

Меѓународен сметководствен стандард 19

Користи за вработените

Цел

Целта на овој Стандард е да ги пропише сметководството и обелоденувањата за користите за вработените. Стандардот бара ентитетот да признае:

- (а) Обврска кога вработениот обезбедил услуги во замена за користи за вработените кои ќе му бидат исплатени во иднина.
- (б) Расход кога ентитетот ги троши економските користи кои произлегуваат од услугата која ја пружа вработениот во замена за користи за вработени.

Делокруг

- 1 Овој Стандард работодавачот ќе го применува во сметководството за сите користи за вработените, освен тие за кои се применува МСФИ 2 *Плаќања врз основа на акции*.
- 2 Овој Стандард не се занимава со известувањето на плановите за користи на вработени (види МСС 26 *Сметководство и известување за планови за користи при пензионирање*).
- 3 Користите за вработените на кои овој Стандард се применува ги вклучуваат оние кои се обезбедени:
 - (а) Или според формални планови или други формални договори, помеѓу некој ентитет и вработените како поединци, група на вработени или нивни претставници.
 - (б) Или според законски барања, или преку аранжмани во дејноста, според кои од ентитетите се бара да придонесат во националните, државните, плановите во дејноста или други планови за повеќе работодавачи.
 - (в) Или според неформални практики од кои произлегува изведена обврска. Неформалните практики создаваат изведена обврска кога ентитетот нема реална алтернатива освен да плати користи за вработени. Пример на изведена обврска е кога промена во неформалните практики на ентитетот ќе причини неприфатлива штета на неговиот однос со вработените.
- 4 Користи за вработени вклучуваат:
 - (а) Краткорочни користи за вработени, како што се плати, надници и придонеси за социјално осигурување, платени годишни одмори и платени отсуства поради боледување, учество во добивката и бонуси (доколку треба да се платат во рамките на дванаесет месеци од крајот на периодот) и немонетарни користи (како што е медицинска грижа, домување, автомобил и бесплатни или субвенционирани добра или услуги) за постојните вработени.
 - (б) Користи по престанок на работниот однос како пензии, други пензиски користи, животна осигурување по престанок на работниот однос и медицинска грижа по престанок на работниот однос.
 - (в) Други долгорочни користи за вработените, вклучувајќи отсуства по долгогодишна служба или отсуство по определен број на години, јубиларни или други користи за долгогодишна служба, користи заради долгорочна инвалидност и, доколку не се плативи целосно во текот на дванаесет месеци после крајот на периодот, учества во добивка, бонуси и одложени примања.
 - (г) Отпремнини.

Бидејќи секоја категорија идентификувана од (а) до (г) погоре има различни карактеристики, овој Стандард воспоставува посебни барања за секоја категорија.
- 5 Користи за вработените вклучуваат користи кои им се обезбедуваат на вработените или на од нив зависни лица и може да бидат подмирани со плаќања (или со обезбедување на добра или услуги) кои се вршат директно на вработените, на нивните сопружници, деца или на други од нив зависни лица, или на други како на пример, осигурителни претпријатија.
- 6 Вработениот може да работи во некој ентитет со полно работно време, скратено работно време, постојано, на повремена или привремена основа. За целите на овој Стандард, терминот вработени вклучува и директори и друг раководен персонал.

Дефиниции

7 Во овој Стандард се користат следните термини со наведените значења за нив:

Користи за вработените се сите форми на надоместок кој го дава ентитетот во замена за услугата која ја пружаат вработените.

Краткорочни користи за вработените се користи за вработените (освен отпремнината) кои доспеваат за подмирување во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработените ја пружиле поврзаната услуга.

Користи по престанок на работниот однос се користи за вработените (освен отпремнината) кои треба да се платат по престанокот на работниот однос.

Планови за користи по престанок на работниот однос се формални или неформални аранжмани според кои ентитетот обезбедува користи по престанок на работниот однос за еден или повеќе вработени.

Планови за дефинирани придонеси се планови за корисити по престанок на работниот однос според кои ентитетот плаќа фиксни придонеси во некој посебен ентитет (фонд) и нема да има законска или изведена обврска да плаќа дополнителни придонеси доколку фондот не располага со доволно средства да ги исплати сите користи за вработените кои се однесуваат на нивната услуга во тековниот и претходните периоди.

Планови за дефинирани користи се планови за користи по престанок на работниот однос освен планови за дефинирани придонеси.

Планови на повеќе работодавачи се планови за дефинирани придонеси (освен државните планови) или планови за дефинирани користи (освен државните планови) кои:

- (а) Ги здружуваат средствата уплатени како придонеси од страна на разни ентитети кои не се под заедничка контрола.
- (б) Ги користат тие средства за да обезбедат користи за вработените во повеќе од еден ентитет, така што нивоата на придонеси и користи се утврдуваат независно од идентитетот на ентитетот кое ги вработува работниците за кои станува збор.

Останати долгорочни користи за вработените се користи за вработени (освен користи по престанок на работниот однос и отпремнините) кои не доспеваат за плаќање во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработените ја извршиле поврзаната услуга. *Отпремнини* се користи за вработените кои треба да се платат како резултат на или:

- (а) Одлука на ентитетот да го прекине работниот однос на некој вработен пред вообичаениот датум на пензионирање.
- (б) Одлука на вработениот да прифати доброволно заминување како технолошки вишок во замена за овие користи.

Стекнати користи за вработените се користи за вработените кои не зависат од идно вработување.

Сегашна вредност на обврска за дефинирани користи е сегашната вредност, пред одземање на било кои средства на планот, на очекувани идни плаќања потребни да се подмири обврската која произлегува од услугата на вработениот во тековниот и претходните периоди.

Трошок за тековна услуга е зголемувањето на сегашната вредност на обврската за дефинирани користи која произлегува од услугата на вработениот во тековниот период.

Трошок за камата е зголемување, во текот на периодот, на сегашната вредност на обврската за дефинирани користи кое произлегува од фактот што користите се еден период поблиску до нивното подмирување.

Средствата на планот содржат:

- (а) Средства кои се чуваат во долгорочен фонд за користи за вработени.
- (б) Полиси за осигурување кои се квалификуваат.

Средства кои се чуваат во долгорочен фонд за користи за вработени се средства (освен непреносни финансиски инструменти издадени од страна на известувачкиот ентитет) кои:

- (а) Се чуваат од страна на ентитет (фонд) кој е правно одвоен од известувачкиот ентитет и постои само за да ги плати или финансира користите за вработените.

(б) Се расположливи за користење само за да се платат или финансираат користите за вработените, и кои не им се достапни на доверителите на известувачкиот ентитет (дури и во случај на стечај), и не може да му се вратат на известувачкиот ентитет, освен доколку:

- (i) Или преостанатите средства на фондот се доволни да се задоволат сите поврзани обврски за користи за вработените врз основа на планот или на известувачкиот ентитет.
- (ii) Или средствата се вратени на известувачкиот ентитет како надомест за користи за вработени кои се веќе платени.

Полиса за осигурување која се квалификува е полиса за осигурување* издадена од страна на осигурител кој не е поврзана страна (како што е дефинирано во MCC 24 *Обелоденувања за поврзани страни*) со известувачкиот ентитет, доколку приливите од полисата:

- (a) Можат да се користат само за да се платат или финансираат користи за вработени според план за дефинирани користи.
- (б) Не им се достапни на доверителите на известувачкиот ентитет (дури и во случај на стечај) и не можат да му се платат на известувачкиот ентитет, освен доколку:
 - (i) Или приливите претставуваат вишок на средства кои не се потребни за да полисата ги задоволи сите поврзани обврски за користи за вработените.
 - (ii) Или приливите се вратени на известувачкиот ентитет како надомест за користите за вработени кои се веќе платени.

Објективна вредност е износот за кој средството може да биде разменето, или обврската подмирена во трансакција под комерцијални услови, помеѓу страни доволно информирани и спремни својволно да ја прифатат трансакцијата.

Поврат на средствата на планот претставува каматата, дивиденди и друг приход кој произлегува од средствата на планот, заедно со реализираните и нереализираните добивки или загуби од средствата на планот, намалено за трошоците за управување со планот (освен тие кои се вклучени во актуарските претпоставки користени за мерење на обврската за дефинирани користи) и намалено за било која даночна обврска која настанува по основ на самиот план.

Актуарски добивки и загуби опфаќаат:

- (a) Искуствени исправки (ефектите на разлики помеѓу претходните актуарски претпоставки и она што стварно настанало)
- (б) Ефектите од промени во актуарските претпоставки.

Трошок за минати услуги е промената на сегашната вредност на обврската за дефинирани користи за услугите на вработениот во претходни периоди, која се јавува во тековниот период поради воведување на, или промени во, користите по престанок на работниот однос или други долгорочни користи за вработениот. Трошокот за минати услуги може да биде или позитивен (кога користите се воведени или се променети користите така што сегашната вредност на обврската за дефинирани користи се зголемува), или негативен (кога постојните користи се променети така што сегашната вредност на обврската за дефинирани користи се намалува).

Краткорочни користи за вработените

8 Краткорочните користи за вработените вклучуваат ставки како што се:

- (a) Плати, надници и придонеси за социјално осигурување.
- (б) Краткорочни платени отсуства (како што се платени годишни одмори и платени отсуства поради боледување) каде што надоместокот за отсуствата се очекува да доспее за подмирување во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработениот ја извршил поврзаната услуга.

* Полиса за осигурување која се квалификува не е задолжително Договор за осигурување како што е дефинирано во МСФИ 4 *Договори за осигурување*.

- (в) Учество во добивката и обврски за бонуси во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработените ја извршувале поврзаната услуга.
- (г) Немонетарни користи (како што се здравствена заштита, домување, автомобил, субвенционирани добра или услуги) за постојните вработени.

9 Општо земено, сметководството за краткорочни користи за вработените е едноставно поради тоа што не се потребни актуарски претпоставки за мерење на обврската или трошокот и не постои можност за било каква актуарска добивка или загуба. Понатаму, краткорочните обврски за користи за вработените се мерат на недисконтирана основа.

Признавање и мерење

Сите краткорочни користи за вработените

10 Кога некој вработен му пружал услуга на ентитетот за време на пресметковниот период, ентитетот треба да го признае недисконтираниот износ на краткорочните користи за вработени кои се очекува да се платат во размена за таа услуга:

- (а) Како обврска (пресметана обврска), по одземање на било какви износи кои се веќе платени. Доколку веќе платениот износ го надминува недисконтираниот износ на користите, ентитетот треба да го признае тој вишок како средство (однапред платен трошок) до износот до кој претплатата ќе води кон, на пример, намалување на идните плаќања или рефундирање на готовина.
- (б) Како расход, освен ако некој друг стандард бара или дозволува вклучување на користите во набавната вредност на некое средство (види, на пример, MCC 2 *Залихи*, и MCC 16 *Недвижности, постројки и опрема*).

Точките 11, 14 и 17 објаснуваат како ентитетот би го применил ова барање на краткорочните користи за вработените во форма на платени отсуства и учество во добивката и планови за бонуси.

Краткорочни платени отсуства

11 Ентитетот треба да го признае очекуваниот трошок за краткорочните користи за вработени во форма на платени отсуства во согласност со точка 10, како што следува:

- (а) Во случај на акумулирачки платени отсуства, кога вработените даваат услуга која го зголемува нивното право на идни платени отсуства.
- (б) Во случај на неакумулирачки платени отсуства, тогаш кога се случуваат отсуствата.

12 Ентитетот може да им надомести на вработените за отсуство поради разни причини вклучувајќи одмор, болест и краткорочна инвалидност, породилно отсуство за мајката или таткото, поротна служба и воена служба. Правото на платено отсуство спаѓа во две категории:

- (а) Акумулирано.
- (б) Неакумулирано.

13 Акумулирачките платени отсуства се оние кои се пренесуваат и можат да се користат во идни периоди доколку правото во тековниот период не е целосно искористено. Акумулирачките платени отсуства можат да бидат стекнати (со други зборови, вработените стекнуваат право на готовинско плаќање за неискористено право за отсуствување од ентитетот) или нестекнати (кога вработените немаат право на готовинско плаќање за неискористено право за отсуствување). Обврска настанува така како што вработените ја пружаат услугата која го зголемува нивното право на идни платени отсуства. Обврска постои, и се признава, дури и кога платените отсуства се нестекнати, иако можноста вработените да го напуштат ентитетот пред да го искористат акумулираното нестекнато право влијае врз мерењето на таа обврска.

14 Ентитетот ќе го мери очекуваниот трошок за акумулирачките платени отсуства како дополнителен износ кој ентитетот очекува да го плати како резултат на неискористеното право кое се акумулирало на крајот на известувачкиот период.

15 Методата наведена во претходната точка ја мери обврската по износот на дополнителните плаќања кои се очекува да произлезат само поради фактот дека користа се акумулира. Во многу случаи, ентитетот може да нема потреба да прави детални пресметки за да процени дека нема материјална обврска за неискористени платени отсуства. На пример, обврската за боледување веројатно ќе биде материјална

само доколку постои формално или неформално разбирање дека неискористеното платено боледување може да се употреби како платен одмор.

Пример со кој се илустрираат точките 14 и 15

Еден ентитет има 100 вработени, од кои секој има право на 5 работни дена платено боледување за секоја година. Неискористеното право на отсуство заради боледување може да се пренесува напред за една календарска година. Отсуството заради боледувањето најпрвин се зема од правото за тековната година, а потоа од било кое салдо пренесено од претходната година (ЛИФО основа). На 31 декември 20x1 година, просечното неискористено право е два дена по вработен. Ентитетот очекува, врз основа на минато искуство кое се очекува дека ќе продолжи, дека 92 вработени нема да искористат повеќе од пет дена платено отсуство заради боледување во 20x2 година и дека секој од преостанатите 8 вработени ќе искористи во просек шест и половина дена.

Ентитетот очекува дека ќе плати дополнителни 12 дена боледување како резултат на неискористеното право кое се акумулирало на 31 декември 20x1 година (по ден и половина за секој од 8 вработени). Според тоа, ентитетот признава обврска еднаква на 12 дена платено боледување.

- 16 Неакумуирачки платени отсуства не се пренесуваат напред: тие пропаѓаат доколку правото за тековниот период не е искористено во целост и не им дава право на вработените за готовинско плаќање за неискористеното право кога го напуштаат ентитетот. Ова вообичаено е случајот за платено боледување (до степенот до кој неискористеното минато право не го зголемува идното право), породилното отсуство и платените отсуства за поротна или воена служба. Ентитетот не признава обврска или расход се до времето на отсуството, бидејќи услугата на вработениот не го зголемува износот на користа.

Планови за удел во добивка и бонуси

- 17 Еден ентитет ќе го признае очекуваниот трошок за учество во добивката и исплата на бонуси според точка 10, кога, и само кога:

- (а) Ентитетот има сегашна законска или изведена обврска да изврши такви плаќања како резултат на минати настани.
- (б) Може да се направи веродостојна проценка на обврската.

Сегашна обврска постои кога, и само кога, ентитетот нема друга реална алтернатива освен да ги изврши плаќањата.

- 18 Според некои планови за учество во добивката, вработените добиваат учество од добивката само доколку тие остануваат во ентитетот за определен период. Ваквите планови создаваат изведена обврска, како вработените ја извршуваат услуга така се зголемува износот кој треба да се плати ако останат да работат кај ентитетот до крајот на определениот период. Мерењето на ваквите изведени обврски ја одразува можноста дека некои вработени можат да го напуштат ентитетот без да ги примат плаќањата за учество во добивката.

Пример со кој се илустрира точка 18

Со планот за учество во добивката се бара ентитетот да плати одреден пропорционален дел од својата добивка за таа година на вработените кои работеле во текот на целата година. Доколку ниту еден вработен не го напушти ентитетот во текот на годината, вкупната исплата за учество во добивката за таа година ќе бидат 3% од добивката. Ентитетот проценува дека флукуацијата на вработените ќе ги намали исплатите на 2,5% од добивката.

Ентитетот признава обврска и расход во износ од 2,5% од добивката.

- 19 Ентитетот може да нема законска обврска за плаќање на бонус. Сепак, во некои случаи, ентитетот има практика на плаќање на бонуси. Во такви случаи, ентитетот има изведена обврска бидејќи тоа нема реална алтернатива освен да го плати бонусот. Мерењето на изведената обврска ја одразува можноста дека некои вработени можат да го напуштат ентитетот без да примат бонус.
- 20 Ентитетот може да направи веродостојна проценка на својата правна или изведена обврска за учество во добивката или според планот за бонуси, кога и само кога:
- (а) Или формалните услови на планот содржат формули за утврдување на износот на користа.

(б) Или ентитетот ги утврдува износите кои треба да се платат пред финансиските извештаи да бидат одобрени за издавање.

(в) Или минатата практика дава јасен доказ за износот на изведената обврска на ентитетот.

21 Обврската според плановите за учество во добивката и бонуси произлегува од услугата на вработените, а не од трансакција со сопствениците на ентитетот. Поради тоа, ентитетот го признава трошокот на плановите за удел во добивката и бонуси, не како распределба на добивката, туку како расход.

22 Доколку исплатите за учество во добивката и за бонуси не доспеваат за плаќање во целост во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработените ја дале поврзаната услуга, тие плаќања се останати долгорочни користи за вработените (види ги псусите 126-131).

Обелоденување

23 Иако овој Стандард не бара специфични обелоденувања за краткорочните користи за вработените, други стандарди може да бараат такви обелоденувања. На пример, MCC 24, бара обелоденувања за користите за вработените за клучниот раководен персонал. MCC 1 *Презентирање на финансиски извештаи* бара обелоденување на расходот за користи за вработените.

Користи по престанок на работниот однос: разлика помеѓу планови за дефинирани придонеси и планови за дефинирани користи

24 Користи по престанок на работниот однос вклучуваат, на пример:

(а) Користи при пензионирање, како што се пензии.

(б) Други користи по престанок на работниот однос, како што се животното осигурување и здравствената заштита по престанок на работниот однос.

Аранжмани со коишто ентитетот обезбедува користи по престанок на работниот однос се планови за користи по престанок на работниот однос. Ентитетот го применува овој Стандард кај сите такви аранжмани без оглед на тоа дали тие вклучуваат основање на посебен ентитет кој ќе прима придонеси и исплаќа користи.

25 Плановите за користи по престанок на работниот однос се класифицираат било како планови за дефинирани придонеси или како планови за дефинирани користи, во зависност од економската суштина на планот која произлегува од неговите главни термини и услови. Според плановите за дефинирани придонеси:

(а) Законската или изведената обврска на ентитетот е ограничена на износот кој тоа се сложува да го придонесе во фондот. Оттука износот на користи по престанок на работниот однос кои ги добива вработениот се утврдува преку износот на придонеси платени од страна на ентитетот (и исто така можеби од страна на вработениот) во план за користи по престанок на работниот однос или во осигурително друштво, заедно со повратот од вложувањата кои произлегуваат од тие придонеси.

(б) Како последица на тоа, актуарскиот ризик (дека користите ќе бидат помали од очекуваните) и ризикот од вложувањата (дека вложените средства нема да бидат доволни за да ги задоволат очекуваните користи) паѓаат на товар на вработениот.

26 Примери на случаи каде што обврската на ентитетот не е ограничена на износот кој тоа се сложува да го придонесе во фондот, се тие кога ентитетот има законска или изведена обврска според:

(а) Формулата за планот за користи која не се поврзува само за износот на придонесите.

(б) Гаранција, било индиректно преку план или директно, на определен поврат на придонесите.

(в) Оние неформални практики од кои произлегува изведена обврска. На пример, изведена обврска може да произлезе кога ентитетот има практика на растечки користи за поранешни вработени заради одржување чекор со инфлацијата дури и кога не постои законска обврска тоа да го прави.

27 Според плановите за дефинирани користи:

(а) Обврската на ентитетот е да ги обезбеди договорените користи за постојните и поранешните вработени.

- (б) Актуарскиот ризик (дека користите ќе чинат повеќе од очекуваното) и ризикот од вложување паѓа, во суштина, на товар на ентитетот. Доколку актуарското или вложувачкото искуство е полошо од очекуваното, обврската на ентитетот може да се зголеми.

28 Точките 29-42 подолу ја објаснуваат разликата помеѓу плановите за дефинирани придонеси и плановите за дефинирани користи во контекст на плановите за повеќе работодавачи, државните планови и осигураните користи.

Планови за повеќе работодавачи

29 Ентитетот ќе ги класифицира плановите за повеќе работодавачи како планови за дефинирани придонеси или како планови за дефинирани користи според условите на планот (вклучувајќи било каква изведена обврска која оди надвор од формалните услови). Таму каде што планот за повеќе работодавачи е план за дефинирани користи, ентитетот ќе треба:

- (а) Да го евидентира својот пропорционален удел во обврската за дефинирани користи, средствата на планот и трошокот поврзан со планот на ист начин како и за секој друг план за дефинирани користи.

- (б) Да ги обелодени информациите кои се бараат со точка 120А.

30 Кога не се расположливи доволно информации за користење на сметководство за дефинирани користи за план за повеќе работодавачи, а кој е план за дефинирани користи, ентитетот треба:

- (а) Да го евидентира планот според точките 44-46, исто како да е план за дефинирани придонеси.

- (б) Да ги обелодени:

- (i) Фактот дека планот е план за дефинирани користи.

- (ii) Причината поради која не се расположливи доволни информации кои би овозможиле ентитетот да го евидентира планот како план за дефинирани користи.

- (в) До степенот до кој вишокот или кусокот на планот може да влијаат на износот на идните придонеси, дополнително да обелодени:

- (i) Било какви расположливи информации во врска со вишокот или кусокот.

- (ii) Користената основа за утврдување на тој вишок или кусок.

- (iii) Импликациите, доколку ги има, за ентитетот.

31 Пример на план за повеќе работодавачи за дефинирани користи е оној кадешто:

- (а) Планот се финансира врз основа “плаќај како што се извршува” така што: придонесите се утврдуваат на ниво за кое се очекува да биде доволно за да се платат користите кои доспеваат во истиот период; и идните користи заработени за време на тековниот период ќе бидат платени од идните придонеси.

- (б) Користите за вработените се утврдуваат според должината на нивната услуга, при што ентитетите кои учествуваат немаат реален начин за повлекување од планот без да ги уплатат придонесите за користите кои ги заработиле вработените се до датумот на повлекувањето. Таквиот план создава актуарски ризик за ентитетот: доколку конечниот трошок за веќе заработените користи на крајот на известувачкиот период е поголем од очекуваниот, ентитетот ќе мора или да ги зголеми своите придонеси или да ги убеди вработените да прифатат намалување на користите. Според тоа, таквиот план е план за дефинирани користи.

32 Кога се расположливи доволно информации за планот за повеќе работодавачи, а кој е план за дефинирани користи, ентитетот го евидентира своето пропорционално учество во обврската за дефинирани користи, средствата на планот и трошокот за користи за вработените по престанок на работниот однос поврзано со тој план, на ист начин како и за другите планови за дефинирани користи. Меѓутоа, во некои случаи, ентитетот може да не биде во можност да го идентификува своето учество во основната финансиска состојба и успешност на планот со доволна веродостојност за сметководствени цели. Ова може да се случи доколку:

- (а) Или ентитетот нема пристап до информациите за планот кои ги задоволуваат барањата на овој Стандард.

- (б) Или планот ги изложува ентитетите кои се учесници на актуарски ризик поврзан со постојните и поранешни вработени на други ентитети, што резултира во немање на конзистентна и

веродостојна основа за распределба на обврската, средствата на планот и трошокот на поединечните ентитети учесници во планот.

Во вакви случаи, ентитетот го евидентира планот како да е план за дефинирани придонеси и ги обелоденува дополнителните информации кои се бараат со точка 30.

- 32A Може да постои договорна спогодба помеѓу планот за повеќе работодавачи и неговите учесници со која се утврдува како вишоците во планот ќе им бидат распределени на учесниците (или како ќе се финансира кусокот). Учесник во план за повеќе работодавачи со таков договор кој го евидентира планот како план за дефинирани придонеси во согласност со точка 30 ќе го признае средството или обврската кои произлегуваат од договорната спогодба и резултирачкиот приход или расход во добивка или загуба.

Пример со кој се илустрира точка 32A

Еден ентитет учествува во план за повеќе работодавачи за дефинирани користи кој не врши вреднување на планот според MCC 19. Тој затоа го евидентира планот како тој да е план за дефинирани придонеси. Вреднувањето на финансирањето кое не го зема во предвид MCC 19 покажува кусок од 100 милиони во планот. Планот договорил распоред на придонеси со работодавачите учесници во планот со кој ќе се елиминира дефицитот во текот на наредните пет години. Вкупните придонеси на ентитетот според договорот се 8 милиони.

Ентитетот признава обврска за придонесите која е коригирана за временската вредност на парите и еднаков расход во добивка или загуба.

- 32B MCC 37 Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства бара од ентитетот да обелоденува информации за некои неизвесни обврски. Во контекст на план за повеќе работодавачи, неизвесна обврска може да произлезе од, на пример:

- (а) Актуарски загуби кои се однесуваат на останати ентитети учесници бидејќи секој ентитет кој учествува во план за повеќе работодавачи учествува во актуарските ризици на секој друг ентитет кој учествува.
- (б) Било каква одговорност според условите на планот за финансирање на кусок на планот доколку други ентитети престанат да учествуваат.

- 33 Плановите за повеќе работодавачи се различни од плановите за групно управување. План за групно управување е само збир на планови на поединечни работодавачи кои се комбинираат за да им овозможат на работодавачите кои партиципираат во тој збир да ги здружат своите средства за вложувачки цели и да го намалат трошокот за управување и администрација на вложувањата, при што побарувањата на различните работодавачи се раздвоени само за користите на нивните вработени. Плановите за групно управување не поставуваат некакви посебни сметководствени проблеми бидејќи информациите им се лесно расположливи за да се третираат на ист начин како и било кој друг план на поединечен работодавач и бидејќи таквите планови не ги изложуваат ентитетите учесници на актуарски ризици поврзани со тековни и поранешни вработени на други ентитети. Дефинициите на овој Стандард бараат ентитетот да го класифицира планот за групно управување како план за дефинирани придонеси или како план за дефинирани користи согласно со условите на планот (вклучувајќи било каква изведена обврска која ги надминува формалните услови).

Планови за дефинирани користи кои ги делат ризиците помеѓу разни ентитети под заедничка контрола

- 34 Плановите за дефинирани користи кои ги делат ризиците помеѓу разни ентитети под заедничка контрола, на пример, матична компанија и нејзините подружници, не се планови за повеќе работодавачи.

- 34A Ентитет кој учествува во таков план треба да прибави информации за планот во целина кои се измерени во согласност со MCC 19 врз основа на претпоставки кои се однесуваат на планот во целина. Доколку постои договорна спогодба или наведена политика да трошоците за нето дефинираните користи измерени во согласност со MCC 19 за планот како целина им се пресметуваат на поединечните ентитети во групата, ентитетот во неговите одделни или поединечни финансиски извештаи ќе признае трошок за нето дефинираните користи кој е така пресметан. Доколку не постои таков договор или политика, трошокот за нето дефинираните користи ќе се признае во одделните или поединечните финансиски извештаи на ентитетот во групата кој законски е работодавачот кој го спонзорира планот. Останатите ентитети во групата, во нивните одделни или поединечни финансиски извештаи, ќе признаат трошок кој е еднаков на нивната обврска за придонеси за периодот.

- 34Б Учество во таков план е трансакција помеѓу поврзани странки за секој поединечен ентитет во групата. Ентитетот, затоа, во неговите одделни или поединечни финансиски извештаи, ќе ги направи следните обелоденувања:
- (а) Договорната спогодба или наведената политика за пресметување на трошок за нето дефинираните користи или фактот дека нема таква политика.
 - (б) Политиката за утврдување на придонеси кои треба да ги плати ентитетот.
 - (в) Доколку ентитетот евидентира алокација на трошокот за нето дефинираните користи во согласност со точка 34А, сите информации за планот како целина во согласност со точките 120-121.
 - (г) Доколку ентитетот евидентира обврска за придонеси која треба да ја плати за периодот во согласност со точка 34А, информации за планот како целина кои се бараат во согласност со точките 120А(б)-(д), (с), (л), (љ), (н) и 121. Другите обелоденувања кои се бараат со точка 120А не се применуваат.
- 35 [Избришана]

Државни планови

- 36 Еден ентитет ќе евидентира државен план на ист начин како и план за повеќе работодавачи (види ги точките 29 и 30).
- 37 Државните планови се основани од страна на законодавството за да се покријат сите ентитети (или сите ентитети во одредена категорија, на пример, одредена дејност) и нив ги спроведува национална или локална власт или од страна на друго тело (на пример, независна агенција посебно основана за таа цел) кои не се под контрола или влијание од страна на известувачкиот ентитет. Некои планови воспоставени од страна на ентитет обезбедуваат задолжителни користи кои претставуваат замена за користите кои инаку би биле опфатени со државен план и дополнителни доброволни користи. Таквите планови не се државни планови.
- 38 Државните планови според природата се карактеризираат како дефинирани користи или дефинирани придонеси врз основа на обврската на ентитетот според планот. Многу државни планови се финансираат на основа “плаќај како што се извршува”: придонесите се утврдуваат на ниво кое се очекува да биде доволно за да се платат бараните користи кои доспеваат во истиот период; идните користи заработени за време на тековниот период ќе бидат исплатени од идните придонеси. Сепак, во најголемиот број државни планови ентитетот нема законска или изведена обврска за плаќање на тие идни користи: негова единствена обврска е да ги плати придонесите онака како што тие доспеваат и доколку ентитетот престане да вработува членови на државниот план, тоа нема да има обврска да ги исплати користите заработени од страна на неговите сопствени вработени во претходните години. Од оваа причина, државните планови обично се дефинирани како планови за дефинирани придонеси. Меѓутоа, во ретки случаи, кога државниот план е план за дефинирани користи, ентитетот го применува третманот пропишан во точките 29 и 30.

Осигурени користи

- 39 Ентитет може да плаќа премии за осигурување за да финансира план за користи по престанок на работниот однос. Ентитетот ќе го третира таквиот план како план за дефинирани придонеси, освен доколку ентитетот има (било директно, или индиректно преку планот) законска или изведена обврска или:
- (а) Директно да ги исплати користите за вработените кога тие ќе доспеат за плаќање.
 - (б) Да плати додатни износи доколку осигурителот не ги исплати сите идни користи за вработените кои се однесуваат на услугата на вработените во тековниот и претходни периоди.
- Доколку ентитетот ја задржи таквата законска или изведена обврска, ентитетот треба да го третира планот како план за дефинирани користи.
- 40 Користите осигурени со договор за осигурување не мора да имаат директна или автоматска поврзаност со обврската на ентитетот за користи за вработените. Плановите за користи по престанок на работниот однос, кои вклучуваат договори за осигурување, се предмет на истата разлика помеѓу евидентирањето и финансирањето како и другите финансирани планови.
- 41 Кога еден ентитет ја финансира обврската за користи по престанок на работниот однос по пат на уплата во полиса за осигурување според која ентитетот (било директно, индиректно преку планот, преку

механизам за утврдување на идни премии или преку односи на поврзани странки со осигурителот) задржува законска или изведена обврска, плаќањето на премиите не претставува аранжман за дефинирани придонеси. Следи дека ентитетот:

- (а) Ја евидентира полисата за осигурување која се квалификува, како средство на планот (види точка 7).
- (б) Ги признава останатите полиси за осигурување како права на надоместок (доколку полисите ги задоволуваат критериумите во точка 104А).

- 42 Каде што полисата за осигурување е на име на некој конкретен учесник во планот, или за група на учесници во планот, и ентитетот нема било каква законска или изведена обврска да покрива било каква загуба во врска со полисата, ентитетот нема обврска на вработените да им исплаќа користи и осигурителот единствен има обврска да им ги исплати тие користи. Исплата на фиксни премии според такви договори е, во суштина, подмирување на обврската за користи за вработените, наместо вложување за да се задоволи обврската. Според тоа, ентитетот повеќе нема средство или обврска. Поради тоа, ентитетот ги третира таквите плаќања како придонеси во план за дефинирани придонеси.

Користи по престанок на работниот однос: Планови за дефинирани придонеси

- 43 Сметководството за планови за дефинирани придонеси е едноставно, бидејќи обврската на известувачкиот ентитет за секој период е утврдена според износите кои треба да се придонесат за тој период. Оттука, не се бараат актуарски претпоставки за мерење на обврската или расходот и не постои можност за било каква актуарска добивка или загуба. Покрај тоа, обврските се мерат на недисконтирана основа, освен кога тие не доспеваат во целост во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработените ја извршиле поврзаната услуга.

Признавање и мерење

- 44 Кога вработениот му пружал услуга на ентитетот за време на периодот, ентитетот ќе ги признае придонесите плативи спрема планот за дефинирани придонеси во размена за таа услуга:
- (а) Како обврска (пресметана обврска), по одземање на било кои веќе платени придонеси. Доколку веќе платениот придонес го надминува придонесот кој треба да се плати за услугата пред крајот на известувачкиот период, ентитетот треба да го признае вишокот како средство (претплати) до износот до кој претплатата ќе води кон, на пример, намалување на идните плаќања или рефундирање на готовина.
 - (б) Како расход, освен ако друг стандард бара или дозволува вклучување на придонесот во набавната вредност на некое средство (види, на пример, MCC 2 *Залихи*, и MCC 16 *Недвижности, постројки и опрема*).
- 45 Кога придонесите во план за дефинирани придонеси не доспеваат во целост во рамките на дванаесет месеци по крајот на периодот во кој вработените ја извршиле поврзаната услуга, тие треба да бидат дисконтирани користејќи ја дисконтната стапка определена во точка 78.

Обелоденување

- 46 Ентитетот ќе го обелодени износот признаен како расход за плановите за дефинирани придонеси.
- 47 Каде се бара според MCC 24 ентитетот обелоденува информации за придонесите во плановите за дефинирани придонеси за клучниот раководен персонал.

Користи по престанок на работниот однос: Планови за дефинирани користи

- 48 Сметководството за планови за дефинирани користи е сложено бидејќи се бараат актуарски претпоставки за мерење на обврската и расходот и постои можност за актуарски добивки и загуби. Исто така, обврските се мерат на дисконтирана основа бидејќи тие може да бидат подмирени многу години откако вработените ја извршиле поврзаната услуга.

Признавање и мерење

- 49 Плановите за дефинирани користи може да бидат нефинансирани, или тие можат да бидат целосно или делумно финансирани со придонесите од страна на ентитетот, а понекогаш и од неговите вработени, во ентитет, или фонд, кој е правно одвоен од известувачкиот ентитет и од кој се плаќаат користите за вработените. Исплатата на финансирани користи кога тие доспеваат зависи не само од финансиската состојба и од инестиционата успешност на фондот, туку и од способноста (и спремноста) на ентитетот да го надомести секој кусок во средствата на фондот. Поради тоа, ентитетот, во суштина, ги осигурува актуарските и вложувачките ризици поврзани со планот. Оттука, расходот признаен за планот за дефинирани користи не мора неопходно да биде и износот на придонес кој се должи за периодот.
- 50 Сметководството на ентитетот за плановите за дефинирани користи ги вклучува следните чекори:
- (а) Користење на актуарски техники за да направи веродостојна проценка на износот на користите коишто вработените ги заработиле како поврат за нивната услуга во тековниот и во претходните периоди. Ова бара ентитетот да определи колку од користите се припишуваат на тековниот и на претходни периоди (види ги точките 67-71) и да направи проценки (актуарски претпоставки) за демографските променливи (како што се обрт и смртност на вработени) и финансиските променливи (како што се идните зголемувања на платите и медицинските трошоци) кои ќе влијаат врз трошокот на користите (види ги точките 72-91).
 - (б) Дисконтирање на тие користи користејќи ја метода на кредитирање на проектирана единица со цел да се определи сегашната вредност на обврската за дефинирани користи и трошокот на тековната услуга (види ги точките 64 - 66).
 - (в) Утврдување на објективната вредност на сите средства на планот (види ги точките 102-104).
 - (г) Утврдување на вкупниот износ на актуарски добивки и загуби и износот на оние актуарски добивки и загуби кои треба да се признаат (види ги точките 92-95).
 - (д) Кога се воведува некој план или се менува, утврдување на резултирачкиот трошок за мината услуга (види ги точките 96-101).
 - (е) Кога некој план е скратен или подмирен, утврдување на резултирачката добивка или загуба (види ги точките 109-115).
- Кога еден ентитет има повеќе од еден план за дефинирани користи, ентитетот ги применува овие постапки за секој материјално значаен план одделно.
- 51 Во некои случаи, проценки, просеци и скратени пресметки може да обезбедат веродостојна апроксимација на деталните пресметки илустрирани во овој Стандард.

Сметководство за изведена обврска

- 52 Ентитетот ќе ја евидентира не само неговата законска обврска според формалните услови на планот за дефинирани користи, туку и секоја изведена обврска која произлегува од неформалните практики на ентитетот. Од неформалните практики произлегува изведена обврска кога ентитетот нема реална алтернатива освен да ги исплати користите за вработени. Пример на изведена обврска е кога промена во неформалните практики на ентитетот би причинила неприфатлива штета на неговиот однос со вработените.
- 53 Формалните услови на планот за дефинирани користи може да му дозволат на ентитетот да ја прекине својата обврска според планот. Сепак, вообичаено е тешко за ентитетот да поништи план доколку сака вработените да се задржат. Поради тоа, во отсуство на доказ за спротивното, сметководството за користи по престанок на работниот однос претпоставува дека ентитетот кој тековно ветува такви користи ќе продолжи тоа да го прави во текот на преостанатиот работен век на вработените.

Извештај за финансиска состојба

- 54 Износот признаен како обврска за дефинирани користи треба да биде нето сума од следните износи:
- (а) Сегашната вредност на обврската за дефинирани користи на крајот од периодот за известување (види точка 64) .
 - (б) Плус сите актуарски добивки (намалени за сите актуарски загуби) кои не се признаени заради третманот наведен во точките 92 – 93.
 - (в) Минус сите трошоци за минати услуги кои се уште не се признаени (види точка 96).

- (г) **Минус објективната вредност на средствата на планот на крајот од периодот на известување (ако такви има) од кои треба директно да се подмират обврските (види ги точките 102 - 104).**

55 Сегашната вредност на обврската за дефинирани користи е бруто обврската, пред одземање на објективната вредност на средствата на планот.

56 **Ентитетот ќе ја утврди сегашната вредност на обврските за дефинирани користи и објективната вредност на сите средства на планот со доволна регуларност, така што износи признаени во финансиските извештаи нема материјално да се разликуваат од износите кои би биле утврдени на крајот на известувачкиот период.**

57 Овој Стандард охрабрува, но не бара, ентитетот да вклучи квалификуван актуар во мерењето на сите материјални обврски за користи по престанок на работниот однос. Од практични причини, ентитетот може да бара квалификуван актуар да спроведе детално вреднување на обврската пред крајот на известувачкиот период. Сепак, резултатите од тоа вреднување се ажурираат за секоја материјална трансакција и други материјални промени во околностите (вклучувајќи и промени на пазарните цени и каматните стапки) се до крајот на известувачкиот период.

58 **Износот утврден според точка 54 може да биде негативен (средство). Ентитетот ќе го мери резултирачкото средство според пониското од:**

(а) **Износот утврден според точка 54.**

(б) **Збирот на:**

(i) **Сите кумулативни непризнаени актуарски загуби и трошокот за минати услуги (види ги точките 92, 93 и 96).**

(ii) **Сегашната вредност на сите економски користи расположиви во форма на рефундирања од планот или намалувањата на идните придонеси во планот. Сегашната вредност на овие економски користи ќе се утврди користејќи ја дисконтна стапка определена во точка 78.**

58А **Примената на точка 58 не треба да резултира во признавање на добивка само како резултат на актуарска загуба или трошок за мината услуга во тековниот период или во загуба која била призната единствено како резултат на актуарска добивка во тековниот период. Затоа ентитетот треба, според точка 54, веднаш да ги признае следните ставки, до степенот до кој тие настануваат, додека средството за дефинирани користи е утврдено во согласност со точка 58(б):**

(а) **Нето актуарски загуби за тековниот период и трошокот за мината услуга во тековниот период до степенот до кој тие ги надминуваат намалувањата во сегашната вредност на економските користи наведени во точка 58(б)(ii). Доколку нема промена или зголемување во сегашната вредност на економските користи, вкупните нето актуарски загуби за тековниот период и трошокот за мината услуга во тековниот период треба да бидат признаени веднаш според точка 54.**

(б) **Нето актуарските добивки за тековниот период после одземање на трошокот за мината услуга во тековниот период до степенот до кој тие ги надминуваат зголемувањата во сегашната вредност на економските користи наведени во точка 58(б)(ii). Доколку нема промена или намалување на сегашната вредност на економските користи, вкупните нето актуарски добивки за тековниот период по одземање на трошокот за мината услуга во тековниот период треба да бидат признаени веднаш според точка 54.**

58Б Точката 58А се применува кај ентитетот само доколку тој има, на почетокот или на крајот на сметководствениот период, вишок* во планот за дефинирани користи и неможе, врз основа на тековните услови на планот, да го поврати тој вишок целосно преку рефундирање или намалување на идните придонеси. Во вакви случаи, трошокот за мината услуга и актуарските загуби кои произлегуваат во периодот, чие признавање е одложено според точка 54, ќе го зголемат износот наведен во точка 58(б)(i). Доколку тоа зголемување не е компензирано со еднакво намалување на сегашната вредност на економските користи кои се квалификуваат за признавање според точка 58(б)(ii), ќе има зголемување во нето збирот наведен во точка 58(б) и, оттука, признавање на добивка. Точка 58А забранува признавање на добивка во вакви околности. Спротивен ефект настанува со актуарските добивки кои произлегуваат во периодот, чиешто признавање е одложено според точка 54, до степенот до кој актуарските добивки ги намалуваат кумулативните непризнаени актуарски загуби. Точка 58А забранува признавање на загуба во овие околности. Како примери за примена на оваа точка, види го додаток В.

59 **Средство може да се јави кога план за дефинирани користи е прекумерно финансиран или во извесни случаи кога се признаени актуарски добивки. Ентитетот признава средство во вакви случаи бидејќи:**

* Вишок претставува надминување на објективната вредност на средствата на планот над сегашната вредност на обврската за дефинирани користи.

- (а) Ентитетот ги контролира ресурсите, што претставува способност да се искористи вишокот за создавање на идни користи.
- (б) Таа контрола е резултат на минати настани (придонеси платени од страна на ентитетот и услуга извршена од страна на вработените).
- (в) Идни економски користи му се расположливи на ентитетот во форма на намалување на идните придонеси или парично рефундирање, било директно на ентитетот или индиректно во друг план кој има кусок.

60 Ограничувањето во точка 58(б) не може да се заобиколи со задоцнето признавање на извесни актуарски загуби (види ги точките 92 и 93) и извесен трошок за мината услуга (види точка 96), поинаку од тоа што е наведено во точка 58А. Меѓутоа, тоа ограничување не се заобиколува со преодната опција во точка 155(б). Точката 120(г)(iii) бара ентитетот да го обелодени секој износ кој не е признаен како средство поради ограничувањето во точка 58(б)

Пример со кој се илустрира точка 60	
Дефиниран план за користи ги има следните карактеристики:	
Сегашна вредност на обврската	1.100
Објективна вредност на средствата на планот	(1.190)
	(90)
Непризнаени актуарски загуби	(110)
Непризнаен трошок за мината услуга	(70)
Непризнаено зголемување на обврската при почетно усвојување на стандардот според точка 155(б)	(50)
Негативен износ утврден според точка 54	(320)
Сегашна вредност на расположиви идни рефундирања и намалувања на идни придонеси	90
Ограничувањето според точка 58(б) е пресметано како што следи:	
Непризнаени актуарски загуби	110
Непризнаен трошок за мината услуга	70
Сегашна вредност на расположиви идни рефундирања и намалување на идни придонеси	90
Ограничување	270
270 е помалку од 320. Според тоа, ентитетот признава средство од 270 и обелоденува дека ограничувањето ја намалило сметководствената вредност на средството за 50 (види точка 120(г)(iii)).	

Добивка или загуба

- 61 Ентитетот ќе го признае нето збирот на следните износи во добивка или загуба, освен до степенот до кој друг стандард бара или дозволува нивно вклучување во набавната вредност на некое средство:
- (а) Трошок за тековна услуга (види ги точките 63-91) .
 - (б) Трошок за камата (види точка 82).
 - (в) Очекуваниот поврат на средствата на планот (види ги точките 105-107) и на секое право на надоместок (точка 104А).
 - (г) Актуарски добивки и загуби, како што се бара во согласност со сметководствената политика на ентитетот (види ги точките 92-93Г).
 - (д) Трошок за минати услуги (види точка 96).
 - (е) Ефектот од било какви скратувања или подмирувања (види ги точките 109 и 110).
 - (е) Ефектот на ограничувањето во точка 58(б), само ако не е признаен надвор од добивката или загубата во согласност со точка 93В.
- 62 Други стандарди бараат вклучување на извесни трошоци за користи за вработените во набавната вредност на некои средства како на пример, залихи или недвижности, постројки и опрема (види МСС 2 и МСС 16). Било какви трошоци за користи по престанок на работниот однос вклучени во набавната вредност на таквите средства, го вклучуваат соодветниот дел на компонентите наведени во точка 61.

Признавање и мерење: сегашна вредност на обврските за дефинирани користи и трошокот за тековна услуга

- 63 Конечните трошоци на план за дефинирани користи можат да бидат под влијание на многу променливи, како што се последната плата, обрт и смртност на вработени, тренд во медицинските трошоци и, за финансиран план, заработувачката од вложувањата на средствата на планот. Крајниот трошок на планот е неизвесен и таа неизвесност веројатно ќе трае долг временски период. Со цел да се измери сегашната вредност на обврските за користи по престанок на работниот однос и поврзаниот трошок за тековна услуга, неопходно е да:
- (а) Се примени актуарска метода на вреднување (види ги точките 64-66).
 - (б) Се припишат користите на периоди на услуга (види ги точките 67-71).
 - (в) Се направат актуарски претпоставки (види ги точките 72-91).

Метода на актуарско вреднување

- 64 Ентитетот ќе ја користи методата на кредитирање на проектирана единица за да ја утврди сегашната вредност на неговите обврски за дефинирани користи, и поврзаниот трошок за тековна услуга и, каде што е применливо, трошокот за мината услуга.
- 65 Методата на кредитирање на проектирана единица (понекогаш позната како метода на разграничени користи пропорционални на услугата или како метода на користи/години на служба) го гледа секој период на услуга како создавање на додатна единица на право на користи (види ги точките 67-71) и ја мери секоја единица поделно за да ја формира конечната обврска (види ги точките 72-91).

Пример со кој се илустрира точка 65

Еднократна сума на користи треба да се плати заради прекин на услугата која е еднаква на 1% од последната плата за секоја година давање на услуга. Платата во година 1 е 10.000 и се претпоставува да се зголеми на 7% (сложена камата) секоја година. Користената дисконтна стапка изнесува 10% годишно. Следната табела покажува како се зголемува обврската за вработениот кој се очекува да си замине на крајот на 5 година, претпоставувајќи дека нема промени во актуарските претпоставки. За поедноставување, овој пример, го игнорира дополнителното коригирање потребно за да ја одрази веројатноста дека вработениот може да го напушти ентитетот на поран или подоцнеж датум.

Пример со кој се илустрира точка 65					
Година	1	2	3	4	5
Придонеси кои се припишуваат на:					
– претходни години	0	131	262	393	524
– тековна година (1% од последната плата)	131	131	131	131	131
– тековна и претходна година	131	262	393	524	655
Почетна обврска	–	89	196	324	476
Камата од 10%	–	9	20	33	48
Трошок за тековна услуга	89	98	108	119	131
Заклучна обврска	89	196	324	476	655

Забелешка:

1. Почетната обврска е сегашната вредност на користите кои се припишуваат на претходни години.
2. Трошокот за тековна услуга е сегашната вредност на користите кои се припишуваат на тековната година.
3. Заклучната обврска е сегашната вредност на користите кои се припишуваат на тековната и претходни години.

66 Ентитетот ја дисконтира целата обврска за користи по престанок на работниот однос, дури и кога дел од обврската доспева во рамките на дванаесет месеци после известувачкиот период.

Припишување на користите на периоди на услуга

67 При утврдување на сегашната вредност на неговите обврски за дефинирани користи и поврзаниот трошок за тековна услуга и, каде што е применливо, трошокот за мината услуга, ентитетот треба да ги припише користите на периоди на услуга според формулата за користи на планот. Меѓутоа, доколку услугата на некој вработен во подоцнежните години ќе води кон материјално повисоко ниво на користи отколку во претходните години, ентитетот ќе ги припише користите на праволиниска основа од:

- (а) Датумот кога услуга од страна на вработениот првпат довела до користи според планот (без оглед на тоа дали користите се условени со понатамошна услуга).
- (б) До датумот кога понатамошната услуга од страна на вработениот нема да води до материјален износ на понатамошни користи според планот, освен од понатамошно зголемување на платата.

- 68 Метода на кредитирање на проектирана единица бара ентитетот да припише користи на тековниот период (со цел да го утврди трошокот за тековна услуга) и на тековниот и претходни периоди (со цел да ја утврди сегашната вредност на обврските за дефинирани користи). Ентитетот припишува користи на периоди во кои настанува обврска за обезбедување на користи по престанок на работниот однос. Таа обврска настанува кога вработените извршуваат услуги како возврат за користи по престанок на работниот однос, за кои се очекува ентитетот да ги исплати во идни известувачки периоди. Актуарските техники дозволуваат ентитетот да ја измери таа обврска со доволна веродостојност за да се оправда признавање на обврска.

Пример со кој се илустрира точка 68

1. План за дефинирани користи обезбедува користи во еднократен износ од 100, кој треба да се плати при пензионирањето за секоја година на служба.
Користите од 100 се припишуваат на секоја година. Трошокот за тековна услуга има сегашната вредност од 100. Сегашната вредност на обврската за дефинирани користи е сегашна вредност од 100, помножена со бројот на години на услуга до крајот на известувачкиот период.
Доколку користите се плативи веднаш кога вработениот го напушта ентитетот, трошокот за тековна услуга и сегашната вредност на обврската за дефинирани користи го одразуваат датумот на кој вработениот се очекува да замине. Оттука, поради ефектот на дисконтирање, тие се помали од износите кои би биле утврдени доколку вработениот заминал на крајот на известувачкиот период.
2. Планот обезбедува месечна пензија од 0,2% од последната плата за секоја година на услуга. Пензијата почнува да се плаќа на возраст од 65 години.
Користи еднакви на сегашната вредност, на очекуваниот датум на пензионирање, за месечна пензија од 0,2% од проценетата последна плата која треба да се плаќа од очекуваниот датум на пензионирање до очекуваниот датум на смрт се припишува на секоја година на услуга. Трошокот за тековна услуга е сегашната вредност на тие користи. Сегашната вредност на обврската за дефинирани користи е сегашната вредност на месечните плаќања за пензија во износ од 0,2% од последната плата, помножена со годините на услуга до крајот на известувачкиот период. Трошокот за тековна услуга и сегашната вредност на обврската за дефинирани користи се дисконтираат бидејќи плаќањата за пензии почнуваат на возраст од 65 години.

- 69 Од услугите на вработениот произлегува обврска според планот за дефинирани користи дури и доколку користите се условени со идно вработување (со други зборови, тие не се стекнати). Од услугата на вработениот пред датумот на стекнување на правото на учество произлегува изведена обврска, бидејќи, на секој последователен известувачки датум, износот на идната услуга која вработениот ќе треба да ја изврши пред да стекне право на користите се намалува. При мерењето на својата обврска за дефинирани користи, ентитетот ја разгледува веројатноста дека некои вработени може нема да задоволат некои барања за стекнување на правото. Слично на тоа, иако извесни користи по престанок на работниот однос, на пример, здравствени користи по престанок на работниот однос, ќе треба да се платат само доколку се случи конкретен настан кога вработениот не е повеќе вработен, обврската настанува кога вработениот пружа услуга која му обезбедува стекнување на право на користи доколку се случи конкретниот настан. Веројатноста дека конкретниот настан ќе се случи, влијае врз мерењето на обврската, но не определува дали постои обврската.

Пример со кој се илустрира точка 69

1. Планот плаќа користи од 100 за секоја година на услуга. Користи се стекнуваат после 10 години пружање на услуга.
Користи од 100 се припишани на секоја година. Во секоја од првите 10 години, трошокот за тековна услуга и сегашната вредност на обврската ја одразуваат веројатноста дека вработениот може да не комплетира 10 години услуга..
2. Планот плаќа користи од 100 за секоја година на услуга, со исклучок на услугата пред возраст од 25 години. Користите се стекнуваат веднаш.
Не се припишани користи за услугата пред возраст од 25 години, бидејќи услугата пред тој датум не води кон користи (условни или безусловни). Користи од 100 се припишуваат на секоја

Пример со кој се илустрира точка 69*последователна година.*

70

Обврската се зголемува до датумот кога понатамошната услуга од страна на вработениот нема да води до материјален износ за понатамошни користи. Оттука, сите користи се припишуваат на периодите кои завршуваат на или пред тој датум. Користите се припишуваат на поединечни сметководствени периоди според формулата за користи на планот. Меѓутоа, доколку услугата на вработениот во подоцнежните години ќе води до материјално повисоко ниво на користи отколку во претходните години, ентитетот ги припишува користите на праволиниска основа до датумот кога понатамошната услуга на вработениот нема да води кон материјален износ на понатамошните користи. Ова е поради тоа што услугата на вработениот во текот на целиот период, на крајот ќе води до користи на тоа повисоко ниво.

Пример со кој се илустрира точка 70

1. Планот плаќа користи во еднократен износ од 1.000, на кои се стекнува право после десет години услуга. Планот не обезбедува идни користи за последователната услуга.
Користи од 100 (1.000 поделено со 10) се припишани на секоја од првите 10 години. Трошокот за тековна услуга во секоја од првите 10 години ја одразува веројатноста дека вработениот може да не комплетира 10 години услуга. Не се припишуваат користи на последователни години.
2. Планот плаќа користи при пензионирање во еднократен износ од 2.000 на сите вработени кои сеуште се вработени на возраст од 55 години по 20 години пружање на услуга, или кои сеуште се вработени на возраст од 65 години, без оглед на должината на нивната услуга.
За вработените кои се приклучуваат пред возраст од 35 години, услугата прво доведува до користи според планот на возраст од 35 години (вработениот може да замине на возраст од 30 и да се врати на возраст од 33 години, без ефект на износот или временскиот распоред на користите). Овие користи се условени со понатамошна услуга. Исто така, услугата по возраст од 55 години нема да води кон материјален износ на понатамошни користи. За овие вработени, ентитетот припишува користи од 100 (2.000 поделено со 20) за секоја година од возраст од 35 до возраст од 55 години.
За вработени кои се приклучиле на возраст помеѓу 35 и 45 години, услуга после 20 години нема да води кон материјален износ на понатамошни користи. За овие вработени, ентитетот припишува користи од 100 (2.000 поделено со 20) за секоја од првите 20 години.
За вработен кој се приклучил на возраст од 55 години, услуга после 10 години нема да води кон материјален износ на понатамошни користи. За овие вработени, ентитетот припишува износ од 200 (2.000 поделено со 10) за секоја од првите 10 години.
За сите вработени, трошокот за тековна услуга и сегашната вредност на обврската ја одразуваат веројатноста дека вработениот може да не го доврши неопходниот период на услуга.
3. Здравствениот план по престанок на работниот однос надоместува 40% од здравствените трошоци на вработените по престанок на работниот однос, доколку вработениот заминува после повеќе од 10 и помалку од 20 години услуга и 50% од овие трошоци доколку вработениот заминува после 20 или повеќе години услуга.
Според формулата за користи на планот, ентитетот припишува 4% од сегашната вредност на очекуваните здравствени трошоци (40% поделено со 10) на секоја од првите 10 години и 1% (10% поделено со 10) на секоја од вторите десет години. Трошокот за тековна услуга во секоја година ја одразува веројатноста дека вработениот може да не го доврши неопходниот период на услуга за да заработи дел или сите користи. За вработени кои се очекува дека ќе заминат во рамките на 10 години не се припишуваат користи.
4. Здравствениот план по престанок на работниот однос надоместува 10% од здравствените трошоци на вработениот по престанок на работниот однос, доколку вработениот заминува после повеќе од 10 а помалку од 20 години услуга и 50% од овие трошоци доколку вработениот заминува после 20 или повеќе години услуга.
Услуга во подоцнежните години ќе води кон материјално повисоко ниво на користи отколку во пораните години. Поради тоа, за вработените кои се очекува дека ќе заминат после 20 или повеќе години, ентитетот припишува користи на праволиниска основа според точка 68. Услуга над 20 години нема да води кон материјален износ на понатамошни користи. Поради тоа, користите кои се

Пример со кој се илустрира точка 70

припишуваат на секоја од првите 20 години е 2,5% од сегашната вредност на очекуваните здравствени трошоци (50% поделено со 20).

За вработените кои се очекува да заминат помеѓу 10 и 20 години, користите кои се припишуваат на секоја од првите 10 години е 1% од сегашната вредност на очекуваните здравствени трошоци. За овие вработени, не се припишуваат користи за услуга помеѓу крајот на десетата година и проценетиот датум на заминување.

За вработените кои се очекува да заминат во рамките на 10 години не се припишува корист.

- 71 Кога износот на користа е константен пропорционален дел од последната плата за секоја година на услуга, зголемувањата на идната плата ќе влијаат на износот кој се бара за подмирување на обврската која постои за услугата пред крајот на известувачкиот период, но не создаваат дополнителна обврска. Поради тоа:
- (а) За целите на точка 67(б), зголемувањето на платата не води кон понатамошни користи, иако износот на користите зависи од последната плата.
 - (б) Износот на користи кои се припишуваат на секој период е константен пропорционален дел од платата со која се поврзани користите.

Пример со кој се илустрира точка 71

Вработените имаат право на користи од 3% од последната плата за услугата во секоја година пред возраст од 55 години.

Корист од 3% од проценетата последна плата се припишува на секоја година се до возраст од 55 години. Тоа е датумот кога понатамошна услуга од страна на вработениот нема да води кон материјален износ на понатамошни користи според планот. Не се припишуваат користи за услуга после оваа возраст.

Актуарски претпоставки

- 72 **Актуарските претпоставки треба да бидат непристрасни и меѓусебно компатибилни.**
- 73 Актуарските претпоставки се најдобрите проценки на ентитетот за променливите кои ќе го утврдат конечниот трошок за обезбедување на користи по престанок на работниот однос. Актуарските претпоставки опфаќаат:
- (а) Демографски претпоставки во врска со идните карактеристики на постојните и поранешни вработени (и од нив зависни лица) кои имаат право на користи. Демографските претпоставки третираат прашања како што се:
 - (i) Смртност за време и по работниот однос.
 - (ii) Стапки на флукуација на вработените, инвалидност и предвремено пензионирање.
 - (iii) Сооднос на членови на планот со од нив зависни лица кои ќе имаат право на користи.
 - (iv) Стапки на побарување според здравствените планови.
 - (б) Финансиски претпоставки, кои третираат ставки какви што се:
 - (i) Дисконтната стапка (види ги точките 78-82).
 - (ii) Нивоата на идни плати и користи (види ги точките 83-87).
 - (iii) Во случај на здравствени користи, идни здравствени трошоци, вклучувајќи ги, каде што се материјални, трошоците за администрирање на побарувањата и исплата на користи (види ги точките 88-91).
 - (iv) Очекуваната стапка на поврат на средствата на планот (види ги точките 105-107).
- 74 Актуарските претпоставки се непристрасни доколку тие не се ниту непристрасливи ниту претерано конзервативни.
- 75 Актуарските претпоставки се меѓусебно компатибилни доколку тие ги одразуваат економските односи помеѓу фактори како што се инфлација, стапка на зголемување на платите, поврат на средствата на планот и дисконтните стапки. На пример, сите претпоставки кои зависат од определено ниво на

инфлација (како што се претпоставките за каматните стапки и зголемувањето на платите и користите) во било кој даден иден период претпоставуваат исто ниво на инфлација во тој период.

- 76 Ентитетот ја утврдува дисконтната стапка и другите финансиски претпоставки во номинални (наведени) изрази, освен доколку проценките во реални (корегирани за инфлацијата) изрази се поверодостојни, на пример, во хиперинфлаторна економија (види MCC 29 *Финансиско известување во хиперинфлаторни економии*) или каде што користите се врзани за индекс и каде постои развиен пазар на обврзници во иста валута и рок врзани за индекс.
- 77 **Финансиските претпоставки треба да бидат засновани на пазарни очекувања на крајот на известувачкиот период, за периодот за време на кој обврските треба да се подмират.**

Актуарски претпоставки: дисконтна стапка

- 78 Стапката користена за дисконтирање на обврските за користи по престанок на работниот однос (финансирани или нефинансирани), ќе се утврди повикувајќи се на пазарните приноси на крајот на известувачкиот период за високо-квалитетните корпоративни обврзници. Во земји кадешто не постои развиен пазар на такви обврзници, треба да бидат користени пазарни приноси (на крајот на известувачкиот период) на државните обврзници. Валутата и рокот на корпоративните обврзници или државните обврзници треба да бидат конзистентни со валутата и проценетиот рок на обврските за користи по престанок на работниот однос.
- 79 Една актуарска претпоставка која има материјално влијание е дисконтната стапка. Дисконтната стапка ја одразува временската вредност на парите, но не и актуарскиот ризик или ризикот од вложување. Покрај тоа, дисконтната стапка не го одразува кредитниот ризик специфичен за ентитетот, кој го снесат доверителите на ентитетот, ниту пак го одразува ризикот дека идното искуство може да се разликува од актуарските претпоставки.
- 80 Дисконтната стапка го одразува проценетиот временски распоред на плаќањата за користи. Во практика, ентитетот често го остварува тоа со примена на единствена пондерирана просечна дисконтна стапка која ги одразува проценетиот временски распоред и износот на плаќањата за користи и валутата во која треба да се платат користите.
- 81 Во некои случаи, може да не постои развиен пазар на обврзници со доволно долг рок на доспевање кој би одговарал на проценетиот рок на доспевање на сите плаќања за користи. Во вакви случаи, ентитетот користи тековни пазарни стапки соодветни на рокот за дисконтирање на пократкорочните исплати и ја проценува дисконтната стапка за подолги рокови на доспевање преку екстраполирање на тековните пазарни стапки долж кривата на принос. Вкупната сегашна вредност на обврската за дефинирани користи не е веројатно дека ќе биде посебно чувствителна на дисконтната стапка применета на делот од користите кој треба да се исплатат по крајниот рок на доспевање на расположивите корпоративни или државни обврзници
- 82 Трошокот за камата се пресметува со множење на дисконтната стапка како што е утврдена на почетокот на периодот, со сегашната вредност на обврската за дефинирани користи во текот на тој период, земајќи ја во предвид секоја материјална промена на обврската. Сегашната вредност на обврската ќе се разликува од признаената обврска во извештајот за финансиската состојба, бидејќи обврската е признаена после одземање на објективната вредност на средствата на планот и бидејќи некои актуарски добивки и загуби, и некој трошок за мината услуга, не се признаени веднаш. (Додатокот 1 ја илустрира, меѓу другото, пресметката на трошокот за камата)

Актуарски претпоставки: Плати, користи и здравствени трошоци

- 83 **Обврските за користи по престанок на работниот однос треба да се мерат според основа која ги одразува:**
- (а) **Проценетите зголемувања на идните плати.**
 - (б) **Користите утврдени според условите на планот (или кои резултираат од било каквата изведена обврска надвор од овие услови) на крајот на известувачкиот период.**
 - (в) **Проценети идни промени во нивото на било кои државни користи кои влијаат врз користите кои треба да се платат според план за дефинирани користи, доколку, и само доколку, било:**
 - (i) **Таквите промени да биле важечки пред крајот на известувачкиот период.**
 - (ii) **Минатото искуство, или друг веродостоен доказ укажува дека тие државни користи ќе се променат на некој предвидлив начин, на пример, паралелно со идните промени во општото ниво на цени или општото ниво на плати.**

- 84 Проценките на зголемувањата на идните плати ги земаат предвид инфлацијата, старосната структура, унапредувањето и други релевантни фактори, како што се понудата и побарувачката на пазарот на работна сила.
- 85 Доколку формалните услови на планот (или изведена обврска која ги надминува тие услови) бараат ентитетот да ги промени користите во идните периоди, мерењето на обврската ги одразува тие промени. Ова е случај кога, на пример:
- (а) Ентитетот има минато искуство на зголемување на користите, на пример, за да ги ублажи ефектите на инфлацијата, и нема навестување дека оваа практика ќе се промени во иднина.
 - (б) Актуарски добивки веќе биле признаени во финансиските извештаи и ентитетот е обврзан, било преку формалните услови на планот (или изведена обврска која ги надминува тие услови) или законодавството, да го користи секој вишок во планот за користи на учесниците во планот (види точка 98(в)).
- 86 Актуарските претпоставки не одразуваат промени на идните користи кои не се утврдени во формалните услови на планот (или изведена обврска) на крајот на известувачкиот период. Таквите промени ќе резултираат во:
- (а) Трошок за мината услуга, до степенот до кој тие ги менуваат користите за услуги пред промената.
 - (б) Трошок за тековна услуга за периоди по промената, до степенот до кој тие ги менуваат користите за извршените услуги по промената.
- 87 Некои користи по престанок на работниот однос се поврзани со променливи како што е нивото на државните користи при пензионирање или државната здравствена заштита. Мерењето на таквите користи ги одразува очекуваните промени во ваквите променливи, врз основа на минато искуство и друг веродостоен доказ.
- 88 **Претпоставките во врска со здравствените трошоци ќе ги земат предвид проценетите идни промени на трошокот за здравствени услуги, кои резултираат како од инфлацијата така и од специфични промени во здравствените трошоци.**
- 89 Мерењето на здравствените користи по престанок на работниот однос бара претпоставки во врска со нивото и фреквенцијата на идните побарувања и трошокот за исполнување на тие побарувања. Ентитетот ги проценува идните здравствени трошоци врз основа на историски податоци поврзани со искуството на самиот ентитет, дополнето каде што е неопходно со историски податоци на други ентитети, осигурителни друштва, здравствени институции и други извори. Проценките за идните здравствени трошоци го земаат предвид ефектот од технолошките предности, промените во користењето на здравствената заштита или начините на извршување на истата и промени во здравствениот статус на учесниците во планот.
- 90 Нивото и фреквенцијата на побарувањата за надомест се особено чувствителни на возраста, здравствениот статус и полот на вработените (и од нив зависни лица) и можат да бидат чувствителни и на други фактори како што е географската локација. Поради тоа, историските податоци се коригираат до степенот до кој демографската мешавина на популацијата се разликува од онаа на популацијата која е користена како основа за историските податоци. Тие исто така, се коригираат кога постои веродостоен доказ дека трендовите од минатото нема да продолжат.
- 91 Некои планови за здравствена заштита по престанок на работниот однос бараат вработените да плаќаат придонеси за здравствените трошоци кои се покриени со планот. Проценките на идните здравствени трошоци ги земаат предвид сите такви придонеси, засновани на условите на планот на крајот на известувачкиот период (или засновани на изведените обврски кои ги надминуваат тие услови). Промените во овие придонеси на вработените резултираат во трошок за мината услуга или, каде што е применливо, скратувања. Трошокот за исполнување на побарувањата може да биде намален за користите од државата или други здравствени институции (види ги точките 83(в) и 87).

Актуарски добивки и загуби

- 92 Во мерењето на својата обврска за дефинирани користи според точка 54, ентитетот треба, подлежен на точка 58А, да го признае делот (како што е определено во точка 93) од своите актуарски добивки и загуби како приход или расход доколку нето кумулативните непризнаени актуарски добивки или загуби на крајот од претходниот известувачки период го надминале поголемото од:
- (а) 10% од сегашната вредност на обврската за дефинирани користи на тој датум (пред да се одземат средствата на планот).

(б) 10% од објективната вредност на било кое средство на планот на тој датум.

Овие ограничувања треба да бидат пресметани и применети одделно за секој план за дефинирани користи.

- 93 Делот на актуарските добивки и загуби кој треба да се признае за секој план за дефинирани користи е вишокот утврден според точка 92, поделен со очекуваниот просек на преостанатиот работен век на вработените кои учествуваат во тој план. Меѓутоа, ентитетот може да усвои било каква систематска метода која резултира во побрзо признавање на актуарски добивки и загуби, под услов да е применета истата основа и на добивките и на загубите и основата се применува конзистентно од период во период. Ентитетот може да примени таква систематска метода на актуарски добивки и загуби дури и кога тие се наоѓаат во рамките на ограничувањата наведени во точка 92.
- 93А Доколку, како што е дозволено со точка 93, еден ентитет усвојува политика на признавање на актуарски добивки и загуби во периодот во кој тие се случуваат, ентитетот може да ги признае нив во останата сеопфатна добивка, во склад со точките 93Б-93Г, под услов тоа да постапува така за:
- (а) Сите негови планови за дефинирани користи.
- (б) Сите негови актуарски добивки и загуби.
- 93Б Актуарски добивки и загуби признаени во останата сеопфатна добивка како што се дозволува со точка 93А ќе се презентираат во извештајот за сеопфатна добивка.
- 93В Ентитет кој признава актуарски добивки и загуби во склад со точка 93А исто така ќе признае сите корекции кои произлегуваат од ограничувањето во точка 58(б) во останата сеопфатна добивка.
- 93Г Актуарски добивки и загуби и корекции кои произлегуваат од ограничувањето во точка 58(б) кои биле признаени во останата сеопфатна добивка ќе бидат признаени веднаш во задржана добивка. Тие нема да се прекласифицираат во добивка или загуба во последователен период.
- 94 Актуарските добивки и загуби можат да резултираат од зголемувања или намалувања било во сегашната вредност на обврската за дефинирани користи, или во објективната вредност на било кои поврзани средства на планот. Причините за актуарски добивки и загуби вклучуваат, на пример:
- (а) Неочекувано високи или ниски стапки на обрт на вработени, предвременно пензионирање или стапка на смртност или зголемување на платите, користите (доколку формалните или изведените услови на планот предвидуваат инфлаторни зголемувања на користи) или здравствените трошоци.
- (б) Ефектот од промени во проценките на идниот обрт на вработени, предвременно пензионирање или стапка на смртност или зголемување на платите, користите (доколку формалните или изведените услови на планот предвидуваат зголемувања на користи заради инфлација) или здравствените трошоци.
- (в) Ефектот од промена на дисконтната стапка.
- (г) Разлики помеѓу фактичкиот поврат на средствата на планот и очекуваниот поврат на средствата на планот (види ги точките 105-107).
- 95 Долгорочно, актуарските добивки и загуби може да се пребијат едно со друго. Поради тоа, на проценките на обврските за користи по престанок на работниот однос најдобро се гледаат како опсег (или “коридор”) околу најдобрата проценка. На ентитетот му е дозволено, но од него не се бара, да признава актуарски добивки и загуби кои паѓаат во рамките на тој опсег. Овој Стандард бара ентитетот да признае, како минимум, одреден дел на актуарските добивки и загуби кои паѓаат надвор од “коридорот” со отстапување од плус или минус 10%. (Додатокот А, помеѓу другото, го илустрира третманот на актуарските добивки и загуби). Стандардот, исто така, дозволува систематски методи за побрзо признавање, доколку овие методи ги задоволуваат условите наведени во точка 93. Таквите дозволени методи вклучуваат, на пример, непосредно признавање на сите актуарски добивки и загуби, во и надвор од “коридорот”. Точка 155(б)(iii) ја објаснува потребата да се земе предвид непризнаениот дел на преодната обврска во евидентирањето на последователни актуарски добивки.

Трошок за мината услуга

- 96 При мерење на својата обврска за дефинирани користи според точка 54, ентитетот, во склад со точка 58А, ќе го признае трошокот за мината услуга како расход на правилинска основа за време на просечниот период, се додека користите не бидат стекнати. До износот до кој користите се веќе стекнати веднаш после воведување на, или промени во, план за дефинирани користи, ентитетот треба веднаш да признае трошок за мината услуга.

- 97 Трошокот за мината услуга произлегува кога ентитетот воведува план за дефинирани користи кој припишува користи на мината услуга или ги менува користите кои треба да се платат за мината услуга според постојниот план за дефинирани користи. Таквите промени претставуваат поврат за услугата на вработениот за време на периодот се до стекнувањето на разгледуваните користи. Оттука, ентитетот признава трошок за мината услуга за време на тој период, без оглед на фактот дека трошокот се однесува на услуга на вработениот во претходни периоди. Ентитетот го мери трошокот за мината услуга како промена на обврската која резултира од промената (види точка 64). Негативен трошок за мината услуга се јавува кога ентитетот ги менува користите кои се припишуваат на мината услуга така што сегашната вредност на обврската за дефинирани користи се намалува.

Пример со кој се илустрира точка 97	
Ентитет работи со пензиски план кој обезбедува пензија од 2% од последната плата за секоја година на давање услуга. Користите стануваат стекнати по пет години услуга. На 1 јануари 20x5 година, ентитетот ја зголемува пензијата на 2,5% од последната плата за секоја година давање услуга, почнувајќи од 1 јануари 20x1 година. На датумот на зголемувањето, сегашната вредност на дополнителните користи за услугата од 1 јануари 20x1 година до 1 јануари 20x5 година е како следува:	
Вработени со повеќе од 5 години служба на 1/1/X5 година	150
Вработени со помалку од 5 години служба на 1/1/X5 година (просечен период до стекнување: 3 години)	120
	270
<i>Ентитетот признава веднаш 150, бидејќи тие користи се веќе стекнати. Ентитетот признава 120 на праволиниска основа во текот на 3 години од 1 јануари 20x5 година.</i>	

- 98 Трошокот за мината услуга ги исклучува:
- (а) Ефектот од разликите помеѓу фактичките и претходно претпоставените зголемувања на платите врз обврската да се платат користи за услуга во претходни години (нема трошок за мината услуга бидејќи актуарските претпоставки ги земаат во обзир проектираните плати).
 - (б) Потценети и преценети проценки на дискрециони зголемувања на пензиите кога ентитетот има изведена обврска да додели вакви зголемувања (нема трошок за мината услуга бидејќи актуарските претпоставки ги земаат во обзир таквите зголемувања).
 - (в) Проценки за зголемувања на користи кои произлегуваат од актуарски добивки кои биле веќе признаени во финансиските извештаи доколку ентитетот е обврзан, било преку формалните услови на планот (или изведени обврски кои ги надминуваат овие услови) или со закон, да го користи секој вишок во планот во корист на учесниците во планот, дури иако зголемувањето на користите се уште не е формално доделено (резултирачкото зголемување на обврската претставува актуарска загуба, а не трошок за мината услуга, види точка 85(б)).
 - (г) Зголемувањето на стекнатите користи кога, во отсуство на нови или зголемени користи, вработените ги исполнуваат барањата за стекнување (нема трошок за мината услуга бидејќи ентитетот го признал проценетиот трошок за користи како трошок за тековна услуга, како што услугата била давана).
 - (д) Ефектот од измени на планот кои ги намалуваат користите за идна услуга (скратување).
- 99 Ентитетот поставува амортизационен план за трошокот за мината услуга, кога користите се воведуваат или менуваат. Би било непрактично да се води детална евиденција потребна за идентификување и имплементирање на последователни промени во амортизациониот план. Покрај тоа, ефектот веројатно ќе биде материјален само таму каде што има скратување или подмирување. Поради тоа, ентитетот го менува амортизациониот план за трошокот за мината услуга само кога постои скратување или подмирување.
- 100 Кога ентитетот намалува користи плативи според постојниот план за дефинирани користи, резултирачкото намалување на обврската за дефинирани користи се признава како (негативен) трошок за мината услуга за време на просечниот период се додека не се стекне право на намалениот дел на користите.

- 101 Кога ентитетот намалува извесни користи плативи според постојниот план за дефинирани користи и, истовремено, зголемува други користи плативи според планот за истите вработени, ентитетот ја третира промената како единствена нето промена.

Признавање и мерење: Средства на планот

Објективна вредност на средствата на планот

- 102 Објективната вредност на средствата на планот се одзема при утврдување на износот кој се признава во извештајот за финансиската состојба според точка 54. Кога нема расположлива пазарна цена, објективната вредност на средствата на планот се проценува; на пример, со дисконтирање на очекуваните идни готовински текови користејќи дисконтна стапка која ги одразува и ризикот поврзан со средствата на планот и доспевањето или очекуваниот датум на отуѓување на тие средства (или доколку тие не доспеваат, очекуваниот период до подмирувањето на поврзаната обврска).
- 103 Средства на планот ги исклучуваат неплатените придонеси кои известувачкиот ентитет ги должи на фондот, како и сите непреносливи финансиски инструменти издадени од страна на ентитетот кои се чуваат во фондот. Средства на планот се намалуваат за обврските на фондот кои не се поврзани со користи за вработените, на пример, обврски кон добавувачите и други обврски кои резултираат од деривативни финансиски инструменти.
- 104 Кога средствата на планот вклучуваат полиси за осигурување кои се квалификуваат, кои точно се совпаѓаат со износот и временскиот распоред на некои или на сите користи плативи според планот, објективната вредност на тие полиси за осигурување се смета дека е сегашната вредност на поврзаните обврски, како што е опишано во точка 54 (предмет на било какви намалувања кои се бараат доколку износите на побарувањата според полисите за осигурување не се потполно наплативи).

Надоместувања

- 104A Кога, и само кога, е речиси извесно дека друга страна ќе ги надомести сите или некои од издатоците потребни за подмирување на обврската за дефинирани користи, ентитетот ќе го признае своето право на надомест како одвоено средство. Ентитетот ќе го мери средството по објективна вредност. Во сите други случаи, ентитетот ќе го третира тоа средство на ист начин како и средствата на планот. Во извештајот за сеопфатна добивка, расходот кој се однесува на план за дефинирани користи може да биде презентираан нето намален за износот на признатите надоместувања.
- 104B Понекогаш, ентитетот е во можност да бара друга страна, како на пример осигурител, да плати дел или сите издатоци потребни за подмирување на обврската за дефинирани користи. Полисите за осигурување кои се квалификуваат, како што е дефинирано во точка 7, се средства на планот. Ентитетот ги евидентира полисите за осигурување кои се квалификуваат на ист начин како и сите други средства на планот и точка 104A не се применува (види ги точките 39-42 и 104).
- 104B Кога полисата за осигурување не е полиса за осигурување која се квалификува, таа полиса за осигурување не е средство на планот. Точката 104A ги третира таквите случаи: ентитетот го признава своето право на надоместок според полисата за осигурување како одвоено средство, наместо како намалување при утврдување на обврската за дефинирани користи признаена според точка 54; во сите други случаи, ентитетот го третира тоа средство на ист начин како и средствата на планот. Особено, обврската за дефинирани користи признаена според точка 54 е зголемена (намалена) до степенот до кој нето кумулативните актуарски добивки (загуби) на обврската за дефинирани користи и на поврзаното право на надоместок остануваат непризнаени според точките 92 и 93. Точката 120A(f)(iv) бара ентитетот да обелодени краток опис на врската помеѓу правото на надоместок и поврзаната обврска.

Пример со кој се илустрираат точките 104A–104B	
Сегашна вредност на обврската	1.241
Непризнаени актуарски добивки	17
Обврска признаена во извештајот за финансиската состојба	1

Пример со кој се илустрираат точките 104А–104В

Правата според полисите за осигурување кои точно се совпаѓаат со износот и временскиот распоред на некои од користите плативи според планот. Тие користа имаат сегашна вредност од 1.092.

1.092

Непризнаените актуарски добивки од 17 се нето кумулативни актуарски добивки на обврската и на правата на надоместок.

- 104Г Доколку правото на надоместок произлегува според полиса за осигурување која точно се совпаѓа со износот и временскиот распоред на некои или сите користа плативи според планот за дефинирани користа, објективната вредност на правото на надоместок се смета дека е сегашната вредност на поврзаната обврска, како што е опишано во точка 54 (предмет на било какви намалувања кои се бараат доколку надоместокот не е во целост наплатив).

Поврат на средствата на планот

- 105 Очекуваниот поврат на средствата на планот е една компонента на расходот признаен во добивка или загуба. Разликата помеѓу очекуваниот поврат на средствата на планот и фактичкиот поврат на средствата на планот претставува актуарска добивка или загуба; таа е вклучена со актуарските добивки и загуби на обврската за дефинирани користа при утврдувањето на нето износот кој се споредува со границата од 10% за “коридорот” наведена во точка 92.
- 106 Очекуваниот поврат на средствата на планот е заснован на пазарните очекувања, на почетокот на периодот, за поврати за време на вкупното траење на поврзаната обврска. Очекуваниот поврат на средствата на планот одразува промени во објективната вредност на средствата на планот кои се чуваат за време на периодот како резултат на фактичките придонеси платени во фондот и фактичките користа исплатени од фондот.

Пример со кој се илустрира точка 106

На 1 јануари 20X1 година, објективната вредност на средствата на планот била 10.000, а нето кумулативните непризнаени актуарски добивки биле 760. На 30 јуни 20X1 година, планот исплатил користа од 1.900 и примил придонеси од 4.900. На 31 декември 20X1 година, објективната вредност на средствата на планот била 15.000, додека сегашната вредност на обврската за дефинирани користа била 14.792. Актуарските загуби од обврската за 20X1 година биле 60.

На 1 јануари 20X1 година, известувачкиот ентитет ги направил следните проценки, врз основа на пазарните цени на тој датум:

	%
Приход од камата и дивиденди, после обврската за данок на фондот	9,25
Реализирани и нереализирани добивки од средствата на планот (по оданочување)	2,00
Административни трошоци	(1,00)
Очекувана стапка на поврат	10,25
<i>За 20X1 година, очекуваниот и фактичкиот поврат на средствата на планот се:</i>	
<i>Поврат на 10.000 чувани 12 месеци по 10,25%</i>	<i>1.025</i>

Пример со кој се илустрира точка 106	
Поврат на 3.000 чувани 6 месеци по 5% (еквивалентно на 10,25% годишно, со камата на камата на секои 6 месеци)	150
Очекуван поврат на средствата на планот за 20X1 година	1.175
Објективна вредност на средствата на планот на 31 декември 20X1	15.000
Минус објективна вредност на средствата на планот на 1 јануари 20X1 година	(10.000)
Минус примени придонеси	(4.900)
Плус платени користи	1.900
Фактички поврат на средствата на планот	2.000
<p>Разликата помеѓу очекуваниот поврат на средствата на планот (1.175) и фактичкиот поврат на средствата на планот (2.000) е актуарска добивка од 825. Според тоа, кумулативните нето непризнаени актуарски добивки се 1.525 (760 плус 825 минус 60). Според точка 92, границите на коридорот се утврдени на, 1.500 (поголемото од: (i) 10% од 15.000 и (ii) 10% од 14.792). Во следната година (20X2 година), ентитетот признава во добивка или загуба актуарска добивка од 25 (1.525 минус 1.500) поделено со очекуваниот просечен преостанат работен век на поврзаните работници.</p> <p>Очекуваниот поврат на средствата на планот за 20X2 година ќе биде заснован на пазарните очекувања на 1/1/X2 година за повратите за време на вкупното траење на обврската.</p>	

- 107 При утврдување на очекуваниот и фактичкиот поврат на средствата на планот ентитетот ги одзема очекуваните административни трошоци освен оние кои се вклучени во актуарските претпоставки користени за мерење на обврската.

Деловни комбинации

- 108 Во деловна комбинација, ентитетот признава средства и обврски кои произлегуваат од користи по престанок на работниот однос според сегашната вредност на обврската намалена за објективната вредност на средствата на планот (види МСФИ 3, *Деловни комбинации*). Сегашната вредност на обврската вклучува се од следното, дури иако стекнатиот ентитетот се уште не ги признало на датумот на стекнување:
- (а) Актуарските добивки и загуби кои произлегле пред датумот на стекнување (без оглед на тоа дали тие спаѓаат или не спаѓаат во “коридорот” од 10%).
 - (б) Трошокот за мината услуга кој произлегол од промени во користите, или воведување на план, пред датумот на стекнување.
 - (в) Износите кои, според преодните одредби во точка 155(б), стекнатиот ентитет не ги признал.

Скратувања и подмирувања

- 109 Ентитетот ќе признае добивки и загуби од скратувањето или подмирувањето на планот за дефинирани користи кога ќе се случи скратувањето или подмирувањето. Добивката или загубата од скратување или подмирување ќе ги опфати:
- (а) Секоја резултирачка промена на сегашната вредност на обврската за дефинирани користи.
 - (б) Секоја резултирачка промена на објективната вредност на средствата на планот.

- (в) Сите поврзани актуарски добивки и загуби и трошок за мината услуга кои, според точките 92 и 96, не биле признаени порано.

110 Пред утврдување на ефектот од скратувањето или подмирувањето, ентитетот ќе ја измери повторно обврската (и поврзаните средства на планот, доколку постојат) користејќи тековни актуарски претпоставки (вклучувајќи тековни пазарни каматни стапки и други тековни пазарни цени).

111 Скратување се случува кога ентитетот:

- (а) Или јасно се обврзал да направи значајно намалување на бројот на вработени опфатени со планот.
- (б) Или ги менува условите на планот за дефинирани користи, така што значаен елемент на идната услуга од страна на постојните вработени нема повеќе да се квалификува за користи, или ќе се квалификува само за намалени користи.

Скратување може да произлезе од некој изолиран настан, како што е затворање на постројка, прекинување на работењето или престанок, или привремено укинување на планот или смалување на степенот на кој зголемувањата на идните плати се поврзуваат со користите кои се плативи за мината услуга. Скратувањата, често се поврзани со реструктурирања. Кога тоа е случај, ентитетот го евидентира скратувањето во исто време кога и соодветното реструктурирање.

111A Кога со промена на планот се смалуваат користите, само ефектот на смалувањето за идната услуга претставува скратување. Ефектот на било кое смалување за минатата услуга е негативен трошок на мината услуга.

112 Подмирување се случува кога ентитетот склучува трансакција која ја елиминира секоја понатамошна законска или изведена обврска за дел или сите користи обезбедени според план за дефинирани користи, на пример, кога се врши парично плаќање на еднократен износ на, или во име на, учесниците во планот во замена за нивните права да примаат одредени користи по престанок на работниот однос.

113 Во некои случаи, ентитетот стекнува полиса за осигурување за финансирање на некои или сите користи за вработените поврзани со услугата на вработениот во тековниот и претходни периоди. Стекнувањето на таква полиса не претставува подмирување доколку ентитетот задржува законска или изведена обврска (види точка 39) да ги плати идните износи, доколку осигурителот не ги плати користите за вработените наведени во полисата за осигурување. Точките 104A-Г се однесуваат на признавање и мерење на права на надоместок според полиси за осигурување кои не се средства на планот.

114 Се случува подмирување заедно со скратување доколку планот се прекине, пришто обврската е подмирена, а планот престанува да постои. Меѓутоа, прекинувањето на планот не претставува скратување или подмирување, доколку планот е заменет со нов план кој нуди користи кои се, во суштина, идентични.

115 Кога скратувањето се однесува само на некои вработени кои се опфатени со планот, или кога само дел од обврската е подмирена, добивката или загубата вклучува пропорционален дел од претходно непризнаениот трошок за мината услуга и актуарски добивки и загуби (и на преодни износи кои останале непризнаени според точка 155(б)). Пропорционалниот удел се утврдува врз основа на сегашната вредност на обврските пред и по скратувањето или подмирувањето, освен доколку друга основа е порационална во околностите. На пример, може да биде соодветно да се применат сите добивки кои произлегуваат од скратувањето или подмирувањето на истиот план, за да прво се елиминираат сите непризнаени трошоци за мината услуга кои се однесуваат на истиот план.

Пример со кој се илустрира точка 115

Ентитетот прекинува деловен сегмент и вработените во прекинатиот сегмент нема да заработуваат идни користи. Ова е скратување без подмирување. Користејќи тековни актуарски претпоставки (вклучувајќи тековни пазарни каматни стапки и други тековни пазарни цени) непосредно пред скратувањето, ентитетот има обврска за дефинирани користи со нето сегашна вредност од 1.000, средства на планот со објективна вредност од 820 и нето кумулативни непризнаени актуарски добивки од 50. Ентитетот за првпат го усвоило стандардот пред една година. Тоа ја зголемило нето обврската за 100, којашто ентитетот избрал да ја признава во текот на пет години (види точка 155(б)). Скратувањето ја намалува нето сегашната вредност на обврската за 100 на 900.

Од претходно непризнаените актуарски добивки и преодни износи, 10% (100/1.000) се однесуваат на делот од обврската кој бил елиминиран преку скратувањето. Според тоа, ефектот од скратувањето е како следува:

Пример со кој се илустрира точка 115			
	Пред скратување	Добивка од скратувањето	После скратувањето
Нето сегашна вредност на обврската	1.000	(100)	900
Објективна вредност на средствата на планот	(820)	–	(820)
	180	(100)	80
Непризнаени актуарски добивки	50	(5)	45
Непризнаен преоден износ ($100 \times 4/5$)	(80)	8	(72)
Нето обврска признаена во извештајот за финансиската состојба	150	(97)	53

Презентирање

Пребивање

- 116 Ентитетот ќе пребие средство кое се однесува на еден план со обврската која се однесува на друг план кога, и само кога, ентитетот:
- (а) Има законско применливо право да го искористи вишокот од еден план за подмирување на обврски според друг план.
 - (б) Има намера или да ги подмири обврските на нето основа, или да го реализира вишок од едниот план и да ја подмири обврската според другиот план, истовремено.
- 117 Критериумите за пребивање се слични на оние утврдени за финансиските инструменти во MCC 32 *Финансиски инструменти: Презентирање*.

Разлика тековно/нетековно

- 118 Некои ентитети ги разграничуваат тековни средства и обврски од нетековни средства и обврски. Овој Стандард не прецизира дали ентитетот треба да разграничи тековни и нетековни делови на средства и обврски кои произлегуваат од користи по престанок на вратувањето.

Финансиски компоненти на трошоците за користи по престанок на работниот однос

- 119 Овој Стандард не прецизира дали ентитетот треба да ги презентира трошокот за тековна услуга, трошокот за камата и очекуваниот поврат на средствата на планот како компоненти на единствена ставка на приход или расход во рамките на извештајот за сеопфатна добивка.

Обелоденување

- 120 Ентитетот треба да обелодени информации кои им овозможуваат на корисниците на финансиските извештаи да ја оценуваат природата на неговите планови за дефинирани користи и финансиските ефекти од промените на тие планови за време на периодот.
- 120A Ентитетот ќе ги обелодени следните информации за плановите за дефинирани користи:
- (a) Сметководствената политика на ентитетот за признавање на актуарски добивки и загуби.
 - (б) Општ опис на видот на планот.
 - (в) Усогласување на почетното и крајното салдо на сегашната вредност на обврската за дефинирани користи и тоа прикажувајќи ги одвоено, доколку е применливо, ефектите за време на периодот кои може да се припишат на секоја од следниве ставки:
 - (i) Трошок за тековна услуга.
 - (ii) Трошок за камата.
 - (iii) Придонеси на учесниците во планот.
 - (iv) Актуарски добивки и загуби.
 - (v) Промени во девизните курсеви кај планови кои се мерат во валута која е различна од валутата на ентитетот за презентирање.
 - (vi) Платени користи.
 - (vii) Трошок на мината услуга.
 - (viii) Деловни комбинации.
 - (ix) Скратувања.
 - (x) Подмирувања.
 - (г) Анализа на обврската за дефинирани користи на износи кои произлегуваат од планови кои во целост се нефинансирани и износи кои произлегуваат од планови кои се целосно или делумно финансирани.
 - (д) Усогласување на почетното и крајното салдо на објективната вредност на средствата на планот и почетното и крајното салдо на секое право на надоместок кое е признаено како средство во склад со точка 104A прикажувајќи ги одвоено, доколку е применливо, ефектите за време на периодот кои може да се припишат на секоја од следните ставки:
 - (i) Очекуван поврат на средствата на планот.
 - (ii) Актуарски добивки и загуби.
 - (iii) Промени во девизните курсеви кај планови кои се мерат во валута која е различна од валутата на ентитетот за презентирање.
 - (iv) Придонеси од работодавачот.
 - (v) Придонеси на учесниците во планот.
 - (vi) Платени користи.
 - (vii) Деловни комбинации.
 - (viii) Подмирувања.
 - (f) Усогласување на сегашната вредност на обврската за дефинирани користи под (в) и објективната вредност на средствата на планот под (д) со средствата и обврските признаени во извештајот за финансиската состојба, прикажувајќи ги најмалку барем:
 - (i) Нето актуарските добивки или загуби кои не се признаени во извештајот за финансиската состојба (види точка 92).
 - (ii) Трошокот за мината услуга кој не е признаен во извештајот за финансиската состојба (види точка 96).
 - (iii) Секој износ кој не е признаен како средство, заради ограничувањето во точка 58(б).

- (iv) **Објективната вредност на крајот на известувачкиот период на секое право на надоместок признаено како средство во склад со точка 104A (со краток опис на врската помеѓу правото на надоместок и поврзаната обврска).**
 - (v) **Другите износи признаени во извештајот за финансиската состојба.**
 - (e) **Вкупниот расход признаен во добивка или загуба за секоја од следните ставки, и линиската ставка(и) во која тие се вклучени:**
 - (i) **Трошок за тековна услуга.**
 - (ii) **Трошок за камата.**
 - (iii) **Очекуван поврат на средствата на планот.**
 - (iv) **Очекуван порат на секое право на надоместок признаено како средство во склад со точка 104A.**
 - (v) **Актуарски добивки и загуби.**
 - (vi) **Трошок за мината услуга.**
 - (vii) **Ефектот на секое скратување или подмирување.**
 - (viii) **Ефектот на ограничувањето во точка 58(б).**
 - (ж) **Вкупниот износ признаен во останата сеопфатна добивка за секоја од следните ставки:**
 - (i) **Актуарски добивки и загуби.**
 - (ii) **Ефектот на ограничувањето во точка 58(б).**
 - (з) **За ентитети кои признаваат актуарски добивки и загуби во останата сеопфатна добивка во склад со точка 93A, кумулативниот износ на актуарските добивки и загуби признаени во останата сеопфатна добивка.**
 - (с) **За секоја главна категорија на средства на планот, која вклучува, но не се ограничува на, сопственички инструменти, должнички инструменти, недвижност и сите други средства, процентот или износот на секоја таква главна категорија од објективната вредност на вкупните средства на планот.**
 - (и) **Износите содржани во објективната вредност на средствата на планот за:**
 - (i) **Секоја категотрија на сопствените финансиски инструменти на ентитетот.**
 - (ii) **Секоја недвижност запоседната од, или други средства кои ги користи, ентитетот.**
 - (j) **Наративен опис на основата која е користена за утврдување на вкупната очекувана стапка на поврат на средствата, вклучувајќи го ефектот на главните категории на средства на планот.**
 - (к) **Фактичкиот поврат на средствата на планот, како и фактичкиот поврат на секое право на надоместок признаено како средство во склад со точка 104A.**
 - (л) **Главните актуарски претпоставки користени на крајот на известувачкиот период, вклучувајќи ги, таму каде е применливо:**
 - (i) **Дисконтните стапки.**
 - (ii) **Очекуваните стапки на поврат на секое средство на планот за периодите презентирани во финансиските извештаи.**
 - (iii) **очекуваните стапки на поврат за периодите презентирани во финансиските извештаи, на секое право на надоместок признаено како средство во склад со точка 104A.**
 - (iv) **Очекуваните стапки на зголемување на платите (и на промените на индексот или други променливи наведени во формалните или изведените услови на планот, како основи за зголемување на идните користите).**
 - (v) **Стапките на трендот на здравствените трошоци.**
 - (vi) **Секоја друга материјална претпоставка која е користена.**
- Ентитетот ќе ја обелодени секоја актуарска претпоставка во апсолутни изрази (на пример, како апсолутен процент), а не само како разлика помеѓу различни проценти или други променливи.**

- (љ) **Ефектот на заголемувањето за еден процентен поен и ефектот на намалувањето за еден процентен поен во претпоставените стапки на трендот на здравствените трошоци врз:**
- (i) **Збирот на трошокот за тековна услуга и трошокот за камата кои се компоненти на периодичните нето здравствени трошоци по престанок на работниот однос.**
 - (ii) **Акумулираната обврска за користи по престанок на работниот однос за здравствени трошоци.**

За целите на ова обелоденување, сите други претпоставки треба да бидат константни. За план кој функционира во опкружување на висока инфлација, ќе се обелодени ефектот на процентуалното зголемување или намалување во претпоставените стапки на тренд на здравствените трошоци кое е слично по значајност на еден процентен поен во опкружување на ниска инфлација.

- (м) **Износите за тековниот годишен период и за претходни четири периоди на:**
- (i) **Сегашната вредност на обврската за дефинирани користи, објективната вредност на средствата на планот и вишокот или кусокот во планот.**
 - (ii) **Искусствени корекции кои произлегуваат од:**
 - (А) **Обврските на планот изразени или како (1) износ или (2) како процент на обврски на планот на крајот на известувачкиот период.**
 - (Б) **Средствата на планот изразени или како (1) износ или (2) како процент на средства на планот на крајот на известувачкиот период.**
- (н) **Најдобрата проценка на работодавачот, толку брзо колку што е разумно можно, на придонесите кои се очекува да се уплатат во планот за време на годишниот период кој започнува после известувачкиот период.**

121 Точката 120А(б) бара општ опис на видот на планот. Таквиот опис разликува, на пример, пензиски планови според фиксирана плата од пензиски планови според последна плата, и од здравствените планови по престанок на работниот однос. Описот на планот ќе вклучува неформални практики од кои произлегуваат изведени обврски вклучени во мерењето на обврската за дефинирани користи во склад со точка 52. Не се бараат понатамошни детали.

122 Кога ентитетот има повеќе од еден план за дефинирани користи, обелоденувањата може да се направат вкупно, одвоено за секој план или во групи како што се сметаат дека би било најкорисно. Може да биде корисно да се направи разлика помеѓу групите според следните критериуми:

- (а) Географската локација на плановите, на пример да се разликуваат домашните од странски планови.
- (б) Дали плановите се подложни на материјално различни ризици, на пример, да се разликуваат пензиски планови според фиксирана плата од пензиски планови според последна плата и од здравствени планови по престанок на работниот однос.

Кога ентитетот дава обелоденувања вкупно за групи на планови, таквите обелоденувања се дадени во форма на пондирани просеци или во релативно тесен опсег.

123 Точка 30 бара дополнителни обелоденувања за плановите за дефинирани користи за повеќе работодавачи кои се третираат како да се планови за дефинирани придонеси.

124 Каде што се бара според MCC 24, ентитетот обелоденува информации за:

- (а) Трансакции со поврзани странки со планови за користи по престанок на работниот однос.
- (б) Користи по престанок на работниот однос за клучниот раководен персонал.

125 Каде што се бара според MCC 37, ентитетот обелоденува информации во врска со неизвесни обврски кои произлегуваат од обврски за користи по престанок на работниот однос.

Останати долгорочни користи за вработени

126 Останати долгорочни користи за вработени опфаќаат, на пример:

- (а) Долгорочни платени отсуства, како што е отсуство по основ на долг стаж или отсуство по определен број на години.
- (б) Јубиларни или други користи по основ на долг стаж.
- (в) Користи заради долгорочна неспособност.

- (г) Учество во добивката и бонуси кои се плаќаат во рок од дванаесет месеци или повеќе по крајот на периодот во кој вработените ја извршиле поврзаната услуга.
- (д) Одложен надомест кој се прима во рок од дванаесет месеци или повеќе по крајот на периодот во кој е заработен.

- 127 Мерењето на останати долгорочни користи за вработените вообичаено не е подложно на истиот степен на неизвесност како мерењето на користи по престанок на работниот однос. Понатаму, воведувањето на, или промените во, останати долгорочни користи за вработените ретко причинуваат материјален износ на трошок за мината услуга. Од овие причини, стандардот бара поедноставена метода за евидентирање на останатите долгорочни користи за вработените. Оваа метода се разликува од сметководството кое се бара за користи по престанок на работниот однос, како што следи:
- (а) Актуарските добивки и загуби веднаш се признаваат и не се применува “коридор”.
 - (б) Секој трошок за мината услуга се признава веднаш.

Признавање и мерење

- 128 Износот признаен како обврската за останати долгорочни користи за вработените треба да биде нето сума на следните износи:
- (а) Сегашната вредност на обврската за дефинирани користи на крајот на известувачкиот период (види точка 64).
 - (б) Минус објективната вредност на средствата на планот на крајот на известувачкиот период (доколку постојат) од кои треба директно да се подмират обврските (види ги точките 102-104).
- За мерење на обврската, ентитетот ќе ги применува точките 49-91, исклучувајќи ги точките 54 и 61. Ентитетот ќе ја примени точката 104А за признавање и мерење на било кое право на надоместок.
- 129 За останати долгорочни користи за вработените, ентитетот треба да ја признае нето сумата на следните износи како расход или (подложно на точка 58) приход, освен до степенот до кој друг стандард бара или дозволува нивно вклучување во набавната вредност на некое средство:
- (а) Трошок за тековна услуга (види ги точките 63–91).
 - (б) Трошок за камата (види точка 82).
 - (в) Очекуваниот поврат на секое средство на планот (види ги точките 105–107) и на секое право на надоместок признаено како средство (види точка 104А).
 - (г) Актуарски добивки и загуби, кои сите треба да бидат признаени веднаш.
 - (д) Трошоци за мината услуга, кои сите треба бидат признаени веднаш.
 - (е) Ефектот од било какви скратувања или подмирувања (види ги точките 109 и 110).

- 130 Еден облик на останати долгорочни користи за вработените се користи за долгорочна инвалидност. Доколку, нивото на користите зависи од должината на услугата, обврската произлегува кога услугата е извршена. Мерењето на обврската ја одразува веројатноста дека ќе се бара плаќање, како и должината на времето за кое се очекува дека ќе се изврши плаќањето. Доколку нивото на користи е исто за секој вработен инвалид без оглед на годините на услуга, очекуваниот трошок за овие користи се признава кога се случува настанот кој ја причинува долгорочната инвалидност.

Обелоденување

- 131 Иако овој Стандард не бара посебни обелоденувања за останати долгорочни користи за вработените, други стандарди може да бараат обелоденувања, на пример, кога расходот кој резултира од такви користи е материјален, би се барало обелоденување според MCC 1. Каде се бара според MCC 24, ентитетот обелоденува информации за останати долгорочни користи за вработени за клучниот раководен персонал.

Отпремнини

- 132 Овој Стандард ги третира отпремнините одвоено од другите користи за вработените, бидејќи настанот од кој произлегува обврската повеќе е прекиниот на работниот однос, отколку услугата на вработениот.

Признавање

- 133 Ентитетот ќе ги признае отпремнините како обврска и расход кога, и само кога, ентитетот покажува решеност да:
- (а) Или го прекине работниот однос на вработениот или на група на вработени пред вообичаениот датум на пензионирање.
 - (б) Или да обезбеди отпремнина како резултат на понуда направена со цел да се поттикне доброволно заминување заради технолошки вишок.
- 134 Ентитетот покажува решеност да прекине работни однос кога, и само кога, ентитетот има детален формален план за прекин на работниот однос и нема реална можност да се повлече од него. Деталниот план треба да вклучува, како минимум:
- (а) Локација, функција и приближниот број на вработени чии услуги треба да бидат прекинати.
 - (б) Користите поради престанок на работниот однос за секоја класификација на работно место или функција.
 - (в) Времето кога планот ќе биде спроведен. Спроведувањето треба да започне што е можно побрзо и временскиот период за целосно спроведување треба да биде таков што нема да овозможи материјални промени во планот.
- 135 Ентитетот може да биде обврзан, според закон, според договорни или други аранжмани со вработените или нивни претставници, или според изведена обврска заснована на деловната практика, обичај или желба да дејствува правично, да извршува плаќања (или да обезбедува други користи) спрема вработените кога тоа го прекинува нивното вработување. Таквите плаќања се отпремнини. Отпремнините се типично еднократни плаќања, но понекогаш, исто така, вклучуваат:
- (а) Зголемување на пензиските користи или на други користи по престанок на работниот однос, било индиректно преку планот за користи за вработените или директно.
 - (б) Плата до крајот на периодот одреден за давање на отказ доколку вработениот не извршува понатамошни услуги кои му обезбедуваат економски користи на ентитетот.
- 136 Некои користи за вработените треба да се платат без оглед на причината за заминување на вработениот. Плаќањето на такви користи е извесно (предмет на било какви барања за стекнување на право или за минимална услуга), но временскиот распоред на нивното плаќање е неизвесен. Иако ваквите користи во некои земји се опишани како обештетување за прекин на вработување, или награди за прекин на работниот однос, тие повеќе се користи по престанок на работниот однос отколку отпремнини и ентитетот ги евидентира како користи по престанок на работниот однос. Некои ентитети обезбедуваат пониско ниво на користи за доброволно прекинување на работниот однос по барање на вработениот (во суштина, користи по престанок на работниот однос) отколку за недоброволно прекинување на работниот однос по барање на ентитетот. Дополнителните користи кои се плаќаат за недоброволно прекинување на работниот однос се отпремнините.
- 137 Отпремнините не му обезбедуваат на ентитетот идни економски користи и веднаш се признаваат како расход.
- 138 Кога ентитетот признава отпремнини, ентитетот можеби ќе треба исто така да евидентира скратување на пензиските користи или на други користи за вработените (види точка 109).

Мерење

- 139 Кога отпремнините доспеваат за плаќање во период подолг од 12 месеци по известувачкиот период, тие треба да бидат дисконтирани користејќи дисконтна стапка определена во точка 78.
- 140 Во случајот кога е направена понуда за да се поттикне доброволно заминување заради технолошки вишок, мерењето на отпремнините треба да биде засновано на бројот на вработени кои се очекува да ја прифатат понудата.

Обелоденување

- 141 Кога постои неизвесност во врска со бројот на вработени кои ќе ја прифатат понудата за отпремнина, постои неизвесна обврска. Како што се бара според MCC 37 ентитетот обелоденува информации за неизвесната обврска, освен ако можноста за одлив заради подмирување е незначајна.

- 142 Како што се бара според MCC 1 ентитетот ги обелоденува природата и износот на расходот доколку тој е материјален. Отпремнината може да резултираат во расход кој бара обелоденување заради усогласување со ова барање.
- 143 Каде што се бара според MCC 24 ентитетот обелоденува информации за отпремнини за клучниот раководен персонал.
- 144-152 [Избришани]

Преодни одредби

- 153 Во овој дел е наведен преодниот третман за плановите за дефинирани користи. Кога ентитетот по првпат го применува овој Стандард за останати користи за вработените, ентитетот го применува MCC 8 *Сметководствени политики, промени во сметководствени проценки и грешки*.
- 154 При првото усвојување на овој Стандард, ентитетот треба да ја утврди својата преодна обврска за плановите за дефинирани користи на тој датум како:
- (а) Сегашна вредност на обврската (види точка 64) на датумот на усвојувањето.
 - (б) Минус објективната вредност, на датумот на усвојување, на средствата на планот (доколку постојат) од кои обврските ќе се подмират директно (види ги точките 102-104).
 - (в) Минус секој трошок за минати услуги кој, според точка 96, треба да биде признаен во подоцнежните периоди.
- 155 Доколку преодната обврска е поголема од обврската која би била признаена на истиот датум според претходната сметководствена политика на ентитетот, ентитетот треба да направи неотповиклив избор да го признае тоа зголемување како дел од неговата обврска за дефинирани користи според точка 54:
- (а) Веднаш, според MCC 8.
 - (б) Како расход на праволиниска основа во рамките на 5 години од датумот на усвојувањето. Доколку ентитетот ја избере опцијата (б), тоа треба:
 - (i) Да го примени ограничувањето опишано во точка 58(б) при мерење на секое средство признаено во извештајот за финансиската состојба.
 - (ii) Да ги обелодени на крајот на секој известувачки период: (1) износот на зголемувањето кој останува непризнаен; и (2) износот признаен во тековниот период.
 - (iii) Да го ограничи признавањето на последователни актуарски добивки (но не и негативниот трошок за минати услуги) како што следува. Доколку некоја актуарска добивка треба да се признае според точките 92 и 93, ентитетот треба да ја признае таа актуарска добивка само до износот до кој е нето кумулативните непризнаени актуарски добивки (пред признавање на таа актуарска добивка) го надминуваат непризнаениот дел на преодната обврска.
 - (iv) Да го вклучи поврзаниот дел од непризнаената преодна обврска при утврдувањето на секоја последователна добивка или загуба при подмирување или скратување.
- Доколку преодната обврска е помала од обврската која би била признаена на истиот датум според претходната сметководствена политика на ентитетот, ентитетот треба веднаш да го признае тоа намалување, според MCC 8.
- 156 При почетното усвојување на стандардот, ефектот од промената на сметководствената политика ги вклучува сите актуарски добивки и загуби кои произлегле во претходните периоди, дури иако тие паѓаат во “коридорот” од 10% специфициран во точка 92.

Пример со кој се илустрираат точките 154 до 156

На 31 декември 1998 година, извештајот на ентитетот за финансиската состојба вклучува обврска за пензии од 100. Ентитетот го усвојува стандардот од 1 јануари 1999 година, кога сегашната вредност на обврската според стандардот е 1.300, а објективната вредност на средствата на планот е 1.000. На 1 јануари 1993 година, ентитетот ги зголемило пензиите (трошок за настекнати користи: 160; и просечен преостанат период на тој датум до стекнувањето: 10 години).

Пример со кој се илустрираат точките 154 до 156	
<i>Преодниот ефект е како што следува:</i>	
Сегашна вредност на обврската	1.300
Објективна вредност на средствата на планот	(1.000)
Минус: трошок за мината услуга кој треба да се признае во подоцнежните периоди ($160 \times 4/10$)	(64)
Преодна обврска	236
Веќе признаена обврска	100
Зголемување на обврската	136
<i>Ентитетот може да избере да го признае зголемувањето од 136 веднаш или во тек на 5 години. Изборот е неоптимикив.</i>	
На 31 декември 1999 година, сегашната вредност на обврската според стандардот е 1.400, а објективната вредност на средствата на планот е 1.050. Нето кумулативните непризнаени актуарски добивки од датумот на усвојување на стандардот се 260. Очекуваниот просечен преостанат работен век на вработените кои учествуваат во планот бил 8 години. Ентитетот усвоило политика за признавање на сите актуарските добивки и загуби веднаш, како што е дозволено според точка 93.	
<i>Ефектот на ограничувањето во точка 155(б)(iii) е следниот.</i>	
Нето кумулативни непризнаени актуарски добивки	120
Непризнаен дел на преодната обврска ($136 \times 4/5$)	(109)
Максимална добивка која треба да се признае (точка 155(б)(iii))	11

Датум на стапување во сила

- 157 Овој Стандард стапува во сила за финансиските извештаи кои ги опфаќаат периодите кои почнуваат на или по 1 јануари 1999 година, освен како што е наведено во точките 159 и 159B. Се препорачува примена и пред овој рок. Доколку ентитетот го применува овој Стандард за трошоците за пензиски користи за финансиските извештаи кои ги опфаќаат периодите кои почнуваат пред 1 јануари 1999 година, ентитетот треба да го обелодени фактот дека тоа го применило овој Стандард наместо MCC 19 *Трошоци за користи при пензионирање*, усвоен во 1993 година.
- 158 Овој Стандард го заменува MCC 19 *Трошоци за користи при пензионирање*, усвоен во 1993 година.
- 159 Следното стапува во сила за годишните финансиски извештаи* кои ги опфаќаат периодите кои почнуваат на или по 1 јануари 2001 година:

* Точките 159 и 159A се однесуваат на 'годишни финансиски извештаи' во согласност со поексплицитен јазик за пишување на датумите на стапување во сила усвоени во 1998 година. Точката 157 се однесува на 'финансиски извештаи'.

- (а) Ревидираната дефиниција за средства на планот во точка 7 и поврзаните дефиниции за средства кое ги чува фондот за долгорочни користи за вработените и полиси за осигурување кои се квалификуваат.
- (б) Барањата за признавање и мерење за надоместоци во точките 104А, 128 и 129 и поврзаните обелоденувања во точките 120А(ф)(iv), 120А(е)(iv), 120А(к) и 120А(л)(iii).

Се препорачува примена и пред овој рок. Доколку предвременото усвојување влијае на финансиските извештаи, ентитетот треба да го обелодени тој факт.

- 159А Измената во точка 58А стапува во сила за годишните финансиски извештаи кои ги опфаќаат периодите кои завршуваат на или по 31 мај 2002 година. Се препорачува примена и пред овој рок. Доколку предвременото усвојување влијае на финансиските извештаи, ентитетот треба да го обелодени тој факт.
- 159Б Ентитетот треба да ги примени измените во точките 32А, 34-34Б, 61 и 120-121 за годишни периоди кои почнуваат на или по 1 јануари 2006 година. Се препорачува примена пред овој рок. Доколку ентитетот ги применува тие измени за период кој почнува пред 1 јануари 2006 година, тоа ќе го обелодени тој факт.
- 159В Опцијата во точките 93А - 93Г би можела да се користи за годишни периоди кои завршуваат на или по 16 декември 2004 година. Ентитет кој ја користи опцијата за годишни периоди кои почнуваат пред 1 јануари 2006 година исто така ќе ги применува измените во точките 32А, 34-34Б, 61 и 120-121.
- 159Г Точките 7, 8(б), 32Б, 97, 98 и 111 беа изменети и беше додадена точка 111А со *Подобрувањата на МСФИ* издадени во Мај 2008 година. Еден ентитет ќе ги применува измените во точките 7, 8(б) и 32Б за годишни периоди кои почнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Се дозволува примена пред овој рок. Еден ентитет ќе ги применува измените во точките 97, 98, 111 и 111А за промени во користите кои се случуваат на или по 1 јануари 2009 година.
- 160 МСС 8 се применува кога ентитетот ги менува своите сметководствени политики за да ги одрази промените наведени во точките 159 и 159Г. При ретроспективна примена на овие промени, како што се бара според МСС 8, ентитетот ги третира тие промени како да биле применети во исто време како остатокот на овој Стандард. Исклучокот е дека ентитетот може да ги обелодени износите кои се бараат со точката 120А(м) како износи кои се утврдени за секој годишен период проспективно од првиот годишен период презентираан во финансиските извештаи во кој ентитетот за првпат ги применува измените во точка 120А.
- 161 МСС 1 (ревидиран во 2007 година) ја промени терминологијата која се користи насекаде во МСФИ. Понатаму, тој ги промени точките 93А–93Г, 106 (пример) и 120А. Ентитетот ќе ги применува тие измени за годишни периоди кои почнуваат на или по 1 јануари 2009 година. Доколку еден ентитет го применува МСС 1 (ревидиран 2007 година) за поран период, измените ќе се применат за тој поран период.