

IFRIC Тумачење 14

IAS 19 – Ограничење средства дефинисаних примања, захтеви за минималним финансирањем и њихова интеракција

Референце

- IAS 1 Презентација финансијских извештаја,
- IAS 8 Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке,
- IAS 19 Примања запослених,
- IAS 37 Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина.

Основне информације

1 У параграфу 58 IAS 19 се ограничава одмеравање дефинисаног средства примања на “садашњу вредност економских користи доступних у форми рефундираних средстава из плана или смањења будућих доприноса плану” плус непризнати добици и губици. Покренута су питања о томе када треба сматрати да су рефундирање средстава или смањења будућих доприноса доступна, посебно када постоји захтев за минималним финансирањем.

2 Захтеви за минималним финансирањем постоје у многим земљама у циљу побољшања сигурности обећања примања по престанку запослења дато учесницима у плану примања запослених. Такви захтеви обично утврђују минимални износ или ниво доприноса који се морају уложити у план током датог периода. Дакле, захтев за минималним финансирањем може ограничити могућност ентитета да смањује будуће доприносе.

3 Затим, ограничавање одмеравања средства дефинисаног плана може угрозити захтев за минималним финансирањем. Обично, захтев за давањем доприноса плану не би утицао на одмеравање дефинисаног средства или обавезе примања, због тога што, доприноси, кад се исплате, постају средства плана тако да је додатна нето обавеза нулта. Међутим, захтев за минималним финансирањем може узроковати обавезу ако захтевани доприноси не буду расположиви ентитету када се плате.

Делокруг

4 Ово Тумачење важи за све дефинисане оптпремнине и друга дугорочна дефинисана примања запослених.

5 За потребе овог Тумачења, захтеви за минималним финансирањем су било који захтеви за финансирањем примања по престанку запослења или други дугорочни дефинисани план примања.

Питања

6 Питања обухваћена овим Тумачењем су:

(а) када рефундирање средстава или смањења будућих доприноса треба сматрати доступним за у складу са параграфом 58 IAS 19;

(б) како захтев за минималним финансирањем може утицати на доступност смањења будућих доприноса;

(ц) када захтев за минималним финансирањем може узроковати настанак обавезе.

Консензус

Доступност рефундирања или смањења будућих доприноса

7 Ентитет одређује доступност рефундирања или смањења будућих доприноса у складу са условима плана и свим законским захтевима у систему плана.

8 Економска корист, у форми рефундирања средстава или смањења будућих доприноса је доступна ако ентитет може да је реализује у неком тренутку током трајања плана или када се обавезе плана измире. Конкретно, таква економска корист може бити доступна чак и ако се не може сместа реализовати на крају извештајног периода.

9 Доступна економска корист не зависи од тога како ентитет намерава да користи вишак. Ентитет одређује максимални износ економске користи који је доступан по основу рефундирања средстава, смањења будућих доприноса или комбинацијом оба. Ентитет не признаје економске користи од комбинације рефундирања и смањења будућих доприноса на основу претпоставки које се међусобно искључују.

10 У складу са IAS 1, ентитет обелодањује информације о кључним изворима неизвесности процене на крају извештајног периода код којих постоји значајан ризик да ће се изазвати материјално значајно кориговање књиговодствене вредности нето имовине или обавезе признате у извештају о финансијској позицији. То може укључивати обелодањивање свих ограничења садашње могућности реализације вишка или обелодањивање по

основу коришћеном за одређивање износа доступне економске користи.

Доступна економска корист у виду рефундирања

Право на рефундирање

11 Рефундирање је доступно ентитету само ако ентитет има безусловно право на рефундирање:

(а) током трајања плана, не претпостављајући да се обавезе плана морају измирити у циљу добијања рефундираних средстава (на пример, у неким правним системима, ентитет може имати право на рефундирање током трајања плана, без обзира да ли су обавезе плана измирене); или

(б) претпостављајући постепено измирење обавеза плана током времена док сви чланови не одустану од плана; или

(ц) претпостављајући пуно измирење обавеза плана у једном догађају (односно као завршавање плана).

Безусловно право на рефундирање може постојати без обзира на ниво финансирања у оквиру плана на крају извештајног периода.

12 Ако право ентитета на рефундирање вишка зависи од појављивања или непојављивања једног или више неизвесних будућих догађаја који нису потпуно под његовом контролом, ентитет нема безусловно право и не признаје средство.

Одмеравање економске користи

13 Ентитет одмерава економску корист доступну у форми рефундирања као износ вишка на крају извештајног периода (што је фер вредност средстава плана умањена за садашњу вредност дефинисане обавезе примања) који ентитет има право да прими као рефундирање, умањено за повезане трошкове. На пример, ако би рефундирање подлегало неком порезу, изузев пореза на добитак, ентитет одмерава износ рефундирања без пореза.

14 Одмеравајући износ рефундирања доступан када се план заврши (параграф 11(ц)), ентитет укључује трошкове у план измирења обавеза плана и вршења рефундирања. На пример, ентитет одбија накнаде стручњака, ако се оне исплаћују из плана, а не исплаћује их ентитету, и трошкове премија осигурања које се могу захтевати у циљу обезбеђивања гаранције приликом завршетка.

15 Ако се износ рефундирања утврди као пун износ или удео вишка, а не као фиксни износ, ентитет не врши кориговање за временску вредност новца, чак и ако се рефундирање може реализовати само на неки будући датум.

Доступна економска корист у виду смањења доприноса

16 Ако не постоји захтев за минималним финансирањем, ентитет одређује економску корист доступну као смањење будућих доприноса као нижи од следећа два износа:

(а) вишак у плану; и

(б) садашња вредност будућег трошка услуга за ентитет, односно, без било ког дела будућег трошка који ће сносити запослени, за сваку годину током краћег периода од следећа два: очекиваног трајања плана и очекиваног века ентитета.

17 Ентитет одређује будуће трошкове услуга коришћењем претпоставки које су у складу са претпоставкама коришћеним за одређивање дефинисане обавезе примања и са ситуацијом која постоји на крају извештајног периода као што је утврђено у IAS 19. Дакле, ентитет не преузима промену примања која треба обезбедити из плана у будућности осим ако се на крају извештаног периода није доказано обавезао да ће смањити број запослених обухваћених планом. У другом случају, претпоставка о будућој радној снази укључује смањење. Ентитет одређује садашњу вредност будућег трошка услуга коришћењем исте дисконтне стопе која се користи за израчунавање дефинисане обавезе примања на крају извештајног периода.

Ефекат захтева за минималним финансирањем на економску корист доступну у виду смањења будућих доприноса

18 Ентитет анализира сваки захтев за минималним финансирањем на дати датум у доприносима који треба да обухвате (а) сваки постојећи мањак прошлих услуга на основи минималног финансирања и (б) будуће акумулирање примања.

19 Доприноси за обухватање сваког постојећег мањка услуга које су већ примљене по основу минималног финансирања не утичу на будуће доприносе за будуће услуге. Они могу узроковати настанак обавезе у складу са параграфима 23-26.

20 Ако постоји захтев за минималним финансирањем за доприносе везане за будуће акумулирање примања, ентитет одређује економску корист расположиву у виду смањења будућих доприноса као садашњу вредност:

(а) процењеног трошка будућих услуга у свакој години у складу са параграфима 16 и 17 умањеног за;

(б) процењени минимални износ доприноса захтеваних у погледу будућег акумулирања примања у тој години.

21 Ентитет израчунава будуће минималне доприносе који се захтевају у погледу будућег акумулирања примања узимајући у обзир ефекат сваког постојећег вишка по основу захтева за минималним финансирањем.

Ентитет користи претпоставке које се захтевају захтевом за минималним финансирањем, а за све факторе који нису прецизирани захтевом за минималним финансирањем, претпоставке у складу са претпоставкама коришћеним за одређивање дефинисане обавезе примања и са ситуацијом која постоји на крају извештајног периода као што је утврђено у IAS 19. Израчунавање укључује све промене очекиване као резултат ентитета који плаћа доспеле минималне доприносе. Међутим, израчунавање не укључује ефекат очекиваних промена услова захтева за минималним финансирањем које нису донесене или уговорно договорене на крају извештајног периода.

22 Ако је будући минимални допринос захтеван у погледу будућег акумулирања примања већи од будућих трошкова услуга према IAS 19 у било којој датој години, садашња вредност тог вишка смањује износ средства доступног као смањење будућих доприноса на крају извештајног периода. Међутим, износ средства доступног као смањење будућих доприноса никако не може бити мањи од нуле.

Када захтев за минималним финансирањем може узроковати настанак обавезе

23 Ако ентитет има обавезу да према захтеву за минималним финансирањем плаћа доприносе како би покрио постојећи мањак по основу минималног финансирања у погледу већ примљених услуга, ентитет одређује да ли ће доприноси који се дугују бити доступни као рефундирање или смањење будућих доприноса након што се уплате у план.

24 У мери у којој доприноси који се дугују неће бити доступни након што се уплате у план, ентитет признаје обавезу када се обавеза појави. Обавеза смањује дефинисано средство примања или повећава дефинисану обавезу примања тако да се не очекује никакав добитак нити губитак као резултат примене параграфа 58 IAS 19 када се доприноси плате.

25 Ентитет примењује параграф 58А IAS 19 пре утврђивања обавезе у складу са параграфом 24.

26 Обавеза везана за захтев за минималним финансирањем и свако накнадно поновно одмеравање те обавезе се признају сместа у складу са усвојеном политиком ентитета за признавањем ефекта ограничења у параграфу 58 у IAS 19 на одмеравање дефинисаног средства примања. Конкретно:

(а) ентитет који признаје ефекат ограничења из параграфа 58 у добитку или губитку, у складу са параграфом 61(г) IAS 19, сместа признаје кориговање у добитку или губитку;

(б) ентитет који признаје ефекат ограничења из параграфа 58 у укупном осталом резултату, у складу са параграфом 93Ц IAS 19, истовремено признаје кориговање у укупном осталом резултату.

Датум ступања на снагу

27 Ентитет примењује ово Тумачење за годишње периоде који почињу 1. јануара 2008. или касније. Дозвољена је и ранија примена.

27А Објављивањем IAS1 (ревидиран 2007.) измењена је терминологија која се користи у свим IFRS. Поред тога измењен је и параграф 26. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. Ако ентитет примењује IAS 1 (ревидиран 2007.) за неки ранији период, измене се примењују за тај ранији период.

Прелазне одредбе

28 Ентитет примењује ово Тумачење од почетка првог периода презентованог у првим финансијским извештајима на који се Тумачење примењује. Ентитет признаје свако почетно кориговање које се јавља услед примене овог Тумачења у нераспоређеној добити на почетку тог периода.