Το παρόν έγγραφο αποτελεί απλώς βοήθημα τεκμηρίωσης και τα θεσμικά όργανα δεν αναλαμβάνουν καμία ευθύνη για το περιεχόμενό του

►**B**

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) αριθ. 475/2012 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 5ης Ιουνίου 2012

σχετικά με την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου όσον αφορά το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 1 και το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 19

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

(ΕΕ L 146 της 6.6.2012, σ. 1)

Τροποποιείται από:

		Επίσημη Εφημερίδα		
		αριθ.	σελίδα	ημερομηνία
►**M1**	Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 407/2013 της Επιτροπής της 23ης Απριλίου 2013	L 121	44	3.5.2013

▼B

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) αριθ. 475/2012 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 5ης Ιουνίου 2012

σχετικά με την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου όσον αφορά το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 1 και το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 19

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

Έχοντας υπόψη τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων ([1]), και ιδίως το άρθρο 3 παράγραφος 1,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

(1) Με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 της Επιτροπής ([2]) υιοθετήθηκαν ορισμένα από τα υφιστάμενα στις 15 Οκτωβρίου 2008 διεθνή λογιστικά πρότυπα και διερμηνείες.

(2) Στις 16 Ιουνίου 2011, το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) δημοσίευσε τροποποιήσεις του ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων - *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (εφεξής «οι τροποποιήσεις του ΔΛΠ 1») και του ΔΛΠ 19 *Παροχές σε Εργαζομένους* (εφεξής «οι τροποποιήσεις του ΔΛΠ 19». Στόχος των τροποποιήσεων του ΔΛΠ 1 είναι να καταστεί σαφέστερη η παρουσίαση του αυξανόμενου αριθμού στοιχείων των λοιπών συνολικών εισοδημάτων και να βοηθούνται οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, ώστε να διακρίνουν μεταξύ των στοιχείων των λοιπών συνολικών εισοδημάτων που μπορούν να ανακαταταγούν μεταγενέστερα στα αποτελέσματα και εκείνων που ουδέποτε θα ανακαταταγούν στα αποτελέσματα. Ως προς τις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 19, αναμένεται να βοηθήσουν τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, ώστε να κατανοούν καλύτερα με ποιον τρόπο προγράμματα καθορισμένων παροχών επηρεάζουν την οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές μιας οικονομικής οντότητας. Στόχος του προτύπου είναι να προδιαγράψει τη λογιστική και τις γνωστοποιήσεις για παροχές σε εργαζόμενους.

(3) Οι διαβουλεύσεις με την Ομάδα Τεχνικών Εμπειρογνωμόνων (ΟΤΕμ-TEG) της Ευρωπαϊκής Συμβουλευτικής Ομάδας για θέματα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΕΣΟΧΠ-EFRAG) επιβεβαιώνουν ότι οι τροποποιήσεις του ΔΛΠ 1 και οι τροποποιήσεις του ΔΛΠ 19 πληρούν τα τεχνικά κριτήρια έγκρισης που ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1606/2002.

([1]) ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1.
([2]) ΕΕ L 320 της 29.11.2008, σ. 1.

▼B

(4) Κατά συνέπεια, ο κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 πρέπει να τροποποιηθεί ανάλογα.

(5) Τα μέτρα που προβλέπονται στον παρόντα κανονισμό είναι σύμφωνα με τη γνώμη της κανονιστικής επιτροπής λογιστικών θεμάτων,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

Άρθρο 1

Το παράρτημα του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 τροποποιείται ως εξής:

(1) Το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 1 *Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων* τροποποιείται σύμφωνα με το παράρτημα του παρόντος κανονισμού·

(2) Το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ — IFRS) 1, το ΔΠΧΑ 5, το ΔΠΧΑ 7, το ΔΛΠ 12, το ΔΛΠ 20, το ΔΛΠ 21, το ΔΛΠ 32, το ΔΛΠ 33 και το ΔΛΠ 34 τροποποιούνται σύμφωνα με τις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 1 που παρατίθενται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

(3) Το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 19 *Παροχές σε Εργαζομένους* τροποποιείται σύμφωνα με το παράρτημα του παρόντος κανονισμού·

(4) Το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ — IFRS) 1, το ΔΠΧΑ 8, το ΔΠΧΑ 13, το ΔΛΠ 1, το ΔΛΠ 24 και η Διερμηνεία 14 της Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών (ΜΕΔ) τροποποιούνται σύμφωνα με τις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 19 που παρατίθενται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

Άρθρο 2

1. Οι εταιρείες εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις που αναφέρονται στα σημεία 1) και 2) του άρθρου 1 το αργότερο από την ημερομηνία έναρξης του πρώτου οικονομικού τους έτους που αρχίζει την 1η Ιουλίου 2012 ή μετά από αυτήν.

2. Οι εταιρείες εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις που αναφέρονται στα σημεία 3) και 4) του άρθρου 1 το αργότερο από την ημερομηνία έναρξης του πρώτου οικονομικού τους έτους που αρχίζει την 1η Ιανουαρίου 2013 ή μετά από αυτήν.

Άρθρο 3

Ο παρών κανονισμός αρχίζει να ισχύει την τρίτη ημέρα από τη δημοσίευσή του στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Ο παρών κανονισμός είναι δεσμευτικός ως προς όλα τα μέρη του και ισχύει άμεσα σε κάθε κράτος μέλος.

▼B

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΔΛΠ 1	**ΔΛΠ 1** **Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων - *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων***
ΔΛΠ 19	**ΔΛΠ 19** ***Παροχές σε Εργαζομένους***

«Η αναπαραγωγή επιτρέπεται εντός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου. Εκτός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου προστατεύονται όλα τα υφιστάμενα δικαιώματα, με εξαίρεση το δικαίωμα αναπαραγωγής για προσωπική χρήση ή άλλους θεμιτούς σκοπούς. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθύνεστε στο IASB στη διεύθυνση: www.iasb.org»

▼B

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ Δ.Λ.Π. 1

Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

Τροποποιείται η παράγραφος 7.

7 Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται στο παρόν πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

…

Οι *Σημειώσεις* εμπεριέχουν πληροφορίες πέραν όσων παρουσιάζονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης, την κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων,

Τροποποιείται η παράγραφος 10, προστίθεται η παράγραφος 10Α και διαγράφεται η παράγραφος 12.

10 Μια πλήρης σειρά οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει:

…κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων για την περίοδο,

…

Οι οικονομικές οντότητες επιτρέπεται να χρησιμοποιούν ονομασίες για τις καταστάσεις διαφορετικές από εκείνες που εμφανίζονται στο παρόν Πρότυπο. Π.χ., μια οντότητα μπορεί να χρησιμοποιεί την ονομασία «κατάσταση συνολικών εσόδων» αντί της ονομασίας «κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων».

10Α Η οικονομική οντότητα επιτρέπεται να παρουσιάζει ενιαία κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων, στην οποία τα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά έσοδα παρουσιάζονται σε δύο τμήματα. Τα τμήματα θα παρουσιάζονται μαζί· το τμήμα των αποτελεσμάτων θα παρουσιάζεται πρώτο, ακολουθούμενο αμέσως από το τμήμα των λοιπών συνολικών εσόδων. Η οικονομική οντότητα επιτρέπεται να παρουσιάζει το τμήμα αποτελεσμάτων σε χωριστή κατάσταση αποτελεσμάτων. Στην περίπτωση αυτή, η χωριστή κατάσταση αποτελεσμάτων θα προηγείται αμέσως της κατάστασης που παρουσιάζει τα συνολικά έσοδα, η οποία θα αρχίζει με τα αποτελέσματα.

Οι επικεφαλίδες πριν τις παραγράφους 81 και 82 και η παράγραφος 82 τροποποιούνται και η παράγραφος 81 διαγράφεται. Προστίθενται οι παράγραφοι 81Α και 81Β, μια επικεφαλίδα και η παράγραφος 82Α και διαγράφονται οι παράγραφοι 83 και 84.

Κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων

81Α Η κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων (κατάσταση συνολικών εσόδων) θα παρουσιάζει, πέραν των τμημάτων αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων:

α) το αποτέλεσμα χρήσεως,

β) τα συγκεντρωτικά λοιπά συνολικά έσοδα,

γ) τα συνολικά έσοδα για την περίοδο, τα οποία συνίστανται στο σύνολο των αποτελεσμάτων και των λοιπών συνολικών εσόδων.

Εάν η οικονομική οντότητα παρουσιάσει χωριστή κατάσταση αποτελεσμάτων, δεν παρουσιάζει το τμήμα αποτελεσμάτων στην κατάσταση που παρουσιάζει τα συνολικά έσοδα.

81Β Η οικονομική οντότητα παρουσιάζει τα ακόλουθα στοιχεία, πέραν των τμημάτων αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων, ως επιμερισμό του κέρδους ή της ζημίας και των λοιπών συνολικών εσόδων για την περίοδο:

α) κέρδος ή ζημία περιόδου που αναλογεί σε:

(i) μη ελέγχουσες συμμετοχές και

(ii) ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρίας.

▼B

β) συνολικά έσοδα της περιόδου που αναλογούν σε:

(i) μη ελέγχουσες συμμετοχές και

(ii) ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρίας.

Εάν η οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα αποτελέσματα σε χωριστή κατάσταση, το στοιχείο α) θα παρουσιάζεται στην εν λόγω κατάσταση.

Πληροφορίες που παρουσιάζονται στο τμήμα αποτελεσμάτων ή στην κατάσταση αποτελεσμάτων

82 Πέραν των στοιχείων που απαιτούνται από άλλα Δ.Π.Χ.Α., το τμήμα αποτελεσμάτων ή η κατάσταση αποτελεσμάτων θα περιλαμβάνει συγκεκριμένα στοιχεία που παρουσιάζουν τα ακόλουθα ποσά για την περίοδο:

α) έσοδα,

β) χρηματοοικονομικά κόστη,

γ) μερίδιο των κερδών ή ζημιών από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης,

δ) έξοδο φόρου,

ε) [εαπαλείφθηκε]

στ) ένα μοναδικό ποσό για το σύνολο των διακοπεισών δραστηριοτήτων (βλ. Δ.Π.Χ.Α. 5).

ζ)- (i) [απαλείφθηκε]

Πληροφορίες που παρουσιάζονται στο τμήμα λοιπών συνολικών εσόδων

82A Το τμήμα λοιπών συνολικών εσόδων θα παρουσιάζει συγκεκριμένα κονδύλια για τα ποσά των λοιπών συνολικών εσόδων της περιόδου, καταταγμένα κατ' είδος (συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου των λοιπών συνολικών εσόδων από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης) και ομαδοποιημένα σε εκείνα τα οποία, σύμφωνα με άλλα Δ.Π.Χ.Α.:

α) δεν θα ανακατατάσσονται μεταγενέστερα στα αποτελέσματα· και

β) θα ανακατατάσσονται μεταγενέστερα στα αποτελέσματα, όταν πληρούνται συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

Οι παράγραφοι 85–87, 90, 91, 94, 100 και 115, καθώς και η επικεφαλίδα πριν από την παράγραφο 97 τροποποιούνται και προστίθεται η παράγραφος 139Ι.

85 Η οικονομική οντότητα παρουσιάζει επιπρόσθετα συγκεκριμένα κονδύλια, επικεφαλίδες και μερικά αθροίσματα στην κατάσταση ή τις καταστάσεις που παρουσιάζουν τα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά έσοδα, όταν μία τέτοια παρουσίαση είναι αναγκαία για την κατανόηση της χρηματοοικονομικής επίδοσης της οικονομικής οντότητας.

86 Επειδή οι επιδράσεις των διαφορετικών δραστηριοτήτων μιας οικονομικής οντότητας, οι συναλλαγές και άλλα γεγονότα διαφέρουν σε συχνότητα, ενδεχόμενο κέρδους ή ζημίας και προβλεψιμότητα, η γνωστοποίηση των στοιχείων της χρηματοοικονομικής επίδοσης βοηθά τους χρήστες στην κατανόηση της επίδοσης αυτής και στην εκτίμηση της μελλοντικής επίδοσης. Μια οικονομική οντότητα περιλαμβάνει επιπρόσθετα συγκεκριμένα κονδύλια στην κατάσταση ή τις καταστάσεις που παρουσιάζουν τα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά έσοδα και τροποποιεί τις περιγραφές και την κατάταξη των κονδυλίων όταν αυτό είναι απαραίτητο για να αποσαφηνιστούν οι παράγοντες της χρηματοοικονομικής επίδοσης. …

87 Η οικονομική οντότητα δεν παρουσιάζει κονδύλια των εσόδων και των εξόδων ως έκτακτα κονδύλια στην κατάσταση ή τις καταστάσεις που παρουσιάζουν τα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά έσοδα ή στις σημειώσεις.

90 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί το ποσό του φόρου εισοδήματος που αναλογεί σε κάθε στοιχείο των λοιπών συνολικών εσόδων, συμπεριλαμβανομένων των προσαρμογών από ανακατάταξη, είτε στην κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων είτε στις σημειώσεις.

▼B

91 Η οικονομική οντότητα μπορεί να παρουσιάζει στοιχεία των λοιπών συνολικών εσόδων είτε:

α) καθαρά από τις σχετικές φορολογικές επιδράσεις είτε

β) προ των σχετικών φορολογικών επιδράσεων με ένα ποσό για το συγκεντρωτικό ποσό του φόρου εισοδήματος που αφορά εκείνα τα στοιχεία.

Εάν η οικονομική οντότητα επιλέξει την εναλλακτική λύση β), επιμερίζει τον φόρο μεταξύ των στοιχείων που θα μπορούσαν να ανακαταταγούν μεταγενέστερα στο τμήμα αποτελεσμάτων και εκείνων που δεν θα ανακαταταγούν μεταγενέστερα στο τμήμα αποτελεσμάτων.

94 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να παρουσιάσει προσαρμογές από ανακατάταξη στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων ή στις σημειώσεις. Μια οικονομική οντότητα που παρουσιάζει προσαρμογές από ανακατάταξη στις σημειώσεις παρουσιάζει τα στοιχεία των λοιπών συνολικών εσόδων μετά από οποιεσδήποτε σχετικές προσαρμογές από ανακατάταξη.

Πληροφορίες που παρουσιάζονται στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων ή στις σημειώσεις

100 Οι οικονομικές οντότητες προτρέπονται να παρουσιάζουν την ανάλυση της παραγράφου 99 στην κατάσταση ή τις καταστάσεις που παρουσιάζουν τα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά έσοδα.

115 Σε μερικές περιπτώσεις, μπορεί να είναι αναγκαίο ή επιθυμητό να διαφοροποιείται η διάταξη συγκεκριμένων στοιχείων εντός των σημειώσεων. Για παράδειγμα, μια οικονομική οντότητα μπορεί να συνδυάσει πληροφορίες για μεταβολές στην εύλογη αξία που αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα με πληροφορίες για τις ημερομηνίες λήξης των χρηματοοικονομικών μέσων, μολονότι οι πρώτες αφορούν γνωστοποιήσεις της κατάστασης ή των καταστάσεων που παρουσιάζουν τα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά έσοδα και οι τελευταίες σχετίζονται με την κατάσταση οικονομικής θέσης. Παρόλα αυτά, μια οικονομική οντότητα διατηρεί μία συστηματική δομή των σημειώσεων, στο βαθμό που αυτό είναι πρακτικά δυνατό.

139Ι Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε τις παραγράφους 7, 10, 82, 85–87, 90, 91, 94, 100 και 115, πρόσθεσε τις παραγράφους 10Α, 81Α, 81Β και 82Α και απάλειψε τις παραγράφους 12, 81, 83 και 84. Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1η Ιουλίου 2012 ή μετά από αυτήν. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις για προγενέστερη περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΕ ΑΛΛΑ ΔΠΧΑ

Το παρόν προσάρτημα παραθέτει τις τροποποιήσεις σε άλλα ΔΠΧΑ που είναι αποτέλεσμα της τροποποίησης του ΔΛΠ 1 *Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων* από το Συμβούλιο. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις όταν εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 1 στην *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων*.

ΔΠΧΑ 1 *Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς*

Τροποποιείται η παράγραφος 21 και προστίθεται η παράγραφος 39ΙΑ.

21 Προκειμένου να είναι σύμμορφες προς το Δ.Λ.Π. 1, οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζει μια οικονομική οντότητα σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα περιλαμβάνουν τουλάχιστον τρεις καταστάσεις οικονομικής θέσης, δύο καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων, δύο ξεχωριστές καταστάσεις αποτελεσμάτων (εφόσον παρουσιάζονται), δύο καταστάσεις των ταμιακών ροών και δύο καταστάσεις μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων με τις σχετικές σημειώσεις, συμπεριλαμβανομένων των συγκριτικών πληροφοριών.

39ΙΑ Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 21. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση αυτή όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

▼B

Δ.Π.Χ.Α. 5 ***Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες***

Τροποποιείται η παράγραφος 33Α και προστίθεται η παράγραφος 44Θ.

33Α Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα στοιχεία των αποτελεσμάτων σε ξεχωριστή κατάσταση όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 10Α του Δ.Λ.Π. 1 (όπως τροποποιήθηκε το 2011), θα παρουσιάζεται μία παράγραφος που αναφέρεται στις διακοπείσες δραστηριότητες σε εκείνη την κατάσταση.

44Θ Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 33Α. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση αυτή όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Π.Χ.Α. 7 ***Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις***

Τροποποιείται η παράγραφος 27Β και προστίθεται η παράγραφος 44ΙΖ.

27Β Για την επιμέτρηση της εύλογης αξίας που έχει αναγνωριστεί στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης, η οντότητα γνωστοποιεί για κάθε κατηγορία χρηματοπιστωτικών μέσων:

…

γ) για επιμετρήσεις εύλογης αξίας στο επίπεδο 3 της ιεράρχησης εύλογης αξίας, συμφωνία από τα αρχικά έως τα τελικά υπόλοιπα, γνωστοποιώντας χωριστά τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της περιόδου που καταλογίζονται στα ακόλουθα:

(i) συνολικά κέρδη ή ζημίες της περιόδου που αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα και περιγραφή του πού εμφανίζονται στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων·

…

δ) το ποσόν των συνολικών κερδών ή ζημιών της περιόδου στο σημείο γ)(i) ανωτέρω που περιλαμβάνεται στα κέρδη ή τις ζημίες που σχετίζονται με εκείνα τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που κρατούνται στο τέλος της περιόδου αναφοράς και περιγραφή του πού εμφανίζονται τα εν λόγω κέρδη ή οι ζημίες στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων.

…

44ΙΖ Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 27Β. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση αυτή όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Λ.Π. 12 ***Φόροι Εισοδήματος***

Τροποποιείται η παράγραφος 77, διαγράφεται η παράγραφος 77Α και προστίθεται η παράγραφος 98Β.

77 Το έξοδο (έσοδο) φόρου που αφορά σε κέρδος ή ζημία από συνήθεις δραστηριότητες, θα παρουσιάζεται ως τμήμα του κέρδους ή της ζημίας στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων.

98Β Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 77 και απάλειψε την παράγραφο 77Α. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Λ.Π. 20 ***Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης***

Τροποποιείται η παράγραφος 29, διαγράφεται η παράγραφος 29Α και προστίθεται η παράγραφος 46.

29 Οι επιχορηγήσεις που αφορούν έσοδα παρουσιάζονται ως τμήμα του κέρδους ή της ζημίας, είτε ξεχωριστά είτε κάτω από κάποιον γενικό τίτλο, όπως "Λοιπά έσοδα". Εναλλακτικά αφαιρούνται από τα αντίστοιχα έξοδα.

▼B

46 Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 29 και απάλειψε την παράγραφο 29Α. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Λ.Π. 21 ***Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος***

Τροποποιείται η παράγραφος 39 και προστίθεται η παράγραφος 60Η.

39 Τα αποτελέσματα και η οικονομική θέση της οικονομικής οντότητας της οποίας το νόμισμα λειτουργίας δεν είναι το νόμισμα υπερπληθωριστικής οικονομίας μετατρέπονται σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης σύμφωνα με τις ακόλουθες διαδικασίες:

…

β) έσοδα και έξοδα για κάθε κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων (συμπεριλαμβανομένων των συγκρίσιμων κονδυλίων), μετατρέπονται με τις συναλλαγματικές ισοτιμίες που ίσχυαν κατά την ημερομηνία των συναλλαγών και

γ) …

60Η Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 39. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση αυτή όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Λ.Π. 32 ***Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση***

Τροποποιείται η παράγραφος 40 και προστίθεται η παράγραφος 97ΙΑ.

40 Τα μερίσματα που εντάσσονται στα έξοδα εμφανίζονται στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων είτε μαζί με τους τόκους επί άλλων υποχρεώσεων είτε ως χωριστό στοιχείο. Επιπροσθέτως των απαιτήσεων του παρόντος Προτύπου, η γνωστοποίηση των τόκων και των μερισμάτων υπόκειται στις απαιτήσεις των ΔΛΠ 1 και ΔΠΧΑ 7. Σε μερικές περιπτώσεις, λόγω των διαφορών μεταξύ τόκου και μερισμάτων σε ό,τι αφορά θέματα, όπως η δυνατότητα φορολογικής έκπτωσης, είναι επιθυμητό αυτά να γνωστοποιούνται χωριστά στην κατάσταση ή τις καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων. Οι γνωστοποιήσεις των φορολογικών επιδράσεων γίνονται σύμφωνα με το ΔΛΠ 12.

97ΙΑ Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 40. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση αυτή όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Λ.Π. 33 ***Κέρδη ανά μετοχή***

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 4Α, 67Α, 68Α και 73Α και προστίθεται η παράγραφος 74Δ.

4Α Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα στοιχεία των αποτελεσμάτων σε ξεχωριστή κατάσταση όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 10Α του Δ.Λ.Π. 1 *Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων* (όπως τροποποιήθηκε το 2011), θα παρουσιάζονται κέρδη κατά μετοχή μόνο στην εν λόγω ξεχωριστή κατάσταση.

67Α Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα στοιχεία των αποτελεσμάτων σε ξεχωριστή κατάσταση όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 10Α του Δ.Λ.Π. 1 (όπως τροποποιήθηκε το 2011), θα παρουσιάζονται στην εν λόγω ξεχωριστή κατάσταση τα βασικά και τα απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή, όπως απαιτείται από τις παραγράφους 66 και 67.

68Α Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα στοιχεία των αποτελεσμάτων σε ξεχωριστή κατάσταση όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 10Α του Δ.Λ.Π. 1 (όπως τροποποιήθηκε το 2011), θα παρουσιάζονται στην εν λόγω ξεχωριστή κατάσταση ή στις σημειώσεις τα βασικά και τα απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή για την διακοπτόμενη δραστηριότητα, όπως απαιτείται από την παράγραφο 68.

▼B

73Α Η παράγραφος 73 έχει εφαρμογή και σε μια οικονομική οντότητα που γνωστοποιεί, πέραν των βασικών και απομειωμένων κερδών ανά μετοχή, τα ποσά ανά μετοχή χρησιμοποιώντας ένα παρουσιαζόμενο στοιχείο των αποτελεσμάτων, εκτός εκείνου που απαιτείται από το παρόν Πρότυπο.

74Δ Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε τις παραγράφους 4Α, 67Α, 68Α και 73Α. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

Δ.Λ.Π. 34 ***Ενδιάμεση οικονομική αναφορά***

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 8, 8Α, 11Α και 20 και προστίθεται η παράγραφος 51.

8 Μια ενδιάμεση οικονομική αναφορά θα περιλαμβάνει, τουλάχιστον, τις ακόλουθες συνιστώσες:

…

β) συνοπτική κατάσταση ή συνοπτικές καταστάσεις των αποτελεσμάτων και των λοιπών συνολικών εσόδων,

γ) …

8Α Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα στοιχεία των αποτελεσμάτων σε ξεχωριστή κατάσταση όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 10Α του Δ.Λ.Π. 1 (όπως τροποποιήθηκε το 2011), θα παρουσιάζει ενδιάμεση συνοπτική πληροφόρηση ξεκινώντας από εκείνη την κατάσταση.

11Ά Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει τα στοιχεία των αποτελεσμάτων σε ξεχωριστή κατάσταση όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 10Α του Δ.Λ.Π. 1 (όπως τροποποιήθηκε το 2011), θα παρουσιάζονται στην εν λόγω κατάσταση τα βασικά και τα απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή.

20 Οι ενδιάμεσες αναφορές θα περιλαμβάνουν ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις (συνοπτικές ή πλήρεις) για περιόδους ως ακολούθως:

…

β) καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων της τρέχουσας ενδιάμεσης περιόδου και σωρευτικά για το τρέχον οικονομικό έτος μέχρι τέλους περιόδου με συγκριτικές καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων για τις συγκρίσιμες ενδιάμεσες περιόδους (τρέχουσα και σωρευτικά μέχρι τέλους περιόδου) του αμέσως προηγούμενου οικονομικού έτους. Όπως επιτρέπεται από το Δ.Λ.Π. 1 (όπως τροποποιήθηκε το 2011), μία ενδιάμεση αναφορά μπορεί να περιλαμβάνει για την περίοδο κατάσταση ή καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εσόδων.

51 Η *Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων* (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε τις παραγράφους 8, 8Α, 11Α και 20. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 19

Παροχές σε Εργαζόμενους

ΣΤΟΧΟΣ

1 Στόχος του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει τη λογιστική και τις γνωστοποιήσεις για παροχές σε εργαζόμενους. Το Πρότυπο απαιτεί από την οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει:

α) υποχρέωση, όταν ένας εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία με αντάλλαγμα παροχές σε που θα καταβληθούν μελλοντικά και

β) έξοδο, όταν η οικονομική οντότητα αναλώνει τα οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από την υπηρεσία που παρασχέθηκε από έναν εργαζόμενο με αντάλλαγμα την καταβολή παροχών.

▼B

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

2 Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται από έναν εργοδότη για τη λογιστική αντιμετώπιση όλων των παροχών σε εργαζόμενους, εκτός εκείνων στις οποίες εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών.

3 Το παρόν Πρότυπο δεν ασχολείται με οικονομικές αναφορές από τα προγράμματα παροχών σε εργαζόμενους (βλ. ΔΛΠ 26 Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών αποχώρησης).

4 Στις παροχές σε εργαζόμενους στις οποίες εφαρμόζεται το παρόν Πρότυπο συμπεριλαμβάνονται και εκείνες που χορηγούνται:

α) σύμφωνα με επίσημα προγράμματα ή άλλες επίσημες συμφωνίες μεταξύ της οικονομικής οντότητας και των εργαζομένων, ομάδων εργαζομένων ή των αντιπροσώπων τους·

β) σύμφωνα με νομοθετικές απαιτήσεις ή μέσω κλαδικών ρυθμίσεων, όπου οι οικονομικές οντότητες υποχρεώνονται να συνεισφέρουν σε εθνικά, κρατικά, κλαδικά ή άλλα προγράμματα πολλών εργοδοτών· ή

γ) μέσω εκείνων των άτυπων πρακτικών που δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση. Άτυπες τακτικές δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση, όταν η οικονομική οντότητα δεν έχει ρεαλιστική εναλλακτική λύση παρά να καταβάλει τις παροχές εργαζόμενων. Ένα παράδειγμα μιας τεκμαιρόμενης δέσμευσης είναι όταν μια μεταβολή στις άτυπες πρακτικές της οικονομικής οντότητας θα προξενούσε μία μη αποδεκτή ζημία στη σχέση της με τους εργαζόμενους.

5 Οι παροχές σε εργαζομένους περιλαμβάνουν:

α) βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους, όπως οι ακόλουθες, εφόσον αναμένεται να διακανονιστούν πλήρως εντός δώδεκα μηνών από το πέρας της ετήσιας περιόδου αναφοράς στην οποία οι εργαζόμενοι παρέχουν τις σχετικές υπηρεσίες:

(i) ημερομίσθια, μισθοί και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης·

(ii) ετήσια άδεια μετ' αποδοχών και άδεια ασθενείας μετ' αποδοχών·

(iii) συμμετοχή στα κέρδη και πρόσθετες παροχές· και

(iv) μη χρηματικές παροχές (όπως ιατροφαρμακευτική περίθαλψη, στέγαση, αυτοκίνητα και δωρεάν ή επιδοτούμενα αγαθά ή υπηρεσίες) για τους νυν εργαζόμενους.

β) παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, όπως οι ακόλουθες:

(i) παροχές αποχώρησης (π.χ. συντάξεις και εφάπαξ ποσά που καταβάλλονται κατά την αποχώρηση)· και

(ii) άλλες παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, όπως ασφάλεια ζωής και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη μετά την έξοδο από την υπηρεσία·

γ) άλλες μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους, όπως οι ακόλουθες:

(i) μακροχρόνιες απουσίες μετ' αποδοχών όπως άδεια μακρόχρονης υπηρεσίας ή σαββατική άδεια·

(ii) παροχές ιωβηλαίου ή άλλης μακρόχρονης υπηρεσίας· και

(iii) παροχές μακροχρόνιας ανικανότητας· και

δ) παροχές τερματισμού της απασχόλησης.

6 Οι παροχές σε εργαζόμενους περιλαμβάνουν παροχές που χορηγούνται είτε στους εργαζόμενους είτε στα προστατευόμενα μέλη τους ή τους δικαιούχους και μπορεί να τακτοποιούνται με πληρωμές (ή την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών) που γίνονται είτε απευθείας στους εργαζόμενους, στις συζύγους τους, στα τέκνα ή άλλα προστατευόμενα μέλη ή σε άλλους, όπως ασφαλιστικές εταιρείες.

▼B

7 Ο εργαζόμενος μπορεί να παρέχει υπηρεσίες στην οικονομική οντότητα σε βάση πλήρους, μερικής, μόνιμης, ευκαιριακής ή προσωρινής απασχόλησης. Για το σκοπό του παρόντος Προτύπου, στους εργαζόμενους περιλαμβάνονται διευθυντές και λοιπό προσωπικό διοίκησης.

ΟΡΙΣΜΟΙ

8 Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται στο παρόν πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

Ορισμοί των παροχών σε εργαζομένους

Παροχές σε εργαζομένους είναι όλες οι μορφές της αντιπαροχής που δίδεται από μια οικονομική οντότητα σε αντάλλαγμα για την παρεχόμενη από τους εργαζόμενους υπηρεσία ή για τον τερματισμό της απασχόλησης.

Βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους είναι παροχές (άλλες εκτός από παροχές τερματισμού της απασχόλησης) που πρέπει να διακανονιστούν εντός δώδεκα μηνών από το τέλος της ετήσιας περιόδου αναφοράς στην οποία οι εργαζόμενοι παρέχουν τις σχετικές υπηρεσίες.

Παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία είναι παροχές σε εργαζομένους (άλλες εκτός από παροχές εξόδου από την υπηρεσία) που είναι πληρωτέες μετά την ολοκλήρωση της απασχόλησης.

Άλλες μακροπρόθεσμες παροχές είναι όλες οι παροχές σε εργαζομένους πλην των βραχυπρόθεσμων παροχών, των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία και των παροχών λόγω τερματισμού της απασχόλησης.

Παροχές για την έξοδο από την υπηρεσία είναι οι παροχές προς εργαζόμενο σε αντάλλαγμα για την έξοδό του από την υπηρεσία, είτε ως αποτέλεσμα:

α) της απόφασης της οικονομικής οντότητας να τερματίσει την απασχόληση ενός εργαζόμενου πριν από την κανονική ημερομηνία συνταξιοδότησης ή·

β) Της απόφασης του εργαζομένου να δεχθεί προσφορά παροχών σε αντάλλαγμα για τον τερματισμό της απασχόλησής του.

Ορισμοί σχετικά με την ταξινόμηση των προγραμμάτων

Προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία είναι τυπικές ή άτυπες συμφωνίες βάσει των οποίων μια οικονομική οντότητα χορηγεί παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία σε έναν ή περισσότερους εργαζόμενους.

Προγράμματα καθορισμένων εισφορών είναι προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία βάσει των οποίων μια οικονομική οντότητα καταβάλλει καθορισμένες εισφορές σε μία ξεχωριστή επιχειρηματική οικονομική οντότητα (ταμείο) και δεν θα έχει καμιά νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση να πληρώνει περαιτέρω εισφορές, αν το ταμείο δεν κατέχει επαρκή περιουσιακά στοιχεία για να πληρώσει όλες τις παροχές σε εργαζόμενους που αφορούν στην υπηρεσία του εργαζόμενου κατά την τρέχουσα και τις προηγούμενες περιόδους.

Προγράμματα καθορισμένων παροχών είναι προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία, εκτός από τα προγράμματα καθορισμένων εισφορών.

Προγράμματα πολλών εργοδοτών είναι προγράμματα καθορισμένων εισφορών (εκτός από κρατικά προγράμματα) ή προγράμματα καθορισμένων παροχών (εκτός από κρατικά προγράμματα) που:

α) συγκεντρώνουν τα περιουσιακά στοιχεία που συνεισφέρονται από διάφορες οικονομικές οντότητες, οι οποίες δεν βρίσκονται κάτω από κοινό έλεγχο· και

β) χρησιμοποιούν αυτά τα περιουσιακά στοιχεία για να παρέχουν οφέλη σε εργαζόμενους περισσοτέρων της μιας οικονομικών οντοτήτων, στη βάση ότι τα επίπεδα εισφορών και παροχών προσδιορίζονται χωρίς αναφορά στην ταυτότητα της οικονομικής οντότητας που απασχολεί τους εργαζόμενους.

▼B

Ορισμοί σχετικά με την καθαρή υποχρέωση (καθαρό περιουσιακό στοιχείο) καθορισμένης παροχής

Η καθαρή υποχρέωση (καθαρό περιουσιακό στοιχείο)) καθορισμένης παροχής είναι το έλλειμμα ή το πλεόνασμα, προσαρμοσμένο ώστε να ληφθεί υπόψη οιοδήποτε αποτέλεσμα περιορισμού του καθαρού περιουσιακού στοιχείου καθορισμένης παροχής στο ανώτατο όριο του περιουσιακού στοιχείου.

Το έλλειμμα ή το πλεόνασμα είναι:

α) Η παρούσα αξία της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών μείον

β) την εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος (εφόσον υπάρχουν).

Το ανώτατο όριο του περιουσιακού στοιχείου είναι η παρούσα αξία οποιωνδήποτε οικονομικών παροχών διαθέσιμων με τη μορφή επιστροφών από το πρόγραμμα ή μειώσεων μελλοντικών εισφορών στο πρόγραμμα.

Η παρούσα αξία δέσμευσης καθορισμένων παροχών είναι η παρούσα αξία, πριν από την αφαίρεση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου του προγράμματος, των αναμενόμενων μελλοντικών πληρωμών που απαιτούνται για την τακτοποίηση της δέσμευσης που προέρχεται από υπηρεσία εργαζόμενου κατά την τρέχουσα και τις προηγούμενες περιόδους.

Ως περιουσιακά στοιχεία προγράμματος νοούνται τα:

α) περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται από ένα ταμείο μακροπρόθεσμων παροχών σε εργαζόμενους· και

β) ασφαλιστήρια συμβόλαια που πληρούν τις προϋποθέσεις.

Περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται από ταμείο μακροχρόνιων παροχών σε εργαζόμενους είναι περιουσιακά στοιχεία (εκτός από μη μεταβιβάσιμα χρηματοοικονομικά μέσα που εκδίδονται από την αναφέρουσα οικονομική οντότητα) που:

α) κατέχονται από μια οικονομική οντότητα (ταμείο) η οποία είναι νομικά ανεξάρτητη από την αναφέρουσα οικονομική οντότητα και υφίσταται αποκλειστικά για να πληρώνει ή να χρηματοδοτεί παροχές σε εργαζόμενους· και

β) είναι διαθέσιμα για να χρησιμοποιούνται μόνο για πληρωμή ή χρηματοδότηση παροχών σε εργαζόμενους, δεν είναι διαθέσιμα στους πιστωτές της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας (έστω και σε περίπτωση πτώχευσης) και δεν μπορούν να επιστραφούν στην αναφέρουσα οικονομική οντότητα εκτός αν:

(i) είτε τα εναπομένοντα περιουσιακά στοιχεία του ταμείου είναι αρκετά για να ικανοποιήσουν όλες τις σχετικές με τις παροχές των εργαζομένων καθορισμένες δεσμεύσεις του προγράμματος ή της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας· ή

(ii) τα περιουσιακά στοιχεία επιστρέφονται στην αναφέρουσα οικονομική οντότητα ως αποζημίωση για τις ήδη πληρωθείσες παροχές σε εργαζόμενους.

Ασφαλιστήριο συμβόλαιο που πληροί τις προϋποθέσεις (*) είναι ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο που εκδίδεται από έναν ασφαλιστή που δεν είναι συνδεδεμένο μέρος (όπως ορίζεται στο ΔΛΠ 24 *Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών*) της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας, εφόσον οι πρόσοδοι από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο:

α) μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο για να πληρωθούν ή να χρηματοδοτηθούν παροχές σε εργαζόμενους σύμφωνα με ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών· και

(*) Ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο που πληροί τις προϋποθέσεις δεν είναι απαραίτητο να είναι ασφαλιστήριο συμβόλαιο, όπως ορίζεται στο ΔΠΧΑ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια.

▼B

β) δεν είναι διαθέσιμες για τους πιστωτές της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας (έστω και σε περίπτωση πτώχευσης) και δεν μπορούν να πληρωθούν στην αναφέρουσα οικονομική οντότητα, εκτός αν:

(i) οι πρόσοδοι αντιπροσωπεύουν πλεονάζοντα περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι απαραίτητα για την αντιμετώπιση όλων των σχετικών δεσμεύσεων που αφορούν παροχές σε εργαζόμενους σύμφωνα με το ασφαλιστήριο· ή

(ii) οι πρόσοδοι επιστρέφονται στην αναφέρουσα οικονομική οντότητα προκειμένου να αποζημιωθεί για τις παροχές σε εργαζόμενους που έχουν ήδη πληρωθεί.

Εύλογη αξία είναι το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή μία υποχρέωση να διακανονιστεί μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέλησή τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς, στα πλαίσια μιας συναλλαγής που διεξάγεται σε καθαρά εμπορική βάση.

Ορισμοί που συνδέονται με το κόστος καθορισμένων παροχών

Το κόστος των υπηρεσιών περιλαμβάνει:

α) *το κόστος τρέχουσας απασχόλησης*, που είναι η αύξηση στην παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών που προέρχεται από την απασχόληση εργαζόμενου κατά την τρέχουσα περίοδο·

β) *το κόστος προϋπηρεσίας*, που αντιπροσωπεύει τη μεταβολή της παρούσας αξίας της δέσμευσης καθορισμένων παροχών για υπηρεσία που παρασχέθηκε από τον εργαζόμενο σε προηγούμενες χρονικές περιόδους, η οποία απορρέει από μεταβολή σε κάποιο πρόγραμμα (εισαγωγή ή απόσυρση προγράμματος καθορισμένων παροχών ή μεταβολή ενός τέτοιου προγράμματος) ή περικοπή (σημαντική μείωση από την οικονομική οντότητα του αριθμού των εργαζομένων που καλύπτονται από ένα πρόγραμμα)· και

γ) τυχόν κέρδος ή ζημία κατά τον διακανονισμό.

Καθαρός τόκος επί της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών που προκύπτει με την πάροδο του χρόνου.

Η επανεπιμέτρηση της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) περιλαμβάνει:

α) τα αναλογιστικά κέρδη και τις ζημίες,

β) Την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος που περιλαμβάνονται στην καθαρή υποχρέωση (στο καθαρό περιουσιακό στοιχείο), και

γ) οιαδήποτε μεταβολή του ανώτατου ορίου του περιουσιακούς στοιχείου, εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου).

Αναλογιστικά κέρδη και ζημίες είναι οι μεταβολές στην παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών που προκύπτει από:

α) εμπειρικές προσαρμογές (οι επιπτώσεις των διαφορών μεταξύ των προηγούμενων αναλογιστικών παραδοχών και των όσων πραγματικά συνέβησαν)· και

β) τις επιπτώσεις των μεταβολών στις αναλογιστικές παραδοχές.

Η απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος είναι ο τόκος, τα μερίσματα και λοιπό εισόδημα που παρήχθη από τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος, σε συνδυασμό με τα πραγματοποιηθέντα και μη πραγματοποιηθέντα κέρδη ή τις ζημίες επί των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος, μείον:

α) οιοδήποτε κόστος διαχείρισης των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος· και

β) τυχόν φόροι πληρωτέοι από το ίδιο το πρόγραμμα, εκτός από τους φόρους που περιλαμβάνονται στις αναλογιστικές παραδοχές που χρησιμοποιούνται για την επιμέτρηση της παρούσας αξίας της δέσμευσης καθορισμένων παροχών.

▼B

Ο διακανονισμός είναι μια συναλλαγή η οποία απαλείφει οιεσδήποτε περαιτέρω νομικές ή τεκμαιρόμενες δεσμεύσεις για μέρος ή το σύνολο των παροχών που χορηγούνται δυνάμει προγράμματος καθορισμένων παροχών, εκτός από την καταβολή παροχών σε, για λογαριασμό, εργαζομένων που καθορίζεται στους όρους του προγράμματος και περιέχεται στις αναλογιστικές παραδοχές:

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ

9 Βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους, όπως οι ακόλουθες, εφόσον αναμένεται να διακανονιστούν πλήρως εντός δώδεκα μηνώ από το πέρας της ετήσιας περιόδου αναφοράς στην οποία οι εργαζόμενοι παρέχουν τις σχετικές υπηρεσίες:

α) ημερομίσθια, μισθοί και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης·

β) ετήσια άδεια μετ' αποδοχών και άδεια ασθενείας μετ' αποδοχών·

γ) συμμετοχή στα κέρδη και πρόσθετες παροχές· και

δ) μη χρηματικές παροχές (όπως ιατροφαρμακευτική περίθαλψη, στέγαση, αυτοκίνητα και δωρεάν ή επιδοτούμενα αγαθά ή υπηρεσίες) για τους νυν εργαζόμενους.

10 Η οικονομική οντότητα δεν χρειάζεται να αναταξινομήσει βραχυπρόθεσμη παροχή σε εργαζόμενους εάν οι προσδοκίες της σχετικά με τον χρόνο διακανονισμού αλλάξουν προσωρινά. Ωστόσο, εάν αλλάξουν τα χαρακτηριστικά της παροχής (όπως για παράδειγμα αλλαγή από μη σωρευτική παροχή σε σωρευτική παροχή) ή η αλλαγή στις προσδοκίες του χρόνου διακανονισμού δεν είναι προσωρινή, τότε η οικονομική οντότητα εξετάζει κατά πόσον η παροχή εξακολουθεί να ανταποκρίνεται στον ορισμό των βραχυπρόθεσμων παροχών σε εργαζομένους.

Αναγνώριση και επιμέτρηση

Όλες οι βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους

11 Όταν ένας εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία σε οικονομική οντότητα κατά τη διάρκεια μιας λογιστικής περιόδου, η οικονομική οντότητα πρέπει να αναγνωρίσει το απροεξόφλητο ποσό των βραχυπρόθεσμων παροχών σε εργαζόμενους που αναμένεται να πληρωθεί σε αντάλλαγμα για αυτήν την υπηρεσία:

α) ως υποχρέωση (δουλευμένο έξοδο), μετά την αφαίρεση κάθε ποσού που ήδη πληρώθηκε. Εάν το ποσό που ήδη πληρώθηκε υπερβαίνει το απροεξόφλητο ποσό των παροχών, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει το ποσό της υπέρβασης ως περιουσιακό στοιχείο (προπληρωθέν έξοδο) στο βαθμό που η προπληρωμή θα οδηγήσει, για παράδειγμα, σε μείωση των μελλοντικών πληρωμών ή σε ταμειακή επιστροφή.

β) ως έξοδο, εκτός αν ένα άλλο Πρότυπο απαιτεί ή επιτρέπει τη συμπερίληψη των παροχών στο κόστος περιουσιακού στοιχείου (βλ., για παράδειγμα, ΔΛΠ 2 Αποθέματα και ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια).

12 Οι παράγραφοι 13, 16 και 19 εξηγούν πως μια οικονομική οντότητα πρέπει να εφαρμόζει αυτήν την απαίτηση στις βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους με τη μορφή απουσιών μετ' αποδοχών και προγραμμάτων συμμετοχής στα κέρδη και πρόσθετων παροχών.

Βραχυχρόνιες απουσίες μετ' αποδοχών

13 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει το αναμενόμενο κόστος των βραχυπρόθεσμων παροχών σε εργαζόμενους με τη μορφή απουσιών μετ' αποδοχών σύμφωνα με την παράγραφο 11 ως ακολούθως:

α) στην περίπτωση σώρευσης απουσιών μετ' αποδοχών, όταν οι εργαζόμενοι παρέχουν υπηρεσία που αυξάνει το δικαίωμά τους σε μελλοντικές απουσίες μετ' αποδοχών·

β) στην περίπτωση των μη σωρευομένων απουσιών μετ' αποδοχών, όταν οι απουσίες πραγματοποιούνται.

▼B

14 Η οικονομική οντότητα μπορεί να αποζημιώνει εργαζόμενους για απουσία για διάφορους λόγους που περιλαμβάνουν διακοπές, ασθένεια και βραχύχρονη ανικανότητα, μητρότητα ή πατρότητα, δικαστική υπηρεσία και στρατιωτική θητεία. Το δικαίωμα σε απουσίες μετ' αποδοχών εμπίπτει σε δύο κατηγορίες:

α) σωρευτικές· και

β) μη σωρευτικές.

15 Σωρευτικές απουσίες μετ' αποδοχών είναι εκείνες που μεταφέρονται εις νέο και μπορεί να χρησιμοποιηθούν σε μελλοντικές περιόδους, αν το δικαίωμα της τρέχουσας περιόδου δεν χρησιμοποιηθεί πλήρως. Οι σωρευτικές απουσίες μετ' αποδοχών μπορεί να είναι είτε κεκτημένο δικαίωμα (με άλλα λόγια, οι απασχολούμενοι έχουν δικαίωμα σε καταβολή μετρητών για αχρησιμοποίητο δικαίωμα με την αποχώρησή τους από την οικονομική οντότητα) είτε μη κεκτημένο δικαίωμα (όταν οι εργαζόμενοι δεν έχουν δικαίωμα σε ταμιακή πληρωμή για αχρησιμοποίητο δικαίωμα με την αποχώρησή τους). Δέσμευση ανακύπτει καθώς οι εργαζόμενοι παρέχουν υπηρεσία που αυξάνει το δικαίωμά τους για μελλοντικές απουσίες μετ' αποδοχών. Η δέσμευση υπάρχει και αναγνωρίζεται, ακόμη και αν οι απουσίες μετ' αποδοχών δεν είναι κεκτημένο δικαίωμα, μολονότι η πιθανότητα οι εργαζόμενοι να αποχωρήσουν πριν χρησιμοποιήσουν το σωρευμένο μη κεκτημένο δικαίωμα, επηρεάζει την επιμέτρηση της δέσμευσης αυτής.

16 Η οικονομική οντότητα επιμετρά το αναμενόμενο κόστος σωρευόμενων απουσιών μετ' αποδοχών ως το πρόσθετο ποσό που αναμένει να καταβάλει ως αποτέλεσμα του αχρησιμοποίητου δικαιώματος που έχει σωρευθεί κατά την ημερομηνία αναφοράς.

17 Η μέθοδος που ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο επιμετρά την δέσμευση στο ποσό των πρόσθετων πληρωμών που αναμένονται να προκύψουν αποκλειστικά από το γεγονός ότι οι παροχές συσσωρεύονται. Σε πολλές περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα μπορεί να μην χρειάζεται να κάνει λεπτομερείς υπολογισμούς για να εκτιμήσει ότι δεν υπάρχει ουσιώδης δέσμευση για αχρησιμοποίητες απουσίες μετ' αποδοχών. Για παράδειγμα, η δέσμευση για αναρρωτική άδεια είναι πιθανό να είναι ουσιώδης μόνο αν υπάρχει επίσημη ή ανεπίσημη συμφωνία ότι η αχρησιμοποίητη αναρρωτική άδεια μετ' αποδοχών μπορεί να θεωρηθεί ως ετήσια άδεια μετ' αποδοχών.

Παράδειγμα που επεξηγεί τις παραγράφους 16 και 17

Μια οικονομική οντότητα έχει 100 εργαζόμενους, που ο καθένας δικαιούται πέντε εργάσιμες ημέρες αναρρωτικής άδειας μετ' αποδοχών ετησίως. Αχρησιμοποίητη αναρρωτική άδεια μπορεί να μεταφέρεται εις νέον για ένα ημερολογιακό έτος. Η άδεια ασθενείας λαμβάνεται πρώτα από το δικαίωμα του τρέχοντος έτους και μετά από οποιοδήποτε υπόλοιπο που μεταφέρθηκε εις νέον από το προηγούμενο έτος (με βάση τη μέθοδο LIFO). Στις 31 Δεκεμβρίου 20X1, το μέσο αχρησιμοποίητο δικαίωμα είναι δύο ημέρες ανά εργαζόμενο. Η οικονομική οντότητα προβλέπει, βασιζόμενη στην μέχρι τώρα πρακτική η οποία αναμένεται να συνεχιστεί, ότι 92 εργαζόμενοι δεν θα πάρουν περισσότερες από πέντε ημέρες αναρρωτικής άδειας μετ' αποδοχών το 20X2 και ότι οι υπόλοιποι 8 εργαζόμενοι θα πάρουν κατά μέσο όρο εξίμισι ημέρες ο καθένας.

Η οικονομική οντότητα αναμένει ότι θα πληρώσει επιπλέον 12 ημέρες αναρρωτικής άδειας μετ' αποδοχών ως αποτέλεσμα του αχρησιμοποίητου δικαιώματος που έχει σωρευτεί κατά την 31η Δεκεμβρίου 20X1 (μιάμιση ημέρα για καθένα από τους 8 εργαζόμενους). Συνεπώς, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μια υποχρέωση ίση με 12 ημέρες αναρρωτικής άδειας μετ' αποδοχών.

18 Οι μη σωρευόμενες απουσίες μετ' αποδοχών δεν μεταφέρονται εις νέον: παραγράφονται αν το δικαίωμα της τρέχουσας περιόδου δεν χρησιμοποιηθεί πλήρως και δεν παρέχεται το δικαίωμα στους εργαζόμενους πληρωμής μετρητών για το αχρησιμοποίητο δικαίωμα με την αποχώρηση από την οικονομική οντότητα. Αυτή είναι συνήθως η περίπτωση για αναρρωτικές άδειες μετ' αποδοχών (στον βαθμό που αχρησιμοποίητο δικαίωμα του παρελθόντος δεν αυξάνει μελλοντικό δικαίωμα), άδεια μητρότητας ή πατρότητας και απουσίες μετ' αποδοχών, για δικαστική υπηρεσία ή στρατιωτική θητεία. Η οικονομική οντότητα δεν αναγνωρίζει καμιά υποχρέωση ή έξοδο μέχρι το χρόνο της απουσίας, γιατί η εργασιακή υπηρεσία δεν αυξάνει το ποσό της παροχής.

▼B

Προγράμματα συμμετοχής στα κέρδη και πρόσθετων παροχών

19 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει το αναμενόμενο κόστος συμμετοχής στα κέρδη και προσθέτων παροχών σύμφωνα με την παράγραφο 11, όταν και μόνον όταν:

α) η οικονομική οντότητα έχει παρούσα νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση να πραγματοποιήσει τέτοιες πληρωμές, ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων· και

β) είναι εφικτή μια αξιόπιστη εκτίμηση της δέσμευσης.

Μια παρούσα δέσμευση υπάρχει όταν, και μόνο όταν, η οικονομική οντότητα δεν έχει καμία ρεαλιστική εναλλακτική λύση παρά να πραγματοποιήσει τις πληρωμές.

20 Σύμφωνα με μερικά προγράμματα συμμετοχής στα κέρδη, οι εργαζόμενοι λαμβάνουν μερίδιο από τα κέρδη μόνον εφόσον παραμείνουν στην οικονομική οντότητα για μια καθορισμένη περίοδο. Τέτοια προγράμματα δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση καθώς οι εργαζόμενοι παρέχουν υπηρεσίες που αυξάνουν το ποσό που θα καταβληθεί εφόσον αυτοί παραμείνουν στην υπηρεσία μέχρι το τέλος της καθορισμένης περιόδου. Η επιμέτρηση τέτοιων τεκμαιρόμενων δεσμεύσεων αντανακλά την πιθανότητα μερικοί εργαζόμενοι να αποχωρήσουν χωρίς να εισπράξουν μερίδιο από τα κέρδη.

Παράδειγμα που επεξηγεί την παράγραφο 20

Ένα πρόγραμμα συμμετοχής στα κέρδη απαιτεί από μια οικονομική οντότητα την καταβολή μιας καθορισμένης αναλογίας των ετήσιων κερδών της σε εργαζόμενους που έχουν εργαστεί ολόκληρο το έτος. Αν κανένας εργαζόμενος δεν αποχωρήσει κατά τη διάρκεια του έτους, το σύνολο των πληρωμών από τη συμμετοχή στα ετήσια κέρδη θα είναι 3 % των κερδών. Η οικονομική οντότητα εκτιμά ότι λόγω κινητικότητας του προσωπικού οι πληρωμές θα μειωθούν στο 2,5 % των κερδών.

Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει υποχρέωση και έξοδο ύψους 2,5 % των κερδών.

21 Η οικονομική οντότητα μπορεί να μην έχει νομική δέσμευση να καταβάλει πρόσθετες παροχές. Παρ' όλα αυτά, σε μερικές περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα ακολουθεί τακτική καταβολής πρόσθετων παροχών. Σε τέτοιες περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα έχει τεκμαιρόμενη δέσμευση, γιατί δεν έχει άλλη ρεαλιστική εναλλακτική λύση παρά να καταβάλει τις πρόσθετες παροχές. Η επιμέτρηση της τεκμαιρόμενης δέσμευσης αντανακλά την πιθανότητα αποχώρησης ορισμένων εργαζομένων, χωρίς να λάβουν πρόσθετη αμοιβή.

22 Η οικονομική οντότητα μπορεί να πραγματοποιήσει αξιόπιστη εκτίμηση της νομικής ή τεκμαιρόμενης δέσμευσής της βάσει ενός προγράμματος μερισμού κερδών ή πρόσθετων παροχών όταν και μόνο όταν:

α) οι τυπικοί όροι του προγράμματος περιέχουν τύπο για τον προσδιορισμό του ποσού της παροχής·

β) η οικονομική οντότητα προσδιορίζει τα ποσά που θα πληρωθούν πριν από την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων για έκδοση· ή

γ) η παρελθούσα τακτική παρέχει ξεκάθαρη ένδειξη του ποσού της τεκμαιρόμενης δέσμευσης της οικονομικής οντότητας.

23 Η δέσμευση σύμφωνα με τα προγράμματα συμμετοχής στα κέρδη και προσθέτων παροχών προέρχεται από την υπηρεσία εργαζόμενων και όχι από κάποια συναλλαγή με τους ιδιοκτήτες της οικονομικής οντότητας. Συνεπώς, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει το κόστος προγραμμάτων συμμετοχής στα κέρδη και προσθέτων παροχών όχι ως διανομή κερδών, αλλά ως έξοδο.

24 Αν οι πληρωμές στο πλαίσιο της συμμετοχής στα κέρδη και των προσθέτων παροχών δεν καθίστανται καταβλητέες στο σύνολό τους μέσα σε δώδεκα μήνες μετά το τέλος της ετήσιας περιόδου στην οποία οι εργαζόμενοι παρέχουν τη σχετική υπηρεσία, οι πληρωμές αυτές χαρακτηρίζονται λοιπές μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους (βλ. παραγράφους 153-158).

▼B

Γνωστοποίηση

25 Μολονότι το παρόν Πρότυπο δεν απαιτεί ειδικές γνωστοποιήσεις για βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους, άλλα ΔΠΧΑ μπορεί να απαιτούν γνωστοποιήσεις. Για παράδειγμα, το ΔΛΠ 24 απαιτεί να γνωστοποιούνται οι παροχές σε εργαζομένους για τα βασικά διοικητικά στελέχη. Το ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων απαιτεί να γνωστοποιούνται τα έξοδα παροχών σε εργαζόμενους.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΞΟΔΟ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ: ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

26 Μεταξύ των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία περιλαμβάνονται οι ακόλουθες:

α) παροχές αποχώρησης (π.χ. συντάξεις και εφάπαξ ποσά που καταβάλλονται κατά την αποχώρηση)· και

β) άλλες παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, όπως ασφάλεια ζωής και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη μετά την έξοδο από την υπηρεσία·

Ρυθμίσεις βάσει των οποίων η οικονομική οντότητα παρέχει οφέλη μετά την έξοδο από την υπηρεσία, συνιστούν προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν Πρότυπο σε όλες αυτές τις ρυθμίσεις, ανεξάρτητα από το εάν συνεπάγονται τη σύσταση χωριστής οικονομικής οντότητας για την είσπραξη εισφορών και την καταβολή παροχών.

27 Τα προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία διακρίνονται είτε σε προγράμματα καθορισμένων εισφορών είτε σε προγράμματα καθορισμένων παροχών, ανάλογα με την οικονομική υπόσταση του προγράμματος, όπως αυτή προκύπτει από τους κύριους όρους και τις προϋποθέσεις του.

28 Στο πλαίσιο των προγραμμάτων καθορισμένων εισφορών, η νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση της οικονομικής οντότητας περιορίζεται στο ποσό που αυτή συμφωνεί να συνεισφέρει στο ταμείο. Έτσι, το ποσό των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία που λαμβάνεται από τον εργαζόμενο προσδιορίζεται από το ποσό των εισφορών που καταβάλλονται από την οικονομική οντότητα (και ίσως επίσης και από τον εργαζόμενο) σε ένα πρόγραμμα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία ή σε μια ασφαλιστική εταιρεία, μαζί με τις αποδόσεις της επένδυσης που προκύπτουν από τις εισφορές. Κατά συνέπεια, ο αναλογιστικός κίνδυνος (ότι οι παροχές θα είναι λιγότερες από τις αναμενόμενες) και ο επενδυτικός κίνδυνος (ότι τα περιουσιακά στοιχεία που είναι επενδυμένα θα είναι ανεπαρκή για να καλύψουν τις αναμενόμενες παροχές) βαρύνουν, ουσιαστικά, τον εργαζόμενο.

29 Παραδείγματα περιπτώσεων όπου η δέσμευση της οικονομικής οντότητας δεν περιορίζεται στο ποσό που δέχεται να συνεισφέρει στο ταμείο είναι όταν η οικονομική οντότητα έχει νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση μέσω:

α) ενός μαθηματικού τύπου προγράμματος παροχών που δεν συνδέεται μόνο με το ποσό των εισφορών και απαιτεί από την οικονομική οντότητα περαιτέρω συνεισφορές εάν τα περιουσιακά στοιχεία δεν επαρκούν για να καλύψουν τις παροχές στον τύπο του προγράμματος παροχών·

β) μιας εγγύησης, είτε έμμεσα μέσω ενός προγράμματος είτε άμεσα, καθορισμένης απόδοσης των εισφορών· ή

γ) εκείνων των ανεπίσημων πρακτικών που δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση. Για παράδειγμα, τεκμαιρόμενη δέσμευση μπορεί να προκύψει όταν μια οικονομική οντότητα έχει ιστορικά παράσχει αυξανόμενα οφέλη σε πρώην εργαζόμενους για να αντιμετωπιστεί ο πληθωρισμός, ακόμη και όταν δεν υπάρχει νομική δέσμευση περί τούτου.

30 Σύμφωνα με τα προγράμματα καθορισμένων παροχών:

α) η δέσμευση της οικονομικής οντότητας είναι να παρέχει τις συμφωνημένες παροχές στους τωρινούς και στους πρώην εργαζόμενους· και

▼B

β) ο αναλογιστικός κίνδυνος (ότι οι παροχές θα κοστίσουν περισσότερο από το αναμενόμενο) και ο επενδυτικός κίνδυνος βαρύνουν, ουσιαστικά, την οικονομική οντότητα. Αν η αναλογιστική ή επενδυτική εμπειρία είναι χειρότερη από τις προσδοκίες, η δέσμευση της οικονομικής οντότητας μπορεί να αυξηθεί.

31 Οι παράγραφοι 32-49 επεξηγούν τη διάκριση μεταξύ προγραμμάτων καθορισμένων εισφορών και προγραμμάτων καθορισμένων παροχών στο πλαίσιο προγραμμάτων πολλών εργοδοτών, προγραμμάτων καθορισμένων παροχών με καταμερισμό των κινδύνων μεταξύ κοινά ελεγχόμενων οικονομικών οντοτήτων, κρατικών προγραμμάτων και ασφαλισμένων παροχών.

Προγράμματα πολλών εργοδοτών

32 Η οικονομική οντότητα ταξινομεί ένα πρόγραμμα πολλών εργοδοτών ως πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών ή ως πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, ανάλογα με τους όρους του προγράμματος (περιλαμβανομένης και οποιασδήποτε τεκμαιρόμενης δέσμευσης πέραν των τυπικών όρων).

33 Εκτός εάν εφαρμόζεται η παράγραφος 34, εάν η οντότητα συμμετέχει σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών:

α) λογιστικοποιεί το αναλογούν σε αυτή μερίδιο της δέσμευσης καθορισμένων παροχών, των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και του κόστους που συνδέεται με το πρόγραμμα με τον ίδιο τρόπο όπως για οποιοδήποτε άλλο πρόγραμμα καθορισμένων παροχών· και

β) γνωστοποιεί τις πληροφορίες που απαιτούνται από τις παραγράφους 135-148 (εξαιρουμένης της παραγράφου 148(δ)).

34 Όταν δεν υπάρχουν επαρκείς διαθέσιμες πληροφορίες για να χρησιμοποιήσει τη λογιστική καθορισμένων παροχών σε ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών, η οικονομική οντότητα:

α) λογιστικοποιεί το πρόγραμμα σύμφωνα με τις παραγράφους 51 και 52 ως εάν επρόκειτο για πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών· και

β) γνωστοποιεί τις απαιτούμενες από την παράγραφο 148 πληροφορίες.

35 Παράδειγμα προγράμματος καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών είναι εκείνο στο οποίο:

α) το πρόγραμμα χρηματοδοτείται βάσει του διανεμητικού συστήματος: οι εισφορές καθορίζονται σε ένα επίπεδο που αναμένεται να είναι επαρκές για την πληρωμή των απαιτούμενων παροχών που καθίστανται καταβλητέες μέσα στην ίδια περίοδο· και οι μελλοντικές παροχές που αποκτήθηκαν στην τρέχουσα περίοδο θα εξοφλούνται από μελλοντικές εισφορές· και

β) οι παροχές των εργαζομένων προσδιορίζονται από τη διάρκεια της υπηρεσίας τους και οι συμμετέχουσες οικονομικές οντότητες δεν έχουν ρεαλιστικές δυνατότητες αποχώρησης από το πρόγραμμα χωρίς να καταβάλουν εισφορά για τις παροχές που αποκτήθηκαν από τους εργαζόμενους μέχρι την ημερομηνία της αποχώρησης. Ένα τέτοιο πρόγραμμα δημιουργεί αναλογιστικό κίνδυνο για την οικονομική οντότητα: αν το τελικό κόστος των ήδη δεδουλευμένων παροχών στο τέλος της περιόδου αναφοράς είναι μεγαλύτερο από το αναμενόμενο, η οικονομική οντότητα πρέπει είτε να αυξήσει τις εισφορές της είτε να πείσει τους εργαζόμενους να αποδεχθούν μείωση στις παροχές. Συνεπώς, ένα τέτοιο πρόγραμμα είναι πρόγραμμα καθορισμένων παροχών.

36 Όταν υπάρχουν διαθέσιμες επαρκείς πληροφορίες σχετικά με ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών, η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί το αναλογούν σε αυτή μερίδιο της δέσμευσης καθορισμένων παροχών, των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και του κόστους των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία που συνδέεται με το πρόγραμμα κατά τον ίδιο τρόπο, όπως για κάθε άλλο πρόγραμμα καθορισμένων παροχών. Ωστόσο, η οικονομική οντότητα μπορεί να μην είναι σε θέση να προσδιορίζει το μερίδιό της στην υποκείμενη χρηματοοικονομική θέση και απόδοση του προγράμματος με επαρκή αξιοπιστία για λογιστικούς σκοπούς. Αυτό μπορεί να συμβεί αν:

▼B

α) το πρόγραμμα εκθέτει τις συμμετέχουσες οικονομικές οντότητες σε αναλογιστικούς κινδύνους που συνδέονται με τους νυν και τους πρώην εργαζόμενους άλλων οικονομικών οντοτήτων, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει συνεπής και αξιόπιστη βάση για τον επιμερισμό της δέσμευσης, των περιουσιακών στοιχείων και του κόστους του προγράμματος στις επιμέρους οικονομικές οντότητες που συμμετέχουν στο πρόγραμμα· ή

β) η οικονομική οντότητα δεν έχει πρόσβαση σε επαρκείς πληροφορίες για το πρόγραμμα προκειμένου να ικανοποιήσει τις απαιτήσεις του παρόντος Προτύπου.

Σε αυτές τις περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί το πρόγραμμα σαν να ήταν πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών και γνωστοποιεί τις πρόσθετες πληροφορίες που απαιτούνται από την παράγραφο 148.

37 Μπορεί να υφίσταται συμβατική συμφωνία ανάμεσα στο πρόγραμμα πολλών εργοδοτών και τους συμμετέχοντες σε αυτό που προσδιορίζει πως θα διανεμηθεί το πλεόνασμα του προγράμματος στους συμμετέχοντες (ή πως θα χρηματοδοτηθεί το έλλειμμα). Ο συμμετέχων σε πρόγραμμα πολλών εργοδοτών το οποίο διέπεται από τέτοια συμφωνία, που λογιστικοποιεί το πρόγραμμα ως πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών σύμφωνα με την παράγραφο 34, αναγνωρίζει στα αποτελέσματα το περιουσιακό στοιχείο ή την υποχρέωση που απορρέει από τη συμβατική συμφωνία και το προκύπτον έσοδο ή έξοδο.

Παράδειγμα που επεξηγεί την παράγραφο 37(*)

Μια οικονομική οντότητα συμμετέχει σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών που δεν καταρτίζει αποτιμήσεις του προγράμματος σύμφωνα με το ΔΛΠ 19. Λογιστικοποιεί κατά συνέπεια το πρόγραμμα ως εάν επρόκειτο για πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών. Μία αποτίμηση της χρηματοδότησης που δεν έγινε σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 δείχνει έλλειμμα 100 εκατομμυρίων ΝΜ στο πρόγραμμα. Το πρόγραμμα έχει συμφωνήσει συμβατικά με τους συμμετέχοντες εργοδότες ένα χρονοδιάγραμμα εισφορών με το οποίο θα εξαλειφθεί το έλλειμμα στα επόμενα πέντε έτη. Οι συνολικές εισφορές της οικονομικής οντότητας βάσει της σύμβασης ανέρχονται σε 8 εκατομμύρια ΝΜ.

Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μία υποχρέωση για τις εισφορές, η οποία προσαρμόζεται για να εμφανίσει τη διαχρονική αξία του χρήματος και ένα έξοδο ίσης αξίας στα αποτελέσματα.

38 Τα προγράμματα πολλών εργοδοτών διαφέρουν από τα προγράμματα ομαδικής διαχείρισης. Ένα πρόγραμμα ομαδικής διαχείρισης είναι απλώς μία άθροιση μεμονωμένων εργοδοτικών προγραμμάτων που συνενώνονται για να επιτραπεί στους συμμετέχοντες εργοδότες να ομαδοποιήσουν τα περιουσιακά τους στοιχεία για επενδυτικούς σκοπούς και να μειώσουν τα κόστη διοίκησης και διαχείρισης της επένδυσης, αλλά οι αξιώσεις των διαφόρων εργοδοτών διαχωρίζονται για το αποκλειστικό όφελος των δικών τους εργαζομένων. Τα προγράμματα ομαδικής διαχείρισης παροχών δεν θέτουν ειδικά λογιστικά προβλήματα γιατί υπάρχουν άμεσα διαθέσιμες πληροφορίες για να αντιμετωπισθούν με τον ίδιο τρόπο όπως οποιοδήποτε άλλο πρόγραμμα μεμονωμένου εργοδότη και επειδή τέτοια προγράμματα δεν εκθέτουν τις συμμετέχουσες οικονομικές οντότητες σε αναλογιστικούς κινδύνους, που συνδέονται με τους τωρινούς και τους πρώην εργαζόμενους άλλων οικονομικών οντοτήτων. Οι ορισμοί στο παρόν Πρότυπο απαιτούν από την οικονομική οντότητα να ταξινομεί ένα πρόγραμμα ομαδικής διαχείρισης ως πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών ή ως πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, σύμφωνα με τους όρους του προγράμματος (συμπεριλαμβανομένης κάθε τεκμαιρόμενης δέσμευσης πέραν των τυπικών όρων).

39 Η απόφαση για το πότε αναγνωρίζεται, και πώς επιμετράται, μια υποχρέωση που σχετίζεται με τη ρευστοποίηση ενός προγράμματος καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών, ή με την απόσυρση της οικονομικής οντότητας από πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το ΔΛΠ 37 *Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία*.

(*) Στο παρόν Πρότυπο, τα χρηματικά ποσά εκφράζονται σε «νομισματικές μονάδες (ΝΜ)».

▼B

Προγράμματα καθορισμένων παροχών που επιμερίζουν τους κινδύνους ανάμεσα σε οικονομικές οντότητες που τελούν υπό κοινό έλεγχο

40 Προγράμματα καθορισμένων παροχών που κατανέμουν τους κινδύνους ανάμεσα σε οικονομικές οντότητες κάτω από κοινό έλεγχο, για παράδειγμα, μία μητρική εταιρεία και οι θυγατρικές της, δεν αποτελούν προγράμματα πολλών εργοδοτών.

41 Μια οικονομική οντότητα που συμμετέχει σε τέτοιο πρόγραμμα θα λάβει πληροφορίες για το πρόγραμμα στο σύνολό του, στη βάση επιμετρήσεων σύμφωνα με το παρόν πρότυπο βάσει των παραδοχών που διέπουν το πρόγραμμα στο σύνολό του. Αν υφίσταται συμβατική συμφωνία ή δηλωμένη πολιτική για τη χρέωση του επιμετρημένου σύμφωνα με το παρόν πρότυπο καθαρού κόστους των καθορισμένων παροχών του προγράμματος στο σύνολό του στις μεμονωμένες οικονομικές οντότητες του ομίλου, η οντότητα θα αναγνωρίζει στις ατομικές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις το καθαρό κόστος των καθορισμένων παροχών που έχει χρεωθεί με αυτόν τον τρόπο. Αν δεν υφίσταται τέτοια συμφωνία ή πολιτική, το καθαρό κόστος των καθορισμένων παροχών θα αναγνωρίζεται στις ατομικές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας του ομίλου που αποτελεί τον κατά τον νόμο χρηματοδοτούντα εργοδότη του προγράμματος. Οι λοιπές οικονομικές οντότητες του ομίλου θα αναγνωρίζουν ένα κόστος που ισούται με την εισφορά που κατέβαλαν για την περίοδο στις ατομικές ή μεμονωμένες οικονομικές τους καταστάσεις.

42 Η συμμετοχή σε τέτοιο πρόγραμμα αποτελεί συναλλαγή συνδεδεμένων μερών για κάθε μεμονωμένη οντότητα του ομίλου. Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί συνεπώς στις ατομικές ή μεμονωμένες της καταστάσεις τις πληροφορίες που προβλέπονται στην παράγραφο 149.

Κρατικά προγράμματα

43 Η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί ένα κρατικό πρόγραμμα παροχών με τον ίδιο τρόπο όπως ένα πρόγραμμα πολλών εργοδοτών (βλ. παραγράφους 32-39).

44 Τα κρατικά προγράμματα καθιερώνονται νομοθετικά για να καλύπτουν όλες τις οικονομικές οντότητες (ή όλες τις οικονομικές οντότητες σε μια συγκεκριμένη κατηγορία, για παράδειγμα έναν ειδικό κλάδο) και λειτουργούν από την κεντρική κυβέρνηση ή τις τοπικές αυτοδιοικήσεις ή από οποιοδήποτε άλλο φορέα (για παράδειγμα αυτόνομος οργανισμός που δημιουργείται ειδικώς για αυτόν τον σκοπό), ο οποίος δεν ελέγχεται ή δεν επηρεάζεται από την αναφέρουσα οικονομική οντότητα. Ορισμένα προγράμματα που καθιερώνονται από την οικονομική οντότητα παρέχουν και υποχρεωτικές παροχές, οι οποίες αντικαθιστούν παροχές που θα καλύπτονταν διαφορετικά από ένα κρατικό πρόγραμμα, και πρόσθετες εθελοντικές παροχές. Τέτοια προγράμματα δεν αποτελούν κρατικά προγράμματα παροχών.

45 Τα κρατικά προγράμματα χαρακτηρίζονται ως προγράμματα καθορισμένων παροχών ή καθορισμένων εισφορών, αναλόγως της δέσμευσης της οικονομικής οντότητας σύμφωνα με το πρόγραμμα. Πολλά κρατικά προγράμματα χρηματοδοτούνται στη βάση του διανεμητικού συστήματος: οι εισφορές καθορίζονται σε ένα επίπεδο που αναμένεται ότι είναι επαρκές για την πληρωμή των απαιτούμενων παροχών που καθίστανται καταβλητέες μέσα στην ίδια περίοδο. μελλοντικές παροχές που αποκτώνται στην τρέχουσα περίοδο θα καταβάλλονται από μελλοντικές εισφορές. Παρ' όλα αυτά, στα πιο πολλά κρατικά προγράμματα, η οικονομική οντότητα δεν έχει καμιά νομική ή τεκμαιρόμενη υποχρέωση να καταβάλει αυτές τις μελλοντικές παροχές. Η μόνη υποχρέωσή της είναι να καταβάλει τις εισφορές όταν καθίστανται καταβλητέες και αν η οικονομική οντότητα σταματήσει να απασχολεί μέλη του κρατικού προγράμματος, δεν θα έχει καμιά υποχρέωση να πληρώσει τις δεδουλευμένες παροχές που απέκτησαν δικοί της εργαζόμενοι σε προηγούμενα χρόνια. Γι' αυτόν τον λόγο, τα κρατικά προγράμματα είναι συνήθως προγράμματα καθορισμένων εισφορών. Ωστόσο, όταν ένα κρατικό πρόγραμμα είναι πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών εφαρμόζονται οι παράγραφοι 32-39.

▼B

Ασφαλισμένες παροχές

46 Η οικονομική οντότητα μπορεί να καταβάλλει ασφάλιστρα για να χρηματοδοτεί ένα πρόγραμμα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Η οικονομική οντότητα θα αντιμετωπίζει ένα τέτοιο πρόγραμμα ως πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών, εκτός αν η οικονομική οντότητα έχει (είτε άμεσα είτε έμμεσα μέσω του προγράμματος) νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση είτε:

α) να καταβάλει τις παροχές σε εργαζόμενους άμεσα, όταν αυτές καθίστανται πληρωτέες, ή

β) να πληρώνει πρόσθετα ποσά, αν ο ασφαλιστής δεν καταβάλει όλες τις μελλοντικές παροχές στους εργαζόμενους που αφορούν στην υπηρεσία που προσέφερε ο εργαζόμενος στην τρέχουσα και σε προηγούμενες περιόδους.

Αν η οικονομική οντότητα διατηρεί τέτοια νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση, θα αντιμετωπίζει το πρόγραμμα ως πρόγραμμα καθορισμένων παροχών.

47 Οι ασφαλισμένες από ασφαλιστήριο συμβόλαιο παροχές δεν χρειάζεται να έχουν άμεση ή αυτόματη σχέση με την δέσμευση της οικονομικής οντότητας για παροχές σε εργαζόμενους. Προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία που περιλαμβάνουν ασφαλιστήρια συμβόλαια, υπόκεινται στην ίδια διάκριση μεταξύ λογιστικής και χρηματοδότησης, όπως άλλα χρηματοδοτούμενα (κεφαλαιοποιητικά) προγράμματα.

48 Όταν μια οικονομική οντότητα χρηματοδοτεί μια δέσμευση παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία εισφέροντας σε ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο βάσει του οποίου η οικονομική οντότητα (είτε άμεσα, είτε έμμεσα μέσω του προγράμματος, του μηχανισμού καθορισμού μελλοντικών ασφαλίστρων ή μέσω της σχέσης συνδεδεμένου μέρους με τον ασφαλιστή) διατηρεί νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση, η καταβολή των ασφαλίστρων δεν ισοδυναμεί με συμφωνία καθορισμένων εισφορών. Συνεπώς, η οικονομική οντότητα:

α) καταλογίζει ασφαλιστήριο συμβόλαιο που πληροί τις προϋποθέσεις ως περιουσιακό στοιχείο του προγράμματος (βλ. παράγραφο 8)· και

β) αναγνωρίζει άλλα ασφαλιστήρια συμβόλαια ως δικαιώματα αποζημίωσης (αν τα συμβόλαια πληρούν το κριτήριο της παραγράφου 116).

49 Όταν ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο είναι στο όνομα ενός συγκεκριμένου συμμετέχοντος στο πρόγραμμα ή μιας ομάδας συμμετεχόντων στο πρόγραμμα και η οικονομική οντότητα δεν έχει καμιά νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση να καλύψει οποιαδήποτε ζημία από το συμβόλαιο, η οικονομική οντότητα δεν έχει καμία δέσμευση να καταβάλει παροχές στους εργαζόμενους και ο ασφαλιστής φέρει την αποκλειστική ευθύνη για την καταβολή των παροχών. Η καταβολή καθορισμένων ασφαλίστρων κάτω από τέτοια συμβόλαια είναι, ουσιαστικά, η τακτοποίηση της δέσμευσης παροχής προς εργαζόμενο μάλλον, παρά μια επένδυση για να αντιμετωπιστεί η δέσμευση. Κατά συνέπεια, η οικονομική οντότητα δεν έχει πλέον περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση. Για το λόγο αυτό, η οικονομική οντότητα χειρίζεται τις σχετικές πληρωμές ως εισφορές σε πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΞΟΔΟ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ: ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ

50 Η λογιστική καταχώριση των προγραμμάτων καθορισμένων εισφορών είναι απλή, γιατί η δέσμευση της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας για κάθε περίοδο προσδιορίζεται από τα ποσά των εισφορών γι' αυτήν την περίοδο. Κατά συνέπεια, καμιά αναλογιστική παραδοχή δεν απαιτείται για να επιμετρηθεί η δέσμευση ή το έξοδο και δεν υπάρχει καμιά πιθανότητα για αναλογιστικό κέρδος ή ζημιά. Περαιτέρω, οι δεσμεύσεις επιμετρώνται χωρίς προεξόφληση, εκτός εάν δεν αναμένεται να διακανονιστούν πλήρως μέσα σε δώδεκα μήνες μετά τη λήξη της περιόδου στην οποία οι εργαζόμενοι παρέχουν τη σχετική υπηρεσία.

Αναγνώριση και επιμέτρηση

51 Όταν ένας εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία σε μια οικονομική οντότητα κατά τη διάρκεια μιας περιόδου, η οικονομική οντότητα θα αναγνωρίζει την καταβλητέα εισφορά σε ένα πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών ως αντάλλαγμα για εκείνη την υπηρεσία:

▼B

α) ως υποχρέωση (δουλευμένο έξοδο), μετά την αφαίρεση οποιασδήποτε εισφοράς που ήδη πληρώθηκε. εάν η εισφορά που ήδη πληρώθηκε υπερβαίνει την οφειλόμενη εισφορά για υπηρεσία πριν από το τέλος της περιόδου αναφοράς, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει την υπέρβαση ως περιουσιακό στοιχείο (προπληρωθέν έξοδο) στο βαθμό ότι η προπληρωμή θα οδηγήσει, για παράδειγμα, σε μείωση των μελλοντικών πληρωμών ή σε ταμειακή επιστροφή.

β) ως έξοδο, εκτός αν ένα άλλο ΔΠΧΑ απαιτεί ή επιτρέπει τη συμπερίληψη της εισφοράς στο κόστος του περιουσιακού στοιχείου (βλ., για παράδειγμα, ΔΛΠ 2 Αποθέματα και ΔΛΠ 16).

52 Όταν οι εισφορές σε ένα πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών δεν αναμένεται να διακανονιστούν πλήρως μέσα σε δώδεκα μήνες μετά τη λήξη της ετήσιας περιόδου στην οποία οι εργαζόμενοι παρέχουν τη σχετική υπηρεσία, θα προεξοφλούνται χρησιμοποιώντας το προεξοφλητικό επιτόκιο που καθορίζεται στην παράγραφο 83.

Γνωστοποίηση

53 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί το ποσό που αναγνωρίζεται ως έξοδο για προγράμματα καθορισμένων εισφορών.

54 Όπου απαιτείται από το ΔΛΠ 24, η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί πληροφορίες σχετικά με τις εισφορές σε προγράμματα καθορισμένων εισφορών για τα βασικά διοικητικά στελέχη.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΞΟΔΟ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ: ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

55 Ο λογιστικός χειρισμός για τα προγράμματα καθορισμένων παροχών είναι πολύπλοκος, γιατί απαιτούνται αναλογιστικές παραδοχές για να επιμετρηθεί η δέσμευση και το έξοδο, ενώ υπάρχει πιθανότητα αναλογιστικών κερδών και ζημιών. Επιπλέον, οι δεσμεύσεις επιμετρώνται σε προεξοφλητική βάση γιατί μπορεί να διακανονιστούν μετά από πολλά χρόνια από την παροχή της σχετικής υπηρεσίας από τους εργαζόμενους.

Αναγνώριση και επιμέτρηση

56 Τα προγράμματα καθορισμένων παροχών μπορεί να μην είναι χρηματοδοτούμενα ή να είναι εξ ολοκλήρου ή εν μέρει χρηματοδοτούμενα από εισφορές μιας οικονομικής οντότητας και μερικές φορές των εργαζομένων σε αυτή, σε οικονομική οντότητα ή έναν ταμείο νομικά διακριτό από την αναφέρουσα οικονομική οντότητα και από το οποίο καταβάλλονται οι παροχές στους εργαζόμενους. Η πληρωμή των χρηματοδοτούμενων παροχών, όταν καθίστανται καταβλητέες, εξαρτάται όχι μόνο από την οικονομική θέση και την επενδυτική απόδοση του ταμείου, αλλά επίσης και από την ικανότητα της οικονομικής οντότητας, και την προθυμία, να καλύψει τυχόν έλλειμμα στα περιουσιακά στοιχεία του ταμείου. Ως εκ τούτου, η οικονομική οντότητα αναλαμβάνει ουσιαστικά τους αναλογιστικούς και επενδυτικούς κινδύνους που συνδέονται με το πρόγραμμα. Κατά συνέπεια, το αναγνωριζόμενο έξοδο για ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών δεν είναι κατ' ανάγκη το ποσό της εισφοράς που οφείλεται για την περίοδο.

57 Ο λογιστικός χειρισμός των προγραμμάτων καθορισμένων παροχών από την οικονομική οντότητα περιλαμβάνει τα ακόλουθα βήματα:

α) προσδιορισμό του ελλείμματος ή του πλεονάσματος. Αυτό περιλαμβάνει:

(i) να γίνει, με τη χρησιμοποίηση αναλογιστικής τεχνικής, αξιόπιστη εκτίμηση του τελικού κόστους για την οντότητα αναφορικά με τις παροχές που έχουν κερδίσει οι εργαζόμενοι έναντι των προσφερθεισών υπηρεσιών κατά την τρέχουσα ή σε προηγούμενες περιόδους (βλέπε παραγράφους 67-69). Αυτό απαιτεί από την οικονομική οντότητα να προσδιορίσει το ποσοστό της παροχής που αντιστοιχεί στην τρέχουσα και στις προηγούμενες περιόδους (βλ. παραγράφους 70-74) και να κάνει εκτιμήσεις (αναλογιστικές παραδοχές) για τις δημογραφικές μεταβλητές (όπως η κινητικότητα του προσωπικού και η θνησιμότητα) και οικονομικές μεταβλητές (όπως μελλοντικές αυξήσεις σε μισθούς και σε ιατροφαρμακευτικές δαπάνες) που θα επηρεάσουν το κόστος της παροχής (βλ. παραγράφους 75-98)·

▼B

(ii) προεξόφληση της παροχής αυτής χρησιμοποιώντας τη Μέθοδο προβεβλημένης πιστωτικής μονάδας για να προσδιορίσει την παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένης παροχής και το κόστος της τρέχουσας απασχόλησης (βλ. παραγράφους 67-69)·

(iii) αφαίρεση της εύλογης αξίας οιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου του προγράμματος (βλέπε παραγράφους 113-115) από την παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών.

β) προσδιορισμό του ποσού της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών ως του ποσού του ελλείμματος ή του πλεονάσματος που προσδιορίστηκε στο σημείο (α), προσαρμοσμένου ώστε να ληφθεί υπόψη οιαδήποτε επίπτωση περιορισμού καθαρού περιουσιακού στοιχείου καθορισμένων παροχών στο ανώτατο όριο του περιουσιακού στοιχείου (βλέπε παράγραφο 64).

γ) προσδιορισμό των ποσών που πρέπει να αναγνωριστούν στα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες):

(i) κόστος τρέχουσας υπηρεσίας (βλέπε παραγράφους 70-74).

(ii) κόστος προϋπηρεσίας και κέρδος ή ζημία κατά τον διακανονισμό (βλέπε παραγράφους 99-112).

(iii) ο καθαρός τόκος επί της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παραγράφους 123-126).

δ) ο προσδιορισμός των επανεπιμετρήσεων της καθαρής υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών, που πρόκειται να αναγνωριστεί στα λοιπά συνολικά έσοδα, περιλαμβάνει:

(i) τα αναλογιστικά κέρδη και τις ζημίες (βλέπε παραγράφους 128 και 129)·

(ii) την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος, εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παράγραφο 130)· και

(iii) οιαδήποτε μεταβολή στην επίπτωση του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου (βλέπε παράγραφο 64), εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών.

Όταν μια οικονομική οντότητα έχει περισσότερα από ένα προγράμματα καθορισμένων παροχών, εφαρμόζει τις διαδικασίες αυτές χωριστά για κάθε σημαντικό πρόγραμμα.

58 Η οικονομική οντότητα προσδιορίζει την καθαρή υποχρέωση (περιουσιακό στοιχείο) καθορισμένων παροχών αρκετά τακτικά, ώστε τα αναγνωριζόμενα ποσά στις οικονομικές καταστάσεις να μη διαφέρουν ουσιωδώς από τα ποσά που θα προσδιορίζονταν στο τέλος της περιόδου αναφοράς.

59 Το παρόν πρότυπο ενθαρρύνει, αλλά δεν απαιτεί, την οικονομική οντότητα να αναθέτει σε εγκεκριμένο αναλογιστή την επιμέτρηση όλων των σημαντικών δεσμεύσεων καθορισμένων παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Για πρακτικούς λόγους, η οικονομική οντότητα μπορεί να ζητήσει από εγκεκριμένο αναλογιστή να διεξαγάγει λεπτομερειακή αποτίμηση της δέσμευσης, πριν από το τέλος της περιόδου αναφοράς. Παρ' όλα αυτά, τα αποτελέσματα αυτής της αποτίμησης επικαιροποιούνται για οποιαδήποτε σημαντική συναλλαγή και άλλες σημαντικές μεταβολές στις συνθήκες (περιλαμβανομένων των μεταβολών σε αγοραίες τιμές και επιτόκια) μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς.

60 Σε μερικές περιπτώσεις, εκτιμήσεις, μέσοι όροι και υπολογιστικές συντομεύσεις μπορεί να παρέχουν αξιόπιστη προσέγγιση των λεπτομερειακών υπολογισμών που απεικονίζονται στο παρόν πρότυπο.

▼B

Λογιστική απεικόνιση της τεκμαιρόμενης δέσμευσης

61 Η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί όχι μόνο τη νομική της δέσμευση σύμφωνα με τους τυπικούς όρους ενός προγράμματος καθορισμένων παροχών, αλλά επίσης κάθε τεκμαιρόμενη δέσμευση που ανακύπτει από τις άτυπες τακτικές της οικονομικής οντότητας. Άτυπες τακτικές δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση όταν η οικονομική οντότητα δεν έχει ρεαλιστική εναλλακτική λύση παρά να καταβάλει παροχές στους εργαζόμενους. Ένα παράδειγμα τεκμαιρόμενης δέσμευσης είναι όταν μια μεταβολή στις άτυπες πρακτικές της οικονομικής οντότητας θα προξενούσε μη αποδεκτή ζημία στη σχέση της με τους εργαζόμενους.

62 Οι τυπικοί όροι ενός προγράμματος καθορισμένων παροχών μπορεί να επιτρέπουν στην οικονομική οντότητα να τερματίσει τη δέσμευσή της βάσει του προγράμματος. Εντούτοις, είναι συνήθως δύσκολο για μια οικονομική οντότητα να τερματίσει τη δέσμευσή της στο πλαίσιο ενός προγράμματος (χωρίς πληρωμή) εάν πρόκειται να διατηρήσει τους εργαζόμενους. Συνεπώς, σε απουσία απόδειξης για το αντίθετο, η λογιστικοποίηση των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία προϋποθέτει ότι η οικονομική οντότητα, η οποία υπόσχεται επί του παρόντος τέτοιες παροχές, θα συνεχίσει να πράττει ομοίως κατά τη διάρκεια της απομένουσας εργασιακής ζωής των εργαζόμενων.

Κατάσταση οικονομικής θέσης

63 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει την καθαρή υποχρέωση (περιουσιακό στοιχείο) καθορισμένων παροχών στην κατάσταση οικονομικής θέσης.

64 Όταν η οικονομική οντότητα έχει πλεόνασμα σε ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, επιμετρά το καθαρό περιουσιακό στοιχείο καθορισμένων παροχών στην κατώτερη τιμή μεταξύ:

α) του πλεονάσματος στο πρόγραμμα καθορισμένων παροχών· και

β) του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου, που προσδιορίζεται με τη χρήση του προεξοφλητικού επιτοκίου που αναφέρεται στην παράγραφο 83.

65 Καθαρό περιουσιακό στοιχείο καθορισμένων παροχών μπορεί να προκύψει όταν ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών έχει υπερχρηματοδοτηθεί ή όταν έχουν προκύψει αναλογιστικά κέρδη. Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει καθαρό περιουσιακό στοιχείο καθορισμένων παροχών σε τέτοιου είδους περιπτώσεις επειδή:

α) η οικονομική οντότητα ελέγχει έναν οικονομικό πόρο, που είναι η δυνατότητα χρήσης του πλεονάσματος για τη δημιουργία μελλοντικών παροχών·

β) ο έλεγχος αυτός είναι αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων (καταβληθείσες από την οικονομική οντότητα εισφορές και παρασχεθείσα υπηρεσία από τον εργαζόμενο) και

γ) μελλοντικά οικονομικά οφέλη είναι διαθέσιμα στην οικονομική οντότητα με τη μορφή μείωσης μελλοντικών εισφορών ή επιστροφής μετρητών είτε άμεσα στην οικονομική οντότητα είτε έμμεσα σε ένα άλλο ελλειμματικό πρόγραμμα. Το ανώτατο όριο είναι η παρούσα αξία των μελλοντικών αυτών παροχών.

Αναγνώριση και επιμέτρηση: παρούσα αξία δεσμεύσεων καθορισμένων παροχών και τρέχον κόστος υπηρεσίας

66 Το τελικό κόστος ενός προγράμματος καθορισμένων παροχών μπορεί να επηρεάζεται από πολλές μεταβλητές, όπως οι τελικοί μισθοί, η κινητικότητα και η θνησιμότητα του προσωπικού, οι εισφορές των εργαζομένων και οι τάσεις των ιατροφαρμακευτικών δαπανών. Το οριστικό κόστος του προγράμματος είναι αβέβαιο και αυτή η αβεβαιότητα πιθανόν να παραμείνει κατά τη διάρκεια μιας μακρόχρονης περιόδου. Για να επιμετρηθεί η παρούσα αξία των δεσμεύσεων καθορισμένων παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία και του σχετικού κόστους της τρέχουσας υπηρεσίας, είναι αναγκαίο να:

α) εφαρμοστεί μια μέθοδος αναλογιστικής αποτίμησης (βλ. παραγράφους 67-69)·

β) κατανεμηθεί η παροχή σε περιόδους υπηρεσίας (βλ. παραγράφους 70-74) και

γ) να γίνουν αναλογιστικές παραδοχές (βλ. παραγράφους 75-98).

▼B

Μέθοδος αναλογιστικής αποτίμησης

67 Η οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί τη μέθοδο προβεβλημένης πιστωτικής μονάδας για να προσδιορίζει την παρούσα αξία των δεσμεύσεων καθορισμένων παροχών και του σχετικού κόστους της τρέχουσας απασχόλησης και όπου αρμόζει, του κόστους προϋπηρεσίας.

68 Η μέθοδος προβεβλημένης πιστωτικής μονάδας (μερικές φορές γνωστή και ως μέθοδος των δουλευμένων παροχών επιμερισμένων ανάλογα με την υπηρεσία ή ως μέθοδος παροχές/έτη υπηρεσίας) θεωρεί ότι κάθε περίοδος υπηρεσίας δημιουργεί μια επιπρόσθετη μονάδα δικαιώματος στις παροχές (βλ. παραγράφους 70-74) και επιμετρά κάθε μονάδα ξεχωριστά για να δημιουργήσει την τελική δέσμευση (βλ. παραγράφους 75-98).

Παράδειγμα που επεξηγεί την παράγραφο 68

Ένα εφάπαξ ποσό παροχής είναι πληρωτέο κατά τη λήξη της υπηρεσίας ίσο προς 1 % του τελικού μισθού για κάθε έτος υπηρεσίας. Ο μισθός το έτος 1 είναι 10.000 NM και υποτίθεται ότι αυξάνει κατά 7 % (μικτά) ετησίως. Το χρησιμοποιούμενο προεξοφλητικό επιτόκιο ανέρχεται σε δέκα τοις εκατό ετησίως. Ο ακόλουθος πίνακας παρουσιάζει πώς συσσωρεύεται η δέσμευση για έναν εργαζόμενο που αναμένεται να αποχωρήσει στο τέλος του 5ου έτους, με την υπόθεση ότι δεν υπάρχουν μεταβολές στις αναλογιστικές παραδοχές. Για απλοποίηση, το παράδειγμα αυτό αγνοεί την πρόσθετη προσαρμογή που χρειάζεται για να απεικονισθεί η πιθανότητα ότι ο εργαζόμενος μπορεί να εγκαταλείψει την οικονομική οντότητα σε προγενέστερη ή μεταγενέστερη ημερομηνία.

Έτος	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
	NM	*NM*	*NM*	*NM*	*NM*
Παροχές αποδιδόμενες:					
— *σε προηγούμενα έτη*	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
— *στο τρέχον έτος (1 % του τελικού μισθού)*	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
— *στο τρέχον και σε προηγούμενα έτη*	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Δέσμευση έναρξης	—	*89*	*196*	*324*	*476*
Τόκος σε επιτόκιο 10 %	—	*9*	*20*	*33*	*48*
Κόστος τρέχουσας απασχόλησης	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Δέσμευση λήξης	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Σημείωση:

1 Η δέσμευση έναρξης είναι η παρούσα αξία της παροχής που αποδίδεται στα προηγούμενα έτη.

2 Το κόστος τρέχουσας απασχόλησης είναι η παρούσα αξία της παροχής που αποδίδεται στο τρέχον έτος.

3 Η δέσμευση λήξης είναι η παρούσα αξία της παροχής που αποδίδεται στο τρέχον και στα προηγούμενα έτη.

69 Η οικονομική οντότητα προεξοφλεί το σύνολο της δέσμευσης παροχής μετά την έξοδο από την υπηρεσία, μολονότι μέρος της δέσμευσης αναμένεται να διακανονιστεί εντός δώδεκα μηνών μετά την περίοδο αναφοράς.

▼B

Κατανομή παροχών σε περιόδους υπηρεσίας

70 Κατά τον προσδιορισμό της παρούσας αξίας των δεσμεύσεών της για καθορισμένες παροχές και του σχετικού κόστους τρέχουσας απασχόλησης και, όπου αρμόζει, του κόστους προϋπηρεσίας, η οικονομική οντότητα κατανέμει παροχές σε περιόδους υπηρεσίας σύμφωνα με τον τύπο του προγράμματος παροχών. Όμως, αν η υπηρεσία ενός εργαζόμενου σε μεταγενέστερα έτη οδηγήσει σε σημαντικά υψηλότερο επίπεδο παροχών από ό,τι σε προηγούμενα έτη, η οικονομική οντότητα κατανέμει τις παροχές σε σταθερή βάση από:

α) την ημερομηνία κατά την οποία η υπηρεσία του εργαζομένου οδηγεί για πρώτη φορά σε παροχές βάσει του προγράμματος (ασχέτως εάν οι παροχές εξαρτώνται από περαιτέρω υπηρεσία) έως

β) την ημερομηνία κατά την οποία περαιτέρω υπηρεσία από τον εργαζόμενο δεν οδηγεί σε σημαντικές περαιτέρω παροχές σύμφωνα με το πρόγραμμα, πέραν των πρόσθετων μισθολογικών αυξήσεων.

71 Η μέθοδος προβεβλημένης πιστωτικής μονάδας απαιτεί από την οικονομική οντότητα να κατανέμει την παροχή στην τρέχουσα περίοδο (για να μπορεί να προσδιορίζει το κόστος της τρέχουσας απασχόλησης) και στην τρέχουσα και σε προηγούμενες περιόδους (για να μπορεί να προσδιορίζει την παρούσα αξία των δεσμεύσεων καθορισμένων παροχών). Η οικονομική οντότητα κατανέμει τις παροχές στις περιόδους στις οποίες προκύπτει η δέσμευση χορήγησης των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Η δέσμευση αυτή προκύπτει καθώς οι εργαζόμενοι παρέχουν υπηρεσίες σε ανταπόδοση παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία, τις οποίες η οικονομική οντότητα αναμένει να καταβάλει σε μελλοντικές περιόδους αναφοράς. Αναλογιστικές τεχνικές επιτρέπουν στην οικονομική οντότητα την επιμέτρηση αυτής της δέσμευσης με αρκετή αξιοπιστία που να δικαιολογεί αναγνώριση υποχρέωσης.

Παραδείγματα που επεξηγούν την παράγραφο 71

1 Ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών προβλέπει εφάπαξ ποσό παροχής 100NM πληρωτέο κατά την αποχώρηση για κάθε έτος υπηρεσίας.

Η παροχή των 100NM κατανέμεται σε κάθε έτος. Το κόστος της τρέχουσας απασχόλησης είναι η παρούσα αξία των 100NM. Η παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών είναι η παρούσα αξία των 100NM, πολλαπλασιαζόμενη επί τον αριθμό των ετών υπηρεσίας μέχρι τη λήξη της περιόδου αναφοράς.

Αν η παροχή είναι πληρωτέα άμεσα με την αποχώρηση του εργαζόμενου από την οικονομική οντότητα, το κόστος της τρέχουσας υπηρεσίας και η παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών αντανακλούν την ημερομηνία κατά την οποία ο εργαζόμενος αναμένεται να αποχωρήσει. Συνεπώς, λόγω της επίπτωσης της προεξόφλησης, τα ποσά αυτά είναι μικρότερα από τα ποσά που θα προσδιορίζονταν αν ο εργαζόμενος αποχωρούσε στο τέλος της περιόδου αναφοράς.

2 Ένα πρόγραμμα παρέχει μηνιαία σύνταξη 0,2 % επί του τελικού μισθού για κάθε έτος υπηρεσίας. Η σύνταξη είναι πληρωτέα από την ηλικία των 65 ετών.

Σε κάθε έτος υπηρεσίας κατανέμονται παροχές ίσες με την παρούσα αξία, κατά την αναμενόμενη ημερομηνία αποχώρησης, μηνιαίας σύνταξης 0,2 % του εκτιμώμενου τελικού μισθού, πληρωτέες από την αναμενόμενη ημερομηνία αποχώρησης μέχρι την αναμενόμενη ημερομηνία θανάτου. Το κόστος τρέχουσας απασχόλησης είναι η παρούσα αξία αυτών των παροχών. Η παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών είναι η παρούσα αξία των πληρωμών μηνιαίας σύνταξης 0,2 % επί του τελικού μισθού, πολλαπλασιαζόμενη με τον αριθμό των ετών υπηρεσίας μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς. Το κόστος της τρέχουσας απασχόλησης και η παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών προεξοφλούνται γιατί οι πληρωμές της σύνταξης αρχίζουν στην ηλικία των 65.

▼B

72 Η υπηρεσία του εργαζόμενου δημιουργεί μια δέσμευση βάσει προγράμματος καθορισμένων παροχών, ακόμη και αν οι παροχές εξαρτώνται από μελλοντική απασχόληση (με άλλα λόγια δεν είναι κατοχυρωμένες). Η υπηρεσία του εργαζόμενου πριν από την ημερομηνία κατοχύρωσης δημιουργεί τεκμαιρόμενη δέσμευση γιατί, στο τέλος κάθε διαδοχικής περιόδου αναφοράς, η ποσότητα της μελλοντικής υπηρεσίας που ένας εργαζόμενος θα πρέπει να παράσχει προκειμένου να δικαιούται τις παροχές μειώνεται. Κατά την επιμέτρηση της δέσμευσής της για καθορισμένες παροχές, η οικονομική οντότητα λαμβάνει υπόψη την πιθανότητα μερικοί εργαζόμενοι να μην πληρούν οποιεσδήποτε προϋποθέσεις κατοχύρωσης. Ομοίως, μολονότι ορισμένες παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, για παράδειγμα ιατροφαρμακευτικές παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, καθίστανται πληρωτέες μόνο αν συμβεί κάποιο συγκεκριμένο γεγονός όταν ο εργαζόμενος δεν απασχολείται πλέον, η δέσμευση δημιουργείται όταν ο εργαζόμενος παρέχει υπηρεσία που θα του δώσει δικαίωμα στις παροχές, αν συμβεί το συγκεκριμένο γεγονός. Η πιθανότητα ότι το συγκεκριμένο γεγονός θα συμβεί επηρεάζει την επιμέτρηση της δέσμευσης, αλλά δεν καθορίζει αν και κατά πόσο η δέσμευση υφίσταται.

Παραδείγματα που επεξηγούν την παράγραφο 72

1 Ένα πρόγραμμα καταβάλλει παροχές 100NM για κάθε έτος υπηρεσίας. Οι παροχές κατοχυρώνονται μετά από δέκα έτη υπηρεσίας.

Σε κάθε έτος κατανέμεται παροχή 100NM. Σε κάθε ένα από τα πρώτα δέκα έτη, το κόστος της τρέχουσας υπηρεσίας και η παρούσα αξία της δέσμευσης αντανακλούν την πιθανότητα ότι ο εργαζόμενος μπορεί να μην συμπληρώσει δέκα χρόνια υπηρεσίας.

2 Ένα πρόγραμμα καταβάλλει παροχές 100NM για κάθε έτος υπηρεσίας, εκτός της υπηρεσίας πριν από την ηλικία των 25 ετών. Οι παροχές κατοχυρώνονται άμεσα.

Καμία παροχή δεν κατανέμεται για υπηρεσία πριν από την ηλικία των 25 ετών, γιατί η υπηρεσία πριν από αυτή την ημερομηνία δεν οδηγεί σε παροχές (εξαρτημένες ή μη εξαρτημένες). Σε κάθε μεταγενέστερο έτος κατανέμεται παροχή 100NM.

73 Η δέσμευση αυξάνει μέχρι την ημερομηνία κατά την οποία περαιτέρω υπηρεσία από τον εργαζόμενο δεν θα οδηγήσει σε σημαντικά ποσά πρόσθετων παροχών. Συνεπώς, όλες οι παροχές κατανέμονται σε περιόδους που λήγουν την συγκεκριμένη την ημερομηνία ή πριν από αυτή. Οι παροχές κατανέμονται σε επιμέρους λογιστικές περιόδους, σύμφωνα με τον τύπο παροχών του προγράμματος. Όμως, αν η υπηρεσία ενός εργαζόμενου σε μεταγενέστερα έτη οδηγήσει σε σημαντικά υψηλότερο επίπεδο παροχών από ό,τι σε προγενέστερα έτη, η οικονομική οντότητα κατανέμει τις παροχές σε σταθερή (γραμμική) βάση μέχρι την ημερομηνία που η περαιτέρω υπηρεσία από τον εργαζόμενο θα οδηγήσει σε μη σημαντικές περαιτέρω παροχές. Ο λόγος είναι ότι η υπηρεσία του εργαζόμενου καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου θα οδηγήσει τελικά σε παροχές σε αυτό το υψηλότερο επίπεδο.

Παραδείγματα που επεξηγούν την παράγραφο 73

1 Ένα πρόγραμμα καταβάλλει παροχές εφάπαξ ποσού 1.000NM, που κατοχυρώνονται μετά από δέκα έτη υπηρεσίας. Το πρόγραμμα δεν προβλέπει περαιτέρω παροχές για μεταγενέστερη υπηρεσία.

Παροχές 100NM (1.000NM διαιρούμενες δια του δέκα) κατανέμονται σε κάθε ένα από τα δέκα πρώτα έτη.

Το κόστος τρέχουσας υπηρεσίας σε κάθε ένα από τα πρώτα δέκα έτη αντανακλά την πιθανότητα ότι ο εργαζόμενος μπορεί να μην συμπληρώσει δέκα έτη υπηρεσίας. Καμία παροχή δεν κατανέμεται σε μεταγενέστερα έτη.

2 Ένα πρόγραμμα καταβάλλει παροχές αποχώρησης εφάπαξ ποσού 2.000NM σε όλους τους εργαζόμενους, που εξακολουθούν να απασχολούνται στην ηλικία των 55 μετά από είκοσι έτη υπηρεσίας ή που απασχολούνται ακόμη στην ηλικία των 65, ανεξαρτήτως χρόνου υπηρεσίας.

▼B

Για τους εργαζόμενους που προσλαμβάνονται πριν από την ηλικία των 35 ετών η υπηρεσία οδηγεί για πρώτη φορά σε παροχές σύμφωνα με το πρόγραμμα στην ηλικία των 35 (ο εργαζόμενος θα μπορούσε να αποχωρήσει στην ηλικία των 30 και να επιστρέψει στην ηλικία των 33 χωρίς επίπτωση στο ποσό ή στο χρονοδιάγραμμα των παροχών). Οι παροχές αυτές εξαρτώνται από περαιτέρω υπηρεσία. Επίσης, υπηρεσία μετά την ηλικία των 55 δεν θα οδηγήσει σε σημαντικό ποσό περαιτέρω παροχών. Γι' αυτούς τους εργαζόμενους, η οικονομική οντότητα κατανέμει παροχές 100NM (2.000NM διαιρούμενες δια του 20) για κάθε έτος από την ηλικία των 35 μέχρι την ηλικία των 55.

Για εργαζόμενους που προσλαμβάνονται μεταξύ των ηλικιών 35 και 45, η υπηρεσία πέραν των είκοσι ετών δεν θα οδηγήσει σε σημαντικές περαιτέρω παροχές. Για αυτούς τους εργαζόμενους, η οικονομική οντότητα κατανέμει την παροχή των 100 (2.000 διαιρούμενο δια 20) σε κάθε ένα από τα πρώτα είκοσι έτη.

Για έναν εργαζόμενο που προσλαμβάνεται στην ηλικία των 55, υπηρεσία πέρα των δέκα ετών δεν θα οδηγήσει σε σημαντικό ποσό περαιτέρω παροχών. Για αυτούς τους εργαζόμενους, η οικονομική οντότητα κατανέμει παροχή 200NM (2.000 διαιρούμενες δια 20) σε κάθε ένα από τα πρώτα είκοσι έτη.

Για όλους τους εργαζόμενους, το κόστος της τρέχουσας υπηρεσίας και η παρούσα αξία της δέσμευσης αντανακλούν την πιθανότητα ότι ο εργαζόμενος μπορεί να μην συμπληρώσει την αναγκαία περίοδο υπηρεσίας.

3 Ένα ιατροφαρμακευτικό πρόγραμμα μετά την έξοδο από την υπηρεσία αποζημιώνει το 40 % του ιατροφαρμακευτικού κόστους αν ο εργαζόμενος αποχωρήσει μετά από υπηρεσία από δέκα έως είκοσι έτη, και 50 % αυτού του κόστους αν ο εργαζόμενος αποχωρήσει μετά από είκοσι ή περισσότερα έτη υπηρεσίας.

Σύμφωνα με τον τύπο του προγράμματος παροχών, η οικονομική οντότητα κατανέμει 4 % της παρούσας αξίας του αναμενόμενου ιατροφαρμακευτικού κόστους (40 % διαιρούμενο δια 10) σε κάθε ένα από τα πρώτα δέκα έτη και 1 % (10 % διαιρούμενο δια 10) σε κάθε ένα από τα επόμενα δέκα έτη. Το κόστος τρέχουσας υπηρεσίας σε κάθε χρόνο αντανακλά την πιθανότητα ότι ο εργαζόμενος μπορεί να μη συμπληρώσει την αναγκαία περίοδο υπηρεσίας ώστε να δικαιούται μέρος ή το σύνολο των παροχών. Για εργαζόμενους που αναμένεται να αποχωρήσουν μέσα σε δέκα χρόνια, δεν κατανέμεται καμία παροχή.

4 Ένα ιατροφαρμακευτικό πρόγραμμα μετά την έξοδο από την υπηρεσία επιστρέφει το 10 % του ιατροφαρμακευτικού κόστους αν ο εργαζόμενος αποχωρήσει μετά από υπηρεσία από δέκα έως είκοσι έτη, και 50 % αυτού του κόστους αν ο εργαζόμενος αποχωρήσει μετά από είκοσι ή περισσότερα έτη υπηρεσίας.

Υπηρεσία σε μεταγενέστερα έτη θα οδηγήσει σε ένα σημαντικά υψηλότερο επίπεδο παροχής από ό,τι σε προγενέστερα χρόνια. Συνεπώς, για τους εργαζομένους που αναμένεται να αποχωρήσουν μετά από είκοσι τουλάχιστον έτη, η οικονομική οντότητα κατανέμει παροχές σε σταθερή βάση δυνάμει της παραγράφου 71. Η παραμονή στην υπηρεσία μετά από τα είκοσι έτη δεν θα οδηγήσει σε σημαντικό ύψος περαιτέρω παροχών. Συνεπώς, οι παροχές που κατανέμονται σε κάθε ένα από τα πρώτα είκοσι έτη είναι 2,5 % της παρούσας αξίας του αναμενόμενου ιατροφαρμακευτικού κόστους (50 % διαιρούμενο δια του είκοσι).

Για εργαζόμενους που αναμένεται να αποχωρήσουν σε διάστημα από δέκα έως είκοσι έτη, οι παροχές που κατανέμονται σε κάθε ένα από τα πρώτα δέκα έτη είναι 1 % της παρούσας αξίας του αναμενόμενου ιατροφαρμακευτικού κόστους.

Γι' αυτούς τους εργαζόμενους δεν κατανέμεται καμία παροχή για υπηρεσία από το τέλος του δέκατου έτους έως την εκτιμώμενη ημερομηνία αποχώρησης.

Για εργαζόμενους που αναμένεται να αποχωρήσουν μέσα σε δέκα χρόνια, δεν κατανέμεται καμία παροχή.

▼B

74 Όταν το ποσό των παροχών αποτελεί σταθερό ποσοστό του τελικού μισθού για κάθε έτος υπηρεσίας, οι μελλοντικές μισθολογικές αυξήσεις θα επηρεάσουν το ποσό που απαιτείται για την τακτοποίηση της δέσμευσης που υφίσταται για υπηρεσία πριν από το τέλος της περιόδου αναφοράς, αλλά δεν δημιουργούν πρόσθετη δέσμευση. Επομένως:

α) για τον σκοπό της παραγράφου 70 στοιχείο β), μισθολογικές αυξήσεις δεν οδηγούν σε περαιτέρω παροχές, παρόλο που το ποσό των παροχών εξαρτάται από τον τελικό μισθό· και

β) το ποσό των παροχών που κατανέμονται σε κάθε περίοδο είναι ένα σταθερό ποσοστό του μισθού με τον οποία συνδέονται οι παροχές.

Παράδειγμα που επεξηγεί την παράγραφο 74

Οι εργαζόμενοι δικαιούνται παροχές 3 % επί του τελικού μισθού για κάθε έτος υπηρεσίας πριν από την ηλικία των 55 ετών.

Παροχές 3 % του εκτιμώμενου τελικού μισθού κατανέμονται σε κάθε έτος μέχρι την ηλικία των 55 ετών. Αυτή είναι η ημερομηνία όπου περαιτέρω παραμονή στην υπηρεσία από τον εργαζόμενο θα οδηγήσει σε ασήμαντο ποσό πρόσθετων παροχών σύμφωνα με το πρόγραμμα. Καμία παροχή δεν κατανέμεται για υπηρεσία μετά από αυτή την ηλικία.

Αναλογιστικές παραδοχές

75 Οι αναλογιστικές παραδοχές θα είναι αμερόληπτες και αμοιβαία συμβατές.

76 Οι αναλογιστικές παραδοχές είναι οι καλύτερες εκτιμήσεις της οικονομικής οντότητας για τις μεταβλητές που θα προσδιορίσουν το τελικό κόστος των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Οι αναλογιστικές παραδοχές συνίστανται σε:

α) δημογραφικές παραδοχές σχετικά με τα μελλοντικά χαρακτηριστικά των εν ενεργεία και των πρώην εργαζόμενων (και των προστατευόμενων μελών τους) που δικαιούνται παροχές. Οι δημογραφικές παραδοχές αφορούν θέματα όπως:

(i) τη θνησιμότητα (βλέπε παραγράφους 81 και 82)·

(ii) δείκτες κινητικότητας προσωπικού και πρόωρης αποχώρησης·

(iii) την αναλογία των μελών του προγράμματος με προστατευόμενα μέλη που θα είναι επιλέξιμα για παροχές·

(iv) την αναλογία των μελών του προγράμματος που θα επιλέξουν κάθε μορφή διαθέσιμης επιλογής πληρωμής βάσει των όρων του προγράμματος· και

(v) ποσοστά αξιώσεων βάσει των προγραμμάτων ιατροφαρμακευτικών παροχών.

β) οικονομικές παραδοχές, που αφορούν στοιχεία όπως:

(i) το προεξοφλητικό επιτόκιο (βλ. παραγράφους 83-86)·

(ii) τα επίπεδα παροχών, εξαιρουμένου του κόστους των παροχών που πρέπει να καλυφθεί από τους εργαζόμενους, και μελλοντικούς μισθούς (βλέπε παραγράφους 87-95)·

(iii) στην περίπτωση των ιατροφαρμακευτικών παροχών, μελλοντικές ιατροφαρμακευτικές δαπάνες, συμπεριλαμβανομένου του κόστους διεκπεραίωσης των αξιώσεων (ήτοι των δαπανών που θα πραγματοποιηθούν κατά την επεξεργασία και διευθέτηση των αξιώσεων, συμπεριλαμβανομένων των νομικών εξόδων και των αμοιβών του διακανονιστή) (βλέπε παραγράφους 96-98)· και

(iv) πληρωτέοι φόροι από το πρόγραμμα σε εισφορές που σχετίζονται με υπηρεσία πριν από την περίοδο αναφοράς ή με παροχές που απορρέουν από την εν λόγω υπηρεσία.

77 Οι αναλογιστικές παραδοχές είναι αμερόληπτες αν δεν είναι ούτε αλόγιστες, ούτε υπερβολικά συντηρητικές.

▼B

78 Οι αναλογιστικές παραδοχές είναι αμοιβαία συμβατές, αν αντικατοπτρίζουν τις οικονομικές σχέσεις μεταξύ παραγόντων όπως ο πληθωρισμός, οι συντελεστές μισθολογικών αυξήσεων και τα προεξοφλητικά επιτόκια. Για παράδειγμα, όλες οι παραδοχές που εξαρτώνται από ένα συγκεκριμένο επίπεδο πληθωρισμού (όπως παραδοχές για τα επιτόκια και αυξήσεις μισθών και παροχών) σε οποιαδήποτε μελλοντική περίοδο προϋποθέτουν το ίδιο επίπεδο πληθωρισμού σε αυτήν την περίοδο.

79 Η οικονομική οντότητα καθορίζει το προεξοφλητικό επιτόκιο και άλλες οικονομικές παραδοχές σε ονομαστικούς όρους, εκτός αν εκτιμήσεις σε πραγματικούς όρους (διόρθωση με βάση τον πληθωρισμό) είναι περισσότερο αξιόπιστες, για παράδειγμα, σε μια υπερπληθωριστική οικονομία (βλ. ΔΛΠ 29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες) ή όπου η παροχή συνδέεται με δείκτη και υπάρχει μια ενεργή αγορά σε ομόλογα συνδεδεμένα με δείκτη στο ίδιο νόμισμα και με την ίδια διάρκεια.

80 Οι χρηματοοικονομικές παραδοχές θα βασίζονται στις προσδοκίες της αγοράς, στο τέλος της περιόδου αναφοράς, για την περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας οι δεσμεύσεις πρόκειται να τακτοποιηθούν.

Αναλογιστικές παραδοχές: Θνησιμότητα

81 Η οικονομική οντότητα καθορίζει τις παραδοχές θνησιμότητας με παραπομπή στη βέλτιστη εκτίμηση θνησιμότητας των μελών του προγράμματος τόσο στη διάρκεια όσο και μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

82 Για να εκτιμηθεί το τελικό κόστος της παροχής, η οικονομική οντότητα λαμβάνει υπόψη αναμενόμενες αλλαγές στη θνησιμότητα, μεταβάλλοντας για παράδειγμα τους τυποποιημένους πίνακες θνησιμότητας με εκτιμήσεις των βελτιώσεων της θνησιμότητας.

Αναλογιστικές παραδοχές: προεξοφλητικό επιτόκιο

83 Το επιτόκιο που χρησιμοποιείται για την προεξόφληση των δεσμεύσεων παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία (χρηματοδοτούμενες και μη χρηματοδοτούμενες) θα προσδιορίζεται με αναφορά σε αποδόσεις της αγοράς υψηλής ποιότητας εταιρικών ομολόγων κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς. Σε χώρες όπου δεν υπάρχει ενεργή αγορά σε τέτοια ομόλογα, πρέπει να χρησιμοποιούνται οι αποδόσεις της αγοράς (κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς) κρατικών ομολόγων. Το νόμισμα και η διάρκεια των εταιρικών ομολόγων ή κρατικών ομολόγων θα είναι συμβατά με το νόμισμα και την εκτιμώμενη διάρκεια των καθορισμένων δεσμεύσεων για παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

84 Μια αναλογιστική παραδοχή η οποία έχει σημαντική επίπτωση είναι το προεξοφλητικό επιτόκιο. Το προεξοφλητικό επιτόκιο απεικονίζει τη διαχρονική αξία του χρήματος, αλλά όχι τον αναλογιστικό ή επενδυτικό κίνδυνο. Περαιτέρω, το προεξοφλητικό επιτόκιο δεν απεικονίζει τον συνδεδεμένο με την οντότητα πιστωτικό κίνδυνο που φέρουν οι πιστωτές της οικονομικής οντότητας, ούτε απεικονίζει τον κίνδυνο μελλοντική εμπειρία να διαφέρει από αναλογιστικές παραδοχές.

85 Το προεξοφλητικό επιτόκιο αντανακλά το εκτιμώμενο χρονοδιάγραμμα καταβολής των παροχών. Στην πράξη, η οικονομική οντότητα συχνά επιτυγχάνει αυτό με την εφαρμογή ενός ενιαίου μέσου σταθμισμένου προεξοφλητικού επιτοκίου, που αντανακλά το εκτιμώμενο χρονοδιάγραμμα και το ποσό των καταβολών των παροχών και το νόμισμα στο οποίο οι παροχές πρόκειται να καταβάλλονται.

86 Σε μερικές περιπτώσεις, μπορεί να μην υπάρχει ενεργή αγορά σε ομόλογα αρκετά μακράς διάρκειας που αντιστοιχεί με την εκτιμώμενη λήξη όλων των καταβλητέων παροχών. Σε τέτοιες περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί τρέχοντα επιτόκια αγοράς δέουσας διάρκειας για να προεξοφλήσει πληρωμές βραχύτερης διάρκειας και εκτιμά το προεξοφλητικό επιτόκιο για μεγαλύτερες διάρκειες με παρέκταση των τρεχόντων επιτοκίων αγοράς επί της καμπύλης απόδοσης. Η συνολική παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών είναι απίθανο να είναι ιδιαίτερα ευαίσθητη στο προεξοφλητικό επιτόκιο που εφαρμόζεται στην αναλογία των παροχών που είναι καταβλητέες πέραν της τελικής λήξης των διαθέσιμων εταιρικών ή κρατικών ομολόγων.

▼B

Αναλογιστικές παραδοχές: μισθοί, παροχές και ιατροφαρμακευτικά κόστη

87 Η οικονομική οντότητα επιμετρά τις δεσμεύσεις της καθορισμένων παροχών σε μια βάση η οποία αντικατοπτρίζει:

α) τις παροχές που καθορίζονται στους όρους του προγράμματος (ή που προκύπτουν από οποιαδήποτε τεκμαιρόμενη δέσμευση πέραν από τους όρους αυτούς) στο τέλος της περιόδου αναφοράς·

β) οιεσδήποτε εκτιμώμενες μισθολογικές αυξήσεις που επηρεάζουν τις καταβλητέες παροχές·

γ) την επίπτωση οιουδήποτε ορίου στο μερίδιο του εργοδότη στο κόστος των μελλοντικών παροχών·

δ) εισφορές από εργαζομένους ή τρίτους οι οποίες μειώνουν το τελικό κόστος των εν λόγω παροχών για την οικονομική οντότητα· και

ε) εκτιμώμενες μελλοντικές μεταβολές στο επίπεδο οποιωνδήποτε κρατικών παροχών, που επηρεάζουν τις καταβλητέες παροχές σύμφωνα με ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, εάν, και μόνο εάν, είτε:

(i) οι μεταβολές αυτές υιοθετήθηκαν πριν το τέλος της περιόδου αναφοράς· ή

(ii) προηγούμενα στοιχεία ή άλλη αξιόπιστη μαρτυρία, δείχνουν ότι οι κρατικές αυτές παροχές θα αλλάξουν με κάποιο προβλέψιμο τρόπο, για παράδειγμα, σύμφωνα με μελλοντικές μεταβολές στα γενικά επίπεδα τιμών ή τα γενικά επίπεδα μισθών.

88 Οι αναλογιστικές παραδοχές αντικατοπτρίζουν αλλαγές των μελλοντικών παροχών που προσδιορίζονται στους τυπικούς όρους του προγράμματος (ή τεκμαιρόμενη δέσμευση η οποία υπερβαίνει τους όρους αυτούς) στο τέλος της περιόδου αναφοράς. Αυτό συμβαίνει όταν, για παράδειγμα:

α) η οικονομική οντότητα έχει ιστορικό αυξημένων παροχών, για παράδειγμα, προκειμένου να αμβλύνει τις επιπτώσεις του πληθωρισμού, και δεν υπάρχει ένδειξη ότι η τακτική αυτή θα αλλάξει στο μέλλον·

β) η οικονομική οντότητα υποχρεούται, είτε από τους τυπικούς όρους ενός προγράμματος (ή από τεκμαιρόμενη δέσμευση που υπερβαίνει τους όρους αυτούς) είτε από νομοθετική διάταξη, να χρησιμοποιήσει τυχόν πλεόνασμα στο πρόγραμμα προς όφελος των μελών του προγράμματος (βλέπε παράγραφο 108(γ))· ή

γ) οι παροχές διαφέρουν ανάλογα με κάποιο στόχο επιδόσεων ή άλλα κριτήρια. Για παράδειγμα, οι όροι του προγράμματος είναι δυνατόν να αναφέρουν ότι θα καταβληθούν μειωμένες παροχές ή απαιτούνται πρόσθετες εισφορές από τους εργαζομένους εάν τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος είναι ανεπαρκή. Η επιμέτρηση της υποχρέωσης αντικατοπτρίζει τη βέλτιστη εκτίμηση της επίπτωσης του στόχου επίδοσης ή άλλα κριτήρια.

89 Οι αναλογιστικές παραδοχές δεν αντανακλούν μελλοντικές μεταβολές παροχών που δεν παρατίθενται στους τυπικούς όρους του προγράμματος (ή τεκμαιρόμενη δέσμευση) στο τέλος της περιόδου αναφοράς. Τέτοιες μεταβολές θα καταλήξουν σε:

α) κόστος προϋπηρεσίας, στο βαθμό που μεταβάλλουν παροχές για υπηρεσία πριν από τη μεταβολή· και

β) κόστος τρέχουσας υπηρεσίας για περιόδους μετά τη μεταβολή, στο βαθμό που μεταβάλλουν παροχές για υπηρεσία μετά τη μεταβολή.

90 Οι εκτιμήσεις για μελλοντικές μισθολογικές αυξήσεις λαμβάνουν υπόψη τον πληθωρισμό, την αρχαιότητα, τις προαγωγές και άλλους σχετικούς παράγοντες, όπως προσφορά και ζήτηση στην αγορά εργασίας.

91 Ορισμένα προγράμματα καθορισμένων παροχών περιορίζουν τις εισφορές τις οποίες καλείται να καταβάλει η οικονομική οντότητα. Στο τελικό κόστος των παροχών λαμβάνονται υπόψη οι επιπτώσεις ορίου στις εισφορές. Η επίπτωση του ορίου στις εισφορές προσδιορίζεται με βάση το μικρότερο μεταξύ των κατωτέρω μεγεθών:

α) της εκτιμώμενης ζωής της οικονομικής οντότητας· και

β) της εκτιμώμενης ζωής προγράμματος.

▼B

92 Ορισμένα προγράμματα καθορισμένων παροχών απαιτούν από τους εργαζόμενους ή από τρίτους να συνεισφέρουν στο κόστος του προγράμματος. Οι εισφορές των εργαζομένων μειώνουν το κόστος των παροχών για την οικονομική οντότητα. Η οικονομική οντότητα εξετάζει εάν οι εισφορές τρίτων της μειώνουν το κόστος των παροχών ή αποτελούν δικαίωμα αποζημίωσης όπως περιγράφεται στην παράγραφο 116. Οι εισφορές από εργαζομένους ή τρίτους είτε παρατίθενται στους τυπικούς όρους του προγράμματος (ή προκύπτουν από τεκμαιρόμενη δέσμευση η οποία υπερβαίνει τους όρους αυτούς), είτε είναι προαιρετικές. Οι προαιρετικές εισφορές από εργαζομένους ή τρίτους μειώνουν το κόστος της υπηρεσίας άμα την καταβολή των εισφορών αυτών στο πρόγραμμα.

93 Οι εισφορές από εργαζομένους ή τρίτους που καθορίζονται στους τυπικούς όρους του προγράμματος είτε μειώνουν το κόστος υπηρεσίας (εάν είναι άμεσα συνδεδεμένες με την υπηρεσία), είτε μειώνουν την επανεπιμέτρηση της καθαρής υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (περιουσιακό στοιχείο) (π.χ. εάν οι εισφορές απαιτούνται ώστε να μειωθεί έλλειμμα από απώλειες σε περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος ή αναλογιστικές ζημίες). Οι εισφορές από εργαζομένους ή τρίτους για υπηρεσία κατανέμονται σε περιόδους υπηρεσίας ως αρνητική παροχή σύμφωνα με την παράγραφο 70 (ήτοι η καθαρή παροχή κατανέμεται σύμφωνα με την παράγραφο αυτή).

94 Οι μεταβολές στις εισφορές εργαζομένων ή τρίτων σε σχέση με την υπηρεσία οδηγούν σε:

α) το κόστος τρέχουσας υπηρεσίας και προϋπηρεσίας (εάν οι μεταβολές στις εισφορές των εργαζομένων δεν καθορίζονται στους τυπικούς όρους του προγράμματος και δεν προκύπτουν από τεκμαιρόμενη δέσμευση)· ή

β) τα αναλογιστικά κέρδη και οι ζημίες (εάν οι μεταβολές στις εισφορές των εργαζομένων καθορίζονται στους τυπικούς όρους του προγράμματος, ή προκύπτουν από τεκμαιρόμενη δέσμευση).

95 Μερικές παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία συνδέονται με μεταβλητές όπως το επίπεδο των κρατικών συνταξιοδοτικών παροχών ή της κρατικής ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης. Η επιμέτρηση τέτοιων παροχών αντικατοπτρίζει τη βέλτιστη εκτίμηση των μεταβλητών αυτών, βάσει παρελθούσας εμπειρίας και άλλων αξιόπιστων στοιχείων.

96 Οι παραδοχές σχετικά με τις ιατροφαρμακευτικές δαπάνες λαμβάνουν υπόψη τις εκτιμώμενες μελλοντικές μεταβολές στο κόστος των ιατροφαρμακευτικών υπηρεσιών, που προέρχονται τόσο από τον πληθωρισμό όσο και από συγκεκριμένες μεταβολές σε ιατροφαρμακευτικές δαπάνες.

97 Η επιμέτρηση των μετά την έξοδο από την υπηρεσία ιατροφαρμακευτικών παροχών απαιτεί παραδοχές σχετικά με το επίπεδο και τη συχνότητα των μελλοντικών αξιώσεων και του κόστους ικανοποίησής τους. Η οικονομική οντότητα εκτιμά μελλοντικές ιατροφαρμακευτικές δαπάνες στη βάση ιστορικών δεδομένων σχετικά με τη δική της εμπειρία, τα οποία συμπληρώνονται όπου αναγκαίο από ιστορικά δεδομένα από άλλες οικονομικές οντότητες, ασφαλιστικές εταιρείες, παρόχους ιατροφαρμακευτικών υπηρεσιών ή άλλες πηγές. Εκτιμήσεις μελλοντικού ιατροφαρμακευτικού κόστους λαμβάνουν υπόψη την επίπτωση της τεχνολογικής προόδου, μεταβολές στα σχέδια χρήσης και διάθεσης υγειονομικών υπηρεσιών και μεταβολές στο καθεστώς υγείας των συμμετεχόντων στο πρόγραμμα.

98 Το επίπεδο και η συχνότητα των αξιώσεων είναι ιδιαίτερα ευαίσθητα στην ηλικία, στην κατάσταση της υγείας και στο φύλο των εργαζόμενων (και των προστατευόμενων μελών τους) και ενδεχομένως και σε άλλους παράγοντες όπως η γεωγραφική περιοχή. Συνεπώς, τα ιστορικά δεδομένα προσαρμόζονται στο βαθμό που το δημογραφικό μείγμα του πληθυσμού διαφέρει από αυτό του πληθυσμού που χρησιμοποιήθηκε ως βάση για τα δεδομένα. Αναπροσαρμόζονται επίσης όπου υπάρχει αξιόπιστη μαρτυρία ότι οι ιστορικές τάσεις δεν θα συνεχισθούν.

▼B

Κόστος προϋπηρεσίας και κέρδη και ζημίες διακανονισμού

99 Προτού προσδιοριστεί το κόστος προϋπηρεσίας, ή τα κέρδη ή οι ζημίες διακανονισμού, η οικονομική οντότητα επανεπιμετρά την καθαρή υποχρέωση (περιουσιακό στοιχείο) καθορισμένων παροχών με την χρήση της τρέχουσας εύλογης αξίας των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και τρέχουσες αναλογιστικές παραδοχές (περιλαμβανομένων των τρεχόντων αγοραίων επιτοκίων και άλλων τρεχουσών αγοραίων τιμών) που αντικατοπτρίζουν τις παροχές που προσφέρονται βάσει του προγράμματος πριν από την τροποποίηση του προγράμματος, την περικοπή ή τον διακανονισμό.

100 Η οικονομική οντότητα δεν διακρίνει μεταξύ κόστους προϋπηρεσίας που προκύπτει από τροποποίηση του προγράμματος, κόστους προϋπηρεσίας που προκύπτει από περικοπή και κερδών ή ζημιών διακανονισμού εάν οι συναλλαγές αυτές πραγματοποιούνται μαζί. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μια τροποποίηση προγράμματος συμβαίνει πριν από διακανονισμό, όπως όταν η οικονομική οντότητα αλλάζει τις παροχές βάσει του προγράμματος και διακανονίζει αργότερα τις τροποποιημένες παροχές. Στις περιπτώσεις αυτές, η οντότητα αναγνωρίζει το κόστος προϋπηρεσίας πριν από κέρδη ή ζημίες διακανονισμού.

101 Ο διακανονισμός συμβαίνει μαζί με τροποποίηση και περικοπή προγράμματος εάν το πρόγραμμα τερματίζεται με αποτέλεσμα τον διακανονισμό της δέσμευσης και την παύση του προγράμματος. Ωστόσο, ο τερματισμός ενός προγράμματος δεν είναι διακανονισμός εάν το πρόγραμμα αντικατασταθεί από ένα νέο πρόγραμμα που προσφέρει ουσιαστικά πανομοιότυπες παροχές.

Κόστος προϋπηρεσίας

102 Το κόστος προϋπηρεσίας είναι η μεταβολή στην παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών που προκύπτει από τροποποίηση ή περικοπή προγράμματος.

103 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει το κόστος προϋπηρεσίας ως έξοδο κατά την προγενέστερη μεταξύ των ακόλουθων ημερομηνιών:

α) όταν συμβαίνει η τροποποίηση ή περικοπή του προγράμματος· και

β) Όταν η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει συναφείς δαπάνες αναδιάρθρωσης (βλέπε ΔΛΠ 37) ή παροχές τερματισμού της υπηρεσίας (βλέπε παράγραφο 165).

104 Τροποποίηση του προγράμματος προκύπτει όταν η οικονομική οντότητα εισάγει, ή αποσύρει, ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών ή μεταβάλλει τις καταβλητέες παροχές σύμφωνα με υπάρχον πρόγραμμα καθορισμένων παροχών.

105 Περικοπή συμβαίνει όταν η οντότητα μειώνει σημαντικά τον αριθμό των εργαζομένων που καλύπτονται από το πρόγραμμα. Μια περικοπή μπορεί να προέλθει από ένα μεμονωμένο γεγονός, όπως το κλείσιμο ενός εργοστασίου, η διακοπή μιας δραστηριότητας ή ο τερματισμός ή η αναστολή ενός προγράμματος.

106 Το κόστος προϋπηρεσίας μπορεί να είναι είτε θετικό (όταν καθιερώνονται ή μεταβάλλονται παροχές έτσι ώστε η παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών να αυξάνεται) είτε αρνητικό (όταν οι υπάρχουσες παροχές αποσύρονται ή μεταβάλλονται, έτσι ώστε να μειώνεται η παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών).

107 Όταν η οικονομική οντότητα μειώνει παροχές καταβλητέες σύμφωνα με υπάρχον πρόγραμμα καθορισμένων παροχών και, συγχρόνως, αυξάνει άλλες καταβλητέες παροχές σύμφωνα με το πρόγραμμα για τους ίδιους εργαζόμενους, η οικονομική οντότητα χειρίζεται τη μεταβολή ως μοναδική καθαρή μεταβολή.

108 Το κόστος προϋπηρεσίας δεν περιλαμβάνει:

α) το αποτέλεσμα των διαφορών μεταξύ πραγματικών και προηγουμένως υποτιθέμενων μισθολογικών αυξήσεων σε σχέση με την δέσμευση καταβολής παροχών για υπηρεσία προηγούμενων ετών (δεν υπάρχει κόστος προϋπηρεσίας επειδή οι αναλογιστικές παραδοχές καλύπτουν τις προβλέψεις μισθών)·

▼B

β) υποεκτιμήσεις και υπερεκτιμήσεις προαιρετικών αυξήσεων συντάξεων, όταν η οικονομική οντότητα έχει τεκμαιρόμενη δέσμευση να χορηγεί τέτοιες αυξήσεις (δεν υπάρχει κόστος προϋπηρεσίας γιατί οι αναλογιστικές παραδοχές επιτρέπουν τέτοιες αυξήσεις)·

γ) εκτιμήσεις βελτιώσεων των παροχών, που προέρχονται από αναλογιστικά κέρδη ή από αποδόσεις περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος τα οποία έχουν αναγνωριστεί στις οικονομικές καταστάσεις εάν η οικονομική οντότητα υποχρεούται, είτε από τους τυπικούς όρους του προγράμματος (ή από τεκμαιρόμενη δέσμευση πέραν από τους όρους αυτούς) είτε από τη νομοθεσία, να χρησιμοποιεί τυχόν πλεόνασμα στο πρόγραμμα προς όφελος των συμμετεχόντων στο πρόγραμμα, ακόμη και εάν η αύξηση των παροχών δεν έχει τυπικά αποφασιστεί (δεν υπάρχει κόστος προϋπηρεσίας επειδή η προκύπτουσα αύξηση στην δέσμευση είναι αναλογιστική ζημία, βλέπε παράγραφο 88)· και

δ) την αύξηση σε κατοχυρωμένες παροχές (ήτοι που δεν εξαρτώνται από μελλοντική απασχόληση, βλέπε παράγραφο 72) όταν, εν τη απουσία νέων ή βελτιωμένων παροχών, οι εργαζόμενοι πληρούν τις προϋποθέσεις κατοχύρωσης (δεν υπάρχει κόστος προϋπηρεσίας επειδή η οικονομική οντότητα αναγνώρισε το εκτιμώμενο κόστος των παροχών ως κόστος τρέχουσας υπηρεσίας όταν παρεχόταν η υπηρεσία).

Κέρδη και ζημίες διακανονισμού

109 Τα κέρδη ή οι ζημίες διακανονισμού είναι η διαφορά μεταξύ:

α) της παρούσας αξίας της διακανονιζόμενης δέσμευσης καθορισμένων παροχών, όπως προσδιορίζεται κατά την ημερομηνία διακανονισμού· και

β) της τιμής διακανονισμού, συμπεριλαμβανομένων μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων και πληρωμών που έχουν πραγματοποιηθεί άμεσα από την οντότητα σε σχέση με τον διακανονισμό.

110 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει κέρδη ή ζημίες διακανονισμού προγράμματος καθορισμένων παροχών όταν λαμβάνει χώρα ο διακανονισμός.

111 Ο διακανονισμός λαμβάνει χώρα όταν η οικονομική οντότητα προβαίνει σε συναλλαγή η οποία εξαλείφει κάθε περαιτέρω νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση για μέρος ή το σύνολο των παροχών δυνάμει ενός προγράμματος καθορισμένων παροχών (εκτός από πληρωμή παροχών προς εργαζομένους, ή για λογαριασμό τους, σύμφωνα με τους όρους του προγράμματος και που περιλαμβάνεται στις αναλογιστικές παραδοχές). Για παράδειγμα, η εφάπαξ μεταβίβαση σημαντικών εργοδοτικών δεσμεύσεων βάσει του προγράμματος σε ασφαλιστική εταιρεία μέσω της αγορά ασφαλιστηρίου συμβολαίου συνιστά διακανονισμό· αντίθετα, η πληρωμή ενός κατ' αποκοπή ποσού τοις μετρητοίς, δυνάμει των όρων του προγράμματος, στους συμμετέχοντες στο πρόγραμμα σε αντάλλαγμα για τα δικαιώματά τους να εισπράξουν συγκεκριμένες παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, δεν είναι διακανονισμός.

112 Σε μερικές περιπτώσεις η οικονομική οντότητα αποκτά ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο για να χρηματοδοτήσει μέρος ή το σύνολο των παροχών προς τους εργαζόμενους που αφορούν σε υπηρεσία των εργαζόμενων κατά την τρέχουσα και τις προηγούμενες περιόδους. Η απόκτηση ενός τέτοιου ασφαλιστηρίου συμβολαίου δεν συνιστά διακανονισμό εάν η οικονομική οντότητα διατηρεί νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση (βλ. παράγραφο 46) να καταβάλει περαιτέρω ποσά εάν ο ασφαλιστής δεν καταβάλει τις παροχές των εργαζόμενων που καθορίζονται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο. Οι παράγραφοι 116-119 πραγματεύονται την αναγνώριση και επιμέτρηση των δικαιωμάτων επιστροφής σύμφωνα με ασφαλιστήρια συμβόλαια που δεν είναι περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος.

▼B

Αναγνώριση και επιμέτρηση: περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος

Εύλογη αξία περιουσιακών στοιχείων προγράμματος

113 Η εύλογη αξία περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος αφαιρείται από την παρούσα αξία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών κατά τον προσδιορισμό του ελλείμματος ή του πλεονάσματος. Όταν δεν υπάρχει διαθέσιμη αγοραία τιμή, η εύλογη αξία περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος εκτιμάται, για παράδειγμα, με την προεξόφληση των αναμενόμενων μελλοντικών ταμειακών ροών με τη χρήση προεξοφλητικού επιτοκίου το οποίο αντικατοπτρίζει τον κίνδυνο που συνδέεται με τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος και την λήξη ή την αναμενόμενη ημερομηνία πώλησης των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων (ή, εάν δεν έχουν ημερομηνία λήξης, την αναμενόμενη περίοδο έως τον διακανονισμό της σχετικής δέσμευσης).

114 Τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος δεν περιλαμβάνουν απλήρωτες εισφορές οφειλόμενες από την αναφέρουσα οικονομική οντότητα προς το ταμείο, όπως επίσης οποιαδήποτε μη μεταβιβάσιμα χρηματοοικονομικά μέσα που εκδίδονται από την οικονομική οντότητα και κατέχονται από το ταμείο. Τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος μειώνονται με κάθε υποχρέωση του ταμείου που δεν σχετίζεται με παροχές στους εργαζόμενους, για παράδειγμα, οφειλές προς προμηθευτές και λοιπές οφειλές και υποχρεώσεις που προκύπτουν από παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα.

115 Όταν τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος περιλαμβάνουν κατάλληλα προς τούτο ασφαλιστήρια συμβόλαια, τα οποία αντιστοιχούν επακριβώς στο ποσό και στο χρονοδιάγραμμα μερικών ή όλων των καταβλητέων παροχών, σύμφωνα με το πρόγραμμα, η εύλογη αξία αυτών των ασφαλιστηρίων συμβολαίων θεωρείται ότι είναι η παρούσα αξία των σχετικών δεσμεύσεων (με την επιφύλαξη κάθε μείωσης που απαιτείται εάν τα εισπρακτέα ποσά σύμφωνα με τα ασφαλιστήρια συμβόλαια δεν είναι πλήρως ανακτήσιμα).

Επιστροφές

116 Όταν, και μόνον όταν, είναι θεωρητικά βέβαιο ότι κάποιο άλλο μέρος θα αποδώσει μέρος ή το σύνολο της δαπάνης που απαιτείται για τον διακανονισμό της δέσμευσης καθορισμένων παροχών, η οικονομική οντότητα:

α) αναγνωρίζει το δικαίωμα επιστροφής ως χωριστό περιουσιακό στοιχείο. Η οικονομική οντότητα επιμετρά το περιουσιακό στοιχείο στην εύλογη αξία.

β) διαχωρίζει και αναγνωρίζει μεταβολές στην εύλογη αξία των δικαιωμάτων επιστροφής κατά τον ίδιο τρόπο όπως για τις μεταβολές στην εύλογη αξία περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος (βλέπε παραγράφους 124 και 125). Οι συνιστώσες του κόστους καθορισμένων παροχών που έχουν αναγνωριστεί σύμφωνα με την παράγραφο 120 δύνανται να αναγνωριστούν αφαιρουμένων των ποσών που σχετίζονται με αλλαγές στην λογιστική αξία του δικαιώματος επιστροφής.

117 Μερικές φορές, μια οικονομική οντότητα είναι σε θέση να προσφύγει σε τρίτο, όπως έναν ασφαλιστή, για να πληρώσει μέρος ή το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για τον διακανονισμό δέσμευσης καθορισμένων παροχών. Ασφαλιστήρια συμβόλαια που πληρούν τις προϋποθέσεις, όπως ορίζονται στην παράγραφο 8, είναι περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος. Η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί τα ασφαλιστήρια συμβόλαια που πληρούν τις προϋποθέσεις με τον ίδιο τρόπο όπως και τα άλλα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος και δεν εφαρμόζεται η παράγραφος 116 (βλ. παραγράφους 46-49 και 115).

118 Όταν ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο δεν θεωρείται ασφαλιστήριο συμβόλαιο που πληροί τις προϋποθέσεις, το εν λόγω συμβόλαιο δεν είναι περιουσιακό στοιχείο του προγράμματος. Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζεται η παράγραφος 116: η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει τα δικαιώματά της για επιστροφή σύμφωνα με το ασφαλιστήριο συμβόλαιο μάλλον ως χωριστό περιουσιακό στοιχείο παρά ως μείωση για τον προσδιορισμό του ελλείμματος ή του πλεονάσματος του προγράμματος καθορισμένων παροχών. Η παράγραφος 120(α) απαιτεί όπως η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί συνοπτική περιγραφή της σχέσης μεταξύ του δικαιώματος επιστροφής και της σχετικής δέσμευσης

▼B

119 Εάν το δικαίωμα επιστροφής ανακύπτει βάσει ασφαλιστηρίου συμβολαίου που αντιστοιχίζει επακριβώς το ποσό και το χρονοδιάγραμμα μέρους ή όλων των καταβλητέων παροχών σύμφωνα με πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, η εύλογη αξία του δικαιώματος επιστροφής θεωρείται ότι είναι η παρούσα αξία της σχετικής δέσμευσης (με την επιφύλαξη οποιαδήποτε απαιτούμενης μείωσης εάν η αποζημίωση δεν είναι πλήρως ανακτήσιμη).

Συνιστώσες του κόστους καθορισμένων παροχών

120 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει τις συνιστώσες του κόστους καθορισμένων παροχών, εκτός εάν κάποιο άλλο ΔΠΧΑ απαιτεί ή επιτρέπει την υπαγωγή τους στο κόστος άλλου περιουσιακού στοιχείου, ως εξής:

α) το κόστος υπηρεσίας (βλέπε παραγράφους 66-112) στα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)·

β) ο καθαρός τόκος επί της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παραγράφους 123-126) στα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) και

γ) οι επανεπιμετρήσεις της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παραγράφους 127-130) στα λοιπά συνολικά έσοδα.

121 Άλλα Πρότυπα απαιτούν τη συμπερίληψη ορισμένων δαπανών καθορισμένων παροχών σε εργαζόμενους στο κόστος περιουσιακών στοιχείων, όπως αποθεμάτων ή ενσώματων παγίων (βλ. ΔΛΠ 2 και ΔΛΠ 16). Οποιοδήποτε κόστος παροχής μετά την έξοδο από την υπηρεσία που περιλαμβάνεται στο κόστος τέτοιων περιουσιακών στοιχείων ενσωματώνει την κατάλληλη αναλογία των συνιστωσών που αναφέρονται στην παράγραφο 120.

122 Οι επανεπιμετρήσεις της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα δεν αναταξινομούνται στα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) σε μεταγενέστερη περίοδο. Ωστόσο, η οικονομική οντότητα μπορεί να μεταφέρει στα ίδια κεφάλαια τα ποσά εκείνα που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα.

Καθαρός τόκος επί της υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών

123 Ο καθαρός τόκος επί της υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών επί το προεξοφλητικό επιτόκιο που ορίζεται στην παράγραφο 83, αμφότερα δε τα στοιχεία ως έχουν προσδιοριστεί κατά την έναρξη της ετήσιας περιόδου αναφοράς, λαμβάνοντας υπόψη τυχόν μεταβολές στην καθαρή υποχρέωση (στο καθαρό περιουσιακό στοιχείο) καθορισμένων παροχών κατά τη διάρκεια της περιόδου ως αποτέλεσμα καταβολής εισφοράς και παροχών.

124 Ο καθαρός τόκος επί της υποχρέωσης (του περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών μπορεί να θεωρηθεί ότι περιλαμβάνει τα έσοδα από τόκους επί των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος, το κόστος των τόκων επί της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών και τους τόκους επί του αποτελέσματος του ανωτάτου ορίου που αναφέρεται στην παράγραφο 64.

125 Τα έσοδα από τόκους επί περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος αποτελούν συνιστώσα της απόδοσης επί περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό της εύλογης αξίας των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος επί το επιτόκιο προεξόφλησης που ορίζεται στην παράγραφο 83, αμφότερα δε τα στοιχεία ως έχουν προσδιοριστεί κατά την έναρξη της ετήσιας περιόδου αναφοράς, λαμβάνοντας υπόψη τυχόν μεταβολές στα κατεχόμενα περιουσιακά στοιχεία κατά τη διάρκεια της περιόδου ως αποτέλεσμα καταβολής εισφορών και παροχών. Η διαφορά μεταξύ των εσόδων από τόκους επί των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και της απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος περιλαμβάνεται στην επανεπιμέτρηση της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών.

▼B

126 Ο τόκος επί του αποτελέσματος του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου είναι μέρος της συνολικής μεταβολής στο αποτέλεσμα του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου και προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του αποτελέσματος του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου επί το προεξοφλητικό επιτόκιο που ορίζεται στην παράγραφο 83, αμφότερα δε τα στοιχεία ως έχουν προσδιοριστεί κατά την έναρξη της ετήσιας περιόδου αναφοράς. Η διαφορά μεταξύ του ποσού αυτού και της συνολικής μεταβολής στο αποτέλεσμα του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου περιλαμβάνεται στην επανεπιμέτρηση της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών.

Επανεπιμετρήσεις της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών

127 Οι επανεπιμετρήσεις της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών περιλαμβάνουν:

α) τα αναλογιστικά κέρδη και τις ζημίες (βλέπε παραγράφους 128 και 129)·

β) την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος (βλέπε παράγραφο 130), εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παράγραφο 125)· και

γ) οιαδήποτε μεταβολή στην επίπτωση του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου, εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παράγραφο 126).

128 Τα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες προκύπτουν από αυξήσεις ή μειώσεις στην παρούσα αξία της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών λόγω μεταβολών στις αναλογιστικές παραδοχές και προσαρμογών βάσει της πείρας. Οι αιτίες που δημιουργούν αναλογιστικά κέρδη και ζημιές περιλαμβάνουν, για παράδειγμα:

α) απροσδόκητα μεγάλη ή μικρή κινητικότητα προσωπικού, πρόωρη αποχώρηση ή θνησιμότητα ή αυξήσεις σε μισθούς, παροχές (αν οι τυπικοί ή τεκμαιρόμενοι όροι του προγράμματος προβλέπουν αυξήσεις των παροχών λόγω πληθωρισμού) ή ιατροφαρμακευτικές δαπάνες·

β) το αποτέλεσμα των αλλαγών στις παραδοχές αναφορικά με τις επιλογές καταβολής των παροχών·

γ) το αποτέλεσμα των μεταβολών σε εκτιμήσεις μελλοντικής κινητικότητας προσωπικού, πρόωρης αποχώρησης ή θνησιμότητας ή αυξήσεις σε μισθούς, παροχές (αν οι τυπικοί ή τεκμαιρόμενοι όροι του προγράμματος προβλέπουν αυξήσεις παροχών λόγω πληθωρισμού) ή ιατροφαρμακευτικές δαπάνες· και

δ) το αποτέλεσμα των μεταβολών στο προεξοφλητικό επιτόκιο.

129 Τα αναλογιστικά κέρδη και οι ζημίες δεν περιλαμβάνουν αλλαγές στην παρούσα αξία της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών λόγω της καθιέρωσης, τροποποίησης, περικοπής ή διακανονισμού του προγράμματος καθορισμένων παροχών, ή μεταβολών στις καταβλητέες παροχές βάσει του προγράμματος καθορισμένων παροχών. Οι αλλαγές αυτές οδηγούν σε κόστος προϋπηρεσίας ή σε κέρδη ή ζημίες διακανονισμού.

130 Στον υπολογισμό της απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος, η οικονομική οντότητα αφαιρεί το κόστος διαχείρισης των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων και τυχόν πληρωτέους φόρους από το ίδιο το πρόγραμμα, πλην των φόρων που περιλαμβάνονται στις αναλογιστικές παραδοχές που χρησιμοποιήθηκαν για την επιμέτρηση της υποχρέωσης καταβολής καθορισμένων παροχών (παράγραφος 76). Λοιπά διοικητικά έξοδα δεν αφαιρούνται από την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος.

▼B

Παρουσίαση

Συμψηφισμός

131 Η οικονομική οντότητα συμψηφίζει περιουσιακό στοιχείο που αφορά σε ένα πρόγραμμα με υποχρέωση που αφορά σε άλλο πρόγραμμα όταν, και μόνο όταν, η οικονομική οντότητα:

α) έχει νομικά εκτελεστό δικαίωμα να χρησιμοποιεί το πλεόνασμα ενός προγράμματος για να τακτοποιεί δεσμεύσεις σύμφωνα με άλλο πρόγραμμα· και

β) προτίθεται είτε να τακτοποιήσει τις δεσμεύσεις σε καθαρή βάση είτε να ρευστοποιήσει το πλεόνασμα στο ένα πρόγραμμα και συγχρόνως να τακτοποιήσει τις δεσμεύσεις της σύμφωνα με το άλλο πρόγραμμα.

132 Τα κριτήρια συμψηφισμού είναι όμοια με εκείνα που έχουν θεσπιστεί για χρηματοοικονομικά μέσα στο ΔΛΠ 32 *Χρηματοοικονομικά μέσα*: Παρουσίαση.

Διαχωρισμός κυκλοφορούντων/μη κυκλοφορούντων στοιχείων

133 Ορισμένες οικονομικές οντότητες διακρίνουν τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις από τα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις. Το παρόν πρότυπο δεν καθορίζει εάν μια οικονομική οντότητα πρέπει να διακρίνει τις τρέχουσες και μη τρέχουσες αναλογίες περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που προκύπτουν από παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

Συνιστώσες του κόστους καθορισμένων παροχών

134 Η παράγραφος 120 απαιτεί από την οικονομική οντότητα να αναγνωρίσει στα κέρδη ή τις ζημίες το κόστος υπηρεσίας και τον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών. Το παρόν πρότυπο δεν διευκρινίζει πως πρέπει να παρουσιάζει η οντότητα το κόστος υπηρεσίας και τον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών. Η οικονομική οντότητα παρουσιάζει τις συνιστώσες αυτές σύμφωνα με το ΔΛΠ 1.

Γνωστοποίηση

135 Η οικονομική οντότητα παρέχει πληροφορίες οι οποίες:

α) εξηγούν τα χαρακτηριστικά του προγράμματός της για την καταβολή καθορισμένων παροχών και των συναφών κινδύνων (βλέπε παράγραφο 139)·

β) προσδιορίζει και επεξηγεί τα ποσά στις οικονομικές της καταστάσεις που προέρχονται από τα προγράμματα καθορισμένων παροχών της (βλέπε παραγράφους 140-144)· και

γ) περιγράφει με ποιον τρόπο τα προγράμματά της καθορισμένων παροχών μπορούν να επηρεάσουν το ποσόν, το χρονοδιάγραμμα και την αβεβαιότητα των μελλοντικών ταμειακών ροών της οικονομικής οντότητας (βλέπε παραγράφους 145-147).

136 Προκειμένου να επιτύχει τους στόχους της παραγράφου 135, η οικονομική οντότητα συνυπολογίζει όλα τα κατωτέρω:

α) το επίπεδο λεπτομέρειας που είναι αναγκαίο για να πληρούνται οι απαιτήσεις γνωστοποίησης·

β) πόση έμφαση πρέπει να δοθεί σε καθεμιά από τις διάφορες απαιτήσεις·

γ) τον απαιτούμενο βαθμό ομαδοποίησης ή ανάλυσης· και

δ) εάν οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων έχουν ανάγκη πρόσθετων πληροφοριών προκειμένου να αξιολογήσουν τις γνωστοποιούμενες ποσοτικές πληροφορίες.

▼B

137 Εάν οι γνωστοποιήσεις που παρέχονται βάσει των απαιτήσεων του παρόντος προτύπου και άλλων ΔΠΧΑ είναι ανεπαρκείς για την επίτευξη των στόχων της παραγράφου 135, η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί πρόσθετες πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την εκπλήρωση των στόχων αυτών. Για παράδειγμα, η οικονομική οντότητα μπορεί να παρουσιάσει ανάλυση της παρούσας αξίας της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών η οποία διακρίνει την φύση, τα χαρακτηριστικά και τους κινδύνους της υποχρέωσης. Η γνωστοποίηση αυτή μπορεί να διακρίνει:

α) μεταξύ ποσών που οφείλονται σε ενεργά μέλη, σε μέλη στα οποία οφείλονται μεταγενέστερες παροχές κα σε συνταξιούχους·

β) μεταξύ κατοχυρωμένων παροχών και δεδουλευμένων αλλά μη κατοχυρωμένων παροχών·

γ) μεταξύ εξαρτημένων παροχών, ποσών που αποδίδονται σε μελλοντικές μισθολογικές αυξήσεις και άλλων παροχών.

138 Η οικονομική οντότητα εκτιμά εάν πρέπει να διαχωριστούν όλες ή ορισμένες από τις γνωστοποιήσεις, προκειμένου να γίνει διάκριση μεταξύ προγραμμάτων ή ομάδων προγραμμάτων με σημαντικά διαφορετικούς κινδύνους. Για παράδειγμα, η οικονομική οντότητα μπορεί να διαχωρίσει τη γνωστοποίηση για προγράμματα που παρουσιάζουν ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

α) διαφορετικές γεωγραφικές τοποθεσίες·

β) διαφορετικά χαρακτηριστικά όπως συνταξιοδοτικά προγράμματα σταθερού μισθού, συνταξιοδοτικά προγράμματα βάσει τελικού μισθού ή ιατροφαρμακευτικά προγράμματα μετά την έξοδο από την υπηρεσία·

γ) διαφορετικά ρυθμιστικά περιβάλλοντα·

δ) Διαφορετικοί τομείς αναφοράς·

ε) διαφορετικές ρυθμίσεις χρηματοδότησης (π.χ. εξ ολοκλήρου μη κεφαλαιοποιητικό, εν μέρει ή εξ ολοκλήρου κεφαλαιοποιητικό).

Χαρακτηριστικά προγραμμάτων καθορισμένων παροχών και συναφείς κίνδυνοι

139 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί τα εξής:

α) πληροφορίες σχετικά με τα χαρακτηριστικά των προγραμμάτων της καθορισμένων παροχών, συμπεριλαμβανομένων:

(i) της φύσης των καταβαλλόμενων από το πρόγραμμα παροχών (π.χ. πρόγραμμα καθορισμένων παροχών βάσει τελικού μισθού ή πρόγραμμα βασιζόμενο σε εισφορές με εγγύηση)·

(ii) περιγραφής του ρυθμιστικού πλαισίου στο οποίο λειτουργεί το πρόγραμμα, για παράδειγμα το επίπεδο οιωνδήποτε ελάχιστων απαιτήσεων χρηματοδότησης, και τυχόν επίπτωσης του ρυθμιστικού πλαισίου στο πρόγραμμα, όπως το ανώτατο όριο των περιουσιακών στοιχείων (βλέπε παράγραφος 64)·

(iii) περιγραφής άλλων ευθυνών της οικονομικής οντότητας για τη διαχείριση του προγράμματος, για παράδειγμα ευθύνες των διαχειριστών ή των μελών της επιτροπής διαχείρισης του προγράμματος·

β) περιγραφή των κινδύνων στους οποίους το πρόγραμμα εκθέτει την οικονομική οντότητα, με έμφαση σε τυχόν ασυνήθεις, ειδικούς με την οντότητα ή το πρόγραμμα κινδύνους, και σε τυχόν σημαντική συγκέντρωση κινδύνων. Για παράδειγμα, εάν τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος είναι κυρίως τοποθετημένα σε μια κατηγορία επενδύσεων, π.χ. ακίνητα, το πρόγραμμα εκθέτει την οικονομική οντότητα σε συγκέντρωση κινδύνου αγοράς ακινήτων.

γ) περιγραφή τροποποιήσεων, περικοπών και διακανονισμών του προγράμματος.

▼B

Επεξήγηση των ποσών στις οικονομικές καταστάσεις

140 Η οικονομική οντότητα παρέχει συμφωνία μεταξύ υπολοίπου ανοίγματος και υπολοίπου κλεισίματος για καθένα από τα ακόλουθα, κατά περίπτωση:

α) της υποχρέωσης (περιουσιακού στοιχείου), με χωριστές συμφωνίες για:

(i) τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος·

(ii) την παρούσα αξία της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών·

(iii) την επίπτωση του ανωτάτου ορίου περιουσιακού στοιχείου.

β) τυχόν δικαιωμάτων επιστροφής. Η οικονομική οντότητα περιγράφει επίσης τη σχέση μεταξύ οιουδήποτε δικαιώματος επιστροφής και της σχετικής δέσμευσης.

141 Κάθε συμφωνία από εκείνες που αναφέρονται στην παράγραφο 140 θα εμφανίζει, κατά περίπτωση, τα ακόλουθα:

α) το κόστος τρέχουσας υπηρεσίας·

β) έσοδα και έξοδα από τόκους·

γ) επανεπιμετρήσεις της καθαρής υποχρέωσης (του καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών, που θα παρουσιάζουν χωριστά:

(i) την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος, εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στους τόκους του στοιχείου (β)·

(ii) αναλογιστικά κέρδη και ζημίες από μεταβολές στις δημογραφικές παραδοχές (βλέπε παράγραφο 76 (α))·

(iii) αναλογιστικά κέρδη και ζημίες από μεταβολές στις δημογραφικές παραδοχές (βλέπε παράγραφο 76 (β))·

(iv) μεταβολές στην επίπτωση του περιορισμού ενός περιουσιακού στοιχείου καθορισμένων παροχών στο ανώτατο όριο του περιουσιακού στοιχείου, εξαιρουμένων των ποσών που περιλαμβάνονται στους τόκους στο στοιχείο (β). Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί επίσης με ποιον τρόπο προσδιόρισε την ανώτατη διαθέσιμη οικονομική παροχή, δηλαδή εάν οι παροχές αυτές θα είναι υπό μορφή επιστροφών, μειώσεων στις μελλοντικές εισφορές ή συνδυασμός αμφοτέρων.

δ) κόστος προϋπηρεσίας και κέρδη και ζημίες διακανονισμού. Όπως προβλέπεται στην παράγραφο 100, το κόστος προϋπηρεσίας και τα κέρδη και οι ζημίες διακανονισμού δεν χρειάζεται να διαχωρίζονται εφόσον λαμβάνουν χώρα μαζί·

ε) οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος

στ) οι εισφορές στο πρόγραμμα, διακρίνοντας εκείνες του εργοδότη και εκείνες των συμμετεχόντων στο πρόγραμμα·

ζ) πληρωμές από το πρόγραμμα, δείχνοντας χωριστά το ποσό που καταβλήθηκε σε σχέση με τυχόν διακανονισμούς·

η) τα αποτελέσματα συνενώσεων και πωλήσεων επιχειρήσεων.

142 Η οικονομική οντότητα διαχωρίζει την παρούσα αξία των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος σε κατηγορίες ανάλογα με την φύση και τους κινδύνους των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων, υποδιαιρώντας κάθε κατηγορία περιουσιακών στοιχείων σε εκείνα που έχουν επίσημη αγοραία τιμή σε ενεργό χρηματιστηριακή αγορά (σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 13 *Επιμέτρηση στην παρούσα αξία* (*) και σε εκείνα που δεν έχουν. Για παράδειγμα, και λαμβανομένου υπόψη του επιπέδου γνωστοποίησης που εξετάστηκε στην παράγραφο 136, η οικονομική οντότητα μπορεί να διακρίνει ανάμεσα σε:

(*) Εάν η οικονομική οντότητα δεν έχει ακόμη εφαρμόσει το ΔΠΧΑ 13, μπορεί να παραπέμψει στην παράγραφο ΟΕ71 του ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση*, ή στην παράγραφο Β.5.4.3 του ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα (Οκτώβριος 2010), κατά περίπτωση.

▼B

α) ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα·

β) μετοχικούς τίτλους (χωρισμένους ανά κλάδο, μέγεθος επιχείρησης, γεωγραφική τοποθεσία κ.λπ.)·

γ) χρεωστικούς τίτλους (χωρισμένους ανά είδος εκδότη, πιστοληπτική διαβάθμιση, γεωγραφική τοποθεσία κ.λπ.)·

δ) ακίνητα (χωρισμένα ανά γεωγραφική τοποθεσία κ.λπ.)·

ε) παράγωγα μέσα (χωρισμένα ανά είδος υποκείμενου κινδύνου στη σύμβαση, για παράδειγμα, συμβάσεις επιτοκίου, συμβάσεις συναλλάγματος, συμβόλαια επί μετοχών, πιστωτικές συμβάσεις, longevity swaps κ.λπ.)·

στ) Επενδυτικά ταμεία (χωρισμένα ανά είδος ταμείου)·

ζ) χρεόγραφα εξασφαλισμένα με περιουσιακά στοιχεία (asset-backed securities)· και

η) δομημένα χρεόγραφα.

143 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί την εύλογη αξία των μεταβιβάσιμων χρηματοοικονομικών μέσων και την εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος που αποτελούν ακίνητη περιουσία στην οποία στεγάζεται η οντότητα, ή άλλα περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται από αυτήν.

144 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί τις σημαντικές αναλογιστικές παραδοχές που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της παρούσας αξίας της υποχρέωσης καθορισμένων παροχών (βλέπε παράγραφο 76). Η γνωστοποίηση αυτή γίνεται σε απόλυτους όρους (π.χ. ως απόλυτο ποσοστό, και όχι απλώς ως περιθώριο μεταξύ διαφορετικών ποσοστών και άλλων μεταβλητών). Όταν η οικονομική οντότητα παρέχει συνολικές γνωστοποιήσεις για ομάδα προγραμμάτων, τέτοιες γνωστοποιήσεις παρέχονται με τη μορφή των μέσων σταθμικών όρων ή σχετικά περιορισμένων διακυμάνσεων.

Ποσό, χρονοδιάγραμμα και αβεβαιότητα μελλοντικών ταμειακών ροών

145 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί τα εξής:

α) ανάλυση ευαισθησίας για κάθε σημαντική αναλογιστική παραδοχή (όπως γνωστοποιείται σύμφωνα με την παράγραφο 144) στο τέλος της περιόδου αναφοράς, παρουσιάζοντας με ποιον τρόπο θα είχε επηρεαστεί η δέσμευση καθορισμένων παροχών από τις αλλαγές στις σχετικές αναλογιστικές παραδοχές που ήταν εύλογα πιθανές τη συγκεκριμένη ημερομηνία·

β) τις μεθόδους και παραδοχές που χρησιμοποιούνται για την εκπόνηση της ανάλυσης ευαισθησίας που απαιτούνται από το στοιχείο (α) και τους περιορισμούς των μεθόδων αυτών·

γ) Τις αλλαγές από την προηγούμενη περίοδο στις μεθόδους και παραδοχές που χρησιμοποιήθηκαν για την εκπόνηση των αναλύσεων ευαισθησίας, και τις αιτίες των αλλαγών αυτών.

146 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί περιγραφή στρατηγικών αντιστοίχισης υποχρεώσεων με περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται από το πρόγραμμα ή την οντότητα, περιλαμβανομένης της χρήσης ετήσιων καταβολών (ράντες) και άλλων τεχνικών για τη διαχείριση κινδύνων, όπως longevity swaps.

147 Προκειμένου να δώσει μια ένδειξη της επίπτωσης του προγράμματος καθορισμένων παροχών στις μελλοντικές ταμειακές της ροές, η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί:

α) περιγραφή των ρυθμίσεων χρηματοδότησης και της πολιτικής χρηματοδότησης που επηρεάζουν τις μελλοντικές εισφορές·

β) τις αναμενόμενες εισφορές στο πρόγραμμα για την επόμενη ετήσια περίοδο αναφοράς·

▼B

γ) Πληροφορίες σχετικά με το προφίλ ληκτότητας της δέσμευσης καθορισμένων παροχών. Αυτό θα περιλαμβάνει την μέση σταθμισμένη διάρκεια της δέσμευσης καθορισμένων παροχών καθώς και οποιαδήποτε άλλη πληροφορία αναφορικά με την χρονική κατανομή της καταβολής των παροχών, όπως ανάλυση ληκτότητας των πληρωμών των παροχών.

Προγράμματα πολλών εργοδοτών

148 Εάν η οικονομική οντότητα συμμετέχει σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών γνωστοποιεί:

α) περιγραφή των χρηματοδοτικών ρυθμίσεων, συμπεριλαμβανομένης της μεθόδου που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό του ποσοστού των εισφορών της οντότητας και οιεσδήποτε ελάχιστες απαιτήσεις χρηματοδότησης·

β) περιγραφή του βαθμού στον οποίο η οικονομική οντότητα μπορεί να είναι υπόλογη στο πρόγραμμα για δεσμεύσεις άλλων οντοτήτων δυνάμει των όρων και προϋποθέσεων του προγράμματος πολλών εργοδοτών·

γ) περιγραφή τυχόν συμφωνηθείσας κατανομής ελλείμματος ή πλεονάσματος κατά:

(i) τον τερματισμό του προγράμματος· ή

(ii) την απόσυρση της οικονομικής οντότητας από το πρόγραμμα.

δ) Εάν η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί το πρόγραμμα αυτό σαν πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών σύμφωνα με την παράγραφο 34, γνωστοποιεί τα ακόλουθα, επιπλέον των πληροφοριών που απαιτούνται από τα στοιχεία (α)-(γ) και αντί για τις πληροφορίες που απαιτούνται από τις παραγράφους 139-147-

(i) το γεγονός ότι πρόκειται για πρόγραμμα καθορισμένων παροχών·

(ii) το λόγο για τον οποίο δεν υπάρχουν αρκετές διαθέσιμες πληροφορίες προκειμένου να λογιστεί από την οντότητα ως πρόγραμμα καθορισμένων παροχών·

(iii) τις αναμενόμενες εισφορές στο πρόγραμμα για την επόμενη ετήσια περίοδο αναφοράς·

(iv) πληροφορίες για τυχόν έλλειμμα ή πλεόνασμα στο πρόγραμμα που μπορεί να επηρεάσει το ποσό των μελλοντικών εισφορών, συμπεριλαμβανομένης της βάσης για τον προσδιορισμό του εν λόγω ελλείμματος ή πλεονάσματος και των επιπτώσεων, ενδεχομένως, για την οικονομική οντότητα·

(v) Οιαδήποτε ένδειξη για το επίπεδο συμμετοχής της οντότητας στο πρόγραμμα σε σύγκριση με άλλες συμμετέχουσες οντότητες. Παραδείγματα μέτρων που μπορούν να δώσουν μια τέτοια ένδειξη είναι το ποσοστό της οικονομικής οντότητας στο σύνολο των εισφορών στο πρόγραμμα ή το ποσοστό της οικονομικής οντότητας στον συνολικό αριθμό ενεργών μελών, μελών που έχουν συνταξιοδοτηθεί και πρώην μελών που δικαιούνται παροχές, εφόσον η πληροφορία αυτή είναι διαθέσιμη.

Προγράμματα καθορισμένων παροχών που επιμερίζουν τους κινδύνους ανάμεσα σε οικονομικές οντότητες που τελούν υπό κοινό έλεγχο

149 Εάν η οικονομική οντότητα συμμετέχει σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών με επιμερισμό των κινδύνων μεταξύ των οντοτήτων που τελούν υπό κοινό έλεγχο, γνωστοποιεί:

α) τη συμβατική συμφωνία ή δηλωμένη πολιτική για τη χρέωση του καθαρού κόστους των καθορισμένων παροχών ή το γεγονός ότι δεν υπάρχει τέτοια πολιτική·

β) την πολιτική για τον υπολογισμό της εισφοράς που πρέπει να καταβληθεί από την οικονομική οντότητα·

γ) αν η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί τον επιμερισμό του καθαρού κόστους των καθορισμένων παροχών σύμφωνα με την παράγραφο 41, όλες τις πληροφορίες για το πρόγραμμα στο σύνολό του, σύμφωνα με τις παραγράφους 135-147·

▼B

δ) εάν η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί την καταβλητέα εισφορά για την περίοδο όπως σημειώνεται στην παράγραφο 41, τις πληροφορίες για το πρόγραμμα στο σύνολό του όπως απαιτείται από τις παραγράφους 135-137, 139, 142-144 και 147(α) και (β).

150 Οι πληροφορίες που απαιτούνται από την παράγραφο 149 (γ) και (δ) μπορούν να γνωστοποιηθούν με παραπομπή σε γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις άλλης οικονομικής οντότητας του ομίλου εάν:

α) οι εν λόγω οικονομικές καταστάσεις της άλλης οικονομικής οντότητας του ομίλου εξειδικεύουν και γνωστοποιούν χωριστά τις πληροφορίες που απαιτούνται για το πρόγραμμα· και

β) οι οικονομικές καταστάσεις της εν λόγω οικονομικής οντότητας του ομίλου είναι διαθέσιμες για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων κάτω από τους ίδιους όρους όπως και οι οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας και συγχρόνως με τις οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας ή νωρίτερα.

Απαιτήσεις γνωστοποίησης σε άλλα ΔΠΧΑ

151 Όπου απαιτείται από το ΔΛΠ 24, η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί πληροφορίες σχετικά:

α) με συναλλαγές συνδεδεμένων μερών με προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία και

β) με παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία για τα κύρια στελέχη του διευθυντικού προσωπικού.

152 Όπου απαιτείται από το ΔΛΠ 37, η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί πληροφορίες για τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις που ανακύπτουν από δεσμεύσεις για παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

ΑΛΛΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ

153 Οι άλλες μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους περιλαμβάνουν στοιχεία όπως τα ακόλουθα εάν δεν αναμένεται να διακανονιστούν πλήρως μέσα σε δώδεκα μήνες μετά τη λήξη της ετήσιας περιόδου αναφοράς εντός της οποίας οι εργαζόμενοι παρέχουν τη σχετική υπηρεσία:

α) μακροπρόθεσμες απουσίες μετ' αποδοχών όπως άδεια μακρόχρονης υπηρεσίας ή σαββατική άδεια·

β) παροχές ιωβηλαίου ή άλλης μακρόχρονης υπηρεσίας·

γ) παροχές μακροπρόθεσμης ανικανότητας·

δ) προγράμματα μερισμού κερδών και πρόσθετων παροχών· και

ε) αναβαλλόμενη αμοιβή.

154 Η επιμέτρηση λοιπών μακροπρόθεσμων παροχών σε εργαζόμενους δεν υπόκειται συνήθως στον ίδιο βαθμό αβεβαιότητας όπως η επιμέτρηση των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Για το λόγο αυτό, το παρόν πρότυπο απαιτεί μια απλοποιημένη μέθοδο λογιστικής για τις λοιπές μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους. Αντίθετα με τη λογιστική που απαιτείται για τις παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, η μέθοδος αυτή δεν αναγνωρίζει επανεπιμετρήσεις στα λοιπά συνολικά έσοδα.

Αναγνώριση και επιμέτρηση

155 Κατά την αναγνώριση και επιμέτρηση του πλεονάσματος ή του ελλείμματος σε άλλο πρόγραμμα μακροπρόθεσμων παροχών σε εργαζομένους, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις παραγράφους 56-98 και 113-115. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις παραγράφους 116-119 στην αναγνώριση και επιμέτρηση οποιουδήποτε δικαιώματος επιστροφής.

156 Για άλλες μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει το καθαρό σύνολο των ακολούθων ποσών στα αποτελέσματα, εκτός εάν άλλο ΔΠΧΑ απαιτεί ή επιτρέπει τη συμπερίληψή τους στο κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου:

α) το κόστος τρέχουσας υπηρεσίας (βλ. παραγράφους 66-112)·

β) τον καθαρό τόκο επί της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παραγράφους 123-126)· και

▼B

γ) επανεπιμετρήσεις της καθαρής υποχρέωσης (καθαρού περιουσιακού στοιχείου) καθορισμένων παροχών (βλέπε παραγράφους 127-130).

157 Μια μορφή λοιπών μακροπρόθεσμων παροχών σε εργαζόμενους είναι η παροχή μακροχρόνιας αναπηρίας. Αν το επίπεδο της παροχής εξαρτάται από τη διάρκεια του χρόνου υπηρεσίας, δέσμευση ανακύπτει όταν η υπηρεσία παρέχεται. Η επιμέτρηση της δέσμευσης αυτής αντανακλά την πιθανότητα να απαιτηθεί πληρωμή και τη χρονική διάρκεια για την οποία αναμένεται να πραγματοποιηθεί πληρωμή. Αν το επίπεδο της παροχής είναι το ίδιο για κάθε εργαζόμενο με αναπηρία ανεξαρτήτως ετών υπηρεσίας, το αναμενόμενο κόστος αυτών των παροχών αναγνωρίζεται όταν ένα γεγονός προξενεί μακροχρόνια αναπηρία.

Γνωστοποίηση

158 Μολονότι το παρόν πρότυπο δεν απαιτεί ειδικές γνωστοποιήσεις για μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους, άλλα ΔΠΧΑ μπορεί να απαιτούν γνωστοποιήσεις. Για παράδειγμα το ΔΛΠ 24 απαιτεί να γνωστοποιούνται οι παροχές σε εργαζομένους για τα κύρια διοικητικά στελέχη. Το ΔΛΠ 1 απαιτεί γνωστοποίηση της δαπάνης παροχών σε εργαζομένους.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΕΡΜΑΤΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

159 Το παρόν πρότυπο ασχολείται με τις παροχές τερματισμού υπηρεσίας χωριστά από τις άλλες παροχές σε εργαζόμενους, γιατί το γεγονός που δημιουργεί δέσμευση είναι μάλλον ο τερματισμός της απασχόλησης παρά η υπηρεσία του εργαζομένου. Οι παροχές τερματισμού προκύπτουν είτε από απόφαση της οικονομικής οντότητας να τερματίσει της απασχόληση ενός εργαζομένου, είτε από απόφαση εργαζομένου να δεχθεί προσφορά παροχών από την οντότητα σε αντάλλαγμα του τερματισμού της απασχόλησης.

160 Οι παροχές τερματισμού δεν περιλαμβάνουν παροχές σε εργαζομένους που προκύπτουν από τον τερματισμό της απασχόλησης μετά από αίτημα του εργαζομένου χωρίς την προσφορά της οικονομικής οντότητας, ή ως αποτέλεσμα απαιτήσεων υποχρεωτικής συνταξιοδότησης, επειδή οι παροχές αυτές αποτελούν παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Μερικές οικονομικές οντότητες παρέχουν χαμηλότερο επίπεδο παροχών για τερματισμό της υπηρεσίας κατόπιν αιτήματος του εργαζόμενου (ουσιαστικά, παροχή μετά την έξοδο από την υπηρεσία), σε σύγκριση με τον τερματισμό της υπηρεσίας με πρωτοβουλία της οικονομικής οντότητας. Η διαφορά μεταξύ των παροχών για τερματισμό της απασχόλησης κατόπιν αιτήματος του εργαζομένου και των υψηλότερων παροχών για τερματισμό της απασχόλησης με πρωτοβουλία της οικονομικής οντότητας αποτελεί παροχή λόγω τερματισμού της υπηρεσίας.

161 Η μορφή της παροχής προς τον εργαζόμενο δεν προσδιορίζει εάν αυτή παρέχεται σε αντάλλαγμα προσφερθείσας υπηρεσίας ή σε αντάλλαγμα τερματισμού της απασχόλησης του εργαζομένου. Οι παροχές τερματισμού της υπηρεσίας, τυπικά, είναι πληρωμές εφάπαξ ποσών, αλλά μερικές φορές περιλαμβάνουν επίσης:

α) ενίσχυση των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία, είτε έμμεσα μέσω προγράμματος παροχών προς εργαζομένους, είτε άμεσα·

β) μισθούς μέχρι το τέλος μιας καθορισμένης περιόδου προειδοποίησης, αν ο εργαζόμενος δεν παρέχει περαιτέρω υπηρεσία που αποδίδει οικονομικά οφέλη στην οικονομική οντότητα.

162 Ενδείξεις ότι χορηγείται παροχή σε εργαζομένους έναντι προσφερθεισών υπηρεσιών περιλαμβάνουν τα κάτωθι:

α) η παροχή εξαρτάται από μελλοντικά παρεχόμενη υπηρεσία (συμπεριλαμβανομένων παροχών που αυξάνουν εάν παρασχεθεί περαιτέρω υπηρεσία)·

β) η παροχή χορηγείται σύμφωνα με τους όρους προγράμματος παροχών σε εργαζομένους.

▼B

163 Ορισμένες παροχές τερματισμού της υπηρεσίας χορηγούνται σύμφωνα με τους όρους ενός υφιστάμενου προγράμματος παροχών σε εργαζομένους. Για παράδειγμα, οι παροχές είναι δυνατόν να διευκρινίζονται από το καταστατικό, από τη σύμβαση απασχόλησης ή από συμφωνία με σωματείο, ή μπορεί να τεκμαίρονται ως αποτέλεσμα της παρελθούσας τακτικής του εργοδότη όσον αφορά τη χορήγηση παρόμοιων παροχών. Άλλο παράδειγμα είναι όταν μια οικονομική οντότητα προσφέρει παροχές διαθέσιμες για διάστημα μεγαλύτερο από μια βραχεία χρονική περίοδο, ή μεσολαβεί διάστημα μεγαλύτερο από μια βραχεία περίοδο μεταξύ της προσφοράς και της αναμενόμενης ημερομηνίας πραγματικού τερματισμού, τότε η οικονομική οντότητα εξετάζει εάν έχει θεσπίσει ένα νέο πρόγραμμα παροχών προς τους εργαζομένους και άρα εάν οι προσφερόμενες παροχές βάσει του προγράμματος είναι παροχές τερματισμού της υπηρεσίας ή παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Οι παροχές σε εργαζομένους σύμφωνα με τους όρους προγράμματος παροχών σε εργαζομένους είναι παροχές τερματισμού της απασχόλησης εάν, σωρευτικά, προκύπτουν από απόφαση της οικονομικής οντότητας να τερματίσει την απασχόληση εργαζομένου και δεν εξαρτώνται από την παροχή μελλοντικής υπηρεσίας.

164 Μερικές παροχές σε εργαζόμενους είναι καταβλητέες ανεξάρτητα από το λόγο της αποχώρησης του εργαζόμενου. Η καταβολή τέτοιων παροχών είναι βέβαιη (υποκείμενη σε οποιαδήποτε κατοχύρωση ή σε ελάχιστες προϋποθέσεις υπηρεσίας), αλλά το χρονοδιάγραμμα της πληρωμής τους είναι αβέβαιο. Μολονότι τέτοιες παροχές περιγράφονται σε μερικές δικαιοδοσίες ως αποζημιώσεις τερματισμού υπηρεσίας ή δωρεάν παροχές τερματισμού υπηρεσίας, αποτελούν παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία μάλλον παρά παροχές τερματισμού υπηρεσίας και η οικονομική οντότητα τις λογιστικοποιεί ως παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

Αναγνώριση

165 Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει τις παροχές τερματισμού της απασχόλησης ως υποχρέωση και έξοδο κατά την προγενέστερη μεταξύ των ακόλουθων ημερομηνιών:

α) όταν η οικονομική οντότητα δεν δύναται πλέον να αποσύρει την προσφορά των εν λόγω παροχών· και

β) Όταν η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει κόστος αναδιάρθρωσης που εμπίπτει στο πεδίο του ΔΛΠ 37 και συνεπάγεται την καταβολή παροχών τερματισμού της απασχόλησης.

166 Όσον αφορά τις πληρωτέες παροχές τερματισμού απασχόλησης ως αποτέλεσμα απόφασης εργαζομένου να δεχθεί προσφορά παροχών σε αντάλλαγμα για τον τερματισμό της απασχόλησής του, η χρονική στιγμή κατά την οποία η οικονομική οντότητα δεν μπορεί πλέον να αποσύρει την προσφορά παροχών τερματισμού της απασχόλησης είναι η ενωρίτερη μεταξύ:

α) της χρονικής στιγμής κατά την οποία ο εργαζόμενος αποδέχεται την προσφορά· και

β) της χρονικής στιγμής κατά την οποία αρχίζει να ισχύει περιορισμός (π.χ. κανονιστική ή συμβατική απαίτηση ή άλλου είδους περιορισμός) στη δυνατότητα της οικονομικής οντότητας να αποσύρει την προσφορά. Η χρονική αυτή στιγμή είναι όταν γίνεται η προσφορά, εάν ο περιορισμός υπήρχε κατά τον χρόνο της προσφοράς.

167 Όσον αφορά τις πληρωτέες παροχές τερματισμού ως αποτέλεσμα απόφασης της οικονομικής οντότητας να τερματίσει την απασχόληση εργαζομένου, η οικονομική οντότητα δεν μπορεί πλέον να αποσύρει την προσφορά όταν έχει κοινοποιήσει στους σχετικούς εργαζόμενους πρόγραμμα τερματισμού της απασχόλησής τους το οποίο πληροί τα ακόλουθα κριτήρια:

α) Τα μέτρα που απαιτούνται για την ολοκλήρωση του προγράμματος δείχνουν ότι δεν είναι πιθανό να επέλθουν σημαντικές αλλαγές στο πρόγραμμα.

β) Το πρόγραμμα προσδιορίζει τον αριθμό των εργαζομένων των οποίων πρόκειται να τερματιστεί η απασχόληση, την ταξινόμηση των θέσεων εργασίας τους ή των καθηκόντων τους και τις τοποθεσίες τους (το πρόγραμμα δεν χρειάζεται όμως να ταυτοποιεί κάθε επιμέρους εργαζόμενο) και την προσδοκώμενη ημερομηνία ολοκλήρωσης.

▼B

γ) Το πρόγραμμα ορίζει τις παροχές τερματισμού που θα λάβουν οι εργαζόμενοι με επαρκείς λεπτομέρειες ούτως ώστε οι εργαζόμενοι να μπορούν να προσδιορίζουν το είδος και το ποσό των παροχών που θα λάβουν όταν τερματιστεί η απασχόλησή τους.

168 Όταν η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει παροχές λόγω τερματισμού απασχόλησης είναι δυνατόν να πρέπει επίσης να λογιστοποιήσει και την τροποποίηση προγράμματος ή την περικοπή άλλων παροχών σε εργαζόμενους (βλ. παράγραφο 103).

Επιμέτρηση

169 Η οικονομική οντότητα επιμετρά τις παροχές τερματισμού κατά την αρχική αναγνώριση και επιμετρά και αναγνωρίζει μεταγενέστερες μεταβολές σύμφωνα με τη φύση των παροχών στους εργαζομένους, υπό τον όρο ότι εάν οι παροχές τερματισμού της απασχόλησης αποτελούν επαύξηση των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις απαιτήσεις για τις παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Άλλως:

α) εάν οι παροχές τερματισμού της απασχόλησης αναμένεται να διακανονιστούν εξ ολοκλήρου εντός δώδεκα μηνών μετά το τέλος της ετήσιας περιόδου αναφοράς στην οποία αναγνωρίζεται η παροχή τερματισμού, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις απαιτήσεις για τις βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους.

β) εάν οι παροχές τερματισμού της απασχόλησης δεν αναμένεται να διακανονιστούν εξ ολοκλήρου εντός δώδεκα μηνών μετά το τέλος της ετήσιας περιόδου αναφοράς, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις απαιτήσεις για τις λοιπές μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους.

170 Επειδή οι παροχές τερματισμού δεν χορηγούνται σε αντάλλαγμα υπηρεσίας δεν ισχύουν οι παράγραφοι 70-74 σχετικά με την κατανομή των παροχών σε περιόδους υπηρεσίας.

Παράδειγμα που επεξηγεί τις παράγραφους 159-170

Πλαίσιο

Λόγω πρόσφατης αγοράς, μια οικονομική οντότητα σχεδιάζει να κλείσει ένα εργοστάσιο σε δέκα μήνες και, τη στιγμή εκείνη, να τερματίσει την απασχόληση όλων των εναπομενόντων εργαζομένων στο εργοστάσιο. Επειδή η οικονομική οντότητα έχει ανάγκη την εμπειρογνωμοσύνη του προσωπικού του εργοστασίου προκειμένου να ολοκληρώσει ορισμένες συμβάσεις, ανακοινώνει πρόγραμμα τερματισμού της απασχόλησης με τους εξής όρους:

Κάθε εργαζόμενος που παραμένει και παρέχει υπηρεσία έως το κλείσιμο του εργοστασίου θα λάβει κατά την ημερομηνία τερματισμού 30.000ΝΜ σε μετρητά. Οι εργαζόμενοι που θα αποχωρήσουν πριν από το κλείσιμο του εργοστασίου θα λάβουν 10.000ΝΜ.

Στο εργοστάσιο απασχολούνται 120 άτομα. Κατά τον χρόνο της αναγγελίας του προγράμματος η οικονομική οντότητα αναμένει ότι θα αποχωρήσουν 20 εργαζόμενοι πριν από το κλείσιμο του εργοστασίου. Συνεπώς, οι συνολικές αναμενόμενες ταμειακές εκροές βάσει του σχεδίου ανέρχονται σε 3.200.000ΝΜ (δηλαδή 20 × 10.000ΝΜ + 100 × 30.000ΝΜ). Σύμφωνα με την παράγραφο 160, η οικονομική οντότητα καταλογίζει τις παροχές σε αντάλλαγμα για τον τερματισμό της απασχόλησης ως παροχές τερματισμού και λογιστικοποιεί τις παροχές που χορηγούνται σε αντάλλαγμα των υπηρεσιών ως βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους.

▼B

Παροχές τερματισμού της υπηρεσίας

Οι παροχές που χορηγούνται ως αντάλλαγμα για τον τερματισμό της απασχόλησης είναι 10.000ΝΜ. Αυτό είναι το ποσό που θα πρέπει να καταβάλει η οικονομική οντότητα για τον τερματισμό της απασχόλησης, ανεξάρτητα εάν οι εργαζόμενοι παραμείνουν και παράσχουν υπηρεσία έως το κλείσιμο του εργοστασίου ή αποχωρήσουν πριν από το κλείσιμο. Μολονότι οι εργαζόμενοι μπορούν να αποχωρήσουν πριν από το κλείσιμο, ο τερματισμός της απασχόλησης όλων των εργαζομένων είναι απόρροια απόφασης της οικονομικής οντότητας να κλείσει το εργοστάσιο και να τερματίσει την απασχόλησή τους (δηλαδή όλοι οι εργαζόμενοι θα παύσουν να απασχολούνται μόλις κλείσει το εργοστάσιο). Συνεπώς, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει υποχρέωση 1.200.000ΝΜ (ήτοι 120 × 10.000ΝΜ) για τις παροχές τερματισμού σύμφωνα με το πρόγραμμα παροχών στους εργαζομένους κατά τον χρόνο της αναγγελίας του προγράμματος τερματισμού της απασχόλησης ή κατά τον χρόνο αναγνώρισης από την οικονομική οντότητα του κόστους αναδιάρθρωσης συνεπεία του κλεισίματος του εργοστασίου, ανάλογα με το ποια χρονική στιγμή είναι προγενέστερη.

Παροχές έναντι προσφερόμενης υπηρεσίας

Οι αυξημένες παροχές που θα λάβουν οι εργαζόμενοι εάν παράσχουν υπηρεσία για ολόκληρη τη δεκάμηνη περίοδο αποτελούν αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες που θα παρασχεθούν καθόλη την εν λόγω περίοδο. Η οικονομική οντότητα τις καταλογίζει ως βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους επειδή αναμένει να τις διακανονίσει εντός δώδεκα μηνών μετά το τέλος της ετήσιας περιόδου αναφοράς. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα δεν απαιτείται προεξόφληση, οπότε αναγνωρίζεται σε δαπάνη 200.000ΝΜ (ήτοι 2.000.000ΝΜ ÷ 10) σε κάθε μήνα κατά τη διάρκεια της περιόδου υπηρεσίας των δέκα μηνών, με αντίστοιχη αύξηση στη λογιστική αξία της υποχρέωσης.

Γνωστοποίηση

171 Μολονότι το παρόν πρότυπο δεν απαιτεί ειδικές γνωστοποιήσεις για παροχές λόγω τερματισμού, άλλα ΔΠΧΑ μπορεί να απαιτούν γνωστοποιήσεις. Για παράδειγμα, το ΔΛΠ 24 απαιτεί να γνωστοποιούνται οι παροχές σε εργαζομένους για τα κύρια διοικητικά στελέχη. Το ΔΛΠ 1 απαιτεί γνωστοποίηση της δαπάνης παροχών σε εργαζομένους.

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

172 Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν πρότυπο για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2013 ή μετά από αυτήν. Επιτρέπεται η προγενέστερη εφαρμογή. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει το παρόν πρότυπο για προγενέστερη περίοδο, το γεγονός αυτό γνωστοποιείται.

173 Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν πρότυπο αναδρομικά, σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη*, εκτός εάν:

α) η οικονομική οντότητα δεν χρειάζεται να προσαρμόσει τη λογιστική αξία περιουσιακών στοιχείων εκτός του πεδίου εφαρμογής του παρόντος προτύπου για αλλαγές στο κόστος παροχών σε εργαζομένους που είχαν συμπεριληφθεί στη λογιστική αξία πριν από την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής. η ημερομηνία αρχικής εφαρμογής είναι η αρχή της ενωρίτερης από τις προηγούμενες περιόδους που εμφανίζεται στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες η οντότητα υιοθετεί το παρόν πρότυπο.

β) Στις οικονομικές καταστάσεις για περιόδους που αρχίζουν πριν από την 1η Ιανουαρίου 2014 η οικονομική οντότητα δεν χρειάζεται να παρουσιάσει συγκριτικές πληροφορίες για τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από την παράγραφο 145 σχετικά με την ευαισθησία της δέσμευσης καθορισμένων παροχών.

▼B

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Τροποποιήσεις σε άλλα ΔΠΧΑ

Το παρόν προσάρτημα παραθέτει τροποποιήσεις σε άλλα ΔΠΧΑ που είναι αποτέλεσμα της τροποποίησης του ΔΛΠ 19 από το συμβούλιο τον Ιούνιο του 2011. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 19 όπως τροποποιήθηκε.

ΔΠΧΑ 1 ***Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς***

Α1 Προστίθεται η παράγραφος 39Λ ως ακολούθως:

39L Το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους* (όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011) τροποποίησε την παράγραφο Δ1, απάλειψε τις παραγράφους Δ10 και Δ11 και πρόσθεσε την παράγραφο Ε5. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 19 (όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011).

Α2 Στο προσάρτημα Δ (Εξαιρέσεις από άλλα ΔΠΧΑ), απαλείφονται η επικεφαλίδα πάνω από την παράγραφο Δ10 και οι παράγραφοι Δ10 και Δ11 και τροποποιείται η παράγραφος Δ1 ως ακολούθως:

D1 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες εξαιρέσεις:

α) …

β) [απαλείφθηκε] …

Α3 Στο προσάρτημα Ε (Βραχυπρόθεσμες εξαιρέσεις από ΔΠΧΑ), προστίθενται μια επικεφαλίδα και η παράγραφος Ε5 ω ακολούθως:

Παροχές σε εργαζομένους

Ε5 Ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 173(β) του ΔΛΠ 19.

ΔΠΧΑ 8 ***Λειτουργικοί Τομείς***

Α4 Η παράγραφος 24 τροποποιείται ως ακολούθως:

24 Μια οικονομική οντότητα γνωστοποιεί τα ακόλουθα στοιχεία για κάθε προς αναφορά τομέα εάν τα ποσά που ορίζονται περιλαμβάνονται στην επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων του τομέα που εξετάζονται από τον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων, ή εάν παρέχονται τακτικά κατά ένα άλλο τρόπο στον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων, ακόμη και εάν δεν περιλαμβάνονται στην εν λόγω επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων του τομέα:

α) …

β) τα ποσά των προσθηκών στα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία* εκτός από τα χρηματοοικονομικά μέσα, τα αναβαλλόμενα φορολογικά περιουσιακά στοιχεία, τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία καθορισμένων παροχών (βλ. ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους*) και τα δικαιώματα που ανακύπτουν βάσει ασφαλιστήριων συμβολαίων.

[παραλείπεται υποσημείωση]

ΔΠΧΑ 13 ***Επιμέτρηση εύλογης αξίας***

Α5 Η επικεφαλίδα πάνω από την παράγραφο Δ61 τροποποιείται ως εξής:

▼B

ΔΛΠ 19 ***Παροχές σε εργαζόμενους*** **(όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011)**

Α6 Οι παράγραφοι Δ62 και Δ63 τροποποιούνται ως ακολούθως:

D62 Η παράγραφος 113 τροποποιείται ως ακολούθως:

50 [απαλείφθηκε]

(c) [απαλείφθηκε]

~~102~~ 113 Η εύλογη αξία οιωνδήποτε περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος αφαιρείται κατά τον προσδιορισμό του ελλείμματος ή του πλεονάσματος.

D63 Προστίθεται η παράγραφος 174 ως ακολούθως

~~162~~ 174: Το ΔΠΧΑ 13, που εκδόθηκε τον Μάιο του 2011, τροποποίησε τον ορισμό της εύλογης αξίας στην παράγραφο 8 και τροποποίησε την παράγραφο 113. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΠΧΑ 13.

ΔΛΠ 1 ***Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων***

Α7 Στην παράγραφο 7, ο ορισμός των «άλλων συνολικών εσόδων» τροποποιείται ως ακολούθως:

7 …

Στα *λοιπά συνολικά έσοδα* περιλαμβάνονται στοιχεία εσόδων και εξόδων (συμπεριλαμβανομένων των προσαρμογών από ανακατάταξη) που δεν αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα όπως απαιτείται ή επιτρέπεται από άλλα ΔΠΧΑ.

Οι συνιστώσες των άλλων συνολικών εσόδων περιλαμβάνουν:

α) μεταβολές στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής (βλέπε το ΔΛΠ 16 *Ενσώματα Πάγια* και το ΔΛΠ 38 *Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία*)·

β) επανεπιμετρήσεις προγραμμάτων καθορισμένων παροχών (βλέπε ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους*)·

γ) …

Α8 Τροποποιείται η παράγραφος 96 και προστίθεται η παράγραφος 139Κ, ως ακολούθως:

96 Οι προσαρμογές από ανακατάταξη δεν προκύπτουν από μεταβολές στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής που αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 ή το ΔΛΠ 38 ή από επανεπιμετρήσεις των προγραμμάτων καθορισμένων παροχών που αναγνωρίζονται σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 Οι συνιστώσες αυτές αναγνωρίζονται ως λοιπά συνολικά έσοδα και δεν ανακατατάσσονται στα αποτελέσματα σε μεταγενέστερες περιόδους. Οι μεταβολές στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής μπορούν να μεταφερθούν στα κέρδη εις νέο σε μεταγενέστερες περιόδους καθώς το περιουσιακό στοιχείο αναλώνεται ή όταν διαγραφεί (βλέπε ΔΛΠ 16 και ΔΛΠ 38).

139Κ Το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους* (όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011) τροποποίησε τον ορισμό των «άλλων συνολικών εσόδων» στην παράγραφο 7 και στην παράγραφο 96. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 19 (όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011).

ΔΛΠ 24 ***Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών***

Α9 Η παράγραφος 22 τροποποιείται ως ακολούθως:

22 Η συμμετοχή μητρικής ή θυγατρικής εταιρείας σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών που επιμερίζει τους κινδύνους ανάμεσα σε οικονομικές οντότητες του ομίλου είναι συναλλαγή συνδεδεμένων μερών (βλ. παράγραφο 42 του ΔΛΠ 19 (όπως τροποποιήθηκε το 2011)).

▼B

ΕΔΔΠΧΑ 14 ***ΔΛΠ 19 - Το όριο σε ένα περιουσιακό στοιχείο καθορισμένων παροχών, οι ελάχιστες κεφαλαιακές υποχρεώσεις και οι αλληλεπιδράσεις τους***

Α10 Κάτω από την επικεφαλίδα «Παραπομπές», μετά την παραπομπή στο ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους* προστίθεται «(όπως τροποποιήθηκε το 2011)».

Απαλείφονται οι παράγραφοι 25 και 26, τροποποιούνται οι παράγραφοι 1, 6, 17 και 24 και προστίθεται η παράγραφος 27Γ ως ακολούθως:

1 Η παράγραφος 64 του ΔΛΠ 19 περιορίζει την επιμέτρηση ενός καθαρού περιουσιακού στοιχείου καθορισμένων παροχών στο χαμηλότερο μεταξύ του πλεονάσματος στο πρόγραμμα καθορισμένων παροχών και του ανωτάτου ορίου του περιουσιακού στοιχείου. Η παράγραφος 8 του ΔΛΠ 19 ορίζει το ανώτατο όριο του περιουσιακού στοιχείου ως «την παρούσα αξία οποιωνδήποτε οικονομικών παροχών διαθέσιμων με τη μορφή επιστροφών από το πρόγραμμα ή μειώσεων μελλοντικών εισφορών στο πρόγραμμα». Έχουν εγερθεί ερωτήματα σχετικά με το πότε θα πρέπει οι επιστροφές ή οι μειώσεις των μελλοντικών εισφορών να θεωρηθεί ότι είναι διαθέσιμες, ιδίως όταν υπάρχει ελάχιστη κεφαλαιακή υποχρέωση.

6 Τα ζητήματα που αντιμετωπίζονται στην παρούσα Διερμηνεία είναι:

α) Πότε πρέπει οι επιστροφές ή οι μειώσεις των μελλοντικών εισφορών να θεωρούνται ως διαθέσιμες σύμφωνα με τον ορισμό του ανωτάτου ορίου στην παράγραφο 8 του ΔΛΠ 19.

…

17 Η οικονομική οντότητα προσδιορίζει το μελλοντικό κόστος υπηρεσίας χρησιμοποιώντας παραδοχές που συνάδουν με εκείνες που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της δέσμευσης καθορισμένων παροχών και με την κατάσταση που επικρατεί κατά την λήξη της περιόδου αναφοράς, όπως προσδιορίστηκε σύμφωνα με το ΔΛΠ 19. Συνεπώς, η οικονομική οντότητα δεν θα υποθέσει οποιαδήποτε αλλαγή των παροχών που πρόκειται να χορηγηθούν από ένα πρόγραμμα μελλοντικά, έως ότου τροποποιηθεί το πρόγραμμα, και θα θεωρήσει ότι ο αριθμός των εργαζομένων θα παραμείνει σταθερός στο μέλλον, εκτός εάν η οικονομική οντότητα μειώσει τον αριθμό των εργαζομένων που καλύπτονται από το πρόγραμμα. Στην τελευταία περίπτωση, η παραδοχή σχετικά με τον μελλοντικό αριθμό τον εργαζομένων θα περιλαμβάνει τη μείωση.

24 Στο βαθμό που οι καταβλητέες εισφορές δεν θα είναι διαθέσιμες μετά την καταβολή τους στο πρόγραμμα, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μια υποχρέωση όταν ανακύψει η δέσμευση. Η υποχρέωση μειώνει το καθαρό περιουσιακό στοιχείο καθορισμένων παροχών ή αυξάνει την καθαρή υποχρέωση καθορισμένων παροχών ώστε να μην αναμένεται ούτε κέρδος ούτε ζημία από την εφαρμογή της παραγράφου 64 του ΔΛΠ 19, όταν καταβληθούν οι εισφορές.

27C Το ΔΛΠ 19 (όπως τροποποιήθηκε το 2011) τροποποίησε τις παραγράφους 1, 6 17 και 24 και απαλείφθηκαν οι παράγραφοι 25 και 26. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 19 (όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011).