II

(Незаконодателни актове)

РЕГЛАМЕНТИ

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012 НА КОМИСИЯТА

от 5 юни 2012 година

за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 19

(текст от значение за ЕИП)

ЕВРОПЕЙСКАТА КОМИСИЯ,

като взе предвид Договора за функционирането на Европейския съюз,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти ([1]), и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

(1) С Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията ([2]) бяха приети някои международни счетоводни стандарти и разяснения, които съществуваха към 15 октомври 2008 г.

(2) На 16 юни 2011 г. Съветът по международни счетоводни стандарти (СМСС) публикува изменения на МСС 1 Представяне на финансовите отчети — *Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход* (наричани по-долу „изменения на МСС 1“) и на МСС 19 *Доходи на наети лица* (наричани по-долу „изменения на МСС 19“). Целта на измененията на МСС 1 е да се направи представянето на нарастващия брой компоненти на другия всеобхватен доход по-ясно и да се помогне на ползвателите на финансови отчети при различаването на компонентите на другия всеобхватен доход, които впоследствие могат да бъдат прекласифицирани към печалбата или загубата, от тези, които никога няма да бъдат прекласифицирани към печалбата или загубата. Що се отнася до измененията на МСС 19, те следва да подпомагат ползвателите на финансовите отчети да разберат по-добре как плановете с дефинирани доходи засягат финансовото състояние, финансовите резултати и парични потоци на предприятието. Целта на стандарта е да се определят счетоводното отчитане и оповестяването на доходите на наетите лица.

(3) Допитването до Техническата експертна група (ТЕГ) на Европейската консултативна група за финансово отчитане (ЕКГФО) потвърди, че измененията на МСС 1 и измененията на МСС 19 удовлетворяват техническите критерии за приемане, посочени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002.

(4) Поради това Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.

(5) Предвидените в настоящия регламент мерки са съобразени със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1

Приложението към Регламент (ЕО) № 1126/2008 се изменя, както следва:

1. Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 *Представяне на финансови отчети* се изменя съгласно приложението към настоящия регламент;

2. Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 1, МСФО 5, МСФО 7, МСС 12, МСС 20, МСС 21, МСС 32, МСС 33 и МСС 34 се изменят в съответствие с измененията на МСС 1, посочени в приложението към настоящия регламент;

3. Международен счетоводен стандарт (МСС) 19 *Доходи на наети лица* се изменя съгласно приложението към настоящия регламент;

([1]) ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.
([2]) ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1.

4. Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 1, МСФО 8, МСФО 13, МСС 1, МСС 24 и разяснение 14 на Постоянния комитет за разяснения (ПКР) се изменят в съответствие с измененията на МСС 19, посочени в приложението към настоящия регламент.

Член 2

1. Всички предприятия прилагат посочените в член 1, точки (1) и (2) изменения най-късно от началната дата на тяхната първа финансова година, започваща на или след 1 юли 2012 г.

2. Всички предприятия прилагат посочените в член 1, точки (3) и (4) изменения най-късно от началната дата на тяхната първа финансова година, започваща на или след 1 януари 2013 г.

Член 3

Настоящият регламент влиза в сила на третия ден след публикуването му в *Официален вестник на Европейския съюз*.

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави-членки.

Съставено в Брюксел на 5 юни 2012 година.

За Комисията

Председател

José Manuel BARROSO

ПРИЛОЖЕНИЕ

МЕЖДУНАРОДНИ СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ

МСС 1	**МСС 1 Представяне на финансовите отчети — *Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход***
МСС 19	**IAS 19 *Доходи на наети лица***

„Възпроизвеждането е разрешено на територията на Европейското икономическо пространство. Всички права са запазени извън ЕИП с изключение на правото за възпроизвеждане за лична употреба или друга честна употреба. Допълнителна информация може да бъде получена от Съвета по международни счетоводни стандарти (СМСС) на адрес в Интернет www.iasb.org“

ИЗМЕНЕНИЯ НА МСС 1

„Представяне на финансови отчети“

Изменя се параграф 7.

7 В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

…

Пояснителните приложения съдържат информация в допълнение към представената в отчета за финансовото състояние, отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, …

Параграф 10 се изменя, параграф 10А се заличава и се добавя параграф 12.

10 Пълният комплект на финансовите отчети включва следните компоненти:

отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода;

…

Предприятията могат да използват наименования на отчетите различни от тези, използвани в настоящия стандарт. Например може да се използва терминът „отчет за всеобхватния доход” вместо „отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход“.

10А Предприятието може да представи един отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход или да представи печалбата или загубата и другия всеобхватен доход в два раздела. Разделите се представят заедно, като този за печалбата или загубата е първи, следван непосредствено от раздела за другия всеобхватен доход. Предприятието може да представи раздела за печалбата или загубата в отделен отчет за печалбата или загубата. В такъв случай, отделният отчет за печалбата или загубата непосредствено предшества отчета за другия всеобхватен доход, който започва с печалбата или загубата.

Заглавията над параграфи 81 и 82 се изменят, като параграфи 82 се изменя, а параграф 81 се заличава. Добавят се параграфи 81А и 81Б и заглавие над параграф 81А. Параграфи 83 и 84 се заличават.

Отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход

81А В допълнение към разделите за печалбата или загубата и за другия всеобхватен доход, в отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход (отчет за всеобхватния доход) се представят:

а) печалбата или загубата;

б) общия друг всеобхватен доход;

в) всеобхватният доход за период, който се състои от всички компоненти на печалбата или загубата и на другия всеобхватен доход.

Ако предприятието представя отделен отчет за печалбата или загубата, то не представя раздела за печалбата или загубата в отчета, представящ всеобхватния доход.

81Б В допълнение към разделите за печалбата или загубата и за другия всеобхватен доход, предприятието представя следните компоненти като разпределение на печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за периода:

а) печалбата или загубата за периода, отнасяща се към:

(i) неконтролиращите участия и

(ii) собствениците на предприятието майка;

б) всеобхватният доход, отнасящ се към:

(i) неконтролиращите участия и

(ii) собствениците на предприятието майка.

Ако предприятието представя печалбата или загубата в отделен отчет, то представя буква а) в него.

Информация, която се представя в раздела за печалбата или загубата или в отчета за печалбата или загубата

82 В допълнение към компонентите, изисквани от другите МСФО, в раздела за печалбата или загубата или в отчета за печалбата или загубата се включват компонентите, които представят следните суми за периода:

а) приходи;

б) разходи за финансиране;

в) дял от печалбите или загубите на асоциирани и съвместни предприятия, отчетен по метода на собствения капитал;

г) разходи за данъци;

д) [заличен]

д.а) една-единствена сума за всички преустановени дейности (вж. МСФО 5);

е) [заличен]

Информация, която се представя в раздела за другия всеобхватен доход

82А В раздела за другия всеобхватен доход се представят единични статии за сумите на другия всеобхватен доход за периода, класифицирани по естество (включително дял от печалбите или загубите на асоциирани и съвместни предприятия, отчетен по метода на собствения капитал) и групирани в тези, които в съответствие с другите МСФО:

а) няма да бъдат впоследствие прекласифицирани в печалбата или загубата и

б) ще бъдат впоследствие прекласифицирани в печалбата или загубата при определени условия.

Изменят се параграфи 85–87, 90, 91, 94, 100 и 115, както и заглавието над параграф 97. Добавя се параграф 139Й.

85 Предприятието представя допълнителни единични статии, заглавия и междинни сборове в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, когато такова представяне е важно за разбиране на финансовите резултати на предприятието.

86 Тъй като въздействието на различните дейности, операции и събития в предприятието се различава по честота, потенциал за печалбата или загубата и предсказуемост, оповестяването на елементите на финансовите резултати улеснява ползвателите в разбирането на постигнатите финансови резултати и в разработването на прогнози на бъдещите резултати. Предприятието включва допълнителни статии в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход и изменя използваните описания и подредбата на статиите, когато това е необходимо за обясняване елементите на финансовите резултати. …

87 Предприятието не представя компоненти на дохода или разходите като извънредни позиции в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, нито в пояснителните приложения.

90 Предприятието оповестява сумата на данъка върху дохода, отнасящ се до всеки компонент на другия всеобхватен доход, включително корекции от прекласификация, в отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход или в пояснителните приложения.

91 Предприятието може да представи компонентите на другия всеобхватен доход:

а) нето от свързаните данъчни ефекти или

б) преди свързаните данъчни ефекти с една сума, дадена като съвкупна сума на данъка върху дохода, свързан с тези компоненти.

Ако предприятието избере варианта в буква б), то разпределя данъка между компонентите, които биха могли впоследствие да бъдат прекласифицирани в раздела на печалбата или загубата, и тези, които няма впоследствие да бъдат прекласифицирани в този раздел.

94 Предприятието може да представи корекциите от прекласификация в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход или в пояснителните приложения. Предприятие, което представя корекциите от прекласификация в пояснителните приложения, представя компонентите на другия всеобхватен доход след всички свързани корекции от прекласификация.

Информация, която се представя в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход или в пояснителните приложения

100 Предприятията се насърчават да представят посочения в параграф 99 анализ в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход.

115 В някои случаи може да бъде необходимо или желателно редът на представяне на специфични статии да бъде променен в пояснителните приложения. Например, предприятието може да комбинира информация за промените в справедливата стойност, признати в печалбата или загубата, с информация за падежите на финансовите инструменти, макар че първите оповестявания се отнасят до отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, а вторите — до отчета за финансовото състояние. Независимо от това, предприятието следва да запазва систематична структурата на пояснителните приложения, доколкото това е практически възможно.

139Й С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменят параграфи 7, 10, 82, 85—87, 90, 91, 94, 100 и 115, добавят се параграфи 10А, 81А, 81Б и 82А и се заличават параграфи 12, 81, 83 и 84. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2012 година. По-ранното прилагане се разрешава. Ако предприятието прилага измененията за по-ранен период, то оповестява този факт.

ИЗМЕНЕНИЯ НА ДРУГИ МСФО

Настоящото допълнение съдържа измененията на други МСФО, следствие от издаването от Съвета на изменения на МСФО 1 „Представяне на финансовите отчети“. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага измененията на МСФО 1 в „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“.

МСФО 1 *„Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане“*

Параграф 21 се изменя и се добавя параграф 39К.

21 За целите на МСС 1, първите отчети на предприятието по МСФО включват най-малко три отчета за финансовото състояние, два отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход, два отделни отчета за печалбата или загубата (ако се представят такива), два отчета за паричните потоци и два отчета за промените в собствения капитал и свързаните с тях пояснителни приложения, включително сравнителна информация.

39К С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 21. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСФО 5 *„Нетекущи активи, държани за продажба, и преустановени дейности“*

Параграф 33А се изменя и се добавя параграф 44И.

33А Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А на МСС 1 (изменен през 2011 г.), в този отделен отчет се представя раздел, обозначен като отнасящ се до преустановените дейности.

44И С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 33А. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСФО 7 *„Финансови инструменти: оповестяване“*

Изменя се параграф 27Б и се добавя параграф 44Р.

27Б За признати в отчета за финансовото състояние оценки на справедливата стойност предприятието, за всеки клас финансови инструменти, оповестява:

…

а) за оценките на справедливата стойност в ниво 3 от йерархията на справедливите стойности – равнение от началните към крайните салда, като се оповестяват отделно измененията поради:

(i) общата печалба или загуба за периода, призната в печалбата или загубата, както и описание на това къде в отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход е представена;

…

б) размерът на общата печалба или загуба за периода в буква в), подточка i) по-горе, включен в печалбата или загубата, съотносима към печалбата или загубата при държаните в края на отчетния период активи и пасиви, както и описание на това къде в отчета за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход е представена.

…

44Р С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 27Б. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСС 12 *„Данъци върху дохода“*

Параграф 77 се изменя, параграф 77А се заличава и се добавя параграф 98Б.

77 Данъчният разход (приход), отнасящ се към печалбата или загубата от обичайни дейности, се представя в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход.

98Б С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 77 и се заличава параграф 77А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСС 20 *„Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ“*

Параграф 29 се изменя, параграф 29А се заличава и се добавя параграф 46.

29 Безвъзмездните средства, свързани с доход, се представят като част от печалбата или загубата поотделно или под общо заглавие като например „Друг доход“; като алтернатива те се приспадат при отчитане на свързания разход.

46 С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 29 и се заличава параграф 29А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСС 21 *„Ефекти от промените в обменните курсове“*

Параграф 39 се изменя и се добавя параграф 603.

39 Финансовите резултати и състояние на едно предприятие, чиято функционална парична единица не е парична единица на свръхинфлационна икономика, следва да бъдат преизчислени в различна парична единица на представяне, спазвайки следната процедура:

…

в) доходът и разходите за всеки отчет за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход (т.е. включително сравнителните данни) се преизчисляват по курса към датата на съответната операция; и

г) …

603 С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 39. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСС 32 *„Финансови инструменти: представяне“*

Параграф 40 се изменя и се добавя параграф 97К.

40 Дивидентите, класифицирани като разход, могат да бъдат представени в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход заедно с лихвите върху другите пасиви или като отделна статия. В допълнение към изискванията на настоящия стандарт, оповестяването на лихвите и дивидентите е обхванато от изискванията на МСС 1 и МСФО 7. При някои обстоятелства, поради разликата между лихвите и дивидентите във връзка с въпроси като признаването за целите на приспадането от облагаемата данъчна основа, е желателно те да бъдат оповестявани поотделно в отчета (или отчетите) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход. Оповестяванията на данъчните ефекти се правят в съответствие с МСС 12.

97К С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменя параграф 40. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСС 33 *„Доходи на акция“*

Параграфи 4А, 67А, 68А and 73А се изменят и се добавя параграф 74Г.

4А Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 „Представяне на финансови отчети“ (изменен през 2011 г.), то представя доходите на акция само в този отделен отчет.

67А Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 (изменен през 2011 г.), в този отделен отчет се представят основните доходи на акция и доходите на акция с намалена стойност, както се изисква в параграфи 66 и 67.

68А Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 (изменен през 2011 г.), в този отделен отчет се представят основните доходи на акция и доходите на акция с намалена стойност от преустановените дейности, както се изисква в параграф 68.

73А Параграф 73 се прилага също и за предприятие, което оповестява, в допълнение към основните доходи и доходите на акция с намалена стойност, сумите на акция, като използва отчетен компонент на печалбата и загубата, различен от този, изискван от настоящия стандарт.

74Г С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменят параграфи 67А, 68А и 73А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МСС 34 *„Междинно финансово отчитане“*

Параграфи 8, 8А, 11А и 20 се изменят и се добавя параграф 51.

8 Междинният финансов отчет включва като минимум следните компоненти:

…

б) съкратен отчет (или отчети) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход;

в) …

8А Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 (изменен през 2011 г.), то представя междинна съкратена информация от този отделен отчет.

11А Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 (изменен през 2011 г.), в този отделен отчет се представят основните доходи на акция и доходите на акция с намалена стойност.

20 Междинните отчети включват междинни финансови отчети (съкратени или пълни) за периоди, както следва:

…

б) отчети за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за текущия междинен период и с натрупване за текущата финансова година до настоящия момент със сравнителни отчети за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход за съответните сравними междинни периоди (текущ и от началото на годината) на непосредствено предходната финансова година. Както се позволява от МСС 1 (изменен през 2011 г.), в междинния отчет може за всеки период да се представи отчет(и) за печалбата или загубата и другия всеобхватен доход.

51 С издадения през юни 2011 г. документ „Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход“ (изменения на МСС 1) се изменят параграфи 8, 8А, 11А и 20. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

МЕЖДУНАРОДЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ 19

Доходи на наети лица

ЦЕЛ

1 Целта на настоящия стандарт е да се определи счетоводното отчитане и оповестяването на доходите на наети лица. Стандартът изисква предприятието да признава:

а) задължение, когато нает лице е работило в замяна на получаването на доходи, които са платими в бъдеще; както и

б) разход, когато предприятието консумира икономическата изгода, възникнала вследствие на положения труд от наетото лице срещу доходи за същото.

ОБХВАТ

2 Настоящият стандарт се прилага от работодателите при счетоводното отчитане на всички доходи на наети лица, с изключение на онези, за които е приложим МСФО 2 „Плащане на базата на акции“.

3 Стандартът не третира отчитането на плановете за доходи на наети лица (вж. МСС 26 „Счетоводство и отчитане на планове за пенсионни доходи“).

4 Доходите на наети лица, за които е приложим настоящият стандарт, включват предоставяните:

а) съгласно формални планове или други официални споразумения между предприятието и отделни наети лица, група наети лица или техни представители;

б) съгласно законови изисквания или чрез браншови споразумения, по силата на които предприятията са задължени да правят вноски в национални, държавни, браншови или други планове на множество работодатели; или

в) според неформално възприета практика, от която възниква конструктивно задължение. Неформално възприетата практика поражда конструктивно задължение, когато предприятието няма реална алтернатива, освен да изплати доходи на наетите лица. Пример за конструктивно задължение е когато промяна в неформално възприетата практика на предприятието би причинила неприемлива вреда във взаимоотношенията на същото с неговите наети лица.

5 Доходите на наети лица включват:

а) краткосрочни доходи, като изброените по-долу, ако следва да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, в който наетите лица са положили съответния труд:

(i) надниците, заплатите и социалните осигуровки;

(ii) платените годишни отпуски и отпуски по болест;

(iii) участие в разпределението на печалбата и премии; както и

(iv) непарични възнаграждения (като медицинско обслужване, жилищно настаняване, служебни автомобили и безплатни или субсидирани стоки или услуги) за заетите в момента наети лица;

б) доходи след приключване на трудовите правоотношения, като изброените по-долу:

(i) пенсионни доходи (например пенсии и паушални суми, изплащани при пенсиониране); както и

(ii) други доходи, получавани след приключване на трудовите правоотношения, като например застраховки „Живот“ и медицинско обслужване;

в) други дългосрочни доходи на наети лица, като изброените по-долу:

(i) дългосрочни платени отсъствия като допълнителни отпуски за дългогодишен трудов стаж или творчески отпуски;

(ii) възнаграждения за юбилеи или други възнаграждения за дългогодишен трудов стаж; както и

(iii) доходи за дългосрочна нетрудоспособност; както и

г) доходи при приключване на трудовите правоотношения.

6 Доходите на наети лица включват доходите, предоставяни на наетите лица или на лицата на тяхна издръжка, и могат да бъдат уредени посредством плащания (или чрез осигуряване на стоки или услуги) направо в полза на наетите лица, техните съпрузи, деца или други лица на тяхна издръжка, или в полза на други трети лица, като например застрахователни компании.

7 Едно наето лице може да предоставя услуги на дадено предприятието на пълно работно време, непълно работно време, постоянна, частична или временна заетост. За целите на настоящия стандарт наетите лица включват директорите и останалия ръководен персонал.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

8 В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

Определения на доходи на наети лица

Доходи на наети лица са всички форми на възнаграждение, предоставени от предприятието в замяна на положения от наетите лица труд или при приключване на трудовите правоотношения.

Краткосрочни доходи на наети лица са тези доходи на наети лица (различни от доходите при приключване на трудовите правоотношения), които следва да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, в който наетите лица са положили съответния труд.

Доходи след приключване на трудовите правоотношения са тези доходи на наети лица (други освен доходите при приключване на трудовите правоотношения и краткосрочните доходи), които са платими след приключването на трудовите правоотношения.

Други дългосрочни доходи на наети лица са всички доходи на наети лица, освен краткосрочните доходи, доходите след приключване на трудовите правоотношения и доходите при приключване на трудовите правоотношения.

Доходи при приключване на трудовите правоотношения са доходите на наети лица в замяна на приключването на трудовите правоотношения между наетото лице и неговия работодател в резултат на:

а) решение на предприятието да прекрати трудовото правоотношение на нето лице преди нормалния срок за пенсиониране; или

б) решение на наетото лице да приеме предложение за доходи в замяна на прекратяване на трудовото правоотношение.

Определения във връзка с класифицирането на плановете

Планове за доходи след приключване на трудовите правоотношения - формални или неформални договорености, според които предприятието осигурява доходи на едно или повече наети лица след приключване на трудовите правоотношения.

Планове с дефинирани вноски - планове за доходи след приключване на трудовите правоотношения, при които предприятието внася предварително определени вноски в отделно предприятие (фонд) и не носи законово или конструктивно задължение да заплаща допълнителни такива, ако фондът не разполага с достатъчно активи за изплащането на всички доходи на наетите лица, отнасящи се до техния трудов стаж за текущия и предходните периоди.

Планове с дефинирани доходи - плановете за доходи след приключване на трудовите правоотношения, различни от плановете с дефинирани вноски.

Планове на множество работодатели - планове с дефинирани вноски или с дефинирани доходи —различни от държавните планове, — при които:

а) се обединяват активите, внесени от различни предприятия, които не са под общ контрол; както и

б) тези активи се използват за осигуряване на доходи на наети лица на повече от едно предприятие въз основа на факта, че нивата на вноските и доходите са определени, без да се взема предвид идентичността на предприятието, което наема същите тези наети лица.

Определения във връзка с нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи

Нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи е излишъкът или дефицитът, коригиран с въздействието на ограничаването на нетния актив по план с дефинирани доходи до тавана на актива.

Дефицит или излишък е:

а) настоящата стойност на задължението по изплащане на дефинирани доходи минус

б) справедливата стойност на активите на плана (ако има).

Таван на актива е настоящата стойност на всички налични икономически изгоди под формата на възстановени от плана средства или бъдещи намаления на вноските по плана.

Настояща стойност на задължение по изплащане на дефинирани доходи е настоящата стойност, без да се приспадат активи на плана, на очакваните бъдещи плащания, необходими за уреждането на задължение, произтичащо от трудовия стаж на наетите лица през текущия и миналите периоди.

Активите на плана включват:

а) активите, държани от фонд за дългосрочни доходи на наети лица; както и

б) квалифицираните застрахователни полици.

Активи, държани от фонд за дългосрочни доходи на наети лица са тези активи (различни от непрехвърлимите финансови инструменти, емитирани от отчитащото се предприятие), които:

а) се държат от предприятие (фонд), което е отделно юридическо лице от отчитащото се предприятие и съществува единствено, за да плати или финансира доходите на наети лица; както и

б) са налични, за да бъдат използвани само за плащане или финансиране на доходи на наети лица, не са достъпни за кредиторите на отчитащото се предприятие (дори при несъстоятелност) и не могат да бъдат върнати на отчитащото се предприятие, освен ако:

(i) оставащите във фонда активи са достатъчни за посрещане на всички свързани задължения по доходи на наети лица на плана или на отчитащото се предприятие; или

(ii) активите се връщат на отчитащото се предприятие за възстановяване на вече платени от него доходи на наети лица.

Квалифицирана застрахователна полица е застрахователна полица (*), издадена от застраховател, който не е свързано с отчитащото се предприятие лице (по смисъла на МСС 24 „Оповестяване на свързани лица“), ако постъпленията от полицата:

а) могат да бъдат използвани само за плащане или финансиране на доходите на наетите лица по планове с дефинирани доходи; както и

б) не са достъпни за кредиторите на отчитащото се предприятие (дори при несъстоятелност) и не могат да бъдат изплатени на отчитащото се предприятие освен ако:

(i) постъпленията представляват излишък от активи, които не са необходими, за да може полицата да посрещне всички свързани задължения по доходи на наети лица; or

(ii) постъпленията се връщат на отчитащото се предприятие за възстановяване на вече платени от него доходи на наети лица.

Справедлива стойност е сумата, за която един актив може да бъде разменен или пасив — уреден в сделка между добре осведомени и желаещи сделката несвързани страни при справедливи пазарни условия.

Определения във връзка с разходите за дефинираните доходи

Разходите по трудовия стаж включват:

а) *разходите по текущия трудов стаж* — увеличението на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, произтичащо от трудовия стаж на наето лице за текущия период;

б) *разходите по изтинал трудов стаж* — изменението в настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи за трудовия стаж на наето лице за минали периоди, произтичащо от изменение (въвеждане, оттегляне или изменение на план за дефинирани доходи) или свиване на плана (значително намаляване от предприятието на броя обхванати от плана наети лица); както и

в) всяка печалба или загуба при уреждане.

Нетна лихва по нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи е промяната в рамките на даден период на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи поради минаването на време.

Преоценяването на нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи съдържа:

а) актюерските печалби и загуби;

б) възвращаемостта от активите на плана, без нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи; както и

в) всяко изменение на въздействието на тавана на актива, без нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи.

Актюерските печалби и загуби са измененията в настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, в резултат на:

а) произтеклите от опита и действителността корекции (въздействието от разликите между предходните актюерски предположения и събитията и тези, които са се случили в действителност); както и

б) въздействието от промените в самите актюерски предположения.

Възвръщаемост от активите по плана са лихвите, дивидентите и другите доходи, произтичащи от активите на плана, заедно с реализираната печалба или нереализираната загуба от тези активи, минус:

а) разходите по управлението им; както и

б) дължимия от самия план всякакъв данък, без включения в актюерските предположения, използвани за оценяването на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи.

(*) Квалифицираната застрахователна полица не представлява непременно застрахователен договор, както той е определен в МСФО 4 „Застрахователни договори“.

Уреждане е сделка, която премахва всякакви допълнителни правни или конструктивни задължения за всички доходи по план с дефинирани доходи или за част от тях, с изключение на изплащането на доходи в полза на или от името на наети лица, предвидено в условията на плана и включено в актюерските предположения.

КРАТКОСРОЧНИ ДОХОДИ НА НАЕТИ ЛИЦА

9 Краткосрочните доходи на наети лица включват елементи като изброените по-долу, ако се очаква да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, в който наетите лица са положили съответния труд:

а) надниците, заплатите и социалните осигуровки;

б) платените годишни отпуски и отпуски по болест;

в) получените дялове от печалбата и премии; както и

г) непаричните възнаграждения (като медицинско обслужване, жилищно настаняване, автомобили и безплатни или субсидирани стоки или услуги) за заетите в момента наети лица.

10 Предприятието може да не прекласифицира краткосрочен доход на нието лице, ако очаква временно изменение по отношение на момента на уреждане. Ако обаче характеристиките на дохода се изменят (например от ненатрупващ се той се превърне в натрупващ се) или изменението по отношение на момента на уреждане не е временно, тогава предприятието анализира дали доходът все още отговаря на определението за краткосрочни доходи на наети лица.

Признаване и оценяване

Всички краткосрочни доходи на наети лица

11 Когато нието лице е положило труд за дадено предприятие в рамките на един счетоводен период, предприятието признава несконтираната сума на краткосрочните доходи на наетите лица, които се очаква да бъдат платени в замяна на положения труд:

а) като задължение (начислен разход) след приспадане на всички вече платени суми. Ако вече платената сума надвишава несконтираната сума на доходите, предприятието признава това превишение като актив (предплатен разход, т.е. разход за бъдещ период) до степента, в която това предплащане ще доведе например до намаление на бъдещи плащания или възстановяване на парични средства;

б) като разход освен ако друг МСФО не изисква или позволява включването на доходите в стойността на даден актив (вж. например МСС 2 „Материални запаси“ и МСС 16 „Имоти, машини и съоръжения“).

12 Параграфи 13, 16 и 19 обясняват как предприятието прилага параграф 11 спрямо краткосрочните доходи на наети лица, които са под формата на платени отсъствия, участия в разпределението на печалбата и плановете за изплащане на премии.

Краткосрочни платени отсъствия

13 Предприятието признава очакваните разходи, свързани с краткосрочните доходи на наети лица, които са под формата на платени отсъствия по параграф 11, както следва:

а) при натрупващи се платени отсъствия, когато наетите лица полагат труд, който увеличава тяхното право на платени отсъствия в бъдеще;

б) при ненатрупващи се платени отсъствия, когато те възникнат.

14 Предприятието може да обезщети наетите лица за отсъствие по различни причини, включително отпуск, болест и краткосрочна нетрудоспособност, майчинство или бащинство, участие като съдебен заседател и военна служба. Правото на платените отсъствия попада в две категории:

а) натрупващи се; както и

б) ненатрупващи се.

15 Натрупващи се платени отсъствия са тези, които могат да бъдат пренесени и използвани в бъдещи периоди, ако правото на такова отсъствие за текущия период не е използвано изцяло. Натрупващите се платени отсъствия могат да бъдат или безусловно придобити (с други думи наетите лица получават право на парично плащане за неизползваната част от отпуска си при напускане на предприятието), или небезусловно придобити (когато наетите лица нямат право

на изплащане на неизползваната част от отпуска при напускане на предприятието). Когато наетите лица полагат труд, който увеличава тяхното право на бъдещи платени отсъствия, възниква задължение. Това задължение съществува и се признава дори ако платените отпуски са небезусловно придобити, въпреки възможността наетите лица да напуснат, преди да са използвали правото си на небезусловно придобит натрупан отпуск, което би повлияло на оценяването на това задължение.

16 Предприятието оценява очакваните разходи по натрупващите се платени отсъствия като допълнителната сума, която очаква да изплати в резултат от неизползваното право, което се е натрупало към датата на баланса.

17 Методът, описан в предходния параграф, оценява задължението в размер на сумата на допълнителните плащания, които се очаква да възникнат единствено поради факта, че доходите се натрупват. В много случаи на предприятието може да не се налага да прави детайлни изчисления, за да прецени, че няма съществено задължение, свързано с неизползвани платени отсъствия. Например задължението за отпуск по болест е вероятно да бъде съществено само ако съществува формално или неформално споразумение, според което неизползваният платен отпуск по болест може да бъде ползван като платен годишен отпуск.

Пример, илюстриращ параграфи 16 и 17

Предприятие има персонал от 100 наети лица, всяко от които има право на пет работни дни платен отпуск по болест годишно. Неизползваният отпуск по болест може да бъде пренесен напред за една календарна година. Отпускът по болест първо се изважда от правото на такъв отпуск за текущата година и после от пренесения остатък от предходната година (по метода „последна входяща–първа изходяща“). На 31 декември 20X1 г. неизползваното право на такъв отпуск е средно два дни на което лице. Предприятието очаква, базирайки се на минал опит, който се предполага, че ще продължи, че 92 от наетите лица ще вземат не повече от пет дни платен отпуск по болест през 20X2 г. и че останалите осем наети лица ще вземат средно по шест и половина дни всяко.

Предприятието очаква, че ще изплати допълнително дванадесет дни платен отпуск по болест в резултат на неизползваното право на такъв, което се е натрупало към 31 декември 20X1 г. (по един ден и половина за всяко от осемте наети лица). Следователно предприятието признава задължение, равно на дванадесет дни платен отпуск по болест.

18 Ненатрупващите се платени отсъствия не се пренасят в бъдещи периоди: те стават невалидни, ако правото на отпуск за текущия период не бъде използвано изцяло и не дават право на наетите лица на парично плащане за неизползваната част от отпуската при напускане на предприятието. Такъв обикновено е случаят при отпуските по болест (до степента, в която неизползваното право в минали периоди не увеличава правото на такъв отпуск в бъдещи периоди), отпуск по майчинство или бащинство и платени отсъствия за участие като съдебен заседател или за военна служба. Предприятието не признава задължение или разход до момента на отсъствието, понеже трудовият стаж на наетите лица не увеличава размера на този доход.

Участие в разпределението на печалбата и планове за изплащане на премии

19 Предприятието признава очакваните разходи за участие в разпределението на печалбата и изплащането на премии по параграф 11 само тогава, когато:

а) за предприятието съществува настоящо правно или конструктивно задължение да направи такива плащания в резултат на минали събития; както и

б) на задължението може да бъде направена надеждна приблизителна оценка.

Настоящо задължение е налице, когато и само когато предприятието няма друга реална алтернатива, освен да извърши плащанията.

20 Съгласно някои планове за участие в разпределение на печалбата, наетите лица получават дял от печалбата само ако останат на работа в предприятието за определен срок. Такива планове създават конструктивно задължение, понеже наетите лица полагат труд, който увеличава сумата за изплащане, ако те останат на работа до края на определения срок. Оценяването на такива конструктивни задължения отразява възможността някои от наетите лица да напуснат, без да получат плащания за участие в разпределението на печалбата.

Пример, илюстриращ параграф 20

Разпределението на печалбата изисква предприятието да изплати определен процент от своята нетна печалба за годината на наетите лица, които са работили през цялата година. Ако никое от наетите лица не напусне през годината, общият сбор на плащанията по разпределението на нетната печалба за годината ще бъде 3 % от нея. Предприятието е преценило, че текучеството на персонала ще намали плащанията до 2,5 % от нетната печалба.

Предприятието признава пасив и разход в размер на 2,5 % от нетната печалба.

21 За предприятието може да не съществува правно задължение да изплаща премии. Въпреки това, в някои случаи в него има практика за изплащането на такива премии. В такива случаи за предприятието съществува конструктивно задължение, понеже то няма реалистичен друг вариант, освен да изплати премии. Оценяването на конструктивните задължения отразява възможността някои от наетите лица да напуснат, без да получат премия.

22 Предприятието може да направи надеждна приблизителна оценка на своето правно или конструктивно задължение по плана за участие в разпределение на печалбата или изплащането на премии само тогава, когато:

а) формалните условия на плана съдържат формула за определяне на размера на дохода;

б) предприятието определя размера на сумите за изплащане преди финансовите отчети да бъдат оторизирани за издаване; or

в) миналата практика дава ясно доказателство за размера на конструктивното задължение на предприятието.

23 Задължението по планове за участие в разпределението на печалбата и за изплащане на премии е следствие от положения труд на наетите лица, а не от сделка със собствениците на предприятието. Следователно предприятието признава разходите по планове за участие в разпределението на печалбата и за изплащане на премии не като разпределение на нетната печалба, а като разход.

24 Ако плащанията по разпределението на печалбата и премиите не следва да бъдат изцяло уредени в рамките на дванадесет месеца след края на годишния отчетен период, в който наетите лица са положили съответния труд, тези плащания се считат за други дългосрочни доходи на наети лица (вж. параграфи 153-158).

Оповестяване

25 Въпреки че настоящият стандарт не изисква специфично оповестяване на краткосрочните доходи на наети лица, други МСФО могат да изискват такива оповестявания. Например МСС 24 изисква оповестяване на доходите на наетия ключов ръководен персонал. МСС 1 „Представяне на финансови отчети“ изисква предприятието да оповестява разходите за доходи на наетите лица.

ДОХОДИ СЛЕД ПРИКЛЮЧВАНЕ НА ТРУДОВИТЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ: РАЗГРАНИЧЕНИЕ МЕЖДУ ПЛАНОВЕ С ДЕФИНИРАНИ ВНОСКИ И ПЛАНОВЕ С ДЕФИНИРАНИ ДОХОДИ

26 Доходите след приключване на трудовите правоотношения включват елементи като изброените по-долу:

а) пенсионни доходи (например пенсии и паушални суми, изплащани при пенсиониране); както и

б) други доходи след след приключване на трудовите правоотношения, като например застраховки "Живот" и медицинско обслужване.

Споразуменията, по силата на които предприятието осигурява доходи след приключване на трудовите правоотношения, представляват планове за доходи след приключване на трудовите правоотношения. Предприятието прилага настоящия стандарт по отношение на всички такива споразумения без значение дали включват или не създаването на отделно предприятие, което да получава вноските и да изплаща доходите.

27 Плановете за доходи след приключване на трудовите правоотношения се класифицират или като планове с дефинирани вноски, или като планове с дефинирани доходи в зависимост от икономическата същност на плана, произтичаща от неговите основни условия и правила.

28 При плановете с дефинирани вноски правното или конструктивното задължение на предприятието е ограничено до размера на сумата, която е уговорена да се внася във фонда. По този начин сумата на доходите след приключване на трудовите правоотношения, получена от наетото лице, се определя от размера на вноските, платени от предприятието (а може също и от наетото лице) по плана за доходи след приключване на трудовите правоотношения или на застрахователна компания, заедно с доходите от инвестициите, произтичащи от вноските. Следователно актюерският риск (че доходите ще бъдат по-малки от очакваните) и инвестиционният риск (че инвестираните активи няма да бъдат достатъчни за изплащане на очакваните доходи) се носят от наетото лице.

29 Примери за случаи, когато задължението на предприятието не е ограничено до сумата, която е уговорено да бъде внасяна във фонда, са тези, когато предприятието има правно или конструктивно задължение поради:

а) формула на плана за доходи, която не е обвързана само с размера на вноските и изисква от предприятието допълнителни вноски, ако активите не са достатъчни за изплащането на доходите по нея;

б) гаранция — индиректно чрез план или директно като точно определена възвръщаемост върху вноските; или

в) такава неформално възприета практика, която поражда конструктивно задължение. Например конструктивно задължение може да възникне, когато предприятието има традиция да увеличава доходите на бивши наети лица, за да се компенсира инфлацията, макар че може да не съществува такова правно задължение.

30 При планове с дефинирани доходи:

а) задължението на предприятието е да осигури уговорените доходи на настоящите и бившите наети лица; както и

б) актюерският риск (че доходите ще струват повече от очакваното) и инвестиционният риск по същество се носят от предприятието. Ако актюерският или инвестиционният опит водят до резултат, по-лош от очаквания, задължението на предприятието може да се увеличи.

31 В параграфи 32—49 се изяснява разликата между плановете с дефинирани вноски и тези с дефинирани доходи в контекста на планове на множество работодатели; планове с дефинирани доходи, при които рискът се поделя между различни предприятия под общ контрол; държавни планове и застраховани доходи.

Планове на множество работодатели

32 Предприятието класифицира план на множество работодатели като план с дефинирани вноски или като план с дефинирани доходи според неговите условия (включително всички конструктивни задължения, които са извън формалните условия).

33 Ако предприятието участва в план на множество работодатели с дефинирани доходи и в случай, че параграф 34 не се прилага, то:

а) отчита счетоводно своя пропорционален дял от задължението за изплащане на дефинирани доходи, от активите на плана и от разходите, свързани с плана, по същия начин, по който отчита всички други планове с дефинирани доходи; както и

б) оповестява информацията, изисквана в параграфи 135—148 (без параграф 148 г)).

34 Когато не се разполага с достатъчна информация, за да се използва методът за счетоводно отчитане на дефинирани доходи за план на множество работодатели, който е план с дефинирани доходи, предприятието:

а) отчита счетоводно плана в съответствие с параграфи 51 и 52, все едно че е план с дефинирани вноски; както и

б) оповестява информацията, изисквана съгласно параграф 148.

35 Пример за план на множество работодатели с дефинирани доходи е този, при който:

а) планът се финансира на базата на текущите плащания при напускане, така че: вноските са установени на ниво, за което се очаква да бъде достатъчно за изплащане на доходите, които стават изискуеми през същия период, и бъдещите доходи, възникнали през текущия период, ще бъдат изплащани от бъдещите вноски; както и

б) доходите на наети лица се определят въз основа на продължителността на техния трудов стаж и участващите предприятия не разполагат с реалистични средства за оттегляне от плана, без да платят вноските, дължими за заработените от наетите лица доходи към датата на оттеглянето. Такъв план създава актюерски риск за предприятието: ако крайната стойност на вече заработените доходи към датата на баланса е по-голяма от очакваната, предприятието ще трябва или да увеличи размера на вноските си, или да убеди наетите лица да приемат намаление на доходите. Следователно един такъв план е план с дефинирани доходи.

36 Когато е налице нужната информация относно план на множество работодатели, който е план с дефинирани доходи, предприятието отчита счетоводно своя пропорционален дял от задължението по изплащане на дефинирани доходи, от активите на плана и от разходите по доходите след напускане, свързани с плана, по същия начин, както при всеки друг план с дефинирани доходи. В някои случаи обаче предприятието може да не е в състояние да установи своя дял от основната финансова позиция и резултатите от дейността на плана с достатъчна за счетоводни цели надеждност. Това може да възникне, ако:

а) планът излага участващите предприятия на актюерски рискове, свързани с настоящите и бившите наети лица на други предприятия, в резултат на което няма последователна и надеждна база за разпределяне на задълженията, активите на плана и разходите между отделните предприятия, участващи в плана; или

б) предприятието няма достъп до достатъчно информация относно плана, който да удовлетворява изискванията на настоящия стандарт.

В тези случаи предприятието отчита плана все едно, че е план с дефинирани вноски и оповестява допълнителната информация, изисквана в параграф 148.

37 Възможно е да е налице договорно споразумение между плана на множество работодатели и участниците в него, в което да се определя по какъв начин излишъкът по плана ще бъде разпределен между участниците (или ще бъде финансиран недостигът). Участник в план на множество работодатели с такова споразумение, който отчита този план като план с дефинирани вноски в съответствие с параграф 34, признава актива или пасива, който възниква от договорното споразумение, и произтичащия приход или разход в печалбата или загубата.

Пример, илюстриращ параграф 37 (*)

Предприятие, което участва в план с дефинирани доходи на множество работодатели, не изготвя оценки на плана на база МСС 19. Следователно то отчита плана все едно, че е план с дефинирани вноски. Оценката на финансирането не на базата на МСС 19 показва недостиг в плана в размер на 100 млн. ПЕ. По силата на договор планът е приел схема на вноски от участващите в него работодатели, при която недостигът се елиминира през следващите пет години. Общите вноски на предприятието по силата на договора възлизат на 8 млн. ПЕ.

Предприятието признава задължение за вноските, коригирано за отразяване на стойността на парите във времето, и разход в същия размер в печалбата или загубата.

38 Плановете на множество работодатели се различават от групово администрираните планове. Групово администрираният план е просто съвкупност от планове на отделни работодатели, съчетани така, че да позволят на участващите работодатели да обединят своите активи за целите на инвестирането и да намалят разходите за управление на инвестициите и административните разходи, но исканията, които могат да се предявят на отделните работодатели, са ограничени само до доходите на техните собствени наети лица. Групово администрираните планове не пораждат особени счетоводни проблеми, тъй като информацията е налична, за да се позволи те да бъдат третирани по същия начин както всеки друг план на един работодател, а и тъй като такива планове не излагат участващите предприятия на актюерски рискове, свързани с настоящи и бивши наети лица на други предприятия. Дефинициите в настоящия стандарт изискват предприятието да класифицира групово администрираните планове като планове с дефинирани вноски или като планове с дефинирани доходи в зависимост от условията на плана (включително всяко конструктивно задължение, което е извън формалните условия).

39 Когато предприятието определя кога да признае и как да оцени пасив, свързан с приключването на план на множество работодатели, който е план с дефинирани доходи, или с оттеглянето от такъв план, то прилага МСС 37 „Провизии, условни пасиви и условни активи“.

Планове с дефинирани доходи, при които рискът се поделя между различни предприятия под общ контрол

40 Планове с дефинирани доходи, при които рискът се поделя между различни предприятия под общ контрол, например между предприятие майка и нейните дъщерни предприятия, не са планове на множество работодатели.

41 Предприятие, което участва в такъв план, получава информация за плана като цяло, оценена в съответствие с настоящия стандарт въз основа на предположенията, които се прилагат по отношение на плана като цяло. Ако е налице договорно споразумение или заявена политика за начисляване на нетните разходи за дефинирани доходи за плана като цяло, оценени в съответствие с настоящия стандарт от отделните предприятия от групата, в отделните или индивидуалните си финансови отчети предприятието признава така начислените нетни разходи за дефинирани доходи. Ако не съществува такова споразумение или политика, нетните разходи за дефинирани доходи се признават в отделните или индивидуалните финансови отчети на онова предприятие от групата, което е работодателят, законно финансиращ плана. В отделните или индивидуалните си финансови отчети другите предприятия от групата признават разход, равен на дължимата от тях вноска за периода.

(*) В настоящия стандарт паричните суми са в парични единици (ПЕ).

42 Участието в такъв план представлява сделка със свързани лица за всяко отделно предприятие в групата. Следователно предприятието оповестява информацията, изисквана от параграф 149, в отделните или индивидуалните си финансови отчети.

Държавни планове

43 Предприятието отчита държавен план по същия начин както план на множество работодатели (вж. параграфи 32—39).

44 Държавните планове са създадени по силата на законодателството, за да обхванат всички предприятия (или всички предприятия от дадена категория, например даден сектор) и се ръководят от националната или местна власт или от друг орган (например автономна агенция, създадена конкретно за тази цел), който не е обект на контрол или влияние от страна на отчитащото се предприятие. Някои планове, създадени от дадено предприятие, осигуряват както задължителни доходи, които заместват доходите, които иначе биха били обхванати от държавния план, така и допълнителни доброволни доходи. Такива планове не са държавни планове.

45 Държавните планове се характеризират по своята същност като планове с дефинирани доходи или планове с дефинирани вноски в зависимост от задължението на предприятието по плана. Много държавни планове се финансират на базата на текущите плащания при напускане: вноските са определени на ниво, за което се очаква да бъде достатъчно за изплащане на необходимите доходи, които стават изискуеми през същия период; бъдещите доходи, заработени през текущия период, ще бъдат изплащани от бъдещи вноски. Въпреки това, при повечето държавни планове за предприятието не съществува правно или конструктивно задължение да изплаща тези бъдещи доходи: неговото единствено задължение е да плаща вноските, когато станат дължими, и ако предприятието престане да наема членове на държавния план, за същото няма да съществува задължение да изплаща доходите, заработени от собствените му наети лица през предходни години. Поради тази причина, държавните планове обикновено са планове с дефинирани вноски. Ако обаче държавен план е план с дефинирани доходи, предприятието прилага параграфи 32—39.

Застраховани доходи

46 Предприятието може да плаща застрахователни премии за финансиране на план за доходи след приключване на трудовите правоотношения. Предприятието третира един такъв план като план с дефинирани вноски, освен ако то ще има директно или индиректно чрез плана правно или конструктивно задължение:

а) да плаща доходите на наетите лица директно, когато те станат изискуеми; или

б) да плаща допълнителни суми, ако застрахователят не изплаща всички бъдещи доходи на наетите лица, свързани с трудовия стаж на същите за текущия и миналите периоди.

Ако предприятието се ангажира с такова правно или конструктивно задължение, то третира плана като план с дефинирани доходи.

47 Доходите, обезпечени от застрахователна полица, не е задължително да имат директна или автоматична връзка със задължението на предприятието да изплаща доходи на наетите лица. Плановете за доходи след приключване на трудовите правоотношения, които включват застрахователни полици, са обект на същото разграничение между счетоводното отчитане и финансирането, както и при другите финансирани планове.

48 Когато предприятието финансира задължение за изплащане на доходи след приключване на трудовите правоотношения чрез вноски по застрахователна полица, според която предприятието директно, индиректно чрез плана, посредством механизма за определяне на бъдещи премии или посредством взаимоотношение на свързано лице със застрахователя запазва правно или конструктивно задължение, плащането на премиите не се равнява на споразумение за дефинирани вноски. Следователно предприятието:

а) отчита всяка квалифицирана застрахователна полица като актив по плана (вж. параграф 8); както и

б) признава другите застрахователни полици като права за възстановяване (ако тези полици отговарят на критерия в параграф 116).

49 Когато застрахователната полица е на името на определен участник в плана или на група участници в плана и предприятието няма никакво правно или конструктивно задължение да покрива каквито и да било загуби по полицата, то няма задължение да изплаща доходи на наетите лица, а застрахователят носи единствен отговорността за изплащането на тези доходи. Плащането на фиксирани премии съгласно такива договори представлява по своята

същност по-скоро уреждане на задължението по изплащане на доходи на наетите лица, отколкото инвестиция за посрещане на това задължение. Следователно предприятието вече няма актив или пасив. Поради това то третира такива плащания като вноски по план с дефинирани вноски.

ДОХОДИ СЛЕД ПРИКЛЮЧВАНЕ НА ТРУДОВИТЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ: ПЛАНОВЕ С ДЕФИНИРАНИ ВНОСКИ

50 Счетоводното отчитане на плановете с дефинирани вноски е пряко, понеже задължението на отчитащото се предприятие за всеки период се определя от размера на сумите, които трябва да се внесат за този период. Следователно не се изискват актюерски предположения за оценяването на задължението или на разхода и не съществува възможност за каквито и да било актюерски печалби или загуби. Също така задълженията се измерват на несконтирана база, освен в случаите, когато същите не са напълно изискуеми в рамките на дванадесет месеца след края на периода, в който наетите лица са положили свързания с тях труд.

Признаване и оценяване

51 Когато нает лице е положило труд за дадено предприятие през определен период, предприятието признава дължимите вноски по плана с дефинирани вноски в замяна на този положен труд:

а) като задължение (начислен разход) след приспадане на всички вече платени вноски. ако вече платената вноска надвишава дължимата вноска за положения труд преди датата на баланса, предприятието признава това превишение като актив (предплатен разход) до степента, в която това предплащане ще доведе например до намаление на бъдещи плащания или възстановяване в парични средства.

б) като разход, освен ако друг МСФО не изисква или позволява включването на вноската в стойността на даден актив (вж. например МСС 2 и МСС 16).

52 Когато вноските по плана с дефинирани вноски не са изцяло дължими в рамките на дванадесет месеца след края на годишния отчетен период, през който наетите лица са положили свързания с тях труд, тези вноски се сконтират с процента в параграф 83.

Оповестяване

53 Предприятието оповестява сумата, призната като разход по плановете с дефинирани вноски.

54 Когато се изисква от МСС 24, предприятието оповестява информация относно вноските по планове с дефинирани вноски за ключовия ръководен персонал.

ДОХОДИ СЛЕД ПРИКЛЮЧВАНЕ НА ТРУДОВИТЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ: ПЛАНОВЕ С ДЕФИНИРАНИ ДОХОДИ

55 Счетоводното отчитане на плановете с дефинирани доходи е сложно, понеже са необходими актюерски предположения за оценяването на задължението и разхода и съществува възможност за възникване на актюерски печалби и загуби. Освен това задълженията се оценяват на сконтирана база, понеже е възможно да бъдат уредени много години след положения за тях труд от страна на наетите лица.

Признаване и оценяване

56 Плановете с дефинирани доходи могат да бъдат нефинансирани или могат да бъдат изцяло или частично финансирани от вноските на предприятието, а понякога — на неговите наети лица, в отделно предприятие или фонд, който юридически е отделен от отчитащото се предприятие и от който фонд се изплащат доходите на наетите лица. Изплащането на финансирани по план доходи, когато станат изискуеми, зависи не само от финансовото състояние и резултатите от инвестициите на фонда, но също така и от способността и желанието на предприятието да попълни всеки недостиг в активите на фонда. Следователно, по същество предприятието поема актюерските и инвестиционните рискове, свързани с плана. Следователно признатите разходи по план с дефинирани доходи не са непременно равни на сумата на дължимите за периода вноски.

57 Счетоводното отчитане в предприятието на планове с дефинирани доходи включва следните стъпки:

а) определяне на дефицита или излишъка. Това включва:

(i) използване на актюерски метод — кредитния метод на прогнозираните единици за надеждна оценка на крайния разход за предприятието поради дохода на наетите лица в резултат на положения от тях труд в текущия и предишни периоди (вж. параграфи 67—69). Това налага предприятието да определи каква част от доходите се отнасят за текущия период и каква част за предходни периоди (вж. параграфи 70—74) и да

направи приблизителна оценка (актюерски предположения) относно демографските променливи (като текучество и смъртност на наетите лица) и финансовите променливи (като бъдещо нарастване на заплатите и разходи за медицинско обслужване), които ще повлияят върху стойността на доходите (вж. параграфи 75-98);

(ii) сконтиране на този доход с оглед определянето на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефиниран доход и разходите за текущ трудов стаж (вж. параграфи 67—69 и 83—86);

(iii) приспадане на всеки актив на плана (вж. параграфи 113—115) от справедливата стойност на задължението за изплащане на дефиниран доход;

б) определяне размера на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи като определеният в буква а) излишък или дефицит, коригиран с въздействието на ограничаването на нетния актив по план с дефинирани доходи до тавана на актива (вж. параграф 64);

в) определяне на признаваните в печалбата или загубата:

(i) разходи за текущ трудов стаж (вж. параграфи 70—74);

(ii) разходите за минал трудов стаж и печалба или загуба при уреждането (вж. параграфи 99—112);

(iii) нетната лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграфи 123—126);

г) определяне на преоценките на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи, които се признават в другия всеобхватен доход, включително:

(i) актюерската печалба или загуба (вж. параграфи 128 и 129);

(ii) възвращаемостта на активите на плана, без нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграф 130); както и

(iii) всяко изменение на въздействието на тавана на актива (вж. параграф 64), без нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи.

Когато предприятието има повече от един план с дефинирани доходи, то прилага тези процедури за всеки съществен план поотделно.

58 Предприятието определя нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи с периодичност, която не позволява на признатите във финансовите отчети стойности да се различават съществено от определимите в края на отчетния период.

59 Настоящият стандарт насърчава, но не изисква предприятието да привлече квалифициран актюер при оценяването на всички съществени задължения за изплащане на доходи след приключване на трудовите правоотношения. Поради практически съображения предприятието може да изиска от квалифициран актюер да извърши подробна оценка на задължението преди датата на баланса. Въпреки това, резултатите от тази оценка се актуализират с оглед всички съществени сделки и други съществени изменения в обстоятелствата (включително изменения в пазарните цени и лихвените проценти) до датата на баланса.

60 В някои случаи приблизителните оценки, осреднените величини и компютърните модели могат да осигурят надеждна приблизителност на детайлните изчисления, пояснени в настоящия стандарт.

Счетоводно отчитане на конструктивно задължение

61 Предприятието отчита не само своето правно задължение съгласно формалните условия на план с дефинирани доходи, но също така и всички конструктивни задължения, които възникват вследствие на неформално възприетата практика на предприятието. Неформално възприетата практика поражда конструктивно задължение, когато предприятието няма реална алтернатива, освен да изплати доходи на наетите лица. Пример за конструктивно задължение е когато промяна в неформално възприетата практика на предприятието би причинила неприемлива вреда във взаимоотношенията на същото с неговите наети лица.

62 Формалните условия на план с дефинирани доходи могат да позволяват на предприятието да прекрати своето задължение по плана. Въпреки това, за предприятието обикновено е трудно да отмени задължението си по плана (т.е. да не плаща), ако иска да задържи наетите лица. Следователно, при отсъствие на доказателство за противното, счетоводното отчитане на доходите след приключване на трудовите правоотношения предполага, че предприятието, което текущо обещава такива доходи, ще продължи да прави това през оставащия трудов стаж на наетите лица.

Отчет за финансовото състояние

63 Предприятието признава нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи в отчета за финансовото състояние.

64 Когато предприятието има излишък по план с дефинирани доходи, то оценява нетния актив по план с дефинирани доходи като по-ниската стойност от следните:

а) излишъкът в плана с дефинирани доходи и

б) тавана на актива, определен посредством посочения в параграф 83 сконтов процент.

65 Нетен актив по план с дефинирани доходи може да бъде породен от свръхфинансиране на план с дефинирани доходи или от актюерска печалба. В такива случаи предприятието признава нетен актив по план с дефинирани доходи, тъй като:

а) то контролира ресурс, който представлява възможност да се използва излишъкът за получаване на бъдещи ползи;

б) този контрол е резултат от минали събития (вноски, платени от предприятието, и положен труд от наетото лице); както и защото

в) то разполага с бъдещи икономически п под формата на намаление на бъдещи вноски или възстановяване с парични средства директно в негова полза или индиректно в полза на друг план с недостиг. Таванът на актива е настоящата стойност на тези бъдещи изгоди.

Признаване и оценяване: настояща стойност на задължения по изплащане на дефинирани доходи и разходи за текущ трудов стаж

66 Крайната стойност на план с дефинирани вноски може да бъде повлияна от множество променливи величини (последни заплати, текучество и смъртност, вноски на наетите лица и тенденции при разходите за медицинско обслужване). Крайната стойност на плана е несигурна и тази несигурност е вероятно да продължи за дълъг период от време. За да се оцени настоящата стойност на задълженията по изплащане на доходи след приключване на трудовите правоотношения, както и на свързаните с тях разходи за текущ трудов стаж, е необходимо:

а) да се приложи актюерски метод на оценка (виж параграфи 67—69);

б) да се отнесат доходите по периоди от трудовия стаж (вж. параграфи 70—74); както и

в) да се направят актюерски разчети (виж параграфи 75—98).

Актюерски метод на оценка

67 Предприятието използва кредитния метод на прогнозираните единици за определяне на настоящата стойност на своите задължения за изплащане на дефинирани доходи и свързаните с тях разходи за текущ трудов стаж и — както и където е приложимо — на разходите за минал трудов стаж.

68 Кредитният метод на прогнозираните единици (понякога познат като метод на начислените доходи, изчислени на база трудов стаж, или като метод на съотношението доходи/години трудов стаж) разглежда всеки период от трудовия стаж като пораждащ допълнителна единица право на доходи (виж параграфи 70—74) и оценява всяка такава единица поотделно, за да изгради окончателното задължение (виж параграфи 75—98).

Пример, илюстриращ параграф 68

Еднократна сума доходи е платима при прекратяване на трудовия стаж и равна на 1 % от последната заплата за всяка година от трудовия стаж. Заплатата през първата година е 10 000 ПЕ и се приема, че тя ще нараства със 7 % (капитализирано) всяка година. The discount rate used is 10 per cent per year. Таблицата по-долу показва как се формира задължението за едно нает лице, което се очаква да напусне в края на петата година, като се приема, че няма изменения в актюерските разчети. За опростяване, в този пример се игнорират допълнителните корекции, необходими за отразяването на вероятността наетото лице да напусне предприятието на по-ранна или по-късна дата.

Година	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
	CU	*CU*	*CU*	*CU*	*CU*
Доходи, отнесени към:					
— *предходни години*	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
— *текущата година (1 % от последната заплата)*	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
— *текуща и предходни години*	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Начално задължение	—	*89*	*196*	*324*	*476*
Лихва в размер на 10 %	—	*9*	*20*	*33*	*48*
Разходи за текущ трудов стаж	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Крайно задължение	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Забележка:

1 Началното задължение представлява настоящата стойност на доходите, отнасящи се за предходни години.

2 Разходите за текущ трудов стаж представляват настоящата стойност на доходите, отнасящи се за текущата година.

3 Крайното задължение представлява настоящата стойност на доходите, отнасящи се за текущата и предходните години.

69 Предприятието приспада цялото задължение за изплащане на доходи след приключване на трудовите правоотношения, дори ако част от него следва да бъде уредено преди изтичането на дванадесет месеца след отчетния период.

Отнасяне на доходите на наетите лица по периоди на трудов стаж

70 При определяне на настоящата стойност на своето задължение по изплащане на дефинирани доходи и свързаните с него разходи за текущ трудов стаж и — където е приложимо — на разходите за минал трудов стаж, предприятието отнася доходите по периоди на трудовия стаж съгласно формулата за доходите на плана. Обаче, ако трудовият стаж на наетото лице е в по-късните години, това води до съществено по-високо ниво на доходи, отколкото трудовият стаж в по-ранните години, предприятието отнася доходите на линейна база от:

а) най-ранната дата, от която трудовият стаж на наетото лице води до доходи по този план (без значение дали доходите са зависими от по-нататъшния трудов стаж), до

б) датата, от която по-нататъшният трудов стаж на наетото лице не води до съществена сума от по-нататъшни доходи по този план, освен при по-нататъшни повишения на заплатата.

71 Кредитният метод на прогнозираните единици изисква предприятието да отнесе доход за текущия период (с цел определянето на разходите по текущия трудов стаж) и за текущия и предходните периоди (с цел определянето на настоящата стойност на задълженията за изплащане на дефинирани доходи). Предприятието отнася доход за тези периоди, през които възниква задължението по осигуряване на доходи след приключване на трудовите правоотношения. Това задължение възниква при полагането на труд от страна на наетите лица в замяна на доходи след приключване на трудовите правоотношения, които предприятието очаква да изплати през бъдещи отчетни периоди. Актюерските методи позволяват на предприятието да оцени това задължение с достатъчна надеждност, за да бъде оправдано признаването на задължение.

Примери, илюстриращи параграф 71

1 План за дефинирани вноски осигурява еднократна сума от 100 ПЕ, платими при пенсиониране за всяка година прослужен трудов стаж.

Доход от 100 ПЕ се отнася за всяка година. Разходите по текущия трудов стаж *са настоящата стойност от 100 ПЕ. Настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи е настоящата стойност на 100 ПЕ, умножена по броя години прослужен трудов стаж до датата на баланса.*

Ако доходът е платим в момента, когато наетото лице напуска предприятието, разходите за текущ трудов стаж и настоящата стойност на задължението по изплащане на дефинирани доходи отразяват датата, на която наетото лице се очаква да напусне. По този начин, поради ефекта на сконтирането, тези суми са по-малки от сумите, които биха били определени, ако наетото лице напусне на датата на баланса.

2 План осигурява месечна пенсия в размер на 0,2 % от последната заплата за всяка година прослужен трудов стаж. Пенсията е платима след навършване на 65-годишна възраст.

Доход, равен на настоящата стойност, към очакваната дата на пенсиониране, на месечна пенсия в размер на 0,2 % от предвижданата последна заплата и платим от предвижданата дата на пенсиониране до очакваната дата на смърт, се отнася за всяка година прослужен трудов стаж. *Разходите за текущ трудов стаж представляват настоящата стойност на този доход. Настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи е равна на настоящата стойност на месечните плащания на пенсия в размер на 0,2 % от последната заплата, умножени по броя години прослужен трудов стаж до датата на баланса. Разходите за текущ трудов стаж и настоящата стойност на задължението по изплащане на дефинирани доходи се сконтират, понеже изплащането на пенсия започва при навършване на 65-годишна възраст.*

72 Трудовият стаж на наетите лица поражда задължение съгласно плана с дефинирани доходи, дори ако доходите са зависими от полагане на труд в бъдеще (с други думи, те не са безусловно придобити). Трудовият стаж на наетите лица преди датата на безусловно придобиване на правото поражда конструктивно задължение, понеже на датата на всеки следващ баланс размерът на бъдещия трудов стаж, който наетото лице ще трябва да отработи, преди да получи право на дохода, намалява. При оценяването на своето задължение за изплащане на дефинирани доходи предприятието отчита вероятността някои от наетите лица да не отговорят на изискванията за безусловно придобиване на права. Аналогично, въпреки че някои доходи след приключване на трудовите правоотношения, например доходи за медицинско обслужване, стават платими само ако възникне точно определено събитие, когато наетото лице вече не е на работа, задължението възниква, когато то полага труд и придобива стаж, който ще му осигури право на доходи, ако възникне даденото събитие. Вероятността, че даденото събитие ще възникне, влияе на оценяването на задължението, но не определя дали задължението съществува.

Примери, илюстриращи параграф 72

1 План изплаща доход от 100 ПЕ за всяка година трудов стаж. Правото на доходите се придобива безусловно след десет години трудов стаж.

Доход от 100 ПЕ се отнася за всяка година. През всяка от първите десет години разходите за текущ трудов стаж и сегашната стойност на задължението отразяват вероятността, че някой от наетите лица може да не достигне десетте години трудов стаж.

2 План изплаща доход от 100 ПЕ за всяка година трудов стаж, без да се включва трудовият стаж преди навършване на 25-годишна възраст. Безусловните права върху доходите се получават незабавно.

За трудовия стаж до 25-годишна възраст не се отнасят никакви доходи, понеже трудовият стаж преди тази възраст не води до доходи (условни или безусловни). Доход от 100 ПЕ се отнася за всяка следваща година.

73 Задължението се увеличава до датата, когато по-нататъшният трудов стаж на наетото лице не води до съществено изменение на по-нататъшните доходи. Следователно всички доходи се отнасят за периодите, завършващи на или преди тази дата. Доходите се отнасят по отделни счетоводни периоди съгласно формулата за доходи по плана. Обаче, ако трудовият стаж на наетото лице в по-късни години води до съществено по-високо ниво на доходи, отколкото трудовият му стаж в по-ранните години, предприятието отнася доходите на линейна база до датата, когато по-нататъшният трудов стаж на наетото лице не води до съществена сума от по-нататъшни доходи. Това е така, защото трудовият стаж на наетото лице през целия период накрая води по-високо ниво на доходи.

Примери, илюстриращи параграф 73

1 План изплаща доход под формата на еднократна сума в размер 1 000 ПЕ, правата по който се придобиват след десет години трудов стаж. Планът не осигурява по-нататъшни доходи за следващите години на трудовия стаж.

Доход от 100 ПЕ (1 000/10) се отнася към всяка от първите десет години.

Разходите за текущ трудов стаж през всяка от първите десет години отразяват вероятността, че наетото лице може да не достигне десетте години трудов стаж. За следващите години не се отнасят доходи.

2 План изплаща еднократна сума като пенсионен доход в размер 2 000 ПЕ на всички наети лица от персонала, които са все още на служба на 55- годишна възраст, след прослужен 20-годишен трудов стаж или които са все още на служба на 65-годишна възраст независимо от продължителността на техния трудов стаж.

За наетите лица, които идват на служба преди 35-годишна възраст, трудовият стаж: първо носи доходи съгласно плана на възраст 35 години (което лице може да напусне на възраст 30 години и да се върне на 33-годишна възраст, без това да се отрази на размера или времето на доходите). Тези доходи са зависими от по-нататъшния трудов стаж. Също така трудовият стаж след 55-годишна възраст не води до съществена сума от по-нататъшни доходи. За тези наети лица предприятието отнася доход в размер на 100 ПЕ (2 000/20) към всяка година от 35- до 55-годишна възраст.

За наетите лица, които започват работа между 35-и 45-годишна възраст, трудовият стаж над двадесет години няма да доведе до съществена сума от по-нататъшни доходи. За тези наети лица предприятието отнася доход в размер 100 единици (2 000/20) за всяка година от първите двадесет.

За наето лице, което започва работа на 55-годишна възраст, трудовият стаж: над десет години няма да доведе до съществена сума от по-нататъшни доходи. За такова наето лице предприятието отнася доход в размер 200 единици (2 000/10) за всяка година от първите двадесет.

За всички наети лица разходите за текущ трудов стаж и настоящата стойност на задължението отразяват вероятността наетото лице да не натрупа необходимия трудов стаж.

3 Програма за медицинско обслужване след приключване на трудовите правоотношения възстановява 40 % от разходите на наетото лице за медицинско обслужване, ако то напусне предприятието след повече от десет и по-малко от двадесет години трудов стаж, и 50 % от тези разходи, ако наетото лице напусне след двадесет или повече години трудов стаж.

Съгласно формулата за доходи по плана предприятието отнася 4 % от настоящата стойност на очакваните разходи за медицинско обслужване (40 %/10) за всяка от първите десет години и 1 % (10%/10) на всяка от вторите десет години. Разходите за текущ трудов стаж през всяка година отразяват вероятността наетото лице да не натрупа необходимия трудов стаж, за да получи част от или всички доходи. За наети лица, за които се очаква да напуснат в рамките на десет години, не се отнасят доходи.

4 Програма за медицинско обслужване след приключване на трудовите правоотношения възстановява 10 % от разходите на наетото лице за медицинско обслужване, ако то напусне предприятието след повече от десет и по-малко от двадесет години трудов стаж, и 50 % от тези разходи, ако наетото лице напусне след двадесет или повече години трудов стаж.

Трудовият стаж в по-късните години води до съществено по-високо ниво на доходите, отколкото този през по-ранните години. Следователно за наети лица, за които се очаква да напуснат след двадесет или повече години, предприятието отнася доходи на линейна база съгласно параграф 71. Трудовият стаж над двадесет години не води до съществена сума в по-нататъшните доходи. Следователно доходът, отнесен за всяка от първите двадесет години, е равен на 2,5 % от настоящата стойност на очакваните разходи за медицинско обслужване (50 %/20).

За наети лица, за които се очаква да напуснат след десет — двадесет години, доходът, отнесен за всяка от първите десет години, е равен на 1 % от настоящата стойност на очакваните разходи за медицинско обслужване.

За тези наети лица не се отнася доход за трудовия стаж между края на десетата година и очакваната дата на напускане.

За наети лица, за които се очаква да напуснат в рамките на десет години, не се отнасят доходи.

74 Когато размерът на дохода е постоянен процент от последната заплата за всяка година прослужен трудов стаж, бъдещото повишение на заплатата ще се отрази на размера на необходимата сума за уреждане на задължението, което съществува за трудовия стаж преди датата на баланса, но не създава допълнително задължение. Поради това:

а) за целите на параграф 70, буква б), увеличенията на заплатата не водят до допълнителни доходи, въпреки че размерът на доходите зависи от последната заплата; както и

б) размерът на дохода, отнесен за всеки период, е постоянен процент от заплатата, с която е обвързан този доход.

Пример, илюстриращ параграф 74

Наети лица имат право на доход в размер на 3 % от последната заплата за всяка година прослужен трудов стаж преди 55-годишна възраст.

За всяка година до 55-годишна възраст се отнася доход в размер на 3 % от очакваната последна заплата. Това е датата, след която по-нататъшният трудов стаж на наетото лице не води до съществена сума от по-нататъшни доходи по плана. За трудовия стаж след тази възраст не се отнасят доходи.

Актюерски предположения

75 Актюерските предположения следва да бъдат непредубедени и взаимно съвместими.

76 Актюерските предположения представляват за предприятието най-добрата приблизителна оценка на променливите, които определят крайната стойност на осигуряваните доходи след напускане. Актюерските предположения обхващат:

а) демографските предположения относно бъдещите характеристики на настоящите и бившите наети лица (и лицата на тяхна издръжка), които отговарят на изискванията за получаване на доходи. Демографските предположения третират такива въпроси като:

(i) смъртността (вж. параграфи 81 и 82);

(ii) темпа на текучество на наетите лица, нетрудоспособността и преждевременното пенсиониране;

(iii) процента на членовете по плана с лица на тяхна издръжка, които също отговарят на изискванията за получаване на доходи;

(iv) процента на членовете по плана, които ще изберат всеки един вариант на плащане според условията на плана; както и

(v) размера на исковете по плановете за медицинско обслужване;

б) финансовите предположения, третиращи такива въпроси като:

(i) сконтовия процент (вж. параграфи 83-86);

(ii) нивата на доходи, без разходите по тях за сметка на наетите лица, и бъдещите заплати (вж. параграфи 87-95);

(iii) при доходите във връзка с медицинското обслужване, бъдещите разходи за медицинско обслужване, включително за третиране на исковете (т.е. за обработване и разрешаване, включително правни и корекционни разходи) (вж. параграфи 96-98); както и

(iv) дължимите от плана данъци върху вноските във връзка с трудовия стаж преди датата на баланса или върху доходите, произтичащи от трудовия стаж.

77 Актюерските предположения са непредубедени, ако те не са нито непредпазливи, нито прекалено консервативни.

78 Актюерските разчети са взаимно съвместими, ако отразяват икономическите зависимости между фактори като инфлацията, темпа на повишаване на заплатите, възвръщаемостта от активите по плана за доходи на заети лица и сконтовия процент. Например всички предположения, които зависят от определено ниво на инфлацията (като предположения относно лихвените равнища и увеличенията на заплатите и доходите), във всеки даден бъдещ период предполагат едно и също ниво на инфлация за този период.

79 Предприятието определя сконтовия процент и другите финансови предположения в номинално изражение, освен когато приблизителните оценки в реално изражение (коригирани с инфлацията) са по-надеждни, например в условията на свръхинфлационна икономика (вж. МСС 29 „Финансово отчитане при свръхинфлационни икономики“), или когато доходите са обвързани с индекси и съществува развит пазар на обвързани с индекси облигации в същата валута и срокове.

80 Финансовите предположения трябва да бъдат базирани на пазарните очаквания към датата на баланса за периода, през който следва да бъдат уредени задълженията.

Актюерски предположения: смъртност

81 Предприятието определя предположенията си във връзка със смъртността, като използва най-надеждната си информация за смъртността на членовете по плана както по време на работа, така и след приключването на трудовите правоотношения.

82 За оценката на крайната стойност на дохода, предприятието отчита вероятните промени в смъртността, например като коригира стандартните таблици на смъртността с очакванията си за по-ниска смъртност.

Актюерски предположения: сконтов процент

83 Процентът, използван за сконтиране на задълженията за изплащане на доходи след приключването на трудовите правоотношения (както финансирани, така и нефинансирани), се определя в съответствие с пазарната доходност към датата на баланса на първокачествените корпоративни облигации. В страните, където не съществува силно развит пазар на такива облигации, се използва пазарната доходност (към датата на баланса) на държавните облигации. Паричната единица и срокът на корпоративните или държавните облигации трябва да съответстват на паричната единица и очаквания срок на задълженията за изплащане на доходи след приключването на трудовите правоотношения.

84 Нормата на сконтиране е актюерско предположение, което оказва съществен ефект. Сконтовият процент отразява стойността на парите във времето, но не и актюерския или инвестиционния риск. Нещо повече, той не отразява специфичния за предприятието кредитен риск, поеман от кредиторите на същото, нито пък риска, че бъдещето може да се различава от актюерските предположения.

85 Сконтовият процент отразява предполагаемия момент на изплащане на доходите. На практика предприятието често постига това посредством прилагане на един-единствен среднопретеглен сконтов процент, който отразява предполагаемия момент, размера на изплащаните доходи и паричната единица, в която тези доходи ще бъдат платени.

86 В някои случаи може да няма развит пазар на облигации с достатъчно дълг срок до падежа, който да съвпада с предвиждания падеж на всички плащания на доходи. В такива случаи предприятието използва текущите пазарни норми на доходност с подходящ срок, за да сконтира плащанията, които са с по-кратък срок, и определя сконтовия процент за плащанията с по-дълг срок до падежа чрез екстраполиране на текущите пазарни норми по кривата на доходността. Общата сума на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи навярно няма да бъде особено чувствителна към сконтовия процент, приложен върху частта от доходите, които са платими след последния падеж на наличните на пазара корпоративни или държавни облигации.

Актюерски предположения: заплати, доходи и медицински разходи

87 Предприятието оценява задълженията си за изплащане на дефинирани доходи, като използва:

а) доходите, заложени в условията на плана (или тези, които са в резултат на конструктивно задължение, което е извън тези условия) към датата на баланса;

б) очакваните бъдещи увеличения на заплатите, които се отразяват на платимите доходи;

в) ефекта на евентуално ограничаване на дела на работодателя в стойността на бъдещите доходи;

г) вноските от работодатели или трети страни, които намаляват крайната стойност за предприятието на тези доходи; както и

д) предвижданите бъдещи изменения в нивото на всякакви държавни доходи, които оказват влияние върху доходите, платими съгласно плана с дефинирани доходи, ако:

(i) тези изменения са били въведени в сила преди датата на баланса; или

(ii) минало или друго надеждно доказателство показва, че тези държавни доходи ще се изменят по някакъв предвидим начин, например в съответствие с бъдещите изменения в общото ниво на цените или заплатите.

88 Актюерските предположения отразяват бъдещите изменения на доходите, заложени във формалните условия на плана (или конструктивно задължение, което е извън тези условия) към датата на баланса. Това е така, когато например:

а) предприятието е повишавало доходите, например за смекчаване на ефекта от инфлацията, и няма индикация, че тази практика ще се промени в бъдеще;

б) предприятието е задължено заради формалните условия на плана (или конструктивно задължение, което е извън тези условия) или по закон да използва всеки излишък в плана за доходи на участниците в него (вж. параграф 108(в)); или

в) доходите варират съобразно целева резултатност или други критерии. Например, условията на плана могат да предвиждат изплащането на намалени доходи или необходимост от допълнителни вноски, в случай че активите на плана са недостатъчни. Оценяването на задължението отразява най-надеждните очаквания за въздействието на целевата резултатност или другите критерии.

89 Актюерските предположения не отразяват бъдещите изменения на доходите, които не са заложени във формалните условия на плана (или конструктивно задължение) към датата на баланса. Такива изменения ще повлияят върху:

а) разходите за минал трудов стаж до степента, в която те променят доходите за стажа преди изменението, както и върху

б) разходите за текущ трудов стаж за периодите след изменението до степента, в която те променят доходите за стажа след изменението.

90 Приблизителните оценки на бъдещи увеличения на заплатите вземат предвид инфлацията, старшинството, повишенията и други важни съотносими фактори като търсене и предлагане на пазара на труда.

91 Някои планове с дефинирани доходи ограничават платимите от предприятието вноски. Крайната стойност на доходите отчита въздействието на евентуално ограничение върху вноските. Въздействието на евентуално ограничение върху вноските се определя като по-скорошното от:

а) очаквания период на стопанска дейност; както и

б) очакваната продължителност на плана.

92 Някои планове с дефинирани доходи изискват от наетите лица или третите страни да участват в разходите по плана. Участието на наетите лица намалява разходите на предприятието за доходите. Предприятието анализира дали вноските на третите страни намаляват разходите на предприятието за доходите или представляват право на възстановяване по параграф 116. Вноските от наетите лица или третите страни са предвидени във формалните условия на плана (или са породени от конструктивно задължение, което е извън тези условия) или са по усмотрение. При плащането им, вноските по усмотрение от наетите лица или третите страни намаляват разходите за текущ трудов стаж.

93 Вноските от наетите лица или третите страни, определени във формалните условия на плана намаляват или разходите за текущ трудов стаж (ако са свързани с него), или преоценяването на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (ако вноските следва да намалят дефицит, възникнал поради загуби по активите на плана или актюерски загуби). Вноските от наетите лица или третите страни във връзка с трудовия стаж се отнасят за периодите трудов стаж като отрицателен доход в съответствие с параграф 70 (т.е. нетният доход е отнесен в съответствие с посочения параграф).

94 Измененията при вноските от наетите лица или третите страни във връзка с трудовия стаж водят до:

а) разходи за текущ и минал трудов стаж (ако измененията при вноските не са заложени във формалните условия на плана и не са породени от конструктивно задължение); или

б) актюерска печалба и загуба (ако измененията при вноските са заложени във формалните условия на плана или са породени от конструктивно задължение).

95 Някои доходи след приключване на трудовите правоотношения са обвързани с променливи като нивото на държавните доходи при пенсиониране или държавното здравеопазване. Оценката на такива доходи отразява най-надеждните прогнози за тези променливи въз основа на минали данни и други надеждни източници.

96 Предположенията относно разходите за медицинско обслужване вземат предвид предполагаемите бъдещи изменения в стойността на медицинските услуги в резултат както на инфлацията, така и на специфични промени в медицинските разходи.

97 Оценяването на доходите под формата на медицинско обслужване след приключване на трудовите правоотношения изисква предположения относно нивото и честотата на бъдещите искове, както и разходите по посрещането на тези искове. Предприятието оценява бъдещите медицински разходи на базата на данни относно опита на самото предприятие, допълнени, където е необходимо, с данни за други предприятия, застрахователни компании, доставчици на медицински услуги или други източници. Приблизителните оценки на бъдещите медицински разходи вземат под внимание ефекта от технологичния напредък, промените в използването на формите на здравеопазването или на моделите на обслужване и промените в здравното състояние на участниците в плана.

98 Нивото и честотата на искове са особено чувствителни към възрастта, здравното състояние и пола на наетите лица (и лицата на тяхна издръжка) и могат да бъдат чувствителни към други фактори като географско разположение. Следователно данните се коригират до степента, до която демографското смесване на населението се различава от това, използвано за основа при тяхното създаване. Корекции се внасят също така, когато е налице надеждно доказателство, че тенденциите няма да се запазят.

Разходи за минал трудов стаж и печалба или загуба при уреждане

99 Преди да се определят разходите за минал трудов стаж или печалбата/загубата при уреждане, предприятието преоценява нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи по текуща справедлива стойност на активите на плана и текущи актюерски предположения (включително текущи пазарни лихвени проценти и други текущи пазарни цени), отразяващи предложените по плана доходи преди изменения, свиване или уреждане на плана.

100 Предприятието не е необходимо да прави разлика между разходите за минал трудов стаж поради изменение, свиване или уреждане на плана, ако тези операции се извършват едновременно. В някои случаи планът се изменя преди да бъде уреден, когато например предприятието изменя доходите по него и по-късно урежда изменените доходи. В тези случаи предприятието признава разходите за минал трудов стаж преди печалбата/загубата при уреждане.

101 Уреждане възниква заедно с изменение и свиване, ако планът е прекратен, така че задължението е уредено и планът престава да съществува. Прекратяването на плана обаче не представлява уреждане, ако същият бива заменен с нов план, предлагащ доходи, които по своята същност са идентични.

Разходи за минал трудов стаж

102 Разходите за минал трудов стаж са изменението на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, произтичащо от изменение или свиване на плана.

103 Предприятието признава разходите за минал трудов стаж като разход на по-ранната от следните дати:

а) при самото изменяне или свиване на плана; както и

б) когато предприятието признае свързаните разходи по преструктуриране (вж. МСС 37) или доходи при прекратяване (вж. параграф 165).

104 Планът се изменя, когато предприятието въведе или оттегли план с дефинирани доходи или промени платимите доходи по съществуващ план с дефинирани доходи.

105 Планът се свива, когато предприятието значително намали броя на наетите лица, обхванати от него. Свиването може да бъде породено от отделно събитие като затваряне на завод, преустановяване на дейност или прекратяване или временно прекъсване на даден план.

106 Разходите за минал трудов стаж може да са положителни (когато доходите са въведени или променени така, че настоящата стойност на задължението за изплащане на дефиниран доход се увеличава) или отрицателни (когато доходите са въведени или променени така, че настоящата стойност на задължението за изплащане на дефиниран доход намалява).

107 Когато предприятието намалява някои доходи, платими съгласно съществуващ план с дефинирани доходи, и в същото време увеличава други доходи, платими съгласно плана на същите наети лица, предприятието третира изменението като еднократна нетна промяна.

108 Разходите за минал трудов стаж изключват:

а) ефекта върху задължението да се изплащат доходи за трудов стаж през предходни години от разликите между фактическите и предходните предвиждания за увеличенията на заплатите, (не съществуват разходи за минал трудов стаж, понеже актюерските предположения позволяват прогнозиране на заплатите);

б) отклонения под и над предвижданията за увеличение на пенсиите по усмотрение на предприятието, когато същото има конструктивно задължение да даде такива увеличения (не съществуват разходи за минал трудов стаж, понеже в актюерските прогнози се предвиждат такива увеличения);

в) приблизителните оценки на повишението на доходите в резултат на актюерска печалба или възвращаемост от активите на плана, която вече е била призната във финансовите отчети, ако предприятието е задължено съгласно формалните условия на плана (или поради конструктивно задължение, което е извън тези условия) или по закон да използва всеки излишък в плана за доходи на участниците в същия, дори ако увеличението на дохода все още не е формално дадено (произтичащото увеличение в задължението представлява актюерска загуба, а не разходи за минал трудов стаж, вж. параграф 88); както и

г) увеличението на безусловно придобитите доходи (т.е. доходите, които не зависят от бъдещ трудов стаж — вж. параграф 72), когато при отсъствието на нови или повишени доходи, наетите лица изпълнят условията за безусловно придобиване на правата (не съществуват разходи за минал трудов стаж, понеже приблизително оценената стойност на доходите е била призната като разходи за текущ трудов стаж по време на полагането на същия).

Печалба и загуба при уреждане

109 Печалбата или загубата при уреждане е разликата между:

а) настоящата стойност на уреждането задължение за изплащане на дефинирани доходи към датата на уреждане; както и

б) цената на уреждането, включително прехвърлени активи на плана и преки плащания от предприятието във връзка с уреждането.

110 Предприятието признава печалба или загуба при уреждане на план с дефинирани доходи при възникване на самото уреждане.

111 Уреждане възниква, когато предприятието сключи сделка, която премахва всякакви допълнителни правни или конструктивни задължения за всички доходи по план с дефинирани доходи или за част от тях, с изключение на изплащането на доходи в полза на или от името на наети лица, предвидено в условията на плана и включено в актюерските предположения. Например, еднократно прехвърляне на значителни задължения по плана на работодателя към застрахователно предприятие чрез покупката на застрахователна полица е уреждане; от друга страна, плащането по плана на еднократна сума на участниците в него в замяна на правата им да получат определени доходи след приключване на трудовите правоотношения не е.

112 В някои случаи предприятието придобива застрахователна полица, за да финансира някои или всички доходи на наети лица, свързани с трудов стаж през текущия или предишни периоди. Придобиването на такава полица не представлява уреждане, ако предприятието запазва правно или конструктивно задължение (вж. параграф 46) да плаща по-нататъшни суми, ако застрахователят не изплати доходите на наети лица, посочени в застрахователната полица. Параграфи 116–119 разглеждат признаването и оценяването на правата на възстановяване по застрахователни полици, които не са активи на план.

Признаване и оценяване: активи на план

Справедлива стойност на активите на план

113 За определянето на дефицит или излишък, справедливата стойност на всеки актив на плана се приспада от справедливата стойност на задължението за изплащане на дефиниран доход. Когато не се разполага с пазарна цена, справедливата стойност на активите на плана се оценява например чрез сконтиране на очакваните бъдещи парични потоци с помощта на сконтов процент, който отразява както риска, свързан с активите на плана, така и падежа или предполагаемата дата на освобождаване на тези активи (или ако нямат падеж — очаквания период до уреждане на съответното задължение).

114 Активите на даден план не включват неплатените вноски, дължими от отчитащото се предприятие към фонда, както и всички други непрехвърляеми финансови инструменти, емитирани от предприятието и държани от фонда. Активите на плана се намаляват с всички задължения на фонда, които не са свързани с доходите на наети лица, например търговски и други плащания и задължения, възникващи в резултат на деривативни финансови инструменти.

115 Когато активите по плана включват квалифициращи застрахователни полици, които отговарят точно на размера и предвиждания момент на изплащане на някои или всички доходи, платими съгласно плана, за справедлива стойност на тези застрахователни полици се приема настоящата стойност на свързаните с тях задължения, както е описано в параграф 54 (предмет на намаляване, необходимо ако сумите за получаване по застрахователните полици не са възстановими напълно).

Възстановявания

116 Ако е потенциално сигурно, че друга страна ще възстанови необходимите за уреждането на задължение за изплащане на дефинирани доходи разходи или част от тях, предприятието:

а) признава правото си на възстановяване като отделен актив. Предприятието оценява актива по справедлива стойност;

б) прави разбивка и признава измененията в справедливата стойност на правата си на възстановяване по същия начин, както при справедливата стойност на активите на плана (вж. параграфи 124 и 125). Компонентите на задължението за изплащане на дефинирани доходи, признато в съответствие с параграф 120, могат да бъдат признати без сумите във връзка с изменението на балансовата стойност на правото на възстановяване.

117 Понякога предприятието може да разчита на друга страна, като например застраховател, да плати част или всички разноски, необходими за уреждане на задължение по плащане на дефинирани доходи. Квалифицираните застрахователни полици, както са определени в параграф 8, са активи на плана. Предприятието отчита квалифицираните застрахователни полици по същия начин, както всички други активи на плана, и параграф 116 не се прилага (вж. параграфи 46—49 и 115).

118 Когато застрахователната полица, държана от предприятието, не е квалифицирана застрахователна полица, тя не е актив на плана. В такива случаи се прилага параграф 116: За определянето на дефицит или излишък с дефинирани доходи, предприятието признава правото си за възстановяване по застрахователната полица като отделен актив, а не като приспадане. Параграф 140, буква б) изисква предприятието да оповести кратко описание на връзката между правото на възстановяване и съответното задължение.

119 Ако правото за възстановяване възникне по застрахователна полица, която отговаря точно на размера и времето на изплащане на някои или всички доходи, платими съгласно план с дефинирани доходи, за справедлива стойност на правото на възстановяване се приема настоящата стойност на свързаното с тях задължение (с необходимо намаляване, ако възстановяването не е изплатено напълно).

Компоненти на разходите за дефинирани доходи

120 Предприятието признава компонентите на разходите за дефинирани доходи, доколкото друг МСФО не изисква или позволява включването им в себестойността на даден актив, както следва:

а) разходите за трудов стаж (вж. параграфи 66—112) в печалбата или загубата;

б) нетната лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграфи 123—126) в печалбата или загубата; както и

в) преоценките на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграфи 127—126) в другия всеобхватен доход.

121 Други МСФО изискват включването на определени разходи за доходи на наети лица в себестойността на активите, такива като материални запаси и имоти, машини, съоръжения и оборудване (вж. МСС 2 МСС 16). Всички разходи за доходи след приключване на трудовите правоотношения, включени в себестойността на такива активи, обхващат подходящата част от компонентите, изброени в параграф 120.

122 Преоценките на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи, признати в другия всеобхватен доход, не се прекласифицират към печалбата или загубата през следващи периоди. Все пак предприятието може да прехвърли тези суми, признати в другия всеобхватен доход, към собствения капитал.

Нетна лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи

123 Нетната лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи се определя, като се умножи нетният актив или пасив по план с дефинирани доходи по посочения в параграф 83 сконтов процент — и двата, както е определено в началото на годишния отчетен период, — като се вземат предвид евентуалните изменения на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи през периода в резултат на вноските и плащанията на доходи.

124 Нетната лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи може да се приеме за съдържаща дохода от лихви на активите на плана, разходите за лихви при задължението за изплащане на дефинирани доходи и лихвата върху ефекта от посочения в параграф 64 таван на актива.

125 Доходът от лихви от активите на плана е компонент от възвращаемостта им и се определя, като се умножи справедливата стойност на активите на плана по посочения в параграф 83 сконтов процент — и двата, както е определено в началото на годишния отчетен период, — като се вземат предвид евентуалните изменения на държаните активи на плана през периода в резултат на вноските и плащанията на доходи. Разликата между дохода от лихви от активите на плана и възвращаемостта им се включва в преоценката на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи.

126 Лихвата върху ефекта от тавана на актива е част от общото изменение на ефекта от тавана на актива и се определя като ефектът от тавана на актива по посочения в параграф 83 сконтов процент — и двата, както е определено в началото на годишния отчетен период. Разликата между тази сума и общото изменение на ефекта от тавана на актива се включва в преоценката на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи.

Преоценяване на нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи

127 Преоценяването на нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи съдържа:

а) актюерската печалба или загуба (вж. параграфи 128 и 129);

б) възвращаемостта на активите на плана (вж. параграф 130), без нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграф 125); както и

в) всяко изменение на въздействието на тавана на актива, без нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграф 126).

128 Актюерската печалба и загуба е изменението в настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, в резултат на промени в актюерските предположения и корекции въз основа на опита. Причините за актюерска печалба и загуба включват например:

а) неочаквано висока или ниска степен на текучество на наетите лица, преждевременно пенсиониране или смъртност, или увеличения на заплатите, на доходите (ако формалните или конструктивните условия на плана предвиждат инфлационни увеличения на доходите), или на медицинските разходи;

б) ефекта на промените в предположенията относно вариантите за изплащане на доходите;

в) ефекта от промените в приблизителните оценки за бъдещо текучество на наетите лица, преждевременно пенсиониране или смъртност, или увеличения на заплатите, доходите (ако формалните или конструктивните условия на плана предвиждат инфлационни увеличения на доходите), или на медицинските разходи; както и

г) ефекта от промените в сконтовия процент.

129 Актюерската печалба и загуба не включва промените в настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи поради въвеждане, изменение, свиване или уреждане на план с дефинирани доходи, или промени в дължимите доходи по плана с дефинирани доходи. тези промени водят до разходи за минал трудов стаж и печалба или загуба при уреждането.

130 При определянето на възвращаемостта от активите на плана, предприятието приспада разходите за управлението им и всички платими от самия план данъци, с изключение на данъка, включен в актюерските предположения, използвани за оценката на задължението за изплащане на дефинирани доходи (параграф 76). Останалите административни разходи не се приспадат от възвращаемостта от активите на плана.

Представяне

Прихващане

131 Предприятието прихваща даден актив, свързан с даден план, от задължение, свързано с друг план, само когато:

а) има приложимо по закон право да използва излишъка от единия план за уреждане на задълженията по другия; както и

б) възнамерява да уреди задълженията на нетна база или да реализира излишъка от единия план и едновременно с това да уреди задължението по другия план.

132 Критериите за прихващане са подобни на тези, установени за финансовите инструменти в МСС 32 „Финансови инструменти: представяне“.

Разграничение между текущи/нетекущи активи

133 Някои предприятия разграничават текущите активи и пасиви от нетекущите. Настоящият стандарт не посочва дали предприятието следва да разграничава текущи и нетекущи части от активи и пасиви, породени от доходи след приключване на трудовите правоотношения.

Компоненти на разходите за дефинирани доходи

134 Параграф 120 изисква предприятието да признае разходите за трудов стаж и нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи в печалбата или загубата. Настоящият стандарт не посочва дали предприятието следва да представи разходите за трудов стаж и нетната лихва по нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи. предприятието представя тези компоненти в съответствие с МСС 1.

Оповестяване

135 Предприятието оповестява информация, която:

а) обяснява характеристиките на плановете с дефинирани доходи и свързаните с тези планове рискове (вж. параграф 139);

б) установява и обяснява сумите във финансовите отчети, произтичащи от плановете с дефинирани доходи (вж. параграфи 140—144); както и

в) обяснява как плановете с дефинирани доходи могат да се отразят на размера, времевите параметри и несигурността на бъдещите парични потоци (вж. параграфи 145—147).

136 За целите на параграф 135 предприятието анализира:

а) необходимото равнище на подробност с оглед удовлетворяване на изискванията за оповестяване;

б) значимостта на всяко отделно изискване;

в) равнището на подробност или обобщаване; както и

г) дали ползвателите на финансовите отчети се нуждаят от допълнителна информация, за да оценят оповестената количествена информация.

137 Ако оповестяванията, извършвани по силата на настоящия стандарт и други МСФО, са недостатъчни за целите на параграф 135, предприятието оповестява необходимата за постигането им допълнителна информация. Предприятието може например да представи анализ на настоящата стойност на задължението за изплащане на допълнителни доходи, в който се разграничават естеството, характеристиките и рисковете му. Такова оповестяване би могло да разграничава:

а) сумите, дължими на работещите членове, от тези, дължими на членовете, отказали се от дадена схема, но притежаващи придобити права, и на пенсионерите;

б) безусловно придобитите доходи от натрупаните, но не безусловно придобитите;

в) условните доходи от сумите, относими към бъдещи увеличения на заплатите, и другите доходи.

138 Предприятието преценява дали е необходимо някои оповестявания да бъдат разбити подробно, за да се разграничат плановете или групите планове, чиито рискове се различават съществено. Предприятието може например да представи подробни оповестявания за плановете с някоя от следните характеристики:

а) различно географско местоположение;

б) различни характеристики като пенсионни планове, базирани на твърда заплата, пенсионни планове, базирани на последната заплата, или планове за медицинско обслужване след приключване на трудовите правоотношения;

в) различни нормативни рамки;

г) различни отчетни сегменти;

д) различни споразумения за финансиране (изцяло нефинансирани, частично или изцяло финансирани).

Характеристики на плановете с дефинирани доходи и свързаните с тези планове рискове

139 Предприятието оповестява:

а) информация за характеристиките на тези планове, включително:

(i) естеството на предоставените по плана доходи (планове с дефинирани доходи на база последна заплата или планове въз основа на вноски с обезпечение);

(ii) описание на нормативната уредба, приложима към плана, например равнището на изисквания за минимално финансиране, както и въздействието ѝ върху плана — като например таван на активите (вж. параграф 64);

(iii) описание на останалите отговорности на предприятието във връзка с управлението на плана — например на попечителите или ръководния екип на плана;

б) описание на рисковете, на които планът излага предприятието, като акцентът падне върху необичайните, специфични за предприятието или плана рискове, както и върху всяка значителна концентрация на риска. Ако активите на плана са например инвестирани предимно в един клас инструменти, например недвижими имоти, планът може да изложи предприятието на концентрация на риска на пазара на недвижими имоти;

в) описание на измененията, свиванията или уреждането на плана.

Обяснение на сумите във финансовите отчети

140 Предприятието равнява началния баланс и баланса в края на отчетния период за всеки от следните, ако е приложимо:

а) нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи, с отделни равнения за:

(i) активите на плана;

(ii) настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи;

(iii) ефекта на таван на активите;

б) правата на възстановяване. Предприятието описва и връзката между правата на възстановяване и относимите към тях задължения.

141 В равняването по параграф 140 се посочват следните елементи, ако е приложимо:

а) разходи за текущ трудов стаж;

б) доходи или разходи по лихви;

в) преоценките на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи, като се посочват отделно:

(i) доходността на активите на плана, без сумите по буква б);

(ii) актюерската печалба и загуба в резултат на промени в демографските предположения (вж. параграф 76, буква а));

(iii) актюерската печалба и загуба в резултат на промени във финансовите предположения (вж. параграф 76, буква б));

(iv) всяко изменение на въздействието на ограничаването на нетния актив по план с дефинирани доходи до тавана на актива, без сумите по буква б). Предприятието оповестява и начина, по който определя максималната налична икономическа полза, т.е. дали доходите ще бъдат под формата на възстановявания, намаления на бъдещите вноски или комбинация от тях;

г) разходите за минал трудов стаж и печалба или загуба при уреждане. По силата на параграф 100, разходите за минал трудов стаж и печалбата или загубата при уреждане няма нужда да бъдат разграничавани, ако възникват едновременно;

д) ефекта от промените в обменните курсове;

е) вноските към плана, като се посочват отделно вноските от работодателя и от участниците в плана;

ж) плащанията по плана, като се посочват отделно сумите, платени по различните уреждания;

з) ефекта от бизнес комбинации и освобождавания на активи.

142 Предприятието прави разбивка на справедливата стойност на активите на плана по класове, при които се разграничават естеството на активите и свързаните с тях рискове, като всеки клас активи на плана се подразделя на активи, които имат обявена цена на активен пазар (както е определено в МСС 13 „Оценяване по справедлива стойност“ (*)), и такива, които нямат. Предвид посоченото в параграф 136 равнище на оповестяване, предприятието може например да разграничи:

а) паричните средства и паричните еквиваленти;

б) инструментите на собствения капитал (разбити по сектор, големина на предприятието, географско разположение и т.н.);

в) дълговите инструменти (разбити по емитент, кредитно качество, географско разположение и т.н.);

г) недвижимата собственост (разбита според географското разположение и т.н.);

д) деривативите (разбити по вид риск в основния договор, например договори във връзка с лихвените равнища, обменните курсове, собствения капитал, кредитите, суапове във връзка с дълголетието и т.н.);

е) инвестиционни фондове (разбити по вид фонд);

ж) обезпечени с активи ценни книжа; както и

з) структуриран дълг.

(*) Ако предприятието все още не прилага МСФО 13, то може да прилага параграф НП71 от МСС 39 „Финансови инструменти: признаване и оценяване“ или параграф Б.5.4.3 от МСФО 9 „Финансови инструменти“ (октомври 2010 г.), ако е приложимо.

143 Предприятието оповестява справедливата стойност на собствените си прехвърлими финансови инструменти, държани като активи на плана, както и справедливата стойност на активите на плана, които са недвижима собственост, ползвана от предприятието, или на други активи, ползвани от предприятието.

144 Предприятието оповестява значимите актюерски предположения, използвани за определянето на справедливата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи (вж. параграф 76). Такова оповестяване е в абсолютна стойност (абсолютен процент, а не просто разлика между различни проценти и други променливи). Когато предприятието предоставя оповестявания общо за група планове, такива оповестявания се представят под формата на среднопретеглени величини или величини в сравнително тесни граници.

Размер, времеви параметри и несигурност на бъдещите парични потоци

145 Предприятието оповестява:

а) анализ на чувствителността за всяко значимо актюерско предположение (както се оповестява по параграф 144) към датата на баланса, който посочва как биха се отразили измененията в релевантното актюерско предположение, което би могло разумно да се очаква, че ще е вероятно към тази дата, върху задължението за изплащане на дефинирани доходи;

б) методите и предположенията, използвани за подготвяне на анализа на чувствителността по буква а), както и ограниченията на тези методи;

в) измененията от предишен период в методите и предположенията, използвани за подготвяне на анализа на чувствителността, както и причините за тези изменения.

146 Предприятието оповестява описание на всички стратегии за съгласуване на активите и пасивите, използвани от плана на предприятието, включително използването на анюитети и други методи за управление на риска.

147 С оглед указване на ефекта на плана за изплащане на дефинирани доходи върху своите бъдещи парични потоци, предприятието оповестява:

а) описание на споразуменията и политиката за финансиране, които имат отражение върху бъдещите вноски;

б) очакваните вноски по плана за следващия годишен отчетен период;

в) информация за матуритетния профил на задължението за изплащане на дефинирани доходи. Тук се включва среднопретеглената продължителност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, както и евентуално друга информация за разпределянето във времето на плащанията на доходите като например матуритетен анализ на плащанията на доходите.

Планове на множество работодатели

148 Ако предприятието участва в план на множество работодатели с дефинирани доходи, то оповестява:

а) описание на споразуменията за финансиране, включително на метода, използван за определяне на степента на собствено участие и изискванията за минимално финансиране;

б) описание на степента, до която предприятието носи отговорност по плана във връзка със задълженията на другите предприятия според условията на плана на множество работодатели;

в) описание на приетото отнасяне на всеки дефицит или излишък поради:

(i) приключването на плана или

(ii) оттеглянето на предприятието от него;

г) Ако предприятието осчетоводява плана все едно, че е план с дефинирани вноски по параграф 34, в допълнение към информацията, изисквана в букви а)—в) и вместо информацията по параграфи 139–147, то оповестява следното:

(i) факта, че планът е план с дефинирани доходи;

(ii) причината, поради която евентуално няма достатъчно информация, която да даде възможност на предприятието да осчетоводи този план като план с дефинирани доходи;

(iii) очакваните вноски по плана за следващия годишен отчетен период;

(iv) информация за евентуален дефицит или излишък по плана, който би могъл да се отрази на размера на бъдещите вноски, включително основата за изчисляване на този дефицит или излишък и ефекта му върху предприятието, ако има такъв;

(v) указание за степента на участие на предприятието в плана в сравнение с останалите участващи предприятия. Примери за оценките, които биха указали такова участие, са делът на предприятието в общите вноски по плана или в общия брой работещи членове, пенсионирани членове и бивши членове с право на доходи — ако има такава информация.

Планове с дефинирани доходи, при които рискът се поделя между различни предприятия под общ контрол

149 Ако предприятието участва в план с дефинирани доходи, при който рискът се поделя между различни предприятия под общ контрол, то оповестява:

а) договорното споразумение или заявена политика за начисляване на нетните разходи за дефинирани доходи или фактът, че няма такава политика;

б) политиката за определяне на вноската, която трябва да бъде платена от предприятието;

в) ако предприятието осчетоводява разпределената му част от нетните разходи за дефинирани доходи в съответствие с параграф 41 — цялата информация за плана като цяло, изисквана от параграфи 135—147;

г) ако предприятието осчетоводява платимата за периода вноска в съответствие с параграф 41 — цялата информация за плана като цяло, изисквана от параграфи 135—137, 139, 142—144 и 147, букви а) и б).

150 Информацията, изисквана от параграф 149, букви в) и г), може да бъде оповестена като кръстосана препратка към оповестяванията във финансовите отчети на друго предприятие от групата

а) във финансовите отчети на това друго предприятие от групата отделно се посочва и оповестява изискваната информация за плана и

б) финансовите отчети на това друго предприятие от групата са достъпни за ползвателите на финансови отчети при същите условия, както и финансовите отчети на предприятието, и по същото време или по-рано от финансовите отчети на предприятието.

Изисквания за оповестяване в други МСФО

151 Когато се изисква от МСС 24, предприятието оповестява информация относно:

а) сделките между свързани лица с планове с дефинирани доходи след приключване на трудовите правоотношения и

б) доходите на ключовия ръководен персонал след приключване на трудовите правоотношения.

152 Когато се изисква от МСС 37, предприятието оповестява информация за условните задължения за изплащане на доходи след приключване на трудовите правоотношения.

ДРУГИ ДЪЛГОСРОЧНИ ДОХОДИ НА НАЕТИ ЛИЦА

153 В другите дългосрочни доходи на наети лица се включват елементи като изброените по-долу, ако не се очаква да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, в който наетите лица са предоставили съответните услуги:

а) дългосрочни платени отсъствия като допълнителни отпуски за дългогодишен трудов стаж или творчески отпуски;

б) възнаграждения за юбилеи или други възнаграждения за дългогодишен трудов стаж;

в) доходи за дългосрочна нетрудоспособност;

г) получени дялове от печалбата и премии; както и

д) отложено възнаграждение.

154 Оценяването на другите дългосрочни доходи на наети лица обикновено няма същата степен на неопределеност, както оценяването на доходите след приключване на трудовите правоотношения. Поради тези причини, в настоящия стандарт се изисква опростен метод на счетоводно отчитане на другите дългосрочни доходи на наети лица. За разлика от изискваното счетоводно отчитане на доходите след приключване на трудовите правоотношения, този метод не признава преоценките в другия всеобхватен доход.

Признаване и оценяване

155 При признаването и оценяването на излишъка или дефицита в друг план с дългосрочни доходи на наети лица, предприятието прилага параграфи 56—98 и 113—115. Предприятието прилага параграфи 116—119 при признаването и оценяването на всяко право на възстановяване.

156 За другите дългосрочни доходи на наети лица, предприятието признава в печалбата или загубата нетния сбор на следните стойности, с изключение на случаите, когато друг МСФО изисква или позволява те да бъдат включени в стойността на даден актив:

а) разходите за текущ трудов стаж (вж. параграфи 66—112);

б) нетната лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграфи 123—126); както и

в) преоценките на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи (вж. параграфи 127—130).

157 Една от формите на други дългосрочни доходи на наети лица са доходите за дългосрочна нетрудоспособност. Ако нивото на доходите зависи от продължителността на трудовия стаж, възниква задължение наред с полагането на труда. Оценяването на това задължение отразява вероятността, че ще е необходимо да се извърши плащане и продължителността на времето, за която се очаква това плащане да се прави. Ако нивото на доходите е едно и също за всички изпаднали в нетрудоспособност наети лица независимо от годините на техния трудов стаж, очакваната стойност на тези доходи се признава, когато възникне събитие, причиняващо дългосрочна нетрудоспособност.

Оповестяване

158 Въпреки че настоящият стандарт не изисква конкретно оповестяване на другите дългосрочни доходи на наети лица, други МСФО могат да изискват такива оповестявания. Например МСС 24 изисква оповестяване на доходите на наетия ключов ръководен персонал. МСС 1 изисква оповестяване на разходите за доходи на наетите лица.

ДОХОДИ ПРИ ПРЕКРАТЯВАНЕ НА ТРУДОВИТЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ

159 Стандартът третира доходите при прекратяване на трудовите правоотношения отделно от другите доходи на наети лица, понеже събитието, което поражда задължение, е прекратяването на трудовото правоотношение на наетото лице, а не неговият трудов стаж. Доходите при прекратяване на трудовите правоотношения се пораждат от решението на предприятието да прекрати трудовите правоотношения или от решението на наетото лице да приеме предложението на предприятието за доходи в замяна на прекратяване на трудовите правоотношения.

160 В доходите при прекратяване на трудовите правоотношения не се включват доходите на наети лица, породени от прекратяване на трудовите правоотношения по искане на работодателя без предложение на предприятието или в резултат на задължителни пенсионни изисквания, тъй като тези доходи са доходи на наети лица след приключване на трудовите правоотношения. Някои предприятия осигуряват по-ниски доходи при прекратяване по искане на

наетото лице (по своята същност — доход след приключване на трудовите правоотношения), отколкото при прекратяване по искане на предприятието. Разликата между дохода при прекратяване по искане на наетото лице и по-високия доход при прекратяване по искане на предприятието е доход при прекратяване на трудовите правоотношения.

161 Формата на дохода на наетото лице не зависи от това дали доходът е предоставен за прослужен трудов стаж или в замяна на прекратяване на трудовите правоотношения. Доходите при прекратяване на трудовите правоотношения обикновено представляват изплащане на еднократна сума, но понякога включват и:

а) подобряване на доходите след приключване на трудовите правоотношения — непряко чрез план за доходи на наети лица или пряко;

б) заплата до края на определен период на предизвестие, ако наетото лице не полага по-нататъшен труд, който осигурява икономическа полза за предприятието.

162 Следните елементи указват, че доходите се предоставят в замяна на трудов стаж:

а) доходът зависи от полагането в бъдеще на трудов стаж (включително доходи, които нарастват с трудовия стаж);

б) доходът се предоставя в съответствие с условията на план за доходи на наети лица.

163 Някои доходи при прекратяване на трудовите правоотношения се предоставят в съответствие с условията на съществуващ план за доходи на наети лица. Те например могат да бъдат посочени в устава, трудовия договор или синдикално споразумение, или да се подразбират въз основа на практиката на работодателя за предоставяне на подобни доходи в миналото. Друг пример: ако предприятието предложи доходи, налични за по-дълъг период, или периодът между предложението и очакваната дата на прекратяване на трудовите правоотношения е по-дълъг, предприятието преценява дали е създало нов план за доходи на наети лица и следователно — дали доходите по плана са доходи при прекратяване на трудовите правоотношения или доходи след приключване на трудовите правоотношения. Предоставените доходи по план за доходи на наети лица са доходи при прекратяване на трудовите правоотношения, ако произтичат от решение на предприятието да прекрати трудовите правоотношения с наето лице и не зависят от бъдещо полагане на труд.

164 Някои доходи на наети лица са платими независимо от причината за напускането на наетите лица. Изплащането на такива доходи е сигурно (зависи от изисквания за придобиване на безусловни права или за минимален трудов стаж), но моментът на тяхното изплащането не е известен. Въпреки че такива доходи се описват в някои държави като обезщетения при прекратяване или като парични помощи при прекратяване, те представляват доходи след приключване на трудовите правоотношения, а не доходи при прекратяване на трудовите правоотношения и съответното предприятие ги отчита като такива.

Признаване

165 Предприятието признава пасив и разход за доходи при прекратяване на трудовите правоотношения на по-ранната от следните дати:

а) когато предприятието не може вече да оттегли предложението за тези доходи и

б) когато предприятието признае разходи за преструктуриране, които попадат в обхвата на по МСС 37 и включват изплащането на доходи при прекратяване на трудовите правоотношения.

166 За доходи при прекратяване на трудовите правоотношения, платими в резултат на решение на наетото лице да приеме предложение за доходи в замяна на прекратяване на трудовото правоотношение, моментът, когато предприятието не може вече да оттегли предложението за тези доходи, е по-ранният от следните дати:

а) когато наетото лице приеме предложението и

б) когато влезе в сила ограничение (правно, нормативно, договорно или друго) за възможността на предприятието да оттегли предложението. Ако ограничението е налице в момента на предложението, този момент е тогава, когато предложението е направено.

167 За доходи при прекратяване на трудовите правоотношения, платими в резултат на решение на предприятието да прекрати трудовите правоотношения с нието лице, моментът, когато предприятието не може вече да оттегли предложението за тези доходи, е тогава, когато предприятието съобщи на заинтересованото нието лице план за прекратяване на трудовите правоотношения, който удовлетворява следните критерии:

а) действията за завършване на плана указват, че съществени изменения в него не са вероятни;

б) планът посочва броя нати лица, чиито трудови договори подлежат на прекратяване, тяхната трудова характеристика или функции и местонахождение (като не е необходимо да посочва поотделно всички заинтересовани нати лица), както и очакваната дата на завършване;

в) планът посочва доходите при прекратяване на трудовите правоотношения, които натото лице ще получи, достатъчно подробно, така че то да може да определи вида и размера на доходите, които ще получи при прекратяването на трудовите правоотношения.

168 Когато предприятието признава доходи при прекратяване на трудовите правоотношения, то може също така да отчете изменение на плана или свиване на други доходи на нати лица (вж. параграф 103).

Оценяване

169 Предприятието оценява доходите при прекратяване на трудовите правоотношения при първоначалното им признаване, като оценява и признава последващите промени в съответствие с естеството на доходите, при условие че, ако тези доходи са подобрения на доходите след приключване на трудовите правоотношения, предприятието ще прилага изискванията, приложими към доходите след приключване на трудовите правоотношения. За останалите случаи:

а) ако доходите при прекратяване на трудовите правоотношения се очаква да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, в който са признати, предприятието прилага изискванията, приложими към краткосрочните доходи на нати лица;

б) ако доходите при прекратяване на трудовите правоотношения не се очаква да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, предприятието прилага изискванията, приложими към другите дългосрочните доходи на нати лица.

170 Параграфи 70—74 относно разпределянето на дохода по периоди трудов стаж не се прилагат, тъй като доходите при прекратяване на трудовите правоотношения не се предоставят в замяна на прослужен трудов стаж.

Пример, илюстриращ параграфи 159—170

Справка

В резултат на неотдавна извършено придобиване, предприятие решава да закрие фабрика в рамките на десет месеца и да прекрати тогава трудовите правоотношения с всички останали във фабриката нати лица. Предприятието се нуждае от квалификацията на натите лица във фабриката, за да приключи изпълнението на някои договори, поради което съобщава следния план:

Всяко нато лице, което остане и положи труд до закриване на фабриката ще получи на датата на прекратяване 30 000 ПЕ в брой. Натите лица, които напуснат преди закриването, ще получат 10 000 ПЕ.

Във фабриката работят 120 нати лица. При съобщаването на плана, предприятието очаква 20 от тях да напуснат преди закриването. Следователно, общата сума на очаквания изходящ паричен поток по плана е 3 200 000 ПЕ (т.е. 20×10 000 + 100×30 000). В съответствие с параграф 160, предприятието осчетоводява доходите, предоставени в замяна на прекратяване на трудовите правоотношения, като доходи при прекратяване на трудовите правоотношения, а доходите, предоставени за положен труд, — като краткосрочни доходи на нати лица.

Доходи при прекратяване на трудовите правоотношения

Доходите, предоставени в замяна на прекратяване на трудовите правоотношения, са 10 000 ПЕ. Това е сумата, която предприятието трябва да плати за прекратяването на трудовите правоотношения, независимо дали натите лица останат и положат труд до закриването на фабриката или напуснат преди това. Дори ако натите лица напуснат преди закриването на фабриката, прекратяването на трудовите правоотношения с всички нати лица е резултат на решението на предприятието да закрие фабриката и прекрати трудовите правоотношения (т.е. всички нати лица ще напуснат фабриката при закриването ѝ). Следователно предприятието признава пасив в размер на 1 200 000 ПЕ (т.е.

120×10 000) за доходи при прекратяване на трудовите правоотношения, предоставени в съответствие с плана за доходи на наети лица на по-ранната от двете дати: съобщаването на плана за прекратяване на трудовите правоотношения или признаването от предприятието на разходите за преструктуриране във връзка със закриването на фабриката.

Доходи, предоставени в замяна на положен труд

Общите натрупани доходи, които наетите лица ще получат, ако положат труд през пълния десетмесечен период, са в замяна на положения през този период труд. Предприятието ги признава като краткосрочни доходи на наети лица, тъй като очаква да ги уреди преди изтичането на дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период. В този пример не се изисква сконтиране: всеки месец в продължение на десетмесечния период на полаган труд се признава разход в размер на 200 000 ПЕ (т.е. 2 000 000÷10), със съответстващо нарастване на балансовата стойност на пасива.

Оповестяване

171 Въпреки че настоящият стандарт не изисква специфично оповестяване на доходите на наети лица при приключване на трудовите правоотношения, други стандарти могат да изискват такива оповестявания. Например МСС 24 изисква оповестяване на доходите на наетия ключов ръководен персонал. МСС 1 изисква оповестяване на разходите за доходи на наетите лица.

ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ И ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

172 Предприятието прилага настоящия стандарт за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2013 година. Разрешено е по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага настоящия стандарт за по-ранен период, то оповестява този факт.

173 Предприятието прилага настоящия стандарт със задна дата в съответствие с МСС 8 „Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки“, с изключение на случаите, когато:

а) не трябва да коригира балансовата стойност на активите извън обхвата на настоящия стандарт с промените в доходите на наети лица, включени в балансовата стойност преди датата на първоначално прилагане. Датата на първоначално прилагане е началото на най-ранния предишен период, представен в първите финансови отчети, в които предприятието прилага настоящия стандарт.

б) Във финансовите отчети за периодите преди 1 януари 2014 г., предприятието не трябва да представя сравнителна информация за оповестяванията по параграф 145 за чувствителността на задължението за изплащане на дефинирани доходи.

ДОПЪЛНЕНИЕ

Изменения на други МСФО

В настоящото допълнение са посочени измененията на други МСФО в резултат на изменението от Съвета на МСС 19 през юни 2011 г. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага изменения МСС 19.

МСФО 1 „*Прилагане за първи път на Международните стандарти за финансово отчитане*“

A1 Добавя се следният параграф 39Л:

39L С МСС 19 „Доходи на наети лица“ (изменен през юни 2011 г.) се изменя параграф Г1, заличават се параграфи Г10 и Г11 и се добавя параграф Д5. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСС 19 (изменен през 2011 г.).

A2 В допълнение Г (Освобождавания от изискванията на други МСФО), заглавията над параграфи Г10 и Г11 се заличават, а параграф Г1 се изменя, както следва:

D1 Предприятието може да избере да използва едно или повече от следните освобождавания от изискванията:

а) …

б) [заличен]

A3 В допълнение Д (Краткосрочни освобождавания от изискванията на МСФО) се добавя заглавие и параграф Д5, както следва:

Доходи на наети лица

E5 Прилагащото за първи път предприятие може да прилага преходните разпоредби в параграф 173, буква б) от МСС 19.

МСФО 8 „*Оперативни сегменти*“

A4 Параграф 24 се изменя, както следва:

24 Ако конкретните суми са включени в размера на сегментните активи, преглеждани от главния експлоатационен ръководител, или дори и да не са включени в размера на сегментните активи, са предоставяни по друг начин редовно на главния експлоатационен ръководител, за всеки отчетен сегмент дадено предприятие следва да оповести следното:

а) …

б) сумите от добавки към нетекущи активи*, различни от финансови инструменти, активи с отсрочен данък, нетни активи по план с дефинирани доходи (вж. МСС 19 „Доходи на наети лица“) и права, произтичащи от застрахователни договори.

[бележката под линия е изпусната]

МСФО 13 „*Оценяване по справедлива стойност*“

A5 Заглавието над параграф Г61 се изменя, както следва:

МСС 19 *„Доходи на наети лица“* (изменен през юни 2011 г.)

A6 Параграфи Г62 и Г63 се изменят, както следва:

D62 Параграф 113 се изменя, както следва:

50 [заличен]

(c) [заличен]

~~102~~ 113 Справедливата стойност на актив на плана се приспада при определяне на дефицит или излишък.

D63 Добавя се следният параграф 174:

~~162~~ 174 С МСФО 13, издаден през май 2011 г., се изменят определението на „справедлива стойност“ в параграф 8 и параграф 113. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСС 13.

МСС 1 „*Представяне на финансовите отчети*“

A7 В параграф 7, определението на „друг всеобхватен доход“ се изменя, както следва:

7 …

Друг всеобхватен доход съдържа елементи на приходите и разходите (включително корекции за прекласифициране), които не се признават в печалбата или загубата, както е разрешено или се изисква от други МСФО.

Компонентите на друг всеобхватен доход включват:

а) Промени в преоценъчния излишък (вж. МСС 16 „Имоти, машини и съоръжения“ и МСС 38 „Нематериални активи“);

б) преоценки на планове с дефинирани доходи (вж. МСС 19 „Доходи на наети лица“);

в) …

A8 Параграф 96 се изменя и се добавя параграф 139K, както следва:

96 Корекции от прекласификация не възникват при промени в преоценъчния излишък, признат в съответствие с МСС 16 или МСС 38 или при преоценки на планове с дефинирани доходи, признати в съответствие с МСС 19. Тези компоненти се признават в друг всеобхватен доход и се прекласифицират към печалбата или загубата в последващи периоди. Промените в преоценъчния излишък може да се прехвърлят към неразпределена печалба в последващи периоди, когато активът бъде използван или отписан (вж. МСС 16 и МСС 38).

139K С МСС 19 „Доходи на наети лица“ (изменен през юни 2011 г.) се изменя определението на „друг всеобхватен доход“ в параграфи 7 и 96. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСС 19 (изменен през 2011 г.).

МСС 24 „*Оповестяване на свързани лица*“

A9 Параграф 22 се изменя, както следва:

22 Участието на предприятие майка или дъщерно предприятие в план с дефинирани доходи, при който рисковете се разпределят между предприятията в групата, е сделка между свързани лица (вж. параграф 42 от МСС 19 (изменен през 2011 г.)

Разяснение 14 на КРМСФО по *МСС 19 „Таван на актив по план с дефинирани доходи, изисквания за минимално финансиране и тяхното взаимодействие“*

A10 Под заглавието „Препратки“, след препратката към МСС 19 „Доходи на наети лица“ се добавя: „(изменен през 2011 г.)“.

Параграфи 25 и 26 се заличават, изменят се параграфи 1, 6, 7 и 24 и се добавя параграф 27B, както следва:

1 Параграф 64 от МСС 19 ограничава оценката на нетен актив по план с дефинирани доходи до по-малката стойност от излишъка в плана с дефинирани доходи и тавана на актива. Параграф 8 от МСС 19 определя тавана на актива като „настоящата стойност на всички налични икономически изгоди под формата на възстановени от плана средства или намаления на бъдещите вноски по плана“. Възникват въпроси относно това, кога възстановените от плана средства или намаленията на бъдещите вноски по плана следва да се считат за налични, особено когато съществува изискване за минимално финансиране.

6 Разгледаните в настоящето разяснение въпроси са:

а) кога възстановяването на средствата по плана или намаленията на бъдещите вноски се считат, че са налице в съответствие с определението за таван на актива в параграф 8 на МСС 19.

…

17 Предприятието определя бъдещите разходи за трудов стаж, като използва предположения, последователни с тези, които са използвани за определяне на задължението за изплащане на дефинирани доходи, и на ситуацията, съществуваща към датата на баланса, както е определено в МСС 19. Следователно, предприятието не може да направи предположение за промяна в доходите, които трябва да се осигурят от плана в бъдеще, докато планът не бъде променен, и приема, че работната сила ще бъде непроменлива в бъдеще, освен ако не направи съкращение на броя наети лица, обхванати от плана. Във втория случай, предположението за бъдещата работна сила трябва да включва съкращението.

24 Доколкото дължимите вноски няма да бъдат налични, след като бъдат платени на плана, предприятието признава пасив, когато възникне задължението. Пасивът намалява нетния актив по план с дефинирани доходи или увеличава нетния пасив по план с дефинирани доходи, така че не се очаква печалба или загуба в резултат на прилагането на параграф 64 от МСС 19, когато вноските бъдат платени.

27C С МСС 19 (изменен през 2011 г.) се изменят параграфи 1, 6, 17 и 24, и се заличават параграфи 25 и 26. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСС 19 (изменен през 2011 г.)