

**ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 1263/2008**

z dnia 16 grudnia 2008 r.

**zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Interpretacji 14 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC)**

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości<sup>(1)</sup>, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1126/2008<sup>(2)</sup> przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje istniejące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W dniu 5 lipca 2007 r. Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) opublikował Interpretację IFRIC 14 MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności, zwaną dalej „IFRIC 14”. IFRIC 14 wyjaśnia przepisy Międzynarodowego Standardu Rachunkowości (MSR) 19 dotyczące wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń w kontekście programów określonych świadczeń po okresie zatrudnienia w sytuacji, gdy istnieją minimalne wymogi finansowania. Aktywa z tytułu określonych świadczeń to nadwyżka wartości godziwej aktywów programu ponad bieżącą wartość zobowiązania z tytułu określonych świadczeń. MSR 19 ogranicza wycenę aktywów z tytułu określonych świadczeń do wartości bieżącej korzyści ekonomicznych dostępnych w formie zwrotu z programu lub obniżki przyszłych składek na rzecz programu, na które z kolei mogą mieć wpływ minimalne wymogi finansowania.
- (3) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdziły, że IFRIC 14 spełnia techniczne kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2

rozporządzenia (WE) nr 1606/2002. Zgodnie z decyzją Komisji 2006/505/WE z dnia 14 lipca 2006 r. powołującą Grupę Kontrolującą Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości z zadaniem doradzania Komisji w kwestii obiektywizmu i neutralności opinii Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG)<sup>(3)</sup> Grupa Kontrolująca Opinie Dotyczące Standardów Rachunkowości przeanalizowała opinię EFRAG w sprawie przyjęcia standardu i poinformowała Komisję Europejską, że opinia ta ma wyważony charakter i jest obiektywna.

- (4) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.
- (5) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

**Artykuł 1**

Do załącznika do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się Interpretację 14 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności, zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

**Artykuł 2**

Wszystkie przedsięwzięcia stosują IFRIC 14 zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2008 r.

**Artykuł 3**Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.<sup>(1)</sup> Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1.<sup>(3)</sup> Dz.U. L 199 z 21.7.2006, s. 33.

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 16 grudnia 2008 r.

*W imieniu Komisji*  
Charlie McCREEVY  
*Członek Komisji*

---

## ZAŁĄCZNIK

## MIĘDZYKARODOWE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ

IFRIC 14	„Interpretacja IFRIC 14 MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności”
----------	---

## INTERPRETACJA IFRIC 14

**MSR 19 – Limit wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń, minimalne wymogi finansowania oraz ich wzajemne zależności**

## DOTYCZY

- MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych*
- MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*
- MSR 19 *Świadczenia pracownicze*
- MSR 37 *Rezerwy, zobowiązania warunkowe i aktywa warunkowe*

## KONTEKST

- 1 Paragraf 58 MSR 19 ogranicza wycenę aktywów z tytułu określonych świadczeń do „wartości bieżące korzyści ekonomicznych dostępnych w formie zwrotu z programu lub obniżki przyszłych składek na rzecz programu” powiększonej o nieujęte zyski i straty. Powstały pytania dotyczące tego, kiedy zwrot lub obniżenie przyszłych składek powinny być rozpatrywane jako możliwe (dostępne), szczególnie w przypadku występowania minimalnych wymogów finansowania.
- 2 Minimalne wymogi finansowania są stosowane w wielu krajach w celu zwiększenia bezpieczeństwa świadczeń po okresie zatrudnienia przyrzeczonych uczestnikom określonych programów świadczeń emerytalnych. Wymogi takie z reguły zastrzegają minimalny poziom składek, które muszą być wpłacane do danego programu przez ustalony okres czasu. Dlatego też minimalne wymogi finansowania mogą ograniczać zdolność jednostki do obniżenia przyszłych składek.
- 3 Ograniczenie wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń może również sprawić, że minimalne wymogi finansowania staną się uciążliwe. Zazwyczaj obowiązek wpłaty składek do programu nie wpływa na wycenę aktywów lub zobowiązań z tytułu programu określonych świadczeń. Wynika to z tego, że raz wpłacone składki stają się aktywami programu, a zatem dodatkowe zobowiązanie netto wynosi zero. Jednakże minimalne wymogi finansowania mogą prowadzić do powstania zobowiązania, jeśli jednostka nie będzie miała dostępu do wymaganych składek w momencie, gdy zostaną zapłacone.

## ZAKRES

- 4 Niniejsza interpretacja ma zastosowanie do wszystkich określonych świadczeń po okresie zatrudnienia oraz pozostałych długoterminowych programów określonych świadczeń.
- 5 Dla celów niniejszej interpretacji, minimalne wymogi finansowania stanowią dowolne wymogi finansowania programów określonych świadczeń po okresie zatrudnienia lub pozostałych długoterminowych programów określonych świadczeń.

## ZAGADNIENIA

- 6 Niniejsza interpretacja dotyczy następujących kwestii:
  - (a) kiedy możliwy jest zwrot lub obniżenie przyszłych składek zgodnie z paragrafem 58 MSR 19;
  - (b) w jaki sposób minimalne wymogi finansowania mogą wpływać na możliwość obniżenia przyszłych składek;
  - (c) kiedy minimalne wymogi finansowania mogą doprowadzić do powstania zobowiązania.

## UZGODNIONE STANOWISKO

**Dostępność zwrotu lub obniżenia przyszłych składek**

- 7 Jednostka powinna określić dostępność zwrotu lub obniżenia przyszłych składek w zgodzie z założeniami i warunkami programu oraz wymogami ustawowymi właściwymi dla systemu prawnego, w którym funkcjonuje program.
- 8 Korzyść ekonomiczna w postaci zwrotu lub obniżenia przyszłych składek jest dostępna, jeśli jednostka może ją zrealizować w dowolnym momencie w czasie trwania programu lub gdy uregulowane są zobowiązania wynikające z programu. W szczególności taka korzyść ekonomiczna może być dostępna nawet wtedy, gdy na dzień bilansowy nie jest możliwa do bezzwłocznego zrealizowania.
- 9 Dostępna korzyść ekonomiczna nie zależy od sposobu, w jaki jednostka zamierza wykorzystać nadwyżkę. Jednostka powinna określić maksymalną korzyść ekonomiczną, która jest dostępna z tytułu zwrotu lub obniżenia przyszłych składek lub połączenia tych obu elementów. Jednostka nie ujmuje korzyści ekonomicznych wynikających z połączenia zwrotu i obniżenia przyszłych składek ustalonych na podstawie założeń, które się wzajemnie wykluczają.

- 10 Zgodnie z MSR 1, jednostka powinna ujawnić informacje o kluczowych źródłach niepewności szacunków na dzień bilansowy, które niosą ze sobą znaczące ryzyko powstania istotnych korekt wartości bilansowej sald netto aktywów lub zobowiązań. Może to być na przykład ujawnienie ograniczeń w zakresie bieżącej realizacji nadwyżki lub ujawnienie zastosowanej podstawy oszacowania wielkości dostępnej korzyści ekonomicznej.

*Korzyść ekonomiczna dostępna w postaci zwrotu*

*Prawo do zwrotu*

- 11 Zwrot jest dostępny dla jednostki tylko wtedy, gdy jednostka ma bezwarunkowe prawo do zwrotu:
- (a) w czasie trwania programu, z pominięciem założenia, że w celu otrzymania zwrotu zobowiązania z tytułu programu muszą być uregulowane (na przykład w niektórych systemach prawnych jednostka może uzyskać prawo do zwrotu w czasie trwania programu niezależnie od rozliczenia zobowiązań z tytułu programu) lub
  - (b) zakładając stopniowe rozliczenie zobowiązań z tytułu programu w czasie, aż do momentu opuszczenia programu przez wszystkich uczestników; lub
  - (c) zakładając pełne uregulowanie zobowiązań z tytułu programu w wyniku jednorazowego zdarzenia (tj. w drodze rozwiązania programu).

Bezwarunkowe prawo do zwrotu może istnieć niezależnie od poziomu finansowania programu na dzień bilansowy.

- 12 Jeśli prawo jednostki do zwrotu nadwyżki zależy od wystąpienia lub braku jednego lub wielu zdarzeń, które jednostka nie w pełni kontroluje, jednostka nie ma bezwarunkowego prawa i nie ujmuje składnika aktywów.
- 13 Jednostka powinna wycenić korzyść ekonomiczną dostępną w postaci zwrotu jako nadwyżkę na dzień bilansowy (która odpowiada wartości godziwej aktywów programu pomniejszonej o bieżącą wartość zobowiązań z tytułu określonych świadczeń), którą jednostka ma prawo otrzymać w formie zwrotu, pomniejszonej o koszty z nim związane. Na przykład, jeśli zwrot podlega opodatkowaniu innemu niż podatek dochodowy, jednostka wycenia kwotę zwrotu w wartości pomniejszonej o podatek.
- 14 Wyceniając kwotę dostępnego zwrotu na dzień rozwiązania programu (paragraf 11(c)), jednostka powinna uwzględnić koszty uregulowania zobowiązań programu oraz dokonania zwrotu. Na przykład, jednostka odlicza wynagrodzenia, jeśli są one wypłacane z programu a nie przez jednostkę oraz koszty składek ubezpieczeniowych, które mogą być wymagane w celu zabezpieczenia zobowiązań rozwiązywanego programu.
- 15 Jeśli kwota zwrotu jest ustalona w pełnej kwocie nadwyżki lub też jako część nadwyżki, nie zaś jako stała kwota, to jednostka nie ma obowiązku dokonywania korekty dla potrzeb uwzględnienia wartości pieniądza w czasie, nawet wówczas, gdy zwrot jest możliwy do realizacji dopiero w przyszłości.

*Korzyść ekonomiczna dostępna w postaci obniżenia składki*

- 16 Jeśli nie istnieją minimalne wymogi finansowania, jednostka określa korzyść ekonomiczną dostępną w formie obniżenia przyszłych składek jako niższą spośród kwot:
- (a) nadwyżki w programie i
  - (b) wartości bieżącej przyszłych kosztów zatrudnienia dla jednostki, tj. z wyłączeniem tej części przyszłych kosztów, które będą ponoszone przez pracowników, w każdym roku oczekiwanego czasu trwania programu, lub oczekiwanego czasu istnienia jednostki, w zależności od tego, który z nich jest krótszy.
- 17 Jednostka określa przyszłe koszty zatrudnienia stosując założenia spójne z założeniami zastosowanymi do określenia zobowiązań z tytułu określonych świadczeń oraz z sytuacją, która istniała na dzień bilansowy zgodnie z MSR 19. Z tego względu jednostka nie powinna zakładać żadnych zmian świadczeń wynikających z programu do momentu dokonania zmian w programie przy jednoczesnym założeniu stałego poziomu zatrudnienia w przyszłości, chyba że na dzień bilansowy jednostka jest zdecydowana w możliwy do udowodnienia sposób dokonać redukcji liczby pracowników objętych programem określonych świadczeń. W tym drugim przypadku, założenia dotyczące przyszłego poziomu zatrudnienia powinny uwzględniać tę redukcję. Jednostka powinna określić wartość bieżącą przyszłych kosztów zatrudnienia stosując tę samą stopę dyskontową, którą zastosowała przy kalkulacji zobowiązań z tytułu określonych świadczeń na dzień bilansowy.

**Wpływ minimalnych wymogów finansowania na korzyści ekonomiczne dostępne w postaci obniżenia przyszłych składek**

- 18 Jednostka analizuje minimalne wymogi finansowania na dany dzień pod kątem składek, które muszą pokryć (a) dotychczasowe niedobory składek z tytułu przeszłego zatrudnienia określonych przy minimalnych zasadach finansowania oraz (b) przyszłe rozliczenie świadczeń.
- 19 Składki na pokrycie istniejących niedoborów składek ustalonych przy minimalnych zasadach finansowania związanych z przeszłą pracą nie mają wpływu na przyszłe składki związane z przyszłą pracą. Mogą one powodować powstanie zobowiązania zgodnie z paragrafami 23–26.

- 20 Jeśli istnieją minimalne wymogi finansowania dla składek odnoszących się do przyszłego rozliczenia świadczeń, jednostka określa korzyść ekonomiczną dostępną w postaci obniżenia przyszłych składek jako wartość bieżącą:
- (a) oszacowanego kosztu przyszłej pracy w każdym roku zgodnie z paragrafami 16 i 17, pomniejszoną o
  - (b) oszacowane minimalne składki finansowe wymagane w związku z przyszłym rozliczeniem świadczeń w danym roku.
- 21 Jednostka powinna dokonać wyliczenia przyszłych minimalnych składek finansowych wymaganych w związku z przyszłym rozliczeniem świadczeń biorąc pod uwagę wpływ istniejących nadwyżek na podstawie minimalnych wymogów finansowania. Jednostka powinna przyjąć założenia wymagane przez minimalne wymogi finansowania oraz, w przypadku czynników nie określonych przez minimalne wymogi finansowania, założenia spójne z tymi, które zostały użyte do ustalenia zobowiązań z tytułu określonych świadczeń oraz z sytuacją istniejącą na dzień bilansowy określoną zgodnie z MSR 19. Wyliczenie powinno zawierać wszelkie spodziewane zmiany wynikające z zapłaty przez jednostkę wymagalnych minimalnych składek. Kalkulacja ta nie powinna jednak uwzględniać wpływu spodziewanych zmian zasad oraz warunków minimalnych wymogów finansowania, które faktycznie nie obowiązywały lub nie zostały określone w umowie na dzień bilansowy.
- 22 Jeśli przyszłe minimalne składki finansowe wymagane w związku z przyszłym rozliczeniem świadczeń przekraczają w danym roku przyszłe koszty zatrudnienia określone zgodnie z MSR 19, to bieżąca wartość tej nadwyżki zmniejsza kwotę aktywów dostępną jako obniżenie przyszłych składek na dzień bilansowy. Jednakże kwota aktywów dostępnych w postaci obniżenia przyszłych składek nie może być nigdy niższa niż zero.

#### **Kiedy minimalne wymogi finansowania mogą doprowadzić do powstania zobowiązania**

- 23 Jeśli jednostka, zgodnie z minimalnymi wymogami finansowania, ma obowiązek zapłaty składek w celu pokrycia istniejącego niedoboru minimalnego finansowania obliczonego w związku z przeszłym zatrudnieniem, to powinna określić, czy składki płatne do programu określonych składek będą dostępne jako zwrot lub obniżenie przyszłych składek po ich wpłacie do programu.
- 24 W zakresie, w jakim składki płatne do programu nie będą dostępne po ich wpłacie do programu, jednostka ujmuje zobowiązanie w momencie powstania obowiązku zapłaty. Zobowiązanie powinno zmniejszać aktywa z tytułu określonych świadczeń lub zwiększyć zobowiązanie z tytułu określonych świadczeń tak, aby w momencie zapłaty składek nie powstały zysk ani strata na skutek zastosowania paragrafu 58 MSR 19.
- 25 Jednostka powinna zastosować paragraf 58A MSR 19 przed ustaleniem zobowiązania zgodnie z paragrafem 24.
- 26 Zobowiązanie związane z minimalnymi wymogami finansowania oraz wszelkie następujące później aktualizacje wyceny tego zobowiązania powinny zostać niezwłocznie ujęte zgodnie z przyjętą przez jednostkę polityką ujmowania skutków limitu określonego w paragrafie 58 MSR 19 w odniesieniu do wyceny aktywów z tytułu określonych świadczeń. W szczególności:
- (a) jednostka ujmująca skutki limitu określonego w paragrafie 58 w rachunku zysków i strat, zgodnie z paragrafem 61(g) MSR 19, powinna ująć niezwłocznie wszelkie zmiany w rachunku zysków i strat;
  - (b) jednostka ujmująca skutki limitu określonego w paragrafie 58 w sprawozdaniu z ujętych przychodów i kosztów, zgodnie z paragrafem 93C MSR 19, powinna ująć niezwłocznie w tym sprawozdaniu wszelkie zmiany.

#### **DATA WEJŚCIA W ŻYCIE**

- 27 Jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do rocznych okresów sprawozdawczych rozpoczynających się 1 stycznia 2008 r. i później. Wcześniejsze stosowanie jest dozwolone.

#### **PRZEPISY PRZEJŚCIOWE**

- 28 Jednostka stosuje niniejszą interpretację z początkiem pierwszego okresu zaprezentowanego w pierwszym sprawozdaniu finansowym, do którego ma zastosowanie niniejsza interpretacja. Jednostka ujmuje wszelkie początkowe korekty wynikające z zastosowania niniejszej interpretacji w zyskach zatrzymanych na początku tego okresu.