

## ფასიკ-ის ინტერპრეტაცია 14

### **ბასს 19 – დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის აქტივის მაქსიმალური ზღვარი, მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნები და მათი ურთიერთქმედება**

#### წყაროები

- ბასს 1 – „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“.
- ბასს 8 – „სააღრიცხვო პოლიტიკა, ცვლილებები სააღრიცხვო შეფასებებში და შეცდომები“.
- ბასს 19 – „დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოები“.
- ბასს 37 – „ანარიცხები, პირობითი ვალდებულებები და პირობითი აქტივები“.

#### ამოსავალი ინფორმაცია

1. ბასს 19-ის 64-ე პუნქტის მიხედვით დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის აქტივის შეფასების თანხის ოდენობა შეზღუდულია და უნდა იყოს შემდეგი ორი სიდიდიდან უმცირესი: დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის პროფიციტი და პროგრამის აქტივის ზღვრული სიდიდე. ბასს 19-ის მე-8 პუნქტში პროგრამის აქტივის ზღვრული სიდიდე განმარტებულია შემდეგნაირად: „იმ ეკონომიკური სარგებლის დღევანდელი ღირებულება, რომელსაც საწარმო იღებს პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ფორმით, ან მომავალში პროგრამაში გადასარიცხი შენატანების შემცირების სახით“. გაჩნდა კითხვა: როდის უნდა იყოს მიჩნეული შესაძლებლად პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნება ან მომავალში გადასახდელი შენატანების შემცირება, კერძოდ, მაშინ, როდესაც მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნა არსებობს.
2. მრავალ ქვეყანაში არსებობს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნები შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოს უზრუნველყოფის გასაუმჯობესებლად, რომელიც ეძლევა დაქირავებულ პირთა გასამრჯელოების პროგრამის წევრებს. ასეთი მოთხოვნები, ჩვეულებრივ, განსაზღვრავს შენატანების მინიმალურ სიდიდეს ან დონეს, რომელიც შეტანილ უნდა იქნეს პროგრამაში გარკვეული პერიოდის განმავლობაში. ამიტომ, მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნამ შეიძლება საწარმოს შეუზღუდოს მომავალი შენატანების შემცირების შესაძლებლობა.
3. გარდა ამისა, დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის აქტივის მაქსიმალურმა ზღვარმა შეიძლება გამოიწვიოს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის დამძიმება. ჩვეულებრივ, პროგრამაში შენატანების გადახდის მოთხოვნა გავლენას არ მოახდენს დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამის აქტივის ან ვალდებულების შეფასებაზე. ამის მიზეზია ის, რომ უკვე გადახდილი შენატანები პროგრამის აქტივები გახდება და ამიტომ, დამატებითი წმინდა ვალდებულება ნულის ტოლი იქნება. თუმცა, მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნამ შეიძლება წარმოქმნას ვალდებულება, თუ მოთხოვნილი შენატანები საწარმოსთვის ხელმისაწვდომი არ იქნება შენატანების გადახდის შემდეგ.
- 3ა. 2009 წლის ნოემბერში ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭომ ცვლილებები შეიტანა ფასიკ 14-ში, რათა აღმოეფხვრა წინასწარ განუზრახველი შედეგი, რომელიც გამოიწვია მომავალი შენატანების წინასწარ გადახდამ ზოგიერთ გარემოებაში, როდესაც არსებობს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნა.

## მოქმედების სფერო

4. წინამდებარე ინტერპრეტაცია ეხება ყველა ტიპის შრომითი საქმიანობის შემდგომ გასამრჯელოს და დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის სხვა გრძელვადიან გასამრჯელოებს.
5. მოცემული ინტერპრეტაციის მიზნებისთვის, მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნები არის ნებისმიერი მოთხოვნები, რომლებიც ეხება შრომითი საქმიანობის შემდგომი გასამრჯელოს ან დაქირავებულ პირთა სხვა გრძელვადიან გასამრჯელოების დაფინანსებას დადგენილგადასახდელიანი საპენსიო პროგრამაში.

## განსახილველი საკითხები

6. ამ ინტერპრეტაციაში განხილულია შემდეგი საკითხები:
  - ა) როდის უნდა ჩაითვალოს შესაძლებლად პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნება ან მომავალში გადასახდელი შენატანების შემცირება ბასს 19-ის მე-8 პუნქტში მოცემული, პროგრამის აქტივის ზღვრული სიდიდის განმარტების შესაბამისად;
  - ბ) რა გავლენა შეიძლება იქონიოს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნამ მომავალი შენატანების შემცირების შესაძლებლობაზე;
  - გ) როდის შეიძლება წარმოქმნას მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნამ ვალდებულება.

## კონსენსუსი

### პროგრამიდან სახსრების უკან დაბრუნების ან მომავალი შენატანების შემცირების შესაძლებლობა

7. საწარმომ თანხების დაბრუნების ან მომავალი შენატანების შემცირების შესაძლებლობა უნდა განსაზღვროს პროგრამის პირობებისა და კანონით გათვალისწინებული ყველა მოთხოვნის შესაბამისად.
8. პროგრამიდან სახსრების დაბრუნების ან მომავალი შენატანების შემცირების სახით ეკონომიკური სარგებლის მიღება მაშინ არის შესაძლებელი, თუ საწარმოს შეუძლია მისი განხორციელება პროგრამის მიმდინარეობისას გარკვეულ მომენტში, ან როდესაც პროგრამის ვალდებულებები დაიფარება. კერძოდ, ამგვარი ეკონომიკური სარგებელი შეიძლება ხელმისაწვდომი იყოს იმის მიუხედავად, განხორციელებადია თუ არა იგი დაუყოვნებლივ საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს.
9. შესაძლო ეკონომიკური სარგებელი დამოკიდებული არ არის იმაზე, თუ როგორ აპირებს საწარმო ჭარბი თანხის გამოყენებას. საწარმომ უნდა განსაზღვროს მაქსიმალური ეკონომიკური სარგებელი, რომელიც ხელმისაწვდომია პროგრამიდან სახსრების დაბრუნების, მომავალი შენატანების შემცირების ფორმით, ან ორივე შემთხვევაში. საწარმომ პროგრამიდან სახსრების დაბრუნებისა და მომავალი შენატანების შემცირებით განპირობებული ერთობლივი ეკონომიკური სარგებელი არ უნდა აღიაროს ისეთი დაშვებების საფუძველზე, რომლებიც ურთიერთგამომრიცხავია.
10. ბასს 1-ის შესაბამისად, საწარმომ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში უნდა გააშუქოს ინფორმაცია საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებული ისეთი განუსაზღვრელობის შეფასებისთვის გამოყენებული ძირითადი წყაროების შესახებ, რომელიც იწვევს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარებული წმინდა აქტივის ან ვალდებულების საბალანსო ღირებულების არსებითი უზუსტობის მნიშვნელოვან რისკს. ამ განმარტებებში შეიძლება ასევე შევიდეს ინფორმაცია პროგრამის ნამეტი სახსრების წარმოშობის შესაძლებლობის შეზღუდვების შესახებ, ან შესაძლო ეკონომიკური სარგებლის სიდიდის დასადგენად გამოყენებული საფუძვლის შესახებ.

### პროგრამიდან სახსრების დაბრუნების სახით არსებული ეკონომიკური სარგებელი

#### პროგრამის სახსრების დაბრუნების უფლება

11. პროგრამიდან სახსრების დაბრუნება საწარმოსათვის ხელმისაწვდომია მხოლოდ მაშინ, თუ მას გააჩნია თანხების დაბრუნების უპირობო უფლება:

- ა) პროგრამის ვადის განმავლობაში, იმ პირობის გარეშე, რომ თანხების დასაბრუნებლად პროგრამის ვალდებულებები დაფარული იქნება (მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში, საწარმოს შეიძლება გააჩნდეს თანხების დაბრუნებაზე უფლება პროგრამის მიმდინარეობისას, მიუხედავად იმისა, დაფარულია თუ არა პროგრამის ვალდებულებები); ან
- ბ) თუ პროგრამის ვალდებულებების ეტაპობრივი დაფარვა მოხდება, სანამ ყველა წევრი დატოვებს პროგრამას; ან
- გ) თუ პროგრამის ვალდებულებების სრული დაფარვა ერთჯერადი მოვლენა იქნება (ანუ როგორც პროგრამის დასრულება).

თანხების დაბრუნების უპირობო უფლება შეიძლება არსებობდეს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, პროგრამის დაფინანსების ნებისმიერ დონეზე.

12. თუ საწარმოს უფლება პროგრამის ნამეტი თანხის დაბრუნებაზე დამოკიდებულია ერთი ან მეტი გაურკვეველი მომავალი მოვლენის მოხდენა-არმოხდენაზე, რომელიც სრულად არ ექვემდებარება საწარმოს კონტროლს, მაშინ საწარმოს არ გააჩნია თანხების დაბრუნების უპირობო უფლება და არ უნდა აღიაროს აქტივი.

#### *ეკონომიკური სარგებლის შეფასება*

13. საწარმომ შესაძლო ეკონომიკური სარგებელი (რომელზეც უფლება გააჩნია, მიიღოს როგორც პროგრამის თანხების დაბრუნება), როგორც თანხების დაბრუნება, უნდა შეაფასოს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს, როგორც პროგრამის ნამეტი თანხა (პროგრამის აქტივების რეალურ ღირებულებას მინუს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დღევანდელი ღირებულება), მინუს ნებისმიერი მასთან დაკავშირებული დანახარჯები. მაგალითად, თუ თანხების დაბრუნება მოგების გადასახადის გარდა სხვა გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება, საწარმომ დასაბრუნებელი თანხა უნდა შეაფასოს ამ გადასახადის გამორიცხვით.
14. როდესაც საწარმო ადგენს პროგრამის დამთავრებისას ხელმისაწვდომი დასაბრუნებელი თანხის სიდიდეს (პუნქტი 11 (გ)), საწარმომ უნდა გაითვალისწინოს პროგრამის ვალდებულებების დაფარვისა და თანხების დაბრუნების დანახარჯები. მაგალითად, საწარმომ უნდა გამოქვითოს პროფესიული მომსახურების ანაზღაურება, თუ მისი გადახდა მოხდა პროგრამის სახსრებიდან და არა საწარმოს მიერ, ასევე სადაზღვევო პრემიის დანახარჯები, რომლებიც შეიძლება მოთხოვნილი იყო ვალდებულების დასაზღვევად პროგრამის დასრულებისას.
15. თუ დასაბრუნებელი თანხის სიდიდე განისაზღვრება როგორც პროგრამის ნამეტის სრული თანხა, ან მისი პროპორციული რაოდენობა და არა როგორც წინასწარ დადგენილი ფიქსირებული თანხა, საწარმომ არ უნდა გააკეთოს კორექტირება ფულის დროითი ღირებულების გასათვალისწინებლად, თუნდაც თანხების დაბრუნება შესაძლებელი იყოს მხოლოდ მომავალში.

#### **პროგრამის შენატანის შემცირების სახით არსებული ეკონომიკური სარგებელი**

16. თუ არ არსებობს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნა მომავალში გასაწევი მომსახურების შენატანებისათვის, შესაძლო ეკონომიკური სარგებელი, როგორც მომავალი შენატანების შემცირება იქნება საწარმოსათვის მომავალში გასაწევი მომსახურების დანახარჯი თითოეულ პერიოდში, იმ პერიოდის მიხედვით, რომელიც უფრო ხანმოკლეა პროგრამის მოსალოდნელ ხანგრძლივობასა და საწარმოს მოსალოდნელი არსებობის პერიოდს შორის. საწარმოს მომავალი მომსახურების დანახარჯი არ მოიცავს იმ დანახარჯებს, რომლებიც დაკავშირებული იქნება თანამშრომლებთან.
17. საწარმომ მომავალში გასაწევი მომსახურების დანახარჯები უნდა განსაზღვროს ისეთი დაშვებების გამოყენებით, რომლებიც შეესაბამება დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების დასადგენად გამოყენებულ დაშვებებს და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ სიტუაციას, როგორც დადგენილია ბასს 19-ით. ამგვარად, საწარმომ არ უნდა გაითვალისწინოს ეკონომიკური სარგებლის ისეთი ცვლილება, რომელსაც მომავალში მიიღებს პროგრამიდან, სანამ პროგრამა არ შესწორდება, მაგრამ უნდა გაითვალისწინოს სტაბილური სამუშაო ძალის არსებობა მომავალში, თუ საწარმო არ ამცირებს პროგრამის მონაწილე დაქირავებულ პირთა რაოდენობას. ამ უკანასკნელ შემთხვევაში, მომავალი სამუშაო ძალის შესახებ დაშვებაში გათვალისწინებული უნდა იყოს სამუშაო ძალის შემცირება.

### **მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნების გავლენა მომავალი შენატანების შემცირების სახით არსებულ ეკონომიკურ სარგებელზე**

18. საწარმომ მოცემული თარიღისათვის შენატანებთან მიმართებით უნდა გააანალიზოს მინიმალური დაფინანსების ნებისმიერი მოთხოვნა, რომელიც განკუთვნილია (ა) მინიმალური დაფინანსების ბაზაზე წარსული მომსახურების ნებისმიერი არსებული დეფიციტისა და (ბ) მომავალში გასაწევი მომსახურების დასაფარად.
19. უკვე მიღებულ მომსახურებასთან დაკავშირებით წარმოქმნილი დეფიციტის დასაფარად განხორციელებული შენატანები, დაფინანსების მინიმალურ ბაზაზე, გავლენას არ ახდენს მომავალში გასაწევ მომსახურებასთან დაკავშირებულ მომავალ შენატანებზე. 23-26-ე პუნქტების თანახმად, ამ შენატანებმა შეიძლება განაპირობოს ვალდებულების წარმოშობა.
20. თუ არსებობს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნა შენატანებისათვის, რომლებიც უკავშირდება მომავალში გასაწევ მომსახურებას, შესაძლო ეკონომიკური სარგებელი, როგორც მომავალი შენატანების შემცირება, არის შემდეგი ორი სიდიდის ჯამი:
  - ა) თანხა, რომელიც ამცირებს მომავალში გასაწევ მომსახურებასთან დაკავშირებული მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის შესასრულებლად საჭირო მომავალ შენატანებს იმის გამო, რომ საწარმომ წინასწარ გადაიხადა (ე.ი. თანხა იქამდე გადაიხადა, სანამ ამის გაკეთება მოეთხოვებოდა); და
  - ბ) თითოეულ პერიოდში მომავალში გასაწევი მომსახურების შეფასებული ღირებულება მე-16 და მე-17 პუნქტების შესაბამისად, მინუს მინიმალური დაფინანსების შესაბამისი შენატანების შეფასებული ღირებულება, რომლის შეტანაც მოითხოვებოდა მომავალში გასაწევ მომსახურებასთან მიმართებაში იმ პერიოდებში, თუ საწარმო წინასწარ არ გადაიხდიდა თანხას, როგორც ეს აღწერილია (ა) პუნქტში.
21. საწარმომ მომავალი მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის შესაბამისი შენატანების შეფასება, რომლის გადახდა მოითხოვება მომავალში გასაწევ მომსახურებასთან მიმართებაში, უნდა განსაზღვროს პროგრამის ნებისმიერი არსებული ნამეტის გავლენის გათვალისწინებით, რომელიც გამოთვლილია მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის ბაზაზე, მაგრამ უნდა გამოაკლოს წინასწარ გადახდილი თანხა, რომელიც აღწერილია 20(ა) პუნქტში. საწარმომ უნდა გამოიყენოს ისეთი დაშვებები, რომლებიც შეესაბამება მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის საფუძველს, ხოლო ნებისმიერი ფაქტორისთვის, რომელიც დადგენილი არ არის მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის საფუძველით – ისეთი დაშვებები, რომლებიც შეესაბამება დადგენილ-გადასახდელიანი პროგრამის ვალდებულების განსაზღვრისას გამოყენებულ დაშვებებს და საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არსებულ სიტუაციას, როგორც დადგენილია ბასს 19-ში. საწარმომ შეფასების გამოთვლებში უნდა გაითვალისწინოს ნებისმიერი ცვლილება, რომლის წარმოქმნაც მოსალოდნელია შენატანების გადახდის ვადის დადგომისას საწარმოს მიერ მინიმალური შენატანების გადახდის მომენტში. თუმცა, შეფასებაში არ უნდა გაითვალისწინოს მინიმალური დაფინანსების საფუძვლის ვადებსა და პირობებში მოსალოდნელი ისეთი ცვლილებების შედეგები, რომლებიც საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს არ არის ფაქტობრივად მოქმედი ან ხელშეკრულებით შეთანხმებული.
22. როდესაც საწარმო განსაზღვრავს 20(ბ) პუნქტში აღწერილ თანხას, თუ მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის შესაბამისი მომავალი შენატანები, რომლის გადახდაც მოითხოვება მომავალში გასაწევ მომსახურებასთან მიმართებით, აღემატება ბასს 19-ის მიხედვით განსაზღვრულ, მომავალში გასაწევი მომსახურების დანახარჯს ნებისმიერ მოცემულ პერიოდში, აღნიშნული ნამეტი ამცირებს იმ ეკონომიკური სარგებლის თანხას, რომელიც ხელმისაწვდომია მომავალი შენატანების შემცირების სახით. ამასთან, 20(ბ) პუნქტში აღწერილი თანხა არასოდეს იქნება ნულზე ნაკლები.

### **როდის შეიძლება გამოიწვიოს ვალდებულების წარმოშობა მინიმალურის დაფინანსების მოთხოვნამ**

23. თუ საწარმოს მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის მიხედვით შენატანების გადახდის ვალდებულება გააჩნია, რათა მინიმალური დაფინანსების ბაზაზე დაფაროს უკვე მიღებულ მომსახურებასთან მიმართებაში არსებული დეფიციტი, საწარმომ უნდა განსაზღვროს, რა სახით იარ-

სებებს გადასახდელი შენატანები: როგორც პროგრამის თანხების დაბრუნება, თუ მომავალი შენატანების შემცირება, მას შემდეგ, რაც პროგრამაში გადაიხდის გადასახდელ შენატანებს.

24. იმ ოდენობით, რა სიდიდითაც გადასახდელი შენატანები არ იქნება ხელმისაწვდომი საწარმოსთვის მას შემდეგ, რაც გადახდილი იქნება პროგრამაში, საწარმომ უნდა აღიაროს ვალდებულება წარმოშობისთანავე. ვალდებულებამ უნდა შეამციროს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა აქტივი, ან გაზარდოს დადგენილგადასახდელიანი პროგრამის წმინდა ვალდებულება. ასე, რომ არანაირი შემოსულობა ან ზარალი არ იქნება მოსალოდნელი ბასს 19-ის 64-ე პუნქტის გამოყენებისას, როდესაც შენატანები გადახდილი იქნება.
- 25- [გაუქმებულია]
- 26.

## ძალაში შესვლის თარიღი

27. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს 2008 წლის 1 იანვარს ან მის შემდგომ დაწყებული წლიური პერიოდებისთვის. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება.
- 27ა. ბასს 1-მა (შესწორებული 2007 წელს) შეცვალა ფასს სტანდარტებში გამოყენებული ტერმინოლოგია. გარდა ამისა, განაპირობა 26-ე პუნქტის შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილება უნდა გამოიყენოს წლიური პერიოდებისათვის, რომლებიც იწყება 2009 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ. თუ საწარმო უფრო ადრინდელი პერიოდისთვის გამოიყენებს ბასს 1-ს (შესწორებული 2007 წელს), იმავე პერიოდიდან უნდა გამოიყენოს ეს ცვლილებაც.
- 27ბ. დოკუმენტმა – „*მინიმალური დაფინანსების მოთხოვნის შესაბამისი თანხის წინასწარგადახდა*“ – განაპირობა 3ა პუნქტის დამატება და 16-18 და 20-22 პუნქტების შეცვლა. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები უნდა გამოიყენოს წლიური პერიოდებისათვის, რომლებიც იწყება 2011 წლის 1 იანვარს ან მის შემდეგ. ნებადართულია ვადამდელი გამოყენება. თუ საწარმო მოცემულ ცვლილებებს უფრო ადრინდელი პერიოდებისთვის გამოიყენებს, მან ეს ფაქტი უნდა გაამჟღავნოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში.
- 27გ. ბასს 19-ის 2011 წლის შეცვლილმა ვერსიამ გამოიწვია 1-ლი, მე-6, მე-17 და 24-ე პუნქტების შეცვლა და 25-ე და 26-ე პუნქტების გაუქმება. საწარმომ ზემოაღნიშნული ცვლილებები იმ საანგარიშგებო პერიოდში უნდა გამოიყენოს, როდესაც გამოიყენებს ბასს 19-ის 2011 წლის შეცვლილ ვერსიას.

## ინტერპრეტაციაზე გადასვლა

28. საწარმომ წინამდებარე ინტერპრეტაცია უნდა გამოიყენოს პირველი პერიოდის დასაწყისიდან, რომელიც წარდგენილია პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელსაც ინტერპრეტაცია ეხება. საწარმომ ამ ინტერპრეტაციის გამოყენებით გამოწვეული ნებისმიერი საწყისი კორექტირების თანხა უნდა აღიაროს გაუნაწილებელ მოგებაში, მოცემული პერიოდის დასაწყისში.
29. საწარმომ 3ა, 16-18 და 20-22 პუნქტებში შეტანილი ცვლილებები უნდა გამოიყენოს პირველი შესადარისი პერიოდიდან, რომელიც წარდგენილია პირველ ფინანსურ ანგარიშგებაში, რომელშიც საწარმო იყენებს მოცემულ ინტერპრეტაციას. თუ საწარმო ინტერპრეტაციას უფრო ადრე გამოიყენებს, ვიდრე მოცემულ ცვლილებებს, მან პირველი წარდგენილი შესადარისი პერიოდის გაუნაწილებელ მოგებაში უნდა აღიაროს კორექტირების თანხა, რომელიც გამოიწვია ზემოაღნიშნული ცვლილებების გამოყენებამ.