

REGLUGERÐ FRAMKVÆMDASTJÓRNARINNAR (EB) nr. 1263/2008

2010/EES/39/07

frá 16. desember 2008

um breytingu á reglugerð (EB) nr. 1126/2008 um innleiðingu tiltekinna alþjóðlegra reikningsskilastaðla í samræmi við reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 að því er varðar túlkun alþjóðlegra túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC-túlkun) nr. 14 (*)

FRAMKVÆMDASTJÓRN EVRÓPUBANDALAGANNA HEFUR,

með hliðsjón af stofnsáttmála Evrópubandalagsins,

með hliðsjón af reglugerð Evrópuþingsins og ráðsins (EB) nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002 um beitingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla⁽¹⁾, einkum 1. mgr. 3. gr.,

og að teknu tilliti til eftirfarandi:

1) Með reglugerð framkvæmdastjórnarinnar (EB) nr. 1126/2008⁽²⁾ voru innleiddir tilteknir alþjóðlegir staðlar og túlkningar sem voru fyrir hendi 15. október 2008.

2) Hinn 5. júlí 2007 birti alþjóðlega túlkunarnefndin um reikningsskil (IFRIC) IFRIC-túlkun 14, IAS-staðall 19 — *takmörkun á réttindatengdri eign, kröfur um lágmarksfjármögnun og gagnkvæm áhrif þeirra*, hér á eftir nefnd „IFRIC-túlkun 14“. Í IFRIC-túlkun 14 eru skýrð ákvæði alþjóðlegs reikningsskilastaðals (IAS-staðals) 19 varðandi mat á réttindatengdri eign í sambandi við réttindatengd lífeyriskerfi þegar gerð er krafa um lágmarksfjármögnun. Réttindatengd eign nemur þeirri fjárhæð sem gangvirði eigna til greiðslu lífeyris er umfram núvirði réttindatengdu skuldbindingarinnar. Í IAS-staðli 19 takmarkast matið við núvirði efnahagslegs ávinnings sem fánlegur er sem endurgreiðsla frá kerfinu eða lækkun á framtíðariðgjöldum til lífeyriskerfisins sem kröfur um lágmarksfjármögnun geta haft áhrif á.

3) Með samráði við hóp tæknisérfræðinga (TEG) Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) er það staðfest að IFRIC-túlkun 14 uppfylli tæknilegu skilyrðin fyrir innleiðingu sem eru sett fram í 2. mgr. 3. gr. reglugerðar (EB) nr. 1606/2002. Endurskoðunarhópurinn um ráðgjöf um reikningsskilastaðla lagði mat á álit

Evrópsku ráðgjafarnefndarinnar um reikningsskil (EFRAG) um stuðning við staðlana, í samræmi við ákvörðun framkvæmdastjórnarinnar 2006/505/EB frá 14. júlí 2006 um skipun endurskoðunarhóps um ráðgjöf um reikningsskilastaðla til að ráðleggja framkvæmdastjórninni um hlutlægni og hlutleysi álitá EFRAG⁽³⁾, og tilkynnti framkvæmdastjórn Evrópubandalaganna að álitnið væri yfirvegað og hlutlægt.

4) Því ber að breyta reglugerð (EB) nr. 1126/2008 til samræmis við það.

5) Ráðstafanirnar, sem kveðið er á um í þessari reglugerð, eru í samræmi við álit stýrifyrirlýsingarinnar um reikningsskil.

SAMÞYKKT REGLUGERÐ ÞESSA:

1. gr.

Í viðaukann við reglugerð (EB) nr. 1126/2008 bætist túlkun alþjóðlegra túlkunarnefndarinnar um reikningsskil (IFRIC) IFRIC-túlkun 14, IAS-staðall 19 — *takmörkun á réttindatengdri eign, kröfur um lágmarksfjármögnun og gagnkvæm áhrif þeirra*, eins og hún er sett fram í viðaukanum við þessa reglugerð.

2. gr.

Félög skulu beita IFRIC-túlkun 14, eins og hún er sett fram í viðaukanum við þessa reglugerð, eigi síðar en frá og með upphafsdagsetningu fyrsta fjárhagsárs þeirra sem hefst eftir 31. desember 2008.

3. gr.

Reglugerð þessi öðlast gildi á þriðja degi eftir að hún birtist í *Stjórnartíðindum Evrópusambandsins*.

(*) Þessi EB-gerð birtist í Stjtið. ESB L 338, 17.12.2008, bls. 25. Hennar var getið í ákvörðun sameiginlegru EES-nefndarinnar nr. 74/2009 frá 29. maí 2009 um breytingu á XXII. viðauka (Félagaréttur), sjá *EES-viðbætur við Stjórnartíðindi Evrópusambandsins* nr. 47, 3.9.2009, bls. 41.

(¹) Stjtið. EB L 243, 11.9.2002, bls. 1.

(²) Stjtið. ESB L 320, 29.11.2008, bls. 1.

(³) Stjtið. ESB L 199, 21.7.2006, bls. 33.

Reglugerð þessi er bindandi í heild sinni og gildir í öllum aðildarríkjunum án frekari lögfestingar.

Gjört í Brussel 16. desember 2008.

Fyrir hönd framkvæmdastjórnarinnar,
Charlie McCREEVY
framkvæmdastjóri.

VIÐAUKI

ALÞJÓÐLEGIR REIKNINGSSKILASTAÐLAR

IFRIC-túlkun 14	IFRIC-túlkun 14, <i>IAS-staðall 19 — takmörkun á réttindatengdri eign, kröfur um lágmarksfjármögnun og gagnkvæm áhrif þeirra</i>
-----------------	--

IFRIC-túlkun 14**IAS-staðall 19 — takmörkun á réttindatengdri eign, kröfur um lágmarksfjármögnun og gagnkvæm áhrif þeirra**

TILVÍSANIR

- IAS-staðall 1, *framsetning reikningsskila*
- IAS-staðall 8, *reikningsskilaaðferðir, breytingar á reikningshaldslegu mati og skekkjur*
- IAS-staðall 19, *starfskjör*
- IAS-staðall 37, *reiknaðar skuldbindingar, óvissar skuldir og óvissar eignir*

FORSAGA

- 1 Ákvæði 58. liðar IAS-staðals 19 takmarka mat á réttindatengdri eign við „núvirði efnahagslegs ávinnings sem fáanlegur er sem endurgreiðsla frá kerfinu eða lækkun á framtíðariðgjöldum til kerfisins“, að viðbættum hagnaði og tapi sem er ekki færður. Spurningar hafa vaknað um hvenær endurgreiðsla eða lækkun á framtíðariðgjöldum teljist fáanleg, einkum þegar gerð er krafa um lágmarksfjármögnun.
- 2 Í mörgum löndum eru gerðar kröfur um lágmarksfjármögnun til að bæta öryggi þess loforðs sem aðilum að lífeyrissjóði eru gefin um eftirlaunakjör. Í slíkum kröfum er að öllu jöfnu mælt fyrir um lágmarksfjárhæð eða lágmarksíðgjöld sem verður að greiða til lífeyriskerfis á tilteknum tíma. Krafa um lágmarksfjármögnun kann því að takmarka getu einingarinnar til að lækka framtíðariðgjöld.
- 3 Takmörkun á mati á réttindatengdri eign getur enn fremur valdið því að krafa um lágmarksfjármögnun verði íþyngjandi. Að öllu jöfnu hefur krafa um að greiða íðgjöld til lífeyriskerfis ekki áhrif á mat á réttindatengdri eign eða skuld. Þetta stafar af því að íðgjöldin verða eign lífeyriskerfisins þegar þau hafa verið greidd og því er hrein viðbótarskuld engin. Krafa um lágmarksfjármögnun getur þó leitt til skuldbindingar ef íðgjöldin, sem krafa er gerð um, verða einingunni ekki tiltæk þegar þau hafa verið greidd.

GILDISSVIÐ

- 4 Túlkun þessi gildir um öll réttindatengd eftirlaunakjör og önnur réttindatengd langtímasterfskjör.
- 5 Í þessari túlkun er með kröfum um lágmarksfjármögnun átt við allar kröfur um að fjármagna eftirlaunakerfi eða önnur réttindatengd kerfi til langs tíma.

ÁLITAEFNI

- 6 Í þessari túlkun er fjallað um eftirfarandi álitaeefni:
 - a) hvenær endurgreiðsla eða lækkun á framtíðariðgjöldum teljist fáanleg í samræmi við 58. lið IAS-staðals 19,
 - b) hvernig krafa um lágmarksfjármögnun geti haft áhrif á það hvort lækkun framtíðariðgjalda sé fáanleg,
 - c) hvenær krafa um lágmarksfjármögnun geti leitt til skuldbindingar.

ALMENNT SAMKOMULAG

Möguleiki á endurgreiðslu eða lækkun á framtíðariðgjöldum

- 7 Eining skal ákvarða hvort endurgreiðsla eða lækkun á framtíðariðgjöldum sé fáanleg í samræmi við skilmála og skilyrði lífeyriskerfisins og hvers kyns lagaákvæði í þeirri lögsögu sem lífeyriskerfið heyrir undir.
- 8 Efnahagslegur ávinningur í formi endurgreiðslu eða lækkunar á framtíðariðgjöldum er fáanlegur ef einingin getur innleyst hann á gildistíma lífeyriskerfisins eða þegar skuldbindingar lífeyriskerfisins eru gerðar upp. Sér í lagi getur slíkur efnahagslegur ávinningur verið fyrir hendi jafnvel þótt ekki sé unnt að innleysa hann þegar í stað við dagsetningu efnahagsreiknings.
- 9 Efnahagslegi ávinningurinn, sem er fáanlegur, veltur ekki á því hvernig einingin hyggst nota tekjur umfram gjöld. Eining skal ákvarða þann efnahagslega hámarksávinning sem er fáanlegur vegna endurgreiðslu, lækkunar á framtíðariðgjöldum eða sambands af þessu tvennu. Eining skal ekki færa efnahagslegan ávinning vegna sambands af endurgreiðslu og lækkun á framtíðariðgjöldum á grundvelli forsendna sem eru ósamrýmanlegar.

- 10 Eining skal, í samræmi við IAS-staðal 1, veita upplýsingar um þýðingarmikil atriði er valda óvissu í mati við dagsetningu efnahagsreiknings sem umtalsverð hætta er á að valdi verulegum leiðréttingum á bókfærðu verði hreinnar eignar eða hreinnar skuldar í efnahagsreikningi. Þetta geta t.d. verið upplýsingar um hvers kyns takmarkanir á þeim möguleika að innleysa tekjur umfram gjöld eða upplýsingar um þá aðferð sem er notuð til að ákvarða fjárhæð þess efnahagslegs ávinnings sem er fáanlegur.

Efnahagslegur ávinningur sem er fáanlegur sem endurgreiðsla

Réttur til endurgreiðslu

- 11 Eining getur því aðeins fengið endurgreiðslu ef hún á skilyrðislausan rétt til endurgreiðslu:
- á gildistíma lífeyriskerfisins, án þess að gera ráð fyrir því að gera verði skuldir lífeyriskerfisins upp til að fá endurgreiðslu (t.d. getur einingin í tilteknum lögsögum átt rétt til endurgreiðslu á gildistíma lífeyriskerfisins, óháð því hvort skuldir lífeyriskerfisins hafa verið gerðar upp) eða
 - ef gert er ráð fyrir að skuldir lífeyriskerfisins séu gerðar upp smám saman á lengra tímabili þar til allir aðilar hafa sagt skilið við lífeyriskerfið eða
 - ef gert er ráð fyrir að skuldir lífeyriskerfisins séu að fullu gerðar upp í einu (þ.e. við slit lífeyriskerfisins).

Skilyrðislaus réttur til endurgreiðslu getur verið fyrir hendi hver sem fjárframlög til lífeyriskerfisins eru við dagsetningu efnahagsreiknings.

- 12 Ef réttur einingar til endurgreiðslu á tekjum umfram gjöld veltur á því að einn eða fleiri óvissir atburðir, sem hún hefur ekki fulla stjórn á, gerast eða gerast ekki í framtíðinni, á einingin ekki skilyrðislausan rétt og skal ekki færa eign.
- 13 Eining skal meta þann efnahagslega ávinning sem er fáanlegur sem endurgreiðsla sem fjárhæð tekna umfram gjöld við dagsetningu efnahagsreiknings (þ.e.a.s. gangvirði eigna lífeyriskerfisins að fráregnu núvirði réttindatengdu skuldbindingarinnar) sem einingin á rétt á að fá sem endurgreiðslu, að fráregnum öllum tengdum kostnaði. Ef endurgreiðsla væri t.d. skattskyld vegna annars skatts en tekjuskatts skal eining meta fjárhæð endurgreiðslunnar að fráregnum skattinum.
- 14 Við mat á fjárhæð endurgreiðslu, sem er fáanleg þegar lífeyriskerfinu er slitið (c-liður 11. liðar), skal eining telja með kostnað lífeyriskerfisins við að gera upp skuldir lífeyriskerfisins og vegna endurgreiðslunnar. Eining skal t.d. draga frá sérfræðipóknun ef lífeyriskerfið greiðir hana en ekki einingin og kostnað vegna hvers kyns tryggingariðgjalda sem kann að vera krafist til að tryggja skuldina við slit.
- 15 Ef fjárhæð endurgreiðslu ákvarðast sem öll fjárhæð tekna umfram gjöld eða hluti tekna umfram gjöld fremur en föst fjárhæð skal eining ekki gera neinar leiðréttingar með tilliti til tímavirðis peninga, jafnvel þótt einungis sé unnt að innleysa endurgreiðsluna í framtíðinni.

Efnahagslegur ávinningur sem er fáanlegur sem lækun iðgjalda

- 16 Ef ekki er gerð krafa um lágmarksfjármögnun skal eining ákvarða þann efnahagslega ávinning, sem er fáanlegur sem lækun á framtíðariðgjöldum, sem þá eftirfarandi fjárhæða sem lægri er:
- tekjur umfram gjöld í lífeyriskerfinu og
 - núvirði kostnaðar einingarinnar vegna réttindaávinnslu í framtíðinni, þ.e. að frátöldum þeim hluta framtíðar-kostnaðar sem starfsmenn standa straum af fyrir hvert ár á væntum gildistíma lífeyriskerfisins eða væntum líftíma einingarinnar, hvor heldur er styttri.
- 17 Eining skal ákvarða kostnað vegna réttindaávinnslu í framtíðinni með því að nota forsendur sem eru í samræmi við þær forsendur sem eru notaðar til að ákvarða réttindatengda skuldbindingu og í samræmi við þær aðstæður sem eru fyrir hendi við dagsetningu efnahagsreiknings, eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 19. Eining skal því gera ráð fyrir að engar breytingar verði á bótum frá lífeyriskerfi í framtíðinni þar til lífeyriskerfinu er breytt og hún skal gera ráð fyrir stöðugu vinnuafli í framtíðinni nema einingin sé sannanlega skuldbundin, miðað við dagsetningu efnahagsreiknings, til að fækka starfsmönnum sem lífeyriskerfið tekur til. Í síðara tilvikinu skal forsendan um framtíðarvinnuafli fela í sér fækkunina. Eining skal ákvarða núvirði kostnaðar vegna réttindaávinnslu í framtíðinni með því að nota sama afvöxtunarsuðul og notaður er við útreikning á réttindatengdri skuldbindingu við dagsetningu efnahagsreiknings.

Áhrif kröfu um lágmarksfjármögnun á efnahagslegan ávinning sem er fáanlegur sem lækun á framtíðariðgjöldum

- 18 Eining skal greina allar kröfur um lágmarksfjármögnun á tilteknum degi í iðgjöld sem krafist er til að standa straum af a) öllum halla sem er vegna réttindaávinnslu fyrri tímabila á grundvelli kröfu um lágmarksfjármögnun og b) uppsöfnun bóta í framtíðinni.
- 19 Iðgjöld, sem ætlað er að standa straum af halla á grundvelli kröfu um lágmarksfjármögnun að því er varðar þjónustu, sem hefur þegar verið móttækin, hafa ekki áhrif á framtíðariðgjöld vegna þjónustu í framtíðinni. Þau geta leitt til skuldar í samræmi við 23.–26. lið.

- 20 Ef gerð er krafa um lágmarksfjármögnun vegna iðgjalda sem tengjast uppsöfnun bóta í framtíðinni, skal eining ákvarða efnahagslegan ávinning sem er fánlegur sem lækkun á framtíðariðgjöldum sem núvirði:
- a) áætlaðs kostnaðar vegna réttindaávinnslu í framtíðinni á hverju ári í samræmi við 16. og 17. lið, að frádregnum
 - b) áætluðum iðgjöldum vegna lágmarksfjármögnunar sem krafist er að því er varðar uppsöfnun bóta í framtíðinni á því ári.
- 21 Eining skal reikna út framtíðariðgjöld vegna lágmarksfjármögnunar sem krafist er að því er varðar uppsöfnun bóta í framtíðinni, að teknu tilliti til áhrifa hvers kyns tekna umfram gjöld sem eru fyrir hendi á grundvelli kröfu um lágmarksfjármögnun. Eining skal nota forsendurnar sem krafist er í kröfunni um lágmarksfjármögnun og, að því er varðar þætti sem eru ekki tilgreindir í kröfunni um lágmarksfjármögnun, forsendur sem eru í samræmi við þær forsendur sem eru notaðar til að ákvarða réttindatengda skuldbindingu og í samræmi við þær aðstæður sem eru fyrir hendi við dagsetningu efnahagsreiknings, eins og þær eru skilgreindar í IAS-staðli 19. Útreikningurinn skal ná yfir allar breytingar sem vænst er vegna þess að einingin greiðir lágmarksíðgjöld sem eru gjaldfallin. Útreikningurinn skal þó ekki taka til áhrifa af væntum breytingum á skilmálum og skilyrðum kröfu um lágmarksfjármögnun sem hafa ekki öðlast gildi með formlegum hætti eða eru ekki samningsbundin við dagsetningu efnahagsreiknings.
- 22 Ef framtíðariðgjald vegna lágmarksfjármögnunar, sem krafist er að því er varðar uppsöfnun bóta í framtíðinni, er hærra en kostnaður vegna réttindaávinnslu í framtíðinni samkvæmt IAS-staðli 19 á tilteknu ári lækkar núvirði þeirrar umframfjárhæðar þá fjárhæð eignarinnar sem er fánleg sem lækkun á framtíðariðgjöldum miðað við dagsetningu efnahagsreiknings. Fjárhæð eignarinnar, sem er fánleg sem lækkun á framtíðariðgjöldum, getur þó aldrei verið lægri en núll.

Þegar krafa um lágmarksfjármögnun getur leitt til skuldar

- 23 Ef eining er skuldbundin samkvæmt kröfu um lágmarksfjármögnun til að greiða iðgjöld til að standa straum af halla á grundvelli lágmarksfjármögnunar, að því er varðar þjónustu sem er þegar móttækin, skal einingin ákvarða hvort iðgjöldin, sem greiða ber, verði fánleg sem endurgreiðsla eða lækkun á framtíðariðgjöldum eftir að þau hafa verið greidd til lífeyriskerfisins.
- 24 Eining skal, eftir því sem iðgjöldin, sem ber að greiða, verða ekki tiltæk eftir að þau hafa verið greidd til lífeyriskerfisins, færa skuld þegar skuldbindingin verður til. Skuldin skal lækka réttindatengdu eignina eða hækka réttindatengdu skuldina þannig að ekki er reiknað með að hagnaður eða tap hljótist af beitingu 58. liðar IAS-staðals 19 þegar iðgjöldin eru greidd.
- 25 Eining skal beita lið 58A í IAS-staðli 19 áður en hún ákvarðar skuldina í samræmi við 24. lið.
- 26 Færa skal skuldina, að því er varðar kröfu um lágmarksfjármögnun og allt síðara endurmat á þeirri skuld, þegar í stað í samræmi við samþykktu stefnu einingarinnar um færslu áhrifanna af takmörkuninni í 58. lið IAS-staðals 19 um mat á réttindatengdri eign. Einkum gildir það:
- a) að eining, sem færir áhrif takmörkunarinnar í 58. lið í rekstrarreikning, í samræmi við g-lið 61. liðar IAS-staðals 19, skal þegar í stað færa leiðréttinguna í rekstrarreikning,
 - b) að eining, sem færir áhrif takmörkunarinnar í 58. lið í yfirlit um færðar tekjur og gjöld, í samræmi við lið 93C í IAS-staðli 19, skal þegar í stað færa leiðréttinguna í yfirlit um færðar tekjur og gjöld.

GILDISTÖKUDAGUR

- 27 Eining skal beita þessari túlkun fyrir árleg tímabil sem hefjast 1. janúar 2008 eða síðar. Heimilt er að taka breytingarnar upp fyrr.

AÐLÖGUN

- 28 Eining skal beita þessari túlkun frá upphafi fyrsta tímabilsins sem er sett fram í fyrstu reikningsskilunum sem þessi túlkun gildir um. Eining skal færa allar upphaflegar leiðréttingar, sem verða til við beitingu þessarar túlkunar, sem óráðstafað eigið fé við upphaf þess tímabils.