

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 (измењен 2011. године)
- IAS 37 Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина

Историјат

- 1 У параграфу 64 IAS 19 се ограничава одмеравање нето дефинисаног средства примања на нижу вредност између вишка у плану дефинисаних примања и лимита за средство. Параграф 8 у IAS 19 дефинише лимит средства као “садашњу вредност свих економских користи доступних у облику рефундације из датог плана или умањења будућих доприноса према томе плану”. 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.
- 3А У новембру 2009. године Одбор за Међународне рачуноводствене стандарде изменио је IFRIC 14 да би уклонио нежељену последицу која проистиче из обухватања авансних плаћања будућих доприноса у неким околностима када постоји захтев за минималним финансирањем.

Делокруг

- 4 Ово Тумачење важи за све дефинисане отпремнине 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 којима се бави ово тумачење су:
 - (а) када рефундирање средстава или смањења будућих доприноса треба сматрати доступним, у складу са дефиницијом лимита средства у параграфу 8 у 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 ентитети, 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 за доприносе који се односе на будуће услуге, економска корист доступна у виду смањења будућих доприноса је будући трошак услуга за ентитет за сваки период који је краћи од следећа два: очекиваног трајања плана и очекиваног периода постојања ентитета. Будући трошак услуга за ентитет не укључује износе који падају на терет запослених.
- 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 све док план не буде измењен под претпоставком стабилне радне снаге у будућности, осим ако ентитет смањи број запослених обухваћених планом. У другом случају, претпоставка о будућој радној снази укључује смањење.

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 услуге.
- 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 доприноса који се односе на будуће услуге, економска корист доступна у виду смањења будућих доприноса је збир:
- (а) сваког износа који умањује будући захтев за минималним финансирањем доприноса који се односе на будуће услуге због тога што је ентитет извршио авансну уплату (тј. платио је износ пре него што је био обавезан то да уради); и
 - (б) процењеног будућег трошка услуга за сваки период, у складу са параграфима 16 и 17, умањеног за процењене захтеве за минималним финансирањем доприноса који би били захтевани за будуће услуге у тим периодима да није извршена авансна уплата као што је описано под (а).
- 21 Ентитет процењује будући захтев за минималним финансирањем доприноса који се односе на будуће услуге тако што узима у обзир ефекте сваког постојећег вишка обрачунатог на основу минималног финансирања, али без урачунате авансне уплате описане у параграфу 20(а). 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. Процена укључује све промене очекиване као резултат ентитета који плаћа доспеле минималне доприносе по њиховом доспећу. Међутим, процена не укључује ефекат очекиваних промена услова у основи за минимално финансирање које нису донесене или уговорно договорене на крају извештајног периода.
- 22 Када ентитет обрачуна износ описан у параграфу 20(б), ако будући захтев за минималним финансирањем доприноса који се односе на будуће услуге превазилази будуће трошкове услуга по IAS 19 у било ком датом периоду, тај вишак умањује економску корист доступну у виду смањења будућих доприноса. Међутим, износ описан у параграфу 20(б) никад 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 нето дефинисано средство примања или повећава нето дефинисану обавезу примања тако да се не очекује никакав добитак нити губитак као резултат примене параграфа 64 IAS 19 када се доприноси плате.

Датум ступања на снагу

- 27 Ентитет примењује ово Тумачење за годишње периоде који почињу 1. јануара 2008. или касније. Ранија примена је дозвољена.
- 27А Објављивањем IAS 1 (ревидираног 2007. године) измењена је терминологија у свим IFRS. Осим тога је измењен и параграф 26. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2009. године или касније. Ако ентитет буде примењивао IAS 1 (ревидиран 2007. године) за неки ранији период, примењиваће и измене за тај ранији период.
- 27Б Објављивањем *Авансних уплата захтева за минималним финансирањем* додат је параграф 3А и измењени су параграфи 16–18 и 20–22. Ентитет примењује те измене за годишње периоде који почињу 1. јануара 2011. године или касније. Ранија примена је дозвољена. Уколико ентитет примењује измене за ранији период обелодањује ту чињеницу.
- 27Ц IAS 19 (ревидиран 2011. године) је изменио параграфе 1, 6, 17 и 24 и обрисао параграфе 25 и 26. Ентитет примењује те измене када примењује IAS 19 (измењен 2011. године).

Прелазак

- 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.
- 29 Ентитет примењује измене из параграфа 3А, 16–18 и 20–22 од почетка најранијег упоредног периода презентованог у првим финансијским извештајима у којима ентитет примењује ово Тумачење. Ако је ентитет претходно применио ово Тумачење пре примене ових измена, он признаје корекције које су резултат примене измена у оквиру нераспоређене добити на почетку најранијег презентованог упоредног периода.