Tento dokument je třeba brát jako dokumentační nástroj a instituce nenesou jakoukoli odpovědnost za jeho obsah

►**B**

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) č. 475/2012

ze dne 5. června 2012,

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 mezinárodní účetní standard (IAS) 1 a mezinárodní účetní standard (IAS) 19

(Text s významem pro EHP)

(Úř. věst. L 146, 6.6.2012, s. 1)

Ve znění:

		Úřední věstník		
		Č.	Strana	Datum
►**M1**	Nařízení Komise (EU) č. 407/2013 ze dne 23. dubna 2013	L 121	44	3.5.2013

▼B

NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) č. 475/2012

ze dne 5. června 2012,

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 mezinárodní účetní standard (IAS) 1 a mezinárodní účetní standard (IAS) 19

(Text s významem pro EHP)

EVROPSKÁ KOMISE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie,

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 interpretace, které existovaly ke dni 15. října 2008.

(2) Dne 16. června 2011 Výbor pro mezinárodní účetní standardy (IASB) uveřejnil novelu IAS 1 Sestavování a zveřejňování účetní závěrky – *Prezentace položek ostatního úplného výsledku hospodaření* (dále jen „novela IAS 1“) a novelu IAS 19 *Zaměstnanecké požitky* (dále jen „novela IAS 19“). Cílem novely IAS 1 je učinit prezentaci narůstajícího počtu položek ostatního úplného výsledku jasnější a pomoci uživatelům účetní závěrky při rozlišování mezi položkami ostatního úplného výsledku, jež mohou být následně reklasifikovány do hospodářského výsledku, a položkami, jež se do hospodářského výsledku nikdy reklasifikovat nebudou. Pokud jde o novelu IAS 19, měla by pomoci uživatelům účetní závěrky lépe porozumět tomu, jak je programy se stanovenými požitky dotčena finanční pozice účetní jednotky, její finanční výkonnost a peněžní toky. Cílem standardu je předepsat účtování a zveřejňování zaměstnaneckých požitků.

(3) Výsledky konzultace skupiny technických odborníků (TEG) při Evropské poradní skupině pro účetní výkaznictví (EFRAG) potvrzují, že novela IAS 1 i novela IAS 19 splňují technická kritéria pro přejímání stanovená v čl. 3 odst. 2 nařízení (ES) č. 1606/2002.

([1]) Úř. věst. L 243, 11.9.2002, s. 1.
([2]) Úř. věst. L 320, 29.11.2008, s. 1.

▼B

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

(5) Opatření stanovená tímto nařízením jsou v souladu se stanoviskem Regulativního výboru pro účetnictví,

PŘIJALA TOTO NAŘÍZENÍ:

Článek 1

Příloha nařízení (ES) č. 1126/2008 se mění takto:

1) Mezinárodní účetní standard (IAS) 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

2) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 1, IFRS 5 a IFRS 7 a mezinárodní účetní standard (IAS) 12, IAS 20, IAS 21, IAS 32, IAS 33 a IAS 34 se mění v souladu se změnami IAS 1 stanovenými v příloze tohoto nařízení.

3) Mezinárodní účetní standard (IAS) 19 *Zaměstnanecké požitky* se mění v souladu s přílohou tohoto nařízení.

4) Mezinárodní standard účetního výkaznictví (IFRS) 1, IFRS 8 a IFRS 13, IAS 1 a IAS 24 a výklad 14 Stálého interpretačního výboru (SIC) se mění v souladu se změnami IAS 19 stanovenými v příloze tohoto nařízení.

Článek 2

1) Změny uvedené v čl. 1 bodech 1 a 2 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího dnem 1. července 2012 nebo po 1. červenci 2012.

2) Změny uvedené v čl. 1 bodech 3 a 4 začnou jednotlivé společnosti uplatňovat nejpozději prvním dnem prvního účetního období začínajícího dnem 1. ledna 2013 nebo po 1. lednu 2013.

Článek 3

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

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

▼B

PŘÍLOHA

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARDY

IAS 1	**IAS 1** **Sestavování a zveřejňování účetní závěrky – *Prezentace položek ostatního úplného výsledku***
IAS 19	**IAS 19** ***Zaměstnanecké požitky***

„**Reprodukce je povolena v rámci Evropského hospodářského prostoru. Všechna stávající práva mimo EHP jsou vyhrazena, s výjimkou práva na reprodukci pro osobní potřebu nebo jiné poctivé využití („fair dealing“). Další informace lze získat od IASB na internetové stránce www.iasb.org.**“

▼B

NOVELA IAS 1

Sestavování a zveřejňování účetní závěrky

Mění se odstavec 7.

7 V tomto standardu se používají následující pojmy v dále specifikovaném významu:

…

Komentáø obsahuje další informace k informacím prezentovaným ve výkazu o finanční pozici, výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku, …

Odstavec 10 se mění, vkládá se nový odstavec 10A a odstavec 12 se zrušuje.

10 Úplná sada účetní závěrky obsahuje:

… výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku za období;

…

Účetní jednotka může používat pro výkazy jiné názvy, než které se používají v tomto standardu. Účetní jednotka může například používat název „výkaz o úplném výsledku“ místo názvu „výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku“,

10A Účetní jednotka smí předkládat prezentovat samostatný výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku, kde hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek jsou prezentovány ve dvou oddílech. Tyto oddíly se předkládají dohromady, přičemž nejprve je prezentován oddíl hospodářského výsledku a po něm přímo následuje oddíl ostatního úplného výsledku. Účetní jednotka může prezentovat oddíl hospodářského výsledku v samostatném výkazu zisků a ztrát. V takovém případě samostatný výkaz zisků a ztrát bezprostředně předchází výkaz prezentující úplný výsledek, který začíná hospodářským výsledkem.

Nadpisy nad odstavci 81 a 82 a odstavec 82 se mění a odstavec 81 se zrušuje. Vkládají se nové odstavce 81A a 81B, nový nadpis a nový odstavec 82A a zrušují se odstavce 83 a 84.

Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku

81A Výkaz zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku (výkaz o úplném výsledku) prezentuje kromě oddílu hospodářského výsledku a oddílu ostatního úplného výsledku:

(a) zisk nebo ztrátu,

(b) celkový ostatní úplný výsledek,

(c) úplný výsledek za období, který je součtem hospodářského výsledku a ostatního úplného výsledku.

Pokud jednotka předkládá samostatný výkaz zisků a ztrát, neprezentuje oddíl hospodářského výsledku ve výkazu prezentujícím úplný výsledek.

81B Kromě oddílu hospodářského výsledku a oddílu ostatního úplného výsledku prezentuje účetní jednotka jako přiřazení zisku nebo ztráty a ostatního úplného výsledku za období tyto položky:

(a) hospodářský výsledek za období přiřaditelný:

(i) nekontrolním podílům a

(ii) vlastníkům mateřského podniku.

▼B

(b) úplný výsledek za období přiřaditelný:

(i) nekontrolním podílům a

(ii) vlastníkům mateřského podniku.

Pokud účetní jednotka prezentuje hospodářský výsledek v samostatném výkazu, prezentuje požadavky uvedené v písmeně a) v uvedeném výkazu.

Informace, jež se mají prezentovat v oddíle hospodářského výsledku nebo ve výkazu zisků a ztrát

82 Kromě položek požadovaných ostatními IFRS zahrnuje oddíl hospodářského výsledku nebo výkaz zisků a ztrát řádkové položky, jež představují tyto částky za období:

(a) výnosy;

(b) finanční náklady;

(c) podíl na hospodářském výsledku z přidružených společností a společných podniků účtovaný ekvivalenční metodou;

(d) daňové náklady;

(e) [zrušeno]

(ea) jedinou částku pro veškeré ukončované činnosti (viz IFRS 5).

(f)–(i) [zrušeno]

Informace prezentované v oddíle ostatního úplného výsledku

82A Oddíl ostatního úplného výsledku prezentuje řádkové položky u částek ostatního úplného výsledku za období, klasifikované podle povahy (včetně podílu na ostatním úplném výsledku z přidružených podniků a společných podniků účtovaných ekvivalenční metodou) a seskupené do skupin v soulasu s ostatními IFRS tak, že:

(a) nebudou následně reklasifikovány do hospodářského výsledku a

(b) budou následně reklasifikovány do hospodářského výsledku, pokud budou splněny stanovené podmínky.

Odstavce 85–87, 90, 91, 94, 100 a 115 a nadpis nad odstavcem 97 se mění a vkládá se nový odstavec 139J.

85 Účetní jednotka prezentuje další řádkové položky, nadpisy a mezisoučty ve výkazech prezentujících hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek, pokud je taková prezentace relevantní pro pochopení finanční výkonnosti této účetní jednotky.

86 Vzhledem k tomu, že dopad různých činností účetní jednotky, jejích transakcí a dalších událostí se liší co do četnosti, potenciálu zisků nebo ztrát a předvídatelnosti, zveřejnění komponent finanční výkonnosti pomáhá uživatelům k pochopení dosažené finanční výkonnosti a při vytváření projekcí budoucí finanční výkonnosti. Účetní jednotka zahrne další řádkové položky do výkazů prezentujících hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek a změní používané popisy a pořadí položek, pokud je to nezbytné pro vysvětlení prvků finanční výkonnosti. …

87 Účetní jednotka nesmí prezentovat žádné položky výnosů nebo nákladů jako mimořádné položky, ve výkazu/výkazech prezentujícím/prezentujících hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek nebo v komentáři.

90 Účetní jednotka zveřejní částku daně z příjmů týkající se každé položky ostatního úplného výsledku, včetně reklasifikačních úprav, buďto ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku nebo v komentáři.

▼B

91 Účetní jednotka může prezentovat položky ostatního úplného výsledku buďto:

(a) očištěné od souvisejících daňových dopadů, nebo

(b) před souvisejícími daňovými dopady, a to s jednou částkou znázorněnou pro celkovou částku daně z příjmů vztahující se k uvedeným položkám.

Pokud se účetní jednotka rozhodne pro alternativu b), přiřadí daň k položkám, jež by mohly být následně reklasifikovány do oddílu hospodářského výsledku, a k položkám, jež následně do oddílu hospodářského výsledku reklasifikovány nebudou.

94 Účetní jednotka smí prezentovat případné reklasifikační úpravy ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku nebo v komentáři. Účetní jednotka prezentující reklasifikační úpravy v komentáři prezentuje položky ostatního úplného výsledku po případných souvisejících reklasifikačních úpravách.

Informace prezentované ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku nebo v komentáři

100 Účetním jednotkám se doporučuje, aby v souladu s odstavcem 99 předkládaky analýzu ve výkazu/výkazech prezentujícím/prezentujících hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek.

115 Za určitých okolností může být nutné nebo žádoucí změnit pořadí některých položek v komentáři. Účetní jednotka může například spojit informace o změnách v reálné hodnotě vykázaných v hospodářském výsledku s informacemi o dobách splatnosti finančních nástrojů, ačkoli zveřejněné informace ohledně změn se týkají výkazu/výkazů prezentujícího/prezentujících hospodářský výsledek a ostatní úplný výsledek a informace ohledně dob splatnosti, které se týkají výkazu o finanční pozici. Účetní jednotka nicméně, pokud je to proveditelné, dodržuje systematickou strukturu komentáře.

139J *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaná v červnu 2011, znovelizovala odstavce 7, 10, 82, 85–87, 90, 91, 94, 100 a 115, vložila nové odstavce 10A, 81A, 81B a 82A a zrušila odstavce 12, 81, 83 a 84. Účetní jednotka použije tyto změny pro roční účetní období počínající 1. červencem 2012 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka použije tyto změny pro dřívější období, tuto skutečnost zveřejní.

ZMĚNY V JINÝCH IFRS

Tento dodatek stanoví změny v jiných IFRS, jež jsou důsledkem toho, že Výbor pro mezinárodní účetní standardy vydal novelu IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*. Účetní jednotka použije tyto změny, pokud použije novelu IAS 1 *Prezentace položek ostatního úplného výsledku*.

IFRS 1 *První použití mezinárodních standardů účetního výkaznictví*

Mění se odstavec 21 a vkládá se nový odstavec 39K.

21 Pro dosažení souladu s IAS 1 musí první účetní závěrka podle IFRS obsahovat nejméně tři výkazy o finanční pozici, dva výkazy zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku, dva samostatné výkazy zisků a ztrát (byly-li prezentovány), dva výkazy o peněžních tocích a dva výkazy o změnách vlastního kapitálu, a dále komentář obsahující srovnávací informace.

39K Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 21. Účetní jednotka použije uvedenou změnu, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

▼B

IFRS 5 ***Stálá aktiva určená k prodeji a ukončované činnosti***

Mění se odstavec 33A a vkládá se nový odstavec 44I.

33A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku v samostatném výkazu, jak je popsáno v odstavci 10A standardu IAS 1 (ve znění novely z roku 2011), je v uvedeném výkaze prezentován oddíl označený jako oddíl týkající se ukončovaných činností.

44I Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 33A. Účetní jednotka použije uvedenou změnu, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IFRS 7 ***Finanční nástroje: zveřejňování***

Mění se odstavec 27B a vkládá se nový odstavec 44Q.

27B V případě oceňování reálnou hodnotou, která budou vykázána ve výkazu o finanční pozici, zveřejní účetní jednotka u každé skupiny finančních nástrojů:

…

(c) u ocenění reálnou hodnotou na úrovni 3 hierarchie reálné hodnoty sesouhlasení počátečních zůstatků s konečnými zůstatky, přičemž zvlášť se zveřejní změny nastalé v průběhu období, které se týkají:

(i) celkových zisků nebo ztrát za dané období, které jsou vykázány v hospodářském výsledku, a vysvětlení, kde jsou ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku prezentovány;

…

(d) celkovou výši zisků nebo ztrát za dané období uvedenou v písm. c) bodu i) výše, která je obsažena v hospodářském výsledku a která vznikla v důsledku zisků nebo ztrát týkajících se těch aktiv a závazků, které má účetní jednotka v držení na konci účetního období, a vysvětlení, kde jsou tyto zisky a ztráty prezentovány ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku -.

…

44Q Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 27B. Účetní jednotka použije uvedenou změnu, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IAS 12 ***Daně ze zisku***

Odstavec 77 se mění, zrušuje se odstavec 77A a vkládá se nový odstavec 98B.

77 Daňový náklad (výnos) související s hospodářským výsledkem z běžných činností je prezentován jako součást hospodářského výsledku ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku.

98B Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 77 a zrušil odstavec 77A. Účetní jednotka použije uvedené změny, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IAS 20 ***Vykazování státních dotací a zveřejňování státní podpory***

Odstavec 29 se mění, zrušuje se odstavec 29A a vkládá se nový odstavec 46.

29 Dotace související s výnosy jsou prezentovány jako součást hospodářského výsledku, a to buďto samostatně, anebo pod obecným nadpisem jako „Ostatní výnosy“; anebo se odečítají při vykazování souvisejících nákladů.

▼B

46 Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 29 a zrušil odstavec 29A. Účetní jednotka použije uvedené změny, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IAS 21 ***Dopady změn směnných kurzů cizích měn***

Mění se odstavec 39 a vkládá se nový odstavec 60H.

39 Výsledky a finanční pozice účetní jednotky, jejíž funkční měna není měnou hyperinflační ekonomiky, se převedou do jiné měny vykazování pomocí následujících postupů:

…

(b) výnosy a náklady u každého výkazu prezentujícího zisk nebo ztrátu a ostatní úplný výsledek (tj. včetně srovnávacích období) se převedou směnným kurzem k datu transakce a

(c) …

60H Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 39. Účetní jednotka použije uvedenou změnu, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IAS 32 ***Finanční nástroje: vykazování***

Mění se odstavec 40 a vkládá se nový odstavec 97K.

40 Dividendy klasifikované jako náklad mohou být prezentovány ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku buďto s úrokem u ostatních závazků nebo jako samostatná položka. Kromě požadavků podle tohoto standardu se zveřejňování účastí a dividend řídí požadavky podle IAS 1 a IFRS 7. V některých případech je vzhledem k rozdílnosti úroků a dividend, např. z hlediska daňové uznatelnosti, vhodné tyto vykázat ve výkazu zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku odděleně. Daňové dopady se vykazují podle IAS 12.

97K Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavec 40. Účetní jednotka použije uvedenou změnu, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IAS 33 ***Zisk na akcii***

Mění se odstavce 4A, 67A, 68A a 73A a vkládá se nový odstavec 74D.

4A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku v samostatném výkazu, jak je popsáno v odstavci 10A standardu IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* (ve znění novely z roku 2011), prezentuje zisk na akcii pouze v uvedeném samostatném výkazu.

67A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku v samostatném výkazu, jak je popsáno v odstavci 10A standardu IAS 1 (ve znění novely z roku 2011), prezentuje základní a zředěný zisk na akcii, jak se požaduje v odstavcích 66 a 67, pouze v uvedeném samostatném výkazu.

68A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku v samostatném výkazu, jak je popsáno v odstavci 10A standardu IAS 1 (ve znění novely z roku 2011), prezentuje základní a zředěný zisk na akcii z ukončovaných činností, jak se požaduje v odstavci 68, v uvedeném samostatném výkazu nebo v komentáři.

▼B

73A Odstavec 73 se použije také pro účetní jednotku, která kromě základního a zředěného zisku na akcii zveřejňuje částky na akcii pomocí jiné vykázané položky hospodářského výsledku, než kterou vyžaduje tento standard.

74D Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavce 4A, 67A, 68A a 73A. Účetní jednotka použije uvedené změny, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

IAS 34 ***Mezitímní účetní výkaznictví***

Mění se odstavce 8, 8A, 11A a 20 a vkládá se nový odstavec 51.

8 Mezitímní účetní závěrka zahrnuje minimálně tyto součásti:

…

(b) zkrácený výkaz nebo zkrácené výkazy o zisku nebo ztrátě a ostatním úplném výsledku;

(c) …

8A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku v samostatném výkazu, jak je popsáno v odstavci 10A standardu IAS 1 (ve znění novely z roku 2011), prezentuje mezitímní zkrácené informace z uvedeného výkazu.

11A Pokud účetní jednotka prezentuje položky hospodářského výsledku v samostatném výkazu, jak je popsáno v odstavci 10A standardu IAS 1 (ve znění novely z roku 2011), prezentuje základní a zředěný zisk na akcii v uvedeném výkazu.

20 Mezitímní účetní závěrka obsahuje mezitímní účetní výkazy (úplné nebo zkrácené) za období:

…

(b) výkazy zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku za běžné mezitímní období a kumulativně za běžný finanční rok až k danému datu, se srovnatelnými výkazy zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku za srovnatelná mezitímní období (běžná a od počátku roku k danému datu) bezprostředně předcházejícího účetního období. Jak povoluje IAS 1 (ve znění novely z roku 2011), mezitímní účetní závěrka smí předkládat za každé období výkaz nebo výkazy zisků a ztrát a ostatního úplného výsledku.

51 Dokument *Prezentace položek ostatního úplného výsledku* (novela IAS 1), vydaný v červnu 2011, znovelizoval odstavce 8, 8A, 11A a 20. Účetní jednotka použije uvedené změny, pokud použije IAS 1 ve znění novely z června 2011.

MEZINÁRODNÍ ÚČETNÍ STANDARD 19

Zaměstnanecké požitky

CÍL

1 Cílem standardu je stanovit požadavky na účtování a zveřejňování zaměstnaneckých požitků. Standard vyžaduje, aby účetní jednotka uznala:

(a) závazek v okamžiku, kdy zaměstnanec poskytl své služby výměnou za zaměstnanecké požitky, které mají být vyplaceny v budoucnosti, a

(b) náklad v okamžiku, kdy účetní jednotka spotřebovala ekonomický užitek plynoucí ze služeb poskytnutých zaměstnancem výměnou za zaměstnanecké požitky.

▼B

ROZSAH PŮSOBNOSTI

2 Tento standard použije zaměstnavatel při účtování o všech zaměstnaneckých požitcích s výjimkou těch, na které se vztahuje IFRS 2 *Úhrady vázané na akcie*.

3 Tento standard se nezabývá vykazováním plánů penzijních požitků (viz IAS 26 *Účtování a vykazování penzijních plánů*).

4 Zaměstnanecké požitky, na které se tento standard aplikuje, zahrnují požitky vyplývající z:

(a) formálních plánů nebo jiných formálních dohod mezi účetní jednotkou a jednotlivými zaměstnanci, skupinami zaměstnanců nebo jejich zástupci;

(b) zákonných požadavků nebo oborových programů, dle kterých účetní jednotka musí přispívat do národních, státních, oborových nebo jiných sdružených plánů zaměstnaneckých požitků, nebo

(c) neformální praxe účetní jednotky, která dává vzniknout mimosmluvním závazkům. Neformální praxe účetní jednotky dává vzniknout mimosmluvním závazkům v případech, kdy účetní jednotka nemá žádnou jinou reálnou alternativu než vyplatit zaměstnanecké požitky. Příkladem vzniku mimosmluvního závazku je situace, kdy by změna v neformální praxi účetní jednotky mohla způsobit nepřijatelné poškození vztahů se zaměstnanci.

5 Zaměstnanecké požitky zahrnují:

(a) krátkodobé zaměstnanecké požitky, pokud se předpokládá, že budou zcela uhrazeny do dvanácti měsíců od konce účetního období, ve kterém zaměstnanci poskytli účetní jednotce příslušné služby:

(i) mzdy, platy a příspěvky na sociální zabezpečení;

(ii) placenou roční dovolenou a placenou nemocenskou dovolenou;

(iii) podíly na zisku a odměny a

(iv) nepeněžní požitky (jako zdravotní péče, ubytování, služební vozy a zboží či služby poskytované zdarma nebo se slevou) pro stávající zaměstnance.

(b) zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru, jako jsou například:

(i) penzijní požitky (např. penze a jednorázově vyplácené paušální částky splatné při odchodu do důchodu) a ostatní zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru, jako je úhrada životního pojištění či zdravotní péče po skončení pracovního poměru;

(c) ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky, jako jsou například:

(i) dlouhodobá placená volna, jako je dovolená za výsluhu či studijní volno;

(ii) jubilea a ostatní požitky za výsluhu a

(iii) požitky při dlouhodobé pracovní neschopnosti, a

(d) požitky při ukončení pracovního poměru.

6 Zaměstnanecké požitky zahrnují požitky poskytované buď zaměstnancům nebo jejich rodinným příslušníkům či jiným beneficientům. Mohou být vypořádány platbou (nebo poskytnutím zboží nebo služeb) buď přímo zaměstnancům nebo jejich manželům (manželkám), dětem či jiným rodinným příslušníkům, popř. jiným stranám, například pojišťovně.

▼B

7 Zaměstnanec může poskytovat účetní jednotce své služby na plný úvazek, částečný úvazek, trvale, příležitostně nebo dočasně. Pro potřeby tohoto standardu se mezi zaměstnance zahrnují i ředitelé a ostatní vedoucí zaměstnanci.

DEFINICE

8 V tomto standardu se používají následující pojmy s přesně stanoveným významem:

Definice zaměstnaneckých požitků

Zaměstnanecké požitky jsou všechny formy plnění poskytované účetní jednotkou zaměstnancům výměnou za jejich služby nebo za ukončení pracovního poměru.

Krátkodobé zaměstnanecké požitky jsou zaměstnanecké požitky (jiné než požitky při ukončení pracovního poměru), u nichž se očekává, že budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, ve kterém zaměstnanci poskytli účetní jednotce příslušné služby.

Zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru jsou zaměstnanecké požitky (jiné než požitky při ukončení pracovního poměru a krátkodobé zaměstnanecké požitky), které jsou splatné po skončení pracovního poměru.

Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky jsou všechny zaměstnanecké požitky jiné než krátkodobé zaměstnanecké požitky, zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru a požitky při ukončení pracovního poměru.

Požitky při ukončení pracovního poměru jsou zaměstnanecké požitky poskytnuté výměnou za ukončení pracovního poměru zaměstnance v důsledku buď:

(a) rozhodnutí účetní jednotky ukončit se zaměstnancem pracovní poměr před dnem řádného odchodu do penze, nebo

(b) rozhodnutí zaměstnance přijmout nabídku požitků výměnou za ukončení pracovního poměru.

Definice týkající se klasifikace plánů

Plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru jsou formální nebo neformální programy, dle kterých poskytuje účetní jednotka jednomu nebo více zaměstnancům zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru.

Plány definovaných příspěvků jsou plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru, dle kterých platí účetní jednotka pevně stanovené příspěvky do samostatné účetní jednotky (fondu) a nemá žádnou smluvní nebo mimosmluvní povinnost platit další příspěvky, pokud fond nemá dostatečná aktiva na výplatu všech zaměstnaneckých požitků souvisejících se službami poskytnutými zaměstnanci v běžném a v předchozích obdobích.

Plány definovaných požitků jsou plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru jiné než plány definovaných příspěvků.

Sdružené plány zaměstnaneckých požitků jsou plány definovaných příspěvků (jiné než státní plány) nebo plány definovaných požitků (jiné než státní plány), které:

(a) sdružují aktiva přispívaná různými účetními jednotkami, které nejsou pod společnou kontrolou, a

(b) používají tato aktiva k poskytování požitků zaměstnancům z více než jedné účetní jednotky na principu, že výše příspěvků a požitků jsou stanoveny bez ohledu na to, která účetní jednotka zaměstnává dotyčné zaměstnance.

▼B

Definice týkající se čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků

Čistý závazek (aktivum) z definovaných požitků je schodek nebo přebytek upravený o případný důsledek omezení čistého aktiva z definovaných požitků maximální výší aktiv.

Tento *schodek nebo přebytek* se rovná:

a) současné hodnotě závazků z definovaných požitků po odečtení

b) případné reálné hodnoty aktiv plánu.

Maximální výše aktiv je současná hodnota všech ekonomických užitků ve formě vratek z plánu či snížení budoucích příspěvků do plánu.

Současná hodnota závazků z definovaných požitků je současná hodnota předpokládaných budoucích výplat nezbytných k uspokojení závazků vyplývajících ze služeb poskytnutých zaměstnanci v běžném a v předchozím období, bez odečtení aktiv plánu.

Aktiva plánu zahrnují:

(a) aktiva držená fondem dlouhodobých zaměstnaneckých požitků a

(b) oprávněné pojistné smlouvy.

Aktiva držená fondem dlouhodobých zaměstnaneckých požitků jsou aktiva (jiná než nepřevoditelné finanční nástroje vydané vykazující účetní jednotkou), která:

(a) jsou držena účetní jednotkou (fondem), která je právně oddělená od vykazující účetní jednotky a existuje pouze za účelem vyplácení nebo financování zaměstnaneckých požitků, a

(b) lze jich použít pouze pro výplatu nebo financování zaměstnaneckých požitků, nejsou k dispozici věřitelům vykazující účetní jednotky (a to ani v případě konkurzu) a nemohou být vrácena vykazující účetní jednotce s výjimkou případů, kdy buď:

(i) zbývající aktiva fondu jsou dostačující pro pokrytí všech závazků ze zaměstnaneckých požitků, a to závazků plánu, tak vykazující účetní jednotky, nebo

(ii) tato aktiva se vracejí vykazující účetní jednotce jako náhrada za již vyplacené zaměstnanecké požitky.

Oprávněná pojistná smlouva je pojistná smlouva (*) vystavená pojišťovnou, která není spřízněnou stranou vykazující účetní jednotky (jak je definováno v IAS 24 *Zveřejnění spřízněných stran*), pokud plnění z pojistné smlouvy:

(a) může být použito pouze pro výplatu nebo financování zaměstnaneckých požitků podle plánu definovaných požitků, a

(*) Oprávněná pojistná smlouva nemusí být nezbytně pojistná smlouva, jak je definována v IFRS 4 *Pojistné smlouvy*.

▼B

(b) není k dispozici věřitelům vykazující účetní jednotky (a to ani v případě konkurzu) a nemůže být vyplaceno vykazující účetní jednotce, s výjimkou případů, kdy:

(i) plnění představuje přebytek aktiv, který není nutný pro pokrytí všech souvisejících závazků ze zaměstnaneckých požitků, nebo

(ii) plnění se vrací vykazující účetní jednotce jako náhrada za již vyplacené zaměstnanecké požitky.

Reálná hodnota je hodnota, za kterou mohou být směněna aktiva nebo vypořádány závazky při transakci za obvyklých podmínek s informovanou a ochotnou protistranou.

Definice týkající se nákladů na definované požitky

Náklady na poskytování služeb zahrnují:

(a) *náklady na běžné služby*, které vyjadřují nárůst současné hodnoty závazků z definovaných požitků, jenž vyplývá ze služeb zaměstnanců poskytnutých v běžném období;

(b) *náklady na minulé služby*, které vyjadřují změnu současné hodnoty závazků z definovaných požitků, jež souvisí se službami zaměstnanců poskytnutými v předchozích obdobích, které vyplývají ze změn plánu (zavedení, zrušení nebo změny plánu definovaných požitků) nebo jeho krácení (významné snížení počtu zaměstnanců spadajících pod plán účetní jednotkou), a

(c) případný zisk nebo ztrátu z vypořádání.

Čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků vyjadřuje změnu čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků za dané období, která nastane v souvislosti s během času.

Přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků zahrnuje:

(a) pojistněmatematické zisky a ztráty,

(b) výnosy z aktiv plánu s výjimkou částek zahrnutých do čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků a

(c) jakékoliv změny dopadu maximální výše aktiv s výjimkou částek zahrnutých do čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků.

Pojistněmatematické zisky a ztráty vyjadřují změny současné hodnoty závazků z definovaných požitků, vyplývající z:

(a) korekce na základě skutečnosti (vyplývající z rozdílu mezi předchozími pojistněmatematickými odhady a skutečností) a

(b) dopady změn pojistněmatematických odhadů.

Výnosy z aktiv plánu jsou úroky, dividendy a jiné příjmy plynoucí z aktiv plánu společně s realizovanými a nerealizovanými zisky a ztrátami plynoucími z aktiv plánu, snížené o:

(a) veškeré náklady na správu plánu aktiv, a

(b) veškeré daně související s plánem, kromě daní, které jsou zahrnuty v pojistněmatematických předpokladech, použitých pro ocenění současné hodnoty závazku z definovaných požitků.

▼B

Vypořádání je transakce, která eliminuje veškeré budoucí smluvní nebo mimosmluvní závazky k části nebo ke všem požitkům poskytovaným podle plánu definovaných požitků s výjimkou vyplácení požitků zaměstnancům nebo jejich jménem, které je vyjádřeno v podmínkách plánu a zahrnuto do pojistněmatematických předpokladů.

KRÁTKODOBÉ ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY

9 Krátkodobé zaměstnanecké požitky zahrnují například následující položky, pokud se očekává, že budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, v němž zaměstnanci poskytli příslušné služby:

(a) mzdy, platy a příspěvky na sociální zabezpečení;

(b) placená roční dovolená a placená nemocenská dovolená;

(c) podíly na zisku a odměny a

(d) nepeněžní požitky (jako zdravotní péče, ubytování, služební vozy a zboží či služby poskytované zdarma nebo se slevou) pro stávající zaměstnance.

10 Účetní jednotka nemusí reklasifikovat krátkodobý zaměstnanecký požitek, pokud se očekávání účetní jednotky, týkající se načasování vypořádání, dočasně změní. Pokud se však změní charakteristika tohoto požitku (například změna nekumulativního požitku na požitek kumulativní), případně pokud není změna očekávání účetní jednotky, týkající se načasování vypořádání, jen dočasná, pak účetní jednotka zváží, zda daný požitek i nadále splňuje definici krátkodobého zaměstnaneckého požitku.

Uznání a ocenění

Všechny krátkodobé zaměstnanecké požitky

11 Pokud poskytuje zaměstnanec účetní jednotce v průběhu účetního období svoje služby, účetní jednotka vykáže nediskontovanou hodnotu krátkodobého zaměstnaneckého požitku, jehož výplata se výměnou za poskytnuté služby očekává:

(a) jako závazek (výdaj příštího období) po odečtení všech již vyplacených částek. Pokud již vyplacená částka přesahuje nediskontovanou hodnotu požitku, vykáže účetní jednotka tento přebytek jako aktivum (náklady příštích období) v tom rozsahu, v jakém má tento přeplatek důsledky např. na snížení budoucích plateb nebo nárok na vrácení již vyplacených částek.

(b) jako náklad, pokud jiný IFRS nevyžaduje, nebo nepovoluje zahrnutí požitků do pořizovací ceny aktiva (viz například IAS 2 *Zásoby* a IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení*).

12 Odstavce 13, 16 a 19 uvádějí, jakým způsobem účetní jednotka uplatní odstavec 11 na krátkodobý zaměstnanecký požitek, je-li tento ve formě placeného volna či vyplývá-li z plánu podílů na zisku nebo plánu odměn.

Krátkodobá placená volna

13 Účetní jednotka vykáže očekávaný náklad na krátkodobý zaměstnanecký požitek v podobě placeného volna podle odstavce 11 takto:

(a) v případě kumulativního placeného volna tehdy, kdy zaměstnanci poskytli služby, které zvyšují jejich nárok na budoucí placené volno.

(b) v případě nekumulativního placeného volna tehdy, kdy se absence pracovníka uskutečnila.

▼B

14 Účetní jednotka může poskytovat pracovníkům placené volno z různých důvodů, jako je např. dovolená, nemoc, dočasná invalidita, mateřská nebo otcovská dovolená, činnost porotce, vojenská služba apod. Nárok na placené volno se člení do dvou kategorií:

(a) kumulativní a

(b) nekumulativní.

15 Kumulativní placené volno je takové volno, které se přenáší do příštích období a může být v příštích obdobích čerpáno, nebyl-li nárok plně čerpán v období běžném. Nárok na kumulativní placené volno může být buď nepodmíněný dalším trváním zaměstnaneckého poměru (jinými slovy zaměstnanci mají nárok na peněžitou náhradu za nevyčerpané kumulativní placené volno při ukončení pracovního poměru) nebo podmíněný dalším trváním pracovního poměru (zaměstnanci nemají nárok na peněžitou náhradu za nečerpané kumulativní placené volno při ukončení pracovního poměru). Závazek účetní jednotce vzniká tehdy, když zaměstnanci poskytli služby, které zvyšují jejich nárok na budoucí placené volno. Závazek existuje a je vykázán i v případě, je-li nárok na placené volno podmíněný, tj. podmíněn trváním pracovního poměru, ačkoliv možnost, že pracovník ukončí zaměstnanecký poměr před vyčerpáním kumulativního podmíněného nároku, ovlivňuje výši závazku.

16 Účetní jednotka vyčíslí očekávaný náklad na kumulativní placená volna v částce, kterou předpokládá vyplatit v důsledku nevyčerpaného nároku pracovníků na toto volno nahromaděného k rozvahovému dni.

17 Způsob stanovení výše závazku, uvedený v předchozím odstavci a vycházející z částky plateb očekávaných v budoucnosti, je založen na prostém faktu kumulování zaměstnaneckého požitku. V řadě případů však nemusí účetní jednotka provádět podrobný výpočet, aby došla k závěru, že neexistuje významný závazek z titulu nečerpaného placeného volna. Například závazek z titulu placené nemocenské dovolené bude významný pouze tehdy, pokud existuje formální či neformální dohoda, která stanoví, že nevyčerpaná nemocenská dovolená může být převedena na placenou roční dovolenou.

Příklad ilustrující odstavce 16 a 17

Účetní jednotka zaměstnává 100 pracovníků, z nichž každý má nárok na pět pracovních dní placené nemocenské dovolené ročně. Toto volno může být čerpáno jednak v běžném roce, jednak v roce bezprostředně následujícím. Volno se čerpá nejprve z nároku běžného roku a teprve potom z nároku přeneseného z roku předchozího (metoda LIFO). K 31. prosinci 20X1 činí průměrný nevyčerpaný nárok dva dny na jednoho pracovníka. Na základě minulých zkušeností účetní jednotka očekává, že 92 pracovníků nevyčerpá v roce 20X2 více než pět dnů placené nemocenské dovolené, u zbývajících 8 pracovníků se očekává průměrné čerpání 6,5 dne na jednoho pracovníka.

Účetní jednotka očekává, že v důsledku nevyčerpaného nároku nahromaděného k 31. prosinci 20X1 bude povinna zaplatit dalších 12 dnů nemocenské dovolené (1,5 dne u každého z 8 pracovníků). Vykáže proto závazek odpovídající 12 dnům placené nemocenské dovolené.

18 Nekumulativní placená volna se do dalších období nepřenášejí. Propadají, není-li nárok běžného období plně využit, a při ukončení pracovního poměru nevzniká zaměstnanci nárok na finanční kompenzaci nečerpaného zůstatku takového volna. Toto běžně platí pro placenou nemocenskou dovolenou (v rozsahu, o který nečerpaný nárok běžného období nezvyšuje nárok v období následujícím), mateřskou nebo otcovskou dovolenou či placené volno pro činnost porotce nebo pro vojenskou službu. V tomto případě účetní jednotka vykazuje závazek a náklad teprve v okamžiku čerpání volna zaměstnancem, neboť činnost zaměstnance výši požitku nezvyšuje.

▼B

Podíly na zisku a plány odměn

19 Účetní jednotka vykazuje očekávaný náklad na výplatu podílu na zisku či na výplatu odměn dle odstavce 11 právě tehdy, když:

(a) účetní jednotka má smluvní nebo mimosmluvní povinnost takové výplaty na základě minulých událostí provést a

(b) je možno provést spolehlivý odhad závazku.

Současný závazek existuje právě tehdy, když účetní jednotka nemá žádnou jinou reálnou alternativu než provést výplatu.

20 U některých plánů výplat podílu na zisku vzniká zaměstnanci nárok na podíl na zisku pouze po odpracování stanovené doby. Tento stav dává vzniknout mimosmluvnímu závazku tak, jak zaměstnanec poskytuje službu, která zvyšuje částku, jež musí být vyplacena, pokud setrvá v zaměstnaneckém poměru po celou stanovenou dobu. Stanovení výše takových mimosmluvních závazků zohlední možnost, že někteří zaměstnanci ukončí pracovní poměr bez nároku na výplatu podílu na zisku.

Příklad ilustrující odstavec 20

Podle plánu výplat podílu na zisku je účetní jednotka povinna vyplatit určitou část ročního zisku zaměstnancům, kteří byli v tomto roce v pracovním poměru po celý rok. Pokud žádný ze zaměstnanců neukončí v průběhu roku pracovní poměr, celková výplata podílu na zisku bude představovat 3 % ze zisku. Účetní jednotka odhaduje, že fluktuace pracovníků sníží výplatu na 2,5 % zisku.

Účetní jednotka zaúčtuje závazek a náklad ve výši 2,5 % ze zisku.

21 Účetní jednotka nemusí mít žádnou smluvní povinnost vyplácet odměny. Nicméně,v některých případech účetní jednotka má praxi odměny vyplácet. V takových případech vzniká účetní jednotce mimosmluvní závazek, neboť nemá žádnou jinou reálnou alternativu než odměny vyplatit. Při stanovení výše takového závazku bere účetní jednotka v úvahu možnost, že část pracovníků ukončí pracovní poměr, aniž by jim byla odměna vyplacena.

22 Účetní jednotka může provést spolehlivý odhad svého smluvního či mimosmluvního závazku plynoucího z plánu výplat podílů na zisku či plánu odměn právě tehdy, pokud:

(a) plán obsahuje vzorec pro výpočet částky požitku;

(b) účetní jednotka stanoví částky k výplatě před schválením účetní závěrky, nebo

(c) z minulé praxe lze jasně odvodit částku mimosmluvního závazku.

23 Závazek vyplývající z plánu podílů na zisku či plánu odměn je odvozen od služeb poskytovaných zaměstnanci účetní jednotce, nikoliv ze vztahu k vlastníkům účetní jednotky. Proto účetní jednotka vykazuje výplatu podílu na zisku, resp. výplatu odměn jako náklad, a ne jako rozdělení zisku.

24 Jestliže se nepředpokládá, že výplata podílu na zisku či výplata odměny budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, ve kterém zaměstnanec poskytoval účetní jednotce odpovídající služby, považují se tyto výplaty za ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky (viz odstavce 153 až 158).

▼B

Zveřejnění

25 Ačkoliv tento standard nevyžaduje specifický způsob zveřejňování krátkodobých zaměstnaneckých požitků, jiné IFRS mohou takové požadavky klást. Viz např. IAS 24, který vyžaduje zveřejňovat zaměstnanecké požitky klíčových manažerů. IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky* vyžaduje zveřejňovat náklady na zaměstnanecké požitky.

ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY PO SKONČENÍ PRACOVNÍHO POMĚRU: ROZDÍL MEZI PLÁNY DEFINOVANÝCH PŘÍSPĚVKŮ A PLÁNY DEFINOVANÝCH POŽITKŮ

26 Zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru zahrnují položky jako například:

(a) penzijní požitky (např. penze a jednorázově vyplácené paušální částky splatné při odchodu do důchodu) a

(b) ostatní zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru, jako jsou úhrady životního pojištění nebo lékařské péče.

Programy, v jejichž rámci účetní jednotka poskytuje zaměstnancům zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru, se nazývají plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru. Podle tohoto standardu účetní jednotka postupuje vždy bez ohledu na to, zda či nikoliv dané uspořádání zahrnuje založení samostatné účetní jednotky, která přijímá příspěvky a vyplácí požitky..

27 Plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru se klasifikují buď jako plány definovaných příspěvků, nebo jako plány definovaných požitků v závislosti na ekonomické podstatě plánu odvozené od jeho základních podmínek.

28 V případě plánů definovaných příspěvků je smluvní či mimosmluvní závazek účetní jednotky omezen částkou, kterou se účetní jednotka zavázala přispívat do fondu. Výše požitku je tedy determinována výší příspěvku placeného účetní jednotkou (v některých případech též zaměstnancem) do plánu požitků po skončení pracovního poměru (v některých případech může účetní jednotka tyto příspěvky vyplácet i pojišťovně) a výší investičních výnosů dosahovaných z příspěvků. Ekonomickou podstatou takovéhoto uspořádání je, že důsledky rizika z pojistněmatematických odhadů (tj. že požitky budou nižší než očekávané) a z investičního rizika (tj. investovaná aktiva nepokryjí očekávané požitky) nese zaměstnanec.

29 Případem, kdy závazek účetní jednotky není omezen částkou, kterou se zavázala přispívat do fondu, je situace, kdy má účetní jednotka smluvní nebo mimosmluvní povinnost vyplývající ze:

(a) vzorce výpočtu požitku dle plánu, který není vázán pouze na výši příspěvku a vyžaduje, aby účetní jednotka poskytla další příspěvky, v případě, že aktiva nestačí pokrýt požitky ve vzorci výpočtu požitku;

(b) záruky stanovených výnosů z příspěvků, a to buď nepřímo prostřednictvím plánu nebo přímo, nebo

(c) takových neformálních postupů, které dávají vzniknout mimosmluvnímu závazku. Takový závazek může vzniknout například tehdy, když účetní jednotka historicky zvyšuje požitky bývalých zaměstnanců o inflaci, aniž by k tomu byla právně zavázána.

30 Podle plánů definovaných požitků:

(a) je účetní jednotka zavázána poskytovat dohodnuté požitky současným a bývalým zaměstnancům a

▼B

(b) rizika z pojistněmatematických odhadů (tj. že na požitky bude muset vynaložit více, než očekávala) a investiční riziko dopadají v zásadě na účetní jednotku. Jestliže pojistněmatematická a investiční skutečnost je horší než očekávaná, závazek účetní jednotky může být zvýšen.

31 Následující odstavce 32 až 49 objasňují rozdíl mezi plány definovaných příspěvků a plány definovaných požitků v kontextu sdružených plánů zaměstnaneckých požitků, plánů definovaných požitků sdílejících rizika mezi účetními jednotkami pod společnou kontrolou, státních plánů a pojištěných požitků.

Sdružené plány zaměstnaneckých požitků

32 Účetní jednotka klasifikuje sdružený plán zaměstnaneckých požitků buď jako plán definovaných příspěvků, nebo jako plán definovaných požitků, a to v závislosti na podmínkách plánu (včetně jakýchkoliv mimosmluvních závazků, které překračují rámec formálních podmínek).

33 Pokud účetní jednotka participuje na sdruženém plánu definovaných požitků, neuplatní-li se odstavec 34, bude:

(a) účtovat o svém proporcionálním podílu na závazku z definovaných požitků, svém podílu na aktivech plánu a svém podílu na nákladech spojených s plánem stejným způsobem jako u každého jiného plánu definovaných požitků a

(b) zveřejňovat informace podle odstavců 135-148 (kromě odst. 148 písm. d)).

34 Nejsou-li v případě sdruženého plánu definovaných požitků k dispozici informace dostatečné pro použití účtování jako o plánu definovaných požitků, pak účetní jednotka:

(a) účtuje o plánu v souladu s odstavci 51 a 52, jako kdyby se jednalo o plán definovaných příspěvků, a

(b) zveřejní informace podle odstavce 148.

35 Jedním z příkladů sdruženého plánu definovaných požitků je plán:

(a) financovaný průběžně, tzn. příspěvky jsou stanoveny na úrovni, o které se předpokládá, že je dostačující pro úhradu požitků splatných ve stejném období, zatímco budoucí požitky, na něž vzniká nárok v běžném období, budou hrazeny z budoucích příspěvků, a

(b) požitky zaměstnanců se stanoví na základě délky zaměstnání a zúčastněné účetní jednotky nemají žádnou možnost odstoupit od plánu, aniž by splatily příspěvek na požitky vydělané zaměstnanci do data odstoupení od plánu. Takový plán vytváří pro účetní jednotku pojistněmatematické riziko. Pokud jsou výsledné náklady na požitky na konci účetního období větší než očekávané, musí účetní jednotka buď zvýšit svůj příspěvek, nebo přesvědčit zaměstnance, aby akceptovali nižší požitky. Proto je takový plán plánem definovaných požitků.

36 Jsou-li k dispozici dostatečné informace o sdruženém plánu definovaných zaměstnaneckých požitků, účtuje účetní jednotka o svém proporcionálním podílu na závazku za definované požitky, podílu na aktivech plánu a nákladech na požitky po skončení zaměstnaneckého poměru stejným způsobem, jakým účtuje o každém jiném plánu definovaných požitků. Účetní jednotka však nemusí být schopna stanovit pro potřeby účetnictví svůj podíl na finanční pozici a výsledcích plánu s dostatečnou spolehlivostí. K tomu může dojít, pokud:

▼B

(a) plán vystavuje zúčastněné účetní jednotky pojistněmatematickým rizikům spojeným se současnými a bývalými zaměstnanci ostatních zúčastněných účetních jednotek, v důsledku čehož neexistuje žádná konzistentní a spolehlivá základna pro alokaci závazků, aktiv plánu a nákladů jednotlivým účetním jednotkám účastnícím se plánu, nebo

(b) účetní jednotka nemá přístup k dostatečným informacím o plánu, které by vyhověly požadavkům tohoto standardu.

V takových případech účetní jednotka účtuje o plánu tak, jako kdyby se jednalo o plán definovaných příspěvků, a zveřejní informace podle odstavce 148.

37 Mezi sdruženými plány a jejich účastníky mohou existovat smluvní ujednání, která určují, jakým způsobem bude mezi účastníky rozdělen přebytek plánu (nebo financován schodek plánu). V takovém případě ten účastník, který účtuje o plánu jako o plánu definovaných příspěvků podle odstavce 34, vykáže aktivum či závazek vznikající ze smluvního ujednání a výsledný výnos nebo náklad v hospodářském výsledku.

Příklad ilustrující odstavec 37(*)

Účetní jednotka participuje na sdruženém plánu definovaných požitků, který neprovádí ocenění dle IAS 19. Proto účtuje o plánu, jako kdyby se jednalo o plán definovaných příspěvků. Ocenění neprovedené dle IAS 19 vykazuje schodek ve financování ve výši 100 milionů MJ*. Podle smluvního ujednání plán souhlasil, aby zúčastnění zaměstnavatelé tento schodek vyrovnali v období následujících pěti let. Celkový příspěvek účetní jednotky činí podle smlouvy částku 8 milionů MJ.

Účetní jednotka vykáže v rozvaze závazek z tohoto příspěvku upravený dle časové hodnoty peněz a v hospodářském výsledku vykáže náklad ve stejné výši.

38 Sdružené plány a skupinové plány je třeba rozlišovat. Skupinový plán je prostou agregací plánů jednotlivých zaměstnavatelů kombinovaných tak, aby zaměstnavatelé mohli sdílet pro investiční potřeby svá aktiva při současném snížení nákladů na správu plánu, ale nároky jednotlivých zaměstnavatelů jsou odděleny a slouží výhradně pro uspokojení požitků jejich vlastních zaměstnanců. Skupinové plány nepředstavují žádný zvláštní účetní problém, neboť jednotlivé informace jsou snadno dostupné, účtování probíhá stejně jako u jakéhokoliv jiného plánu jednotlivého zaměstnavatele a tyto plány nepředstavují pro zúčastněné účetní jednotky žádné pojistněmatematické riziko vyvolané současnými či bývalými zaměstnanci jiných zaměstnavatelů. Definice v tomto standardu vyžadují, aby účetní jednotka klasifikovala skupinový plán jako plán definovaných příspěvků nebo jako plán definovaných požitků, a to v závislosti na podmínkách plánu (včetně veškerých mimosmluvních závazků, které jsou nad rámec formálních podmínek).

39 Při určování toho, kdy uznat a jak ocenit závazek vyplývající z okamžitého vypořádání sdruženého plánu definovaných zaměstnaneckých požitků nebo zrušení sdruženého plánu definovaných požitků účetní jednotkou je účetní jednotka povinna aplikovat IAS 37 *Rezervy, podmíněné závazky a podmíněná aktiva*.

(*) V tomto standardu jsou peněžní částky uváděny v „měnových jednotkách“ (MJ).

▼B

Plány definovaných požitků sdílející rizika mezi účetními jednotkami pod společnou kontrolou

40 Plány definovaných požitků, u kterých dochází ke sdílení rizik mezi účetními jednotkami spadajícími pod společnou kontrolu, např. mezi mateřskou společností a jejími dceřinými společnostmi, nejsou sdruženými plány.

41 Účetní jednotka účastnící se takového plánu obdrží informace o plánu jako celku oceněném v souladu s tímto standardem na základě předpokladů, které se vztahují k plánu jako k celku. Pokud existuje nějaký smluvní vztah či určené pravidlo pro zatěžování jednotlivých účetních jednotek ze skupiny podniků čistými náklady definovaných požitků za plán jako celek v ocenění v souladu s tímto standardem, každá účetní jednotka vykáže tyto náklady ve své samostatné nebo individuální účetní závěrce. Pokud takový smluvní vztah či účetní pravidlo neexistují, čisté náklady na definované požitky vykáže ve své účetní závěrce ta účetní jednotka, která byla právně závazným způsobem určena za garanta plánu. Ostatní účetní jednotky ve skupině vykáží ve svých účetních závěrkách pouze částky, rovnající se jejich příspěvku do plánu za období.

42 Účast na takovém plánu se z hlediska jednotlivých členů skupiny podniků chápe jako transakce mezi spřízněnými osobami. Z tohoto důvodu taková účetní jednotka ve své samostatné nebo individuální účetní závěrce zveřejní informace dle odstavce 149.

Státní plány

43 Účetní jednotka účtuje o státním plánu stejným způsobem jako o sdruženém plánu (viz odstavce 32 -39).

44 Státní plány se zřizují zákonem a vztahují se na všechny účetní jednotky (nebo na všechny účetní jednotky určité kategorie, např. na účetní jednotky specifického odvětví). Jsou spravovány vládou nebo místní samosprávou, popř. jiným subjektem, který není pod kontrolou ani vlivem vykazující účetní jednotky (např. nezávislou agenturou vytvořenou jmenovitě pro tento účel). Některé účetní jednotky poskytují jak obligatorní požitky jako náhradu za požitky jinak kryté státním plánem, tak i další dobrovolné požitky. Plány takových požitků nejsou státními plány.

45 Státní plány jsou charakterizovány v závislosti na povinnostech účetní jednotky vůči plánu jako plány definovaných požitků, nebo jako plány definovaných příspěvků. Mnohé státní plány jsou financovány průběžným způsobem, tzn. že příspěvky běžného období jsou stanoveny ve výši, o které se předpokládá, že bude dostačující pro úhradu požitků vyplácených v tomto období; budoucí požitky, na něž vznikl nárok v běžném období, se budou hradit z budoucích příspěvků. Nicméně u řady státních plánů nemá účetní jednotka ani smluvní, ani mimosmluvní závazek budoucí příspěvky platit. Jejím jediným závazkem je platit splatné příspěvky a pokud ukončí pracovní poměr zaměstnancům, kteří se účastní státního plánu, nemá žádnou povinnost platit požitky vzniklé jejím vlastním zaměstnancům v předchozích letech. Z tohoto důvodu jsou státní plány většinou plány definovaných příspěvků. Je-li však státní plán zaměstnaneckých požitků plánem definovaných požitků, platí pro účetní jednotku postup uvedený v odstavcích 32-39.

▼B

Pojištěné požitky

46 Účetní jednotka může zajistit financování plánu požitků po skončení pracovního poměru formou placení pojistného. S takto financovaným plánem bude účetní jednotka zacházet jako s plánem definovaných příspěvků, pokud nebude mít účetní jednotka (přímo nebo nepřímo prostřednictvím plánu) smluvní nebo mimosmluvní závazek:

(a) vyplácet zaměstnanecké požitky přímo, jakmile se stanou splatnými, nebo

(b) platit další částky, pokud pojišťovna nehradí veškeré zaměstnanecké požitky vztahující se k činnosti zaměstnance v běžném období a v obdobích předchozích.

Pokud má účetní jednotka takový smluvní či mimosmluvní závazek, bude plán účtovat jako plán definovaných požitků.

47 Požitky zajištěné pojistnou smlouvou nemusí mít přímou či automatickou vazbu na závazek účetní jednotky za zaměstnanecké požitky. Plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru včetně pojistných smluv podléhají stejnému rozlišování při účtování a financování jako všechny ostatní plány.

48 V případě, kdy účetní jednotka financuje závazek k požitkům po skončení pracovního poměru příspěvkem na pojištění, dle kterého jí nezaniká smluvní či mimosmluvní závazek (buď přímo, nebo nepřímo dle podmínek plánu vzhledem k mechanismu stanovení budoucích plateb pojistného, popř. v závislosti na podmínkách vztahu s pojišťovatelem), výše hrazeného pojistného nepředstavuje definovaný příspěvek. Z toho vyplývá, že účetní jednotka:

(a) účtuje o nároku z pojistné smlouvy splňujícím podmínky jako o aktivu plánu (viz odstavec 8) a

(b) rozpoznává ostatní pojistky jako práva na náhradu (pokud pojistka splňuje kritéria uvedená v odstavci 116).

49 V případě, kdy pojistná smlouva zní na jméno konkrétního účastníka plánu, popř. na skupinu účastníků plánu a účetní jednotka nemá žádný smluvní či mimosmluvní závazek vyrovnat jakékoliv případné ztráty z pojistné smlouvy, účetní jednotka nemá žádný závazek k úhradě požitků a jedinou odpovědnou osobou je pojišťovatel. Platby pevných částek pojistného dle takové pojistné smlouvy jsou spíše vypořádáním závazků k požitkům zaměstnanců než investicí zajišťující budoucí vypořádání závazku. Proto účetní jednotce v tomto případě nevzniká žádné aktivum ani žádný závazek. Z tohoto důvodu účetní jednotka účtuje o platbách pojistného jako o příspěvcích do plánu definovaných příspěvků.

ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY PO SKONČENÍ PRACOVNÍHO POMĚRU: PLÁNY DEFINOVANÝCH PŘÍSPĚVKŮ

50 Účtování o plánech definovaných příspěvků je jednoduché, neboť závazek vykazující účetní jednotky je pro každé období dán částkou, kterou má účetní jednotka za toto období do plánu přispět. Z tohoto důvodu nejsou pro stanovení výše závazku či nákladu zapotřebí žádné pojistněmatematické odhady, a nemohou tedy vznikat žádné zisky či ztráty z rozdílů mezi skutečností a těmito odhady. Kromě toho výše závazků se stanoví na nediskontovaném základu s výjimkou případů, kdy se neočekává, že závazky budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, ve kterém zaměstnanec poskytl příslušné služby.

Uznání a ocenění

51 Jakmile zaměstnanec poskytl účetní jednotce v daném období své služby, účetní jednotka výměnou za tyto služby vykáže příspěvek splatný do příslušného plánu definovaných příspěvků:

▼B

(a) jako závazek (výdaj příštího období) po odečtení již případně zaplacených příspěvků. Pokud se před koncem účetního období zjistí, že částka již zaplaceného příspěvku převyšuje výši příspěvku odpovídajícího poskytnutým službám zaměstnanců, vykáže účetní jednotka tento přebytek jako aktivum (náklady příštích období) v částce, která bude odpovídat snížení budoucích plateb nebo nároku na vrácení peněz, a

(b) jako náklad, pokud jiný IFRS nevyžaduje nebo nepovoluje zahrnutí příspěvků do pořizovací ceny aktiva (viz například IAS 2 a IAS 16).

52 Pokud se neočekává, že příspěvky do plánu definovaných příspěvků budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců po konci účetního období, ve kterém zaměstnanci poskytli příslušné služby, musí být diskontovány s použitím diskontní sazby uvedené v odstavci 83.

Zveřejnění

53 Účetní jednotka zveřejní částku uznanou jako náklad na plány definovaných příspěvků.

54 V případech vyžadovaných IAS 24 účetní jednotka zveřejní informace o příspěvcích do plánů definovaných příspěvků určených pro klíčové pracovníky managementu.

ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY PO SKONČENÍ PRACOVNÍHO POMĚRU: PLÁNY DEFINOVANÝCH POŽITKŮ

55 Účtování o plánech definovaných požitků je složité, jelikož pro stanovení výše závazku a nákladu je nutno pracovat s pojistněmatematickými odhady, a zákonitě tedy vzniká možnost zisků a ztrát z rozdílů mezi skutečností a těmito odhady. Kromě toho závazky se stanoví na diskontovaném základě, neboť k jejich vypořádání může dojít i za mnoho let od období, kdy zaměstnanec poskytl příslušné služby.

Uznání a ocenění

56 Plány definovaných požitků mohou, ale nemusí být zcela nebo částečně financovány prostřednictvím příspěvků účetní jednotky, někdy též i zaměstnanců do účetní jednotky nebo fondu, který je právně oddělen od vykazující účetní jednotky, a z kterého jsou následně požitky zaměstnanců vypláceny. Výplata požitků z fondu v okamžiku, kdy se stanou splatnými, nezávisí pouze na finanční situaci a investiční výkonnosti fondu, ale také na schopnosti (a ochotě) účetní jednotky překlenout nedostatek aktiv fondu. Z toho plyne, že účetní jednotka v podstatě akceptuje pojistněmatematická i investiční rizika spojená s plánem. V důsledku toho se nemusí náklady uznané pro plán definovaných požitků rovnat výši příspěvku za dané období.

57 Účtování o plánech definovaných požitků zahrnuje následující kroky:

(a) stanovení schodku nebo přebytku. Toto zahrnuje:

(i) použití pojistněmatematické techniky, přírůstkové metody pro stanovení spolehlivého odhadu výše výsledného nákladu účetní jednotky na požitek náležející zaměstnancům výměnou za jejich služby poskytnuté v běžném období a v obdobích předchozích (viz odstavce 67-69). Tento postup vyžaduje, aby účetní jednotka stanovila, jak velký je požitek přiřaditelný k běžnému období a k obdobím předchozím (viz odstavce 70-74), aby provedla pojistněmatematické odhady demografických proměnných (jako je fluktuace zaměstnanců a úmrtnost) a finančních proměnných (jako je budoucí růst mezd a nákladů na zdravotní péči), které ovlivňují náklady na požitky (viz odstavce 75-98);

▼B

(ii) diskontování tohoto požitku za účelem stanovení současné hodnoty závazku z definovaných požitků a běžných nákladů vynaložených v souvislosti se službou zaměstnanců (viz odstavce 67-69 a 83-86).

(iii) odečtení reálné hodnoty všech aktiv plánu (viz odstavce 113-115) od současné hodnoty závazku z definovaných požitků.

(b) stanovení výše čistého závazku (aktiva) z definovaných požitků jako výši schodku nebo přebytku určenou podle písmene a) a upravenou o případný důsledek omezení čistého aktiva z definovaných požitků maximální výší aktiv (viz odstavec 64).

(c) stanovení částek, které budou vykázány v hospodářském výsledku:

(i) náklad na běžné služby (viz odstavce 70-74);

(ii) náklady na minulé služby a zisk nebo ztráta z vypořádání (viz odstavce 99-112);

(iii) čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavce 123–126).

(d) stanovení přecenění čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků, které bude vykázáno v ostatním úplném výsledku hospodaření a které bude zahrnovat:

(i) pojistněmatematické zisky a ztráty (viz odstavce 128 a 129)

(ii) výnosy z aktiv plánu s výjimkou částek zahrnutých do čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavec 130) a

(iii) jakékoliv změny dopadu maximální výše aktiv (viz odstavec 64) s výjimkou částek zahrnutých do čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků.

Má-li účetní jednotka více než jeden plán definovaných požitků, postupuje shora uvedeným způsobem zvlášť u každého významného plánu.

58 Účetní jednotka musí stanovovat čisté závazky (aktiva) z definovaných požitků s dostatečnou pravidelností tak, aby se částky vykázané v účetní závěrce významně nelišily od částek, které by byly stanoveny k rozvahovému dni.

59 Tento standard doporučuje, ale nevyžaduje, aby účetní jednotka využívala pro stanovení výše všech významných závazků dle plánu definovaných požitků služeb kvalifikovaného pojistného matematika. Z praktických důvodů může účetní jednotka požádat kvalifikovaného pojistného matematika, aby provedl podrobný výpočet závazku ještě před koncem účetního období. Výsledky tohoto výpočtu se ovšem musí aktualizovat o důsledky veškerých významných transakcí a dalších významných podmínek, které nastaly do konce účetního období (včetně změn v tržních cenách a úrokových sazbách).

60 V některých případech mohou odhady, průměry či zjednodušené výpočty poskytnout spolehlivou aproximaci podrobných výpočtů uváděných v tomto standardu.

▼B

Účtování o mimosmluvních závazcích

61 Účetní jednotka musí účtovat nejen o svých smluvních závazcích vyplývajících z formálních podmínek plánu definovaných požitků, ale též o jakýchkoliv mimosmluvních závazcích, které vyplývají z neformální praxe účetní jednotky. Neformální praxe účetní jednotky dává vzniknout mimosmluvním závazkům v případech, kdy účetní jednotka nemá žádnou jinou reálnou alternativu než vyplatit zaměstnanecké požitky. Příkladem vzniku mimosmluvního závazku je situace, kdy by změna v neformální praxi účetní jednotky mohla způsobit nepřijatelné poškození vztahů se zaměstnanci.

62 Formální podmínky plánu definovaných požitků mohou účetní jednotce umožnit její závazky z plánu ukončit. Nicméně, pokud mají zaměstnanci pokračovat v pracovním poměru, je pro účetní jednotku obvykle velmi obtížné zrušit závazek vyplývající z plánu (bez úhrady). Proto, není-li důkaz o opaku, se při účtování o požitcích po skončení pracovního poměru předpokládá, že účetní jednotka slibující takové požitky bude v této praxi pokračovat po celou dobu trvání zaměstnání příslušných zaměstnanců.

Výkaz o finanční pozici

63 Účetní jednotka bude vykazovat čisté závazky (aktiva) z definovaných požitků ve výkazu o finanční pozici.

64 Pokud má účetní jednotka přebytek plánu definovaných požitků, ocení čisté aktivum z definovaných požitků ve výši:

(a) přebytku plánu definovaných požitků, nebo

(b) maximální výší aktiv, stanovenou pomocí diskontní sazby uvedené v odstavci 83, je-li nižší.

65 Čisté aktivum z definovaných požitků může vzniknout v případě, byl-li plán definovaných požitků přefinancován nebo při vzniku zisku z pojistněmatematických odhadů. V těchto případech účetní jednotka vykazuje čisté aktivum z definovaných požitků, neboť:

(a) účetní jednotka kontroluje zdroj, kterým je v tomto případě schopnost použít přebytku pro generování dalších přínosů;

(b) tato kontrola je výsledkem minulých událostí (příspěvků placených účetní jednotkou a služby poskytnuté zaměstnanci) a

(c) budoucí ekonomický užitek získá účetní jednotka v podobě nižších budoucích příspěvků, popř. vrácených plateb, a to buď přímo do účetní jednotky, nebo nepřímo do jiného plánu, který se nachází ve schodku. Maximální výše aktiv se rovná současné hodnotě těchto budoucích ekonomických přínosů.

Uznání a ocenění: současná hodnota závazků z definovaných požitků a nákladů na běžné služby

66 Výsledný náklad na plán definovaných požitků může být ovlivněn mnoha proměnnými, jako jsou výsledné mzdy, fluktuace zaměstnanců, úmrtnost, příspěvky zaměstnanců a trend ve vývoji nákladů na zdravotní péči. Výsledný náklad na plán je nejistý a tato nejistota bude pravděpodobně přetrvávat po dlouhé období. Aby bylo možné ocenit současnou hodnotu závazků z požitků po skončení pracovního poměru a související náklady běžné služby, je nezbytné:

(a) aplikovat pro ocenění pojistněmatematickou metodu (viz odstavce 67-69);

(b) přiřazovat požitky k obdobím služby (viz odstavce 70-74) a

(c) provádět pojistněmatematické odhady (viz odstavce 75-98).

▼B

Pojistněmatematická metoda oceňování

67 Pro stanovení současné hodnoty svých závazků z definovaných požitků a souvisejících nákladů na běžné služby použije účetní jednotka přírůstkovou metodu a v případech, kdy je to aplikovatelné, též úpravu o náklady na minulou službu.

68 Přírůstková metoda (též označovaná jako metoda požitek/roky služby či jako akruální metoda požitků přepočtených na službu) vychází z předpokladu, že každé období služby vytváří další jednotku nároku na požitek (viz odstavce 70-74), přičemž pro potřebu stanovení výsledného závazku (viz odstavce 75-98) oceňuje každou takovou jednotku samostatně.

Příklad ilustrující odstavec 68

Paušální požitek je splatný při ukončení služby a rovná se 1 % poslední mzdy za každý rok služby. Mzda v roce 1 je 10 000 MJ a předpokládá se její zvyšování o 7 % každý rok (složený úrok). Použitá diskontní sazba činí 10 % p.a. Následující tabulka ukazuje, jak se vytváří závazek vůči pracovníkovi, u kterého se skončení pracovního poměru předpokládá na konci roku 5. Příklad nepočítá s žádnými změnami v pojistněmatematických odhadech. Pro zjednodušení tento příklad ignoruje dodatečné úpravy reflektující pravděpodobnost, že pracovník opustí podnik dříve nebo později, než bylo očekáváno.

Rok	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
	MJ	*MJ*	*MJ*	*MJ*	*MJ*
Požitek přiřazený:					
— *předchozím rokům*	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
— *běžnému roku (1 % z poslední mzdy)*	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
— *běžnému roku a předchozím rokům*	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Počáteční závazek	—	*89*	*196*	*324*	*476*
Úrok 10 %	—	*9*	*20*	*33*	*48*
Náklady na běžné služby	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Konečný závazek	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Poznámka:

1 Počáteční závazek je současnou hodnotou požitku přiřazeného k předchozím rokům.

2 Náklad na běžné služby je současnou hodnotou požitku přiřazeného k běžnému roku.

3 Konečný závazek je současnou hodnotou požitku přiřazeného k běžnému roku a rokům předchozím.

69 Účetní jednotka diskontuje závazek z požitků po skončení pracovního poměru jako celek, a to i v případě, kdy se předpokládá, že část závazku bude uhrazena do dvanácti měsíců od konce účetního období.

▼B

Přiřazování požitků k obdobím služby

70 Při stanovení současné hodnoty svých závazků z definovaných požitků a souvisejícího nákladu na běžnou službu, plus tam, kde je to aplikovatelné, též při úpravě o náklady na minulé služby, musí účetní jednotka přiřazovat požitek k obdobím služby podle vzorce daného plánem. V případě, že v pozdějších letech povedou služby zaměstnance k významně vyšší úrovni požitku ve srovnání s předchozími roky, přiřazuje účetní jednotka požitek rovnoměrně:

(a) od data, kdy služby poskytované zaměstnancem poprvé vedou k požitku podle plánu (bez ohledu na to, zda je požitek podmíněn či nepodmíněn dalším setrváním v pracovním poměru), až do

(b) do data, kdy další služby poskytované zaměstnancem účetní jednotce nepovedou k žádné významné částce dalších požitků podle plánu, jiné než v souvislosti s dalším zvyšováním platu.

71 Přírůstková metoda vyžaduje, aby účetní jednotka přiřadila požitek k běžnému období (aby bylo možno stanovit náklad na běžné služby) a k běžnému období a předchozím obdobím (aby bylo možno stanovit současnou hodnotu závazků z definovaných požitků). Účetní jednotka přiřazuje požitek k obdobím, ve kterých vzniká povinnost poskytovat zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru. Tato povinnost vzniká současně s tím, jak zaměstnanci poskytují své služby výměnou za zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru, které účetní jednotka předpokládá vyplácet v příštích obdobích. Pojistněmatematické techniky umožňují, aby účetní jednotka ocenila svůj závazek s dostatečnou spolehlivostí, a tím doložila oprávněnost uznání takového závazku.

Příklad ilustrující odstavec 71

1 Plán definovaných požitků poskytuje paušální požitek 100 MJ, splatný při odchodu do důchodu za každý rok služby.

Požitek 100 MJ je přiřazen každému roku. Náklad na běžné služby má současnou hodnotu 100 MJ. Současnou hodnotou závazku z definovaných požitků je současná hodnota 100 MJ, násobená počtem let služby až do konce účetního období.

Je-li požitek splatný ihned, jakmile zaměstnanec opustí účetní jednotku, náklad na běžné služby a současná hodnota závazku z definovaného požitku reflektují datum, ke kterému se očekává odchod zaměstnance. Dochází tedy k tomu, že díky diskontování jsou tyto hodnoty menší než hodnoty, které by byly stanoveny při odchodu zaměstnance k rozvahovému dni.

2 Plán poskytuje měsíční penzi 0,2 % z posledního platu za každý rok služby. Penze se vyplácí od dosažení věku 65 let.

Požitek rovnající se současné hodnotě (k datu očekávaného odchodu do důchodu) měsíční penze ve výši 0,2 % z odhadnutého posledního platu, vyplácený od očekávaného data odchodu do důchodu až do očekávaného data úmrtí, je přiřazen každému roku služby. Náklad na běžné služby je současnou hodnotou tohoto požitku. Současnou hodnotou závazku z definovaných požitků je současná hodnota měsíčních výplat penze ve výši 0,2 % z posledního platu, násobeno počtem let služby až do konce účetního období. Náklad na běžné služby a současná hodnota závazku z definovaných požitků se diskontují, neboť výplaty penze začínají až při dosažení věku 65 let.

▼B

72 Služby poskytované zaměstnancem účetní jednotky dávají vzniknout závazku podle plánu definovaných požitků i v případě, kdy je nárok na výplatu požitku podmíněn dalším trváním pracovního poměru. Služba poskytovaná zaměstnancem před splněním podmínky pro přiznání požitků je mimosmluvním závazkem, jelikož při každém dalším následujícím konci účetního období se délka budoucí služby, kterou bude muset zaměstnanec poskytnout účetní jednotce před získáním nároku na požitek, zmenšuje. Při stanovení výše svého závazku z definovaných požitků bere účetní jednotka v úvahu pravděpodobnost, že někteří zaměstnanci nemusí splnit podmínku pro přiznání požitků. Rovněž platí, že ačkoliv některé zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru, např. zdravotní péče po skončení pracovního poměru, se stanou splatnými pouze v případě, nastane-li určitá situace v době, kdy již není zaměstnanec zaměstnán, závazek vzniká v době, kdy zaměstnanec poskytuje služby, které nárok na takový požitek vytváří. Pravděpodobnost výskytu takové situace ovlivňuje stanovení výše závazku, avšak neurčuje, zda takový závazek existuje.

Příklad ilustrující odstavec 72

1 Plán vyplácí požitek 100 MJ za každý odpracovaný rok. Požitek se stane nepodmíněným po odpracování deseti let.

Požitek 100 MJ je přiřazen každému roku. V každém z prvních deseti let náklad na běžné služby a současná hodnota závazku reflektují pravděpodobnost, že zaměstnanec neodpracuje celých deset let.

2 Plán vyplácí požitek 100 MJ za každý odpracovaný rok, roky před dosažením věku 25 let se nezapočítávají. Požitek je přiznaný okamžitě.

K letům odpracovaným před dosažením věku 25 let se nepřiřazuje žádný požitek, neboť služba před tímto datem nevede k žádným požitkům (podmíněným ani nepodmíněným). Požitek 100 MJ se přiřazuje ke každému následujícímu roku.

73 Závazek se zvyšuje až do data, kdy již další služby zaměstnance nevedou k žádné významné částce dalších požitků. Proto se veškerý požitek přiřazuje k obdobím končícím tímto datem nebo před tímto datem. Požitek je přiřazován k jednotlivým účetním obdobím podle vzorce daného plánem. V případě, že služby zaměstnance povedou v pozdějších letech k významně vyšší úrovni požitku, než tomu bylo v letech předchozích, přiřazuje účetní jednotka požitek rovnoměrně až do data, kdy další služby poskytované zaměstnancem nevedou k žádným významným částkám dalších požitků. Je tomu tak proto, že zaměstnancovy služby po celé období povedou v konečném důsledku k požitku na této vyšší úrovni.

Příklad ilustrující odstavec 73

1 Plán vyplácí paušální částku požitku 1 000 MJ, který je přiznán po odpracování deseti let. Se vznikem požitků za další roky pracovního poměru plán nepočítá.

Požitek 100 MJ (1 000 MJ děleno deseti) se přiřazuje ke každému roku z prvních deseti let.

Náklad na běžné služby v každém roce z prvních deseti let odráží pravděpodobnost, že zaměstnanec povinných deset let neodpracuje. S roky následujícími se nepojí žádný požitek.

2 Plán vyplácí paušální penzijní požitek 2 000 MJ při dožití věku 55 let všem zaměstnancům, kteří jsou stále v pracovním poměru a odpracovali dvacet let, a všem pracovníkům v pracovním poměru při dožití 65 let, bez ohledu na délku trvání pracovního poměru.

▼B

U zaměstnanců, kteří nastoupili do účetní jednotky před dosažením věku 35 let, vzniká nárok na požitky nejprve ve věku 35 let (zaměstnanec může opustit účetní jednotku ve věku 30 let a vrátit se ve věku 33 let, aniž by to mělo jakýkoliv vliv na jeho budoucí požitky z plánu). Tyto požitky jsou podmíněné dalším trváním pracovního poměru. Rovněž pracovní poměr po dosažení věku 55 let nepovede k žádným významným změnám ve výši budoucích požitků. U těchto pracovníků účetní jednotka přiřazuje požitek 100 MJ (2 000 MJ děleno 20) ke každému roku odpracovanému mezi věkem 35 a 55 let.

U zaměstnanců, kteří nastoupili do účetní jednotky ve věku mezi 35 a 45 lety, nepovede trvání pracovního poměru delší dvaceti let k žádným významným změnám ve výši budoucích požitků. U těchto zaměstnanců účetní jednotka přiřazuje požitek 100 (2 000 děleno 20) ke každému roku z prvních dvaceti let.

U pracovníka, který nastoupí do účetní jednotky ve věku 55 let, nepovede trvání pracovního poměru delší než 10 let k žádným významným změnám ve výši budoucího požitku. U tohoto pracovníka účetní jednotka přiřazuje požitek 200 MJ (2 000 MJ děleno 10) ke každému roku z prvních deseti let.

U všech zaměstnanců náklad na běžné služby a současná hodnota závazku odrážejí pravděpodobnost, že zaměstnanec neodpracuje v účetní jednotce požadovaný počet let.

3 Podle podmínek plánu na příspěvek na zdravotní péči po skončení pracovního poměru má bývalý zaměstnanec nárok na příspěvek 40 % nákladů na zdravotní péči, pokud odpracuje v účetní jednotce před skončením pracovního poměru více než deset let a méně než dvacet let, a 50 %, pokud před odchodem z účetní jednotky zde odpracoval dvacet a více let.

Podle vzorce výpočtu plánu požitku účetní jednotka přiřazuje 4 % současné hodnoty očekávaných nákladů na zdravotní péči (40 % děleno deseti) ke každému roku z prvních deseti let a 1 % (10 % děleno deseti) ke každému roku z druhých deseti let. Náklad na běžné služby odráží v každém roce pravděpodobnost, že zaměstnanec nemusí odpracovat potřebný počet let, aby mu vznikl nárok na celý nebo částečný požitek. U pracovníků, jejichž odchod se předpokládá do deseti let, se nepočítá se žádným požitkem.

4 Podle podmínek plánu na příspěvek na zdravotní péči po skončení pracovního poměru má bývalý zaměstnanec nárok na příspěvek 10 % nákladů na zdravotní péči, pokud odpracuje v účetní jednotce před skončením pracovního poměru více než deset let a méně než dvacet let, a 50 %, pokud před odchodem z účetní jednotky zde odpracoval dvacet a více let.

Služby poskytované v pozdějších letech povedou k významně vyšší úrovni požitku ve srovnání s roky předchozími. Proto u pracovníků, u nichž se odchod z účetní jednotky očekává po dvaceti a více odpracovaných letech, přiřazuje účetní jednotka požitek rovnoměrně podle odstavce 71. Pokračování v pracovním poměru po odpracování dvaceti let již k významně vyšší úrovni požitku nepovede. Proto výše příspěvku přiřazovaná ke každému z prvních dvaceti roků činí 2,5 % ze současné hodnoty očekávaných nákladů na zdravotní péči (50 % děleno dvaceti).

U pracovníků, jejichž odchod se očekává mezi deseti a dvaceti lety, činí požitek přiřazovaný ke každému z prvních deseti let 1 % ze současné hodnoty očekávaných nákladů na zdravotní péči.

U těchto pracovníků se nepočítá s přiřazováním požitku k rokům mezi koncem desátého roku a předpokládaným datem odchodu.

U pracovníků, jejichž odchod se předpokládá do deseti let, se nepočítá se žádným požitkem.

▼B

74 V případě, kdy částka příspěvku je konstantním podílem z posledního platu v každém roce trvání pracovního poměru, ovlivní zvyšování platu v budoucích letech částku potřebnou k vyrovnání závazku, který vznikl před koncem účetního období, žádný dodatečný závazek však již nevzniká. Z toho důvodu:

(a) pro účely odst. 70 písm. b) nevede zvyšování platu k dalším požitkům, přestože výše požitku je závislá na posledním platu, a

(b) částka požitku přiřazovaná ke každému období je konstantním podílem z platu, na který se požitek váže.

Příklad ilustrující odstavec 74

Zaměstnancům vzniká nárok na požitek ve výši 3 % z posledního platu v každém roce trvání pracovního poměru před dosažením věku 55 let.

Požitek 3 % z předpokládaného posledního platu se přiřazuje ke každému roku až do věku 55 let, tedy k datu, od kterého další služba zaměstnance již nevede podle plánu k žádné významné částce dalších požitků. Po dosažení tohoto věku se již k dalším rokům trvání pracovního poměru žádný požitek nepřiřazuje.

Pojistněmatematické předpoklady

75 Pojistněmatematické předpoklady musí být nezkreslené a vzájemně kompatibilní.

76 Pojistněmatematické předpoklady jsou nejlepšími odhady účetní jednotky u těch proměnných, které určují výsledný náklad na poskytování požitků po skončení pracovního poměru. Pojistněmatematické předpoklady zahrnují:

(a) demografické předpoklady ohledně budoucích charakteristik současných a bývalých zaměstnanců (a jejich rodinných příslušníků), kteří mají na požitky nárok. Demografické předpoklady zahrnují takové charakteristiky, jako jsou například:

(i) úmrtnost (viz odstavce 81 a 82);

(ii) míry fluktuace zaměstnanců, jejich pracovní neschopnosti a předčasných odchodů do důchodu,

(iii) poměr účastníků plánu s rodinnými příslušníky, kteří budou oprávněni požitky čerpat;

(iv) poměr účastníků plánu, kteří si zvolí jednotlivé formy možností plateb dostupné v rámci podmínek plánu, a

(v) četnost vznesených nároků u plánů zdravotní péče.

(b) finanční předpoklady týkající se položek jako:

(i) diskontní sazba (viz odstavce 83-86),

(ii) výše požitků s výjimkou jakýchkoli nákladů na požitky, které ponesou zaměstnanci, a mzdového vývoje (viz odstavce 87-95);

(iii) v případě požitků týkajících se zdravotní péče vývoj nákladů na zdravotní péči, včetně nákladů na vyřizování nároků (tj. nákladů vzniklých při zpracování a řešení nároků, včetně nákladů na právní a likvidátorské služby)(viz odstavce 96-98), a

(iv) daně splatné plánem z příspěvků vztahujících se ke službám před rozvahovým dnem nebo k požitkům plynoucím z těchto služeb,.

77 Pojistněmatematické předpoklady jsou nezkreslující, pokud nejsou ani neobezřetné, ani příliš konzervativní.

▼B

78 Pojistněmatematické předpoklady jsou vzájemně kompatibilní, pokud respektují ekonomické souvislosti mezi takovými faktory, jako jsou inflace, mzdový vývoj a diskontní sazby. Například veškeré předpoklady, které jsou závislé na určité míře inflace (jako jsou předpoklady ohledně úrokových sazeb či růstu mezd a požitků) v určitém budoucím období, vycházejí ze stejné míry inflace v tomto období.

79 Účetní jednotka stanoví diskontní sazbu a ostatní finanční předpoklady v nominálních hodnotách, ledaže by odhady v reálných hodnotách (upravených o inflaci) poskytovaly spolehlivější výsledky, např. v hyperinflačních ekonomikách (viz IAS 29 *Vykazování v hyperinflačních ekonomikách*) nebo v případech, kdy výše požitku je indexována a existuje rozvinutý trh s indexovanými dluhopisy vydanými ve stejné měně a se stejnými podmínkami.

80 Finanční předpoklady jsou založeny na tržních očekáváních existujících k rozvahovému dni pro období, během kterého mají být závazky vyrovnány.

Pojistněmatematické předpoklady: úmrtnost

81 Účetní jednotka stanoví předpoklady týkající se úmrtnosti na základě svého nejlepšího odhadu úmrtnosti účastníků plánu v průběhu pracovního poměru i po jeho skončení.

82 Pro stanovení výsledného nákladu na požitek bere účetní jednotka v úvahu očekávané změny úmrtnosti, například na základě úpravy standardních tabulek úmrtnosti o odhady snížení úmrtnosti.

Pojistněmatematické předpoklady: diskontní sazba

83 Sazba použitá pro diskontování závazků z požitků po skončení pracovního poměru (jak financovaných, tak nefinacovaných) se stanoví s odvoláním na tržní výnos z vysoce kvalitních podnikových dluhopisů k rozvahovému dni. V zemích, kde trh takových dluhopisů neexistuje, se použije tržní výnos ze státních dluhopisů (k rozvahovému dni). Měna a doba splatnosti těchto podnikových či státních dluhopisů musí být konzistentní s měnou a splatností závazků z požitků po skončení pracovního poměru.

84 Jedním z významných pojistněmatematických předpokladů je diskontní sazba. Diskontní sazba odráží časovou hodnotu peněz, nikoliv však pojistněmatematické či investiční riziko. Diskontní sazba rovněž neodráží specifické úvěrové riziko, které nesou věřitelé účetní jednotky, ani riziko, že budoucí skutečnost se může lišit od pojistněmatematických předpokladů.

85 Diskontní sazba odráží odhadovaný časový průběh výplat požitků. V praxi toho účetní jednotka může často docílit tak, že použije jeden vážený průměr diskontní sazby, který odráží odhadovaný časový průběh výplat požitků, částku výplat a měnu, ve které se budou požitky vyplácet.

86 Může nastat situace, kdy neexistuje rozvinutý trh s dluhopisy s dostatečně dlouhou dobou splatnosti, která by odpovídala splatnosti všech požitků. V takovém případě účetní jednotka použije současné tržní sazby s odpovídajícím termínem pro diskontování plateb s kratší splatností a diskontní sazbu pro platby s delší splatností odhadne pomocí extrapolace současných tržních sazeb podél výnosové křivky. Je nepravděpodobné, že by celková současná hodnota závazku z definovaných požitků byla nepřiměřeně ovlivněna diskontní sazbou použitou u té části požitků, která je splatná až po finální splatnosti dostupných podnikových či státních dluhopisů použitých pro výpočet.

▼B

Pojistněmatematické předpoklady: mzdy, požitky a náklady na zdravotní péči

87 Účetní jednotka vyčíslí své závazky z definovaných požitků na základě, který odráží:

(a) požitky vyjádřené ke konci účetního období dle podmínek plánu (či vyplývající z nepřímých mimosmluvních závazků jdoucích nad rámec těchto podmínek);

(b) odhadovaný budoucí růst mezd, který ovlivní splatné požitky;

(c) důsledek jakéhokoli omezení podílu zaměstnavatele na nákladech budoucích požitků;

(d) příspěvky od zaměstnanců nebo třetích stran, které snižují výsledné náklady účetní jednotky na tyto požitky, a

(e) odhadované budoucí změny v úrovni státních požitků, které ovlivňují požitky splatné podle plánu definovaných požitků, právě pokud:

(i) tyto změny byly zákonem přijaty před koncem účetního období, nebo

(ii) historická zkušenost či jiný spolehlivý důkaz indikují, že tyto státní požitky se budou měnit nějakým předvídatelným způsobem, např. v závislosti na změnách cenového koše nebo na změnách průměrné mzdy.

88 Pojistněmatematické předpoklady odrážejí budoucí změny požitků, které jsou dány formálními podmínkami plánu (či vyplývající z nepřímých mimosmluvních závazků jdoucích nad rámec těchto podmínek) ke konci účetního období. Jde o situaci, kdy například:

(a) účetní jednotka historicky zvyšuje požitky, aby např. zmírnila dopad inflace, a nic nenaznačuje, že se v budoucnosti tato praxe změní, nebo

(b) účetní jednotka je zavázána formálními podmínkami plánu (nebo mimosmluvními závazky jdoucími nad rámec těchto podmínek) nebo zákonem použít přebytku v plánu na požitky účastníků plánu (viz odst. 108 písm. c)), nebo

(c) požitky se liší v závislosti na výkonnostním cíli nebo na jiných kritériích. Podmínky plánu mohou například uvádět, že pokud aktiva plánu nebudou dostačující, budou na základě plánu vypláceny snížené požitky nebo budou od zaměstnanců vyžadovány dodatečné příspěvky. Ocenění závazku odráží nejlepší možný odhad dopadu výkonnostního cíle nebo jiných kritérií.

89 Pojistněmatematické předpoklady neodrážejí k rozvahovému dni ty budoucí změny požitků, které nejsou dány formálními podmínkami plánu (nebo mimosmluvními závazky). Takové změny budou mít za následek:

(a) úpravu nákladů na minulou službu v rozsahu, v jakém mění požitky za službu před změnou, a

(b) úpravu nákladů na běžnou službu za období po změně v rozsahu, v jakém mění požitky za službu po změně.

90 Odhady budoucího mzdového vývoje berou v úvahu inflaci, služební věk, služební postup a další relevantní faktory, jako je poptávka a nabídka na trhu pracovních sil apod.

91 Některé plány definovaných požitků omezují výši příspěvků, které má účetní jednotka platit. Výsledné náklady na požitky zohledňují dopad omezení příspěvků. Dopad omezení příspěvků je stanoven kratším z následujících období:

(a) předpokládaná doba trvání účetní jednotky a

(b) předpokládaná doba trvání plánu.

▼B

92 Některé plány definovaných požitků vyžadují, aby zaměstnanci nebo třetí strany přispívali na náklady plánu. Příspěvky zaměstnanců snižují náklady účetní jednotky na požitky. Účetní jednotka posoudí, zda příspěvky třetích stran snižují náklady účetní jednotky na požitky, nebo zda se jedná o právo na náhradu podle odstavce 116. Příspěvky zaměstnanců nebo třetích stran jsou buď uvedeny ve formálních podmínkách plánu (případně vyplývají z mimosmluvních závazků, které překračují rámec těchto podmínek), nebo jsou dobrovolné. Dobrovolné příspěvky zaměstnanců i třetích stran snižují náklady služeb po zaplacení těchto příspěvků do plánu.

93 Příspěvky od zaměstnanců nebo třetích stran v souladu s formálními podmínkami plánu buď snižují náklady služeb (pokud se vážou na služby zaměstnanců), nebo snižují přecenění čistého závazku (aktiva) z definovaných požitků (např. v případě, že příspěvky jsou požadovány pro snížení schodku vzniklého v důsledku ztrát aktiv plánu nebo pojistněmatematických ztrát). Příspěvky od zaměstnanců nebo třetích stran na služby jsou přiřazeny k období poskytování služeb jako záporný požitek v souladu s odstavcem 70 (tj. čistý požitek se přiřadí v souladu s tímto odstavcem).

94 Změny příspěvků zaměstnanců nebo třetích stran ve vztahu k službám mají za následek:

(a) náklady na běžné služby a na minulé služby (pokud nejsou změny zaměstnaneckých příspěvků stanoveny ve formálních podmínkách plánu a nevyplývají z mimosmluvního závazku), nebo

(b) pojistněmatematické zisky a ztráty (pokud jsou změny zaměstnaneckých příspěvků stanoveny ve formálních podmínkách plánu a nevyplývají z mimosmluvního závazku).

95 Některé zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru se vážou na takové proměnné, jakými jsou úroveň státních penzí či státní zdravotní péče. Ocenění takových požitků odráží nejlepší odhad těchto proměnných založený na minulé zkušenosti či jiném spolehlivém důkazu.

96 Předpoklady týkající se nákladů na zdravotní péči berou v úvahu odhadované budoucí změny v nákladech na zdravotní péči, vyplývající jak z inflace, tak i z vlastních specifických změn v těchto nákladech.

97 Pro ocenění požitků na zdravotní péči po skončení pracovního poměru je třeba znát předpokládanou úroveň a četnost budoucích požadavků a náklady potřebné na jejich uspokojování. Účetní jednotka odhaduje budoucí náklady na zdravotní péči na základě vlastní historické zkušenosti doplněné v případě potřeby o zkušenosti jiných podniků, pojišťoven, poskytovatelů zdravotní péče, popřípadě i jiných zdrojů. Odhady budoucích nákladů na zdravotní péči berou v úvahu technologický rozvoj, změny ve využívání zdravotní péče, jakož i změny ve zdravotním stavu účastníků plánu.

98 Úroveň a četnost nároků je významně ovlivněna věkem, zdravotním stavem a pohlavím zaměstnanců (a jejich rodinných příslušníků). Mohou je však ovlivňovat i jiné faktory, jako je například určitá geografická lokalita. Z těchto důvodů se historická data upravují v rozsahu, v jakém se skutečná demografická struktura liší od vzorku, který byl použit jako základna těchto dat. Historická data se rovněž upraví v případě, existuje-li spolehlivý důkaz o změně v dosavadních trendech vývoje těchto dat.

▼B

Náklady na minulé služby a zisky a ztráty z vypořádání

99 Před stanovením nákladů na minulé služby nebo zisků či ztrát z vypořádání účetní jednotka přecení čistý závazek (aktivum) z definovaných požitků za použití aktuální reálné hodnoty aktiv plánu a aktuálních pojistněmatematických předpokladů (včetně běžných tržních úrokových sazeb a dalších současných tržních cen) se zohledněním požitků nabízených v rámci plánu před změnou, krácením nebo vypořádáním plánu.

100 Účetní jednotka nemusí rozlišovat mezi náklady na minulé služby v důsledku změny plánu, náklady na minulé služby v důsledku krácení a ziskem nebo ztrátou z vypořádání, pokud tyto transakce proběhnou současně. V některých případech dojde ke změně plánu před vypořádáním, například tehdy, kdy účetní jednotka změní požitky v souladu s plánem a upravené požitky později vypořádá. V takových případech účetní jednotka vykáže náklady na minulé služby před ziskem nebo ztrátou z vypořádání.

101 Vypořádání nastává spolu se změnou nebo krácením plánu v případě, je-li plán ukončen takovým způsobem, že závazek je vypořádán a plán přestává existovat. Ukončení plánu však není vypořádáním, je-li plán nahrazen plánem novým, který nabízí v podstatě totožné požitky.

Náklady na minulé služby

102 Náklady na minulé služby vyjadřují změnu současné hodnoty závazků z definovaných požitků vyplývající ze změny nebo krácení plánu.

103 Účetní jednotka uzná náklad na minulé služby jako náklad k dřívějšímu z níže uvedených dat:

(a) když dojde ke změně nebo krácení plánu, a

(b) když účetní jednotka vykáže související náklady na restrukturalizaci (viz IAS 37) nebo požitky při ukončení pracovního poměru (viz odstavec 165).

104 Ke změně plánu dochází tehdy, když účetní jednotka zavádí nebo ruší plán definovaných požitků, nebo když mění požitky, které jsou dle existujícího plánu definovaných požitků splatné.

105 Ke krácení dochází, jestliže účetní jednotka významně sníží počet zaměstnanců spadajících pod plán. Ke krácení může dojít z titulu izolovaného jevu, jakým je například uzavření továrny, přerušení činnosti či ukončení nebo pozastavení plánu.

106 Náklady na minulé služby mohou být buď kladné (pokud jsou požitky nově zavedeny nebo změněny, čímž se zvýší stávající hodnota závazku z definovaného požitku), nebo záporné (pokud jsou stávající požitky zrušeny nebo změněny, čímž se stávající hodnota závazku z definovaného požitku sníží).

107 Pokud účetní jednotka snižuje požitky splatné podle existujícího plánu definovaných požitků a současně zvyšuje jiné požitky splatné podle tohoto plánu pro stejnou skupinu zaměstnanců, nakládá s touto změnou jako jedinou čistou změnou.

108 Náklad na minulé služby vylučuje:

(a) dopady rozdílů mezi skutečným a dříve předpokládaným růstem mezd na povinnost platit požitky za služby v předchozích letech (neexistuje žádný náklad na minulé služby, neboť pojistněmatematické předpoklady počítají s předpokládanou mzdou);

▼B

(b) nižší nebo vyšší odhady dobrovolného zvýšení penze ze strany účetní jednotky v případech, kdy má účetní jednotka mimosmluvní závazek taková zvýšení provádět (zde nevzniká žádný náklad na minulé služby, neboť pojistněmatematické předpoklady taková zvýšení připouštějí);

(c) odhady zvýšení požitků, které vyplývají z pojistněmatematických zisků nebo z výnosů z aktiv plánu, jež jsou již vykázány v účetní závěrce, pokud je účetní jednotka povinna vzhledem k formálním podmínkám plánu (či vzhledem k mimosmluvním závazkům, jdoucím nad jejich rámec) či platné zákonné úpravě použít všechny přebytky plánu na požitky pro účastníky plánu, a to i v případě, že zvýšení požitku nebylo ještě formálně přiznáno (nevzniká žádný náklad na minulé služby, neboť výsledné zvýšení závazku je pojistněmatematickou ztrátou, viz odstavec 88), a

(d) růst nepodmíněných požitků (tj. požitků, které nejsou podmíněny trváním pracovního poměru, viz odstavec 72) v případě, že při absenci nových nebo zvýšených požitků zaměstnanci naplňují podmínky pro změnu podmíněného požitku na nepodmíněný (nevzniká žádný náklad na minulé služby, neboť účetní jednotka uznala odhadovaný náklad na požitky jako náklad na běžné služby tak, jak byly služby poskytovány).

Zisky a ztráty z vypořádání

109 Zisk či ztráta při vypořádání je rozdíl mezi:

(a) současnou hodnotou závazku z definovaných požitků, který je vypořádáván, stanovenou ke dni tohoto vypořádání a

(b) cenou vypořádání, včetně všech převáděných aktiv plánu a veškerých plateb provedených přímo účetní jednotkou v souvislosti s tímto vypořádáním.

110 Účetní jednotka uzná zisk nebo ztrátu při vypořádání plánu definovaných požitků v okamžiku, kdy k vypořádání plánu dochází.

111 Vypořádání nastává, vstoupí-li účetní jednotka do transakce, která eliminuje veškeré budoucí smluvní nebo mimosmluvní závazky k části nebo ke všem požitkům poskytovaným podle plánu definovaných požitků (s výjimkou vyplácení požitků zaměstnancům nebo jejich jménem, které je uvedeno v podmínkách plánu a zahrnuto do pojistněmatematických předpokladů). Například jednorázový převod významných závazků zaměstnavatele vyplývajících z plánu na pojišťovnu prostřednictvím nákupu pojištění je vypořádáním, paušální platba v hotovosti účastníkům plánu za podmínek stanovených v plánu výměnou za jejich práva na zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru vypořádáním není.

112 V některých případech účetní jednotka pořizuje pojistnou smlouvu za účelem financování některých nebo všech zaměstnaneckých požitků, vztahujících se k činnosti zaměstnance ve stávajícím období a v obdobích předcházejících. Pořízení takové pojistky není vypořádáním, jestliže účetní jednotce zůstává smluvní nebo mimosmluvní povinnost (viz odstavec 46) platit další částky, jestliže pojišťovatel nehradí zaměstnanecké požitky uvedené v pojistné smlouvě. Odstavce 116-119 se týkají uznání a ocenění práv na náhradu dle pojistných smluv, která nejsou aktivem plánu.

▼B

Uznání a oceňování: aktiva plánu

Reálná hodnota aktiv plánu

113 Při stanovení schodku nebo přebytku se reálná hodnota aktiv plánu odečítá od současné hodnoty závazku z definovaných požitků. Není-li přitom známa tržní hodnota těchto aktiv, stanoví se jejich reálná hodnota odhadem, například diskontováním očekávaných budoucích peněžních toků pomocí diskontní sazby, která odráží jak riziko spojené s aktivy plánu, tak i s jejich splatností či předpokládaným datem pozbytí (pokud aktiva plánu nemají žádnou splatnost, očekávané období do vypořádání souvisejícího závazku).

114 Do aktiv plánu se nezahrnují nezaplacené příspěvky dlužné účetní jednotkou do fondu ani nepřevoditelné finanční nástroje vydané účetní jednotkou a držené fondem. Aktiva plánu se snižují o veškeré závazky fondu, které se nevztahují k zaměstnaneckým požitkům, např. o obchodní a jiné závazky a o závazky, vyplývající z derivátů finančních nástrojů.

115 Pokud aktiva plánu zahrnují pojistné smlouvy splňující podmínky, které přesně odpovídají co do částky i času plnění některým nebo všem požitkům vypláceným podle plánu, za reálnou hodnotu těchto pojistných smluv se považuje současná hodnota souvisejících závazků (s výhradou snížení nutného v případě, kdy částky nárokované z pojistných smluv nejsou plně získatelné).

Náhrady

116 Právě tehdy, je-li prakticky jisté, že jiný subjekt nahradí některé nebo všechny z výdajů nutných pro vypořádání závazku z definovaného požitku, účetní jednotka:

(a) rozpozná své právo na náhradu jako samostatné aktivum a ocení je reálnou hodnotou.

(b) rozdělí a zaúčtuje změny reálné hodnoty svého práva na náhradu stejným způsobem jako u změn reálné hodnoty aktiv plánu (viz odstavce 124 a 125). Složky nákladů na definované požitky vykázané v souladu s odstavcem 120 mohou být vykázány očištěné o částky, vztahující se ke změnám účetní hodnoty práva na náhradu.

117 Někdy je účetní jednotka schopna spoléhat na jinou stranu, jakou je například pojišťovatel, která zaplatí část nebo veškeré výdaje nezbytné k vypořádání závazku z definovaného požitku. Oprávněné pojistné smlouvy, jak jsou definovány v odstavci 8, představují aktiva plánu. Účetní jednotka účtuje o oprávněných pojistných smlouvách stejným způsobem jako o všech ostatních aktivech plánu a ustanovení odstavce 116 není v tomto případě relevantní (viz odstavce 46–49 a 115).

118 Jestliže pojistná smlouva účetní jednotky není oprávněnou pojistnou smlouvou, není potom tato smlouva ani aktivem plánu. Odstavec 116 se týká těchto případů: účetní jednotka rozpoznává své právo na náhradu z pojistné smlouvy jako samostatné aktivum a nikoli jako snížení při stanovení schodku nebo přebytku definovaného požitku. Ustanovení odst. 140 písm. b) vyžaduje, aby účetní jednotka zveřejnila stručný popis vazby mezi právem na náhradu a souvisejícím závazkem.

▼B

119 Jestliže právo na náhradu vzniká z pojistné smlouvy, která se přesně shoduje co do částky a času s některými nebo se všemi požitky splatnými podle plánu definovaných požitků, za reálnou hodnotu práva na náhradu se považuje současná hodnota souvisejícího závazku (s výjimkou případného snížení v případě, že náhrada není plně získatelná).

Složky nákladů na definované požitky

120 Účetní jednotka vykáže složky nákladů na definované požitky, pokud jiný IFRS nevyžaduje nebo nepovoluje jejich zahrnutí do pořizovací ceny aktiva, následujícím způsobem:

(a) náklady na poskytování služeb (viz odstavce 66-112) do hospodářského výsledku;

(b) čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavce 123 – 126) do hospodářského výsledku, a

(c) přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavce 127 -130) do ostatního úplného výsledku.

121 Jiné IFRS vyžadují zahrnovat určité náklady na zaměstnanecké požitky do pořizovací ceny aktiv, jako jsou zásoby či budovy, stavby a zařízení (viz IAS 2 a IAS 16). Náklady na požitky po ukončení pracovního poměru zahrnované do pořizovací ceny aktiv obsahují příslušný podíl složek uvedených v odstavci 120.

122 Přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků, vykázaných v ostatním úplném výsledku, nejsou reklasifikována do hospodářského výsledku v následujícím období. Účetní jednotka však může převádět tyto částky vykázané v ostatním úplném výsledku v rámci vlastního kapitálu.

Čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků

123 Čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků bude stanoven vynásobením čistého závazku (aktiva) z definovaných požitků diskontní sazbou uvedenou v odstavci 83; obě tyto částky se rozumí ve výši stanovené na počátku účetního období, s přihlédnutím k případným změnám čistého závazku (aktiva) z definovaných požitků v daném období na základě úhrady příspěvků a výplaty požitků.

124 Lze mít za to, že čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků zahrnuje úrokové výnosy z aktiv plánu, úrokové náklady na závazky z definovaných požitků a úrok z dopadu maximální výše aktiv uvedeného v odstavci 64.

125 Úrokové výnosy z aktiv plánu jsou složkou výnosů z aktiv plánu a stanoví se vynásobením reálné hodnoty aktiv plánu diskontní sazbou uvedenou v odstavci 83; obě tyto částky se rozumí ve výši stanovené na počátku účetního období s přihlédnutím k případným změnám aktiv plánu držených v daném období na základě úhrady příspěvků a výplaty požitků. Rozdíl mezi úroky z aktiv plánu a výnosem z aktiv plánu je součástí přecenění čistého závazku (aktiv) z definovaných požitků.

▼B

126 Úrok z dopadu maximální výše aktiv je součástí celkové změny dopadu maximální výše aktiv a určí se vynásobením dopadu maximální výše aktiv diskontní sazbou uvedenou v odstavci 83, obě tyto částky se rozumí ve výši stanovené na počátku účetního období. Rozdíl mezi touto částkou a celkovou změnou dopadu maximální výše aktiv je zahrnut do přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků.

Přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků

127 Přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků zahrnuje:

(a) pojistněmatematické zisky a ztráty (viz odstavce 128 a 129)

(b) výnosy z aktiv plánu (viz odstavec 130) s výjimkou částek zahrnutých do čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavec 125) a

(c) jakékoliv změny dopadu maximální výše aktiv s výjimkou částek zahrnutých do čistého úroku z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavec 126).

128 Pojistněmatematické zisky a ztráty vyplývají ze zvýšení či snížení současné hodnoty závazku z definovaných požitků v důsledku změn pojistněmatematických odhadů a korekcí na základě skutečnosti. Příčiny pojistněmatematických zisků a ztrát zahrnují například:

(a) neočekávaně vysoké či nízké hodnoty fluktuace zaměstnanců, předčasných odchodů do důchodu, úmrtnosti či vývoje mezd, požitků (např. když formální či neformální podmínky plánu zvyšují požitky o inflaci) či nákladů na zdravotní péči;

(b) důsledky změn předpokladů, týkající se možností výplaty požitků;

(c) důsledky změn v odhadech fluktuace zaměstnanců, předčasných odchodů do důchodu či úmrtnosti nebo růstu mezd, požitků (když formální či neformální podmínky plánu zvyšují požitky o inflaci) či nákladů na zdravotní péči a

(d) důsledky změn diskontní sazby.

129 Zisky nebo ztráty z titulu pojistněmatematických odhadů nezahrnují změny současné hodnoty závazků z definovaných požitků v důsledku zavedení, změny, krácení či vypořádání plánu definovaných požitků ani změny požitků splatných podle plánu definovaných požitků. Tyto změny mají za následek úpravu nákladů na minulou službu nebo zisků a ztrát z vypořádání.

130 Při určování výnosu z aktiv plánu účetní jednotka odečte náklady na správu aktiv plánu a veškeré daně splatné samotným plánem, s výjimkou daně zahrnuté do pojistněmatematických předpokladů užitých k ocenění závazku z definovaných požitků (bod 76). Jiné administrativní náklady se od výnosu z aktiv plánu neodečítají.

▼B

Vykazování

Kompenzace

131 Účetní jednotka kompenzuje aktivum vztahující se k jednomu plánu se závazkem týkajícím se jiného plánu právě tehdy, pokud účetní jednotka:

(a) má právně vymahatelné právo použít přebytek jednoho plánu pro vypořádání závazků jiného plánu a

(b) má v úmyslu buď vypořádat závazky na netto základu, nebo realizovat přebytek v jednom plánu a vypořádat závazek v jiném plánu současně.

132 Kritéria pro kompenzaci jsou obdobná těm, která jsou stanovena pro finanční nástroje v IAS 32 *Finanční nástroje*: *Vykazování*

Rozlišení mezi krátkodobými a dlouhodobými položkami

133 Některé účetní jednotky rozlišují krátkodobá aktiva a závazky od dlouhodobých aktiv a dlouhodobých závazků. Tento standard neukládá, má-li účetní jednotka rozlišovat krátkodobou a dlouhodobou část aktiv a závazků, vznikajících z požitků po skončení pracovního poměru.

Složky nákladů na definované požitky

134 Odstavec 120 vyžaduje, aby účetní jednotka účtovala náklady na poskytování služeb a čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků do hospodářského výsledku. Tento standard nestanoví, jak by měla účetní jednotka vykazovat náklady na poskytování služeb a čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků. Účetní jednotka vykazuje tyto složky v souladu s IAS 1.

Zveřejnění

135 Účetní jednotka zveřejní údaje, které:

(a) vysvětlují charakteristiky jejích plánů definovaných požitků a rizika s nimi spojená (viz odstavec 139);

(b) určují a vysvětlují částky v její účetní závěrce vyplývající z jejích plánů definovaných požitků (viz odstavce 140-144) a

(c) popisují, jak mohou její plány definovaných požitků ovlivnit výši, časový průběh a nejistotu budoucích peněžních toků účetní jednotky (viz odstavce 145-147).

136 Pro splnění cílů uvedených v odstavci 135 musí účetní jednotka vzít v úvahu všechny tyto skutečnosti:

(a) úroveň podrobnosti nezbytnou ke splnění požadavků na zveřejňování;

(b) míru důrazu kladenou na jednotlivé požadavky;

(c) v jaké míře provést agregaci nebo rozdělování a

(d) zda uživatelé účetní závěrky potřebují dodatečné údaje pro vyhodnocení zveřejněných kvantitativních informací.

▼B

137 Pokud informace zveřejněné v souladu s požadavky tohoto standardu a jiných IFRS nestačí ke splnění cílů uvedených v odstavci 135, zveřejní účetní jednotka další informace nezbytné pro splnění těchto cílů. Účetní jednotka může například předložit analýzu současné hodnoty závazku z definovaných požitků, který rozlišuje charakter, vlastnosti a rizika tohoto závazku. Takové zveřejnění by mohlo rozlišovat:

(a) mezi částkami dlužnými aktivním členům, členům s pozastaveným členstvím a důchodcům.

(b) mezi nepodmíněnými požitky a narostlými, avšak podmíněnými požitky.

(c) mezi podmíněnými požitky, částkami připadajícími na budoucí růst mezd a dalšími požitky.

138 Účetní jednotka posoudí, zda by měly být všechny nebo některé zveřejněné informace rozděleny s cílem odlišit plány nebo skupiny plánů představujícími významně odlišná rizika. Účetní jednotka může například rozdělit zveřejňování informací o plánech, které mají jeden nebo více následujících rysů:

(a) odlišné zeměpisné umístění,

(b) odlišné rysy, například penzijní plány založené na průměrné mzdě, penzijní plány založené na výši posledního platu či plány příspěvků na zdravotní péči po skončení pracovního poměru.

(c) odlišné regulační prostředí,

(d) odlišné segmenty vykazování.

(e) různé režimy financování (např. nefinancovaný, zcela nebo částečně financovaný).

Charakteristiky plánů definovaných požitků a rizika s nimi spojená

139 Účetní jednotka zveřejní:

(a) informace o charakteristikách svých plánů definovaných požitků, včetně:

(i) povahy požitků poskytovaných v rámci plánu (např. plánu definovaných požitků založeného na poslední mzdě nebo plánu založeného na příspěvcích se zárukou).

(ii) popisu regulačního rámce, na jehož základě plán funguje, například úrovně případných minimálních požadavků na financování a dopadu regulačního rámce na plán, jako je například maximální výše aktiv (viz bod 64).

(iii) popisu odpovědnosti jiné účetní jednotky za správu plánu, například povinnosti správců nebo členů dozorčí rady plánu.

(b) popis rizik, kterým plán účetní jednotku vystavuje, se zaměřením na všechna rizika, která jsou neobvyklá, specifická pro danou účetní jednotku nebo pro daný plán, a všech významných koncentrací rizik. Pokud jsou například aktiva plánu investována převážně do jedné třídy investic, např. do nemovitostí, může plán účetní jednotku vystavit koncentraci rizika trhu s nemovitostmi.

(c) popis všech změn, krácení a vypořádání plánu.

▼B

Vysvětlení částek v účetní závěrce

140 Účetní jednotka provede sesouhlasení počátečních a konečných zůstatků u všech následujících položek, pokud je to aplikovatelné:

(a) čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků, přičemž samostatně sesouhlasí:

(i) aktiva plánu

(ii) současnou hodnotu závazků z definovaných požitků.

(iii) efekt maximální výše aktiv.

(b) případná práva na náhradu. Účetní jednotka také popíše vztah mezi případným právem na náhradu a souvisejícím závazkem.

141 Každé sesouhlasení uvedené v odstavci 140 bude obsahovat všechny následující položky, pokud je to aplikovatelné:

(a) náklad na běžné služby;

(b) úrokový výnos nebo náklad;

(c) přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků, kde samostatně vykáže:

(i) výnos z aktiv plánu s výjimkou částky zahrnuté v úroku dle písmene b)

(ii) pojistněmatematické zisky a ztráty vyplývající ze změny demografických předpokladů (viz odst. 76 písm. a)

(iii) pojistněmatematické zisky a ztráty vyplývající ze změny finančních předpokladů (viz odst. 76 písm. b)

(iv) změny dopadu omezení čistého aktiva z definovaných požitků maximální výší aktiv s výjimkou částek zahrnutých do úroku v souladu s písmenem b). Účetní jednotka také zveřejní, jak určuje maximální dostupný ekonomický užitek, tj. zda by tyto požitky měly formu refundace, snížení budoucích příspěvků nebo zda by byly kombinací obou možností.

(d) náklady na minulé služby a zisky a ztráty z vypořádání. Jak je povoleno v odstavci 100, náklady na minulé služby a zisky a ztráty z vypořádání není nutno rozlišovat, pokud proběhnou současně.

(e) důsledky změn směnných kurzů cizích měn

(f) příspěvky do plánu, přičemž se samostatně uvedou příspěvky hrazené zaměstnavatelem a příspěvky hrazené účastníky plánu.

(g) platby z plánu, přičemž se samostatně uvedou částky uhrazené ve vztahu k jakémukoli vypořádání.

(h) účinky podnikových kombinací a prodejů

142 Účetní jednotka musí rozložit reálnou hodnotu aktiv plánu do tříd, které odlišují povahu a rizika těchto aktiv, a každou třídu aktiv plánu ještě dále rozdělit na aktiva s kótovanými tržními cenami na aktivním trhu (jak je definováno v IFRS 13 *Oceňování reálnou hodnotou* (*)) a ta, která tyto kótované ceny nemají. Například podle na úrovně zveřejnění diskutované v odstavci 136 by účetní jednotka mohla odlišovat:

(*) Pokud účetní jednotka dosud neuplatnila IFRS 13, může se odkázat na odstavec AG71 standardu IAS 39 *Finanční nástroje: účtování a oceňování*, nebo na odstavec B.5.4.3 IFRS 9 *Finanční nástroje* (říjen 2010), pokud je to relevantní.

▼B

(a) peníze a peněžní ekvivalenty;

(b) kapitálové nástroje (rozdělené podle typu odvětví, velikosti společnosti, zeměpisné polohy apod.);

(c) dluhové nástroje (rozdělené podle typu emitenta, úvěrové kvality, zeměpisné polohy apod.);

(d) nemovitosti (rozdělené podle zeměpisné polohy apod.);

(e) deriváty (rozdělené podle druhu podkladového rizika ve smlouvě, například smlouvy o úrokových sazbách, měnové smlouvy, kapitálové smlouvy, úvěrové smlouvy, smlouvy typu *longevity swap* atd.);

(f) investiční fondy (rozdělené podle typu fondu);

(g) cenné papíry kryté aktivy a

(h) strukturované dluhové nástroje.

143 Účetní jednotka zveřejní reálnou hodnotu vlastních převoditelných finančních nástrojů účetní jednotky držených jako aktiva plánu a reálnou hodnotu aktiv plánu, které jsou nemovitostmi obsazenými účetní jednotkou nebo jinými aktivy, která účetní jednotka využívá.

144 Účetní jednotka je povinna zveřejňovat významné pojistněmatematické předpoklady užité ke stanovení současné hodnoty závazku z definovaných požitků (viz bod 76). Toto zveřejnění musí být v absolutních hodnotách (např. jako absolutní procento, nikoliv jako rozdíl mezi různými procenty či jinými proměnnými). Jestliže účetní jednotka přistoupí k celkovému zveřejnění dle skupin plánů, provede takové zveřejnění buď ve formě vážených průměrů nebo ve formě relativně úzce vymezených pásem.

Částka, načasování a míra nejistoty budoucích peněžních toků

145 Účetní jednotka zveřejní:

(a) analýzu citlivosti pro každý významný pojistněmatematický předpoklad (jak je uvedeno v odstavci 144) ke konci účetního období, z níž vyplývá, jak by byl závazek z definovaného požitku ovlivněn změnami příslušných pojistněmatematických předpokladů, které by k danému datu byly přiměřeně možné.

(b) metody a předpoklady užité při přípravě analýz citlivosti požadované v bodě a) a omezení těchto metod.

(c) změny metod a předpokladů použitých při přípravě analýz citlivosti oproti předchozímu období a důvody těchto změn.

146 Účetní jednotka zveřejní popis všech strategií párování aktiv a závazků, které plán nebo účetní jednotka používá, včetně využití anuit a jiných technik, jako jsou tzv. *longevity swaps*, k řízení rizik.

147 Aby poskytla indikaci o vlivu plánu definovaných požitků na své budoucí peněžní toky, zveřejní účetní jednotka:

(a) popis všech ujednání o financování a pravidel financování, která ovlivní budoucí příspěvky;

(b) očekávané příspěvky do plánu za příští účetní období;

▼B

(c) informace o splatnosti závazků z definovaných požitků. Tyto informace budou zahrnovat vážený průměr doby trvání závazku z definovaných požitků, případně i další informace o distribuci časového průběhu výplat požitků, jako je například analýza splatnosti vyplácení požitků.

Sdružené plány zaměstnaneckých požitků

148 Pokud účetní jednotka participuje na sdruženém plánu definovaných požitků, zveřejní:

(a) popis ujednání o financování, včetně metod užitých k určení sazby příspěvků účetní jednotky, a případné minimální požadavky na financování.

(b) popis rozsahu, v němž může být účetní jednotka v rámci plánu odpovědná za závazky jiných účetních jednotek v rámci podmínek sdruženého plánu.

(c) popis všech dohodnutých rozdělení schodku nebo přebytku ze:

(i) zrušení plánu, nebo

(ii) odstoupení účetní jednotky od plánu.

(d) pokud účetní jednotka účtuje o daném plánu tak, jako by se jednalo o plán definovaných příspěvků podle odstavce 34, musí kromě informací požadovaných písmeny. a) - c) a místo informací požadovaných odstavci 139-147 zveřejnit následující informace:

(i) skutečnost, že plán je plánem definovaných požitků;

(ii) důvod, proč nejsou k dispozici informace umožňující účetní jednotce účtovat o tomto plánu jako o plánu definovaných požitků;

(iii) očekávané příspěvky do plánu během příštího účetního období;

(iv) informace o schodku nebo přebytku v rámci plánu, který může ovlivnit výši budoucích příspěvků, včetně základu pro stanovení tohoto schodku nebo přebytku a jeho případných důsledků pro účetní jednotku.

(v) údaj o výši účasti účetní jednotky na plánu v porovnání s jinými zúčastněnými subjekty. Příkladem ukazatelů, ze kterých by mohl tento údaj vyplynout, jsou mimo jiné podíl účetní jednotky na celkových příspěvcích do plánu nebo podíl účetní jednotky na celkovém počtu aktivních členů, důchodců a bývalých členů, kteří mají nárok na požitky, pokud je tato informace k dispozici

Plány definovaných požitků, sdílející rizika mezi účetními jednotkami pod společnou kontrolou

149 Pokud se účetní jednotka účastní plánu definovaných požitků, který sdílí rizika mezi účetními jednotkami pod společnou kontrolou, zveřejní:

(a) smluvní závazek nebo stanovené pravidlo pro účtování o čistých nákladech na definované požitky, nebo zveřejní skutečnost, že takový smluvní vztah či stanovené pravidlo neexistují;

(b) pravidlo pro stanovení výše příspěvku, který má účetní jednotka platit;

(c) pokud účetní jednotka účtuje o alokaci čistých nákladů na definované požitky podle odstavce 41, zveřejní veškeré informace o plánu jako celku podle odstavců 135-147;

▼B

(d) pokud účetní jednotka účtuje o příspěvcích placených za období podle odstavce 41, zveřejní informace o plánu jako celku podle odstavců 135-137,139, 142–144 a odst. 147 písm. a) a b).

150 Informace požadované v odst. 149 písm. c) a d) lze zveřejnit pomocí křížového odkazu na zveřejnění v účetní závěrce jiné účetní jednotky ve skupině, pokud:

(a) účetní závěrka této účetní jednotky ve skupině odděleně popisuje a zveřejňuje vyžadované informace o plánu, a

(b) účetní závěrka této účetní jednotky ve skupině je uživatelům účetní závěrky k dispozici za stejných podmínek jako účetní závěrka účetní jednotky a současně s účetní závěrkou účetní jednotky nebo dříve.

Požadavky na zveřejnění v jiných IFRS

151 V případech vyžadovaných IAS 24 zveřejní účetní jednotka informace o:

(a) transakcích mezi spřízněnými stranami s plány zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru a

(b) požitcích klíčového managementu po skončení pracovního poměru.

152 V případech, kdy je tak vyžadováno IAS 37, zveřejní účetní jednotka informace o podmíněných závazcích vyplývajících ze závazků k požitkům po skončení pracovního poměru.

OSTATNÍ DLOUHODOBÉ ZAMĚSTNANECKÉ POŽITKY

153 Ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky zahrnují například následující položky, pokud se neočekává, že budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, ve kterém zaměstnanci poskytli příslušné služby.

(a) dlouhodobá placená volna, jako je dovolená za výsluhu či studijní volno;

(b) jubilea a ostatní požitky za výsluhu;

(c) požitky při dlouhodobé pracovní neschopnosti;

(d) podíly na zisku a plány odměn;

(e) odložené odměny.

154 Ocenění ostatních dlouhodobých zaměstnaneckých požitků se obvykle nestřetává s takovou mírou nejistoty, jako je tomu u požitků po skončení pracovního poměru. Z tohoto důvodu tento standard vyžaduje pro ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky zjednodušené účetní postupy. Na rozdíl od účtování vyžadovaného u zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru tato metoda nevykazuje přecenění do ostatního úplného výsledku.

Uznání a ocenění

155 Při uznání a ocenění přebytku nebo schodku jiného dlouhodobého plánu zaměstnaneckých požitků postupuje účetní jednotka podle odstavců 56-98 a 113–115. Při uznání a ocenění práva na náhradu postupuje účetní jednotka podle odstavců 116-119.

156 U ostatních dlouhodobých zaměstnaneckých požitků vykáže účetní jednotka čistý součet následujících částek v hospodářském výsledku s výjimkou případů, kdy jiný IFRS vyžaduje, nebo povoluje jejich zahrnutí do pořizovací ceny aktiva:

(a) náklad na poskytování služeb (viz odstavce 66-112);

(b) čistý úrok z čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavce 123 – 126) a

▼B

(c) přecenění čistých závazků (aktiv) z definovaných požitků (viz odstavce 127 -130).

157 Jednou z forem dlouhodobých zaměstnaneckých požitků je požitek při dlouhodobé pracovní neschopnosti. Jestliže úroveň požitku závisí na odpracovaných letech, vzniká závazek průběžně. Ocenění takového závazku odráží jednak pravděpodobnost, že nárok bude uplatněn, jednak délku období, ve kterém se předpokládá, že bude požitek vyplácen. Pokud úroveň požitku na odpracovaných letech nezávisí, stanoví se očekávaný náklad na tento požitek při vzniku situace, která je příčinou dlouhodobé pracovní neschopnosti.

Zveřejnění

158 Ačkoliv tento standard specifická zveřejnění ostatních dlouhodobých zaměstnaneckých požitků nevyžaduje, jiné standardy IFRS mohou takové zveřejnění požadovat. Viz např. IAS 24, který vyžaduje zveřejňovat informace o zaměstnaneckých požitcích pro klíčový management. IAS 1 vyžaduje zveřejnit náklady na zaměstnanecké požitky.

POŽITKY PŘI UKONČENÍ PRACOVNÍHO POMĚRU

159 Tento standard pojednává o požitcích při ukončení pracovního poměru odděleně od ostatních zaměstnaneckých požitků, protože nárok na tento požitek je dán spíše ukončením pracovního poměru než jeho trváním. Požitky při ukončení pracovního poměru jsou vypláceny buď na základě rozhodnutí účetní jednotky ukončit se zaměstnancem pracovní poměr, nebo na základě rozhodnutí zaměstnance přijmout od účetní jednotky nabídku těchto požitků výměnou za rozvázání pracovního poměru.

160 Požitky při ukončení pracovního poměru nezahrnují zaměstnanecké požitky vyplácené v důsledku ukončení pracovního poměru na žádost zaměstnance bez nabídky účetní jednotky nebo v důsledku požadavku na povinný odchod do důchodu, protože se jedná o požitky po skončení pracovního poměru. Některé účetní jednotky poskytují při dobrovolném ukončení pracovního poměru na žádost zaměstnance nižší požitky (v podstatě požitky po ukončení pracovního poměru) ve srovnání s požitky poskytovanými při ukončení pracovního poměru na základě požadavku ze strany účetní jednotky. Rozdíl mezi požitky poskytovanými při ukončení pracovního poměru na žádost zaměstnance a vyššími požitky poskytovanými na základě žádosti účetní jednotky je požitek při ukončení pracovního poměru.

161 Z formy tohoto zaměstnaneckého požitku nevyplývá, zda je poskytován výměnou za poskytnutí služby nebo výměnou za ukončení pracovního poměru zaměstnancem. Typicky se jedná o jednorázovou výplatu paušální částky, nicméně může též obsahovat:

(a) zvýšení požitků po ukončení pracovního poměru, a to buď nepřímo prostřednictvím plánu zaměstnaneckých požitků, nebo přímo, a

(b) vyplácení mzdy po další určité období, kdy již zaměstnanec neposkytuje účetní jednotce služby, které by přinášely účetní jednotce ekonomický užitek.

162 Mezi ukazatele svědčící o tom, že daný zaměstnanecký požitek je poskytován výměnou za služby, patří například:

(a) požitek je podmíněn poskytováním budoucí služby (včetně požitků, které se zvýší, pokud je poskytována další služba).

(b) požitek je poskytován v souladu s podmínkami stanovenými v plánu zaměstnaneckých požitků.

▼B

163 Některé požitky při ukončení pracovního poměru jsou poskytovány v souladu s podmínkami, stanovenými ve stávajícím plánu zaměstnaneckých požitků. Mohou být stanoveny například zákonem, pracovní smlouvou nebo odborovou dohodou, případně mohou být implicitní v důsledku minulé praxe zaměstnavatele při poskytování podobných požitků. Jako další příklad lze uvést případ, kdy účetní jednotka nabízí požitky dostupné po více než krátkou dobu, nebo mezi nabídkou a očekávaným datem skutečného ukončení uplyne delší než krátká doba; pak účetní jednotka posoudí, zda zavedla nový plán zaměstnaneckých požitků, a tudíž zda požitky nabízené v rámci tohoto plánu jsou požitky při ukončení pracovního poměru nebo požitky po ukončení pracovního poměru. Zaměstnanecké požitky poskytované v souladu s podmínkami stanovenými v plánu zaměstnaneckých požitků jsou požitky při ukončení pracovního poměru v případě, že vyplývají z rozhodnutí účetní jednotky ukončit se zaměstnancem pracovní poměr, a zároveň nejsou podmíněny poskytováním budoucích služeb.

164 Některé zaměstnanecké požitky se vyplácejí bez ohledu na důvod zaměstnancova odchodu. Výplata takového požitku je jistá (podléhající jen minimálním podmínkám pro přiznání a trvání služby), nejistý je však termín této výplaty. Ačkoliv se tyto požitky v některých jurisdikcích označují jako odstupné, jedná se spíše o požitek po ukončení pracovního poměru než o požitek při ukončení pracovního poměru a účetní jednotka o těchto požitcích účtuje jako o požitcích po ukončení pracovního poměru.

Uznávání

165 Účetní jednotka uzná závazek a náklady na požitky při ukončení pracovního poměru k dřívějšímu z níže uvedených dat:

(a) pokud účetní jednotka již nemůže odvolat nabídku těchto požitků a

(b) pokud účetní jednotka uzná náklady na restrukturalizaci, která spadá do působnosti IAS 37 a zahrnuje výplatu požitků při ukončení pracovního poměru.

166 U požitků při ukončení pracovního poměru, splatných na základě rozhodnutí zaměstnance přijmout nabídku požitků výměnou za ukončení pracovního poměru, nastává doba, kdy účetní jednotka již nemůže odvolat nabídku požitků při ukončení pracovního poměru, k dřívějšímu z těchto dat:

(a) když zaměstnanec nabídku přijme a

(b) jakmile vstoupí v platnost omezení (např. právní, správní nebo smluvní požadavek nebo jiné omezení), schopnosti účetní jednotky stáhnout tuto nabídku. Tento okamžik nastane, jakmile je tato nabídka učiněna, pokud dané omezení platilo v okamžiku vznesení nabídky.

167 U požitků při ukončení pracovního poměru, splatných na základě rozhodnutí účetní jednotky ukončit pracovní poměr zaměstnance, účetní jednotka již nemůže odvolat nabídku ukončení pracovního poměru poté, co oznámila zaměstnancům, kterých se týká, plán na ukončení pracovního poměru, který splňuje všechna následující kritéria:

(a) Z opatření nutných k realizaci plánu vyplývá, že nejsou pravděpodobné významné změny tohoto plánu.

(b) Plán identifikuje počet zaměstnanců, jejichž pracovní poměr má být ukončen, klasifikace jejich pracovních míst nebo funkcí a jejich umístění (není však nutno, aby identifikoval každého jednotlivého zaměstnance) a předpokládané datum ukončení.

▼B

(c) Plán vymezí požitky, které zaměstnanci při ukončení pracovního poměru obdrží, dostatečně podrobně, aby zaměstnanci mohli určit druh a výši požitků, které obdrží při ukončení pracovního poměru.

168 Pokud účetní jednotka uznává požitky při ukončení pracovního poměru, může jí rovněž vznikat povinnost účtovat o změně plánu nebo o krácení penzijních požitků či jiných zaměstnaneckých požitků (viz odstavec 103).

Oceňování

169 Účetní jednotka ocení požitky při ukončení pracovního poměru při prvotním vykázání a ocení a uzná následné změny v souladu s povahou daného zaměstnaneckého požitku za předpokladu, že pokud zaměstnanecké požitky při ukončení pracovního poměru znamenají zvýšení hodnoty zaměstnaneckých požitků po skončení pracovního poměru, uplatní účetní jednotka požadavky na zaměstnanecké požitky po skončení pracovního poměru. V opačném případě:

(a) pokud se očekává, že požitky při ukončení pracovního poměru budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, ve kterém je daný požitek při ukončení pracovního poměru vykázán, uplatní účetní jednotka požadavky platné pro krátkodobé zaměstnanecké požitky.

(b) pokud se neočekává, že požitky při ukončení pracovního poměru budou zcela vypořádány do dvanácti měsíců od konce účetního období, uplatní účetní jednotka požadavky platné pro ostatní dlouhodobé zaměstnanecké požitky.

170 Vzhledem k tomu, že požitky při ukončení pracovního poměru nejsou poskytovány výměnou za služby, nejsou odstavce 70-74 o přiřazování požitků obdobím služby relevantní.

Příklad ilustrující odstavce 159-170

Souvislosti

V důsledku nedávné akvizice plánuje účetní jednotka uzavřít do deseti měsíců továrnu a ve stejné době ukončit pracovní poměr všech zbývajících zaměstnanců v továrně. Vzhledem k tomu, že účetní jednotka potřebuje odborné znalosti zaměstnanců továrny pro dokončení některých zakázek, oznamuje plán ukončení pracovního poměru následovně:

Každý zaměstnanec, který zůstane a bude poskytovat služby až do uzavření továrny, obdrží k datu ukončení pracovního poměru výplatu v hotovosti ve výši 30 000 MJ. Zaměstnanci, kteří odejdou před uzavřením továrny, obdrží 10 000 MJ.

Továrna má 120 zaměstnanců. V době oznámení plánu účetní jednotka předpokládá, že 20 z nich odejde ještě před uzavřením továrny. Proto se celkové očekávané peněžní výdaje v rámci plánu rovnají 3 200 000 MJ (tj. 20 × 10 000 MJ + 100 × 30 000 MJ). Účetní jednotka v souladu s odstavcem 160 účtuje požitky, poskytnuté výměnou za ukončení pracovního poměru, jako požitky při ukončení pracovního poměru a požitky, poskytnuté výměnou za služby, účtuje jako krátkodobé zaměstnanecké požitky.

▼B

Požitky při ukončení pracovního poměru

Výše požitků poskytnutých výměnou za ukončení pracovního poměru činí 10 000 MJ. Jedná se o částku, kterou by účetní jednotka musela uhradit za ukončení pracovního poměru bez ohledu na to, zda zaměstnanci zůstanou a budou poskytovat služby až do ukončení provozu továrny, nebo zda odejdou ještě před tímto ukončením, Přesto, že zaměstnanci mohou odejít ještě před uzavřením továrny, je ukončení pracovního poměru všech zaměstnanců výsledkem rozhodnutí účetní jednotky o uzavření továrny a ukončení jejich pracovního poměru (tj. všichni zaměstnanci ukončí pracovní poměr, až se továrna zavře). Proto účetní jednotka uznává závazek ve výši1 200 000 MJ (tj. 120 × 10 000 MJ) na požitky při ukončení pracovního poměru stanovené v souladu s plánem zaměstnaneckých požitků, a to ke dni oznámení plánu na ukončení pracovního poměru nebo ke dni, kdy účetní jednotka uzná náklady na restrukturalizaci spojené s uzavřením továrny, podle toho, které z těchto dat nastane dříve.

Požitky poskytované výměnou za služby

Přírůstkové požitky, které zaměstnanci obdrží, pokud budou poskytovat služby po celé desetiměsíční období, jsou úhradou za služby poskytované v tomto období. Účetní jednotka je vykazuje jako krátkodobé zaměstnanecké požitky, protože očekává jejich vypořádání před uplynutím dvanácti měsíců po skončení účetního období. V tomto příkladu není vyžadováno diskontování, takže náklady ve výši 200 000 MJ (tj. 2 000 000 MJ ÷ 10) jsou vykazovány každý měsíc po dobu deseti měsíců setrvání v pracovním poměru s odpovídajícím zvýšením účetní hodnoty závazku.

Zveřejnění

171 Ačkoliv tento standard nevyžaduje specifický způsob zveřejňování požitků při ukončení pracovního poměru, jiné standardy IFRS mohou takové požadavky klást. Viz např. IAS 24, který vyžaduje zveřejňovat zaměstnanecké požitky určené pro klíčový management. IAS 1 vyžaduje zveřejnit náklady na zaměstnanecké požitky.

PŘECHODNÁ USTANOVENÍ A DATUM ÚČINNOSTI

172 Účetní jednotka použije tento standard pro účetní období začínající 1. ledna 2013 nebo později. Dřívější použití je povoleno. Pokud účetní jednotka uplatní tento standard pro dřívější období, je povinna tuto skutečnost zveřejnit.

173 Účetní jednotka uplatní tento standard se zpětnou účinností v souladu s IAS 8 *Účetní pravidla, změny v účetních odhadech a chyby, s* výjimkou případů, kdy:

(a) účetní jednotka nemusí upravit účetní hodnotu aktiv mimo oblast působnosti tohoto standardu o změny nákladů na zaměstnanecké požitky, které byly zahrnuty do účetní hodnoty před datem počáteční aplikace. Datem počáteční aplikace standardu je začátek nejzazšího vykazovaného předchozího období uvedeného v první účetní závěrce, ve kterém účetní jednotka přijme tento standard.

(b) v účetní závěrce za období začínající před 1. lednem 2014 nemusí účetní jednotka předkládat srovnávací informace pro zveřejnění požadované v odstavci 145 o citlivosti závazku z definovaných požitků.

▼B

DODATEK

Změny jiných IFRS

Tento dodatek stanoví dodatky k jiným IFRS, které jsou důsledkem toho, že Výbor v červnu 2011 změnil IAS 19. Když účetní jednotka použije IAS 19 v novelizovaném znění, použije tyto změny.

IFRS 1 ***První přijetí mezinárodních standardů účetního výkaznictví***

A1 Vkládá se nový odstavec 39L, který zní:

39L IAS 19 *Zaměstnanecké požitky* (ve znění z června 2011) upravil odstavec D1, zrušil odstavec D10 a D11 a doplnil odstavec E5. Účetní jednotka použije tyto změny při uplatnění standardu IAS 19 (ve znění z června 2011).

A2 V dodatku D (Výjimky z ostatních IFRS) se zrušuje záhlaví odstavce D10 a odstavce D10 a D11 a odstavec D1 se mění takto:

D1 Účetní jednotka se může rozhodnout využít jednu či více následujících výjimek týkajících se:

(a) …

(e) [zrušeno] …

A3 V dodatku E (Krátkodobé výjimky z IFRS) se vkládá nový nadpis a nový odstavec E5, který zní:

Zaměstnanecké požitky

E5 Společnost přecházející na IFRS poprvé může použít přechodná ustanovení podle odst. 173 písm. b) IAS 19.

IFRS 8 ***Provozní segmenty***

A4 Odstavec 24 se mění takto:

24 Pro každý povinně vykazovaný segment účetní jednotka zveřejní níže uvedené informace, jsou-li specifikované částky zahrnuty do oceněných aktiv segmentu ověřovaných hlavní vedoucí osobou s rozhodovací pravomocí nebo jinak pravidelně předkládaných této osobě, a to i v případě, že nejsou zahrnuty do oceněných aktiv segmentu:

(a) …

(b) částky přírůstků dlouhodobých aktiv* jiných než finanční nástroje, odložené daňové pohledávky, čistá aktiva z definovaných požitků (viz IAS 19 *Zaměstnanecké požitky*) a nároky vzniklé na základě pojistných smluv.

[poznámka pod čarou vynechána].

IFRS 13 ***Ocenění reálnou hodnotou***

A5 Nadpis odstavce D61 se mění takto:

▼B

IAS 19 *Zaměstnanecké požitky* (ve znění z června 2011)

A6 Odstavce D62 a D63 se mění takto:

D62 Odstavec 113 se mění takto:

50 [zrušeno]

(c) [zrušeno]

~~102~~ 113 Reálná hodnota všech aktiv plánu se odečte při určování schodku nebo přebytku.

D63 Vkládá se nový odstavec 174, který zní:

~~162~~ 174 IFRS 13, vydaný v květnu 2011, změnil definici reálné hodnoty podle odstavce 8 a upravil odstavec 113. Účetní jednotka bude uvedené změny používat při uplatnění IFRS 13.

IAS 1 *Sestavování a zveřejňování účetní závěrky*

A7 V článku 7 se definice „ostatního úplného výsledku “ mění takto:

7 …

Ostatní úplný výsledek obsahuje položky výnosů a nákladů (včetně reklasifikačních úprav), které nejsou vykazovány v hospodářském výsledku, jak je požadováno, nebo povoleno jinými standardy.

Součástmi ostatního úplného výsledku jsou:

(a) změny ve fondu z přecenění (viz IAS 16 *Pozemky, budovy a zařízení* a IAS 38 *Nehmotná aktiva*);

(b) přecenění plánů definovaných požitků (viz IAS 19 *Zaměstnanecké požitky*);

(c) …

A8 Mění se odstavec 96 a vkládá se nový odstavec 139K, který zní:

96 Reklasifikační úpravy nevyplývají ze změn přírůstků z přecenění vykázaného podle IAS 16 nebo IAS 38, ani z přecenění plánů definovaných požitků vykazovaných podle IAS 19. Tyto komponenty jsou vykázány v ostatním úplném výsledku a nejsou reklasifikovány do hospodářského výsledku v následujícím období. Změny ve fondu z přecenění mohou být převedeny do nerozdělených zisků v následujících obdobích, kdy je aktivum užíváno nebo odúčtováno (viz IAS 16 a IAS 38).

139K IAS 19 *Zaměstnanecké požitky* (ve znění z roku 2011) změnil definici „ostatního úplného výsledku “ v odstavcích 7 a 96. Účetní jednotka použije tyto změny při aplikaci standardu 19 (ve znění z roku 2011).

IAS 24 *Zveřejnění spřízněných stran*

A9 Odstavec 22 se mění takto:

22 Účast mateřského podniku nebo dceřiného podniku na definovaném plánu požitků, který sdílí rizika mezi účetními jednotkami ve skupině, je transakcí mezi spřízněnými stranami (viz odstavec 42 standardu IAS 19 (ve znění z roku 2011)).

▼B

IFRIC 14 ***IAS 19 — Limit aktiva definovaných požitků, požadavky na minimální financování a jejich interakce***

A10 Pod nadpis „Odkazy“ se za odkaz na IAS 19 vkládá text *Zaměstnanecké požitky* (ve znění z roku 2011).

Odstavce 25 a 26 se zrušují, odstavce 1, 6, 17 a 24 se mění a vkládá se nový odstavec 27C, který zní:

1 Odstavec 64 standardu IAS 19 omezuje měření čistého aktiva definovaných požitků na přebytek plánu definovaných aktiv nebo na maximální výši aktiv podle toho, která z obou částek je nižší. Odstavec 8 standardu IAS 19 definuje strop aktiv jako „současnou hodnotu všech ekonomických užitků ve formě vratek z plánu či snížení budoucích příspěvků do plánu“. Vyvstaly otázky, zda by vratky nebo snížení příspěvků do budoucích příspěvků měly být považovány za disponibilní zejména v případě, kdy existuje minimální požadavek na financování.

6 Předmětem sporu řešeným v této interpretaci je:

(a) zda by měly být vratky nebo snížení budoucích příspěvků považovány za disponibilní v souladu s definicí maximální výše aktiv v odstavci 8 standardu IAS 19.

…

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 existuje na konci vykazovaného období, jak to vyžaduje IAS 19. Účetní jednotka tudíž nepředpokládá změny v požitcích zajišťovaných plánem v budoucnu, dokud nedojde ke změně plánu, a předpokládá nezměněný budoucí stav zaměstnanců mimo případ, kdy účetní jednotka na konci vykazovaného období provede snížení počtu zaměstnanců, na které se plán vztahuje. V takovém případě musí předpoklad budoucího stavu zaměstnanců zahrnovat i jeho snížení.

24 Účetní jednotka vykáže závazek v okamžiku, když vznikne povinnost zaplatit příspěvek, v rozsahu, v jakém nebudou splatné příspěvky dosažitelné poté, co byly zaplaceny do plánu. Závazek sníží čisté aktivum z definovaných požitků nebo zvýší čistý závazek z definovaných požitků, takže když dojde k uhrazení příspěvků, neočekává se, že by použitím odstavce 64 IAS 19 vznikl zisk či ztráta.

27C Standard 19 (ve znění z roku 2011) změnil odstavce 1, 6, 17 a 24 a zrušil odstavce 25 a 26. Účetní jednotka použije tyto změny při aplikaci standardu 19 (ve znění z roku 2011).