

NAŘÍZENÍ KOMISE (ES) č. 1263/2008

ze dne 16. prosince 2008,

kterým se mění nařízení (ES) č. 1126/2008, kterým se přijímají některé mezinárodní účetní standardy v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002, pokud jde o výklad 14 Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC)

(Text s významem pro EHP)

KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ,

s ohledem na Smlouvu o založení Evropského společenství,

s ohledem na nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů⁽¹⁾, a zejména na čl. 3 odst. 1 uvedeného nařízení,

vzhledem k těmto důvodům:

(1) Nařízením Komise (ES) č. 1126/2008⁽²⁾ byly přijaty některé mezinárodní standardy a výklady, které existovaly ke dni 15. října 2008.

(2) Dne 5. července 2007 zveřejnil Výbor pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) výklad 14 IFRIC pod názvem IAS 19 – Limit aktiva definovaných požitků, požadavky na minimální financování a jejich interakce (dále jen „IFRIC 14“). V IFRIC 14 se objasňují ustanovení mezinárodního účetního standardu (IAS) 19 o ocenění aktiva definovaných požitků v rámci plánů definovaných požitků po odchodu do důchodu, pokud existuje požadavek na minimální financování. Aktivum definovaného požitku je přebytek reálné hodnoty aktiv plánu oproti současné hodnotě závazku z definovaných požitků. IAS 19 omezuje své ocenění na současnou hodnotu hospodářských požitků dostupných ve formě náhrad z plánu nebo snížení u budoucích příspěvků do plánu, což může být dotčeno požadavky na minimální financování.

(3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že výklad IFRIC 14 splňuje technická kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst.

2 nařízení (ES) č. 1606/2002. V souladu s rozhodnutím Komise 2006/505/ES ze dne 14. července 2006, kterým se zřizuje prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů, jejímž úkolem je poskytovat Komisi poradenství v otázce objektivitu a neutrality stanovisek Evropské poradní skupiny pro účetní výkaznictví (EFRAG)⁽³⁾, zvažila prověřovací skupina pro poradenství v oblasti standardů stanovisko skupiny EFRAG ke schválení a sdělila Komisi, že toto stanovisko je vyvážené a objektivní.

(4) Nařízením (ES) č. 1126/2008 by proto mělo být odpovídajícím způsobem změněno.

(5) Opatření stanovená v tomto nařízení jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

V příloze nařízení (ES) č. 1126/2008 se vkládá výklad 14 Výboru pro výklad mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRIC) pod názvem IAS 19 – Limit aktiva definovaných požitků, požadavky na minimální financování a jejich interakce, jak je uveden v příloze tohoto nařízení.

Článek 2

Podniky zahájí uplatňování IFRIC 14 uvedeného v příloze tohoto nařízení nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího po dni 31. prosince 2008.

Článek 3

Toto nařízení vstupuje v platnost třetím dnem po vyhlášení v Úředním věstníku Evropské unie.

(1) Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.

(2) Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.

(3) Úř. věst. L 199, 21.7.2006, s. 33.

Toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

V Bruselu dne 16. prosince 2008.

Za Komisi
Charlie McCREEVY
člen Komise

PŘÍLOHA

MEZINÁRODNÍ STANDARDY ÚČETNÍHO VÝKAZNICTVÍ

| | |
|----------|---|
| IFRIC 14 | „Výklad IFRIC 14 IAS 19 – Limit aktiva definovaných požitků, požadavky na minimální financování a jejich interakce“ |
|----------|---|

IFRIC INTERPRETACE 14

IAS 19 — Omezení hodnoty aktiva z definovaných požitků, požadavky na minimální financování a jejich vzájemný vztah

ODKAZY

- IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*
- IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby*
- IAS 19 *Zaměstnanecké požitky*
- IAS 37 *Rezervy, podmíněná aktiva a podmíněné závazky*

VÝCHODISKA

- 1 Odstavec 58 IAS 19 omezuje výši ocenění aktiva z definovaných požitků na „současnou hodnotu všech ekonomických přínosů ve formě vrátek z plánu či snížení budoucích příspěvků do plánu“ upravenou o nevykázané zisky a ztráty. Je otázkou, zda lze považovat vratky a snížení budoucích příspěvků vůbec za dosažitelné s ohledem na existenci požadavků na minimální financování.
- 2 Minimální požadavky na financování jsou stanoveny v mnoha zemích za účelem vyššího zabezpečení nároků členů zaměstnaneckých plánů požitků na požitky po skončení pracovního poměru. Tyto požadavky obvykle stanovují minimální povinnou částku nebo úroveň příspěvků do plánu za určité období. Z tohoto důvodu požadavky na minimální financování mohou omezit možnost účetní jednotky snížit budoucí příspěvky.
- 3 Omezení výše ocenění aktiva z definovaných požitků může způsobit to, že požadavky na minimální financování budou nevýhodné. Požadavek příspěvku do plánu obvykle nemá žádný vliv na ocenění aktiva nebo závazku z definovaných požitků. To je z toho důvodu, že jakmile je příspěvek zaplacen, stane se aktivem z plánu, takže nevznikne dodatečný čistý závazek. Nicméně požadavek na minimální financování může způsobit vznik závazku, pokud vyžadované příspěvky nebudou pro účetní jednotku dosažitelné poté, co je zaplatí.

ROZSAH PŮSOBNOSTI

- 4 Tato interpretace se použije na veškeré definované požitky po skončení pracovního poměru, jakož i na ostatní dlouhodobé definované požitky zaměstnanců.
- 5 Pro účely této interpretace se za minimální požadavky na financování považují jakékoli požadavky na financování plánu požitků po skončení pracovního poměru či plánu ostatních dlouhodobých definovaných požitků.

PŘEDMĚT SPORU

- 6 Tato interpretace se zabývá následujícími problémy:
 - (a) kdy lze považovat vratky a snížení budoucích příspěvků za dosažitelné ve smyslu odstavce 58 IAS 19;
 - (b) jak požadavky na minimální financování mohou ovlivnit dosažitelnost snížení budoucích příspěvků;
 - (c) kdy požadavky na minimální financování mohou způsobit vznik závazku.

ŘEŠENÍ

Dosažitelnost vratky nebo snížení budoucích příspěvků

- 7 Účetní jednotka stanoví dosažitelnost vratky nebo snížení budoucích příspěvků v souladu s ustanoveními a podmínkami plánu a s požadavky obecně závazných předpisů jurisdikce, ve které je plán realizován.
- 8 Ekonomický užitek ve formě vratky nebo snížení budoucích příspěvků se považuje za dosažitelný, pokud je účetní jednotka schopna ho realizovat někdy během trvání plánu nebo při uhrazení závazků z plánu. Konkrétněji, tyto ekonomické užítky se považují za dosažitelné, i když nejsou realizovatelné okamžitě k rozvahovému dni.
- 9 Na dosažitelný ekonomický užitek nemá vliv způsob, jakým účetní jednotka hodlá využít vzniklý přebytek. Účetní jednotka si stanoví maximální ekonomický užitek, jakého lze dosáhnout z vrátek, ze snížení budoucích příspěvků nebo z kombinace obojího. Účetní jednotka nesmí vykázat ekonomické užítky z kombinace vrátek a ze snížení budoucích příspěvků, pokud jsou založeny na předpokladech, které se navzájem vylučují.

- 10 Podle IAS 1 je účetní jednotka povinna zveřejnit informace o klíčových východiscích použitých k rozvahovému dni pro stanovení odhadu dopadů nejistých událostí, které nesou značné riziko, že způsobí významné úpravy účetních hodnot čistých aktiv nebo závazků vykázaných v rozvaze. Toto ustanovení může být relevantní pro zveřejnění jakéhokoli omezení obvyklé realizovatelnosti výše uvedeného přebytku nebo pro zveřejnění toho, na jakém základě byla určena výše dosažitelného ekonomického užítku.

Ekonomický užitek dosažitelný ve formě vratky

Právo na vratku

- 11 Vratka se považuje za dosažitelnou jen tehdy, pokud má účetní jednotka bezpodmínečné právo na vratku:
- (a) v průběhu trvání plánu bez ohledu na to, zda je možné vratku obdržet až poté, co dojde k uhrazení závazků z plánu (např. v některých jurisdikcích mají účetní jednotky právo na vratky během trvání plánu bez ohledu na to, zda jsou závazky z plánu uhrazeny či ne); nebo
 - (b) v případě postupného uhrazování závazků z plánu, tak jak plán postupně opouští všichni jeho členové; nebo
 - (c) v případě jednorázového plného uhrazení závazků z plánu (tj. když je plán vypořádán).

Bezpodmínečné právo na vratku může existovat bez ohledu na to, jaká je k rozvahovému dni úroveň financování plánu.

- 12 Pokud je právo účetní jednotky na vratku podmíněno tím, zda v budoucnu nastane či naopak nenastane jedna nebo více nejistých událostí, které nejsou zcela pod kontrolou účetní jednotky, účetní jednotka nemá nepodmíněné právo a nesmí vykázat aktivum.
- 13 Účetní jednotka k rozvahovému dni ocení ekonomické užítky dosažitelné ve formě vratky jako částku přebytku (tj. reálnou hodnotou aktiva z plánu sniženou o současnou hodnotu závazku z definovaného požitku), který má účetní jednotka právo obdržet jako vratku sniženou o spojené náklady s ní. Například pokud by vratka byla předmětem nějaké daně kromě daně z příjmu, účetní jednotka ocení vratku v částce snížené o tuto daň.
- 14 Při ocenění vratky dosažitelné v případě, kdy dojde k vypořádání plánu (odstavec 11(c)), účetní jednotka do plánu započítá náklady na uhrazení závazků z plánu a na náklady spojené s vratkou. Účetní jednotka například odečte odměny za odborné služby, které jdou namísto účetní jednotky na vrub plánu, a náklady na veškeré pojistné, které může být vyžadováno za účelem zabezpečení závazku při vypořádání fondu.

- 15 Pokud je namísto pevné částky částka vratky definována jako celý přebytek nebo jeho poměrná část, účetní jednotka neprovede žádnou úpravu z důvodu časové hodnoty peněz, a to i kdyby vratka byla realizovatelná pouze v budoucnosti.

Ekonomický užitek dosažitelný ve formě snížení příspěvku

- 16 V případě, kdy neexistuje minimální požadavek na financování, účetní jednotka určí ekonomický užitek dosažitelný ve formě snížení příspěvku jako nižší částku z následujících možností:
- (a) přebytku z plánu a
 - (b) současné hodnoty budoucích nákladů účetní jednotky na služby, tj. mimo budoucích nákladů či jejich části, které vzniknout díky zaměstnancům, a to pro každý rok po očekávanou dobu trvání plánu nebo, je-li kratší, po očekávanou dobu existence účetní jednotky.
- 17 Účetní jednotka určí náklady na budoucí služby za použití předpokladů, které jsou konzistentní s těmi, které použila při určení závazku z definovaných požitků, a se situací, která existovala k rozvahovému dni tak, jak to vyžaduje IAS 19. Účetní jednotka tudíž nepředpokládá jakékoli budoucí změny v požitcích zajišťovaných plánem, dokud nedojde ke změně plánu, a předpokládá nezměněný budoucí stav zaměstnanců, mimo případ, kdy se účetní jednotka k rozvahovému dni prokazatelně zaváže ke snížení počtu zaměstnanců, na které se vztahuje plán. V takovém případě musí předpoklad budoucího stavu zaměstnanců zahrnovat i jeho snížení. Účetní jednotka stanoví současnou hodnotu budoucích služeb pomocí stejné diskontní sazby, kterou použila k rozvahovému dni k výpočtu závazku z definovaných požitků.

Dopad minimálního požadavku na financování na ekonomický užitek dosažitelný ve formě snížení budoucích příspěvků

- 18 Účetní jednotka analyzuje, jaká část minimálních požadavků na financování k určitému datu připadne na příspěvky, které jsou nutné k pokrytí (a) stávajících deficitů z titulu minimálního financování spojených s minulými službami a (b) budoucího vývoje úrovně nároků na požitky.
- 19 Příspěvky z titulu minimálních požadavků na financování, jejichž účelem je pokrytí stávajících deficitů spojených s minulými službami, žádným způsobem neovlivňují výši příspěvků na budoucí služby. V jejich důsledku může vzniknout závazek popsany v odstavcích 23–26.

- 20 Pokud se požadavek na minimální financování vztahuje k příspěvkům v souvislosti s budoucím vývojem nároků na požitky, účetní jednotka určí ekonomické užítky dosažitelné ve formě snížení budoucích příspěvků jako současnou hodnotu:
- (a) odhadovaných nákladů na budoucí služby zaměstnanců v každém roce dle odstavců 16 a 17 sníženou o
 - (b) odhad příspěvků z titulu minimálního financování vyžadovaných v příslušném roce s ohledem na budoucí vývoj nároků na požitky.
- 21 Účetní jednotka vypočte budoucí výši nutných příspěvků z titulu minimálního financování s ohledem na budoucí vývoj nároků na úroveň požitků, přičemž vezme v úvahu dopad stávajících přebytků, ke kterým došlo z titulu minimálních požadavků na financování. Jako výchozí předpoklady účetní jednotka použije předpoklady požadavků na minimální financování, a pro ostatní faktory, které nejsou specifikovány v požadavcích na minimální financování, předpoklady, které jsou konzistentní s těmi, které použila pro určení závazku z definovaných požitků, a se situací, která existuje k rozvahovému dni, tak jak je to předepsáno IAS 19. Výpočet musí zahrnovat veškeré změny očekávané v důsledku placení splatných minimálních příspěvků. Výpočet nicméně nezahrnuje dopad očekávaných změn ustanovení a podmínek minimálních požadavků na financování, které k rozvahovému dni ještě z významné části neprošly schvalovacím procesem nebo nebyly smluvně dohodnuty.
- 22 Pokud budoucí příspěvky minimálního financování vyžadované s ohledem na budoucí vývoj v nárocích na požitky přesáhnou v daném roce náklady na budoucí služby dle IAS 19, snižuje se výše hodnoty aktiva dosažitelného ve formě snížení budoucích příspěvků o současnou hodnotu přebytku vypočtenou k rozvahovému dni. Nicméně hodnota aktiva dosažitelného ve formě snížení budoucích příspěvků nemůže být nikdy menší než nula.

Kdy může minimální požadavek na financování způsobit vznik závazku

- 23 Pokud má účetní jednotka povinnost zaplatit příspěvek podle požadavků na minimální financování k pokrytí stávajícího deficitu spojeného s již přijatými službami a vzniklého vzhledem k minimálnímu financování, účetní jednotka určí, zda vyžadované příspěvky budou dosažitelné jako vratky nebo snížení budoucích příspěvků poté, co budou zaplacený do plánu.
- 24 Účetní jednotka vykáže závazek v okamžiku, když vznikne povinnost zaplatit příspěvek, v rozsahu, v jakém nebudou splatné příspěvky dosažitelné poté, co byly zaplacený do plánu. Závazek snižuje aktivum z definovaných požitků nebo zvýší závazek z definovaných požitků, takže když dojde k uhrazení příspěvků, neočekává se, že by použitím odstavce 58 IAS 19 vznikl zisk či ztráta.
- 25 Dříve než účetní jednotka určí závazek dle odstavce 24, použije odstavec 58A IAS 19.
- 26 Závazek z titulu požadavku minimálního financování a jakékoli jeho pozdější přecenění musí být vykázán okamžitě v souladu s postupy, které účetní jednotka používá při vykázání dopadu omezení hodnoty aktiv z definovaných požitků dle odstavce 58 IAS 19. Konkrétně:
- (a) Účetní jednotka, která vykazuje dopady omezení uvedeného v odstavci 58 ve výsledovce, vykáže úpravy okamžitě ve výsledovce podle odstavce 61(g) IAS 19.
 - (b) Účetní jednotka, která vykazuje dopad omezení uvedeného v odstavci 58 ve výkazu uznaných zisků a ztrát, vykáže úpravy okamžitě ve výkazu uznaných zisků a ztrát dle odstavce 93C IAS 19.

DATUM ÚČINNOSTI

- 27 Účetní jednotka použije tuto interpretaci pro roční účetní období počínající 1. lednem 2008 nebo později. Dřívější použití se doporučuje.

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ

- 28 Účetní jednotka tuto interpretaci použije od počátku prvního období, které je vykázáno v první účetní závěrce, ve které se tato interpretace použije. Účetní jednotka vykáže veškeré počáteční úpravy způsobené použitím této interpretace v nerozdělených ziscích na začátku zmíněného prvního období.