Ez a dokumentum kizárólag tájékoztató jellegű, az intézmények semmiféle felelősséget nem vállalnak a tartalmáért

►**B**

A BIZOTTSÁG 475/2012/EU RENDELETE

(2012. június 5.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IAS 1 nemzetközi számviteli standard és az IAS 19 nemzetközi számviteli standard tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

(HL L 146., 2012.6.6., 1. o.)

Módosította:

		Hivatalos Lap		
		Szám	Oldal	Dátum
►**M1**	A Bizottság 407/2013/EU rendelete (2013. április 23.)	L 121	44	2013.5.3.

▼B

A BIZOTTSÁG 475/2012/EU RENDELETE

(2012. június 5.)

az 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel összhangban egyes nemzetközi számviteli standardok elfogadásáról szóló 1126/2008/EK rendeletnek az IAS 1 nemzetközi számviteli standard és az IAS 19 nemzetközi számviteli standard tekintetében történő módosításáról

(EGT-vonatkozású szöveg)

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre,

tekintettel a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló, 2002. július 19-i 1606/2002/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletre ([1]) és különösen annak 3. cikke (1) bekezdésére,

mivel:

(1) Az 1126/2008/EK bizottsági rendelettel ([2]) elfogadásra kerültek egyes, 2008. október 15-én érvényben lévő nemzetközi standardok és értelmezések.

(2) A Nemzetközi Számviteli Standard Testület (IASB) 2011. június 16-án közzétette az IAS 1 Pénzügyi kimutatások prezentálása nemzetközi számviteli standard módosításait (*Az egyéb átfogó jövedelem tételeinek prezentálása*, a továbbiakban: az IAS 1 módosítása) és az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* nemzetközi számviteli standard módosításait (a továbbiakban: az IAS 19 módosítása). Az IAS 1 módosításának célja az egyéb átfogó jövedelembe sorolt, egyre növekvő számú tétel prezentálásának egyértelműbbé tétele, valamint a pénzügyi kimutatások felhasználói számára a később nyereséggé vagy veszteséggé átminősíthető, illetve azon egyéb átfogó jövedelemtételek közötti különbségtétel megkönnyítése, amelyek soha nem minősíthetők át nyereséggé vagy veszteséggé. Ami az IAS 19 módosítását illeti, célja, hogy segítséget nyújtson a pénzügyi kimutatások felhasználóinak annak jobb megértéséhez, hogy milyen hatással vannak a meghatározott juttatási programok valamely szervezet pénzügyi helyzetére, pénzügyi teljesítményére és cash flow-jára. A standard célja, hogy előírja a munkavállalói juttatások elszámolását és közzétételét.

(3) Az Európai Pénzügyi Beszámolási Tanácsadó Csoport (EFRAG) Szakértői Munkacsoportjával (TEG) folytatott konzultáció megerősítette, hogy az IAS 1 módosítása és az IAS 19 módosítása megfelel az 1606/2002/EK rendelet 3. cikkének (2) bekezdésében megállapított, az elfogadáshoz szükséges technikai kritériumoknak.

([1]) HL L 243., 2002.9.11, 1. o.
([2]) HL L 320., 2008.11.29., 1. o.

▼B

(4) Az 1126/2008/EK rendeletet ezért ennek megfelelően módosítani kell.

(5) Az ebben a rendeletben előírt intézkedések összhangban vannak a számviteli szabályozó bizottság véleményével,

ELFOGADTA EZT A RENDELETET:

1. cikk

Az 1126/2008/EK rendelet melléklete a következőképpen módosul:

(1) Az IAS 1 *Pénzügyi kimutatások prezentálása* nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul;

(2) Az IFRS 1, IFRS 5, IFRS 7 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, az IAS 12, IAS 20, IAS 21, IAS 32, IAS 33 és IAS 34 nemzetközi számviteli standard az IAS 1 e rendelet mellékletében meghatározott módosításának megfelelően módosul;

(3) Az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* nemzetközi számviteli standard e rendelet mellékletének megfelelően módosul;

(4) Az IFRS 1, IFRS 8, IFRS 13 nemzetközi pénzügyi beszámolási standard, az IAS 1, IAS 24 nemzetközi számviteli standard, valamint az Értelmezési Állandó Bizottság SIC 14 értelmezése az IAS 19 e rendelet mellékletében meghatározott módosításának megfelelően módosul.

2. cikk

(1) Az 1. cikk 1. és 2. pontjában említett módosításokat minden társaságnak legkésőbb a 2012. július 1. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

(2) Az 1. cikk 3. és 4. pontjában említett módosításokat minden társaságnak legkésőbb a 2013. január 1. után kezdődő első pénzügyi éve kezdőnapjától alkalmaznia kell.

3. cikk

Ez a rendelet *az Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő harmadik napon lép hatályba.

Ez a rendelet teljes egészében kötelező és közvetlenül alkalmazandó valamennyi tagállamban.

▼B

MELLÉKLET

NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARDOK

IAS 1	**IAS 1** **Pénzügyi kimutatások prezentálása** – ***Az egyéb átfogó jövedelem tételeinek prezentálása***
IAS 19	**IAS 19** ***Munkavállalói juttatások***

„**Sokszorosítása az Európai Gazdasági Térségben megengedett. Az Európai Gazdasági Térségen kívül minden jog fenntartva, kivéve a személyes használat vagy egyéb tisztességes felhasználás céljából történő sokszorosítást. További információ az IASB-től szerezhető be a www.iasb.org címen.**”

▼B

AZ IAS 1 PÉNZÜGYI KIMUTATÁSOK PREZENTÁLÁSA

Standard módosításai

Módosul a 7. bekezdés.

7. A következő kifejezések a jelen standardban az itt meghatározott értelemben használatosak:

…

A *megjegyzések* a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban, az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban, (…) prezentált információkon felül további információkat tartalmaznak.

Módosul a 10. bekezdés, beiktatásra kerül a 10A. bekezdés, valamint törlésre kerül a 12. bekezdés.

10. A teljes pénzügyi kimutatások tartalmazzák:

… az időszaki eredményre és egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást;

…

A gazdálkodó egység a jelen standardban használt címektől eltérőeket is adhat a kimutatásoknak. Például a gazdálkodó egység az „átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás” címet is alkalmazhatja a „az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás” helyett.

10A. A gazdálkodó egység egyetlen kimutatásban is prezentálhatja az eredményt és az egyéb átfogó jövedelmet, ha az eredményt és az egyéb átfogó jövedelmet két elkülönülő részben prezentálja. A szóban forgó részeket együtt kell bemutatni: először az eredménykimutatást, amelyet közvetlenül követnie kell az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó résznek. A gazdálkodó egység az eredményre vonatkozó részt egy különálló eredménykimutatásban is prezentálhatja. Ebben az esetben a különálló eredménykimutatás közvetlenül megelőzi az átfogó jövedelmet prezentáló kimutatást, amelynek az eredménnyel kell kezdődnie.

Módosul a 81. és a 82. bekezdés feletti cím és a 82. bekezdés, a 81. bekezdés pedig törlésre kerül. Beiktatásra kerül a 81A. és a 82B. bekezdés, egy cím és a 82A. bekezdés, a 83. és a 84. bekezdés pedig törlésre kerül.

Az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás

81A. Az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban (az átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásban) az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó részeken kívül az alábbiakat is be kell mutatni:

(a) az eredmény;

(b) a teljes egyéb átfogó jövedelem;

(c) az adott időszak átfogó jövedelme, amely az eredmény és az egyéb átfogó jövedelem összege.

Ha a gazdálkodó egység különálló eredménykimutatást mutat be, az átfogó jövedelmet prezentáló kimutatásban nem mutatja be az eredményre vonatkozó részt.

81B. Az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó részeken kívül a gazdálkodó egység köteles prezentálni az alábbi tételeket, az időszaki eredmény és egyéb átfogó jövedelem felosztásaként:

(a) az alábbiaknak tulajdonítható időszaki eredmény:

(i) nem ellenőrző részesedések, és

(ii) az anyavállalat tulajdonosai.

▼B

(b) az alábbiaknak tulajdonítható időszaki átfogó jövedelem:

(i) nem ellenőrző részesedések, és

(ii) az anyavállalat tulajdonosai.

Ha a gazdálkodó egység az eredményt különálló kimutatásban prezentálja, az (a) pontban szereplő tételeket abban a kimutatásban kell bemutatnia.

Az eredményre vonatkozó részben vagy az eredménykimutatásban bemutatandó információk

82. Az egyéb IFRS-ekben előírt tételeken kívül az eredményre vonatkozó résznek vagy az eredménykimutatásnak tartalmaznia kell az időszakra vonatkozó következő összegeket bemutató tételsorokat:

(a) bevételek;

(b) pénzügyi ráfordítások;

(c) a tőkemódszer alkalmazásával elszámolt társult és közös vállalkozások eredményéből való részesedés;

(d) adóráfordítások;

(e) [törölve]

(ea) a megszűnt tevékenységekre vonatkozó összevont összeg (lásd az IFRS 5 standardot).

(f)–(i) [törölve]

Az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó részben bemutatandó információk

82A. Az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó részben be kell mutatni az időszaki egyéb átfogó jövedelem összegeinek tételsorait, amelyeket jellegük szerint kell besorolni (ideértve a tőkemódszer alkalmazásával elszámolt társult és közös vállalkozások egyéb átfogó jövedelméből való részesedést), és aszerint kell őket csoportosítani, hogy az egyéb IFRS standardoknak megfelelően

(a) a későbbiekben nem kerülnek átsorolásra az eredménybe; és

(b) bizonyos feltételek teljesülése esetén a későbbiekben átsorolásra kerülnek az eredménybe.

Módosul a 85–87., a 90., a 91., a 94., a 100. és a 115. bekezdés, valamint a 97. bekezdés feletti cím, és beiktatásra kerül a 139J. bekezdés.

85. A gazdálkodó egységnek további tételsorokat, összesítő sorokat és részösszegeket kell feltüntetnie az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban, ha azok bemutatása releváns a gazdálkodó egység pénzügyi helyzetének megértéséhez.

86. Mivel a gazdálkodó egység eltérő tevékenységeinek, ügyleteinek és más eseményeinek hatásai a gyakoriságot, a nyereség vagy veszteség lehetőségét és a kiszámíthatóságot tekintve eltérőek lehetnek, a pénzügyi teljesítmény egyes elemeinek közzététele segít az elért pénzügyi teljesítmény megértésében, továbbá a jövőbeni pénzügyi teljesítmény előrejelzésében. A gazdálkodó egység további tételsorokat szerepeltet az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban, és módosítja a használt megnevezéseket és a tételek sorrendjét, amennyiben ez a pénzügyi teljesítmény elemeinek magyarázatához szükséges. …

87. A gazdálkodó egység a bevétel vagy ráfordítás tételeit nem mutathatja be rendkívüli tételként sem az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban, sem a megjegyzésekben.

90. A gazdálkodó egységnek az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban vagy a megjegyzésekben közzé kell tennie az egyéb átfogó jövedelem egyes tételeire vonatkozó nyereségadó összegét, beleértve az átsorolás miatti módosításokat is.

▼B

91. A gazdálkodó egység az egyéb átfogó jövedelem tételeit bemutathatja:

(a) a kapcsolódó adóhatások nettósításával, vagy

(b) a kapcsolódó adóhatások előtt egy, a szóban forgó tételek utáni nyereségadó összevont értékét bemutató összeggel együtt.

Ha egy gazdálkodó egység a (b) pontban szereplő alternatívát választja, köteles elosztani az adót azon tételek között, amelyek utólag átsorolhatók az eredményre vonatkozó részbe, valamint azon tételek között, amelyek utólag nem kerülnek átsorolásra az eredményre vonatkozó részbe.

94. A gazdálkodó egység az átsorolás miatti módosításokat az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban vagy a megjegyzésekben mutathatja be. Az a gazdálkodó egység, amely az átsorolás miatti módosításokat a megjegyzésekben mutatja be, az egyéb átfogó jövedelem tételeit valamennyi hozzá kapcsolódó átsorolás miatti módosítást követően mutatja be.

Az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban vagy a megjegyzésekben bemutatandó információk

100. A gazdálkodó egységek számára javasolt, hogy a 99. bekezdésben említett elemzést az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban mutassák be.

115. Néhány esetben szükséges vagy kívánatos lehet megváltoztatni az egyes elemek sorrendjét a megjegyzéseken belül. Például a gazdálkodó egység összevonhatja az eredményben megjelenített valósérték-változásra vonatkozó információkat a pénzügyi instrumentumok lejáratára vonatkozó információkkal, bár az előbbi az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ra, az utóbbi pedig a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásra vonatkozik. Mindenesetre a gazdálkodó egységnek a megjegyzések szisztematikus felépítését a lehetőségekhez mérten meg kell tartania.

139J. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 7., a 10., a 82., a 85–87., a 90., a 91., a 94., a 100. és a 115. bekezdést, beiktatta a 10A., a 81A., a 81B. és a 82A. bekezdést, valamint törölte a 12., a 81., a 83. és a 84. bekezdést. A gazdálkodó egységnek ezeket a módosításokat a 2012. július 1-jén, vagy azt követően kezdődő éves időszakokra kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha a gazdálkodó egység ezeket a módosításokat korábbi időszakra alkalmazza, ezt a tényt közzé kell tennie.

EGYÉB IFRS-EK MÓDOSÍTÁSAI

A jelen melléklet tartalmazza azokat az egyéb IFRS standardokkal kapcsolatos módosításokat, amelyek annak következtében jöttek létre, hogy a Testület módosította az IAS 1 Pénzügyi kimutatások prezentálása standardot. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia a módosításokat, amikor az IAS 1 standardnak Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása standardban szereplő módosításait alkalmazza.

IFRS 1 *A Nemzetközi Pénzügyi Beszámolási Standardok első alkalmazása*

Módosul a 21. bekezdés, és beiktatásra kerül a 39K. bekezdés.

21. Az IAS 1 standardnak való megfelelés érdekében, a gazdálkodó egység első, IFRS-ek szerinti pénzügyi kimutatásainak tartalmazniuk kell legalább három pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatást, két, az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást, két különálló eredménykimutatást (ha prezentálnak ilyet), két cash flow-kra vonatkozó kimutatást és két kimutatást a saját tőke változásairól, valamint a kapcsolódó megjegyzéseket, beleértve az összehasonlító információkat.

39K. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 21. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezt a módosítást, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

▼B

IFRS 5 ***Értékesítésre tartott befektetett eszközök és megszűnt tevékenységek***

Módosul a 33A. bekezdés, és beiktatásra kerül a 44I. bekezdés.

33A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit a (2011-ben módosított) IAS 1 standard 10.A. bekezdésében leírtak szerint különálló kimutatásban mutatja be, az adott kimutatásban szerepel egy rész, amely a megszűnt tevékenységekre vonatkozik.

44I. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 33A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezt a módosítást, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IFRS 7 ***Pénzügyi instrumentumok: közzétételek***

Módosul a 27B. bekezdés, és beiktatásra kerül a 44Q. bekezdés.

27B. A pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban megjelenített valós értéken történő értékelésekhez a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a pénzügyi instrumentumok minden csoportjára nézve:

…

(c) a valósérték-hierarchia 3. szintjén lévő valós értéken történő értékeléseknél egy, a nyitó egyenlegek és a záró egyenlegek közötti egyeztetést, elkülönítetten közzétéve az időszak során a következőknek tulajdonítható változásokat:

(i) az időszakra az eredményben elszámolt összes nyereséget vagy veszteséget, és egy ismertetést arról, hogy ezek hol jelennek meg az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban;

…

(d) a fenti (c) pont (i) alpontjában jelzett időszakra vonatkozóan az olyan, az eredményben elszámolt összes nyereség vagy veszteség összegét, amely a beszámolási időszak végén birtokolt ezen eszközökkel és kötelezettségekkel kapcsolatos nyereségeknek vagy veszteségeknek tulajdonítható, és egy ismertetést arról, hogy ezek a nyereségek vagy veszteségek hol jelennek meg az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban.

…

44Q. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 27B. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezt a módosítást, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 12 ***Nyereségadók***

Módosul a 77. bekezdés, törlésre kerül a 77A bekezdés, valamint beiktatásra kerül a 98B. bekezdés.

77. A gazdálkodó egység szokásos tevékenységéből származó eredményéhez kapcsolódó adóráfordítást (-bevételt) az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban az eredmény részeként kell bemutatni.

98B. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 77. bekezdést, és törölte a 77A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 20 ***Állami támogatások elszámolása és az állami közreműködés közzététele***

Módosul a 29. bekezdés, törlésre kerül a 29A. bekezdés, valamint beiktatásra kerül a 46. bekezdés.

29. A jövedelemhez kapcsolódó támogatásokat a nyereség vagy a veszteség részeként mutatják ki, vagy elkülönítve, vagy például egy olyan általános tétel részeként, mint az „egyéb bevételek”; a másik alternatíva, hogy levonják őket a kapcsolódó ráfordításokból.

▼B

46. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 29. bekezdést, és törölte a 29.A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 21 ***Az átváltási árfolyamok változásainak hatásai***

Módosul a 39. bekezdés, és beiktatásra kerül a 60H. bekezdés.

39. Azon gazdálkodó egység eredményeit és pénzügyi helyzetét, amelynek funkcionális pénzneme nem valamely hiperinflációs gazdaság pénzneme, az alábbi eljárást követve kell egy eltérő prezentálási pénznemre átszámítani:

…

(b) a bevételt és a ráfordításokat az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó minden kimutatás esetében (beleértve az összehasonlító adatokat) az egyes ügyletek időpontjában érvényes átváltási árfolyamon kell átszámítani; valamint

(c) …

60H. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 39. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezt a módosítást, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 32 ***Pénzügyi instrumentumok: bemutatás***

Módosul a 40. bekezdés, és beiktatásra kerül a 97K. bekezdés.

40. A ráfordításként elszámolt osztalékot az egyéb kötelezettségekre fizetett kamatokkal együtt vagy különálló tételként is lehet az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban szerepeltetni. A jelen standard előírásain túlmenően a kamat és osztalék közzétételére az IAS 1 és az IFRS 7 standard előírásai is vonatkoznak. Bizonyos esetekben, mint például a kamatnak és az osztalékoknak az adóalapból történő levonhatósága tekintetében mutatkozó különbségek miatt, kívánatos, hogy ezeket elkülönülten tegyék közzé az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatás(ok)ban. Az adókihatásokat az IAS 12 standarddal összhangban teszik közzé.

97K. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 40. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezt a módosítást, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 33 ***Egy részvényre jutó nyereség***

Módosul a 4A., a 67A., a 68A. és a 73A. bekezdés, és beiktatásra kerül a 74D. bekezdés.

4A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit a (2011-ben módosított) IAS 1 *Pénzügyi kimutatások prezentálása* standard 10A. bekezdésében leírtak szerint különálló kimutatásban mutatja be, az egy részvényre jutó eredményt csak ebben a különálló kimutatásban kell bemutatnia.

67A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit a (2011-ben módosított) IAS 1 standard 10A. bekezdésében leírtak szerint különálló kimutatásban mutatja be, az egy részvényre jutó eredmény alapértékét és hígított értékét a 66. és 67. bekezdésben előírtak szerint ebben a különálló kimutatásban mutatja be.

68A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit a (2011-ben módosított) IAS 1 standard 10A. bekezdésében leírtak szerint különálló kimutatásban mutatja be, a megszűnt tevékenységre vonatkozóan az egy részvényre jutó eredmény alapértékét és hígított értékét a 68. bekezdésben előírtak szerint ebben a különálló kimutatásban vagy a megjegyzésekben mutatja be.

▼B

73A. A 73. bekezdés azon gazdálkodó egységekre is vonatkozik, amelyek az egy részvényre jutó eredmény alapértéke és hígított értéke mellett más olyan egy részvényre jutó, az eredményben szereplő összeget is közzétesz, amely a jelen standardban előírt összegektől eltérő.

74D. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 4A., a 67A., a 68A. és a 73A. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 34 ***Évközi pénzügyi beszámolás***

Módosul a 8., a 8A., a 11A. és a 20. bekezdés, és beiktatásra kerül az 51. bekezdés.

8. Egy évközi pénzügyi beszámolónak legalább a következő komponenseket kell tartalmaznia:

…

(b) az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó tömörített kimutatás vagy tömörített kimutatások;

(c) …

8A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit a (2011-ben módosított) IAS 1 standard 10A. bekezdésében leírtak szerint különálló kimutatásban mutatja be, akkor az ebből a különálló kimutatásból származó tömörített, évközi információkat kell bemutatnia.

11A. Ha a gazdálkodó egység az eredmény tételeit a (2011-ben módosított) IAS 1 standard 10A. bekezdésében leírtak szerint különálló kimutatásban mutatja be, az egy részvényre jutó eredmény alapértékét és hígított értékét ebben a kimutatásban mutatja be.

20. Az évközi beszámolóknak a következő időszakokra vonatkozóan kell (tömörített vagy teljes) pénzügyi kimutatásokat tartalmazniuk:

…

(b) az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatásokat az adott évközi időszakra vonatkozóan és a pénzügyi évre kumuláltan, valamint az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó összehasonlító kimutatásokat a közvetlen megelőző pénzügyi év összehasonlítható évközi időszakaira (az adott időszakra és az adott évre kumuláltan). A (2011-ben módosított) IAS 1 standard által megengedett módon az évközi beszámoló minden egyes időszak tekintetében prezentálhat az eredményre és az egyéb átfogó jövedelemre vonatkozó kimutatást vagy kimutatásokat.

51. A 2011 júniusában kibocsátott *Az egyéb átfogó jövedelemben szereplő tételek prezentálása* (az IAS 1 standard módosításai) módosította a 8., a 8A., a 11A. és a 20. bekezdést. A gazdálkodó egységnek akkor kell alkalmaznia ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a 2011 júniusában módosított IAS 1 standardot.

IAS 19 NEMZETKÖZI SZÁMVITELI STANDARD

Munkavállalói juttatások

CÉL

1. Ennek a standardnak az a célja, hogy előírja a munkavállalói juttatások elszámolását és közzétételét. A standard a gazdálkodó egységtől megköveteli, hogy jelenítsen meg:

(a) egy kötelezettséget akkor, amikor a munkavállaló a jövőben kifizetendő munkavállalói juttatásért cserébe szolgálatot végzett; és

(b) egy ráfordítást akkor, amikor a gazdálkodó egység a munkavállaló által a munkavállalói juttatásért cserébe nyújtott szolgálatból keletkező gazdasági hasznot élvezi.

▼B

HATÓKÖR

2. A jelen standardot a munkáltatónak a munkavállalói juttatások elszámolására kell alkalmaznia, kivéve azokat, amelyekre az IFRS 2 *Részvényalapú kifizetés standard* vonatkozik.

3. A jelen standard nem foglalkozik a munkavállalói juttatási programok beszámolásával (lásd az IAS 26 *Nyugdíjazási juttatási programok elszámolása és beszámolása* standardot).

4. Azok a munkavállalói juttatások, amelyekre a jelen standard alkalmazandó, tartalmazzák:

(a) azokat a juttatásokat, amelyeket a gazdálkodó egység és az egyes munkavállalók, azok csoportja vagy képviselői között írásban meghatározott programok vagy más formális megállapodások alapján nyújtanak;

(b) a jogszabályi előírások vagy iparági megállapodások alapján adott juttatásokat, amelyek szerint a gazdálkodó egységeknek a nemzeti, állami, iparági vagy más, többmunkáltatós juttatási programokba befizetést kell teljesíteniük; vagy

(c) az olyan, informális gyakorlat alapján adott juttatásokat, amelyből vélelmezett kötelem keletkezik. Az informális gyakorlat akkor keletkeztet vélelmezett kötelmet, amikor a gazdálkodó egységnek nincs más reális lehetősége, mint a munkavállalói juttatások megfizetése. Vélelmezett kötelem például az, amikor a gazdálkodó egység informális gyakorlatának megváltoztatása a munkavállalókkal való kapcsolatát elfogadhatatlan mértékben károsítaná.

5. A munkavállalói juttatások tartalmazzák:

(a) a rövid távú munkavállalói juttatásokat, például az alábbiakat, amennyiben azokat várhatóan teljes egészében kifizetik azon éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt, amely alatt a munkavállalók a kapcsolódó szolgálatot teljesítették:

(i) bérek, fizetések és társadalombiztosítási járulékok;

(ii) fizetett éves szabadság és fizetett betegszabadság;

(iii) nyereségrészesedés és jutalmak; valamint

(iv) nem pénzbeli juttatások (amilyen az egészségügyi ellátás, a lakás, a cégautó és a termékek vagy szolgáltatások ingyenes vagy kedvezményes juttatása) a meglévő munkavállalóknak;

(b) a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokat, mint például az alábbiak:

(i) nyugdíjazással kapcsolatos juttatások (például nyugdíjak és a nyugdíjazással kapcsolatos egyösszegű kifizetések); és

(ii) a munkaviszony megszűnése utáni egyéb juttatások, mint például a munkaviszony megszűnése utáni életbiztosítás és a munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi ellátás;

(c) az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatásokat, mint például az alábbiak:

(i) hosszú távú fizetett távollétek, mint például a hosszú munkaviszony után járó jutalomszabadság vagy alkotószabadság;

(ii) a jubileumi vagy más hosszú munkaviszony után járó jutalom; és

(iii) a hosszú időtartamú munkaképtelenség idejére járó juttatás; valamint

(d) a végkielégítések.

6. A munkavállalói juttatások tartalmazzák a munkavállalóknak vagy az általuk eltartottaknak adott juttatásokat, és teljesíthetőek közvetlenül a munkavállalóknak, azok házastársainak, gyermekeinek vagy más eltartottainak, vagy harmadik személyeknek, például biztosítótársaságoknak történő kifizetések (vagy termékek vagy szolgáltatások átadása) révén.

▼B

7. A munkavállaló a gazdálkodó egység részére szolgálatot főmunkaidőben, részmunkaidőben, állandóan, alkalmanként vagy átmenetileg végezhet. E standard vonatkozásában az igazgatók és a vezetés más tagjai a munkavállalók közé tartoznak.

FOGALOMMEGHATÁROZÁSOK

8. A következő kifejezések a jelen standardban a következőkben meghatározott értelemben használatosak:

A munkavállalói juttatások meghatározása

Munkavállalói juttatás a gazdálkodó egység által a munkavállalók által elvégzett szolgálatért vagy a munkaviszony megszűnésére tekintettel adott ellenérték minden formája.

A rövid távú munkavállalói juttatások olyan (a végkielégítéstől eltérő) munkavállalói juttatások, amelyeket várhatóan teljes egészében kifizetnek azon éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt, amely alatt a munkavállalók a kapcsolódó szolgálatot teljesítették.

A munkaviszony megszűnése utáni juttatások olyan (a végkielégítéstől és a rövid távú munkavállalói juttatásoktól eltérő) munkavállalói juttatások, amelyek a munkaviszony befejezése után járnak.

Egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások a rövid távú munkavállalói juttatásoktól, a munkaviszony megszűnése utáni juttatásoktól és a végkielégítéstől eltérő munkavállalói juttatások.

A végkielégítések olyan munkavállalóijuttatások, amelyeket a munkavállaló munkaviszonyának az alábbiak következtében történő megszüntetésére tekintettel nyújtanak:

(a) a gazdálkodó egységnek a munkavállaló munkaviszonyának a szokásos nyugdíjazási időpont előtti megszüntetésére vonatkozó döntése miatt; vagy

(b) a munkavállalónak a munkaviszony megszüntetéséért cserébe felajánlott juttatások elfogadására vonatkozó döntése miatt.

A programok besorolásával kapcsolatos fogalmak

A munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok olyan formális vagy informális megállapodások, amelyek alapján a gazdálkodó egység egy vagy több munkavállalóját a munkaviszony megszűnése utáni juttatásban részesíti.

A meghatározott hozzájárulási programok olyan, a munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok, amelyeknél a gazdálkodó egység egy elkülönült szervezetbe (alapba) előre meghatározott hozzájárulást fizet, és nem lesz további hozzájárulások fizetésére vonatkozó jogi vagy vélelmezett kötelme arra az esetre, ha az alap nem rendelkezik elegendő eszközzel a munkavállalók tárgyidőszaki vagy megelőző időszaki szolgálatával kapcsolatos összes munkavállalói juttatás kifizetésére.

A meghatározott juttatási programok a meghatározott hozzájárulási programoktól eltérő, munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok

A többmunkáltatós (juttatási) programok olyan (az állami programokon kívüli) meghatározott hozzájárulási vagy juttatási programok, amelyek:

(a) a különböző, nem közös ellenőrzés alatt működő gazdálkodó egységek által átadott eszközöket összevonják; és

(b) ezeket az eszközöket egynél több gazdálkodó egység munkavállalói juttatásaihoz használják, azon az alapon, hogy a hozzájárulások és juttatások szintje annak a gazdálkodó egységnek a kilététől függetlenül kerül meghatározásra, amely a munkavállalókat foglalkoztatja.

▼B

A nettó meghatározott juttatási kötelezettséggel (eszközzel) kapcsolatos fogalmak

A *nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz)* az a hiány vagy többlet, amelyet korrigáltak valamely nettó meghatározott juttatási eszközt az eszközértékhatárra korlátozó hatással.

A hiány vagy többlet:

(a) a meghatározott juttatási kötelem jelenértéke csökkentve

(b) a program eszközeinek (ha vannak ilyenek) valós értékével.

Az *eszközértékhatár* a programból történő visszatérítések formájában vagy a programhoz történő jövőbeli hozzájárulások csökkentéseként rendelkezésre álló gazdasági előny jelenértéke.

A *meghatározott juttatási kötelem jelenértéke* a munkavállalók tárgyidőszaki és megelőző időszaki szolgálatából származó kötelem teljesítéséhez szükséges várható jövőbeli kifizetéseknek – a program eszközeinek levonása nélküli – jelenértéke.

A program eszközei tartalmazzák:

(a) a hosszú lejáratú munkavállalói juttatási alap által tartott eszközöket; és

(b) a minősített biztosítási kötvényeket.

A hosszú távú munkavállalói juttatási alap eszközei olyan (a beszámolót készítő gazdálkodó egység által kibocsátott, nem átruházható pénzügyi instrumentumoktól eltérő) eszközök, amelyek:

(a) olyan gazdálkodó egység (alap) tulajdonában vannak, amely jogilag elkülönül a beszámolót készítő gazdálkodó egységtől, és amely kizárólag munkavállalói juttatások fizetésével vagy finanszírozásával foglalkozik; és

(b) csak munkavállalói juttatások kifizetésére és finanszírozására használhatók fel, a beszámolót készítő gazdálkodó egység saját hitelezői számára nem hozzáférhetőek (csőd esetén sem), és nem adhatók vissza a beszámolót készítő gazdálkodó egységnek, kivéve:

(i) ha az alap fennmaradó vagyona elegendő az alap vagy a beszámolót készítő gazdálkodó egység teljes munkavállalói juttatási kötelezettségének teljesítéséhez; vagy

(ii) az eszközöket azért juttatják vissza a beszámolót készítő gazdálkodó egységnek, hogy megtérítsék neki az általa már kifizetett munkavállalói juttatásokat.

A *minősített biztosítási kötvény* olyan biztosító által kibocsátott biztosítási kötvény, (*) amely (az IAS 24 Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek standardban leírtak szerint) nem kapcsolt fél a beszámolót készítő gazdálkodó egység szempontjából, ha a kötvény hozamai:

(a) csak a meghatározott juttatási program keretében történő munkavállalói juttatások kifizetésére vagy finanszírozására használhatók fel; és

(*) A minősített biztosítási kötvény nem feltétlenül az IFRS 4 *Biztosítási szerződések* standardban meghatározott biztosítási szerződés.

▼B

(b) a beszámolót készítő gazdálkodó egység saját hitelezői számára nem hozzáférhetőek (csőd esetén sem), és nem fizethetők ki a beszámolót készítő gazdálkodó egységnek, kivéve ha:

(i) a hozamok olyan többleteszközöket testesítenek meg, amelyek nem szükségesek ahhoz, hogy a kötvény az összes munkavállalói juttatási kötelmet teljesítse; vagy

(ii) a hozamokat azért juttatják vissza a beszámolót készítő gazdálkodó egységnek, hogy megtérítsék neki az általa már kifizetett munkavállalói juttatásokat.

A valós érték az az összeg, amelyért jól tájékozott, ügyleti szándékkal rendelkező felek között szokásos piaci feltételek szerint lebonyolított ügylet keretében egy eszközt el lehet cserélni, vagy egy kötelezettséget rendezni lehet.

A meghatározott juttatási költséggel kapcsolatos fogalmak

A szolgálat költsége a következőket tartalmazza:

(a) *a tárgyidőszaki szolgálat költségét*, amely a meghatározott juttatási kötelem jelenértékében a munkavállaló által tárgyidőszakban elvégzett munka miatt bekövetkezett növekedés;

(b) *a múltbeli szolgálat költségét*, amely a meghatározott juttatási kötelem jelenértékének a munkavállalók megelőző időszaki szolgálatával kapcsolatos növekedése, amely a program módosításából (egy meghatározott juttatási program bevezetéséből vagy visszavonásából, illetve megváltoztatásából) vagy megszorításból (ha a gazdálkodó egység jelentős mértékben csökkenti a program által fedezett munkavállalók számát) származik; és

(c) a rendezésen elért bármely nyereséget vagy veszteséget.

A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamata az adott időszak alatt a nettó meghatározott juttatási kötelezettségben (eszközben) bekövetkezett azon változás, amely az idő múlásából ered.

A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelése a következőket tartalmazza:

(a) aktuáriusi nyereségek és veszteségek;

(b) a program eszközeinek hozama, ide nem értve a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát; és

(c) az eszközértékhatár hatásában bekövetkezett bármilyen változás, ide nem értve a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát.

Az aktuáriusi nyereségek és veszteségek a meghatározott juttatási kötelem jelenértékében az alábbiak miatt bekövetkező változások:

(a) a tapasztalati módosítások (a korábbi aktuáriusi feltételezések és a ténylegesen bekövetkezett események közötti különbözet hatásai); és

(b) az aktuáriusi feltételezésekben történt változtatások hatásai.

A *program eszközeinek hozama* a program eszközeiből származó kamat, osztalékok és egyéb bevétel, valamint a program eszközeinek realizált és nem realizált nyeresége vagy vesztesége, csökkentve

(a) a program eszközeinek kezelési költségeivel; és

(b) a program által fizetendő adóval, kivéve a meghatározott juttatási kötelem jelenértékének megállapítására használt aktuáriusi feltételezésekben foglalt adót.

▼B

A *rendezés* olyan ügylet, amely megszüntet a meghatározott juttatási programon keresztül adott juttatások egészére vagy egy részére vonatkozóan minden további jogi vagy vélelmezett kötelmet, kivéve a juttatásoknak a munkavállalók részére vagy érdekében történő olyan kifizetését, amely a program feltételeiben került meghatározásra, és amely szerepel az aktuáriusi feltételezésekben.

RÖVID TÁVÚ MUNKAVÁLLALÓI JUTTATÁSOK

9. A rövid távú munkavállalói juttatások közé tartoznak például az alábbiak, amennyiben azokat várhatóan teljes egészében kifizetik azon éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt, amely alatt a munkavállalók a kapcsolódó szolgáltatásokat nyújtották:

(a) bérek, fizetések és társadalombiztosítási járulékok;

(b) fizetett éves szabadság és fizetett betegszabadság;

(c) nyereségrészesedés és jutalmak; valamint

(d) a nem pénzbeli juttatások (mint például egészségügyi ellátás, a lakás, a cégautó, és a termékek vagy szolgáltatások ingyenes vagy kedvezményes juttatása) a meglévő munkavállalók részére.

10. A gazdálkodó egységnek nem kell átsorolnia a rövid távú munkavállalói juttatásokat, ha a gazdálkodó egységnek a rendezés időzítésével kapcsolatos várakozásai ideiglenesen módosulnak. Ugyanakkor ha a juttatás jellemzői megváltoznak (például egy nem halmozódó juttatás halmozódó juttatássá alakul), vagy ha a rendezés időzítésével kapcsolatos várakozásokban bekövetkező változás nem átmeneti, a gazdálkodó egység mérlegeli, hogy a juttatás továbbra is megfelel-e a rövid távú munkavállalói juttatások definíciójának.

Megjelenítés és értékelés

Valamennyi rövid távú munkavállalói juttatás

11. Amikor egy munkavállaló szolgálatot végzett a gazdálkodó egység részére a beszámolási időszak alatt, a gazdálkodó egységnek meg kell jelenítenie az e szolgálat ellenében várhatóan megfizetendő munkavállalói juttatások nem diszkontált összegét:

(a) kötelezettségként (elhatárolt ráfordításként), a már kifizetett összeg levonása után. Ha a már kifizetett összeg meghaladja a juttatások nem diszkontált értékét, a gazdálkodó egységnek a különbözetet eszközként (előre megfizetett ráfordításként) kell megjelenítenie, amennyiben az előre kifizetett összeg, például, a jövőbeni kifizetésekben csökkenést vagy pénzeszköz-visszafizetést eredményez majd.

(b) ráfordításként, kivéve, ha valamely másik IFRS megköveteli vagy megengedi a juttatásoknak az eszköz bekerülési értékében való figyelembevételét (lásd a például az IAS 2 *Készletek* és az IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* standardot).

12. A 13., 16. és 19. bekezdés kifejti, hogyan kell a gazdálkodó egységnek a 11. bekezdést alkalmaznia a fizetett távollétek, valamint a nyereségrészesedési és jutalmazási programok formájában megvalósuló rövid távú munkavállalói juttatásokra vonatkozóan.

Rövid távú fizetett távollétek

13. A 11. bekezdés szerinti, fizetett távollétek formájában megvalósuló rövid távú munkavállalói juttatások várható költségét a gazdálkodó egységnek a következőképpen kell elszámolnia:

(a) a halmozódó fizetett távollétek esetében akkor, amikor a munkavállalók azt a szolgálatot végzik, amelyek növelik a jövőbeni fizetett távollétekre való jogosultságukat.

(b) a nem halmozódó fizetett távollétek esetében akkor, amikor a távollétekre sor kerül.

▼B

14. A gazdálkodó egység számos okból biztosíthat fizetett távollétet munkavállalói számára, többek között szabadság, betegség és rövid távú munkaképtelenség, szülési vagy apasági szabadság, bíróságon való megjelenés vagy katonai szolgálat miatt. A fizetett távollétekre való jogosultság a következő két kategóriába eshet:

(a) halmozódó; és

(b) nem halmozódó.

15. A halmozódó fizetett távollétek olyan fizetett távollétek, amelyek továbbvihetők és jövőbeli időszakokban felhasználhatók, ha a tárgyidőszaki jogosultságot nem használják fel teljes egészében. A halmozódó fizetett távollétek lehetnek megszolgáltak (más szavakkal: amikor a munkavállalók a gazdálkodó egységgel való munkaviszony megszüntetésekor jogosultak a fel nem használt jogosultság pénzbeli megváltására), vagy nem megszolgáltak (amikor a munkavállalók a munkaviszony megszűnésekor nem jogosultak a fel nem használt jogosultság pénzbeli megváltására). A kötelem akkor keletkezik, amikor a munkavállaló olyan szolgálatot végez, amely növeli a jövőbeni fizetett távollétre való jogosultságát. A kötelem fennáll, és azt megjelenítik akkor is, ha a fizetett távollétek nem megszolgáltak, bár ilyenkor annak lehetősége, hogy a munkavállaló munkaviszonya azelőtt megszűnik, hogy a halmozott nem megszolgált jogosultságot felhasználta volna, befolyásolja a kötelem értékelését.

16. A gazdálkodó egységnek a halmozódó fizetett távollétek várható költségét azon a többletösszegen kell értékelnie, amelyet a gazdálkodó egység várhatóan fizetni fog a beszámolási időszak végéig felhalmozódott, fel nem használt távollétek után.

17. Az előző bekezdésben meghatározott módszer a kötelmet azon többletkifizetések összegeként értékeli, amelyek várhatóan kizárólag abból keletkeznek, hogy a juttatás halmozódik. Számos esetben előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek nem kell részletes számításokat végeznie ahhoz, hogy megbecsülje, hogy a fel nem használt fizetett távollétekből származó kötelem nem lényeges. Például a betegszabadságból eredő kötelem valószínűleg csak akkor lesz lényeges, ha létezik egy formális vagy informális megegyezés arra vonatkozóan, hogy a fizetett betegszabadság fel nem használt része fizetett éves szabadságként igénybe vehető.

Szemléltető példa a 16. és 17. bekezdéshez

A gazdálkodó egységnek 100 munkavállalója van, akik mindegyike öt munkanap fizetett betegszabadságra jogosult évente. A betegszabadság fel nem használt része a következő naptári évre átvihető. A betegszabadságot először a tárgyévi keretből veszik igénybe, ezt követően pedig az előző évből áthozott egyenlegből (LIFO alapon). 20X1. december 31-én az egy munkavállalóra jutó átlagos fel nem használt jogosultságok mértéke két nap. A gazdálkodó egység várakozása szerint, a várhatóan a jövőben is érvényes, múltbeli tapasztalatok alapján, 92 munkavállaló öt napnál nem több fizetett betegszabadságot fog felhasználni 20X2-ben, a fennmaradó nyolc munkavállaló pedig munkavállalónként átlag hat és fél napot vesz majd igénybe.

A gazdálkodó egység úgy számítja, hogy további tizenkét nap fizetett betegszabadság kifizetése lesz szükséges a 20X1. december 31-ig felhalmozódott, fel nem használt jogosultság után (nyolc munkavállaló, munkavállalónként másfél nappal számolva). Ennek megfelelően a gazdálkodó egység tizenkét napi táppénznek megfelelő kötelezettséget mutat ki.

18. A nem halmozódó fizetett távollétek nem vihetők át a következő időszakra: amennyiben a tárgyévi keret nem kerül teljes mértékben felhasználásra, az elveszik, és a munkavállalók pénzeszközben történő megváltásra sem tarthatnak igényt a fel nem használt keret után a munkaviszony megszűnésekor. Ez az általános gyakorlat a betegszabadság (amennyiben a fel nem használt múltbeli keret nem növeli a jövőbeni jogosultságot), szülési szabadság vagy apasági szabadság, és bíróság előtti megjelenés vagy katonai szolgálat idejére járó fizetett szabadság esetében. A gazdálkodó egység a távollét igénybevételéig nem jelenít meg kötelezettséget vagy ráfordítást, mivel a munkavállaló által végzett szolgálat nem növeli a juttatás összegét.

▼B

Nyereségrészesedési és jutalmazási programok

19. A gazdálkodó egységnek a 11. bekezdésben meghatározott nyereségrészesedés és jutalom kifizetésének várható költségét akkor és csak akkor kell megjelenítenie, ha:

(a) a gazdálkodó egységnek múltbeli események következtében meglévő jogi vagy vélelmezett kötelme van ilyen összegek megfizetésére; és

(b) a kötelem összegéről megbízható becslés készíthető.

Meglévő kötelem akkor és csak akkor áll fenn, amikor a gazdálkodó egység számára nincs más reális alternatíva, mint a kifizetések teljesítése.

20. Egyes nyereségrészesedési programoknál a munkavállalók csak akkor részesednek a nyereségből, ha a gazdálkodó egységnél meghatározott időt töltenek. Az ilyen programok vélelmezett kötelmet keletkeztetnek, mivel a munkavállalók olyan szolgálatot végeznek, amely növeli a kifizetendő összeget, amennyiben munkaviszonyukat a meghatározott időszak végéig fenntartják. Az ilyen vélelmezett kötelem értékelése tükrözi annak lehetőségét, hogy néhány munkavállaló munkaviszonya a nyereségből való részesedés előtt megszűnik.

Szemléltető példa a 20. bekezdéshez

Egy nyereségrészesedési program azt írja elő a gazdálkodó egység számára, hogy tárgyévi eredményének meghatározott hányadát fizesse ki azon munkavállalói részére, akik az év folyamán folyamatosan munkaviszonyban voltak. Amennyiben egyetlen munkavállalónak sem szűnik meg a munkaviszonya az év folyamán, az éves nyereségrészesedés teljes összege a nyereség 3 százaléka. A gazdálkodó egység becslése szerint a munkaerő elvándorlása a kifizetéseket a nyereség 2,5 százalékára fogja csökkenteni.

A gazdálkodó egység a nyereség 2,5 százalékát számolja el kötelezettségként és ráfordításként.

21. Előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek nincs jogi kötelme jutalom kifizetésére. Ennek ellenére egyes esetekben a gazdálkodó egységnél gyakorlat a jutalmak fizetése. Ilyen esetekben a gazdálkodó egységnek vélelmezett kötelme van, mivel a gazdálkodó egység számára nincs más reális alternatíva, mint a jutalmak kifizetése. A vélelmezett kötelem értékelése tükrözi annak lehetőségét, hogy egyes munkavállalók munkaviszonya anélkül szűnik meg, hogy a jutalmat megkapnák.

22. A gazdálkodó egység akkor és csak akkor képes megbízhatóan megbecsülni egy nyereségrészesedési vagy jutalmazási programból származó jogi vagy vélelmezett kötelmének mértékét, amikor:

(a) a program formális szabálya meghatározza a juttatás összege kiszámításának a képletét;

(b) a gazdálkodó egység a kifizetendő összegeket még a pénzügyi kimutatások közzétételre történő engedélyezése előtt meghatározza; vagy

(c) a gazdálkodó egység múltbeli gyakorlata egyértelműen alátámasztja a gazdálkodó egység vélelmezett kötelmének mértékét.

23. A nyereségrészesedési és jutalmazási programokból származó kötelem a munkavállalók által végzett szolgálatból keletkezik, nem pedig a gazdálkodó egység tulajdonosaival megkötött ügyletből. Így a gazdálkodó egységnek a nyereségrészesedési és a jutalmazási program költségeit nem a nyereség felosztásaként, hanem ráfordításként kell elszámolnia.

24. Amennyiben a nyereségrészesedési és a jutalmazási kifizetések várhatóan nem kerülnek teljes mértékben kifizetésre azon éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónapon belül, amelyben a munkavállaló a kapcsolódó szolgálatot elvégezte, ezek a kifizetések egyéb hosszú távú munkavállalói juttatásnak minősülnek (lásd a 153–158. bekezdést).

▼B

Közzététel

25. Bár ez a standard a rövid távú munkavállalói juttatásokra vonatkozóan nem követel meg külön közzétételeket, más IFRS-ek előírhatnak közzétételeket. Például az IAS 24 standard előírja a kulcspozícióban lévő vezetőknek nyújtott munkavállalói juttatások közzétételét. Az IAS 1 *A pénzügyi kimutatások prezentálása* standard előírja a munkavállalói juttatások költségeinek közzétételét.

A MUNKAVISZONY MEGSZŰNÉSE UTÁNI JUTTATÁSOK: A MEGHATÁROZOTT HOZZÁJÁRULÁSI PROGRAMOK ÉS A MEGHATÁROZOTT JUTTATÁSI PROGRAMOK MEGKÜLÖNBÖZTETÉSE

26. A munkaviszony megszűnése utáni juttatások közé tartoznak például az alábbi tételek:

(a) nyugdíjazással kapcsolatos juttatások (például nyugdíjak és a nyugdíjazással kapcsolatos egyösszegű kifizetések); és

(b) egyéb, a munkaviszony megszűnése utáni juttatások, mint például a munkaviszony megszűnése utáni életbiztosítás és a munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi ellátás.

Azok a megállapodások, amelyek alapján a gazdálkodó egység a munkaviszony megszűnése után juttatásokat nyújt, a munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok. A gazdálkodó egység a jelen standard rendelkezéseit valamennyi ilyen jellegű megállapodásra alkalmazza, függetlenül attól, hogy a megállapodás együtt jár-e egy független szervezet létrehozásával, amely a hozzájárulásokat kapja, és a juttatásokat kifizeti.

27. A munkaviszony megszűnése utáni juttatási programok meghatározott hozzájárulási programokként vagy meghatározott juttatási programokként minősíthetők, a programok főbb működési feltételeinek és szabályainak gazdasági tartalmától függően.

28. A meghatározott hozzájárulási programok körében a gazdálkodó egység jogi vagy vélelmezett kötelme a gazdálkodó egység által az alapba a megállapodásnak megfelelően befizetendő összegre korlátozódik. Így a munkaviszony megszűnése utáni juttatásnak a munkavállaló által kapott összege a gazdálkodó egység (és esetleg a munkavállaló) által a munkaviszony megszűnése utáni juttatási programnak vagy biztosítótársaságnak hozzájárulásként befizetett összegtől, és a hozzájárulásokon képződő befektetési hozamoktól függ. Következésképpen, az aktuáriusi kockázatot (azaz, hogy a juttatás összege alacsonyabb lesz a vártnál) és a befektetési kockázatot (azaz, hogy a befektetett eszközök nem lesznek elegendőek a várható juttatások finanszírozására) lényegében a munkavállaló viseli.

29. Olyan esetek, amikor egy gazdálkodó egység kötelme nem korlátozódik arra az összegre, amelyet az alapba történő hozzájárulásként elfogadott, például azok, ha a gazdálkodó egységnek jogi vagy vélelmezett kötelme van:

(a) a program juttatási képletén keresztül, amely nem csupán a hozzájárulás összegéhez kapcsolódik, és amely a gazdálkodó egység számára további hozzájárulások biztosítását írja elő, ha az eszközök nem elégségesek a program juttatási képletében szereplő juttatások teljesítéséhez;

(b) egy, a programon keresztüli közvetett, vagy egy közvetlen, a hozzájárulások meghatározott hozamára vonatkozó garancián keresztül; vagy

(c) olyan informális gyakorlaton keresztül, amely vélelmezett kötelmet keletkeztet. Vélelmezett kötelem keletkezhet például, amikor egy gazdálkodó egységnél gyakorlat az, hogy a volt munkavállalóknak az inflációkövetés érdekében folyamatosan növeli a juttatásait, akkor is, amikor nincs erre vonatkozó jogi kötelem.

30. A meghatározott juttatási programoknál:

(a) a gazdálkodó egység kötelme a megegyezés szerinti juttatás összegét a jelenlegi és a korábbi munkavállalóknak biztosítani; és

▼B

(b) az aktuáriusi kockázatot (hogy a juttatások a vártnál többe kerülnek) és a befektetési kockázatot lényegében a gazdálkodó egység viseli. Amennyiben az aktuáriusi vagy a befektetési tapasztalatok a vártnál rosszabbak lesznek, a gazdálkodó egység kötelme növekedhet.

31. Az alábbi 32–49. bekezdés a meghatározott hozzájárulási program és a meghatározott juttatási program közötti különbséget határozza meg a többmunkáltatós juttatási programok, a közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek között kockázatot megosztó meghatározott juttatási programok, az állami programok és a biztosított juttatások vonatkozásában.

Többmunkáltatós programok

32. A gazdálkodó egységnek a többmunkáltatós programot a program feltételeinek megfelelően (beleértve a formális feltételeken túli vélelmezett kötelmet is) kell meghatározott hozzájárulási vagy meghatározott juttatási programnak minősítenie.

33. Ha egy gazdálkodó egység részt vesz egy többmunkáltatós meghatározott juttatási programban, amennyiben a 34. bekezdés nem alkalmazandó:

(a) a meghatározott juttatási kötelemből, a meghatározott juttatási program eszközeiből, és a programhoz kapcsolódó költségekből a rá arányosan eső részt a többi meghatározott juttatási programmal megegyező módon kell elszámolnia; és

(b) a 135–148. bekezdésben (ide nem értve a 148.(d) bekezdést) megkövetelt információkat közzé kell tennie.

34. Amikor nem áll elegendő információ rendelkezésre ahhoz, hogy a meghatározott juttatási programokra vonatkozó elszámolási szabályokat alkalmazzák a többmunkáltatós meghatározott juttatási programra, a gazdálkodó egységnek:

(a) az 51. és 52. bekezdésben leírt programot úgy kell elszámolnia, mintha az egy meghatározott hozzájárulási program lenne; és

(b) a 148. bekezdésben megkövetelt információkat közzé kell tennie.

35. Példa a többmunkáltatós, meghatározott juttatási programra:

(a) a program finanszírozása folyamatos befizetések formájában történik: a hozzájárulások mértékét úgy határozzák meg, hogy azok az ugyanezen időszakban esedékes kifizetésekre elegendőek legyenek, és a tárgyidőszakban megszolgált jövőbeni juttatásokra a jövőbeni hozzájárulások nyújtanak fedezetet; és

(b) a munkavállalók juttatásait a szolgálati idő határozza meg, és a részt vevő gazdálkodó egységeknek valójában nem áll módjában, hogy a programból kilépjenek anélkül, hogy a kilépés időpontjáig felmerült, a munkavállalók által megszerzett juttatási jogosultságokhoz való hozzájárulást meg ne fizetnék. Egy ilyen program a gazdálkodó egység számára aktuáriusi kockázatot keletkeztet: ha a beszámolási időszak végéig megszolgált juttatások költségei a vártnál nagyobbak, a gazdálkodó egységnek vagy növelnie kell hozzájárulásainak mértékét, vagy meg kell győznie munkavállalóit a juttatások csökkentésének elfogadásáról. Ezért az ilyen program meghatározott juttatási program.

36. Amikor megfelelő információ áll rendelkezésre egy többmunkáltatós meghatározott juttatási programra vonatkozóan, a gazdálkodó egység a meghatározott juttatási kötelemből, a program eszközeiből, és a programhoz kapcsolódó, a munkaviszony megszűnése utáni költségből a rá eső részt ugyanúgy számolja el, mint bármely más meghatározott juttatási program esetében. Ugyanakkor lehetséges, hogy a gazdálkodó egység nem képes a számviteli elszámolásokhoz szükséges megbízhatósággal meghatározni a program pénzügyi helyzetéből és teljesítményéből következően ráeső részt. Ez akkor fordulhat elő, ha:

▼B

(a) a program a részt vevő gazdálkodó egységek számára aktuáriusi kockázatot keletkeztet más gazdálkodó egységek jelenlegi és korábbi munkavállalóihoz kapcsolódóan, aminek eredményeként nincs konzisztens és megbízható alap a kötelemnek, a program eszközeinek és a költségnek az egyes részt vevő gazdálkodó egységek közötti felosztására; vagy

(b) a gazdálkodó egységnek nincs hozzáférése a programra vonatkozó, a jelen standard követelményeit kielégítő megfelelő információkhoz.

Ilyen esetekben a gazdálkodó egység a programot meghatározott hozzájárulási programként számolja el, és közzéteszi a 148. bekezdésben meghatározott információkat.

37. Fennállhat olyan szerződéses megállapodás egy többmunkáltatós program és annak résztvevői között, amely meghatározza, hogy a program többletét hogyan kell felosztani a résztvevők között (vagy hogyan kell fedezni a hiányt). A többmunkáltatós programok azon résztvevőjének, amely a programot a 34. bekezdés szerint meghatározott hozzájárulási programként számolja el, meg kell jelenítenie a szerződéses megállapodásból fakadó eszközt vagy kötelezettséget, valamint a keletkező bevételt vagy ráfordítást az eredményben.

Szemléltető példa a 37. bekezdéshez(*)

Egy gazdálkodó egység részt vesz egy olyan, többmunkáltatós meghatározott juttatási programban, amely a programértékeléseket nem az IAS 19 alapján készíti el. Ezért a programot úgy számolja el, mintha meghatározott hozzájárulási program lenne. Egy nem az IAS 19-en alapuló fedezeti értékelés 100 millió CU-s* hiányt mutat a programban. A program keretében a programban részt vevő munkáltatókkal szerződéses megállapodás született a hozzájárulások ütemezéséről, amelynek segítségével az elkövetkező öt éven belül számolják fel a hiányt. A gazdálkodó egységnek a szerződés szerinti teljes hozzájárulása 8 millió CU volt.

A gazdálkodó egység megjeleníti a pénz időértékének megfelelően korrigált hozzájárulásokra vonatkozó kötelezettségét és az ezzel egyenlő ráfordítást az eredményben.

38. A többmunkáltatós programokat meg kell különböztetni a csoportos ügyintézésű programoktól. A csoportos ügyintézésű program nem más, mint egy munkáltatós programok összevonása annak érdekében, hogy a részt vevő munkáltatók eszközeiket befektetési célból összevonják, és a befektetések kezelésével és az adminisztrációval járó költségeket lecsökkentsék, miközben az egyes munkáltatók követelései elkülönülnek a saját munkavállalóik juttatásaira. A csoportos ügyintézésű programok nem vetnek fel különösebb elszámolási problémákat, mivel megfelelő információ áll rendelkezésre ahhoz, hogy az ilyen programot úgy kezeljék, mint bármely más egy munkáltatós programot, és azért sem, mert az ilyen programok nem teszik ki a részt vevő gazdálkodó egységet más részt vevő gazdálkodó egységek meglévő és korábbi munkavállalóihoz kapcsolódó aktuáriusi kockázatoknak. Ennek a standardnak a fogalmai megkövetelik, hogy a gazdálkodó egység a csoportos ügyintézésű programot meghatározott hozzájárulási vagy meghatározott juttatási programként minősítse, a program feltételeinek megfelelően (beleértve a vélelmezhető, a formális feltételeken túli kötelmet is).

39. Annak meghatározása során, hogy mikor kell megjeleníteni és értékelni valamely többmunkáltatós, meghatározott juttatási program megszüntetésével vagy a gazdálkodó egység valamely többmunkáltatós, meghatározott juttatási programból való kilépésével kapcsolatos kötelezettséget, a gazdálkodó egység köteles alkalmazni az IAS 37 *Céltartalékok, függő kötelezettségek és függő követelések* standardot.

(*) A jelen standardban a pénzösszegek „pénznem egységben” (currency unitban - CU-ban) vannak megadva.

▼B

Meghatározott juttatási programok, amelyek közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek között osztják meg a kockázatot

40. Azok a meghatározott juttatási programok, amelyek közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek, például egy anyavállalat és leányvállalatai között osztják meg a kockázatot, nem minősülnek többmunkáltatós programnak.

41. Az ilyen programban részt vevő gazdálkodó egységnek információt kell szereznie a program egészéről, a jelen standard szerint olyan feltevések alapján értékelve, amelyek a program egészére vonatkoznak. Amennyiben létezik szerződéses megállapodás vagy kifejezett politika a jelen standard szerint értékelt, a program egészére vonatkozó nettó meghatározott juttatási költségnek a csoportba tartozó egyedi gazdálkodó egységekre való ráterhelésére, a gazdálkodó egységnek az ily módon ráterhelt nettó meghatározott juttatási költséget kell megjelenítenie az egyedi vagy különálló pénzügyi kimutatásaiban. Amennyiben nem létezik ilyen megállapodás vagy politika, a nettó meghatározott juttatási költséget annak a csoportba tartozó gazdálkodó egységnek az egyedi vagy különálló pénzügyi kimutatásaiban kell megjeleníteni, amelyik jogi szempontból a programot szponzoráló munkaadó. A csoportba tartozó többi gazdálkodó egységnek – a különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaiban – az adott időszakban általuk fizetendő hozzájárulással megegyező mértékű költséget kell megjeleníteniük.

42. Az ilyen programban való részvétel a csoporthoz tartozó minden egyes gazdálkodó egység számára kapcsolt felekkel folytatott ügyletnek számít. A gazdálkodó egységnek ennélfogva a különálló vagy egyedi pénzügyi kimutatásaiban közzé kell tennie a 149. bekezdésben előírt információt.

Állami programok

43. A gazdálkodó egység köteles az állami programokat a többmunkáltatós programokkal (lásd a 32–39. bekezdést) azonos módon elszámolni.

44. Az állami programokat jogi szabályozás útján hozzák létre azért, hogy minden gazdálkodó egységet (vagy egy bizonyos kategóriába, például egy bizonyos iparágba tartozó valamennyi gazdálkodó egységet) lefedjenek, és amelyet az államháztartás központi vagy helyi szervezetei, vagy egyéb, a beszámolót készítő gazdálkodó egység ellenőrzése vagy befolyása alatt nem álló testület (például egy kifejezetten e célra létrehozott önálló hivatal) működtet. Egyes, gazdálkodó egységek által létrehozott programok biztosíthatnak mind az állami juttatásokat helyettesítő kötelező juttatásokat, mind pedig kiegészítő önkéntes juttatásokat. Az ilyen programok nem minősülnek állami programnak.

45. Az állami programok lehetnek meghatározott juttatási vagy meghatározott hozzájárulási programok, attól függően, hogy a program szerint a gazdálkodó egységnek milyen kötelme van. Számos állami programot folyamatos befizetések alapján finanszíroznak: a hozzájárulások összegét úgy állapítják meg, hogy azok fedezetet nyújtsanak az ugyanabban az időszakban keletkező juttatásokra; míg a tárgyidőszakban megszolgált jövőbeni juttatási jogosultságok a jövőbeni hozzájárulásokból kerülnek kifizetésre. Ugyanakkor a legtöbb állami program esetében a gazdálkodó egységnek nincs jogi vagy vélelmezett kötelme ezeknek a jövőbeni juttatásoknak a megfizetésére: egyetlen kötelme az, hogy a hozzájárulásokat megfizesse, amikor azok esedékessé válnak, és ha a gazdálkodó egység már nem foglalkoztat az állami programban részt vevő munkavállalót, nem kötelezett arra, hogy a saját munkavállalói által a múltban megszolgált juttatásokat fizesse. Ez az oka annak, hogy az állami programok általában meghatározott hozzájárulási programnak minősülnek. Azonban amikor egy állami program meghatározott juttatási program, a gazdálkodó egység a 32–39. bekezdést alkalmazza.

▼B

Biztosított juttatások

46. Előfordulhat, hogy a gazdálkodó egység biztosítási díjat fizet egy munkaviszony megszűnése utáni juttatási program finanszírozására. A gazdálkodó egységnek az ilyen programot meghatározott hozzájárulási programként kell kezelnie, kivéve, ha a gazdálkodó egységnek (közvetlenül vagy a programon keresztül közvetve) jogi vagy vélelmezett kötelme lesz:

(a) a munkavállalói juttatások közvetlen megfizetésére azok esedékessé válásakor; vagy

(b) további összegek befizetésére, amennyiben a biztosító nem fizet meg valamennyi, a tárgyidőszakban és a megelőző időszakokban végzett munkavállalói szolgálatból eredő, a jövőben esedékes munkavállalói juttatást.

Amennyiben a gazdálkodó egység fenntart egy ilyen jogi vagy vélelmezett kötelmet, a gazdálkodó egységnek a programot meghatározott juttatási programként kell kezelnie.

47. A biztosítási kötvény által biztosított juttatásoknak nem szükséges közvetlenül vagy automatikusan kapcsolódniuk a gazdálkodó egység munkavállalói juttatásokkal kapcsolatos kötelméhez. A biztosítási kötvényeket tartalmazó munkaviszony megszűnése utáni meghatározott juttatási programoknál a többi finanszírozott alapokkal azonos módon kell különbséget tenni az elszámolás és a finanszírozás között.

48. Azokban az esetekben, amikor a gazdálkodó egység a munkaviszony megszűnése utáni juttatási kötelmét egy biztosítási kötvényen keresztül finanszírozza, amelynek értelmében (közvetlenül, vagy a programon keresztül közvetetten, a jövőbeni biztosítás díjak megállapításának mechanizmusán keresztül, vagy a biztosítóval létrehozott kapcsolt féllel fennálló viszonyon keresztül) jogi vagy vélelmezett kötelme fennmarad, a biztosítási díjak megfizetése nem jelent meghatározott hozzájárulási megállapodást. Ebből következően a gazdálkodó egység:

(a) a minősített biztosítási kötvényt a program eszközeként számolja el (lásd a 8. bekezdést); és

(b) a többi biztosítási kötvényt visszatérítés-fizetési jogokként mutatja ki (amennyiben a kötvény megfelel a 116. bekezdésben foglalt kritériumnak).

49. Ha a biztosítási kötvény a juttatási program egy adott résztvevőjének, vagy azok egy csoportjának a nevére szól, és a gazdálkodó egységnek nincs jogi vagy vélelmezett kötelme a kötvényből származó bármely veszteség fedezésére, a gazdálkodó egységnek nincs kötelme a munkavállalóknak juttatást fizetni és a biztosító kizárólagos felelőssége a juttatásokat fizetni. Az ilyen szerződések alapján történő fix biztosítási díj fizetések lényegében a munkavállalói juttatás teljesítését, nem pedig a kötelem teljesítéséhez szükséges befektetést jelentik. Következésképpen, a gazdálkodó egységnek már nincs eszköze vagy kötelezettsége. Ily módon, a gazdálkodó egység ezeket a fizetéseket egy meghatározott hozzájárulási programhoz történő hozzájárulásként kezeli.

A MUNKAVISZONY MEGSZŰNÉSE UTÁNI JUTTATÁSOK: MEGHATÁROZOTT HOZZÁJÁRULÁSI PROGRAMOK

50. A meghatározott hozzájárulási programok elszámolása egyértelmű, mivel a beszámolót készítő gazdálkodó egység egyes időszakokra vonatkozó kötelmét az adott időszakban fizetendő hozzájárulás összege határozza meg. Következésképpen, nem szükségesek aktuáriusi feltételezések a kötelem vagy ráfordítás értékeléséhez, és nincs lehetőség aktuáriusi nyereségre vagy veszteségre sem. Ezen túlmenően, a kötelmek értékelése diszkontálás nélkül történik, kivéve, amikor ezen összegek várhatóan nem kerülnek teljes mértékben rendezésre a munkavállaló által végzett szolgálat éves beszámolási időszakának végét követő tizenkét hónapon belül.

Megjelenítés és értékelés

51. Amikor a munkavállaló egy adott időszakon belül szolgálatot végzett a gazdálkodó egység részére, a gazdálkodó egység köteles az e szolgálatért cserébe egy meghatározott hozzájárulási programba befizetendő hozzájárulás összegét az alábbiak szerint megjeleníteni:

▼B

(a) kötelezettségként (elhatárolt ráfordításként), bármely már megfizetett hozzájárulás levonása után. Ha a már megfizetett hozzájárulás meghaladja a beszámolási időszak vége előtti szolgálatért cserében járó hozzájárulás összegét, a gazdálkodó egységnek ezt a különbözetet eszközként (előre megfizetett ráfordításként) kell megjelenítenie olyan mértékig, ameddig az előre kifizetett összeg például, jövőbeni kifizetésekben csökkenést vagy pénzeszköz-visszatérítést eredményez.

(b) ráfordításként, kivéve, ha valamely másik IFRS megköveteli vagy megengedi a hozzájárulásnak az eszköz bekerülési értékében való figyelembevételét (lásd például az IAS 2 és az IAS 16 standardot).

52. Amikor egy meghatározott hozzájárulási programhoz történő hozzájárulások várhatóan nem kerülnek teljes mértékben rendezésre a munkavállaló által végzett szolgálat éves beszámolási időszakának végét követő tizenkét hónapon belül, a hozzájárulások összegét a 83. bekezdésben meghatározott diszkontrátával kell diszkontálni.

Közzététel

53. A gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a meghatározott hozzájárulási programokkal kapcsolatban ráfordításként elszámolt összegeket.

54. Ha az IAS 24 standard azt megköveteli, a gazdálkodó egység közzéteszi a kulcspozícióban lévő vezetők számára teljesített hozzájárulásokkal kapcsolatos információkat.

A MUNKAVISZONY MEGSZŰNÉSE UTÁNI JUTTATÁSOK: MEGHATÁROZOTT JUTTATÁSI PROGRAMOK

55. A meghatározott juttatási programok elszámolása összetett, mivel aktuáriusi feltételezések szükségesek a kötelem és a ráfordítás összegének meghatározásához, és aktuáriusi nyereségek és veszteségek keletkezhetnek. Továbbá a kötelmek értékelése diszkontálással történik, mivel azok teljesítése több évvel az után történhet, hogy a munkavállalók a kapcsolódó szolgálatot végezték.

Megjelenítés és értékelés

56. A meghatározott juttatási programok lehetnek fedezetlenek, vagy részben vagy teljes mértékben fedezettek olyan hozzájárulásokból, amelyeket a gazdálkodó egység – és olykor a munkavállalók – olyan szervezetbe vagy alapba fizetnek be, amely jogilag független a beszámolót készítő gazdálkodó egységtől, és ahonnan a munkavállalói juttatásokat kifizetik. A fedezett juttatások esedékessé válásukkor történő megfizetése nem kizárólag az alap pénzügyi helyzetétől és befektetési teljesítményétől függ, hanem a gazdálkodó egység arra való képességétől és szándékától is, hogy az alap eszközeiben bekövetkező esetleges hiányt kipótolja. Ily módon a gazdálkodó egység lényegében átvállalja a programhoz kapcsolódó aktuáriusi és befektetési kockázatokat. Következésképpen, a meghatározott juttatási programhoz kapcsolódó ráfordításként elszámolt összeg nem szükségszerűen azonos az adott időszakban esedékes hozzájárulás összegével.

57. A gazdálkodó egység meghatározott juttatási programokra vonatkozó elszámolása a következő lépéseket foglalja magában:

(a) a hiány vagy többlet meghatározása. Ez magában foglalja:

(i) egy aktuáriusi módszer, a kivetített jóváírási egység módszer alkalmazását annak érdekében, hogy elkészítsék a munkavállalók által a tárgyidőszakban és a megelőző időszakokban végzett szolgálatért cserébe megszerzett juttatási jogosultság gazdálkodó egységnél megjelenő végső költségének megbízható becslését (lásd a 67–69. bekezdést). Ez megköveteli, hogy a gazdálkodó egység meghatározza a tárgyidőszakhoz és a megelőző időszakokhoz rendelhető juttatások összegét (lásd a 70–74. bekezdést) és hogy becsléseket (aktuáriusi feltételezéseket) készítsen azokról a demográfiai változókról (mint például a munkaerő-vándorlás és halálozási arány) és pénzügyi változókról (mint például jövőbeni fizetésemelések és az egészségügyi költségek emelkedése), amelyek hatással lesznek a juttatás költségeire (lásd a 75–98. bekezdést);

▼B

(ii) a juttatás diszkontálását a meghatározott juttatási kötelem jelenértékének és a tárgyidőszaki szolgálat költségének (lásd a 67–69. és a 83–86. bekezdést) a meghatározása érdekében;

(iii) a program eszközei valós értékének levonását (lásd a 113–115. bekezdést) a meghatározott juttatási kötelem jelenértékéből.

(b) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) összegének az (a) pontban meghatározott hiány vagy többlet összegeként történő meghatározását, korrigálva a nettó meghatározott juttatási eszközt az eszközértékhatárra korlátozó hatással (lásd a 64. bekezdést).

(c) az eredményben megjelenítendő összegek meghatározását:

(i) a tárgyidőszaki szolgálat költségeit (lásd a 70–74. bekezdést).

(ii) a múltbeli szolgálat költségét és a rendezésen elért nyereséget vagy veszteséget (lásd a 99–112. bekezdést).

(iii) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát (lásd a 123–126 bekezdést).

(d) az egyéb átfogó jövedelemben megjelenítendő nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelésének meghatározását, amely a következőket tartalmazza:

(i) aktuáriusi nyereségek és veszteségek (lásd a 128. és a 129. bekezdést);

(ii) a program eszközeinek hozama, ide nem értve a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát (lásd a 130. bekezdést); és

(iii) az eszközértékhatár hatásában bekövetkezett bármilyen változást (lásd a 64. bekezdést), ide nem értve a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát.

Ha a gazdálkodó egység egynél több meghatározott juttatási programmal rendelkezik, a gazdálkodó egységnek ezeket a szabályokat valamennyi lényeges programra külön kell alkalmaznia.

58. A gazdálkodó egységnek a nettó meghatározott juttatási kötelezettséget (eszközt) olyan rendszerességgel kell meghatároznia, hogy a pénzügyi kimutatásokban megjelenített összegek ne különbözzenek lényegesen a beszámolási időszak végén meghatározandó összegektől.

59. A jelen standard javasolja, de nem teszi kötelezővé a gazdálkodó egység számára, hogy az összes lényeges, munkaviszony megszűnése utáni meghatározott juttatási kötelem értékeléséhez szakképzett aktuáriust vonjon be. Gyakorlati megfontolásokból a gazdálkodó egység felkérhet egy szakképzett aktuáriust a kötelem részletes értékelésére a beszámolási időszak vége előtt. Az ilyen értékelés eredményeit azonban bármely lényeges ügyletnek vagy a körülményekben (ezen belül a piaci árakban és a kamatlábakban) a beszámolási időszak végéig bekövetkezett egyéb lényeges változásnak megfelelően aktualizálják.

60. Egyes esetekben a becslések, az átlagok és az egyszerűsített számítások megbízható közelítését adhatják a jelen standardban bemutatott részletes számítási módszereknek.

▼B

Vélelmezett kötelem elszámolása

61. A gazdálkodó egységnek nem csupán a meghatározott juttatási programhoz tartozó formális feltételekből származó jogi kötelmeket kell elszámolnia, hanem bármely vélelmezett kötelmet is, amely a gazdálkodó egység informális gyakorlatából keletkezik. Az informális gyakorlat akkor keletkeztet vélelmezett kötelmet, amikor a gazdálkodó egységnek nincs más reális lehetősége, mint a munkavállalói juttatások megfizetése. Vélelmezett kötelem például az, amikor a gazdálkodó egység informális gyakorlatának megváltoztatása a munkavállalókkal való kapcsolatát elfogadhatatlan mértékben károsítaná.

62. A meghatározott juttatási program formális feltételei lehetővé tehetik a gazdálkodó egység számára, hogy a programból fakadó kötelmeit megszüntesse. Azonban egy gazdálkodó egység számára általában nehéz egy program szerint fennálló kötelme (fizetés nélkül történő) megszüntetése, ha meg akarja tartani a munkavállalókat. Ily módon, az ellenkező bizonyítékok hiányában, a munkaviszony megszűnése utáni juttatások elszámolása azt feltételezi, hogy a jelenleg kínált juttatásokat a gazdálkodó egység a munkavállalók hátralévő munkában töltendő ideje alatt fenntartja.

Pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatás

63. A gazdálkodó egység a nettó meghatározott juttatási kötelezettséget (eszközt) köteles megjeleníteni a pénzügyi helyzetre vonatkozó kimutatásban.

64. Ha a gazdálkodó egység többlettel rendelkezik valamely meghatározott juttatási programban, a nettó meghatározott juttatási eszközt az alábbiak közül az alacsonyabb értéken köteles értékelni:

(a) a meghatározott juttatási program többlete; és

(b) a 83. bekezdésben meghatározott diszkontrátával meghatározott eszközértékhatár.

65. Nettó meghatározott juttatási eszköz keletkezhet akkor, ha a meghatározott juttatási program túlfedezett, vagy amikor aktuáriusi nyereség keletkezik. A gazdálkodó egység ilyen esetekben nettó meghatározott juttatási eszközt jelenít meg, mivel:

(a) a gazdálkodó egység ellenőrzést gyakorol egy erőforrás felett, amely erőforrás az a képesség, hogy a többletet jövőbeni hasznok termelésére használják fel;

(b) az ellenőrzés múltbeli események (a gazdálkodó egység által fizetett hozzájárulás, és a munkavállaló által végzett szolgálat) eredménye; és

(c) a jövőbeni gazdasági hasznok a gazdálkodó egység rendelkezésére állnak a jövőbeni hozzájárulások összegének csökkenése vagy pénzeszköz-visszatérítés formájában, vagy közvetlenül a gazdálkodó egység részére vagy közvetett módon, egy másik, deficites program számára. Az eszközértékhatár az említett jövőbeni juttatások jelenértéke.

Megjelenítés és értékelés: a meghatározott juttatási kötelmek és a tárgyidőszaki szolgálat költségének jelenértéke

66. Egy meghatározott juttatási program végső költségét számos tényező befolyásolja, mint például a tényleges fizetések, a munkaerő-vándorlás és a halálozási arány, a munkavállalók által fizetett hozzájárulások, valamint az egészségügyi költségek tendenciái. A program végső költsége bizonytalan, és ez a bizonytalanság valószínűleg hosszabb időn keresztül fennmarad. A munkaviszony utáni juttatási kötelmek és a kapcsolódó tárgyidőszaki szolgálati költségek jelenértékének megállapításához szükséges, hogy:

(a) aktuáriusi értékelési módszert alkalmazzanak (lásd a 67–69. bekezdést);

(b) a juttatást a szolgálati időszakhoz hozzárendeljék (lásd a 70–74. bekezdést); és

(c) aktuáriusi feltételezésekkel éljenek (lásd a 75–98. bekezdést).

▼B

Aktuáriusi értékelési módszer

67. A gazdálkodó egységnek a kivetített jóváírási egység módszert kell alkalmaznia, hogy meghatározza a meghatározott juttatási kötelmének és a kapcsolódó tárgyidőszaki szolgálat költségének, és ha értelmezhető, a múltbeli szolgálat költségének jelenértékét.

68. A kivetített jóváírási egység módszer (a módszert időnként szolgálatarányosan felhalmozott juttatás módszerének, vagy az egy szolgálati évre jutó juttatás módszerének hívják) a szolgáltatás minden egyes időszakát úgy tekinti, mint a juttatási jogosultság további egységgel való növelését (lásd a 70–74. bekezdést) és minden egyes egységet külön értékel, hogy a végső kötelmet felépítse (lásd a 75–98. bekezdést).

Szemléltető példa a 68. bekezdéshez

A munkaviszony megszűnésekor egy egyösszegű juttatás fizetendő, amelynek összege minden egyes munkában töltött év után a legutolsó fizetés 1 százaléka. A fizetés az első évben 10 000 CU és évenkénti (összesített) növekedését 7 százalékra becslik. A diszkontráta mértéke évi 10 százalék. A következő táblázat azt mutatja be, hogy a kötelem összege hogyan épül fel egy olyan munkavállaló esetében, akinek a munkaviszonya a tervek szerint az 5. év végén szűnik meg, feltételezve, hogy az aktuáriusi feltételezésekben nincs változás. Az egyszerűség kedvéért ez a példa nem foglalkozik azokkal a további módosításokkal, amelyekre szükség lenne ahhoz, hogy annak valószínűsége, miszerint a munkavállaló munkaviszonya a tervezett időpontnál korábbi vagy későbbi időpontban szűnhet meg, tükröződjön.

Év	*1.*	*2.*	*3.*	*4.*	*5.*
	CU	*CU*	*CU*	*CU*	*CU*
Az egyes évekhez rendelt juttatás összege:					
— *megelőző évek*	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
— *tárgyév (az utolsó fizetés 1 %-a)*	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
— *tárgyév és a megelőző évek*	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Nyitó kötelem	—	*89*	*196*	*324*	*476*
10 %-os kamat	—	*9*	*20*	*33*	*48*
Tárgyidőszaki szolgálat költsége	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Záró kötelem	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Megjegyzés:

1 A nyitó kötelem értéke a megelőző évekhez rendelt juttatás jelenértéke.

2 A tárgyidőszaki szolgálat költsége a tárgyévhez rendelt juttatás jelenértéke.

3 A záró kötelem a tárgyévhez és a megelőző évekhez rendelt juttatások jelenértéke.

69. A gazdálkodó egységnek a munkaviszony megszűnése utáni juttatási kötelem teljes összegét diszkontálnia kell, még akkor is, ha a juttatás egy része várhatóan a beszámolási időszakot követő tizenkét hónap előtt rendezésre kerül.

▼B

A juttatások összegének hozzárendelése a szolgálati évekhez

70. A meghatározott juttatási kötelmek és a kapcsolódó tárgyidőszaki szolgálat költsége, és, ha értelmezhető, a múltbeli szolgálat költsége jelenértékének meghatározásakor, a gazdálkodó egységnek a juttatásokat a program számítási képlete szerint kell hozzárendelnie az időszakokhoz. Ha azonban egy munkavállaló által végzett szolgálat a későbbi években a korábbi évekénél lényegesen magasabb juttatási összeget eredményez, a gazdálkodó egységnek a juttatás összegét lineáris módszerrel kell hozzárendelnie az egyes időszakokhoz:

(a) attól az időponttól kezdődően, amikortól a munkavállaló által végzett szolgálat először eredményez juttatást a program alapján (függetlenül attól, hogy a juttatások függnek-e a további szolgálattól); addig

(b) az időpontig, amíg a munkavállaló által végzett további szolgálat, a fizetés emelkedését kivéve, már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást a program alapján.

71. A kivetített jóváírási egység módszere megköveteli a gazdálkodó egységtől, hogy a juttatást hozzárendelje a tárgyidőszakhoz (azért, hogy meghatározza a tárgyidőszaki szolgálat költségét), valamint a tárgyidőszakhoz és a megelőző időszakokhoz (azért, hogy meghatározza a meghatározott juttatási kötelmek jelenértékét). A gazdálkodó egység azokhoz az időszakokhoz rendeli a juttatást, amelyekben a munkaviszony megszűnése utáni juttatások biztosítására vonatkozó kötelem keletkezik. Ez a kötelem akkor keletkezik, amikor a munkavállalók szolgálatokat végeznek azokért a munkaviszony megszűnése utáni munkavállalói juttatásokért cserébe, amelyeket a gazdálkodó egység várhatóan későbbi beszámolási időszakokban fizet meg. Az aktuáriusi módszerek lehetővé teszik, hogy a gazdálkodó egység ennek a kötelemnek az értékét megfelelő megbízhatósággal értékelje a kötelezettség megjelenítésének az igazolásához.

Szemléltető példa a 71. bekezdéshez

1 A meghatározott juttatási program egy 100 CU-nyi, egyösszegű juttatást biztosít a nyugdíjba vonuláskor valamennyi munkában töltött év után.

Minden évhez 100 CU juttatást rendelnek hozzá. A tárgyidőszaki szolgálat költsége a 100 CU jelenértéke. A meghatározott juttatási kötelem jelenértéke a 100 CU jelenértéke, szorozva a beszámolási időszak végéig fennálló szolgálati évek számával.

Amennyiben a juttatás azonnal kifizetendő, amikor a munkavállaló munkaviszonya megszűnik, a tárgyidőszaki szolgálat költsége és a meghatározott juttatási kötelem jelenértéke azt az időpontot tükrözi, amikor a munkavállaló munkaviszonya várhatóan megszűnik. Ily módon, a diszkontálás hatása miatt az értékük alacsonyabb lesz, mint azok az értékek, amelyeket akkor határoznának meg, ha a munkavállaló a beszámolási időszak végén távozott volna.

2 Egy program havi nyugdíjat biztosít, amely az utolsó fizetés 0,2 százalékával egyenlő minden munkában töltött évre. A nyugdíj fizetése a munkavállaló 65. életévében kezdődik.

A becsült utolsó fizetés 0,2 százalékát kitevő, a várható nyugdíjba vonulás időpontjától a munkavállaló várható halálának időpontjáig fizetendő havi nyugdíjnak a várható nyugdíjba vonulás időpontjára számított jelenértékével egyenlő juttatást hozzárendelik az egyes szolgálati évekhez. A tárgyidőszaki szolgálat költsége ennek a juttatásnak a jelenértéke. A meghatározott juttatási kötelem jelenértéke az utolsó fizetés 0,2 százalékának megfelelő nyugdíj kifizetések jelenértéke, szorozva a beszámolási időszak végéig fennálló szolgálati évek számával. A tárgyidőszaki szolgálat költségét és a meghatározott juttatási kötelem jelenértékét diszkontálják, mivel a nyugdíjkifizetések kezdő időpontja a munkavállaló 65. életéve.

▼B

72. A munkavállaló által végzett szolgálat kötelmet keletkeztet a meghatározott juttatási program alapján akkor is, ha a juttatásoknak feltétele a jövőbeni munkaviszony (más szóval azok még nem megszolgáltak). A munkavállalók által a jogosultság megszolgálása napjáig végzett szolgálat vélelmezett kötelmet keletkeztet, mivel valamennyi későbbi beszámolási időszak végén annak a jövőbeni szolgálatnak az értéke, amelyet egy munkavállalónak végeznie kell, mielőtt a juttatásra jogosulttá válik, csökken. A meghatározott juttatási kötelem értékelésekor a gazdálkodó egység figyelembe veszi annak lehetőségét, hogy egyes munkavállalók nem teljesítik a megszolgálási követelményeket. Hasonlóképpen, bár egyes munkaviszony megszűnése utáni juttatások, például a munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi ellátások, csak akkor válnak kifizetendővé, ha a munkavállaló munkaviszonyának megszűnését követően egy meghatározott esemény bekövetkezik, a kötelem azzal a munkavállaló által teljesített szolgálattal keletkezik, amely jogosultságot keletkeztet a juttatásra, ha a meghatározott esemény bekövetkezik. A meghatározott esemény bekövetkeztének valószínűsége befolyásolja a kötelem értékelését, de nem ettől függ, hogy a kötelem fennáll-e vagy sem.

Szemléltető példa a 72. bekezdéshez

1 Egy program minden szolgálati évre 100 CU juttatást fizet. A juttatásokra való jogosultság tízévi munkaviszony után keletkezik.

Minden évhez 100 CU juttatást rendelnek hozzá. A tárgyidőszaki szolgálat költségei és a kötelem jelenértéke az első tíz év mindegyikében tükrözi annak lehetőségét, hogy a munkavállaló nem teljesíti a tízéves szolgálatot.

2 Egy adott juttatási program minden szolgálati évre 100 CU juttatást fizet, leszámítva a munkavállaló 25. életéve előtti szolgálatot. A juttatások azonnal megszolgálttá válnak.

A 25. életév betöltése előtti munkavégzéshez nem rendelnek hozzá juttatást, mivel az azt megelőző szolgálat nem eredményez (feltételes vagy feltétel nélküli) juttatást. Minden ezt követő évhez 100 CU juttatást rendelnek hozzá.

73. A kötelem addig az időpontig növekszik, amíg a munkavállaló által végzett szolgálat már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást. Így minden juttatást az ekkor vagy ezt megelőző időpontban végződő időszakokhoz rendelnek hozzá. A juttatást az egyes beszámolási időszakokhoz a program juttatási képletének megfelelően rendelik hozzá. Ha azonban egy munkavállaló által végzett szolgálat a későbbi években a korábbi évekénél lényegesen magasabb juttatást eredményez, a gazdálkodó egység a juttatást lineárisan addig az időpontig bezárólag rendeli hozzá, amíg a munkavállaló által végzett szolgálat már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást. Ennek oka az, hogy a munkavállaló által a teljes időszak alatt végzett szolgálat végül ezt az emelt mértékű juttatást eredményezi.

Szemléltető példa a 73. bekezdéshez

1 Egy program 1 000 CU egyösszegű juttatást fizet, amelyre a jogosultság tízévi munkaviszony után keletkezik. Az ezt követő szolgálatért a program nem ad többletjuttatást.

Az első tíz év mindegyikéhez 100 CU juttatást rendelnek hozzá (1 000 CU osztva tízzel).

A tárgyidőszaki szolgálat költsége az első tíz év mindegyikében tükrözi annak lehetőségét, hogy a munkavállaló nem teljesíti a tízéves szolgálatot. A további évekhez nem rendelnek juttatást.

2 Egy program 2 000 CU egyösszegű nyugdíjazási juttatást fizet minden olyan munkavállalónak, aki 55. életévének betöltésekor legalább húszévi szolgálati idővel rendelkezik, vagy azoknak a munkavállalóknak, akik betöltötték a 65. életévüket, a szolgálati idő hosszától függetlenül.

▼B

Azoknak a munkavállalóknak, akik 35. életévük betöltése előtt csatlakoznak, a szolgálat a program alapján először a 35. életév betöltésekor eredményez juttatást (a munkavállaló 30 éves korában kiléphet, majd 33 éves korában újra visszatérhet, anélkül, hogy ennek hatása lenne a juttatások összegére vagy ütemezésére). Ezek a juttatások a jövőbeli szolgálattól függnek. Továbbá, az 55. életév betöltése utáni szolgálat már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást. Ezeknél a munkavállalóknál a gazdálkodó egység 100 CU (2 000 CU osztva hússzal) juttatást rendel hozzá a 35. életévüktől az 55. életévükig tartó időszak minden évéhez.

Azoknál a munkavállalóknál, akik 35 és 45 éves életkor között léptek be, a húsz év utáni szolgálati idő már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást. Ezeknél a munkavállalóknál a gazdálkodó egység 100 (2 000 osztva hússzal) juttatást rendel hozzá az első húsz év mindegyikéhez.

Az olyan munkavállalónál, aki 55 éves korában csatlakozik, a tíz évet meghaladó munkaviszony már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást. Ezen munkavállalónál a gazdálkodó egység 200 CU (2 000 CU osztva tízzel) juttatást rendel hozzá az első tíz év mindegyikéhez.

Minden munkavállalóra vonatkozóan, a tárgyidőszaki szolgálat költsége és a kötelem jelenértéke tükrözi azt a lehetőséget, hogy a munkavállaló nem teljesíti a szükséges szolgálati időt.

3 Egy, a munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi program megtéríti a munkavállaló munkaviszonya megszűnése után felmerülő egészségügyi költségeinek 40 százalékát, amennyiben a munkavállaló több mint tíz- és kevesebb mint húszévi szolgálati idő után távozik, és ezeknek a költségeknek az 50 százalékát, ha a munkavállaló húsz vagy annál több év szolgálati idő után távozik.

A program juttatási képlete alapján a gazdálkodó egység a várható egészségügyi költség jelenértékének 4 százalékát (40 százalék osztva tízzel) rendeli hozzá az első tíz év mindegyikéhez és 1 százalékát (10 százalék osztva tízzel) a második tíz év mindegyikéhez. A tárgyévi szolgálat költsége minden évben tükrözi annak a valószínűségét, hogy a munkavállaló esetleg nem teljesíti azt a szolgálati időt, ami a juttatás egy részének vagy egészének a megszolgálásához szükséges. Azon munkavállalók esetében, akik várhatóan tíz éven belül távoznak, nem kerül juttatás hozzárendelésre.

4 Egy, a munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi program megtéríti a munkavállaló munkaviszonya megszűnése után felmerülő egészségügyi költségeinek 10 százalékát, amennyiben a munkavállaló több mint tíz- és kevesebb, mint húszévi szolgálati idő után távozik, és ezeknek a költségeknek az 50 százalékát, ha a munkavállaló húsz vagy annál több év szolgálati idő után távozik.

A későbbi évek alatti szolgálat a korábbi évekhez viszonyítva lényegesen magasabb összegű juttatásra jogosít. Ezért azon munkavállalók esetében, akik várhatóan húsz év vagy annál hosszabb idő után távoznak, a gazdálkodó egység a 71. bekezdésben foglaltak szerint lineáris alapon rendeli hozzá a juttatást. A húsz évet meghaladó szolgálati idő már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást. Ezért az első húsz év mindegyikéhez rendelt juttatás összege a várható egészségügyi költségek jelenértékének 2,5 százaléka (50 százalék osztva hússzal).

Azon munkavállalók részére, akik várhatóan tíz és húsz év közötti szolgálati idő után távoznak, az első tíz év mindegyikéhez a várható egészségügyi költségek jelenértékének 1 százalékát rendelik hozzá.

Ezen munkavállalók esetében a tizedik év végétől a várható távozás időpontjáig nem kerül juttatás hozzárendelésre.

Azon munkavállalók esetében, akik várhatóan tíz éven belül távoznak, nem kerül juttatás hozzárendelésre.

▼B

74. Amikor a juttatás összege az utolsó fizetés állandó hányada minden egyes szolgálatban töltött évre, a jövőbeni fizetésemelések hatással lesznek a beszámolási időszak vége előtti szolgálatra vonatkozó kötelem rendezésére, többletkötelmet azonban nem hoznak létre. Emiatt:

(a) a 70.(b) bekezdés szempontjából a fizetésemelés nem eredményez többletjuttatást akkor sem, ha a juttatás összege az utolsó fizetés összegétől függ; és

(b) az egyes időszakokhoz rendelt juttatás azon fizetés egy állandó hányada, amelyhez a juttatás kapcsolódik.

Szemléltető példa a 74. bekezdéshez

A munkavállalók 55 éves korukig munkában töltött minden egyes év után utolsó fizetésük 3 százalékának megfelelő juttatásra jogosultak.

Az 55. év eléréséig minden évben a becsült utolsó fizetés 3 százalékának megfelelő juttatást rendelik hozzá az egyes évekhez. Ez az az időpont, amikortól kezdődően a munkavállaló által végzett szolgálat már nem eredményez lényeges összegű többletjuttatást a program keretében. További juttatás már nem kerül hozzárendelésre az életkor betöltése után.

Aktuáriusi feltételezések

75. Az aktuáriusi feltételezéseknek elfogulatlanoknak és kölcsönösen összeegyeztethetőknek kell lenniük.

76. Az aktuáriusi feltételezések egy gazdálkodó egység legjobb becslései azokról a demográfiai és pénzügyi változókról, amelyek a munkaviszony megszűnése utáni juttatások végső költségét meg fogják határozni. Az aktuáriusi feltételezések kiterjednek a következőkre:

(a) demográfiai feltételezések azoknak a meglévő és korábbi munkavállalóknak (és azok eltartottjainak) jövőbeni jellemzőire vonatkozóan, akik jogosultak a juttatásokra. A demográfiai feltételezések olyan dolgokkal foglalkoznak, mint például:

(i) halálozási arány (lásd a 81. és a 82. bekezdést);

(ii) munkaerő-vándorlás, munkaképtelenség és korhatár előtti nyugdíjazás aránya;

(iii) a programban résztvevő, olyan eltartottal rendelkező munkavállalóknak az aránya, akik jogosultak lesznek a juttatásokra;

(iv) a programban résztvevő azon munkavállalók aránya, akik a program feltételei alapján rendelkezésre álló összes kifizetési formát kiválasztják; és

(v) az egészségügyi programok igénybevételi aránya.

(b) pénzügyi előrejelzések, melyek a következőkkel foglalkozhatnak:

(i) diszkontráta (lásd a 83–86. bekezdést);

(ii) juttatási szintek, ide nem értve a juttatásoknak a munkavállalók által fizetendő költségét és a jövőbeni fizetést (lásd a 87–95. bekezdést);

(iii) az egészségügyi juttatások esetében a jövőbeni egészségügyi költségek, ideértve az igények kezelésének költségeit (vagyis azokat a költségeket, amelyek az igények feldolgozása és elintézése során felmerülnek, ideértve a jogi és a kárbecslői díjakat is) (lásd a 96–98. bekezdést); és

(iv) a beszámolási fordulónap előtti szolgálattal kapcsolatos hozzájárulásokra vagy az említett szolgálatból eredő juttatásokra tekintettel a program által fizetendő adók.

77. Az aktuáriusi feltételezések akkor elfogulatlanok, ha azok kellően óvatosak, de nem túl konzervatívak.

▼B

78. Az aktuáriusi feltételezések akkor kölcsönösen összeegyeztethetők, ha tükrözik az olyan tényezők közötti gazdasági kapcsolatot, mint az infláció, a fizetésemelés mértéke és a diszkontráták. Például a bármely adott jövőbeni időszakra vonatkozóan meghatározott inflációtól függő feltételezéseknek (mint például a kamatlábakra és a fizetések és a juttatások emelkedésére vonatkozó feltételezések) ugyanolyan mértékű infláció vélelmezésén kell alapulniuk az adott időszakot tekintve.

79. A gazdálkodó egység a diszkontrátákat és más pénzügyi feltételezéseket nominális (feltüntetett) értékek szerint becsüli meg, kivéve, ha a reálértékek (inflációval korrigált értékek) megbízhatóbbak, például hiperinflációs gazdasági környezetben (lásd az IAS 29 *Pénzügyi beszámolás a hiperinflációs gazdaságokban* standardot), vagy amikor a juttatás indexhez kötött és az azonos pénznemű és lejáratú indexhez kötött kötvények piaca fejlett.

80. A pénzügyi előrejelzéseknek a beszámolási időszak végén érvényes, azon időszakra vonatkozó piaci várakozásokon kell alapulniuk, amely során a kötelmet teljesíteni kell.

Aktuáriusi feltételezések: halálozási arány

81. A gazdálkodó egység a halálozási aránnyal kapcsolatos feltételezéseit a program résztvevőinek mind a foglalkoztatás alatti, mind az azt követő halálozási arányára vonatkozó legjobb becslése alapján állapítja meg.

82. A juttatás végső költségének megbecslése érdekében a gazdálkodó egység figyelembe veszi a halálozási arány várható változásait, például úgy, hogy a halálozási táblázatokat módosítja a halálozással kapcsolatos fejlemények becsléseivel.

Aktuáriusi feltételezések: diszkontráta

83. A munkaviszony megszűnése utáni (fedezett és nem fedezett) juttatási kötelmek diszkontálásához használt rátát a jó minőségű vállalati kötvényeknek a beszámolási időszak végén fennálló piaci hozama alapján kell meghatározni. Azokban az országokban, ahol az ilyen vállalati kötvényeknek nincs fejlett piaca, az államkötvények (beszámolási időszak végén fennálló) piaci hozamát kell használni. A vállalati vagy államkötvények pénznemének és lejáratának meg kell egyezniük a munkaviszony megszűnése utáni juttatási kötelmek pénznemével és becsült lejáratával.

84. Az egyik lényeges hatással bíró aktuáriusi feltételezés a diszkontráta. A diszkontráta kifejezi a pénz időértékét, de nem fejezi ki az aktuáriusi vagy a befektetési kockázatot. Továbbá a diszkontráta nem fejezi ki a gazdálkodó egység hitelezői által viselt, a gazdálkodó egységre jellemző hitelezési kockázatot, vagy azt a kockázatot, hogy a jövőbeni tényleges adatok eltérhetnek az aktuáriusi feltételezésektől.

85. A diszkontráta kifejezi a juttatások kifizetésének becsült ütemezését. A gyakorlatban a gazdálkodó egység gyakran egy egyszerű, súlyozott átlaggal számított diszkontráta alkalmazásával éri ezt el, amely ráta a juttatási kifizetések becsült ütemezését és összegét, és azt a pénznemet is tükrözi, amelyben a juttatás kifizetésére sor kerül.

86. Egyes esetekben lehetséges, hogy nincs fejlett piac olyan kellően hosszú lejáratú kötvényekre, amelyek a juttatás minden kifizetésének becsült lejárataival összevethetők lennének. Ilyen esetekben a gazdálkodó egység a megfelelő lejárat aktuális piaci rátáit alkalmazza a rövidebb távú kifizetések diszkontálására, és az aktuális piaci rátát a hozamgörbe mentén kivetítve becsüli meg a hosszabb távú kifizetésekre alkalmazandó diszkontrátát. Egy meghatározott juttatási kötelem teljes jelenértéke valószínűleg nem túl érzékeny arra a diszkontrátára, amelyet a vállalati vagy államkötvények leghosszabb lejáratán túli időszak juttatásainak kifizetéseire alkalmaznak.

▼B

Aktuáriusi feltételezések: fizetések, juttatások és egészségügyi költségek

87. A gazdálkodó egység a meghatározott juttatási kötelmeket olyan módszerrel köteles értékelni, amely kifejezi:

(a) a program feltételeiben meghatározott (vagy az e feltételeken túlmenő, vélelmezett kötelemből származó) juttatásokat a beszámolási időszak végén;

(b) a kifizetendő juttatásokat befolyásoló becsült jövőbeni fizetésemelkedéseket;

(c) a jövőbeni juttatások költségéből a munkáltatóra eső részre vonatkozó bármely korlátozás hatását;

(d) a munkavállalók vagy harmadik személyek olyan hozzájárulásait, amelyek csökkentik a gazdálkodó egységnek az adott juttatásokkal kapcsolatos végső költségét; és

(e) az állami juttatások mértékében bekövetkező olyan feltételezett jövőbeni változásokat, amelyek hatással vannak a meghatározott juttatási program alapján történő kifizetésekre, akkor és csak akkor, ha:

(i) a változásokat a beszámolási időszak vége előtt törvénybe iktatták; vagy

(ii) a múltbeli adatok vagy más megbízható tény azt mutatja, hogy az állami juttatások valamely előrevetíthető módon fognak változni, például az áremelkedés mértékével vagy az átlagbér emelkedésével összhangban.

88. Az aktuáriusi feltételezések tükrözik a juttatások olyan jövőbeni változásait, amelyekről a program formális feltételei (vagy az e feltételeken túlmenő valamely vélelmezett kötelem) rendelkezik a beszámolási időszak végén. Ez az eset áll fenn például az alábbi esetekben:

(a) a gazdálkodó egységnek van múltbeli gyakorlata a juttatások növelésére, például inflációkövetési céllal, és nincs arra utaló jelzés, hogy ez a gyakorlat a jövőben megváltozna;

(b) a gazdálkodó egységnek a program formális feltételei (vagy az e feltételeken túlmenő vélelmezett kötelem) vagy jogszabályi előírás alapján a programban keletkezett bármely többletet a résztvevők javára kell felhasználnia (lásd a 108(c) bekezdést); vagy

(c) a juttatások valamely teljesítménycélra vagy egyéb feltételre tekintettel módosulnak. Például a program feltételei úgy rendelkezhetnek, hogy a program alacsonyabb juttatást fizet, vagy további hozzájárulásokra lesz szüksége a munkavállalóktól, ha a program eszközei nem elégségesek. A kötelem értékelése tükrözi a teljesítménycél vagy az egyéb feltételek hatására vonatkozó legjobb becslést.

89. Az aktuáriusi feltételezések nem tükrözik a juttatások olyan jövőbeni változásait, amelyekről a program formális feltételei (vagy egy vélelmezett kötelem) nem rendelkezik a beszámolási időszak végén. Az ilyen változások eredményeként:

(a) múltbeli szolgálati költség merül fel, amennyiben változik a változás időpontja előtti szolgálatért járó juttatás; és

(b) tárgyidőszaki szolgálati költség keletkezik a változást követő időszakokban, olyan mértékben, amennyiben azok változtatják a változást követő szolgálatért járó juttatásokat.

90. A jövőbeni fizetés emelkedések mértékére vonatkozó becslések figyelembe veszik az inflációt, a beosztást, az előléptetést és egyéb releváns tényezőket, mint például a munkaerőpiacon tapasztalható keresleti-kínálati viszonyokat.

91. Egyes meghatározott juttatási programok korlátozzák a gazdálkodó egység által fizetendő hozzájárulásokat. A juttatások végső költsége figyelembe veszi a hozzájárulásokra vonatkozó korlátozás hatását. A hozzájárulásokra vonatkozó korlátozás hatása az alábbiak közül a rövidebb időtartam tekintetében kerül meghatározásra:

(a) a gazdálkodó egység becsült élettartama; és

(b) a program becsült élettartama.

▼B

92. Egyes meghatározott juttatási programok a munkavállalók vagy harmadik személyek számára előírják a program költségeihez való hozzájárulást. A munkavállalók hozzájárulásai a gazdálkodó egység számára csökkentik a juttatások költségét. A gazdálkodó egység mérlegeli, hogy a harmadik személyek hozzájárulásai csökkentik-e a gazdálkodó egység juttatásokkal kapcsolatos költségét vagy pedig a 116. bekezdésben szereplő visszatérítési jogról van-e szó. A munkavállalók vagy harmadik személyek hozzájárulásai vagy a program formális feltételeiben kerültek meghatározásra (vagy az e feltételeken túlmenő valamely vélelmezett kötelemből származnak), vagy diszkrecionálisak. A munkavállalók vagy harmadik személyek diszkrecionális hozzájárulásai a programba történő befizetésükkor csökkentik a szolgálat költségeit.

93. A munkavállalók vagy harmadik személyek olyan hozzájárulásai, amelyek a program formális feltételeiben kerültek meghatározásra, vagy csökkentik a szolgálat költségét (amennyiben a szolgálathoz kapcsolódnak) vagy csökkentik a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelését (például ha a hozzájárulásoknak csökkenteniük kell a program eszközeivel kapcsolatos veszteségekből származó hiányt vagy az aktuáriusi veszteségeket). A munkavállalók vagy harmadik személyek szolgálattal kapcsolatos hozzájárulásai a 70. bekezdésnek megfelelően negatív juttatásként kerülnek hozzárendelésre a szolgálati időszakokhoz (vagyis a nettó juttatás az említett bekezdésnek megfelelően kerül hozzárendelésre).

94. A munkavállalók vagy harmadik személyek szolgálattal kapcsolatos hozzájárulásai a következőket eredményezik:

(a) a szolgálat tárgyidőszaki vagy múltbeli költsége (ha a munkavállalói hozzájárulásokban bekövetkező változások nincsenek meghatározva a program formális feltételeiben, és nem vélelmezett kötelemből származnak); vagy

(b) aktuáriusi nyereségek vagy veszteségek (ha a munkavállalói hozzájárulásokban bekövetkező változások meg vannak határozva a program formális feltételeiben, vagy vélelmezett kötelemből származnak).

95. A munkaviszony megszűnése utáni egyes juttatások olyan változókhoz kapcsolódnak, mint az állami nyugdíjbiztosítás vagy az állami egészségügyi ellátás mértéke. Az ilyen juttatások értékelése tükrözi e változók legjobb becslését, a múltbeli adatok és egyéb megbízható tények alapján.

96. Az egészségügyi költségek feltételezésénél figyelembe kell venni az egészségügyi költségeknek részben az inflációból, részben az egészségügyi költségek sajátos változásaiból eredő becsült jövőbeni változásait.

97. A munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi juttatások értékeléséhez a jövőbeni igénylések mértékére és gyakoriságára, és az igények kielégítésének költségeire vonatkozó feltételezésekre van szükség. A gazdálkodó egység a jövőbeni egészségügyi költségeket a saját múltbeli tapasztalatai alapján becsüli meg, kiegészítve azt, ahol szükséges, a más gazdálkodó egységektől, biztosítótársaságoktól, egészségügyi szolgáltatóktól vagy egyéb forrásokból származó információkkal. A jövőbeni egészségügyi költségekre vonatkozó becslések figyelembe veszik a technológiai haladást, az egészségügyi szolgáltatások kihasználtságában vagy a szolgáltatások módjában végbemenő, és a programban részt vevő munkavállalók egészségi állapotában bekövetkező változásokat.

98. Az igénybevétel mértéke és gyakorisága nagymértékben összefügg a munkavállaló (és az általa eltartottak) életkorával, egészségi állapotával és nemével, és érzékeny lehet az olyan tényezőkre, mint például a földrajzi elhelyezkedés. Ezért a múltbeli tényadatokat módosítják, amennyiben a sokaság demográfiai összetétele eltér az adatok alapjaként használt sokaságétól. Szintén módosításra kerül sor, ha megbízható tények szerint a múltbeli trendek nem folytatódnak.

▼B

A múltbeli szolgálat költsége és a rendezésen elért nyereség vagy veszteség

99. A megszorítás vagy a rendezésen elért nyereség vagy veszteség hatásának meghatározása előtt a gazdálkodó egységnek újra kell értékelnie a kötelmet (és a program kapcsolódó eszközeit, ha vannak ilyenek) az aktuális aktuáriusi feltételezések felhasználásával (beleértve az aktuális piaci kamatlábat és az egyéb aktuális piaci árakat).

100. A gazdálkodó egységnek nem kell különbséget tennie a programmódosításból származó múltbeli szolgálat költsége, a megszorításból származó múltbeli szolgálat költsége és a rendezésen elért nyereség vagy veszteség között, ha ezek az ügyletek együtt fordulnak elő. Egyes esetekben a programmódosítás a rendezés előtt megy végbe, például amikor a gazdálkodó egység módosítja a program szerinti juttatásokat, a módosított juttatásokat pedig később fizeti ki. Ilyen esetekben a gazdálkodó egység a múltbeli szolgálat költségét a rendezésen elért bármely nyereséget vagy veszteséget megelőzően jeleníti meg.

101. A rendezés a program módosításával és egy megszorítással együtt történik akkor, ha egy juttatási program úgy szűnik meg, hogy a kötelem rendezésre került, a program pedig megszűnik létezni. Azonban a program megszüntetése nem rendezés, ha a programot olyan új program váltja fel, amely lényegében azonos juttatásokat kínál.

Múltbeli szolgálat költsége

102. A múltbeli szolgálat költsége a meghatározott juttatási kötelem jelenértékében a program módosítsa vagy a megszorítás miatt bekövetkező változás.

103. A gazdálkodó egység a múltbeli szolgálat költségét az alábbi időpontok közül a korábbiban köteles ráfordításként megjeleníteni:

(a) amikor a programmódosítás vagy a megszorítás bekövetkezik; és

(b) amikor a gazdálkodó egység megjeleníti a kapcsolódó átszervezési költségeket (lásd az IAS 37 standardot) vagy a végkielégítéseket (lásd a 165. bekezdést).

104. Egy program akkor módosul, amikor a gazdálkodó egység egy új meghatározott juttatási programot vezet be, illetve von vissza, vagy egy már meglévő program alapján fizetendő juttatásokban változtatásokat eszközöl.

105. Megszorítás akkor következik be, amikor egy gazdálkodó egység lényegesen csökkenti a programban érintett munkavállalók számát. A megszorítás bekövetkezhet egy elszigetelt esemény miatt, mint amilyen az üzembezárás, egy tevékenység megszüntetése vagy egy juttatási program megszüntetése vagy felfüggesztése.

106. A múltbeli szolgálat költsége lehet pozitív (amikor a juttatásokat oly módon vezetik be, illetve módosítják, hogy a meghatározott juttatási kötelem jelenértéke növekszik), illetve negatív (amikor juttatásokat vonnak vissza, illetve módosítanak, oly módon, hogy a meghatározott juttatási kötelem jelenértéke csökken).

107. Amikor a gazdálkodó egység egy meglévő meghatározott juttatási program alapján kifizetendő juttatásokat lecsökkent, és ezzel egyidejűleg a program alapján az ugyanazon munkavállalóknak járó más juttatásokat megnöveli, a gazdálkodó egység a változást egyetlen nettó változásként kezeli.

108. A múltbeli szolgálat költsége nem tartalmazza:

(a) a tényleges és a korábban feltételezett fizetésemelések közötti eltérések hatását a korábbi években elvégzett szolgálat után járó juttatási kötelemre (ilyenkor nem keletkezik múltbeli szolgálat költsége, mivel az aktuáriusi feltételezések figyelembe veszik a várható fizetéseket);

▼B

(b) a nem kötelező nyugdíjemelések alul- és felülbecsléseit, amikor a gazdálkodó egységnek vélelmezett kötelme van ilyen emelések megtételére (ilyenkor nem keletkezik múltbeli szolgálat költsége, mivel az aktuáriusi feltételezések figyelembe veszik az ilyen emeléseket);

(c) a juttatások olyan emelésére vonatkozó becsléseket, amelyek a pénzügyi kimutatásokban megjelenített aktuáriusi nyereségek vagy a program eszközeinek hozama miatt keletkeznek, amennyiben a gazdálkodó egység köteles - akár a program formális feltételei (vagy az ezen túlmenő vélelmezett kötelem), akár jogszabályi előírás alapján - a programban keletkező esetleges többletet a program tagjai javára felhasználni, még akkor is, ha a juttatás növekedése még nem került formálisan rögzítésre (nincs múltbeli szolgálat költsége, mivel a kötelem ennek eredményeként bekövetkező növekedése aktuáriusi veszteség, lásd a 88. bekezdést); és

(d) a megszolgált juttatások (vagyis a jövőbeni munkaviszonytól nem függő juttatások, lásd a 72. bekezdést) növekedését, amikor a munkavállalók új, vagy emelt juttatások hiányában teljesítik a megszolgálási követelményeket (nincs múltbeli szolgálat költsége, mivel a gazdálkodó egység tárgyidőszaki szolgálat költségként elszámolta juttatás becsült költségét a szolgálat végzésével párhuzamosan).

A rendezésen elért nyereség vagy veszteség

109. A rendezésen elért nyereség vagy veszteség az alábbiak közötti különbözet:

(a) a rendezett meghatározott juttatási kötelemnek a teljesítés napján meghatározott jelenértéke; és

(b) a kiegyenlítési ár, beleértve a gazdálkodó egység által a rendezéssel közvetlen összefüggésben átadott minden programeszközt és teljesített kifizetést.

110. A gazdálkodó egységnek a meghatározott juttatási program rendezése miatti nyereséget vagy veszteséget akkor kell elszámolnia, amikor a rendezés bekövetkezik.

111. Rendezés akkor történik, amikor a gazdálkodó egység olyan ügyletet köt, amely megszüntet a meghatározott juttatási programon keresztül adott juttatások egészére vagy egy részére vonatkozóan minden további jogi vagy vélelmezett kötelmet (kivéve a juttatásoknak a munkavállalók részére vagy érdekében történő, a program feltételeiben meghatározott kifizetését, amely szerepel az aktuáriusi feltételezésekben). Például a program szerinti jelentős munkáltatói kötelmek valamilyen biztosítási kötvény megvásárlásán keresztül történő egyszeri átadása egy biztosítótársaság számára rendezésnek minősül; a program feltételei alapján a program résztvevői számára teljesített egyösszegű pénzkifizetés cserébe azon jogukért, hogy bizonyos, munkaviszony megszűnése utáni juttatásokat kapjanak, nem minősül rendezésnek.

112. Néhány esetben a gazdálkodó egység biztosítási kötvényt vásárol a tárgyidőszakban és a megelőző időszakokban végzett munkavállalói szolgálatért járó munkavállalói juttatások egy részének vagy egészének finanszírozására. Egy ilyen kötvény megvásárlása nem minősül rendezésnek, ha a gazdálkodó egységnek fennmarad a jogi vagy vélelmezett kötelme (lásd a 46. bekezdést) további összegek megfizetésére, ha a biztosító a biztosítási kötvényben meghatározott munkavállalói juttatást nem fizeti meg. A 116–119. bekezdés foglalkozik azoknak a biztosítási kötvényekből származó visszatérítési jogoknak a megjelenítésével és értékelésével, amelyek nem tartoznak a program eszközei közé.

▼B

Megjelenítés és értékelés: a program eszközei

A program eszközeinek valós értéke

113. A hiány vagy a többlet meghatározásakor a program bármely eszközének valós értékét le kell vonni a meghatározott juttatási kötelem jelenértékéből. Amikor piaci ár nem áll rendelkezésre, a program eszközeinek valós értékét megbecsülik, például a várható jövőbeni cash flow-k olyan diszkontrátával történő diszkontálásával, amely tükrözi mind a program eszközeivel kapcsolatos kockázatot, mind ezeknek az eszközöknek a lejáratát, vagy várható elidegenítési időpontját (vagy, ha nincs lejáratuk, a kapcsolódó kötelem rendezéséig várható időtartamot).

114. A program eszközeibe nem tartoznak bele a beszámolót készítő gazdálkodó egység által az alapba még be nem fizetett hozzájárulási összegek, továbbá a gazdálkodó egység által kibocsátott és az alap birtokában lévő, nem átruházható pénzügyi instrumentumok. A program eszközeinek értékét csökkentik az alap olyan kötelezettségei, amelyek nem a munkavállalói juttatásokkal kapcsolatosak, például a szállítói és egyéb tartozások vagy a származékos pénzügyi instrumentumokból eredő kötelezettségek.

115. Amikor a program eszközei között olyan minősített biztosítási kötvények is vannak, amelyek pontosan megfelelnek a program alapján kifizetendő juttatások egy része vagy egésze összegének és esedékességének, ezen biztosítási kötvények valós értékét kell a kapcsolódó kötelezettség jelenértékének tekinteni (figyelembe véve az amiatt szükséges bármely csökkentést, hogy a biztosítási kötvényekből származó követelés nem teljes mértékben megtérülő).

Visszatérítések

116. Akkor, és csak akkor, ha gyakorlatilag biztos, hogy a meghatározott juttatási kötelem rendezéséhez szükséges kiadás egy részét vagy egészét valamely harmadik fél megtéríti, a gazdálkodó egységnek

(a) a visszatérítési jogát külön eszközként kell megjelenítenie. A gazdálkodó egységnek az eszközt valós értéken kell értékelnie.

(b) ugyanúgy szét kell bontania és meg kell jelenítenie a visszatérítési jogának valós értékében bekövetkezett változásokat, mint a program eszközeinek valós értékében bekövetkezett változások esetében (lásd a 124. és a 125. bekezdést). A 120. bekezdés szerint megjelenített meghatározott juttatási költség összetevői a visszatérítési jog könyv szerinti értékében bekövetkezett változásokkal kapcsolatos összegek nélkül is megjeleníthetők.

117. Egyes esetekben a gazdálkodó egységnek lehetősége van harmadik fél, például egy biztosító bevonására a meghatározott juttatási kötelem rendezéséhez szükséges kifizetés egy részének vagy egészének megfizetése érdekében. A 8. bekezdésben meghatározott feltételeknek megfelelő minősített biztosítási kötvények a program eszközeinek minősülnek. A gazdálkodó egység a minősített biztosítási kötvényeket a program egyéb eszközeivel azonos módon számolja el, és a 116. bekezdés rendelkezései nem alkalmazandók (lásd a 46–49. és a 115. bekezdést).

118. Amikor valamely gazdálkodó egység biztosítási kötvénye nem minősített biztosítási kötvény, ez a biztosítási kötvény nem tekinthető a program eszközének. Ilyen esetekre a 116. bekezdés alkalmazandó: a meghatározott juttatási kötelezettség hiányának vagy többletének meghatározásakor a gazdálkodó egység a biztosítási kötvény alapján járó visszatérítési jogát elkülönült eszközként jeleníti meg, nem pedig levonásként. A 140(b) bekezdés előírja a gazdálkodó egység számára, hogy tegyen közzé egy rövid leírást a visszatérítési jog és a kapcsolódó kötelem közötti összefüggésről.

▼B

119. Amennyiben a visszatérítési jog olyan biztosítási kötvényből származik, amely pontosan megfelel a meghatározott juttatási program alapján fizetendő juttatások egésze vagy egy része összegének és esedékességének, a visszatérítési jog valós értékét tekintik a kapcsolódó kötelem jelenértékének (figyelembe véve az amiatt szükséges bármely csökkentést, hogy a biztosítási kötvényekből származó követelés nem teljes mértékben megtérülő).

A meghatározott juttatási költség összetevői

120. A gazdálkodó egység köteles megjeleníteni a meghatározott juttatási költség összetevőit, kivéve, ha egy másik IFRS megköveteli vagy megengedi ezeknek egy eszköz bekerülési értékébe történő beszámítását, az alábbiak szerint:

(a) a szolgálat költségét (lásd a 66–112. bekezdést) az eredményben;

(b) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát (lásd a 123–126 bekezdést) az eredményben; és

(c) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelését (lásd a 127–130. bekezdést) az egyéb átfogó jövedelemben.

121. Más IFRS-ek megkövetelik, hogy egyes munkavállalói juttatások költségeit az eszközök, mint például készletek és az ingatlanok, gépek és berendezések (lásd az IAS 2 és az IAS 16 standardot) bekerülési értékében számolják el. Az ilyen eszközök bekerülési értékében elszámolt munkaviszony megszűnése utáni munkavállalói juttatás költségei tartalmazzák a 120. bekezdésben felsorolt összetevők megfelelő arányú részét.

122. A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) egyéb átfogó jövedelemben megjelenített újraértékelése a későbbi időszakokban nem sorolható át nyereséggé vagy veszteséggé. Ugyanakkor az említett, egyéb átfogó jövedelemben megjelenített összegeket a gazdálkodó egység a saját tőkén belül átsorolhatja.

A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamata

123. A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) és a 83. bekezdésben meghatározott diszkontráta szorzataként kell meghatározni (mindkettőt az éves beszámolási időszak kezdetekor meghatározott értékkel kell alkalmazni), figyelembe véve a nettó meghatározott juttatási kötelezettségben (eszközben) az adott időszak alatt a hozzájárulások és a juttatások kifizetésének eredményeként bekövetkező változásokat.

124. A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamata úgy tekinthető, mint amely tartalmazza a program eszközeihez kapcsolódó kamatbevételt, a meghatározott juttatási kötelemhez kapcsolódó kamatköltséget és az eszközértékhatár hatásának a 64. bekezdésben említett kamatát.

125. A program eszközeihez kapcsolódó kamatbevétel a programeszközök hozamának összetevője, amelyet a programeszközök valós értékének, valamint a 83. bekezdésben meghatározott diszkontráta szorzataként kell meghatározni (mindkettőt az éves beszámolási időszak kezdetekor meghatározott értékkel kell alkalmazni), figyelembe véve az adott időszak alatt rendelkezésre álló programeszközökben a hozzájárulások és a juttatások kifizetésének eredményeként bekövetkező változásokat. A program eszközeihez kapcsolódó kamatbevétel és a program eszközeinek hozama közötti különbözet szerepel a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelésében.

▼B

126. Az eszközértékhatár hatásával kapcsolatos kamat az eszközértékhatár hatásában bekövetkező átfogó változás részét képezi, és azt az eszközértékhatár hatása és a 83. bekezdésben meghatározott diszkontráta szorzataként kell meghatározni (mindkettőt az éves beszámolási időszak kezdetekor meghatározott értékkel kell alkalmazni). Az említett összeg és az eszközértékhatár hatásában bekövetkezett átfogó változás közötti különbözet szerepel a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelésében.

A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelése

127. A nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelése a következőket tartalmazza:

(a) aktuáriusi nyereségek és veszteségek (lásd a 128. és a 129. bekezdést);

(b) a program eszközeinek hozama (lásd a 130. bekezdést), ide nem értve a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát (lásd a 125. bekezdést); és

(c) az eszközértékhatár hatásában bekövetkezett bármilyen változás, ide nem értve a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát (lásd a 126. bekezdést).

128. Az aktuáriusi nyereségek és veszteségek a meghatározott juttatási kötelem jelenértékének az aktuáriusi feltételezésekben és a tapasztalati módosításokban bekövetkezett változások miatti növekedéséből, illetve csökkenéséből származnak. Az aktuáriusi nyereségeket vagy veszteségeket okozhatja például:

(a) a vártnál magasabb vagy alacsonyabb munkaerő-vándorlás, korai nyugdíjazás vagy halálozási arány, vagy a bérek, juttatások (ha a program formális vagy vélelmezhető feltételei tartalmazzák az inflációs növekedés lehetőségét) vagy egészségügyi költségek vártnál magasabb vagy alacsonyabb növekedései;

(b) a juttatások kifizetésének opcióira vonatkozó feltételezések változásainak hatása;

(c) a munkaerő-vándorlásra, a korai nyugdíjazásra vagy a halálozási arányra, vagy a fizetések, juttatások (ha a program hivatalos vagy vélelmezhető feltételei tartalmazzák az inflációs növekedés lehetőségét), illetve az egészségügyi költségek emelkedésére vonatkozó becslésekben bekövetkező változások hatása; és

(d) a diszkontrátában bekövetkező változások hatása.

129. Az aktuáriusi nyereségek és veszteségek nem tartalmazzák a meghatározott juttatási kötelem jelenértékében a meghatározott juttatási program bevezetése, módosítása, megszorítása vagy rendezése miatt bekövetkezett változásokat, illetve a meghatározott juttatási program alapján kifizetendő juttatásokban bekövetkezett változásokat. Az ilyen jellegű változások múltbeli szolgálat költségét vagy a rendezéssel kapcsolatos veszteséget eredményeznek.

130. A gazdálkodó egység a program eszközeivel kapcsolatos hozam megállapítása során levonja a program eszközeinek kezelésével kapcsolatos költségeket és a program által fizetendő adót, kivéve a meghatározott juttatási kötelem jelenértékének megállapítására használt aktuáriusi feltételezésekben foglalt adót (lásd a 76. bekezdést). Más adminisztrációs költség nem kerül levonásra a program eszközeinek hozamából.

▼B

Bemutatás

Beszámítás

131. A gazdálkodó egységnek akkor, és csak akkor kell beszámítania egy meghatározott programhoz tartozó eszközt egy másik programra vonatkozó kötelezettséggel szemben, ha:

(a) a gazdálkodó egységnek kikényszeríthető joga van az egyik programban keletkező többletnek egy másik programban felmerülő kötelemhez történő felhasználására; és

(b) a gazdálkodó egység a kötelmeket vagy nettó módon szándékozik teljesíteni, vagy az egyik programban realizált többletet és a másik programban lévő kötelmét azonos időpontban szándékozik rendezni.

132. A beszámítás kritériumai hasonlóak az IAS 32 *Pénzügyi instrumentumok: bemutatás* standardban meghatározott feltételekhez.

Rövid/hosszú lejáratú megkülönböztetés

133. Egyes gazdálkodó egységek elkülönítik a rövid lejáratú eszközöket és kötelezettségeket a nem rövid lejáratú eszközöktől és kötelezettségektől. A jelen standard nem határozza meg, hogy a gazdálkodó egységnek el kell-e különítenie a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokból keletkező eszközök és kötelezettségek rövid és nem rövid lejáratú részét.

A meghatározott juttatási költség összetevői

134. A 120. bekezdés megköveteli a gazdálkodó egységtől a szolgálat költségének és a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatának az eredményben történő megjelenítését. A jelen standard nem határozza meg, hogy a gazdálkodó egységnek milyen módon kell bemutatnia a szolgálat költségét és a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamatát. A gazdálkodó egység az IAS 1. standardnak megfelelően mutatja be ezeket az összetevőket.

Közzététel

135. A gazdálkodó egység köteles közzétenni az alábbi információt:

(a) amely kifejti a meghatározott juttatási programjainak, valamint az azokhoz kapcsolódó kockázatok jellemzőit (lásd a 139. bekezdést);

(b) amely meghatározza és elmagyarázza a pénzügyi kimutatásaiban szereplő, a meghatározott juttatási programjaiból származó összegeket (lásd a 140–144. bekezdést); és

(c) amely ismerteti, milyen hatással lehetnek a meghatározott juttatási programok a gazdálkodó egység jövőbeni cash flow-inak összegére, esedékességére és bizonytalanságára (lásd a 145–147. bekezdést).

136. A 135. bekezdésben meghatározott célok megvalósítása érdekében a gazdálkodó egység köteles mérlegelni a következőket:

(a) hogy milyen szintű részletességre van szükség a közzétételi követelmények teljesítéséhez;

(b) hogy mekkora hangsúlyt kell fektetni az egyes követelményekre;

(c) milyen mértékű legyen az összevonás vagy a bontás; valamint

(d) hogy a pénzügyi kimutatások felhasználóinak szükségük van-e további információra a közzétett kvantitatív információ értékeléséhez.

▼B

137. Ha a jelen standard és egyéb IFRS-ek követelményeinek megfelelően szolgáltatott közzétételek nem elegendők a 135. bekezdésben szereplő célok eléréséhez, a gazdálkodó egység köteles további, a szóban forgó célok eléréséhez szükséges információkat közzétenni. Például a gazdálkodó egység bemutathat egy elemzést a meghatározott juttatási kötelem jelenértékére vonatkozóan, amely megkülönbözteti a kötelem jellegét, tulajdonságait és kockázatait. Egy ilyen jellegű közzététel különbséget tehet az alábbiak között is:

(a) az aktív tagoknak, a halasztott tagoknak és a nyugdíjasoknak járó összegek között.

(b) a megszolgált juttatások és az elhatárolt, de még nem megszolgált juttatások között.

(c) a feltételes juttatások, a jövőbeni fizetésemeléseknek tulajdonítható összegek és az egyéb juttatások között.

138. A gazdálkodó egység köteles értékelni, hogy szét kell-e bontani a közzétételeket, illetve azok valamelyikét a lényegesen különböző kockázatokkal járó programok vagy programcsoportok megkülönböztetése érdekében. Például a gazdálkodó egység szétbonthatja az alábbiak közül egy vagy több jellemzővel rendelkező programokra vonatkozó közzétételeket:

(a) eltérő földrajzi helyek.

(b) eltérő tulajdonságok, például átalányfizetés alapú nyugdíjprogramok, utolsó fizetés alapú nyugdíjprogramok vagy munkaviszony megszűnése utáni egészségügyi programok.

(c) eltérő jogszabályi környezet.

(d) eltérő beszámolási szegmensek.

(e) eltérő finanszírozási megoldások (például teljes mértékben fedezetlen, teljesen vagy részben fedezett).

A meghatározott juttatási programok és a kapcsolódó kockázatok jellemzői

139. A gazdálkodó egység köteles közzétenni az alábbiakat:

(a) a meghatározott juttatási programjainak jellemzőire vonatkozó információkat, ideértve az alábbiakat:

(i) a program által biztosított juttatások jellegét (például utolsó fizetés alapú meghatározott juttatási program vagy hozzájárulás alapú garanciális program).

(ii) azon jogszabályi keretek leírását, amelyben program működik, például az esetleges minimális alapképzési követelmények szintjét és a jogszabályi keretek programra gyakorolt hatását, például az eszközértékhatárt (lásd a 64. bekezdést).

(iii) más gazdálkodó egységeknek a program irányításával kapcsolatos felelősségének leírását, például a program vagyonkezelőinek vagy igazgatóságának tagjainak felelősségét.

(b) azon kockázatok leírását, amelyeknek a program kiteszi a gazdálkodó egységet, különös tekintettel minden szokatlan, a gazdálkodó egységre vagy a programra jellemző kockázatra, valamint a jelentős kockázatkoncentrációkra. Például ha a program eszközeit elsősorban egyetlen befektetési csoportba fektetik be, például ingatlanba, a program kiteheti a gazdálkodó egységet az ingatlanpiaci kockázatkoncentrációnak.

(c) a programmódosítások, a megszorítások és a rendezések leírását.

▼B

A pénzügyi kimutatásokban szereplő összegek magyarázata

140. A gazdálkodó egység köteles rendelkezésre bocsátani a nyitóegyenleg és a záróegyenleg egyeztetését az alábbiak tekintetében (adott esetben):

(a) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz), elkülönítetten megjelenítve az alábbiakkal kapcsolatos egyeztetéseket:

(i) a program eszközei.

(ii) a meghatározott juttatási kötelem jelenértéke.

(iii) az eszközértékhatár hatása.

(b) az esetleges visszatérítési jogok. A gazdálkodó egység továbbá köteles bemutatni a visszatérítési jog és a vonatkozó kötelem közötti kapcsolatot.

141. A 140. bekezdésben felsorolt összes egyeztetésnek be kell mutatnia az alábbiak mindegyikét (adott esetben):

(a) tárgyidőszaki szolgálat költségei.

(b) kamatbevétel vagy -ráfordítás.

(c) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelése, amely elkülönítve jeleníti meg az alábbiakat:

(i) a program eszközeinek hozama, ide nem értve a (b) pontban meghatározott kamatösszegeket.

(ii) a demográfiai feltételezések változásaiból származó aktuáriusi nyereségek és veszteségek (lásd a 76(a) bekezdést).

(iii) a pénzügyi feltételezések változásaiból származó aktuáriusi nyereségek és veszteségek (lásd a 76(b) bekezdést).

(iv) valamely nettó meghatározott juttatási eszköznek az eszközértékhatárra történő korlátozásának hatásában bekövetkező változások, ide nem értve a (b) pontban szereplő kamatösszegeket. A gazdálkodó egység köteles továbbá közzétenni, hogy hogyan határozta meg a maximálisan elérhető gazdasági hasznot, vagyis hogy az említett juttatások visszatérítések, jövőbeni hozzájárulások csökkenése vagy e kettő kombinációjaként fognak-e jelentkezni.

(d) a múltbeli szolgálat költsége és a rendezésből eredő nyereség vagy veszteség. Ahogy azt a 100. bekezdés lehetővé teszi, a múltbeli szolgálat költségét és a rendezésből eredő nyereséget vagy veszteséget nem kell megkülönböztetni, ha együtt fordulnak elő.

(e) az átváltási árfolyamok változásainak hatása.

(f) a programhoz való hozzájárulások, elkülönítve kimutatva a munkáltató és a program résztvevőinek hozzájárulásait.

(g) a programból történő kifizetések, elkülönítve kimutatva a valamely rendezéssel kapcsolatban kifizetett összeget.

(h) az üzleti kombinációk és az elidegenítések hatásai.

142. A gazdálkodó egység köteles a program eszközeinek valós értékét olyan csoportokra bontani, amelyek különbséget tesznek az adott eszközök jellege és kockázatai alapján, és a program eszközeinek minden csoportját alcsoportokra osztják aszerint, hogy rendelkeznek-e jegyzett piaci árral valamely aktív piacon (az IFRS 13 *Valós értéken történő értékelés* standardban meghatározottak szerint (*)) vagy nem. Például - figyelembe véve a 136. bekezdésben tárgyalt közzétételi szintet - a gazdálkodó egység különbséget tehet a következők között:

(*) Ha a gazdálkodó egység még nem alkalmazta az IFRS 13 standardot, adott esetben hivatkozhat az IAS 39 *Pénzügyi instrumentumok: megjelenítés és értékelés* standard AG71. bekezdésére vagy az IFRS 9 *Pénzügyi instrumentumok* standard (2010. október) B.5.4.3. bekezdésére.

▼B

(a) pénzeszközök és pénzeszköz-egyenértékesek;

(b) tőkeinstrumentumok (ágazati típusonként, a vállalat mérete, földrajzi helyzet stb. szerint elkülönítve);

(c) adósságinstrumentumok (a kibocsátó típusa, a hitelminőség, a földrajzi helyzet stb. alapján elkülönítve);

(d) ingatlan (földrajzi fekvés stb. szerint elkülönítve);

(e) származékos termékek (a szerződés mögöttes kockázatának típusa alapján elkülönítve, például kamatláb-szerződések, átváltási árfolyam-szerződések, tőkeszerződések, hitelszerződések, hosszú élettartamhoz kötődő swapok stb.);

(f) befektetési alapok (az alap típusa szerint elkülönítve);

(g) eszközalapú értékpapírok; és

(h) strukturált adósság.

143. A gazdálkodó egység köteles közzétenni a programeszközökként birtokolt saját átruházható pénzügyi instrumentumainak valós értékét, valamint azon programeszközök valós értékét, amely a gazdálkodó egység által birtokolt ingatlannak, illetve egyéb általa használt eszköznek minősül.

144. A gazdálkodó egység köteles közzétenni a meghatározott juttatási kötelem jelenértékének megállapítására használt jelentős aktuáriusi feltételezéseket (lásd a 76. bekezdést). Az említett közzétételt abszolút értéken kell megtenni (például abszolút százalékként, nem csupán különböző százalékos értékek és más változók különbözeteként). Amikor a gazdálkodó egység az egyes programok csoportjaira vonatkozóan tesz közzé összesített információkat, köteles a közzétételt súlyozott átlagok vagy viszonylag szűk sávon belüli értékek formájában megtenni.

A jövőbeni cash flow-k összege, esedékessége és bizonytalansága

145. A gazdálkodó egység köteles közzétenni az alábbiakat:

(a) minden jelentős (a 144. bekezdésnek megfelelően közzétett) aktuáriusi feltételezés érzékenységi elemzését a beszámolási időszak végén, amely bemutatja, hogyan hatottak volna a meghatározott juttatási kötelemre az adott aktuáriusi feltételezésben bekövetkező azon változások, amelyek az adott időpontban ésszerűen várhatóak voltak.

(b) az (a) pontban előírt érzékenységi elemzések elkészítése során használt módszerek és feltételezések, valamint a szóban forgó módszerek korlátai.

(c) az érzékenységi elemzések elkészítése során használt módszerekben és feltételezésekben a korábbi időszakhoz képest bekövetkezett változások, valamint a szóban forgó változások okai.

146. A gazdálkodó egység köteles közzétenni a programban a kockázat kezelésére használt összes eszköz-kötelezettség párosítási stratégiát, ideértve az annuitási és egyéb módszerek, mint például a hosszú élettartamhoz kötődő swapok alkalmazását is.

147. A meghatározott juttatási programnak a gazdálkodó egység jövőbeni cash flow-ira gyakorolt hatásának jelzése érdekében a gazdálkodó egység köteles közzétenni az alábbiakat:

(a) bármilyen, a jövőbeni hozzájárulásokat befolyásoló finanszírozási megállapodás és finanszírozási politika leírását.

(b) a program következő éves beszámolási időszak alatt várható hozzájárulásait.

▼B

(c) a meghatározott juttatási kötelem lejárati összhang-elemzésére vonatkozó információt. Ez magában foglalja a meghatározott juttatási kötelem súlyozott átlagtartamát, valamint egyéb információkat is tartalmazhat a juttatások kifizetésének időbeli eloszlásával kapcsolatban, mint például a juttatási kifizetések lejárati összhang-elemzését.

Többmunkáltatós programok

148. Ha egy gazdálkodó egység részt vesz egy többmunkáltatós meghatározott juttatási programban, köteles közzétenni:

(a) a finanszírozási megállapodások leírását, ideértve a gazdálkodó egység által teljesített hozzájárulás mértékének meghatározására használt módszert, és az esetleges minimális alapképzési követelményeket.

(b) annak leírását, hogy a gazdálkodó egység milyen mértékben lehet felelős a programmal szemben más gazdálkodó egységeknek a többmunkáltatós program feltételei alapján fennálló kötelmei tekintetében.

(c) az alábbiakkal kapcsolatos hiány vagy többlet elosztása tekintetében született megállapodás leírását:

(i) a program megszüntetése; vagy

(ii) a gazdálkodó egység kilépése a programból.

(d) ha a gazdálkodó egység úgy számolja el az adott programot, mintha meghatározott hozzájárulási program lenne a 34. bekezdésnek megfelelően, az (a)-(c) pontban előírt információkon kívül - a 139-147. bekezdésben megkövetelt információk helyett - köteles közzétenni az alábbiakat:

(i) azt a tényt, hogy a program meghatározott juttatási programnak minősül.

(ii) annak az okát, hogy miért nem áll elegendő információ rendelkezésre ahhoz, hogy a gazdálkodó egység a programot meghatározott juttatási programként számolja el.

(iii) a program következő éves beszámolási időszak alatt várható hozzájárulásait.

(iv) a programban keletkezett olyan hiányra vagy többletre vonatkozó információt, amely befolyásolhatja a jövőbeni hozzájárulások összegét, ideértve az adott hiány vagy többlet meghatározásának alapját is, valamint ezeknek a gazdálkodó egységre gyakorolt esetleges hatását.

(v) a gazdálkodó egység programban való részvételének szintjére történő utalást, összevetve a többi résztvevő gazdálkodó egységgel. Ilyen jelzés lehet például a program összes hozzájárulásának a gazdálkodó egység által teljesített aránya vagy a gazdálkodó egység aránya a juttatásokra jogosult aktív tagok, nyugdíjazott tagok és korábbi tagok teljes létszámában, feltéve, hogy ez az információ rendelkezésre áll.

Meghatározott juttatási programok, amelyek közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek között osztják meg a kockázatot

149. Ha a gazdálkodó egység részt vesz egy olyan meghatározott juttatási programban, amely közös ellenőrzés alatt álló gazdálkodó egységek között osztja meg a kockázatot, köteles közzétenni az alábbiakat:

(a) a nettó meghatározott juttatási költség kiterhelésére vonatkozó szerződéses megállapodást vagy kifejezett politikát, illetve azt a tény, hogy nem létezik ilyen politika.

(b) a gazdálkodó egység által fizetendő hozzájárulás meghatározására szolgáló politikát.

(c) amennyiben a gazdálkodó egység a nettó meghatározott juttatási költségek felosztását számolja el a 41. bekezdésnek megfelelően, a program egészére vonatkozó összes információt a 135–147. bekezdés szerint;

▼B

(d) amennyiben a gazdálkodó egység az adott időszakra fizetendő hozzájárulást számolja el a 41. bekezdésnek megfelelően, a program egészére vonatkozó összes információt a 135–137., 139., 142–144. and 147(a) és (b) bekezdés szerint.

150. A 149(c) és (d) pontban előírt információ a csoporthoz tartozó másik gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásaiban szereplő közzétételekre történő kereszthivatkozás útján is közzétehető, ha:

(a) a csoporthoz tartozó adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai elkülönítve meghatározzák és közzéteszik a programmal kapcsolatban előírt információkat; és

(b) a csoporthoz tartozó adott gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai a pénzügyi kimutatások felhasználói számára ugyanolyan feltételek mellett érhetők el, mint a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai, és ugyanabban az időpontban - vagy hamarabb - mint a gazdálkodó egység pénzügyi kimutatásai.

Egyéb IFRS-ek közzétételi követelményei

151. Amikor az IAS 24 standard megköveteli, a gazdálkodó egységnek információkat kell közzétennie:

(a) a munkaviszony megszűnése utáni juttatási programokkal folytatott, kapcsolt felek közötti ügyletekről; és

(b) a kulcspozícióban lévő vezetők részére nyújtott, munkaviszony megszűnése utáni juttatásokról.

152. Amikor az IAS 37 standard megköveteli, a gazdálkodó egységnek közzé kell tennie a munkaviszony megszűnése utáni juttatási kötelmekből származó függő kötelezettségekre vonatkozó információkat.

EGYÉB HOSSZÚ TÁVÚ MUNKAVÁLLALÓI JUTTATÁSOK

153. Az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások közé tartoznak például az alábbiak, amennyiben azokat várhatóan nem fizetik ki teljes egészében azon éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt, amely alatt a munkavállalók a kapcsolódó szolgáltatásokat nyújtották:

(a) hosszú távú fizetett távollétek, mint például a hosszú munkaviszony után járó jutalomszabadság vagy alkotószabadság;

(b) a jubileumi vagy más hosszú munkaviszony után járó jutalmak;

(c) a hosszú időtartamú munkaképtelenség idejére járó juttatások;

(d) nyereségrészesedés és jutalmak; valamint

(e) a halasztott díjazás.

154. Az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások értékelése általában nincs olyan fokú bizonytalanságnak kitéve, mint a munkaviszony megszűnése utáni juttatásoké. Ezért a jelen standard egyszerűsített elszámolást követel meg az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatásokra vonatkozóan. Ellentétben a munkaviszony megszűnése utáni munkavállalói juttatásokra előírt elszámolási előírásokkal ez a módszer nem jeleníti meg az egyéb átfogó jövedelemben szereplő újraértékeléseket.

Megjelenítés és értékelés

155. Egy másik hosszú távú munkavállalói juttatási program többletének vagy hiányának megjelenítése és értékelése során a gazdálkodó egységnek az 56-98. és a 113–115. bekezdést kell alkalmaznia. A gazdálkodó egységnek bármely visszatérítési jog megjelenítésére és értékelésére a 116–119. bekezdést kell alkalmaznia.

156. Az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások esetében a gazdálkodó egységnek a következő tételek nettó összegét az eredményben kell megjelenítenie, kivéve, ha egy másik IFRS megköveteli vagy megengedi ezeknek egy eszköz bekerülési értékében történő beszámítását:

(a) a szolgálat költsége (lásd a 66–112. bekezdést);

(b) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) nettó kamata (lásd a 123–126 bekezdést); és

▼B

(c) a nettó meghatározott juttatási kötelezettség (eszköz) újraértékelése (lásd a 127–130. bekezdést).

157. Az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatások egyik formája a hosszú időtartamú munkaképtelenség idejére járó juttatás. Ha a juttatás mértéke a munkaviszony hosszától függ, a kötelem a szolgálat végzése során keletkezik. A kötelem értékelése tükrözi annak valószínűségét, hogy a kifizetés bekövetkezik, és azt az időtartamot, amelyen keresztül a kifizetést várhatóan teljesíteni kell. Ha a juttatás mértéke bármely munkaképtelen munkavállalóra vonatkozóan azonos a munkaviszonyban töltött évek számától függetlenül, akkor az ilyen juttatások várható költségét a hosszú távú munkaképtelenséget okozó esemény bekövetkezésekor jelenítik meg.

Közzététel

158. Bár ez a standard az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatásokra vonatkozóan nem követel meg külön közzétételeket, más IFRS-ek előírhatnak közzétételeket. Például az IAS 24 standard előírja a kulcspozícióban lévő vezetőknek nyújtott munkavállalói juttatások közzétételét. Az IAS 1 standard előírja a munkavállalói juttatások költségeinek közzétételét.

VÉGKIELÉGÍTÉSEK

159. Ez a standard a végkielégítéseket a többi munkavállalói juttatástól elkülönítetten kezeli, mivel a kötelmet keletkeztető esemény itt a munkaviszony megszűnése, és nem a munkavállaló szolgálata. A végkielégítések a gazdálkodó egységnek a munkaviszony megszüntetésére irányuló döntéséből vagy a munkavállalónak a munkaviszony megszüntetéséért cserébe a gazdálkodó egység által felajánlott juttatások elfogadására vonatkozó döntéséből erednek.

160. A végkielégítések nem tartalmazzák azokat a munkavállalói juttatásokat, amelyek a munkaviszony munkavállaló kérésére történő, munkáltatói ajánlat nélküli megszüntetéséből származnak, vagy amelyek kötelező nyugdíjazási követelmények eredményeként keletkeznek, mivel ezek a munkaviszony megszűnése utáni juttatások. Néhány gazdálkodó egység a munkavállaló kérésére történő felmondás esetében alacsonyabb juttatásokat biztosít (lényegében egy munkaviszony megszűnése utáni juttatást), mint abban az esetben, ha a gazdálkodó egység mond fel. A munkavállaló kérésére történő felmondás esetében biztosított juttatás és a gazdálkodó egység felmondása esetén biztosított magasabb összegű juttatás közötti különbözet a végkielégítés.

161. A munkavállalói juttatás formája nem határozza meg, hogy az adott juttatást szolgálatért vagy a munkavállaló munkaviszonyának megszüntetéséért cserébe nyújtják. A végkielégítések jellemzően egyösszegű kifizetések, néha azonban tartalmazzák:

(a) a munkaviszony megszűnése utáni juttatások emelését, akár közvetetten, egy munkavállalói juttatási programon keresztül, akár közvetlenül.

(b) a munkavállaló fizetését egy meghatározott felmondási idő végéig, ha a munkavállaló a gazdálkodó egység számára gazdasági haszonnal járó további szolgálatot már nem végez.

162. Az alábbiak arra utalnak, hogy a munkavállalói juttatást szolgálatért cserébe biztosítják:

(a) a juttatás a jövőbeni szolgálat teljesítésétől függ (ideértve azokat a juttatásokat is, amelyek további szolgálat teljesítése esetén megnövekednek).

(b) a juttatást valamely munkavállalói juttatási program feltételeivel összhangban nyújtják.

▼B

163. Egyes végkielégítéseket valamely meglévő munkavállalói juttatási program feltételei alapján nyújtanak. Például meghatározhatja őket valamely jogszabály, munkaszerződés vagy szakszervezeti megállapodás, illetve a munkáltató hasonló juttatások nyújtására vonatkozó korábbi gyakorlata alapján vélelmezhető is. Másik példaként, ha a gazdálkodó egység olyan juttatásokra tesz ajánlatot, amelyek nemcsak egy rövidebb időre érhetők el, vagy az ajánlat és a tényleges felmondás várható időpontja között nem rövid időtartam telik el, a gazdálkodó egység mérlegeli, hogy új munkavállalói juttatási programot hozott-e létre, és így az adott program alapján felajánlott juttatások végkielégítésnek vagy munkaviszony megszűnése utáni juttatásnak minősülnek-e. Egy munkavállalói juttatási program feltételei szerint nyújtott munkavállalói juttatások akkor minősülnek végkielégítésnek, ha azokat a gazdálkodó egységnek a munkavállaló munkaviszonyának a megszüntetésére vonatkozó döntése eredményezi, valamint nem függenek a jövőben teljesítendő szolgálattól.

164. Egyes munkavállalói juttatások attól függetlenül járnak, hogy a munkavállaló milyen okból távozik. Az ilyen juttatások megfizetése biztos (a bármely jogosultság megszolgálására vagy minimális idejű szolgálat letöltésére vonatkozó előírás függvényében), de a kifizetés időpontja bizonytalan. Bár az ilyen juttatásokat egyes országokban a munkaviszony megszűnéséhez kapcsolódó kártalanításnak vagy adománynak hívják, ezek a munkaviszony megszűnése utáni juttatások, nem pedig végkielégítések, és a gazdálkodó egység munkaviszony megszűnése utáni juttatásokként számolja el azokat.

Megjelenítés

165. A gazdálkodó egység a végkielégítések kötelezettségét és ráfordítását az alábbi időpontok közül a korábbiban köteles megjeleníteni:

(a) amikor a gazdálkodó egység már nem vonhatja vissza a szóban forgó juttatásokra vonatkozó ajánlatot; és

(b) amikor a gazdálkodó egység megjeleníti egy olyan átalakítás költségeit, amely az IAS 37 hatálya alá tartozik, és amely magában foglalja a végkielégítések kifizetését.

166. A munkavállalónak a munkaviszony megszüntetéséért cserébe felajánlott juttatások elfogadására vonatkozó döntése miatt kifizetendő végkielégítés esetében az alábbiak közül a korábbi tekintendő annak az időpontnak, amikor a gazdálkodó egység már nem vonhatja vissza a végkielégítésre vonatkozó ajánlatát:

(a) amikor a munkavállaló elfogadja az ajánlatot; és

(b) amikor a gazdálkodó egységnek az ajánlat visszavonására vonatkozó képességét érintő korlátozás (például valamilyen jogi, szabályozási vagy szerződéses követelmény vagy egyéb korlátozás) hatályba lép. Ha a korlátozás már létezett az ajánlat megtételének időpontjában, ez akkor következik be, amikor az ajánlatot megtették.

167. Azon végkielégítés esetében, amelyet a gazdálkodó egység valamely munkavállaló munkaviszonyának megszüntetésével kapcsolatban hozott döntése miatt kell kifizetni, a gazdálkodó egység már nem vonhatja vissza az ajánlatot, ha a gazdálkodó egység már közölt az érintett munkavállalókkal egy olyan felmondási programot, amely valamennyi alábbi követelménynek megfelel:

(a) A program megvalósításához szükséges intézkedések arra utalnak, hogy valószínűleg nem fognak jelentős módosításokat végrehajtani a programban.

(b) A program megállapítja azoknak a munkavállalóknak a számát, akiknek meg kell szüntetni a munkaviszonyát, ezek foglalkozáscsoportjait vagy feladatait, illetve munkavégzésük helyét (nem kell azonban a programnak az egyes munkavállalókat meghatározni), valamint a megvalósítás várható időpontját.

▼B

(c) A program kellő részletességgel megállapítja a munkavállalóknak nyújtandó végkielégítést ahhoz, hogy a munkavállalók eldönthessék, hogy milyen típusú és összegű juttatást kapjanak munkaviszonyuk megszűnésekor.

168. Amikor a gazdálkodó egység végkielégítéseket jelenít meg, előfordulhat, hogy a gazdálkodó egységnek a programmódosítást vagy más munkavállalói juttatások megszorítását is el kell számolnia (lásd a 103. bekezdést).

Értékelés

169. A gazdálkodó egység a végkielégítéseket a kezdeti megjelenítéskor értékeli, továbbá a munkavállalói juttatás jellegének megfelelően értékeli és megjeleníti a későbbi változásokat, azzal, hogy amennyiben a végkielégítések munkaviszony megszűnése utáni juttatások bővítései, a gazdálkodó egység köteles alkalmazni a munkaviszony megszűnése utáni juttatásokra vonatkozó követelményeket. Egyéb esetben:

(a) ha a végkielégítéseket várhatóan teljes egészében kifizetik azon éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt, amely alatt a végkielégítést megjelenítik, a gazdálkodó egység köteles alkalmazni a rövid távú munkavállalói juttatásokra vonatkozó követelményeket.

(b) ha a végkielégítéseket várhatóan nem fizetik ki teljes egészében az éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt, a gazdálkodó egység köteles alkalmazni az egyéb hosszú távú munkavállalói juttatásokra vonatkozó követelményeket.

170. Mivel a végkielégítések nem a szolgálatért cserébe járnak, a juttatásoknak a szolgálati évekhez való hozzárendeléséről szóló 70–74. bekezdés nem vonatkozik rájuk.

Szemléltető példa a 159–170. bekezdéshez

Háttér

Egy nemrégiben megvalósított felvásárlás eredményeként a gazdálkodó egység úgy tervezi, hogy tíz hónapon belül bezár egy gyárat, és ezzel egyidejűleg megszünteti a gyár még meglévő alkalmazottainak munkaviszonyát. Mivel a gazdálkodó egységnek bizonyos szerződések teljesítése érdekében szüksége van az adott gyár munkavállalóinak szakértelmére, az alábbiak szerint bejelent egy felmondási programot.

Minden olyan alkalmazott, aki marad, és a gyár bezárásáig szolgálatot teljesít, a felmondás napján 30 000 CU összegű pénzkifizetést kap. A gyár bezárása előtt távozó munkavállalók 10 000 CU-t kapnak.

A gyárnak 120 munkavállalója van. A program bejelentésekor a gazdálkodó egység arra számít, hogy közülük 20 fő fog távozni a gyár bezárása előtt. Ezért a program alapján várható összes pénzkiadás 3 200 000 CU (vagyis 20 X 10 000 CU + 100 X 30 000 CU). A 160. bekezdésben előírtaknak megfelelően a gazdálkodó egység a munkaviszony megszüntetéséért cserébe nyújtott juttatásokat végkielégítésként, a szolgálatokért cserébe nyújtott juttatásokat pedig rövid távú munkavállalói juttatásokként számolja el.

▼B

Végkielégítések

A munkaviszony megszüntetéséért cserébe nyújtott juttatás 10 000 CU. Ez az az összeg, amelyet a gazdálkodó egységnek ki kellene fizetnie a munkaviszony megszüntetéséért, függetlenül attól, hogy a munkavállalók maradnak-e és szolgálatot teljesítenek-e a gyár bezárásáig, vagy a bezárást megelőzően távoznak. Jóllehet a munkavállalók távozhatnak a bezárás előtt, a munkavállalók munkaviszonyának megszüntetése a gazdálkodó egység arra irányuló döntésének eredménye, hogy bezárja a gyárat, és megszünteti a munkaviszonyukat (vagyis minden munkavállaló el fogja hagyni a gyárat annak bezárásakor). Ezért a gazdálkodó egység a munkavállalói juttatási programnak megfelelően nyújtott végkielégítésekre tekintettel megjelenít egy 1 200 000 CU (vagyis 120 × 10 000 CU) összegű kötelezettséget, a felmondási program bejelentésekor vagy amikor a gazdálkodó egység megjeleníti a gyár bezárásával kapcsolatos átszervezési költségeket (amelyik esemény korábban bekövetkezik).

A szolgálatért cserébe nyújtott juttatások

Azok a járulékos juttatások, amelyeket a munkavállalók akkor kapnak, ha a teljes tízhónapos időszak alatt szolgálatot teljesítenek, az ez alatt az időszak alatt nyújtott szolgálatért cserébe járnak. A gazdálkodó egység ezeket rövid távú munkavállalói juttatásokként számolja el, mivel a gazdálkodó egység úgy tervezi, hogy az éves beszámolási időszak végét követő tizenkét hónap eltelte előtt rendezi azokat. Ebben a példában nincs szükség diszkontálásra, ezért egy 200 000 CU (vagyis 2 000 000 CU ÷10) összegű ráfordítás kerül megjelenítésre a tízhónapos szolgálati időszak minden egyes hónapjában, a kötelezettség könyv szerinti értékének megfelelő növekedése mellett.

Közzététel

171. Bár ez a standard a végkielégítésekre vonatkozóan nem követel meg külön közzétételeket, más IFRS-ek előírhatnak közzétételeket. Például az IAS 24 standard előírja a kulcspozícióban lévő vezetőknek nyújtott munkavállalói juttatások közzétételét. Az IAS 1 standard előírja a munkavállalói juttatások költségeinek közzétételét.

HATÁLYBALÉPÉS NAPJA ÉS ÁTTÉRÉS

172. A gazdálkodó egységnek a jelen standardot a 2013. január 1-jén vagy azt követően kezdődő éves időszakok tekintetében kell alkalmaznia. A korábbi alkalmazás megengedett. Ha valamely gazdálkodó egység korábbi időszak tekintetében alkalmazza a jelen standardot, köteles ezt a tényt közzétenni.

173. A gazdálkodó egység köteles a jelen standardot visszamenőlegesen alkalmazni az IAS 8 *Számviteli politikák, a számviteli becslések változásai és hibák* standardnak megfelelően, kivéve:

(a) a gazdálkodó egységnek nem kell korrigálnia a jelen standard hatályán kívül eső eszközök könyv szerinti értékét a munkavállalói juttatások költségeinek azon változásaival, amelyek az első alkalmazás időpontja előtt szerepeltek a könyv szerinti értékben. Az első alkalmazás időpontja annak a legkorábbi időszaknak a kezdete, amely bemutatásra kerül azokban az első pénzügyi kimutatásokban, amelyekben a gazdálkodó egység a jelen standardot alkalmazza.

(b) a 2014. január 1. előtti időszakokra vonatkozó pénzügyi kimutatásokban a gazdálkodó egységnek nem kell bemutatnia a 145. bekezdés által előírt közzétételekre vonatkozó összehasonlító információkat a meghatározott juttatási kötelem érzékenységéről.

▼B

FÜGGELÉK

Egyéb IFRS-ek módosítása

A függelék meghatározza az egyéb IFRS-ekre vonatkozó azon módosításokat, amelyek annak következményei, hogy a Testület 2011 júniusában módosította az IAS 19 standardot. A gazdálkodó egység akkor köteles alkalmazni ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a módosított IAS 19 standardot.

IFRS 1 ***A nemzetközi pénzügyi beszámolási standardok első alkalmazása***

A1. Az alábbiak szerint beiktatásra kerül a 39L. bekezdés:

39L A (2011 júniusában módosított) IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standard módosította a D1. bekezdést, törölte a D10. és a D11. bekezdést, valamint beiktatta az E5. bekezdést. *A gazdálkodó egység akkor köteles alkalmazni ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a (2011 júniusában módosított) IAS 19 standardot*.

A2. A D. függelékben (Mentességek egyéb IFRS-ek alól) a D10. bekezdés feletti cím és a D10., valamint a D11. bekezdés törlésre kerül, a D1. bekezdés pedig az alábbiak szerint módosul:

D1 A gazdálkodó egység az alábbi mentességek közül egyet vagy többet is választhat:

(a) …

(e) [törölve] …

A3. Az E. függelékbe (Rövid távú mentességek az IFRS-ek alól) az alábbiak szerint beiktatásra kerül egy cím és az E5. bekezdés:

Munkavállalói juttatások

E5 Az első alkalmazó alkalmazhatja az IAS 19 standard 173.(b) bekezdésében szereplő átmeneti rendelkezéseket.

IFRS 8 ***Működési szegmensek***

A4. A 24. bekezdés a következőképpen módosul:

24 A gazdálkodó egységnek minden egyes bemutatandó szegmensre vonatkozóan közzé kell tennie a következőket, amennyiben a meghatározott összegek szerepelnek a szegmens legfőbb működési döntéshozó által felülvizsgált eszközállományában, vagy azokat más módon rendszeresen a legfőbb működési döntéshozó rendelkezésére bocsátják, még akkor is, ha nem szerepelnek a szegmenseszközök összegében:

(a) …

(b) a pénzügyi instrumentumoktól, halasztott adókövetelésektől, nettó meghatározott juttatási eszközöktől (lásd az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standardot), valamint a biztosítási szerződésekből eredő jogoktól eltérő befektetett eszközök növekedésének* összegét.

[lábjegyzet kihagyva]

IFRS 13 ***Valós értéken történő értékelés***

A5. A D61. bekezdés feletti cím a következőképpen módosul:

▼B

A (2011 júniusában módosított) IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standard

A6. A D62. és a D63. bekezdés az alábbiak szerint módosul:

D62 A 113. bekezdés a következőképpen módosul:

50 [törölve]

(c) [törölve]

~~102~~ 113 A hiány vagy a többlet meghatározásakor a program bármely eszközének valós értékét le kell vonni.

D63 Az alábbiak szerint beiktatásra kerül a 174. bekezdés:

~~162~~ 174 A 2011 májusában kiadott IFRS 13 standard módosította a valós érték meghatározását a 8. bekezdésben, valamint módosította a 113. bekezdést. A gazdálkodó egység akkor köteles alkalmazni ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza az IFRS 13 standardot.

IAS 1 *Pénzügyi kimutatások prezentálása*

A7. A 7. bekezdésben az „egyéb átfogó jövedelem” fogalommeghatározása a következőképpen módosul:

7 …

Az egyéb átfogó jövedelem olyan bevételi és ráfordítási tételeket foglal magában (ideértve az átsorolás miatti módosításokat is), amelyek nem kerülnek megjelenítésre az eredményben, ahogy azt egyéb IFRS-ek előírják vagy lehetővé teszik.

Az egyéb átfogó jövedelem összetevői közé tartoznak az alábbiak:

(a) az átértékelési többlet változásai (lásd az IAS 16 *Ingatlanok, gépek és berendezések* standardot és az IAS 38 *Immateriális javak* standardot);

(b) a meghatározott juttatási programok újraértékelése (lásd az IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standardot);

(c) …

A8. Az alábbiak szerint módosul a 96. bekezdés, és beiktatásra kerül a 139K. bekezdés:

96 Nem következnek be átsorolás miatti módosítások az újraértékelési többletben bekövetkező, az IAS 16 vagy az IAS 38 standard szerint megjelenített változásokkor, illetve a meghatározott juttatási programoknak az IAS 19 standard szerint megjelenített újraértékelésekor. Ezek az összetevők az egyéb átfogó jövedelemben kerülnek megjelenítésre, és a későbbi időszakokban nem sorolják át őket nyereséggé vagy veszteséggé. Az újraértékelési többletben bekövetkezett változások a későbbi időszakokban átvezethetők a felhalmozott eredménybe az eszköz használatának megfelelően vagy amikor az eszközt kivezetik (lásd az IAS 16 és az IAS 38 standardot).

139K A (2011 júniusában módosított) IAS 19 *Munkavállalói juttatások* standard módosította az „egyéb átfogó jövedelem” fogalmát a 7. és a 96. bekezdésben. *A gazdálkodó egység akkor köteles alkalmazni ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a (2011 júniusában módosított) IAS 19 standardot.*

IAS 24 *Kapcsolt felekre vonatkozó közzétételek*

A9. A 22. bekezdés a következőképpen módosul:

22 Amennyiben egy anyavállalat vagy leányvállalat részt vesz egy olyan meghatározott juttatási programban, amely megosztja a kockázatokat a csoporton belüli gazdálkodó egységek között, az kapcsolt felek közötti tranzakciónak számít (lásd a (2011-ben módosított) IAS 19 standard 42. bekezdését).

▼B

IFRIC 14 ***IAS 19 — a meghatározott juttatási eszközre vonatkozó korlát, a minimális alapképzési követelmények és azok kölcsönhatása***

A10. A „Hivatkozások” cím alatt, a IAS 19 Munkavállalói juttatások standardra való hivatkozás után beillesztésre kerül a következő: „(2011-ben módosított)”

Törlésre kerül a 25. és a 26. bekezdés, és az alábbiak szerint módosul az 1., a 6., a 17. és a 24. bekezdés, valamint beiktatásra kerül a 27.C. bekezdés:

1 Az IAS 19 standard 64. bekezdése a nettó meghatározott juttatási eszközök értékelését a meghatározott juttatási program többlete és az eszközértékhatár közül az alacsonyabbra korlátozza. Az IAS 19 standard 8. bekezdésének meghatározása szerint az eszközértékhatár „a programból történő visszatérítések formájában vagy a programhoz történő jövőbeli hozzájárulások csökkentéseként rendelkezésre álló gazdasági előny jelenértéke”. Kérdések merültek fel azzal kapcsolatban, hogy a visszatérítések vagy a jövőbeni hozzájárulások csökkentései mikor tekintendők elérhetőnek, különösen ha vannak minimális alapképzési követelmények.

6 A jelen értelmezésben érintett kérdések a következők:

(a) mikor tekintendők elérhetőnek a visszatérítések vagy a jövőbeni hozzájárulások csökkentései, az eszközértékhatárnak az IAS 19 standard 8. bekezdésében szereplő fogalmának megfelelően.

…

17 A gazdálkodó egységnek a jövőbeni szolgálat költségét a meghatározott juttatási kötelem meghatározásához használt feltételezésekkel, valamint az IAS 19 standardban meghatározott beszámolási időszak végén fennálló helyzettel összhangban lévő feltételezések felhasználásával kell megállapítania. Ezért a gazdálkodó egység feltételezi, hogy mindaddig nem következik be változás a jövőben valamely program alapján nyújtandó juttatásokban, amíg a programot nem módosítják, és stabil jövőbeni munkaerőt feltételez, kivéve, ha a gazdálkodó egység csökkenti a program által fedezett munkavállalók számát. Utóbbi esetben a jövőbeni munkaerőre vonatkozó feltételezésnek magában kell foglalnia a csökkentést.

24 Amennyiben a fizetendő hozzájárulások nem lesznek elérhetők azt követően, hogy befizetésre kerültek a programba, a gazdálkodó egység köteles megjeleníteni egy kötelezettséget, amikor a kötelem felmerül. A kötelezettségnek csökkentenie kell a nettó meghatározott juttatási eszközt, vagy növelnie kell a nettó meghatározott juttatási kötelezettséget, hogy az IAS 19 standard 64. bekezdésének alkalmazása alapján ne lehessen nyereségre vagy veszteségre számítani a hozzájárulások kifizetésekor.

27C A (2011-ben módosított IAS 19 standard módosította az 1., a 6., a 17. és a 24. bekezdést, valamint törölte a 25. és a 26. bekezdést. A gazdálkodó egység akkor köteles alkalmazni ezeket a módosításokat, amikor alkalmazza a (2011-ben módosított) IAS 19 standardot.