունեցող խնամարկյալներ.
  - (iv) պլանի անդամների այն մասը (համամասնությունը), որոնք կրնտրեն ըստ պլանի պայմանների վճարման հնարավոր տարբերակներից յուրաքանչյուրը. և
  - (v) բժշկական ապահովման պլանների օգտագործման (պահանջների ներկայացման) մակարդակը:
- (բ) ֆինանսական ենթադրություններ, որոնք վերաբերում են այնպիսի հոդվածների, ինչպիսիք են՝
- (i) գեղջման դրույքը (տե՛ս 83-86-րդ պարագրաֆները).
  - (ii) հատուցումների մակարդակները՝ բացառությամբ հատուցումների գծով այն ծախսումների, որոնք կրելու են աշխատակիցները և ապագա աշխատավարձը (տե՛ս 87-95-րդ պարագրաֆները).
  - (iii) բուժապասարկման հատուցումների դեպքում՝ ապագա բուժապասարկման ծախսումները, ներառյալ պահանջների կառավարման ծախսումները (այսինքն, այն ծախսերը, որոնք կառաջանան պահանջների ուսումնասիրման ու կարգավորման ընթացքում՝ ներառյալ իրավաբանական և պահանջների գնահատման ծառայությունների վճարները) (տե՛ս 96-98-րդ պարագրաֆները):
  - (iv) պլանի կողմից վճարվելիք հարկերը՝ նախքան հաշվետու ամսաթիվը ծառայությանը վերաբերող մասնահնումների գծովկամ այդ ծառայության արդյունքում ստացվող հատուցումների գծով:

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

78. Ակտուարային ենթադրությունները փոխադարձ համադրելի են, եթե արտացոլում են այնպիսի գործոնների միջև տնտեսական կապը, ինչպիսիք են սղաճը, աշխատավարձի աճի տեմպերը և գեղջման դրույքները: Օրինակ՝ բոլոր ենթադրությունները, որոնք կախված են սղաճի որոշակի մակարդակից (ինչպիսիք են ենթադրությունները տոկոսադրույքների, աշխատավարձերի կամ հատուցումների բարձրացումների վերաբերյալ) ապագա ցանկացած ժամանակաշրջանում ենթադրում են սղաճի նույն մակարդակը:

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

**80. Ֆինանսական ենթադրությունները պետք է հիմնված լինեն հաշվետու**

Ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շուկայական կանխատեսումների վրա այն ժամանակաշրջանի համար, որի ընթացքում պետք է մարվեն պարտականությունները:

**Ակտուարային ենթադրություններ. մահացություն**

- 81. Կազմակերպությունը պետք է մահացության վերաբերյալ իր ենթադրությունները կատարի՝ հիմնվելով աշխատանքային գործունեության ընթացքում և դրա ավարտից հետո պլանի անդամների մահացության իր լավագույն գնահատականի վրա:
- 82. Հատուցման վերջնական արժեքի (ծախսումների) գնահատման համար կազմակերպությունը հաշվի է առնում մահացության մակարդակի ակնկալվող փոփոխությունները, օրինակ, փոփոխելով մահացության ստանդարտ աղյուսակները՝ դրանցում ներմուծելով մահացության մակարդակի փոփոխության գնահատումները:

**Ակտուարային ենթադրություններ. զեղչման դրույք**

- 83. 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:
- 84. Էական ազդեցություն ունեցող ակտուարային ենթադրություններից մեկը զեղչման դրույքն է: Զեղչման դրույքն արտացոլում է դրամի արժեքը ժամանակի մեջ, բայց ոչ ակտուարային կամ ներդրումային ռիսկերը: 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:
- 85. Զեղչման 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:
- 86. Որոշ դեպքերում կարող է գոյություն չունենալ զարգացած շուկա այն պարտատոմսերի համար, որոնց վերջնահաշվարկի 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:

**Ակտուարային ենթադրություններ. աշխատավարձեր, հատուցումներ և բուժսպասարկման ծախսումներ**

87. Կազմակերպությունն իր սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունները պետք է չափի այնպիսի հիմունքով, որն արտացոլում է՝
- (ա) հատուցումները, որոնք արտահայտված են պլանի պայմաններում (կամ որոնք առաջանում են ցանկացած կառուցողական պարտականությունից, որը դուրս է այդ պայմանների շրջանակից)՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ.
  - (բ) աշխատավարձերի գնահատված ապագա ավելացումները, որոնք ազդում են վճարման ենթակա հատուցումների վրա.
  - (գ) ապագա հատուցումների գծով ծախսումներում գործատուի մասնակցության ցանկացած սահմանափակման ազդեցությունը.
  - (դ) աշխատակիցների կամ երրորդ կողմի մասհանումները, որոնք նվազեցնում են այդ հատուցումների գծով կազմակերպության վերջնական ծախսումները. և
  - (ե) 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) նախորդ տարիների տվյալները կամ արժանահավատ այլ վկայություն ցույց է տալիս, որ պետական հատուցումները փոփոխվելու են ինչ-որ կանխատեսելի ձևով, օրինակ՝ գների ընդհանուր մակարդակի կամ աշխատավարձի ընդհանուր մակարդակի ապագա փոփոխություններին համապատասխան:
88. Ակտուարային ենթադրություններն արտացոլում են հատուցումների ապագա փոփոխությունները, որոնք սահմանված են պլանի ֆորմալ պայմաններում (կամ այդ պայմաններից դուրս կառուցողական պարտականությունում) հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին: Այդպես է, օրինակ, եթե՝
- (ա) կազմակերպությունն անցյալում ավելացրել է հատուցումները, օրինակ՝ սղաճի ազդեցությունը մեղմելու համար, և չկա որևէ վկայություն այն մասին, որ այդ պրակտիկան ապագայում փոփոխվելու է.
  - (բ) կազմակերպությունը կա՛մ պլանի ֆորմալ պայմաններով (կամ այդ պայմաններից դուրս կառուցողական պարտականությամբ), կա՛մ օրենսդրությամբ պարտավորված է՝ պլանի ցանկացած հավելուրդ օգտագործել պլանի մասնակիցների օգտին (տե՛ս 108-րդ պարագրաֆի (գ) կետը). կամ
  - (գ) Հատուցումները փոփոխվում են՝ կախված գործունեության արդյունքների (կատարողականների) թիրախներից կամ այլ չափանիշներից: Օրինակ, պլանի պայմաններով կարող են սահմանվել կրճատված հատուցումներ կամ պահանջվել լրացուցիչ մասհանումներ աշխատակիցներից, եթե պլանի ակտիվներն անբավարար լինեն: Պարտականության չափումն արտացոլում է գործունեության արդյունքների (արդյունավետության) թիրախի կամ այլ չափանիշների ազդեցության լավագույն գնահատումը:
89. 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:

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

91. Որոշ սահմանված հատուցումների պլաններ սահմանափակում են դնում այն մասհանումների վրա, որոնք կազմակերպությունը պարտավոր է կատարել: Հատուցումների վերջնական ծախսումները որոշելիս հաշվի է առնվում մասհանումների սահմանափակման ազդեցությունը: Մասհանումների սահմանափակման ազդեցությունը որոշվում է ստորև նշված այն ժամանակահատվածի ընթացքում, որն ավելի կարճ կլինի՝

- (ա) կազմակերպության կյանքի գնահատված տևողության. և
- (բ) պլանի գնահատված տևողության:

92. Որոշ սահմանված հատուցումների պլաններ աշխատակիցներից կամ երրորդ կողմից պահանջում են մասնակցել պլանի ծախսումներին: Աշխատակիցների կողմից մասհանումները կրճատում են հատուցումների գծով կազմակերպության ծախսումները: Կազմակերպությունը պետք է դիտարկի, թե արդյո՞ք երրորդ կողմի մասհանումները կրճատում են հատուցումների գծով կազմակերպության ծախսումները, թե՛ դրանք փոխհատուցման իրավունք են, ինչպես նկարագրված է 116-րդ պարագրաֆում: Աշխատակիցների կամ երրորդ կողմի մասհանումները կա՛մ սահմանվում են պլանի ֆորմալ պայմաններում (կամ առաջանում են այդ պայմաններից դուրս կառուցողական պարտականությունից), կա՛մ թողնված են ըստ հայեցողության: Աշխատակիցների կամ երրորդ կողմի՝ ըստ հայեցողության կատարվող մասհանումները կրճատում են ծառայության արժեքը այդ մասհանումները պլանին վճարելու ժամանակ:

93. Աշխատակիցների կամ երրորդ կողմի մասհանումները, որոնք սահմանված են պլանի ֆորմալ պայմաններում, կա՛մ նվազեցնում են ծառայության արժեքը (եթե դրանք կապված են ծառայությանը), կա՛մ նվազեցնում են սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները (օրինակ, երբ այդ մասհանումները պահանջվում են պլանի ակտիվներից գծով կորուստներից կամ ակտուարային կորուստներից առաջացող պակասորդը նվազեցնելու համար): Ծառայության առնչությամբ աշխատակիցների կամ երրորդ կողմի մասհանումները վերագրվում են ծառայության ժամանակաշրջաններին՝ որպես բացասական հատուցում՝ 70-րդ պարագրաֆին համապատասխան (այսինքն, զուտ հատուցումը վերագրվում է այդ պարագրաֆին համապատասխան):

94. Ծառայության առնչությամբ աշխատակիցների կամ երրորդ կողմի մասհանումներում փոփոխությունները հանգեցնում են՝

- (ա) ընթացիկ և անցյալ ծառայության արժեքի (ծախսումների) (եթե աշխատակիցների մասհանումներում փոփոխությունները սահմանված չեն պլանի ֆորմալ պայմաններում և չեն առաջանում կառուցողական պարտականությունից). կամ

(բ) ակտուարային օգուտներին և կորուստներին (եթե աշխատակիցների մասհանումներում փոփոխությունները սահմանված են պլանի ֆորմալ պայմաններում կամ առաջանում են կառուցողական պարտականությունից):

- 95. 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 լավագույն գնահատականը՝ հիմք ընդունելով նախորդ տարիների տվյալները և արժանահավատ այլ վկայություններ:
- 96. **Բժշկական ապահովության ծախսումների վերաբերյալ ենթադրությունները պետք է հաշվի առնեն բուժսպասարկման ծախսումների ապագա փոփոխությունները՝ կապված և՛ սղանի, և՛ բժշկական ապահովության ծախսումների յուրահատուկ փոփոխությունների հետ:**
- 97. 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:
- 98. 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 այդ տվյալների համար: Դրանք ճշգրտվում են նաև այն դեպքերում, երբ գոյություն ունի արժանահավատ վկայություն, որ անցյալի միտումները չեն շարունակվելու:

**Անցյալ ծառայության արժեքը և վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտներն ու կորուստները**

- 99. Նախքան անցյալ ծառայության արժեքը կամ վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտներն ու կորուստները որոշելը, կազմակերպությունը պետք է վերաչափի սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորությունը (ակտիվը)՝ օգտագործելով պլանի ակտիվների ընթացիկ իրական արժեքը և ընթացիկ ակտուարային ենթադրությունները (ներառյալ ընթացիկ շուկայական տոկոսադրույքները և այլ ընթացիկ շուկայական գները), որոնք արտացոլում են պլանի շրջանակներում առաջարկվող հատուցումները նախքան պլանի փոփոխումը, կրճատումը կամ վերջնահաշվարկը:
- 100. Կարիք չկա, որ կազմակերպությունը միմյանցից տարանջատի պլանի փոփոխությունից առաջացած անցյալ ծառայության արժեքը, կրճատումից առաջացած անցյալ ծառայության արժեքը և վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտը կամ կորուստը, եթե այդ գործարքները տեղի են ունենում միասին: Որոշ դեպքերում պլանի փոփոխությունը կատարվում է մինչև վերջնահաշվարկը, ինչպես օրինակ երբ կազմակերպությունը փոխում է

պլանով նախատեսված հատուցումները և այդ փոփոխված հատուցումները մարում է ավելի ուշ: Այդ դեպքերում կազմակերպությունը ճանաչում է անցյալ ծառայության արժեքը նախքան վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտը կամ կորուստը ճանաչելը:

- 101. Վերջնահաշվարկը տեղի է ունենում պլանի փոփոխության և կրճատման հետ, եթե պլանը դադարեցվում է և դրա արդյունքում պարտականությունը մարվում է, և պլանը դադարում է գոյություն ունենալ: Այնուամենայնիվ, պլանի դադարեցումը վերջնահաշվարկ չէ, եթե պլանը փոխարինվում է մի նոր պլանով, որն առաջարկում է, ըստ էության, նույն հատուցումներ:

**Անցյալ ծառայության արժեքը**

- 102. Անցյալ ծառայության արժեքը սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի փոփոխությունն է, որն առաջանում է պլանի փոփոխումից կամ կրճատումից:
- 103. **Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի անցյալ ծառայության արժեքը որպես ծախս՝ ստորև նշվածներից ավելի վաղ ամսաթվով՝**

**(ա) երբ տեղի է ունենում պլանի փոփոխությունը կամ կրճատումը. և**

**(բ) երբ կազմակերպությունը ճանաչում է համապատասխան վերակազմավորման ծախսումները (տե՛ս ՀՀՄՍ 37) կամ ազատման հատուցումները (տե՛ս պարագրաֆ 165):**

- 104. Պլանի փոփոխությունը տեղի է ունենում, երբ կազմակերպությունը գործողության մեջ է դնում կամ գործողությունից հանում է սահմանված հատուցումների պլան կամ փոփոխում է գործող սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարման ենթակա հատուցումները:
- 105. Կրճատումը տեղի է ունենում, երբ կազմակերպությունը զգալիորեն նվազեցնում է պլանում ներգրավված աշխատակիցների քանակը: Կրճատում կարող է առաջանալ առանձին իրադարձության արդյունքում, ինպիսին են, օրինակ, գործարանի փակումը, որևէ գործունեության ընդհատումը, կամ պլանի դադարեցումը կամ կասեցումը:
- 106. Անցյալ ծառայության արժեքը կարող է լինել դրական (երբ հատուցումները ներմուծվում են կամ փոփոխվում այնպես, որ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքն աճում է) կամ բացասական (երբ հատուցումները դադարեցվում են կամ փոփոխվում այնպես, որ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը նվազում է):
- 107. Եթե կազմակերպությունը նվազեցնում է գոյություն ունեցող սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարվելիք հատուցումները և միաժամանակ մեծացնում է նույն աշխատակիցներին այդ պլանի համաձայն վճարվելիք այլ հատուցումները, ապա կազմակերպությունն այդ փոփոխությունները դիտում է որպես մեկ զուտ փոփոխություն:
- 108. 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 թերագնահատումները և գերագնահատումները նման բարձրացումների համար կառուցողական պարտականություն ունենալու դեպքում (գոյություն չունի անցյալ ծառայության արժեք, քանի որ ակտուարային ենթադրությունները ներառում են նման բարձրացումներ).

- (զ) ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչված ակտուարային օգուտներով կամ պլանի ակտիվների գծով հատույցով պայմանավորված հատուցումների գնահատված ավելացումները, եթե կազմակերպությունը կա՛մ պլանի ֆորմալ պայմաններով (կամ այդ պայմաններից դուրս մնացող կառուցողական պարտականությամբ), կա՛մ օրենսդրությամբ պարտավորված է պլանի ցանկացած հավելուրդ օգտագործել պլանի մասնակիցների օգտին, նույնիսկ եթե հատուցումների ավելացումը պաշտոնապես դեռ չի ամրագրվել (չկա անցյալ ծառայության արժեք, քանի որ արդյունքում առաջացող պարտականության ավելացումն իրենից ներկայացնում է ակտուարային կորուստ. տե՛ս պարագրաֆ 88ը). և
- (դ) երաշխավորված հատուցումների ավելացումը (այսինքն, հատուցումներ, որոնք պայմանավորված չեն աշխատակցի ապագա աշխատանքով. տե՛ս պարագրաֆ 72), 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):

**Վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտներն ու կորուստները**

109. Վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտը կամ կորուստը ստորև «ա» և «բ» կետերում նշվածների միջև տարբերությունն է՝

- (ա) մարվող՝ սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի՝ որոշված վերջնահաշվարկի ամսաթվին. և
- (բ) վերջնահաշվարկի գնի՝ ներառյալ փոխանցված պլանի ակտիվների և վերջնահաշվարկի առնչությամբ կազմակերպության կողմից ուղղակիորեն կատարված վճարումների:

110. **Կազմակերպությունը սահմանված հատուցումների պլանի վերջնահաշվարկի ժամանակ առաջացող օգուտը կամ կորուստը պետք է ճանաչի, երբ վերջնահաշվարկը տեղի է ունենում:**

111. Մարում տեղի է ունենում, 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 (բացառությամբ պլանի պայմաններին համապատասխան աշխատակիցներին կամ նրանց անունից հատուցումների վճարմանը, որը ներառված է ակտուարային ենթադրություններում): Օրինակ՝ պլանի ներքո գործատուի նշանակալի պարտականությունների միանվագ փոխանցումը ապահովագրական կազմակերպությանը՝ ապահովագրական պոլիսի գնման միջոցով, վերջնահաշվարկ է, իսկ պլանի պայմանների համաձայն միանվագ դրամական վճարումը պլանի մասնակիցներին՝ նրանց որոշակի հետաշխատանքային հատուցումներ ստանալու իրավունքների փոխարեն, վերջնահաշվարկ չէ:

112. Որոշ դեպքերում կազմակերպությունը ձեռք է բերում ապահովագրական պոլիս՝ ֆինանսավորելու ընթացիկ և նախորդ ժամանակաշրջաններում աշխատակիցների կողմից մատուցած ծառայությանը վերաբերող աշխատակիցների հատուցումները կամ դրանց մի մասը: Այդպիսի պոլիսի ձեռք բերումը վերջնահաշվարկ չէ, եթե կազմակերպությունը պահպանում է իրավական կամ կառուցողական պարտականություն (տե՛ս պարագրաֆ 46)՝ վճարելու հետագա գումարները, եթե ապահովագրողը չի վճարում ապահովագրական պոլիսով սահմանված՝ աշխատակիցների հատուցումները: 116-119-րդ պարագրաֆներն անդրադառնում են ապահովագրական պոլիսի համաձայն փոխհատուցման իրավունքների ճանաչմանը և չափմանը, որոնք պլանի ակտիվներ չեն:

## Ճանաչումը և չափումը. պլանի ակտիվներ

### Պլանի ակտիվների իրական արժեքը

113. Պակասությունը կամ հավելությունը որոշելիս պլանի ակտիվների իրական արժեքը հանվում է սահմանված հատուցումների պարտականության ներկա արժեքից: Եթե չկա շուկայական գին, պլանի ակտիվների իրական արժեքը գնահատվում է, օրինակ, ակնկալվող ապագա դրամական միջոցների հոսքերը գեղջելու միջոցով՝ օգտագործելով գեղջման 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 վերջնահաշվարկին ընկած ակնկալվող ժամանակաշրջանը):
114. 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:
115. Երբ պլանի ակտիվները ներառում են որոշակի պայմանների բավարարող 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 (որը պահանջվում է նվազեցնել, եթե ապահովագրական պոլիսների համաձայն ստացվելիք դեբիտորական պարտքերն ամբողջովին փոխհատուցելի չեն):

### Փոխհատուցումներ

116. Այն և միայն այն դեպքում, երբ ըստ էության հաստատ է, որ մեկ այլ կողմ կփոխհատուցի սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ամբողջ գումարը կամ դրա մի մասը, կազմակերպությունը պետք է՝
- (ա) ճանաչի իր փոխհատուցման իրավունքը՝ որպես առանձին ակտիվ: Կազմակերպությունը պետք է ակտիվը չափի իրական արժեքով:
  - (բ) ապախմբավորի (մանրամասնեցնի) և ճանաչի իր փոխհատուցման իրավունքի իրական արժեքի փոփոխությունները նույն եղանակով, ինչպես պլանի ակտիվների իրական արժեքի փոփոխությունները (տե՛ս պարագրաֆներ 124 և 125): 120-րդ պարագրաֆին համապատասխան ճանաչված՝ սահմանված հատուցումների արժեքի (ծախսումների) բաղադրիչները կարող են ճանաչվել հաշվի առած (հանած) փոխհատուցման իրավունքի հաշվեկշռային արժեքում փոփոխություններին վերաբերող գումարները:
117. Երբեմն կազմակերպությունը կարող է դիտարկել սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը մարելու համար պահանջվող ամբողջ ծախքերի կամ դրանց մի մասի վճարման հնարավորությունը մեկ այլ անձի, օրինակ՝ ապահովագրողի կողմից: Որոշակի պայմանների բավարարող ապահովագրական պոլիսները, ինչպես սահմանված է 8-րդ պարագրաֆում, պլանի ակտիվներ են: Կազմակերպությունը որոշակի պայմանների բավարարող ապահովագրական պոլիսները հաշվառում է այնպես, ինչպես պլանի բոլոր այլ ակտիվները, և 116-րդ պարագրաֆը կիրառելի չէ(տե՛ս 46-49-րդ և 115-րդ պարագրաֆները):
118. Եթե ապահովագրական պոլիսը որոշակի պայմանների բավարարող չէ, ապա այդ

ապահովագրական պոլիսը պլանի ակտիվ չէ: 116-րդ պարագրաֆն անդրադառնում է նման դեպքերին. կազմակերպությունը՝ ապահովագրական պոլիսի համաձայն, ճանաչում է իր փոխհատուցման իրավունքը որպես առանձին ակտիվ, այլ ոչ որպես նվազեցում՝ սահմանված հատուցումների գծով պակասուրտողը կամ կհավելուրդը որոշելիս: 140-րդ պարագրաֆի «բ» կետը կազմակերպությունից պահանջում է բացահայտել փոխհատուցման իրավունքի և համապատասխան պարտականության միջև կապի համառոտ նկարագրությունը:

119. Եթե փոխհատուցման իրավունքն առաջանում է ապահովագրական պոլիսի շրջանակներում, որը գումարով և ժամկետներով ճշգրտորեն համապատասխանում է սահմանված հատուցումների պլանի համաձայն վճարվելիք բոլոր կամ որոշ հատուցումներին, ապա ենթադրվում է, որ փոխհատուցման իրավունքի իրական արժեքը պետք է լինի համապատասխան պարտականության ներկա արժեքը (հաշվի առած այն նվազեցումները, որ կպահանջվեն, եթե փոխհատուցումն ամբողջովին փոխհատուցելի չլինի):

**Սահմանված հատուցումների արժեքի բաղադրիչները**

120. Կազմակերպությունը պետք է սահմանված հատուցումների արժեքի բաղադրիչները, բացառությամբ, երբ մեկ այլ ՖՀՄՍ-ով պահանջվում կամ թույլատրվում է դրանց ներառումը որևէ ակտիվի ինքնարժեքում. ճանաչի հետևյալ կերպ՝

- (ա) ծառայության արժեքը (տե՛ս պարագրաֆներ 66-112)՝ շահույթում կամ վնասում.
- (բ) սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ գուտ տոկոսը (տե՛ս պարագրաֆներ 123-126)՝ շահույթում կամ վնասում. և
- (գ) սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները (տե՛ս պարագրաֆներ 127-130)՝ այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում:

121. Այլ ՖՀՄՍ-ներով պահանջվում է աշխատակիցների հատուցումների գծով որոշ ծախսումների ներառումը ակտիվների, ինչպես օրինակ, պաշարների և հիմնական միջոցների ինքնարժեքում (տե՛ս ՀՀՄՍ 2 և ՀՀՄՍ 16): Այդպիսի ակտիվների ինքնարժեքում ներառված հետաշխատանքային հատուցումների գծով ծախսումները ներառում են 120-րդ պարագրաֆում թվարկված բաղադրիչների համապատասխան համամասնությունը:

122. Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ճանաչված՝ սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները չպետք է հետագա ժամանակաշրջանում վերադասակարգվեն շահույթին կամ վնասին: Այնուամենայնիվ, կազմակերպությունը կարող է այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում ճանաչված այդ գումարները փոխանցել մի հոդվածից մյուսին՝ սեփական կապիտալի շրջանակում:

**Սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ գուտ տոկոսը**

123. Սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ գուտ տոկոսը պետք է որոշվի՝ սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորությունը (ակտիվը) բազմապատկելով 83-րդ պարագրաֆում նկարագրված գեղջման դրույքով՝ երկուսն էլ վերցնելով տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ որոշված արժեքներով և հաշվի առնելով մասհանումների կատարման և հատուցումների վճարման արդյունքում սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) փոփոխությունները ժամանակաշրջանի ընթացքում:

124. Սահմանված հատուցումների գծով գուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ գուտ տոկոսը կարող է դիտվել որպես պլանի ակտիվների գծով տոկոսային եկամտի, սահմանված

հատուցումների պարտականության գծով տոկոսային ծախսի և 64-րդ պարագրաֆում նշված ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության գծով տոկոսի հանրագումար:

125. Պլանի ակտիվների գծով տոկոսային եկամուտը պլանի ակտիվների գծով հատուցի բաղադրիչն է, որը որոշվում է՝ բազմապատկելով պլանի ակտիվների իրական արժեքը 83-րդ պարագրաֆում նշված զեղչման դրույքով, ընդ որում երկուսն էլ վերցնելով տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ որոշված արժեքներով՝ հաշվի առնելով ժամանակաշրջանի ընթացքում պահվող՝ պլանի ակտիվներում մասհանումների կատարման և հատուցումների վճարման արդյունքում փոփոխությունները: Պլանի ակտիվների գծով տոկոսային եկամտի և պլանի ակտիվների գծով հատուցի միջև տարբերությունը ներառվում է սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափման մեջ:
126. Ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության վրա հաշվարկած տոկոսը ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության ընդհանուր փոփոխության մի մասն է, որը որոշվում է՝ ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցությունը բազմապատկելով 83-րդ պարագրաֆում նշված զեղչման դրույքով՝ երկու արտադրիչներն էլ վերցնելով տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի սկզբի դրությամբ որոշված արժեքներով: Այդ գումարի և ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության ընդհանուր փոփոխության միջև տարբերությունը ներառվում է սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափման մեջ:

**Սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները**

127. Սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները ներառում են՝
- (ա) ակտուարային օգուտները և կորուստները (տե՛ս պարագրաֆներ 128 և 129).
  - (բ) պլանի ակտիվների գծով հատուցը (տե՛ս պարագրաֆ 130), բացառությամբ սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսում ներառված գումարների (տե՛ս պարագրաֆ 125). և
  - (գ) ակտիվի վերին սահմանաչափի ազդեցության փոփոխությունները, բացառությամբ սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսում ներառված գումարների (տե՛ս պարագրաֆ 126)
128. Ակտուարային օգուտներն ու կորուստները առաջանում են ակտուարային ենթադրությունների և փորձի վրա հիմնված ճշգրտումների հետևանքով սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի աճից կամ նվազումից: Ակտուարային օգուտների ու կորուստների պատճառներից են, օրինակ՝
- (ա) աշխատակիցների հոսունության, վաղաժամկետ թոշակի անցնելու կամ մահացության, կամ աշխատավարձերի, հատուցումների ավելացումն (եթե պլանի ֆորմալ կամ կառուցողական պայմանները նախատեսում են սղաճով պայմանավորված ավելացումներ) կամ բուժսպասարկման ծախսերի անսպասելի բարձր կամ ցածր մակարդակները.
  - (բ) հատուցումների վճարման այլընտրանքների վերաբերյալ ենթադրությունների փոփոխության ազդեցությունը.
  - (գ) աշխատակիցների ապագա հոսունության, վաղաժամկետ թոշակի անցնելու կամ մահացության, կամ աշխատավարձերի, հատուցումների ավելացման (եթե պլանի ֆորմալ կամ կառուցողական պայմանները նախատեսում են սղաճով պայմանավորված ավելացումներ) կամ բուժսպասարկման ծախսերի կանխատեսումների փոփոխության ազդեցությունը. և

(դ) գեղջման դրույքի փոփոխության ազդեցությունը:

129. Ակտուարային օգուտներն ու կորուստները չեն ներառում սահմանված հատուցումների պարտականության ներկա արժեքի փոփոխությունները՝ սահմանված հատուցումների պլանի գործադրման, փոփոխության, կրճատման կամ վերջնահաշվարկի, կամ սահմանված հատուցումների պլանի շրջանակներում վճարվելիք հատուցումների փոփոխության արդյունքում: Այդպիսի փոփոխությունները հանգեցնում են անցյալ ծառայության արժեքի կամ վերջնահաշվարկի արդյունքում օգուտների կամ կորուստների հաշվառման:
130. Պլանի ակտիվների գծով հատույցը որոշելիս՝ կազմակերպությունը հանում է պլանի ակտիվների կառավարման ծախսումները և պլանի կողմից վճարման ենթակա հարկերը, բացի այն հարկերից, որոնք ներառված են սահմանված հատուցումների գծով պարտականության չափման համար կիրառվող ակտուարային ենթադրություններում (պարագրաֆ 76): Այլ վարչական ծախսումները պլանի ակտիվների գծով հատույցից չեն հանվում:

## Ներկայացում

### Հաշվանցում

131. **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 հավելուրդը մեկ այլ պլանի գծով պարտականությունները մարելու համար. և
  - (բ) մտադիր է կա՛մ մարել պարտականությունը զուտ հիմունքով, կա՛մ միաժամանակ իրացնել մի պլանի ավելցուկը և մարել մյուս պլանի գծով իր պարտականությունը:
132. Հաշվանցման չափանիշները համանման են ֆինանսական գործիքների համար «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՍ 32-ում սահմանվածներին:

### Տարբերակումը ընթացիկի և ոչ ընթացիկի

133. 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:

### Սահմանված հատուցումների արժեքի բաղադրիչները

134. 120-րդ պարագրաֆը կազմակերպությունից պահանջում է ծառայության արժեքը և սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսը ճանաչել շահույթում կամ վնասում: Սույն ստանդարտը չի սահմանում, թե ինչպես պետք է կազմակերպությունը ներկայացնի ծառայության արժեքը և զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսը: Կազմակերպությունը այդ բաղադրիչները ներկայացնում է ՀՀՄՍ 1-ին համապատասխան:

### Բացահայտում

135. **Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի այնպիսի տեղեկատվություն, որը**

- (ա) բացատրում է սահմանված հատուցումների իր պլանների բնութագրերը և դրանց հետ կապված ռիսկերը (տե՛ս պարագրաֆ 139).
- (բ) նույնականացնում և բացատրում է իր ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված՝ սահմանված հատուցումների իր պլաններից առաջացող գումարները (տե՛ս պարագրաֆներ 140-144). և
- (բ) նկարագրում է, թե ինչպես կարող են սահմանված հատուցումների իր պլանները ազդել կազմակերպության ապագա դրամական հոսքերի գումարի, ժամկետների և անորոշության վրա (տե՛ս պարագրաֆներ 145-147):

136. 135-րդ պարագրաֆի նպատակներին հասնելու համար կազմակերպությունը պետք է դիտարկի ստորև թվարկված բոլոր կետերը՝

- (ա) բացահայտման պահանջների բավարարման համար անհրաժեշտ մանրամասնության մակարդակը.
- (բ) ի՞նչ չափով շեշտադրել տարբեր պահանջներից յուրաքանչյուրը.
- (գ) ի՞նչ չափով խոշորացնել կամ ապախոշորացնել բացահայտվող տեղեկատվությունը.
- (դ) արդյո՞ք ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողները լրացուցիչ տեղեկատվության կարիք ունեն՝ բացահայտված քանակական տեղեկատվությունը գնահատելու համար:

137. Եթե սույն ստանդարտի և այլ ՖՀՄՍ-ների պահանջներին համապատասխան կատարված բացահայտումները բավարար չեն 135-րդ պարագրաֆի նպատակներն իրականացնելու համար, ապա կազմակերպությունը պետք է բացահայտի լրացուցիչ տեղեկատվություն, որն անհրաժեշտ է այդ նպատակներին հասնելու համար: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է ներկայացնել սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքի վերլուծությունը՝ տարանջատելով պարտականության բնույթը, բնութագրերը և ռիսկերը: Այդպիսի բացահայտման մեջ կարող են տարանջատվել՝

- (ա) ակտիվ անդամներին, պասիվ (մասհանում չկատարող) անդամներին և թոշակատուներին հասանելիք գումարները.
- (բ) երաշխավորված հատուցումները և հաշվեգրված բայց չերաշխավորված հատուցումները.
- (գ) պայմանական հատուցումները, աշխատավարձի ապագա ավելացումներին վերագրելի գումարները և այլ հատուցումները.

138. Կազմակերպությունը պետք է գնահատի, թե արդյոք բոլո՞ր բացահայտումները կամ դրանց մի մասը պետք է ապախոշորացվեն՝ տարբերակելու համար էականորեն տարբեր ռիսկեր ունեցող պլանները կամ պլանների խմբերը: Օրինակ՝ կազմակերպությունը կարող է ապախմբավորել (մանրամասնեցնել) պլաններին վերաբերող բացահայտումը՝ արտացոլելով հետևյալ բնութագրերից մեկը կամ մի քանիսը՝

- (ա) տարբեր աշխարհագրական վայրերը.
- (բ) տարբեր հատկանիշները, որոնցից են միջինացված աշխատավարձերի վրա հիմնված թոշակային պլանները, վերջնական աշխատավարձի վրա հիմնված թոշակային պլանները կամ հետաշխատանքային բուժսպասարկման պլանները.
- (գ) կարգավորման տարբեր միջավայրերը.

- (դ) տարբեր հաշվետու սեզոնները.
- (ե) ֆինանսավորման տարբեր պայմանավորվածությունները (օրինակ, ամբողջությամբ չֆինանսավորված, ամբողջությամբ կամ մասամբ ֆինանսավորված):

**Սահմանված հատուցումների պլանների բնութագրերը և դրանց հետ կապված ռիսկերը**

139. Կազմակերպությունը պետք բացահայտի հետևյալ տեղեկատվությունը՝
- (ա) սահմանված հատուցումների պլանների բնութագրերը՝ ներառյալ.
    - (i) պլանով տրամադրվող հատուցումների բնույթը (օրինակ՝ վերջնական աշխատավարձի վրա հիմնված հատուցումներով թոշակային պլան կամ մասհանումների վրա հիմնված պլան՝ երաշխավորումով).
    - (ii) կարգավորող իրավական դաշտի նկարագրությունը, որում գործում է պլանը, օրինակ, ֆինանսավորման նվազագույն պահանջների մակարդակը, և կարգավորող իրավական դաշտի ազդեցությունը պլանի վրա, ինչպես օրինակ, ակտիվի վերին սահմանաչափը (տե՛ս պարագրաֆ 64).
    - (iii) կազմակերպության՝ պլանի ղեկավարման գծով ցանկացած այլ պարտականությունների նկարագրություն, օրինակ, պլանի հոգաբարձուների կամ խորհրդի անդամների պարտականությունները:
  - (բ) այն ռիսկերի նկարագրությունը, որոնց պլանը նթարկեցնում է կազմակերպությանը , շեշտադրելով անսովոր, կազմակերպությանը բնորոշ կամ պլանին բնորոշ ռիսկերը, ինչպես նաև ռիսկերի նշանակալի կենտրոնացումների նկարագրությունը: Օրինակ՝ եթե պլանի ակտիվները ներդրվում են հիմնականում մեկ դասի ներդրումներում, օրինակ, անշարժ գույքում, ապա պլանը կարող է կազմակերպությանը ենթարկել անշարժ գույքի հետ կապված շուկայական ռիսկի կենտրոնացմանը:
  - (գ) պլանի փոփոխությունների, կրճատումների և վերջնահաշվարկների նկարագրությունը:

**Ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների բացատրությունը**

140. Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի տվյալների համաձայնեցում՝ սկզբնական և վերջնական մնացորդների համար՝ ստորև բերվածներից յուրաքանչյուրի համար, եթե կիրառելի է՝
- (ա) սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) համար՝ ցույց տալով առանձին համաձայնեցումներ՝
    - (i) պլանի ակտիվների.
    - (ii) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեք.
    - (iii) ակտիվի առավելագույն արժեքի ազդեցության.
  - (բ) փոխհատուցման իրավունքների համար: Կազմակերպությունը պետք է նաև նկարագրի փոխհատուցման իրավունքի և համապատասխան պարտականության միջև փոխհարաբերությունը:
141. Պարագրաֆ140-ում թվարկված յուրաքանչյուր համաձայնեցումում պետք է արտացոլվեն ստորև նշվածներից յուրաքանչյուրը, եթե կիրառելի է՝

- (ա) ընթացիկ ծառայության արժեքը.
- (բ) տոկոսային եկամուտը կամ ծախսը.
- (գ) սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտականության (ակտիվի) վերաչափումները՝ առանձին արտացոլելով.
  - (i) պլանի ակտիվների գծով հատուցվող, բացառությամբ (բ) կետում նշված տոկոսներում ներառված գումարների.
  - (ii) ակտուարային օգուտներն ու կորուստները, որոնք առաջանում են ժողովրդագրական ենթադրություններում տեղի ունեցած փոփոխություններից (տե՛ս պարագրաֆ 76(ա)):
  - (iii) ակտուարային օգուտներ և կորուստներ, որոնք առաջանում են ֆինանսական ենթադրություններում տեղի ունեցած փոփոխություններից (տե՛ս պարագրաֆ 76(բ)):
  - (iv) սահմանված հատուցումների գծով զուտ ակտիվը մինչև ակտիվի վերին սահմանաչափը սահմանափակվելու ազդեցության փոփոխությունները՝ բացառությամբ «բ» կետում նշված տոկոսներում ներառված գումարների: Կազմակերպությունը պետք է նաև բացահայտի, թե ինչպես է որոշել առավելագույն հնարավոր տնտեսական օգուտը, այսինքն, թե արդյո՞ք այդ օգուտները կլինեն վերադարձումների տեսքով, ապագա մասհանումների կրճատման տեսքով կամ այդ երկուսի գույքացությամբ:
- (դ) անցյալ ծառայության արժեքը և վերջնահաշվարկներից առաջացող օգուտներն ու կորուստները: Ինչպես թույլատրվում է 100-րդ պարագրաֆով, անցյալ ծառայության արժեքը և վերջնահաշվարկներից առաջացող օգուտներն ու կորուստները առանձնացվելու կարիք չկա, եթե դրանք տեղի են ունենում միաժամանակ:
- (ե) արտարժույթի փոխարժեքների փոփոխությունների ազդեցությունը
- (զ) պլանին կատարված մասհանումները՝ առանձին ցույց տալով գործատուի և պլանի մասնակիցների մասհանումները.
- (է) պլանից կատարված վճարումները՝ առանձին ցույց տալով վերջնահաշվարկի գծով վճարված գումարները.
- (ը) ձեռնարկատիրական գործունեության միավորումների և օտարումների ազդեցությունները.

142. Կազմակերպությունը պետք է պլանի ակտիվների իրական արժեքը ապախմբավորի (տարանջատի) ըստ դասերի, որոնցում առանձնացվում են այդ ակտիվների բնույթն ու ռիսկերը, իսկ պլանի ակտիվի յուրաքանչյուր դասը բաժանի ակտիվ շուկայում գնանշվող շուկայական գին (ինչպես սահմանված է «Իրական արժեքի չափում» ՖՀՄՍ 13-ում<sup>3</sup>) ունեցող և չունեցող դասերի: Օրինակ, հաշվի առնելով 136-րդ պարագրաֆում քննարկված բացահայտման մակարդակը, կազմակերպությունը կարող է իրարից տարանջատել՝

<sup>3</sup> Եթե կազմակերպությունը դեռևս չի կիրառում ՖՀՄՍ 13-ը, ապա նա կարող է հղում անել «Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը» ՖՀՄՍ 39-ի ԿՈՒՊ71 պարագրաֆին, կամ 2010թ. հրապարակված «Ֆինանսական գործիքներ» ՖՀՄՍ 9-ի Բ. 5.4.3 պարագրաֆին, եթե կիրառելի է:

- (ա) դրամական միջոցները և դրամական միջոցների համարժեքները
- (բ) բաժնային գործիքները (առանձնացված ըստ ճյուղի, կազմակերպության չափի, աշխարհագրական տեղադրության և այլն).
- (գ) պարտքային գործիքները (առանձնացված ըստ թողարկողի տեսակի, վարկային որակի, աշխարհագրական տեղադրության և այլն).
- (դ) անշարժ գույքը (առանձնացված ըստ աշխարհագրական տեղադրության և այլն).
- (ե) անձանցյալ գործիքները (առանձնացված ըստ պայմանագրում որպես հիմք դրված ռիսկի տեսակի, օրինակ, տոկոսադրույքային պայմանագրեր, արտարժույթային պայմանագրեր, բաժնային պայմանագրեր, վարկային պայմանագրեր, երկարակետության սվոպեր և այլն).
- (զ) ներդրումային ֆոնդերը (առանձնացված ըստ ֆոնդերի տեսակի).
- (է) ակտիվով ապահովված արժեթղթերը. և
- (ը) կառուցավորված (ստրուկտուրավորված) պարտքը:

143. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի կազմակերպության սեփական փոխանցելի ֆինանսական գործիքների իրական արժեքը, որոնք պահվում են որպես պլանի ակտիվներ, և պլանի ակտիվների իրական արժեքը, որոնք կազմակերպության կողմից զբաղեցրած ցանկացած գույք կամ կազմակերպության կողմից օգտագործվող այլ ակտիվներ են:

144. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի նշանակալի ակտուարային ենթադրությունները, որոնք օգտագործվել են սահմանված հատուցումների գծով պարտականության ներկա արժեքը որոշելու համար (տե՛ս պարագրաֆ 76): Այդպիսի բացահայտումները պետք է լինեն բացարձակ մեծություններով (օրինակ՝ որպես բացարձակ տոկոս, այլ ոչ թե սոսկ որպես տարբեր տոկոսաչափերի և այլ փոփոխականների միջև հարաբերակցություն): Երբ կազմակերպությունը բացահայտումներ է տրամադրում պլանների խմբավորումների համար հանրագումարով, նա պետք է նման բացահայտումները տրամադրի միջին կշռված ցուցանիշների կամ ցուցանիշների համեմատաբար նեղ միջակայքերի տեսքով:

**Ապագա դրամական հոսքերի գումարը, ժամկետները և անորոշությունը**

145. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- (ա) զգայունության վերլուծություն յուրաքանչյուր նշանակալի ակտուարային ենթադրության համար (ինչպես բացահայտված է 144-րդ պարագրաֆում)՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ, ցույց տալով, թե ինչպիսի ազդեցություն կկրեր սահմանված հատուցումների գծով պարտականությունը՝ համապատասխան ակտուարային ենթադրության՝ այդ ամսաթվին ողջամտորեն հնարավոր փոփոխություններից.
  - (բ) (ա) կետով պահանջվող զգայունության վերլուծությունները պատրաստելու համար օգտագործվող մեթոդներն ու ենթադրությունները և այդ մեթոդների սահմանափակումները.
  - (գ) զգայունության վերլուծությունը պատրաստելու համար օգտագործվող մեթոդներում և ենթադրություններում նախորդ ժամանակաշրջանից հետո կատարված փոփոխությունները և այդ փոփոխությունների պատճառները:

146. Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի պլանի կամ կազմակերպության կողմից օգտագործվող ակտիվ-պարտավորություն համադրության ցանկացած ռազմավարություն՝

ներառյալ տարեվճարների (անուիտետների) և այլ մեթոդների օգտագործումը, ինչպիսիք են երկարակետության սվոպերը, ռիսկի կառավարման համար:

147. Կազմակերպության ապագա դրամական հոսքերի վրա սահմանված հատուցումների պլանի ազդեցության ցուցանիշ տրամադրելու համար կազմակերպությունը պետք է բացահայտի՝
- (ա) ապագա մասհանումների վրա ազդող՝ ֆինանսավորման պայմանավորվածությունների և ֆինանսավորման քաղաքականության նկարագրությունը.
  - (բ) հաջորդ տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ակնկալվող մասհանումները պլանին.
  - (գ) սահմանված հատուցումների գծով պարտականության մարման ժամկետների առանձնահատկությունների մասին տեղեկատվությունը: Սա կներառի սահմանված հատուցումների գծով պարտականության կշռված միջին տևողությունը և կարող է ներառել հատուցումների վճարման ժամկետների բաշխման մասին այլ տեղեկատվություն, ինչպիսին է հատուցումների վճարման ժամկետների վերլուծությունը:

**Մեկից ավելի գործատուների պլաններ**

148. Եթե կազմակերպությունը մասնակցում է մեկից ավելի գործատուների՝ սահմանված հատուցումների պլանի, ապա նա պետք է բացահայտի՝
- (ա) ֆինանսավորման պայմանավորվածությունների՝ ներառյալ կազմակերպության մասհանումների չափերը և այլ ֆինանսավորման նվազագույն պահանջները որոշելու համար օգտագործվող մեթոդի նկարագրությունը.
  - (բ) այն բանի նկարագրությունը, թե ինչ չափով կազմակերպությունը կարող է պարտավորություն կրել պլանի հանդեպ՝ մեկից ավելի գործատուների պլանի պայմանների ներքո այլ կազմակերպությունների պարտականությունների համար.
  - (գ) պակասուրդի կամ հավելուրդի համաձայնեցված բաշխման նկարագրությունը հետևյալի առնչությամբ՝
    - (i) պլանի դադարեցման. կամ
    - (ii) կազմակերպության կողմից պլանից հրաժարման.
  - (դ) եթե կազմակերպությունը հաշվառում է այդ պլանը ինչպես սահմանված հատուցումների պլան, 34-րդ պարագրաֆին համապատասխան, ապա նա պետք է բացահայտի հետևյալը, ի լրումն (ա)- (գ) կետերով պահանջվող տեղեկատվության և 139-147 պարագրաֆներով պահանջվող տեղեկատվության փոխարեն՝
    - (i) տվյալ պլանի՝ սահմանված հատուցումների պլան լինելու փաստը.
    - (ii) պատճառները, թե ինչու՞ չկա բավարար տեղեկատվություն՝ կազմակերպությանը հնարավորություն տալու՝ պլանը հաշվառել որպես սահմանված հատուցումների պլան.
    - (iii) հաջորդ տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանում ակնկալվող մասհանումները պլանին.
    - (iv) տեղեկատվություն պլանում պակասուրդի կամ հավելուրդի մասին, որը կարող է ազդել ապագա մասհանումների գումարի վրա՝ ներառյալ այն հիմունքը, որն օգտագործվում է որոշելու համար այդ պակասուրդը կամ հավելուրդը, և կազմակերպության համար հետևանքները, եթե կլինեն այդպիսիք.

- (v) այլնում կազմակերպության մասնակցության մակարդակի ցուցանիշը՝ այլ մասնակից կազմակերպությունների համեմատությամբ: Այդպիսի ցուցանիշի օրինակներ կարող են ծառայել կազմակերպության բաժինը պլանին կատարվող ընդհանուր մասհանումներում կամ կազմակերպության բաժինը հատուցումներ ստանալու իրավունք ունեցող ակտիվ անդամների, թոշակատու անդամների և նախկին անդամների ընդհանուր քանակում, եթե այդ տեղեկատվությունը մատչելի է:

**Սահմանված հատուցումների պլաններ, որոնք կիսում են ռիսկերը ընդհանուր վերահսկողության տակ գտնվող կազմակերպությունների միջև**

- 149. Եթե կազմակերպությունը մասնակցում է սահմանված հատուցումների պլանի, որը կիսում է ռիսկերը ընդհանուր վերահսկողության տակ գտնվող կազմակերպությունների միջև, ապա այն պետք է բացահայտի՝
  - (ա) պայմանագրային համաձայնությունը կամ սահմանված քաղաքականությունը՝ սահմանված հատուցումների զուտ արժեքի գանձման համար, կամ այդպիսի քաղաքականության բացակայության փաստը.
  - (բ) կազմակերպության կողմից վճարվելիք մասհանումի որոշման քաղաքականությունը
  - (գ) եթե կազմակերպությունը հաշվառում է սահմանված մասհանումների արժեքի բաշխումը, ինչպես նշված է 41-րդ պարագրաֆում, ապա 135-147 պարագրաֆներով պահանջվող ամբողջ տեղեկատվությունը պլանի վերաբերյալ՝ ամբողջությամբ վերցրած.
  - (դ) եթե կազմակերպությունը հաշվառում է ժամանակաշրջանի համար վճարվելիք մասհանումը, ինչպես նշված է 41-րդ պարագրաֆում, ապա 135-137, 139, 142-144 և 147 (ա) և (բ) պարագրաֆներով պահանջվող ամբողջ տեղեկատվությունը պլանի վերաբերյալ՝ ամբողջությամբ վերցրած:
- 150. 149 (գ) և (դ) պարագրաֆով պահանջվող տեղեկատվությունը կարող է բացահայտվել խմբի մեկ այլ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներին խաչաձև հղումներ անելով, եթե
  - (ա) խմբի այդ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում առանձին նույնականացված ու բացահայտված է պլանի վերաբերյալ պահանջվող տեղեկատվությունը. և
  - (բ) խմբի այդ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները մատչելի են ֆինանսական հաշվետվություններն օգտագործողներին նույն պայմաններով, ինչպես որ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները, և միևնույն ժամանակ կամ ավելի վաղ, քան կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները:

**Բացահայտման պայմաններն այլ ՖՀՄՍ- ներում**

- 151. ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է տեղեկատվություն հետևյալի վերաբերյալ՝
  - (ա) կապակցված կողմերի գործարքներ հետաշխատանքային հատուցումների պլանների հետ. և
  - (բ) առանցքային կառավարչական անձնակազմի համար հետաշխատանքային հատուցումներ:
- 152. ՀՀՄՍ 37-ով պահանջվող դեպքերում կազմակերպությունը բացահայտում է

տեղեկատվություն հետաշխատանքային հատուցումների գծով պարտականություններից առաջացող պայմանական պարտավորությունների վերաբերյալ:

## Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներ

153. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումները ներառում են այնպիսի հոդվածներ, ինչպիսիք բերված են ստորև, եթե չի ակնկալվում, որ դրանք ամբողջությամբ կմարվեն մինչև աշխատակիցների կողմից համապատասխան ծառայությունը մատուցելու տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը
- (ա) երկարաժամկետ վճարովի բացակայությունները, ինչպիսիք են երկարամյա ծառայության համար տրվող արձակուրդը կամ գիտական (ստեղծագործական) աշխատանքների համար տրվող արձակուրդը.
  - (բ) հորելյանների կամ երկարամյա ծառայության համար այլ հատուցումներ.
  - (գ) երկարաժամկետ անաշխատունակության հատուցումները.
  - (դ) շահույթի բաշխումները և պարգևավճարները. և
  - (ե) հետաձգված վարձատրությունը:
154. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների չափումը, սովորաբար, ենթակա չէ անորոշության նույն աստիճանին, ինչ որ հետաշխատանքային հատուցումներինը: Այդ պատճառով էլ սույն ստանդարտը աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների համար պահանջում է կիրառել հաշվապահական հաշվառման պարզեցված մեթոդ: Ի տարբերություն հետաշխատանքային հատուցումների հաշվապահական հաշվառման համար պահանջվող մեթոդի, այս մեթոդի համաձայն վերաչափումները չեն ճանաչվում այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքում:

## Ճանաչումը և չափումը

155. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների պլանում հավելուրդը կամ պակասուրդը ճանաչելիս ու չափելիս՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի 56-98 և 113-115-րդ պարագրաֆները: Փոխհատուցման իրավունքները ճանաչելիս և չափելիս՝ կազմակերպությունը պետք է կիրառի 116-119 պարագրաֆները:
156. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների գծով կազմակերպությունը պետք է ճանաչի ստորև ներկայացված մեծությունների զուտ հանրագումարը շահույթում կամ վնասում, բացառությամբ դրա այն մասի, որը մեկ այլ ՖՀՄՍ-ով պահանջվում կամ թույլատրվում է ներառել որևէ ակտիվի արժեքում՝
- (ա) ծառայության արժեքը (տե՛ս պարագրաֆներ 66-112).
  - (բ) սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) նկատմամբ զուտ տոկոսը (տե՛ս պարագրաֆներ 123-126). և
  - (գ) սահմանված հատուցումների գծով զուտ պարտավորության (ակտիվի) վերաչափումները (տե՛ս պարագրաֆներ 127-130):
157. Աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների մի տեսակ է երկարաժամկետ անաշխատունակության հատուցումը: Եթե հատուցման 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 հատուցման չափը նույնն է ցանկացած անաշխատունակ աշխատակցի համար՝ անկախ ծառայության տարիների թվից, ապա այդ հատուցումների գծով ակնկալվող ծախսումները ճանաչվում են այն ժամանակ, երբ տեղի է ունենում դեպք, որը հանգեցնում է երկարաժամկետ անաշխատունակության:

## Բացահայտում

158. Թեև սույն ստանդարտը չի պահանջում հատուկ բացահայտումներ աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումների վերաբերյալ, այլ ՖՀՄՍ-ներ կարող են պահանջել բացահայտումներ: Օրինակ՝ ՀՀՄՍ 24-ով պահանջվում են բացահայտումներ հանգուցային կառավարչական անձնակազմի հատուցումների վերաբերյալ: ՀՀՄՍ 1-ը պահանջում է բացահայտումաշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսի վերաբերյալ:

## Ազատման հատուցումներ

159. Սույն ստանդարտը ազատման հատուցումները դիտարկում է աշխատակիցների այլ հատուցումներից առանձին, քանի որ պարտականություն առաջացնող դեպքը աշխատանքի դադարեցումն է, այլ ոչ թե աշխատակցի ծառայությունը: Ազատման հատուցումներն առաջանում են կազմակերպության՝ աշխատանքը դադարեցնելու մասին որոշման արդյունքում կամ աշխատակցի՝ աշխատանքը դադարեցնելու փոխարեն հատուցումների ստացման՝ կազմակերպության առաջարկն ընդունելու մասին որոշման արդյունքում:
160. Ազատման հատուցումները չեն ներառում աշխատակիցների այն հատուցումները, որոնք առաջանում են, աշխատակցի պահանջով՝ առանց կազմակերպության առաջարկի, աշխատանքի դադարեցման արդյունքում, կամ պարտադիր թոշակի անցնելու պահանջի արդյունքում, քանի որ այդ հատուցումները հետաշխատանքային հատուցումներ են: Որոշ կազմակերպություններ աշխատակցի պահանջով աշխատանքի դադարեցման համար տրամադրում են ավելի ցածր մակարդակի հատուցում (ըստ էության, հետաշխատանքային հատուցում), քան կազմակերպության պահանջով աշխատանքի դադարեցման դեպքում: Աշխատակցի պահանջով աշխատանքի դադարեցման դեպքում տրամադրվող հատուցման և կազմակերպության պահանջով աշխատանքի դադարեցման դեպքում ավելի բարձր հատուցման միջև տարբերությունը ազատման հատուցումն է:
161. Աշխատակցի հատուցման ձևով չի որոշվում, թե արդյո՞ք այն տրամադրվել է ծառայության փոխարեն, թե՞ աշխատակցի աշխատանքը դադարեցնելու փոխարեն: Ազատման հատուցումները սովորաբար միանվագ վճարումներ են, սակայն երբեմն ներառում են նաև հետևյալը՝
- (ա) հետաշխատանքային հատուցումների ավելացումները՝ կա՛մ անուղղակիորեն՝ աշխատակիցների հատուցումների պլանի միջոցով, կա՛մ էլ ուղղակիորեն.
  - (բ) մինչև նախապես սահմանված ժամկետի ավարտը վճարվող աշխատավարձեր, եթե աշխատակիցն այլևս չի մատուցում որևէ ծառայություն, որը կազմակերպությանը տնտեսական օգուտներ կապահովեր:
162. Հայտանիշները, որ աշխատակցի հատուցումը տրամադրվում է ծառայությունների փոխարեն, ներառում են հետևյալը՝
- (ա) հատուցումը պայմանավորված է տրամադրվող ապագա ծառայությամբ (ներառյալ՝ լրացուցիչ ծառայության տրամադրման դեպքում ավելացող հատուցումները).
  - (բ) հատուցումը տրամադրվում է աշխատակիցների հատուցումների պլանի պայմաններին համապատասխան:

163. Որոշ ազատման հատուցումներ տրամադրվում են աշխատակիցների հատուցումների գործող պլանի պայմանների համապատասխան: Օրինակ, դրանք կարող են սահմանվել կանոնադրությամբ, աշխատանքային պայմանագրով կամ արհմիության համաձայնագրով, կամ էլ կարող են ենթադրվել գործատուի՝ նմանատիպ հատուցումների տրամադրման անցյալի փորձից: Որպես մեկ այլ օրինակ, եթե կազմակերպությունը հատուցումների առաջարկ է անում կարճ ժամանակահատվածը գերազանցող ժամկետի համար, կամ էլ երբ առաջարկի և աշխատանքի փաստացի դադարեցման ակնկալվող ամսաթվի միջև ժամանակը կարճ ժամանակահատվածից ավելին է, ապա կազմակերպությունը քննարկում է, թե արդյո՞ք նա սահմանել է աշխատակցի հատուցումների նոր պլան և, հետևաբար, պլանի շրջանակներում առաջարկվող հատուցումները ազատման հատուցումներ են, թե՛ հետաշխատանքային հատուցումներ: Աշխատակիցների հատուցումների պլանի պայմաններին համապատասխան տրամադրվող աշխատակցի հատուցումները ազատման հատուցումներ են, եթե դրանք ստացվում են աշխատակցի աշխատանքը դադարեցնելու մասին կազմակերպության որոշման արդյունքում և պայմանավորված չեն տրամադրվող ապագա ծառայությամբ:
164. Աշխատակիցների որոշ հատուցումներ տրամադրվում են աշխատակցի ազատման պատճառից անկախ: Նման հատուցումների վճարումը որոշակի է (և կախված է երաշխավորման կամ նվազագույն ծառայության պահանջների բավարարումից), սակայն անորոշ է դրանց վճարման ժամանակը: Թեև այդպիսի հատուցումները որոշ իրավակարգերում բնորոշվում են որպես դադարեցման հետ կապված վնասների փոխհատուցման երաշխիքներ կամ դադարեցման փոխհատուցումներ, դրանք հետաշխատանքային հատուցումներ են, այլ ոչ թե ազատման հատուցումներ, և կազմակերպությունը դրանք հաշվառում է որպես հետաշխատանքային հատուցումներ:

### Ճանաչում

165. Կազմակերպությունը պետք է ճանաչի պարտավորություն և ծախս ազատման հատուցումների գծով ստորև բերված առավել վաղ ամսաթվով՝
- (ա) երբ կազմակերպությունը այլևս չի կարող հրաժարվել այդ հատուցումների առաջարկից. և
  - (բ) երբ կազմակերպությունը ճանաչում է ՀՀՄՍ 37-ի գործողության ոլորտում գտնվող վերակազմավորման ծախսումները և ներառում է ազատման հատուցումների վճարումը:
166. Ազատման հատուցումների համար, որոնք ենթակա են վճարման աշխատակցի՝ աշխատանքը դադարեցնելու փոխարեն հատուցումների ստացման վերաբերյալ կազմակերպության առաջարկն ընդունելու արդյունքում, ժամանակը, երբ կազմակերպությունն այլևս չի կարող հետ կանչել ազատման հատուցումների իր առաջարկը, ստորև բերվածներից ամենավաղն է՝
- (ա) երբ աշխատակիցն ընդունում է առաջարկը. և
  - (բ) երբ ուժի մեջ է մտնում սահմանափակում՝ (օրինակ՝ իրավական, կարգավորող կամ պայմանագրային պահանջ, կամ որևէ այլ սահմանափակում) կազմակերպության՝ առաջարկից հրաժարվելու հնարավորության վրա: Դա կլինի առաջարկն անելու օրը, եթե այդ ժամանակ արդեն իսկ առկա է սահմանափակումը:
167. Ազատման հատուցումների համար, որոնք ենթակա են վճարման կազմակերպության՝ աշխատակցի աշխատանքը դադարեցնելու մասին որոշման արդյունքում, կազմակերպությունն այլևս չի կարող հրաժարվել առաջարկից, եթե նա համապատասխան աշխատակիցներին ներկայացրել է ազատման պլան, որը բավարարում է ստորև բերված բոլոր չափանիշները՝
- (ա) Պլանն ավարտին հասցնելու համար պահանջվող գործողությունները ցույց են տալիս, որ պլանում էական փոփոխություններ կատարելն հավանական չէ:

- (բ) Պլանում որոշակիացվում է այն աշխատակիցների քանակը, որոնց աշխատանքը դադարեցվելու է, նրանց աշխատանքի դասակարգումը կամ գործառույթները և նրանց գտնվելու վայրերը (սակայն պատրադիր չէ, որ պլանը որոշափացնի յուրաքանչյուր առանձին աշխատակցի), ինչպես նաև ավարտման ակնկալվող ամսաթիվը:
- (գ) Պլանը սահմանում է աշխատակիցների կողմից ստանալիք ազատման հատուցումները բավարար մանրամասնությամբ, որպեսզի աշխատակիցները կարողանան որոշել հատուցումների տեսակն ու գումարը, որ նրանք ստանալու են աշխատանքը դադարեցվելու ժամանակ:

168. Երբ կազմակերպությունը ճանաչում է ազատման հատուցումներ, կարող է անհրաժեշտ լինի հաշվառելու նաև աշխատակիցների այլ հատուցումների կրճատման կամ պլանի փոփոխության հետևանքները (տե՛ս պարագրաֆ 103):

**Չափումը**

169. **Կազմակերպությունը պետք է չափի ազատման հատուցումները սկզբնական ճանաչման ժամանակ, և պետք է չափի և ճանաչի հետագա փոփոխությունները աշխատակիցների հատուցուման բնույթին համապատասխան՝ պայմանով, որ եթե ազատման հատուցումները հանդիսանում են հետաշխատանքային հատուցումների ավելացում, ապա կազմակերպությունը պետք է կիրառի հետաշխատանքային հատուցումներին վերաբերող պահանջները: Հակառակ դեպքում՝**

- (ա) եթե ակնկալվում է, որ ազատման հատուցումները ամբողջությամբ կմարվեն մինչև այն տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը, որում ազատման հատուցումը ճանաչվում է, ապա կազմակերպությունը պետք է կիրառի աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներին վերաբերող պահանջները.
- (բ) եթե չի ակնկալվում, որ ազատման հատուցումները ամբողջությամբ կմարվեն մինչև տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը, ապա կազմակերպությունը պետք է կիրառի աշխատակիցների այլ երկարաժամկետ հատուցումներին վերաբերող պահանջները:

170. Քանի որ ազատման հատուցումները չեն տրամադրվում ծառայության փոխարեն, 70-74-րդ պարագրաֆները, որոնք վերաբերում են հատուցումների վերագրմանը ծառայության ժամանակաշրջաններին, կիրառելի չեն:

**159-170 պարագրաֆների ցուցադրական օրինակ**

*Նախապայամություն*

Վերջերս տեղի ունեցած ձեռքբերման արդյունքում կազմակերպությունը ծրագրում է տաս ամսից փակել գործարանը և այդ ժամանակ դադարեցնել գործարանի բոլոր մնացած աշխատակիցների աշխատանքը: Քանի որ կազմակերպությունը որոշ պայմանագրերի կատարման համար գործարանի աշխատակիցների փորձառության կարիքն ունի, նա հրապարակում է ազատման հետևյալ պլանը:

Յուրաքանչյուր աշխատակից, որը մնում և ծառայություն է մատուցում մինչև գործարանի փակվելը, կստանա ազատման ամսաթվին 30,000 ԱՄ դրամական վճարում: Մինչև գործարանի փակվելը հեռացող աշխատակիցները կստանան 10,000 ԱՄ:

Գործարանում կա 120 աշխատակից: Պլանի հրապարակման պահին կազմակերպությունն ակնկալում է, որ 20 աշխատակից կհեռանա նախքան գործարանի փակվելը: Հետևաբար

ակնկալվող ընդհանուր դրամական արտահոսքը պլանի շրջանակներում 3,200,000 ԱՄ (այսինքն,  $20 \times 10,000$  ԱՄ +  $100 \times 30,000$  ԱՄ): Ինչպես պահանջվում է 160-րդ պարագրաֆով, կազմակերպությունը հաշվառում է աշխատանքի դադարեցման փոխարեն տրամադրվող հատուցումները որպես ազատման հատուցումներ, իսկ ծառայությունների փոխարեն տրամադրվող հատուցումները՝ որպես աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ:

*Ազատման հատուցումներ*

Աշխատանքի դադարեցման դիմաց տրամադրվող հատուցումը կազմում է 10,000 ԱՄ: Սա այն գումարն է որը կազմակերպությունը կվճարեր աշխատանքի դադարեցման դիմաց՝ անկախ նրանից, թե՞ արդյո՞ք աշխատակիցները մնում և մատուցում են ծառայությունը մինչև գործարանի փակվելը, թե՞ հեռանում են նախքան փակվելը: Նույնիսկ եթե աշխատակիցները կարող են հեռանալ նախքան փակվելը, բոլոր աշխատակիցների աշխատանքի դադարեցումը տեղի է ունենում գործարանի փակման և նրանց աշխատանքի դադարեցման վերաբերյալ կազմակերպության որոշման արդյունքում (այսինքն, բոլոր աշխատակիցները կթողնեն աշխատանքը, երբ գործարանը փակվի): Հետևաբար, կազմակերպությունը ճանաչում է 1,200,000 ԱՄ (այսինքն,  $120 \times 10,000$  ԱՄ) կազմող պարտավորություն՝ ազատման հատուցումների գծով, որոնք տրամադրվում են աշխատակիցների հատուցումների պլանին համապատասխան, ազատման պլանի հրապարակման ամսաթվից և կազմակերպության կողմից գործարանի փակման կապակցությամբ վերակազմավորման ծախսումների ճանաչման ամսաթվից առավել վաղ ամսաթվով:

*Ծառայության դիմաց տրամադրվող հատուցումներ*

Հավելյալ հատուցումները, որ աշխատակիցները կստանան , եթե ծառայություններ մատուցեն լրիվ տաս ամսվա ժամանակահատվածում, տրվում են այդ ժամանակահատվածում մատուցված ծառայությունների դիմաց: Կազմակերպությունը հաշվառում է դրանք որպես աշխատակիցների կարճաժամկետ հատուցումներ, քանի որ կազմակերպությունն ակնկալում է մարել դրանք մինչև տարեկան հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո տասներկու ամիսը լրանալը: Այս օրինակում զեղչում չի պահանջվում, հետևաբար, տաս ամսվա ծառայության ժամանակահատվածում յուրաքանչյուր ամիս ճանաչվում է ծախս՝ 200,000 ԱՄ (այսինքն,  $2,000,000$  ԱՄ ÷ 10) գումարով, պարտավորության հաշվեկշռային արժեքի համապատասխան ավելացմամբ:

**Բացահայտում**

- 171. Թեև սույն ստանդարտը չի պահանջում առանձնահատուկ բացահայտումներ ազատման հատուցումների վերաբերյալ, այլ ՖՀՄՍ-ներ կարող են բացահայտումներ պահանջել: Օրինակ՝ ՀՀՄՍ 24-ը բացահայտումներ է պահանջում հանգուցային կառավարչական անձնակազմի գծով աշխատակիցների հատուցումների վերաբերյալ: ՀՀՄՍ 1-ը պահանջում է աշխատակիցների հատուցումների գծով ծախսի բացահայտում:

**Անցումը և ուժի մեջ մտնելը**

- 172. Կազմակերպությունը պետք է կիրառի սույն ստանդարտը 2013 թվականի հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը թույլատրելի է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 173. Կազմակերպությունը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի հետընթաց՝ «Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, փոփոխություններ հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում և սխալներ» ՀՀՄՍ 8-ին համապատասխան, բացառությամբ նրա, որ՝

- (ա) կազմակերպությունը կարիք չունի ճշգրտելու սույն ստանդարտի գործողության ոլորտից դուրս ակտիվների հաշվեկշռային արժեքը՝ մինչև սկզբնական կիրառման ամսաթիվը հաշվեկշռային արժեքում ներառված՝ աշխատակիցների հատուցումների արժեքում փոփոխությունները հաշվի առնելու համար: Առաջին կիրառման ամսաթիվը այն առաջին ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված ամենավաղ նախորդ ժամանակաշրջանի սկիզբն է, որում է , որտեղ կազմակերպությունը որդեգրել է սույն ստանդարտը:
- (բ) Նախքան 2014 թվականի հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունը պարտավոր չէ ներկայացնելու 145-րդ պարագրաֆով պահանջվող բացահայտումների համար համեմատական տեղեկատվությունը սահմանված հատուցումների գծով պարտականության զգայունության վերաբերյալ:

174. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 8-րդ պարագրաֆում ներկայացված իրական արժեքի սահմանումը և 113-րդ պարագրաֆը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը: