



PASSFR.EU

A Digital Learning Platform for Generation Z:
Passport to IFRS®



Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union

A Digital Learning Platform for Generation Z: Passport to IFRS®

Международен МСС® 19 Доходи на наети лица



Funded by the Erasmus+ Program of the European Union. However, European Commission and Turkish National Agency cannot be held responsible for any use which may be made of the information contained therein.

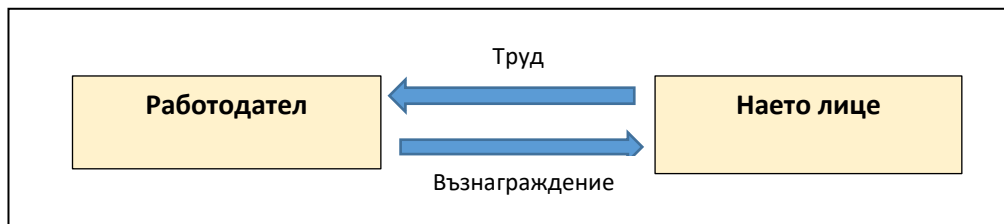
© Copyright 2021, Istanbul University

Международен счетоводен стандарт (МСС) 19 Доходи на наети лица

ОБХВАТ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ

Целта на МСС 19 „Доходи на наети лица“ е да се определи счетоводното отчитане и оповестяването на доходите на наети лица. МСС 19 се прилага от работодателите при счетоводното отчитане на всички доходи на наети лица, с изключение на онези, за които е приложим МСФО 2 „Плащане на базата на акции“. МСС 19 не третира отчитането на плановете за доходи на наети лица (които се третират от МСС 26).

Фигура 1. Доходи на наети лица

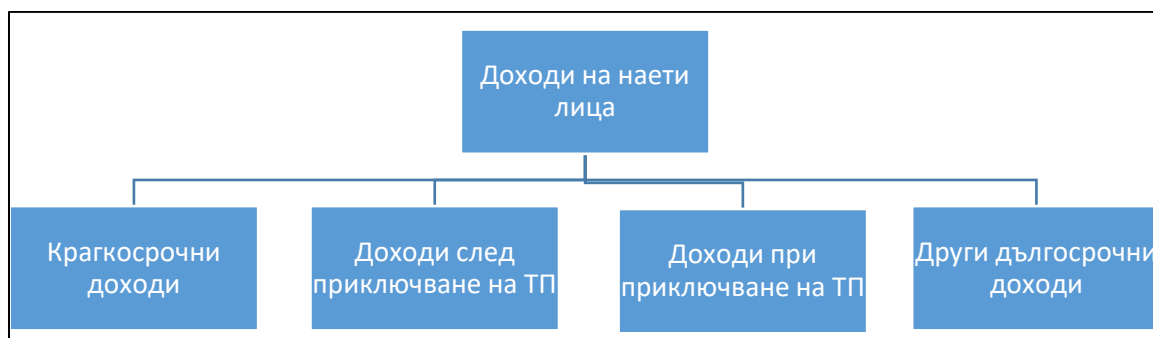


Доходи на наети лица са всички форми на възнаграждение, предоставени от предприятието в замяна на положения от наетите лица труд или при приключване на трудовите правоотношения. (МСС 19.8).

Принципът, залегнал в основата на всички разпоредби на МСС 19, е, че разходите за предоставяне на доходи на наети лица трябва да бъдат признати в периода, в който са предоставени услугите, а не когато доходите на наети лица са платени или дължими. Стандартът очертава как се измерва всяка категория доходи на служителите, като предоставя подробни насоки, по-специално относно доходите след приключване на трудовите правоотношения (ТП).

Фигура 2 представя видовете доходи на наети лица, третирани от МСС 19.

Фигура 2. Видове доходи на наети лица



КРАТКОСРОЧНИ ДОХОДИ НА НАЕТИ ЛИЦА

Краткосрочни доходи на наети лица са тези доходи на наети лица, които следва да бъдат изцяло уредени до дванадесет месеца, считано от края на годишния отчетен период, в който наетите лица са положили съответния труд (МСС 19.8).

Предприятието признава несконтираната сума на дължимите вноски по плана с дефинирани вноски за доходите на наети лица в замяна на положения от тях труд през отчетния период:

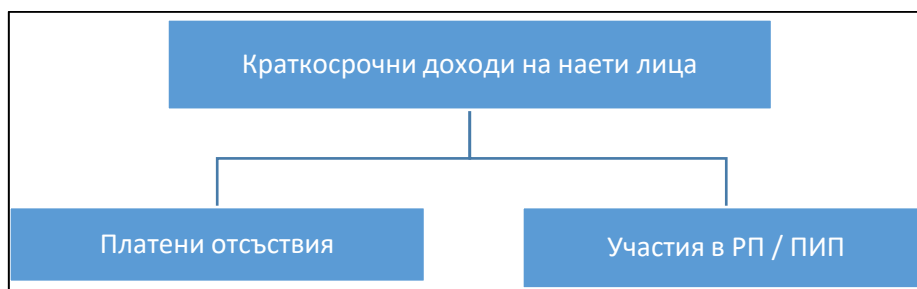
- като задължение (начислен разход) след приспадане на всички вече платени вноски; и

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

Ако вече платената сума надвишава несконтираната сума на доходите, предприятието признава това превишение като актив (предплатен разход) до степента, в която това предплащане ще доведе например до намаление на бъдещи плащания или възстановяване на парични средства.

Фигура 3 илюстрира изискванията на МСС 19 относно признаването на краткосрочни доходи на наети лица под формата на **платени отсъствия**, **участия в разпределението на печалбата (РП)** и **планове за изплащане на премии (ПИП)**.

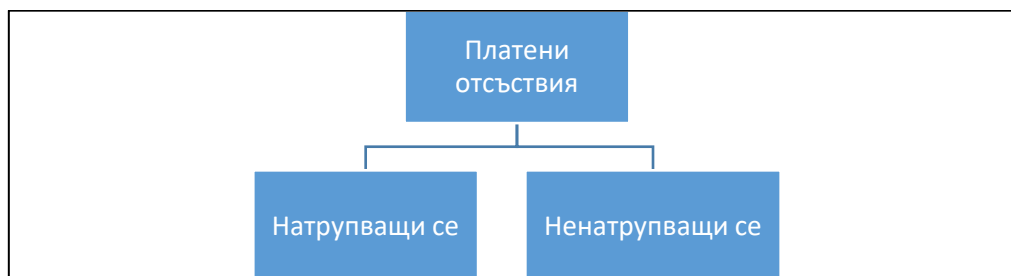
Фигура 3. Краткосрочни доходи на наети лица



- **Платени отсъствия**

Предприятието може да обезщети наетите лица за отсъствие по различни причини (в т.ч. отпуск, болест и краткосрочна нетрудоспособност, военна служба, майчинство). Фигура 4 показва как тези обезщетения се класифицират като натрупващи се или ненатрупващи се.

Фигура 4. Платени отсъствия



Натрупващи се платени отсъствия са тези, които могат да бъдат пренесени и използвани в бъдещи периоди, ако правото на такова отсъствие за текущия период не е използвано изцяло (например неизползвана част от отпуск).

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

Ако служителите нямат право на парично плащане за неизползвано право при напускане на предприятието, възможността те да напуснат засяга оценката на задължението.

Ненатрупващите се платени отсъствия не се пренасят в бъдещи периоди (например неизползваните дни отпуск по майчинство или по болест не дават право на обезщетение). Те стават невалидни, ако правото на отпуск за текущия период не бъде използвано изцяло и не

дават право на наетите лица на парично плащане за неизползваната част от отпуската при напускане на предприятието.

Предприятието следва да признае очакваните разходи за такива отсъствия когато те настъпят, тъй като размерът на периода, в който съответното лице е било наето не увеличава размера на обезщетението.

Пример: Към 31. 12. 2021 г. в предприятието работят общо 30 наети лица. Средният брой на дните неизползван платен годишен отпуск към 31. 12. 2021 г. е 5 дни на наето лице. Средният брой на дните използван платен годишен отпуск за 2022 г. е 12 дни на наето лице.

Счетоводна политика относно годишния платен отпуск: Освен официалните неработни дни, наетите лица имат право на 15 дни платен отпуск годишно. Тези дни не подлежат на натрупване, т.е. към 31 декември всяка година, неизползваните дни се анулират.

Колко дни платен отпуск трябва предприятието да признае като задължение към 31. 12.2022 г.?

Съгласно счетоводната политика на предприятието, годишният отпуск не може да се натрупва. Следователно, общото задължение към 31. 12.2022 г. ще е 0.

Пример: Към 31. 12. 2020 г. в предприятието работят общо 50 наети лица. Средният брой на дните неизползван платен годишен отпуск към 31. 12. 2020 г. е 5 дни на наето лице. На 31. 12. 2020 г. предприятие признава като задължение сумата от 20 000 BE.

На 01. 01. 2021 г. трудовите възнаграждения в предприятието се увеличават средно с 2%. Средният брой на дните използван платен годишен отпуск за 2021 г. е 14 дни на наето лице, като в този брой се включват и всички пренесени дни неизползван отпуск от 2020 г.

Общото задължение за платен годишен отпуск за отчитане в годишните финансови отчети към 31. 12. 2021 г. трябва да е 24 480 BE.

$$24\,480\text{ BE} = 20\,000\text{ BE} * (100\% + 2\%) * 6/5$$

Общият разход за платен отпуск, който предприятието трябва да признае за годината е 4 480 BE.

$$4\,480\text{ BE} = 24\,480\text{ BE} - 20\,000\text{ BE}$$

- **Участия в разпределението на печалбата и планове за изплащане на премии**

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

- за предприятието съществува настоящо правно или конструктивно задължение да направи такива плащания в резултат на минали събития; както и
- на задължението може да бъде направена надеждна приблизителна оценка (МСС 19.19).

ДОХОДИ НА НАЕТИ ЛИЦА СЛЕД ПРИКЛЮЧВАНЕ НА ТРУДОВОТО ПРАВООТНОШЕНИЕ

Доходи след приключване на трудовите правоотношения са тези доходи на наети лица (други освен доходите при приключване на трудовите правоотношения и краткосрочните доходи), които са платими след приключването на трудовите правоотношения (МСС 19.8).

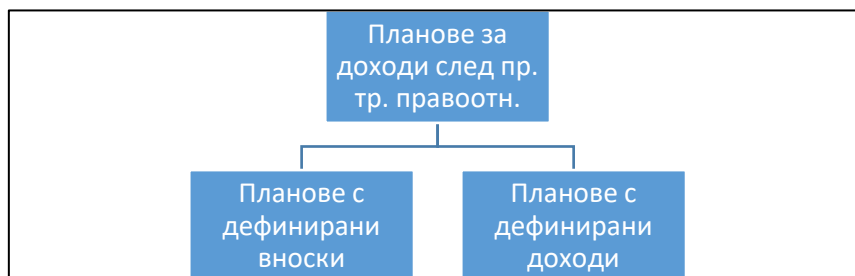
Примери за такива доходи са:

- Пенсионни доходи (например пенсии);

- Застраховка "Живот" след приключване на трудовото правоотношение; и
- Застраховка медицинско обслужване след приключване на трудовото правоотношение.

МСС 19 определя два вида планове за доходи след приключване на трудовите правоотношения в зависимост от икономическата същност на плана. Тези два вида планове са илюстрирани на Фигура 5.

Фигура 5. Планове за доходи след приключване на трудовите правоотношения



Планове с дефинирани вноски

Планове с дефинирани вноски са планове за доходи след приключване на трудовите правоотношения, при които:

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

При плановите с дефинирани вноски съществува правно или конструктивно задължение относно размера на вноската, която предприятието трябва да внася, а не на дохода, който наетото лице трябва да получава. Например, вноската на работодателя в плана може да е в размер на 3% от дохода на наетото лице преди облагане с данък.

При плановите с дефинирани вноски:

- правното или конструктивното задължение на предприятието е ограничено до размера на сумата, която е уговорена да се внася във фонда;
- сумата на доходите след приключване на трудовите правоотношения, получена от наетото лице, се определя от размера на платените вноски заедно с доходите от инвестициите, произтичащи от вноските; и
- актюерският риск (че доходите ще бъдат по-малки от очакваните) и инвестиционният риск (че инвестираните активи няма да бъдат достатъчни за изплащане на очакваните доходи) се носят от наетото лице.

При плановите с дефинирани вноски, задължението на предприятието се определя от сумата, която то трябва да внесе във фонда за дадения период. Когато наето лице е положило труд за дадено предприятие през определен период, предприятието признава дължимите вноски:

- като разход в отчета за всеобхватния доход, освен ако друг МСФО (например МСС 2 или МСС 16 и т.н.) не изисква или позволява включването на вноската в стойността на даден актив;

- в отчета за финансовата позиция като пасив (начислен разход) след приспадане на вече изплатените вноски
- ако вече платената вноска надвишава дължимата вноска за положения труд преди датата на баланса - в отчета за финансовата позиция като актив (предплатен разход) до степента, в която това предплащане ще доведе например до намаление на бъдещи плащания или възстановяване в парични средства (например чрез намаляване на бъдещи вноски или възстановяване на парични средства в съответствие с условията на плана и приложимото към него законодателство).

Пример: По план с дефинирани вноски Предприятие А е задължено да плати вноската в размер на 5% от brutния доход на наетите лица. С изплащането на вноската задълженията на Предприятие А се изчерпват то няма задължения за други плащания.

Брутния доход за 2021 г. е 20 000 000 BE

През 2001 г. са изплатени в брой 1 200 000 BE

Предплатените разходи към 31. 12. 2020 г. са 200 000 BE.

Предприятие А прави следния счетоводен запис за отразяване на вноските на предприятието за 2021 г.

Dr Разход 1,000,000

Dr Предплатен разход 200,000

Cr Пари в брой 1,200,000

Пример: Предприятието-работодател е задължено да изплаща вноски в размер на 5% от трудовите възнаграждения в плана. С изплащането на вноската задълженията на предприятието се изчерпват то няма задължения за други плащания.

Общият размер на трудовите възнаграждения на наетите лица по план с дефинирани доходи през 2021 г. е 900 000 BE. Общият размер на вноските по плана през 2021 г. е 40 000 BE.

Към 31. 12. 2021 г. няма признати активи или пасиви за предплатени /дължими вноски.

По план с дефинирани вноски задължението на предприятието е ограничено до размера, който те е договорило да внася във фонда. Следователно, задължението за всеки период се определя от сумата, която трябва да бъде внесена за този период. Годишната вноска е в размер на 5% от получените заплати.

$$900\ 000\ BE * 5\% = 45\ 000\ BE$$

Dr Разход 45 000

Cr В брой 40 000

Cr Натрупан разход 5 000

Планове с дефинирани доходи

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

Плановете с дефинирани доходи показват размера на доходите, които наетото лице ще получи след приключване на трудовите правоотношения, обикновено при придобиване на право на пенсия за възраст и/или прослужено време. Например, по такъв план може е договорено наетите лица да получават доживотен годишен доход в размер на 2 процента от заплатата за последната година за всяка година трудов стаж.

При планове с дефинирани доходи:

- задължението на предприятието е да осигури уговорените доходи на настоящите и бившите наети лица; както и
- актюерският риск (че доходите ще струват повече от очакваното) и инвестиционният риск (че инвестираните активи няма да бъдат достатъчни за изплащане на очакваните доходи) се носят от предприятието.

Можем да използваме следните счетоводни стъпки за третиране на планове с дефинирани доходи. Счетоводното третиране, описано със стъпки, е сложно, тъй като крайните доходи ще зависят от бъдещи събития, които са включени във формулата за доходите на плана (напр. очакваната продължителност на живота на наетото лице).

Стъпка 1: Определяне на дохода

Използват се актюерски методи за определяне на дохода на наетите лица в резултат на положения от тях труд в текущия и предишни периоди (краен разход за работодателя). Това налага предприятието да определи каква част от доходите се отнасят за текущия период и каква част за предходни периоди и да направи приблизителни оценки (актюерски предположения) относно променливите, които ще повлияят върху стойността на доходите.

Предприятието обикновено трябва да разпределя доходите към периодите на положен труд съгласно формулата за доходите на плана. Обаче, ако трудовият стаж на наетото лице е в по-късните години, това води до съществено по-високо ниво на доходи, отколкото трудовият стаж в по-ранните години и предприятието отнася доходите на линейна база от най-ранната дата, от която трудовият стаж на наетото лице води до доходи по този план до датата, от която по-нататъшният трудов стаж на наетото лице не води до съществена сума от по-нататъшни доходи по този план, освен при по-нататъшни повишения на заплатата .

След като бъдат определени доходите по плана, следва стъпката за оценяване, в това число и сконтирането на тези доходи и оценяването по справедлива стойност на нетния актива по плана.

Стъпка 2: Сконтиране на дохода

Предприятието използва кредитния метод на прогнозираните единици за определяне на настоящата стойност на своите задължения за изплащане на дефинирани доходи и свързаните с тях разходи за текущ трудов стаж. Този актюерски метод за оценка разглежда всеки период от трудовия стаж като пораждащ допълнителна единица право на доходи и оценява всяка такава единица поотделно, за да изгради окончателното задължение.

Обикновено разходите за текущ трудов стаж се определят, като се използват допусканията в началото на годишния период. При настъпване на значително събитие (като изменение, свиване или уреждане на плана) разходите за текущ трудов стаж за периода след значимото събитие трябва да се определят, като се използват предположенията, използвани при преоценката на нетния пасив (актив) по плана с дефинирани доходи.

Стъпка 3: Справедлива стойност на активите на плана

Активите на плана обикновено са инвестиции в акции, облигации, други ценни книжа и недвижими имоти, които предприятието прави, за да осигури разумна норма на възвръщаемост. Активите на плана се отчитат по справедлива стойност. Справедливата стойност на всички активи на плана се приспада от настоящата стойност на задължението за дефинирани доходи при определяне на дефицита или излишъка. Дефицитът/излишъкът често се нарича финансиран статус на плана. Ако задължението за дефинирани доходи е по-голямо от активите на плана, тогава пенсионният план има дефицит. Ако задължението за дефинирани доходи е по-малко от активите на плана, планът има излишък.

Следващите две стъпки са свързани с изискванията за признаване в отчета за финансовото състояние и отчета за печалбата или загубата и всеобхватния доход.

Стъпка 4: Признаване на нетния актив (пасив) по план с дефинирани доходи в отчета за финансовото състояние

Нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи е излишъкът или дефицитът, коригиран с въздействието на ограничаването на нетния актив по план с дефинирани доходи до тавана на актива. Предприятието признава нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи в отчета за финансовото състояние.

При изменение, свиване или уреждане на плана предприятието оценява разходите за минал трудов стаж или печалбата/загубата при уреждане и ги признава като печалба или загуба без да взема под внимание ефекта от тавана на актива. Всяко изменение на въздействието на тавана на актива се признава поотделно като друг всеобхватен доход в резултат от въздействието на тавана на актива върху преоценката на излишъка.

Стъпка 5: Сума признавана в печалбата или загубата

Сумата, която се признава в печалбата или загубата, се състои от три основни компонента:

- 1- **Разходи за текущ трудов стаж:** Предприятието отнася доходите по периоди на трудовия стаж съгласно формулата за доходите на плана. Разходи по текущия трудов стаж е увеличението на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, произтичащо от трудовия стаж на наето лице за текущия период. Това са очакваните разходи за предоставяне на дохода определен за този период.
- 2- **Разходи за изминал трудов стаж и печалба или загуба при уреждането:** Предприятието признава печалба или загуба при уреждане на план с дефинирани доходи при възникване на самото уреждане. Разходите за минал трудов стаж са изменението на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, произтичащо от изменение или свиване на плана за дефинирани доходи. Предприятието признава разходите за изминал трудов стаж (както вече направени, така и бъдещи, заедно с печалбите или загубите от свиване) като разход на по-ранната от следните дати:
 - при самото изменение или свиване на плана; или
 - когато предприятието признае свързаните разходи по реструктуриране в съответствие с МСС 37 или доходи при прекратяване.

Печалбата или загубата при уреждане е разликата между:

- настоящата стойност на урежданото задължение за изплащане на дефинирани доходи към датата на уреждане; както и
- цената на уреждането, включително прехвърлени активи на плана и преки плащания от предприятието във връзка с уреждането.

- 1- **Нетна лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи** е промяната в рамките на даден период на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи поради минаването на време. За определен период нетната лихва по план с дефинирани доходи се изчислява като:

$$\text{Нетна лихва} = (\text{Пасив по плана} * \text{Сконтов процент}) - (\text{Актив по плана} * \text{Сконтов процент})$$

Процентът, използван за сконтиране на задълженията за изплащане на доходи след приключването на трудовите правоотношения (както финансирани, така и нефинансирани), се определя в съответствие с пазарната доходност към датата на баланса на първокачествените корпоративни облигации. В страни, в които не съществува силно развит пазар на такива първокачествени корпоративни облигации, се използва пазарната доходност на държавни облигации.

Сконтовият процент отразява:

- времевата стойност на парите, но не и актюерския или инвестиционния риск; и
- предполагаемия момент на изплащане на доходите.

На практика, предприятията често постигат това посредством прилагане на един-единствен среднопретеглен сконтов процент, който отразява предполагаемия момент, размера на изплащаните доходи и паричната единица, в която тези доходи ще бъдат платени.

Може да се разглежда като включващ доход от лихви върху активите на плана, разходите за лихви по задължението за дефинирани доходи и лихвата върху ефекта от тавана на активите. Когато настъпи значително събитие, като изменение на плана, съкращаване или уреждане; нетната лихва за периода след значимото събитие трябва да се определи, като се използват предположенията, използвани при преоценката на нетния пасив (актив) по дефинирани доходи. При настъпване на значимо събитие като изменение, свиване или уреждане на плана, нетната лихва за периода след настъпването на значителното събитие се определя въз основа на актюерските предположения, на базата на които е преоценен актива (пасива) на плана с дефинирани доходи.

Стъпка 6: Сума, признавана в друг всеобхватен доход – преоценяване на нетен актив или пасив по план с дефинирани доходи

Сумата, която се признава в друг всеобхватен доход, се състои от три основни компонента:

- 1- **Актюерска печалба или загуба:** Изменението в настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи, в резултат на корекции въз основа на опита и промени в актюерските предположения.
- 2- **Възвращаемостта на активите на плана без нетната лихва по нетния пасив (актив) по план с дефинирани доходи:** Разликата между дохода от лихви от активите на плана и възвращаемостта на активите в лихвения компонент.
Възвращаемостта на активите по плана се състои от разликата между:
 - Лихви, дивиденди и други доходи генерирани от активите на плана плюс реализираните и нереализираните печалби или загуби от активите на плана
 - и разходите по управление на активите на плана плюс дължими от плана данъци, различни от данъците включени в актюерските предположения, предназначени за определяне на настоящата стойност на задължението за изплащане на дефинирани доходи.
- 3- **всяко изменение на въздействието на тавана на актива, без нетната лихва по нетния пасив (актив) по план с дефинирани доходи:** Преоценките не се

прекласифицират като печалба или загуба в последващия период, но може да се прехвърлят в собствения капитал (например в неразпределена печалба).

Вноски по плана и изплатени доходи

Вноските на предприятието увеличават справедливата стойност на активите на плана. Вноските не влияят върху задължението, тъй като ефектите от транзакциите се признават, когато служителят предоставя услугата (а не когато се плащат пари в брой или парични еквиваленти).

Пример: Предприятие А е създадо план с дефинирани доходи за наетите в него лица. Към 31. 12. 2020 балансът на активите и пасивите по плана са били съответно 30 000 000 BE и 32 000 000 BE.

Разходи за възнаграждения за текущия период	5 000 000 BE
Разходи за възнаграждения за минали периоди	3 000 000 BE
Изплатени вноски	2 000 000 BE
Изплатени доходи	4 000 000 BE
Справедлива стойност на активите на плана	32 000 000 BE
Справедлива стойност на пасивите на плана	34 000 000 BE

Доходност на първокласни корпоративни облигации: 3%

- Сметките и балансите, които се включват в отчета за печалбите и загубите са както следва:

Обща стойност на разходите за труд = 5 000 000 BE + 3 000 000 BE = (8 000 000 BE)

Разходи за лихви = 32 000 000 BE * 3% = (960 000 BE)

Възвръщаемост на активите на плана = 30 000 000 BE * 3% = (900 000 BE)

- Печалбата, която следва да се отчете в друг всеобхватен доход, е:

Активи на плана с дефинирани доходи = 30 000 000 BE + 900 000 BE + 2 000 000 BE – 4 000 000 BE

Актив на плана с дефинирани доходи = 28 900 000 BE

Печалба = справедлива стойност на активите на плана – активите на плана с дефинирани доходи (към 31. 12. 2021 г.)

32 000 000 BE – 28 900 000 BE = 3 100 000 BE

Пасиви на плана с дефинирани доходи = 32 000 000 BE + 960 000 BE + 8 000 000 BE – 4 000 000 BE

Пасив на плана с дефинирани доходи = 36 960 000 BE

Печалба = справедлива стойност на пасива на плана – пасива на плана с дефинирани доходи (към 31. 12. 2021 г.)

34 000 000 BE – 36 960 000 BE = 2 960 000 BE

Печалба (отчетена в друг всеобхватен доход) 3 100 000 BE + 2 960 000 BE = 6 060 000 BE

Дефицит на плана = 34 000 000 BE – 32 000 000 BE = (2 000 000 BE)

Пример: Ако предприятието внася годишно в брой 150 000 BE в плана с дефинирани доходи, то прави следния счетоводен запис:

Dr Активи на плана	150 000	
		Cr Пари в брой
		150,000

Доходи, изплащани на наетите лица

Доходите се изплащат от активите на плана при пълно или частично уреждане на задължението на предприятието да изплати такива доходи. Резултатът от транзакцията се признава в момента, в които бъдат изплатени паричните средства или паричните еквиваленти.

Пример: Ако дадено предприятие изплати доходи в размер на 600 000 BE от плана с дефинирани доходи, то прави следния счетоводен запис:

Dr Задължение по плана с дефинирани доходи	600 000	
		Cr Пари в брой
		600 000

Актюерски предположение и актюерски печалби и загуби

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

Всички актюерски печалби и загуби се признават незабавно чрез **друг всеобхватен доход**, за да може нетният пенсионен актив или пасив, признат в отчета за финансовото състояние, да отразява пълната стойност на дефицита или излишъка на плана.

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

- демографските предположения (относно бъдещите характеристики на настоящите и бившите наети лица и лицата на тяхна издръжка, които отговарят на изискванията за получаване на доходи). Демографските предположения третират въпроси като смъртност, темп на текучество на наети лица, нетрудоспособността и размера на изковете по плановете за медицинско обслужване.
- Финансови предположения. Финансовите предположения третират въпроси като сконтовия процент, бъдещите нива на заплати и доходи, бъдещите разходи за медицинско обслужване и дължимите от плана данъци върху доходите.

Някои от причините за възникване на актюерски печалби и загуби са:

- Неочаквано високи или ниски нива на текучество, ранно пенсиониране и смъртност, или увеличения на заплатите, доходите (ако формалните условия или конструктивните задължения на плана предвиждат инфлационно индексирание на доходите) или разходите за медицинско обслужване;
- Ефектът от промените в предположенията относно опциите за изплащане на доходите;
- Ефектът от промените в оценките за бъдещите нива на текучество, ранно пенсиониране и смъртност, или увеличения на заплатите, доходите (ако формалните условия или конструктивните задължения на плана предвиждат инфлационно индексирание на доходите) или разходите за медицинско обслужване; и
- Ефектът от промените в сконтовия процент.

Вноски в плана с дефинирани доходи от наетите лица или трети страни

Някои планове с дефинирани доходи изискват от наетите лица или трети страни да участват в разходите по плана. По принцип, това участие се третира като част от доходите след пенсиониране и намалява разходите на предприятието за доходите.

МСС 19 предоставя специфични насоки за отчитане на вноски от служители или трети страни, в зависимост от това дали тези вноски са посочени в официалните условия на плана (или произтичат от конструктивно задължение, което надхвърля тези условия), или са дискреционни. Когато такива вноски не са дискреционни, отчитането им също се различава в зависимост от това дали са обвързани с трудовия стаж или не.

Ако размерът на вноските зависи от броя прослужени години, предприятието отнася вноските към периодите от трудовия стаж, като използва метода на отнасяне на брутната печалба (т.е. като използва свойствената за плана формула за вноските или на линейна основа).

Ако размерът на вноските не зависи от броя прослужени години, предприятието може да признае вноските като намаление на разходите във връзка с трудовия стаж за съответния прослужен период. Вноски, които не зависят от броя прослужени години, са например фиксиран процент от заплатата на наетото лице, фиксирана сума за периода на труд или в зависимост от възрастта на наетото лице.

Ако размерът на вноските не зависи от трудовия стаж, той се отразява на преоценяването на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи.

Ако размерът на вноските от служители или трети страни е дискреционен, той намалява разходите във връзка с трудовия стаж за съответния прослужен период при внасянето им в плана.

ДОХОДИ ПРИ ПРЕКРАТЯВАНЕ НА ТРУДОВИТЕ ПРАВООТНОШЕНИЯ

Доходите при прекратяване на трудовите правоотношения се пораждат от решението на предприятието да прекрати трудовите правоотношения или от решението на наетото лице да приеме предложението на предприятието за доходи в замяна на прекратяване на трудовите правоотношения .

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

- подобряване на доходите след приключване на трудовите правоотношения - непряко чрез план за доходи на наети лица или пряко; и/или
- заплата до края на определен период на предизвестие, ако наетото лице не полага по-нататъшен труд.

МСС 19 третира доходите при прекратяване на трудовите правоотношения отделно от другите доходи на наети лица, понеже събитието, което поражда задължение, е прекратяването на трудовото правоотношение на наетото лице, а не неговият трудов стаж. Тъй като доходите при прекратяване на трудовите правоотношения не осигуряват бъдеща икономическа полза за предприятието, те се признават незабавно. Пасив и разход за доходи при прекратяване на трудовите правоотношения се признават на по-ранната от следните дати:

- когато предприятието не може вече да оттегли предложението за тези доходи; и

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

ДРУГИ ДЪЛГОСРОЧНИ ДОХОДИ НА НАЕТИ ЛИЦА

Другите дългосрочни доходи на наети лица са всички доходи на наети лица, освен краткосрочните доходи, доходите след приключване на трудовите правоотношения и доходите при приключване на трудовите правоотношения (IAS19.8).

Примери за такива доходи са:

- дългосрочни платени отсъствия като творчески отпуски;
- възнаграждения за юбилеи (например бонус при навършване на 15 години трудов стаж в предприятието);
- възнаграждения за дългогодишен трудов стаж ;
- доходи за дългосрочна нетрудоспособност; и
- Разпределение на печалбата, бонуси или отложено обезщетение, платимо след 12 или повече месеца след края на периода, в който служителят е полагал труд.

Отчитането на другите дългосрочни доходи на наети лица се различава от това на доходите след приключване на трудовите правоотношения както следва.

- Оценяването им е свързано с по-малка несигурност; и
- Преоценките не се признават в друг всеобхватен доход.

Пасивът, признаван в отчета за финансовото състояние е нетната сума от:

- настоящата стойност на задължението по плана с дефинирани доходи към датата на отчета (т.е. брутното задължение преди приспадане на справедливата стойност на активите на плана)
- минус справедливата стойност на активите на плана към датата на отчитане.

Ако е потенциално сигурно, че друга страна ще възстанови необходимите за уреждането на задължение за изплащане на дефинирани доходи разходи или част от тях, предприятието признава правото си на възстановяване като отделен актив оценен по справедлива стойност.

Приходът или разходът, признати в печалбата или загубата, е нетната сума от:

- разходите за трудов стаж;
- нетната лихва върху нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи; и
- преоценките на нетния актив или пасив по план с дефинирани доходи.

МСС 19 предоставя специфични насоки за класификацията на:

- планове на множество работодатели;
- държавни планове; и
- застраховани доходи.

Всеки от тези планове трябва да се класифицира или като план с дефинирани вноски или като план с дефинирани доходи в зависимост от задължението на предприятието и условията на плана.

Планове на множество работодатели са плановете с дефинирани вноски или доходи след прекратяване на трудовите правоотношения (с изключение на държавните планове), при които:

- се обединяват активите, внесени от различни предприятия, които не са под общ контрол; и
- тези активи се използват за осигуряване на доходи на наети лица на повече от едно предприятие.

Нивата на вноските и доходите са определени, без да се взема предвид идентичността на предприятието, което наема същите тези наети лица. Ако планът е план с дефинирани доходи, предприятието отчита счетоводно своя пропорционален дял от задължението за изплащане на дефинирани доходи, от активите на плана и от разходите, свързани с плана, по същия начин, по който отчита всички други планове с дефинирани доходи. Когато не се разполага с достатъчна информация, за да се използва методът за счетоводно отчитане на дефинирани доходи за план на множество работодатели, който е план с дефинирани доходи, предприятието отчита счетоводно плана все едно че е план с дефинирани вноски и изпълнява изискванията за допълнително оповестяване.

Държавни планове (например планове за национално социално осигуряване) са създадени по силата на законодателството, за да обхванат всички предприятия (или всички предприятия от дадена категория, например даден сектор) и се ръководят от националната власт или от друг орган, който не е обект на контрол или влияние от страна на отчитащото се предприятие.

Предприятието отчита държавен план по същия начин както план на множество работодатели.

Повечето държавни планове по същество са планове с дефинирани вноски, тъй като единственото задължение на предприятието е да плаща задължителните вноски по плана, когато те станат дължими. Ако предприятието престане да наема членове на държавния план, за същото няма да съществува задължение да изплаща доходите, заработени от собствените му наети лица през предходни години.

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

- или да плаща доходите на наетите лица директно, когато те станат изискуеми; или
- да плаща допълнителни суми, ако застрахователят не изплаща всички бъдещи доходи на наетите лица, свързани с трудовия стаж на същите за текущия и миналите периоди.

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

ОПОВЕСТЯВАНЕ

Предприятието оповестява сумата призната като разход за план с дефинирани вноски. Когато това се изисква по силата на разпоредбите на MCC IAS 24, то оповестява и вноските за плановете с дефинирани доходи на наетия ключов ръководен.

Предприятието оповестява информация, която:

- обяснява характеристиките на плановете с дефинирани доходи и свързаните с тези планове,
- установява и обяснява сумите във финансовите отчети, произтичащи от плановете с дефинирани доходи,

- обяснява как плановете с дефинирани доходи могат да се отразят на размера, времевите параметри и несигурността на бъдещите парични потоци,
- описва измененията, свиванията или урежданията на плана.

Предприятието преценява дали е необходимо някои оповестявания да бъдат разбити подробно, за да се разграничат плановете или групите планове, чиито рискове се различават съществено.

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