Acest document reprezintă un instrument de documentare, iar instituțiile nu își asumă responsabilitatea pentru conținutul său.

►B

REGULAMENTUL (UE) NR. 475/2012 AL COMISIEI

din 5 iunie 2012

de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1126/2008 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului în ceea ce privește Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 1 și Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 19

(Text cu relevanță pentru SEE)

(JO L 146, 6.6.2012, p. 1)

Astfel cum a fost modificat prin:

		Jurnalul Oficial		
		NR.	Pagina	Data
►M1	Regulamentul (UE) nr. 407/2013 al Comisiei din 23 aprilie 2013	L 121	44	3.5.2013

▼B

REGULAMENTUL (UE) NR. 475/2012 AL COMISIEI

din 5 iunie 2012

de modificare a Regulamentului (CE) nr. 1126/2008 de adoptare a anumitor standarde internaționale de contabilitate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului în ceea ce privește Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 1 și Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 19

(Text cu relevanță pentru SEE)

COMISIA EUROPEANĂ,

având în vedere Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene,

având în vedere Regulamentul (CE) nr. 1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate ([1]), în special articolul 3 alineatul (1),

întrucât:

(1) Prin Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 ([2]) al Comisiei au fost adoptate anumite standarde internaționale și interpretări existente la 15 octombrie 2008.

(2) La 16 iunie 2011, Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASB) a publicat Amendamente la IAS 1 Prezentarea situațiilor financiare - *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (în continuare „amendamentele la IAS 1”) și la IAS 19 *Beneficiile angajaților* (în continuare „amendamentele la IAS 19”). Obiectivul amendamentelor la IAS 1 este de a face mai clară prezentarea unui număr mai mare de componente ale altor elemente ale rezultatului global și de a-i ajuta pe utilizatorii situațiilor financiare să facă distincția între componentele altor elemente ale rezultatului global care pot fi ulterior reclasificate la profit sau pierdere și cele care nu pot fi niciodată reclasificate la profit sau pierdere. În ceea ce privește amendamentele la IAS 19, acestea sunt destinate să-i ajute pe utilizatorii situațiilor financiare să înțeleagă mai bine cum afectează planurile de beneficii determinate poziția financiară, performanțele financiare și fluxurile de trezorerie ale unei entități. Standardul are ca obiectiv reglementarea contabilizării și a prezentării informațiilor privind beneficiile angajaților.

(3) În urma consultării Grupului de experți tehnici (TEG) al Grupului consultativ european pentru raportarea financiară (EFRAG), s-a confirmat că amendamentele la IAS 1 și amendamentele la IAS 9 îndeplinesc criteriile tehnice pentru adoptare prevăzute la articolul 3 alineatul (2) din Regulamentul (CE) nr. 1606/2002.

([1]) JO L 243, 11.09.2002, p. 1.
([2]) JO L 320, 29.11.2008, p. 1.

▼B

(4) Prin urmare, este necesară modificarea în consecință a Regulamentului (CE) nr. 1126/2008.

(5) Măsurile prevăzute de prezentul regulament sunt conforme cu avizul Comitetului de reglementare contabilă,

ADOPTĂ PREZENTUL REGULAMENT:

Articolul 1

Anexa la Regulamentul (CE) nr. 1126/2008 se modifică după cum urmează:

(1) Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 1 *Prezentarea situațiilor financiare* se modifică în conformitate cu anexa la prezentul regulament;

(2) Standardul Internațional de Raportare Financiară (IFRS) 1, IFRS 5, IFRS 7, IAS 12, IAS 20, IAS 21, IAS 32, IAS 33 și IAS 34 se modifică în conformitate cu amendamentele la IAS 1 prevăzute în anexa la prezentul regulament;

(3) Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 19 *Beneficiile angajaților* se modifică în conformitate cu anexa la prezentul regulament;

(4) Standardul Internațional de Raportare Financiară (IFRS) 1, IFRS 8, IFRS 13, IAS 1, IAS 24 și Interpretarea 14 a Comitetului permanent pentru interpretări (SIC) se modifică în conformitate cu amendamentele la IAS 19 prevăzute în anexa la prezentul regulament;

Articolul 2

1. Societățile aplică amendamentele menționate la articolul 1 punctele (1) și (2) cel târziu de la data începerii primului lor exercițiu financiar care debutează la 1 iulie 2012 sau ulterior.

2. Societățile aplică amendamentele menționate la articolul 1 punctele (3) și (4) cel târziu de la data începerii primului lor exercițiu financiar care debutează la 1 ianuarie 2013 sau ulterior.

Articolul 3

Prezentul regulament intră în vigoare în a treia zi de la data publicării în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

Prezentul regulament este obligatoriu în toate elementele sale și se aplică direct în toate statele membre.

▼B

ANEXĂ

STANDARDE INTERNAȚIONAL DE CONTABILITATE

IAS 1	**IAS 1**	**Prezentarea situațiilor financiare - *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global***
IAS 19	**IAS 19**	***Beneficiile angajaților***

„**Reproducerea permisă în Spațiul Economic European. Toate drepturile existente rezervate în afara SEE, cu excepția dreptului de reproducere pentru uz personal sau alte scopuri legitime. Mai multe informații sunt disponibile pe site-ul IASB la adresa www.iasb.org**”

▼B

AMENDAMENTE LA IAS 1

Prezentarea situațiilor financiare

Se modifică punctul 7.

7 Următorii termeni sunt folosiți în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:

…

Notele conțin informații suplimentare față de cele prezentate în situația poziției financiare, situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global, …

Se modifică punctul 10, se adaugă punctul 10A și se elimină punctul 12.

10 Un set complet de situații financiare conține:

… o situație a profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global pentru perioadă;

…

O entitate poate utiliza pentru situații alte titluri decât cele utilizate în prezentul standard. De exemplu, o entitate poate utiliza titlul „situația rezultatului global” în loc de „situația profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global”.

10A O entitate poate prezenta o situație unică a profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global, cu secțiuni distincte pentru profit sau pierdere și pentru alte elemente ale rezultatului global. Cele două secțiuni trebuie prezentate împreună, secțiunea de profit sau pierdere fiind urmată imediat de secțiunea de alte elemente ale rezultatului global. O entitate poate prezenta secțiunea de profit sau pierdere într-o situație distinctă a profitului sau pierderii. În acest caz, situația distinctă a profitului sau pierderii trebuie să fie urmată imediat de situația rezultatului global, care trebuie să înceapă cu profitul sau pierderea înregistrat(ă).

Se modifică titlurile care precedă punctele 81 și 82 și conținutul punctului 82 și se elimină punctul 81. Se adaugă punctele 81A și 81B, un titlu și paragraful 82A și se elimină punctele 83 și 84.

Situația profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global

81A Pe lângă secțiunea de profit sau pierdere și secțiunea de alte elemente ale rezultatului global, situația profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global (situația rezultatului global) trebuie să prezinte:

(a) profitul sau pierderea;

(b) totalul altor elemente ale rezultatului global;

(c) rezultatul global pentru perioadă, constituit din totalul profitului sau al pierderii și al altor elemente ale rezultatului global.

Dacă o entitate prezintă o situație distinctă a profitului sau pierderii, aceasta nu include secțiunea de profit sau pierdere în situația care prezintă rezultatul global.

81B O entitate trebuie să prezinte, pe lângă secțiunea de profit sau pierdere și secțiunea de alte elemente ale rezultatului global, drept alocare a profitului sau pierderii și a altor elemente ale rezultatului global, următoarele elemente pentru perioadă:

(a) profitul sau pierderea pentru perioadă atribuibil(ă):

(i) intereselor care nu controlează și

(ii) proprietarilor societății mamă.

▼B

(b) rezultatul global pentru perioadă atribuibil:

(i) intereselor care nu controlează și

(ii) proprietarilor societății mamă.

Dacă o entitate prezintă profitul sau pierderea într-o situație distinctă, situația respectivă trebuie să includă posturile menționate la (a).

Informații care trebuie prezentate în secțiunea de profit sau pierdere sau în situația profitului sau pierderii

82 Pe lângă elementele prevăzute în alte IFRS, secțiunea de profit sau pierdere ori situația profitului sau pierderii trebuie să includă elemente-rânduri care prezintă următoarele valori pentru perioadă:

(a) veniturile;

(b) costurile de finanțare;

(c) cota-parte din profitul sau pierderea aferent(ă) entităților asociate și asocierilor în participație, contabilizată prin metoda punerii în echivalență;

(d) cheltuiala cu impozitul;

(e) [eliminat]

(ea) o singură valoare pentru totalul activităților întrerupte (a se vedea IFRS 5).

(f)–(i) [eliminat]

Informații care trebuie prezentate în secțiunea de alte elemente ale rezultatului global

82A Secțiunea de alte elemente ale rezultatului global trebuie să prezinte elemente-rânduri pentru valori ale altor elemente ale rezultatului global din perioadă, clasificate după natura lor (inclusiv cota-parte din alte elemente ale rezultatului global aferente entităților asociate și asocierilor în participație, contabilizată prin metoda punerii în echivalență) și grupate, în conformitate cu alte IFRS, în:

(a) elemente care nu sunt reclasificate ulterior în profit sau pierdere; și

(b) elemente care sunt reclasificate ulterior în profit sau pierdere atunci când sunt îndeplinite anumite condiții specifice.

Se modifică punctele 85–87, 90, 91, 94, 100 și 115 și titlul care precedă punctul 97 și se adaugă punctul 139J.

85 O entitate trebuie să prezinte elemente-rânduri, titluri și sub-totaluri suplimentare în situația (situațiile) care prezintă profitul sau pierderea și alte elemente ale rezultatului global atunci când o astfel de prezentare este relevantă pentru înțelegerea performanțelor financiare ale entității.

86 Deoarece efectele diferitelor activități, tranzacții și altor evenimente ale unei entități diferă din punctul de vedere al frecvenței, al potențialului de câștig sau pierdere și al predictibilității, prezentarea componentelor performanțelor financiare ajută utilizatorii să înțeleagă performanțele financiare obținute și să realizeze proiecții ale performanțelor financiare viitoare. O entitate include elemente-rânduri suplimentare în situația (situațiile) care prezintă profitul sau pierderea și alte elemente ale rezultatului global și modifică descrierile utilizate și ordonarea elementelor atunci când acest lucru este necesar pentru a explica elementele performanțelor financiare. …

87 O entitate nu trebuie să prezinte niciun element de venituri sau cheltuieli ca fiind element extraordinar, în situația (situațiile) care prezintă profitul sau pierderea și alte elemente ale rezultatului global ori în note.

90 O entitate trebuie să prezinte valoarea impozitului pe profit aferent fiecărei componente a altor elemente ale rezultatului global, inclusiv ajustări din reclasificare, fie în situația profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global, fie în note.

▼B

91 O entitate poate prezenta componentele altor elemente ale rezultatului global fie:

(a) fără efectele fiscale aferente, fie

(b) înainte de efectele fiscale aferente, evidențiind o sumă pentru valoarea agregată a impozitului pe profit aferent acelor componente.

Dacă o entitate alege opțiunea (b), aceasta trebuie să repartizeze impozitul între elementele care ar putea fi reclasificate ulterior în secțiunea de profit sau pierdere și elementele care nu pot fi reclasificate ulterior în secțiunea de profit sau pierdere.

94 O entitate poate prezenta ajustările din reclasificare în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global ori în note. O entitate care prezintă ajustările din reclasificare în note prezintă componentele altor elemente ale rezultatului global ulterior oricăror ajustări din reclasificare aferente.

Informații care trebuie prezentate în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global ori în note

100 Entitățile sunt încurajate să prezinte analiza menționată la punctul 99 în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global.

115 În anumite condiții, poate fi necesară sau de dorit modificarea ordinii anumitor elemente din note. De exemplu, o entitate poate combina informațiile despre modificările valorii juste recunoscute în profit sau pierdere cu informațiile asupra scadențelor instrumentelor financiare, deși primele prezentări se referă la situația (situațiile) care prezintă profitul sau pierderea și alte elemente ale rezultatului global, iar cele din urmă se referă la situația poziției financiare. Cu toate acestea, o entitate menține o structură sistematică a notelor atât timp cât este posibil.

139J *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctele 7, 10, 82, 85–87, 90, 91, 94, 100 și 115, a adăugat punctele 10A, 81A, 81B și 82A și a eliminat punctele 12, 81, 83 și 84*. O entitate trebuie să aplice respectivele modificări pentru perioadele anuale care încep la 1 iulie 2012 sau ulterior acestei date. Se permite aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică modificările pentru o perioadă anterioară, ea trebuie să prezinte acest fapt.

AMENDAMENTE LA ALTE IFRS

Această anexă stabilește amendamentele la alte IFRS, necesare ca urmare a emiterii de către Consiliu a amendamentelor la IAS 1 – *Prezentarea situațiilor financiare*. O entitate trebuie să aplice amendamentele atunci când aplică amendamentele la IAS 1 în *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global*.

IFRS 1 *Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară*

Se modifică punctul 21 și se adaugă punctul 39K.

21 Pentru a fi în conformitate cu IAS 1, primele situații financiare IFRS ale unei entități trebuie să includă cel puțin trei situații ale poziției financiare, două situații ale profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global, două situații distincte ale profitului sau pierderii (dacă sunt prezentate), două situații ale fluxurilor de trezorerie și două situații ale modificărilor capitalurilor proprii și notele aferente, inclusiv informații comparative.

39K *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 21*. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

▼B

IFRS 5 ***Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte***

Se modifică punctul 33A și se adaugă punctul 44I.

33A Dacă o entitate prezintă elementele profitului sau pierderii într-o situație distinctă, așa cum se prevede la punctul 10A din IAS 1 (modificat în 2011), o secțiune identificată ca fiind referitoare la activitățile întrerupte este prezentată în acea situație.

44I *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 33A. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IFRS 7 ***Instrumente financiare: Informații de furnizat***

Se modifică punctul 27B și se adaugă punctul 44Q.

27B Pentru evaluările valorii juste recunoscute în situația poziției financiare, o entitate trebuie să prezinte pentru fiecare clasă de instrumente financiare:

…

(c) pentru evaluările valorii juste de la nivelul 3 din ierarhia valorii juste, o reconciliere de la soldurile de deschidere la soldurile de închidere, prezentând separat modificările din timpul perioadei atribuibile:

(i) câștigurilor sau pierderilor totale pentru perioadă recunoscute în profit sau pierdere și o descriere a locului în care sunt prezentate în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global;

…

(d) valoarea câștigurilor sau pierderilor totale pentru perioada de la litera (c) subpunctul (i) de mai sus incluse în profit sau pierdere care sunt atribuibile câștigurilor sau pierderilor legate de acele active și datorii deținute la sfârșitul perioadei de raportare și o descriere a locului în care acele câștiguri sau pierderi sunt prezentate în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global.

…

44Q *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 27B. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IAS 12 ***Impozitul pe profit***

Se modifică punctul 77, se elimină punctul 77A și se adaugă punctul 98B.

77 Cheltuiala cu impozitul (venitul din impozitul) aferent(ă) profitului sau pierderii rezultat(e) din activitățile curente trebuie prezentat(ă) ca parte a situației (situațiilor) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global.

98B *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 77 și a șters punctul 77A. O entitate trebuie să aplice amendamentele respective atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IAS 20 ***Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală***

Se modifică punctul 29, se elimină punctul 29A și se adaugă punctul 46.

29 Subvențiile privind veniturile sunt prezentate ca parte a profitului sau pierderii, fie separat, fie în cadrul unei rubrici generale cum ar fi „Alte venituri”; alternativ, ele sunt deduse la raportarea cheltuielilor aferente.

▼B

46 *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 29 și a șters punctul 29A. O entitate trebuie să aplice amendamentele respective atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IAS 21 ***Efectele variației cursurilor de schimb valutar***

Se modifică punctul 39 și se adaugă punctul 60H.

39 Rezultatele și poziția financiară ale unei entități a cărei monedă funcțională nu este moneda unei economii hiperinflaționiste trebuie convertite într-o monedă de prezentare diferită, utilizându-se următoarele proceduri:

…

(b) veniturile și cheltuielile pentru fiecare situație care prezintă profitul sau pierderea și alte elemente ale rezultatului global (adică, inclusiv cifrele comparative) trebuie convertite la cursul de schimb valutar de la data tranzacției; și

(c) …

60H *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 39. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IAS 32 ***Instrumente financiare: Prezentare***

Se modifică punctul 40 și se adaugă punctul 97K.

40 Dividendele clasificate ca cheltuieli pot fi prezentate în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global fie împreună cu dobânzile aferente altor datorii, fie ca element separat. Pe lângă dispozițiile prezentului standard, prezentarea dobânzilor și a dividendelor este supusă dispozițiilor IAS 1 și IFRS 7. În unele situații, din cauza diferențelor dintre dobânzi și dividende în ceea ce privește aspecte cum ar fi deductibilitatea fiscală, este preferabilă prezentarea lor separată în situația (situațiile) profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global. Prezentarea efectelor fiscale se realizează în conformitate cu IAS 12.

97K *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctul 40. O entitate trebuie să aplice amendamentul respectiv atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IAS 33 ***Rezultatul pe acțiune***

Se modifică punctele 4A, 67A, 68A și 73A și se adaugă punctul 74D.

4A Dacă o entitate prezintă elementele profitului sau pierderii într-o situație distinctă, așa cum se prevede la punctul 10A din IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* (modificat în 2011), entitatea prezintă rezultatul pe acțiune numai în acea situație distinctă.

67A Dacă o entitate prezintă elementele profitului sau pierderii într-o situație distinctă, așa cum se prevede la punctul 10A din IAS 1 (modificat în 2011), entitatea prezintă rezultatul pe acțiune de bază și diluat, conform dispozițiilor de la punctele 66 și 67, în acea situație distinctă.

68A Dacă o entitate prezintă elementele profitului sau pierderii într-o situație distinctă, așa cum se prevede la punctul 10A din IAS 1 (modificat în 2011), entitatea prezintă rezultatul pe acțiune de bază și diluat pentru activitatea întreruptă, conform dispozițiilor de la punctul 68, în acea situație distinctă sau în note.

▼B

73A Punctul 73 se aplică de asemenea unei entități care prezintă, pe lângă rezultatul pe acțiune de bază și diluat, valorile pe acțiune utilizând un element raportat al profitului sau al pierderii distinct de cel prevăzut în prezentul standard.

74D *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctele 4A, 67A, 68A și 73A. O entitate trebuie să aplice amendamentele respective atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

IAS 34 ***Raportarea financiară interimară***

Se modifică punctele 8, 8A, 11A și 20 și se adaugă punctul 51.

8 Un raport financiar interimar trebuie să includă cel puțin următoarele componente:

…

(b) o situație simplificată sau situații simplificate a/ale profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global;

(c) …

8A Dacă o entitate prezintă elementele profitului sau pierderii într-o situație distinctă, așa cum se prevede la punctul 10A din IAS 1 (modificat în 2011), entitatea prezintă informații interimare simplificate din acea situație.

11A Dacă o entitate prezintă elementele profitului sau pierderii într-o situație distinctă, așa cum se prevede la punctul 10A din IAS 1 (modificat în 2011), entitatea prezintă rezultatul pe acțiune de bază și diluat în acea situație.

20 Rapoartele interimare trebuie să includă situații financiare interimare (simplificate sau complete), pentru perioade, după cum urmează:

…

(b) situațiile profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global pentru perioada interimară curentă și, în mod cumulativ, pentru exercițiul financiar curent până la zi, împreună cu situațiile comparative ale profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultantului global pentru perioadele interimare comparabile (curente și de la începutul exercițiului până la zi) pentru exercițiul financiar imediat anterior. Conform dispozițiilor IAS 1 (modificat în 2011), un raport interimar poate prezenta pentru fiecare perioadă o situație (situații) a/ale profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global.

51 *Prezentarea componentelor altor elemente ale rezultatului global* (Amendamente la IAS 1), emisă în iunie 2011, a modificat punctele 8, 8A, 11A și 20. O entitate trebuie să aplice amendamentele respective atunci când aplică IAS 1 modificat în iunie 2011.

STANDARDUL INTERNAȚIONAL DE CONTABILITATE 19

Beneficiile angajaților

OBIECTIV

1 Obiectivul prezentului standard este de a prescrie contabilizarea și prezentarea informațiilor referitoare la beneficiile angajaților. Standardul impune unei entități să recunoască:

(a) o datorie, atunci când un angajat a prestat servicii în schimbul beneficiilor care urmează a fi plătite în viitor precum și

(b) o cheltuială, atunci când entitatea consumă beneficiile economice care apar ca urmare a serviciului prestat de un angajat în schimbul beneficiilor pentru angajați.

▼B

DOMENIU DE APLICARE

2 Prezentul standard trebuie aplicat de un angajator la contabilizarea tuturor beneficiilor angajaților, cu excepția beneficiilor cărora li se aplică IFRS 2 *Plată pe bază de acțiuni*.

3 Prezentul standard nu tratează raportarea de către planurile de beneficii pentru angajați (a se vedea IAS 26 *Contabilitatea și raportarea planurilor de pensii*).

4 Beneficiile angajaților cărora li se aplică prezentul standard includ beneficiile acordate:

(a) în baza unor planuri oficiale sau a altor acorduri oficiale între o entitate și angajații individuali, grupuri de angajați sau reprezentanți ai acestora;

(b) în baza unor dispoziții legislative sau prin acorduri la nivel de sector de activitate, prin care entităților li se impune să contribuie la planuri naționale, de stat, sectoriale sau la alte planuri cu mai mulți angajatori sau

(c) prin practici neoficiale care generează o obligație implicită. Practicile neoficiale dau naștere unei obligații implicite atunci când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să plătească beneficiile angajaților. Un exemplu de obligație implicită este atunci când o modificare a practicilor neoficiale ale entității ar cauza daune inacceptabile relației acesteia cu angajații.

5 Beneficiile angajaților includ:

(a) beneficiile pe termen scurt ale angajaților, cum ar fi următoarele, dacă se așteaptă să fie plătite integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei de raportare anuală în care angajații prestează serviciile în cauză:

(i) retribuții, salarii și contribuții la asigurările sociale;

(ii) concediul anual cu plată și concediul medical cu plată;

(iii) participări la profit și prime precum și

(iv) beneficii nemonetare (precum asistența medicală, locuința, mașinile și bunurile sau serviciile gratuite sau subvenționate) pentru angajații existenți;

(b) beneficii postangajare, cum ar fi:

(i) beneficii de pensionare (de exemplu, pensiile și plățile forfetare la pensionare) precum și

(ii) alte beneficii postangajare, cum ar fi asigurările de viață postangajare și asistența medicală postangajare.

(c) alte beneficii pe termen lung ale angajaților, cum ar fi:

(i) absențe remunerate pe termen lung, precum concediile pentru vechime în serviciu sau concediile sabatice;

(ii) jubilee sau alte beneficii legate de vechimea în serviciu precum și

(iii) indemnizații pentru invaliditate pe termen lung și

(d) compensații pentru încetarea contractului de muncă.

6 Beneficiile angajaților includ beneficii oferite fie angajaților, fie persoanelor aflate în întreținerea acestora sau beneficiarilor acestora și pot fi decontate prin plăți (sau prin furnizarea de bunuri sau servicii) efectuate fie în mod direct către angajați, către soțul (soția), copiii sau alte persoane aflate în întreținerea acestora, fie unor terțe părți, precum societățile de asigurare.

▼B

7 Un angajat poate presta servicii pentru o entitate, lucrând cu normă întreagă, cu fracțiune de normă, ca angajat permanent, ocazional sau temporar. În sensul prezentului standard, termenul „angajat” include și directorii și alți membri ai personalului de conducere.

DEFINIȚII

8 Următorii termeni sunt folosiți în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:

Definițiile beneficiilor angajaților

Beneficiile angajaților sunt toate formele de contraprestații acordate de o entitate în schimbul serviciului prestat de angajați sau pentru încetarea contractului de muncă.

Beneficiile pe termen scurt ale angajaților sunt beneficiile angajaților (altele decât compensațiile pentru încetarea contractului de muncă) care se așteaptă să fie plătite integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei de raportare anuală în care angajații prestează serviciul în cauză.

Beneficiile postangajare sunt beneficiile angajaților (altele decât compensațiile pentru încetarea contractului de muncă și beneficiile pe termen scurt ale angajaților) care sunt plătibile după terminarea contractului de muncă.

Alte beneficii pe termen lung ale angajaților sunt toate beneficiile angajaților, altele decât beneficiile pe termen scurt ale angajaților, beneficiile postangajare și compensațiile pentru încetarea contractului de muncă.

Compensațiile pentru încetarea contractului de muncă sunt beneficiile angajaților furnizate în schimbul încetării contractului de angajare al unui angajat ca urmare:

(a) fie a deciziei unei entități de a desface contractul de muncă al unui angajat înainte de data normală de pensionare,

(b) fie a deciziei unui angajat de a accepta o ofertă de beneficii în schimbul încetării contractului de muncă.

Definiții referitoare la clasificarea unor planuri

Planurile de beneficii postangajare sunt acorduri oficiale sau neoficiale în baza cărora o entitate acordă unuia sau mai multor angajați beneficii postangajare.

Planurile de contribuții determinate sunt planuri de beneficii postangajare în baza cărora o entitate plătește contribuții fixe către o entitate separată (un fond) și nu are nicio obligație legală sau implicită de a plăti contribuții suplimentare dacă fondul nu deține suficiente active pentru a plăti toate beneficiile angajaților aferente serviciilor prestate de angajați în perioada curentă sau în perioadele anterioare.

Planurile de beneficii determinate sunt planuri de beneficii postangajare, altele decât planurile de contribuții determinate.

Planurile cu mai mulți angajatori sunt planurile de contribuții determinate (altele decât planurile de stat) sau planurile de beneficii determinate (altele decât planurile de stat) care:

(a) pun în comun activele cu care contribuie diverse entități care nu se află sub control comun și

(b) folosesc acele active pentru a asigura beneficii angajaților mai multor entități, pe principiul că atât nivelul contribuțiilor, cât și nivelul beneficiilor sunt determinate fără a se ține seama de identitatea entității care angajează personalul în cauză.

▼B

Definiții referitoare la datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat

Datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat este deficitul sau surplusul, ajustat pentru a ține seama de orice efect de limitare a unui activ net privind beneficiul determinat în funcție de plafonul activului.

Deficitul sau surplusul este:

(a) valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat, minus

(b) valoarea justă a activelor planului (dacă există).

Plafonul activului este valoarea actualizată a oricăror beneficii economice disponibile sub formă de rambursări din plan sau de reduceri ale contribuțiilor viitoare la plan.

Valoarea actualizată a unei obligații privind beneficiul determinat este valoarea actualizată, fără scăderea valorii oricăror active ale planului, a plăților viitoare necesare pentru decontarea obligației care rezultă din serviciul prestat de angajat în perioada curentă și în perioadele anterioare.

Activele planului cuprind:

(a) activele deținute de un fond de beneficii ale angajaților pe termen lung și

(b) polițele de asigurare restrictive.

Activele deținute de un fond de beneficii ale angajaților pe termen lung sunt activele (altele decât instrumentele financiare netransferabile emise de entitatea raportoare) care:

(a) sunt deținute de o entitate (un fond) care este separată din punct de vedere juridic de entitatea raportoare și al cărei unic scop este de a plăti sau finanța beneficii ale angajaților și

(b) sunt disponibile utilizării numai cu scopul de a plăti sau finanța beneficii ale angajaților, nu sunt disponibile creditorilor entității raportoare (nici măcar în caz de faliment) și nu pot fi returnate entității raportoare, cu excepția cazului în care:

(i) activele rămase în posesia fondului sunt suficiente pentru a îndeplini toate obligațiile privind beneficiile angajaților care sunt aferente planului sau entității raportoare sau

(ii) activele sunt returnate entității raportoare, cu scopul de a o rambursa pentru beneficiile angajaților deja plătite.

O *poliță de asigurare restrictivă* este o poliță de asigurare (*) emisă de un asigurător care nu este parte afiliată (așa cum este definită în IAS 24 *Informații privind părțile afiliate*) a entității raportoare, dacă încasările aferente poliței:

(a) pot fi utilizate doar pentru a plăti sau finanța beneficii ale angajaților în baza unui plan de beneficii determinate și

(*) O poliță de asigurare restrictivă nu este neapărat un contract de asigurare, așa cum este definit în IFRS 4 *Contracte de asigurare*.

▼B

(b) nu sunt disponibile creditorilor entității raportoare (nici măcar în caz de faliment) și nu pot fi plătite entității raportoare, cu excepția cazului în care:

(i) încasările reprezintă un surplus de active care nu sunt necesare îndeplinirii prin poliță a tuturor obligațiilor cu privire la beneficiile angajaților sau

(ii) încasările sunt returnate entității raportoare cu scopul de a o rambursa pentru beneficiile angajaților deja plătite.

Valoarea justă este valoarea la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie, între părți interesate și în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții desfășurate în condiții obiective.

Definiții referitoare la costul beneficiilor determinate

Costul serviciului cuprinde:

(a) *costul serviciului curent*, care reprezintă creşterea valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat, care rezultă din serviciul prestat de angajat în perioada curentă;

(b) *costul serviciului trecut*, care reprezintă modificarea valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat pentru serviciul prestat de angajat în perioade anterioare, care rezultă dintr-o modificare a planului (introducerea, retragerea sau modificarea unui plan de beneficii determinate) sau dintr-o reducere la nivelul planului (o reducere semnificativă de către entitate a numărului de angajați acoperiți de un anumit plan) și

(c) orice câștig sau pierdere la decontare.

Dobânda netă aferentă datoriei (activului) net privind beneficiul determinat este modificarea, în cursul perioadei, a datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat care apare ca urmare a trecerii timpului.

Reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat cuprind:

(a) câștigurile și pierderile actuariale;

(b) rentabilitatea activelor planului, exceptându-se valorile incluse în dobânda netă aferentă datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat și

(c) orice modificare a efectului plafonului activului, exceptându-se valorile incluse în dobânda netă aferentă datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat.

Câștigurile și pierderile actuariale sunt modificări ale valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat care rezultă din:

(a) ajustări din experiență (efectele diferențelor între ipotezele actuariale anterioare și ceea ce s-a întâmplat de fapt) și

(b) efectele modificărilor ipotezelor actuariale.

Rentabilitatea activelor planului reprezintă dobânda, dividendele și orice alt venit care derivă din activele planului, împreună cu câștiguri sau pierderi realizate și nerealizate la nivelul activelor planului, minus:

(a) orice costuri de administrare a activelor planului și

(b) orice impozit de plătit de către planul respectiv, altul decât impozitele incluse în ipotezele actuariale utilizate pentru evaluarea valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat.

▼B

O *decontare* este o tranzacție care elimină toate celelalte obligații legale sau implicite pentru o parte din prestațiile sau pentru toate prestațiile acordate în cadrul unui plan de beneficii determinate, alta decât plata prestațiilor către sau în numele lucrătorilor care este stabilită în termenii planului și inclusă în ipotezele actuariale.

BENEFICII PE TERMEN SCURT ALE ANGAJAȚILOR

9 Beneficiile pe termen scurt ale angajaților includ următoarele elemente, dacă se așteaptă să fie decontate integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare în care angajații prestează serviciile aferente:

(a) retribuții, salarii și contribuții la asigurările sociale;

(b) concediul anual cu plată și concediul medical cu plată;

(c) participări la profit și prime și

(d) beneficii nemonetare (precum asistența medicală, locuința, mașinile și bunurile sau serviciile gratuite sau subvenționate) pentru angajații existenți.

10 O entitate nu trebuie să reclasifice un beneficiu pe termen scurt al angajaților în cazul în care așteptările entității în ceea ce privește momentul decontării se schimbă temporar. Cu toate acestea, în cazul în care caracteristicile beneficiului se modifică (de exemplu, un beneficiu prin neacumulare care se transformă într-un beneficiu prin acumulare) sau în cazul în care modificarea așteptărilor entității în ceea ce privește momentul decontării nu este temporară, entitatea decide dacă avantajul obținut corespunde încă definiției beneficiilor pe termen scurt ale angajaților.

Recunoaștere și evaluare

Toate beneficiile pe termen scurt ale angajaților

11 Atunci când un angajat a prestat un serviciu către o entitate în decursul unei perioade contabile, entitatea trebuie să recunoască valoarea neactualizată a beneficiilor pe termen scurt ale angajaților care se preconizează că vor fi plătite în schimbul acelui serviciu:

(a) ca o datorie (cheltuială angajată), după deducerea oricărei sume deja plătite. Dacă suma deja plătită depășește valoarea neactualizată a beneficiilor, o entitate trebuie să recunoască acel surplus ca activ (cheltuială înregistrată în avans) în măsura în care plata anticipată va conduce, de exemplu, la o reducere a plăților viitoare sau la o rambursare în numerar;

(b) ca o cheltuială, cu excepția cazului în care un alt IFRS prevede sau permite includerea beneficiilor în costul unui activ (a se vedea, de exemplu, IAS 2 *Stocuri* și IAS 16 *Imobilizări corporale*).

12 Punctele 13, 16 și 19 explică modul în care o entitate trebuie să aplice punctul 11 beneficiilor pe termen scurt ale angajaților sub forma absențelor remunerate și a planurilor de participări la profit și prime.

Absențe remunerate pe termen scurt

13 O entitate trebuie să recunoască costul preconizat al beneficiilor pe termen scurt ale angajaților sub forma absențelor remunerate, conform punctului 11, după cum urmează:

(a) în cazul absențelor remunerate cumulate, atunci când angajații prestează un serviciu care le crește dreptul la absențe remunerate viitoare;

(b) în cazul absențelor remunerate necumulate, atunci când acestea au loc.

▼B

14 O entitate poate remunera angajații pentru absențe survenite din diferite motive, inclusiv concedii, boli și invaliditați pe termen scurt, maternitate sau paternitate, îndeplinirea datoriei de jurat și a serviciului militar. Dreptul la absențe remunerate se împarte în două categorii:

(a) prin cumulare și

(b) prin necumulare.

15 Absențele remunerate cumulate sunt acelea care sunt reportate și pot fi folosite în viitor, dacă nu se utilizează în întregime dreptul aferent perioadei curente. Absențele remunerate cumulate pot fi fie legitime (cu alte cuvinte, la plecarea din entitate, angajații au dreptul la o plată în numerar pentru dreptul nefolosit), fie nelegitime (când angajații nu au dreptul la plecare la o plată în numerar pentru dreptul nefolosit). O obligație apare atunci când angajații prestează un serviciu care le crește dreptul la absențe viitoare remunerate. Obligația există și este recunoscută chiar dacă absențele remunerate sunt nelegitime, deși posibilitatea ca angajații să poată pleca înainte de a folosi dreptul cumulat nelegitim afectează evaluarea respectivei obligații.

16 O entitate trebuie să evalueze costul estimat al absențelor remunerate cumulate ca fiind suma suplimentară pe care entitatea preconizează că o va plăti ca rezultat al dreptului nefolosit care s-a cumulat la încheierea perioadei de raportare.

17 Metoda precizată la punctul anterior evaluează obligația la valoarea plăților suplimentare care sunt preconizate să apară exclusiv din faptul că beneficiul se cumulează. Este posibil ca în multe cazuri, o entitate să nu trebuiască să efectueze calcule detaliate pentru a estima că nu există nicio obligație semnificativă cu privire la absențele remunerate nefolosite. De exemplu, o obligație pentru plata unui concediu medical poate fi semnificativă doar dacă există o înțelegere oficială sau neoficială conform căreia concediul medical plătit nefolosit poate fi luat drept concediu de odihnă plătit.

Exemplu ilustrativ pentru punctele 16 și 17

O entitate are 100 de angajați care au fiecare dreptul la cinci zile lucrătoare de concediu medical plătit în fiecare an. Concediul medical nefolosit poate fi reportat pentru un an calendaristic. Concediul medical este întâi scos din dreptul anului curent și apoi din orice sold reportat din anul anterior (pe baza LIFO – *last in, first out*, ultimul intrat, primul ieșit). La 31 decembrie 20X1, media dreptului nefolosit este de două zile per angajat. Entitatea preconizează, pe baza experienței trecute, care este susceptibilă de a se repeta, că 92 de angajați nu își vor lua mai mult de cinci zile de concediu medical plătit în 20X2 și că ceilalți opt angajați rămași își vor lua, în medie, șase zile și jumătate fiecare.

Entitatea preconizează că va plăti suplimentar douăsprezece zile de concediu medical, ca rezultat al dreptului nefolosit cumulat la 31 decembrie 20X1 (o zi și jumătate pentru fiecare dintre cei opt angajați). Prin urmare, entitatea recunoaște o datorie egală cu plata a douăsprezece zile de concediu medical.

18 Absențele remunerate necumulate nu se reportează: ele expiră, dacă nu se face uz în întregime de dreptul aferent perioadei curente și nu dau dreptul angajaților la o plată în numerar pentru dreptul nefolosit, la plecarea din entitate. Acesta este, de obicei, cazul concediilor medicale plătite (în măsura în care dreptul anterior nefolosit nu duce la creșterea dreptului viitor), al concediilor de maternitate sau de paternitate și al absențelor remunerate pentru îndeplinirea datoriei de jurat sau a serviciului militar. O entitate nu recunoaște nicio datorie sau cheltuială până în momentul absenței, deoarece serviciul prestat de angajat nu crește valoarea beneficiului.

▼B

Planuri de participare la profit și prime

19 O entitate trebuie să recunoască costul preconizat al participării la profit și al primelor în conformitate cu punctul 11, atunci și numai atunci când:

(a) entitatea are o obligație actuală legală sau implicită de a efectua astfel de plăți ca urmare a unor evenimente anterioare și

(b) poate fi făcută o estimare fiabilă a obligației.

O obligație actuală există atunci și numai atunci când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să efectueze plățile respective.

20 În baza unor planuri de participare la profit, angajații primesc procente din profit doar dacă rămân în entitate pentru o perioadă specificată. Astfel de planuri creează o obligație implicită pe măsură ce angajații prestează servicii care duc la creșterea valorii de plătit dacă aceștia rămân în serviciu până la sfârșitul perioadei specificate. Evaluarea unor astfel de obligații implicite reflectă posibilitatea ca unii angajați să poată pleca din entitate fără a primi procente din profit.

Exemplu ilustrativ pentru punctul 20

Un plan de participare la profit prevede ca o entitate să plătească anual o proporție specificată din profit angajaților care au lucrat pe întreg parcursul anului. Dacă niciun angajat nu a plecat din entitate în timpul anului, plățile totale care trebuie efectuate din profit pentru acel an vor fi de 3 % din profit. Entitatea estimează că rotația personalului va reduce plățile la 2,5 % din profit.

Entitatea recunoaște o datorie și o cheltuială de 2,5 % din profit.

21 O entitate poate să nu aibă nicio obligație legală de a plăti o primă. Cu toate acestea, în unele cazuri, o entitate are obiceiul de a plăti prime. În astfel de cazuri, entitatea are o obligație implicită, pentru că aceasta nu are o altă alternativă realistă decât de a plăti aceste prime. Evaluarea obligației implicite reflectă posibilitatea ca unii angajați să plece din entitate fără a primi o primă.

22 O entitate poate face o estimare fiabilă în legătură cu obligația ei implicită sau legală în baza unui plan de participare la profit sau a unui plan de prime, atunci și numai atunci când:

(a) termenii oficiali ai planului conțin o formulă de determinare a valorii beneficiului;

(b) entitatea determină sumele de plătit înainte de autorizarea publicării situațiilor financiare sau

(c) experiența anterioară oferă probe clare în ceea ce privește valoarea obligației implicite a entității.

23 O obligație care decurge din planurile de participare la profit și din planurile de prime rezultă din serviciul prestat de angajat, iar nu dintr-o tranzacție cu proprietarii entității. Prin urmare, o entitate recunoaște costul planurilor de participare la profit și al planurilor de prime nu ca distribuire a profitului, ci ca o cheltuială.

24 Dacă plățile de participare la profit și cele aferente primelor nu sunt susceptibile de a se efectua integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare în care angajații au prestat serviciul aferent, aceste plăți reprezintă alte beneficii pe termen lung ale angajaților (a se vedea punctele 153-158).

▼B

Prezentarea informațiilor

25 Deși acest standard nu prevede prezentări de informații specifice pentru beneficiile pe termen scurt ale angajaților, alte IFRS-uri pot prevedea astfel de prezentări. De exemplu, IAS 24 prevede ca o entitate să prezinte informații privind beneficiile angajaților pentru personalul-cheie din conducere. IAS 1 *Prezentarea situațiilor financiare* prevede prezentări de informații privind cheltuielile aferente beneficiilor angajaților.

BENEFICII POSTANGAJARE: DISTINCȚIA ÎNTRE PLANURILE DE CONTRIBUȚII DETERMINATE ȘI PLANURILE DE BENEFICII DETERMINATE

26 Beneficiile postangajare includ elemente precum:

(a) beneficiile de pensionare (de exemplu, pensiile și plățile forfetare la pensionare); și

(b) alte beneficii postangajare, precum asigurările de viață postangajare și asistența medicală postangajare.

Acordurile prin care o entitate acordă beneficii postangajare reprezintă planuri de beneficii postangajare. O entitate aplică prezentul standard tuturor acordurilor de acest tip, fie că acestea implică sau nu înființarea unei entități separate pentru a primi contribuțiile și pentru a plăti beneficiile.

27 Planurile de beneficii postangajare sunt clasificate fie drept planuri de contribuții determinate, fie drept planuri de beneficii determinate, în funcție de fondul economic al planului, așa cum decurge din clauzele și condițiile sale principale.

28 În cadrul planurilor de contribuții determinate, obligația legală sau implicită a entității este limitată la suma cu care aceasta este de acord să contribuie la fond. Astfel, valoarea beneficiilor postangajare primite de angajat este determinată de valoarea contribuțiilor plătite de o entitate (și probabil și de angajat) către un plan de beneficii postangajare sau o companie de asigurări, împreună cu rentabilitatea investițiilor generate de contribuții. În consecință, riscul actuarial (ca beneficiile să fie mai mici decât se preconizează) și riscul investiției (ca activele investite să fie insuficiente pentru a putea genera beneficiile preconizate) îi revin, în esență, angajatului.

29 Exemple de cazuri în care obligația unei entități nu se limitează la suma cu care aceasta este de acord să contribuie la fond sunt acelea în care entitatea are o obligație legală sau implicită prin intermediul:

(a) unei formule de calcul a beneficiilor aferente planului care nu este legată în mod exclusiv de valoarea contribuțiilor și impune entității să furnizeze contribuții suplimentare în cazul în care activele sunt insuficiente pentru a acoperi beneficiile în formula de calcul a beneficiilor aferente planului;

(b) unei garanții, fie în mod indirect printr-un plan, fie în mod direct, a rentabilității specificate a contribuțiilor sau

(c) acelor practici neoficiale care dau naștere unei obligații implicite. De exemplu, o obligație implicită poate apărea atunci când o entitate are un trecut care dovedește că obișnuiește să majoreze beneficiile foștilor angajați pentru a ține pasul cu inflația, chiar dacă nu are nicio obligație legală în acest sens.

30 În cadrul planurilor de beneficii determinate:

(a) entitatea are obligația să acorde angajaților actuali și foștilor angajați beneficiile convenite și

▼B

(b) riscul actuarial (ca beneficiile să coste mai mult decât s-a prevăzut) și riscul investiției îi revin, în esență, entității. Dacă realizările actuariale sau investiționale sunt mai slabe decât se preconizează, obligația entității poate să crească.

31 Punctele 32–49 explică diferența dintre planurile de contribuții determinate și planurile de beneficii determinate în contextul planurilor cu mai mulți angajatori, al planurilor de beneficii determinate care repartizează riscurile între entitățile aflate sub control comun, al planurilor de stat și al beneficiilor asigurate.

Planuri cu mai mulți angajatori

32 O entitate trebuie să clasifice un plan cu mai mulți angajatori drept un plan de contribuții determinate sau un plan de beneficii determinate în funcție de termenii planului (inclusiv orice obligație implicită care depășește termenii oficiali).

33 Dacă o entitate participă la un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori, cu excepția cazului în care punctul 34 se aplică, respectiva entitate:

(a) contabilizează partea care îi revine din obligația privind beneficiul determinat, din activele planului și din costul asociat planului, în același mod ca pentru orice alt plan de beneficii determinate și

(b) prezintă informațiile prevăzute la punctele 135–148 [cu excepția punctului 148 litera (d)].

34 Atunci când nu sunt disponibile informații suficiente pentru a folosi contabilizarea beneficiului determinat pentru un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori, entitatea:

(a) contabilizează planul în conformitate cu punctele 51 și 52 ca și cum ar fi un plan de contribuții determinate și

(b) prezintă informațiile prevăzute la punctul 148.

35 Un exemplu de plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori este cazul în care:

(a) planul este finanțat pe baza principiului redistribuirii (*pay-as-you-go*), astfel încât: contribuțiile sunt stabilite la un nivel preconizat a fi suficient pentru a plăti beneficiile cuvenite pentru aceeași perioadă, iar beneficiile viitoare câștigate în timpul perioadei curente vor fi plătite din contribuții viitoare și

(b) beneficiile angajaților sunt determinate de durata serviciului prestat, iar entitățile participante nu au nicio posibilitate realistă de a se retrage din plan fără a plăti o contribuție pentru beneficiile câștigate de angajați până la data retragerii. Un astfel de plan creează riscuri actuariale pentru entitate: în cazul în care costul final al beneficiilor deja câștigate la sfârșitul perioadei de raportare este mai mare decât se preconiza, entitatea va trebui fie să crească valoarea contribuțiilor sale, fie să convingă angajații să accepte o reducere a beneficiilor. Prin urmare, un astfel de plan este un plan de beneficii determinate.

36 În cazul în care sunt disponibile suficiente informații cu privire la un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori, o entitate își contabilizează partea proporțională din obligația privind beneficiul determinat, din activele planului și din costul beneficiilor postangajare asociate planului, în același mod ca și pentru orice alt plan de beneficii determinate. Cu toate acestea, în unele cazuri, este posibil ca o entitate să nu-și poată identifica în mod suficient de fiabil, în scopuri contabile, partea ei din poziția financiară și din performanța aflate la baza planului. Această situație poate surveni dacă:

▼B

(a) planul expune entitățile participante la riscuri actuariale asociate actualilor și foștilor angajați ai altor entități, având ca rezultat lipsa unei baze consecvente și fiabile pentru a aloca obligația, activele planului și costul entităților individuale care participă la plan sau

(b) entitatea nu are acces la suficiente informații despre plan care să satisfacă dispozițiile prezentului standard.

În aceste cazuri, o entitate contabilizează planul ca și cum ar fi un plan de contribuții determinate și prezintă informațiile prevăzute la punctul 148.

37 Între planul cu mai mulți angajatori și participanții la acest plan poate exista o înțelegere contractuală care să determine modul în care surplusul planului va fi distribuit participanților (sau modul în care va fi finanțat deficitul). Un participant la un plan cu mai mulți angajatori având un astfel de contract, care contabilizează planul ca un plan de contribuții determinate conform punctului 34, trebuie să recunoască activul sau datoria care rezultă din înțelegerea contractuală și venitul sau cheltuiala rezultată în profit sau pierdere.

Exemplu ilustrativ pentru punctul 37(*)

O entitate participă la un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori care nu întocmește evaluări de plan pe baza IAS 19. Prin urmare, entitatea contabilizează planul ca și cum ar fi un plan de contribuții determinate. O evaluare pentru finanțare care nu se bazează pe IAS 19 arată un deficit al planului de 100 de milioane u.m*. Planul a convenit, prin contract, un scadențar de contribuții cu angajatorii participanți la plan, care va elimina deficitul în decursul următorilor cinci ani. Contribuțiile totale ale entității conform contractului sunt în valoare de 8 milioane u.m.

Entitatea recunoaște o datorie pentru contribuțiile ajustate pentru valoarea-timp a banilor și o cheltuială egală în profit sau pierdere.

38 Planurile cu mai mulți angajatori sunt diferite de planurile de administrare a grupului. Un plan de administrare a grupului este, mai degrabă, o agregare a unor planuri cu un singur angajator combinate pentru a permite angajatorilor participanți să își pună în comun activele în scopuri investiționale și pentru a reduce costurile de administrare și de gestionare a investiției, dar pretențiile diferiților angajatori sunt separate pentru beneficiul unic al propriilor lor angajați. Planurile de administrare a grupului nu prezintă probleme de contabilizare specifice, pentru că sunt ușor accesibile informații care permit tratarea acestora în același mod ca orice alt plan cu un singur angajator și pentru că astfel de planuri nu expun entitățile participante la riscuri actuariale asociate actualilor și foștilor angajați ai altor entități. Definițiile din prezentul standard impun unei entități să clasifice un plan de administrare a grupului drept un plan de contribuții determinate sau un plan de beneficii determinate, în concordanță cu termenii planului (inclusiv orice obligație implicită care depășește termenii oficiali).

39 Pentru determinarea momentului recunoașterii și a modului de evaluare a unei datorii aferente lichidării unui plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori sau a retragerii entității dintr-un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori, o entitate trebuie să aplice IAS 37 *Provizioane, datorii contingente și active contingente*.

(*) În prezentul standard, valorile monetare sunt exprimate în „unități monetare” (u.m).

▼B

Planuri de beneficii determinate care repartizează riscurile între entitățile aflate sub control comun

40 Planurile de beneficii determinate care repartizează riscurile între entitățile aflate sub control comun, de exemplu o societate-mamă și filialele ei, nu sunt planuri cu mai mulți angajatori.

41 O entitate care participă la un astfel de plan trebuie să obțină informații privind planul ca întreg, evaluat conform prezentului standard pe baza ipotezelor care se aplică planului ca întreg. Dacă există o înțelegere contractuală sau o politică declarată pentru facturarea către entitățile individuale din grup a costului net privind beneficiul determinat pentru un plan ca întreg, evaluat în conformitate cu prezentul standard, entitatea trebuie, în situațiile sale financiare separate sau individuale, să recunoască costul net privind beneficiul determinat astfel facturat. Dacă nu există un astfel de contract sau o astfel de politică, costul net privind beneficiul determinat trebuie recunoscut în situațiile financiare separate sau individuale ale entității din grup care este angajatorul ce sponsorizează legal planul. Celelalte entități din grup trebuie să recunoască în situațiile lor financiare separate sau individuale un cost egal cu contribuția care trebuie plătită pentru respectiva perioadă.

42 Participarea la un astfel de plan reprezintă o tranzacție cu părțile afiliate pentru fiecare entitate individuală din grup. Prin urmare, o entitate trebuie, în situațiile sale financiare separate sau individuale, să prezinte informațiile prevăzute de punctul 149.

Planuri de stat

43 O entitate trebuie să contabilizeze un plan de stat în același mod ca și un plan cu mai mulți angajatori (a se vedea punctele 32–39).

44 Planurile de stat sunt stabilite prin reglementări legislative și sunt menite a acoperi toate entitățile (sau toate entitățile dintr-o anumită categorie, de exemplu dintr-un anumit sector de activitate) și sunt aplicate de administrația locală sau națională ori de un alt organism (de exemplu de o agenție autonomă creată special în acest scop) care nu este supus controlului sau influenței entității raportoare. Unele planuri stabilite de o entitate oferă atât beneficii obligatorii care substituie beneficii ce ar fi altfel acoperite de un plan de stat, cât și beneficii voluntare suplimentare. Astfel de planuri nu sunt planuri de stat.

45 Planurile de stat sunt caracterizate ca planuri de beneficii determinate sau planuri de contribuții determinate în funcție de obligația care îi revine entității conform planului. Finanțarea multor planuri de stat se bazează pe principiul redistribuirii (*pay-as-you-go*): contribuțiile sunt fixate la un nivel care se preconizează a fi suficient pentru a plăti beneficiile necesare scadente în aceeași perioadă; beneficiile viitoare câștigate în cursul perioadei curente vor fi plătite din contribuții viitoare. Cu toate acestea, în majoritatea planurilor de stat, entitatea nu are nicio obligație legală sau implicită de a plăti aceste beneficii viitoare: singura ei obligație este de a plăti contribuțiile pe măsură ce devin scadente, iar dacă entitatea încetează să angajeze membri ai planului de stat, aceasta nu va avea nicio obligație de a plăti beneficiile câștigate de propriii săi angajați în anii anteriori. Din acest motiv, planurile de stat sunt, în mod normal, planuri de contribuții determinate. Cu toate acestea, în cazul în care un plan de stat este un plan de beneficii determinate, o entitate aplică punctele 32–39.

▼B

Beneficii asigurate

46 O entitate poate plăti prime de asigurare pentru a finanța un plan de beneficii postangajare. Entitatea trebuie să considere un astfel de plan ca un plan de contribuții determinate, cu excepția cazului în care entitatea va avea (fie în mod direct, fie în mod indirect, prin plan) o obligație legală sau implicită de a:

(a) plăti beneficiile angajaților în mod direct, atunci când sunt scadente sau

(b) plăti sume suplimentare dacă asigurătorul nu plătește toate beneficiile viitoare ale angajatului aferente serviciului prestat de acesta în perioada curentă și în perioadele anterioare.

Dacă entitatea reține o astfel de obligație legală sau implicită, entitatea trebuie să considere planul ca un plan de beneficii determinate.

47 Beneficiile asigurate printr-un contract de asigurare nu trebuie să se afle într-o relație directă sau automată cu obligația entității în ceea ce privește beneficiile angajaților. Planurile de beneficii postangajare care presupun polițe de asigurare sunt supuse aceleiași distincții între contabilizare și finanțare ca și alte planuri finanțate.

48 Când o entitate finanțează o obligație de beneficiu postangajare contribuind la o poliță de asigurare, în baza căreia entitatea (fie în mod direct, fie în mod indirect prin plan, prin mecanismul de stabilire a primelor viitoare sau printr-o relație de afiliere cu asigurătorul) reține o obligație legală sau implicită, plata primelor nu echivalează cu un acord privind o contribuție determinată. Rezultă ca entitatea:

(a) contabilizează polița de asigurare restrictivă ca un activ al planului (a se vedea punctul 8) și

(b) recunoaște alte polițe de asigurare ca fiind drepturi de rambursare (dacă polițele satisfac criteriul de la punctul 116).

49 Când o poliță de asigurare este pe numele unui anumit participant la plan sau al unui grup de participanți la plan și entitatea nu are nicio obligație legală sau implicită de a acoperi orice pierdere a poliței, entitatea nu are nicio obligație de a plăti angajaților beneficii și asigurătorul este singurul răspunzător pentru plata acelor beneficii. Plata primelor fixe în baza unor astfel de contracte reprezintă, în fond, decontarea obligației aferente beneficiului angajatului, mai degrabă decât o investiție pentru satisfacerea obligației. În consecință, entitatea nu mai are un activ sau o datorie. Prin urmare, o entitate consideră astfel de plăți ca fiind contribuții la un plan de contribuții determinate.

BENEFICII POSTANGAJARE: PLANURI DE CONTRIBUȚII DETERMINATE

50 Contabilizarea planurilor de contribuții determinate este simplă, deoarece obligația entității raportoare pentru fiecare perioadă este determinată de sumele cu care se contribuie în acea perioadă. În consecință, nu sunt necesare ipoteze actuariale pentru evaluarea obligației sau a cheltuielii și nu există nicio posibilitate de pierdere sau câștig actuarial(ă). Mai mult, obligațiile sunt evaluate pe o bază neactualizată, cu excepția cazului în care nu se preconizează ca acestea să fie plătite integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare în care angajații prestează serviciul aferent.

Recunoaștere și evaluare

51 Atunci când un angajat a prestat un serviciu în cadrul unei entități în decursul unei perioade, entitatea trebuie să recunoască contribuția de plătit la un plan de contribuții determinate în schimbul acelui serviciu:

▼B

(a) drept datorie (cheltuială angajată), după deducerea oricărei contribuții deja plătite. În cazul în care contribuția deja plătită depășește contribuția datorată pentru serviciu înainte de încheierea perioadei de raportare, o entitate trebuie să recunoască acea diferență ca activ (cheltuială înregistrată în avans), în măsura în care plata anticipată va conduce, de exemplu, la o reducere a plăților viitoare sau la o rambursare de numerar;

(b) drept cheltuială, cu excepția cazului în care un alt IFRS impune sau permite includerea contribuției în costul unui activ (a se vedea, de exemplu, IAS 2 și IAS 16).

52 Atunci când contribuțiile la un plan de contribuții determinate nu se așteaptă să fie plătite integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare în care angajații prestează serviciul aferent, ele trebuie actualizate folosindu-se rata de actualizare specificată la punctul 83.

Prezentarea informațiilor

53 O entitate trebuie să prezinte informații privind suma recunoscută drept cheltuială pentru planurile de contribuții determinate.

54 În cazul în care IAS 24 prevede acest lucru, o entitate prezintă informații despre contribuțiile la planurile de contribuții determinate pentru personalul-cheie din conducere.

BENEFICII POSTANGAJARE: PLANURI DE BENEFICII DETERMINATE

55 Contabilizarea planurilor de beneficii determinate este complexă, pentru că sunt necesare ipoteze actuariale pentru evaluarea obligației și a cheltuielii și pentru că există o posibilitate de câștiguri sau pierderi actuariale. Mai mult, obligațiile sunt evaluate pe o bază neactualizată, deoarece ele pot fi decontate mulți ani după ce angajații au prestat serviciul aferent.

Recunoaștere și evaluare

56 Planurile de beneficii determinate pot fi nefinanțate sau pot fi, în totalitate sau parțial, finanțate prin contribuții ale unei entități sau, uneori, ale angajaților acesteia la o entitate sau la un fond care este, din punct de vedere juridic, separat(ă) de entitatea raportoare și din care sunt plătite beneficiile angajaților. Plata beneficiilor finanțate, atunci când acestea sunt scadente, depinde nu doar de poziția financiară și de performanța investițională a fondului, ci și de capacitatea și disponibilitatea entității de a acoperi orice deficit al activelor fondului. Prin urmare, entitatea, în fond, garantează riscurile actuariale și investiționale asociate planului. În consecință, cheltuiala recunoscută pentru un plan de beneficii determinate nu reprezintă neapărat valoarea contribuției datorate pentru perioada respectivă.

57 Contabilizarea de către o entitate a planurilor de beneficii determinate implică următorii pași:

(a) determinarea deficitului sau surplusului. Aceasta implică:

(i) utilizarea unei tehnici actuariale, și anume metoda unităților de credit proiectate, pentru a face o estimare fiabilă a costului final generat pentru entitate de beneficiul pe care angajații l-au câștigat în schimbul serviciului lor în perioada curentă și în perioadele anterioare (a se vedea punctele 67–69). Acest lucru impune unei entități să determine valoarea beneficiului de repartizat perioadei curente și perioadelor anterioare (a se vedea punctele 70-74) și să efectueze estimări (ipoteze actuariale) în legătură cu variabilele demografice (precum rotația personalului și mortalitatea) și cu variabilele financiare (precum creșterile viitoare ale salariilor și ale costurilor medicale) care vor influența costul beneficiului (a se vedea punctele 75-98);

▼B

(ii) actualizarea acelui beneficiu, pentru a determina valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat și costul serviciului curent (a se vedea punctele 67–69 și 83–86);

(iii) deducerea valorii juste a oricăror active ale planului (a se vedea punctele 113–115) din valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat.

(b) stabilirea valorii datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat ca valoare a deficitului sau surplusului determinat la litera (a), ajustată pentru a se ține seama de efectul de limitare a unui activ net privind beneficiul determinat în funcție de plafonul activului (a se vedea punctul 64).

(c) determinarea sumelor ce vor fi recunoscute în profit sau pierdere:

(i) costul serviciului curent (a se vedea punctele 70-74);

(ii) costul oricărui serviciu trecut și câștigul sau pierderea la decontare (a se vedea punctele 99–112);

(iii) dobânda netă aferentă datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (a se vedea punctele 123–126).

(d) determinarea reevaluării datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat, care urmează să fie recunoscut în alte elemente ale rezultatului global, cuprinzând:

(i) câștiguri și pierderi actuariale (a se vedea punctele 128 și 129);

(ii) rentabilitatea activelor planului, excluzându-se sumele incluse în dobânda netă aferentă datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (a se vedea punctul 130) și

(iii) orice modificare a efectului plafonului activului (a se vedea punctul 64), excluzându-se sumele incluse în dobânda netă aferentă datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat.

Atunci când o entitate are mai multe planuri de beneficii determinate, respectiva entitate aplică aceste proceduri separat pentru fiecare plan semnificativ.

58 O entitate determină datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat cu suficientă regularitate, astfel încât sumele recunoscute în situațiile financiare să nu difere în mod semnificativ de sumele care ar fi determinate la sfârșitul perioadei de raportare.

59 Prezentul standard încurajează, dar nu impune unei entități să implice un actuar calificat în evaluarea tuturor obligațiilor semnificative privind beneficiile postangajare. Din motive practice, o entitate poate solicita unui actuar calificat să realizeze o evaluare detaliată a obligației înainte de încheierea perioadei de raportare. Cu toate acestea, rezultatele evaluării respective sunt actualizate în funcție de orice tranzacții semnificative și de alte modificări semnificative ale circumstanțelor (inclusiv modificări ale prețurilor pe piață și ale ratelor dobânzii) până la încheierea perioadei de raportare.

60 În unele cazuri, estimările, mediile și artificiile de calcul pot oferi o aproximare fiabilă a calculelor detaliate ilustrate în prezentul standard.

▼B

Contabilizarea obligației implicite

61 O entitate trebuie să contabilizeze nu doar obligația legală care îi revine conform termenilor oficiali ai unui plan de beneficii determinate, ci și orice obligație implicită care apare din practicile neoficiale ale entității. Practicile neoficiale dau naștere unei obligații implicite atunci când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să plătească beneficiile angajaților. Un exemplu de obligație implicită este atunci când o modificare a practicilor neoficiale ale entității ar cauza daune inacceptabile relației acesteia cu angajații.

62 Termenii oficiali ai unui plan de beneficii determinate pot permite unei entități să înceteze obligația care îi revine în baza acelui plan. Cu toate acestea, de obicei este dificil pentru o entitate să înceteze obligația care îi revine în cadrul planului (fără plată), dacă se dorește ca angajații să fie păstrați. Prin urmare, în absența unei probe contrare, contabilizarea beneficiilor postangajare presupune ca o entitate care promite astfel de beneficii în mod curent să continue să facă acest lucru pentru angajații ei până la sfârșitul perioadelor de muncă rămase până la pensie ale acestora.

Situația poziției financiare

63 O entitate trebuie să recunoască datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat în situația poziției financiare.

64 Atunci când o entitate are un surplus într-un plan de beneficii determinate, ea trebuie să evalueze activul net privind beneficiul determinat la valoarea cea mai mică dintre:

(a) surplusul din planul de beneficii determinate și

(b) plafonul activului, determinat cu ajutorul ratei de actualizare prevăzută la punctul 83.

65 Un activ net privind beneficiul determinat poate apărea în cazul în care un plan de beneficii determinate a fost suprafinanțat sau în cazul în care au apărut câștiguri actuariale. O entitate recunoaște un activ net privind beneficiul determinat în astfel de cazuri, deoarece:

(a) entitatea controlează o resursă, care reprezintă capacitatea de a folosi surplusul pentru generarea de beneficii viitoare;

(b) acel control este rezultatul unor evenimente anterioare (contribuții plătite de entitate și serviciul prestat de angajat) și

(c) beneficiile economice viitoare sunt disponibile entității sub forma reducerii contribuțiilor viitoare sau a rambursărilor de numerar, fie în mod direct către entitate, fie în mod indirect către un alt plan aflat în situație de deficit. Plafonul activului este valoarea actualizată a acestor beneficii viitoare.

Recunoaștere și evaluare: valoarea actualizată a obligațiilor privind beneficiul determinat și a costului serviciului curent

66 Costul final al unui plan de beneficii determinate poate fi influențat de multe variabile, precum salariile finale, rotația personalului și mortalitatea, contribuțiile angajaților și tendințele costurilor medicale. Costul final al planului nu este sigur și această nesiguranță va persista probabil o perioadă lungă de timp. Pentru a evalua valoarea actualizată a obligațiilor privind beneficiile postangajare și a costului serviciului curent aferent, este necesar:

(a) să se aplice o metodă de evaluare actuarială (a se vedea punctele 67-69);

(b) să se repartizeze beneficiile pe perioade de serviciu (a se vedea punctele 70-74) și

(c) să se elaboreze ipoteze actuariale (a se vedea punctele 75-98).

▼B

Metoda de evaluare actuarială

67 O entitate trebuie să utilizeze metoda unităților de credit proiectate pentru a determina valoarea actualizată a obligațiilor sale privind beneficiul determinat și costul serviciului curent aferent acestora și, acolo unde este cazul, costul serviciilor trecute.

68 Metoda unităților de credit proiectate (cunoscută uneori ca metoda beneficiului angajat proporțional pentru serviciu sau ca metoda beneficiu/ani de serviciu), consideră că fiecare perioadă de serviciu dă naștere unei unități suplimentare de drepturi la beneficii (a se vedea punctele 70-74) și evaluează separat fiecare unitate pentru a determina obligația finală (a se vedea punctele 75-98).

Exemplu ilustrativ pentru punctul 68

La terminarea serviciului urmează să fie plătit un beneficiu în sumă forfetară reprezentând 1 % din salariul final pentru fiecare an de serviciu. În anul 1, salariul este de 10 000 u.m și se presupune o rată de creștere (compusă) de 7 % în fiecare an. Rata de actualizare utilizată este de 10 % pe an. Tabelul următor arată modul în care se cumulează obligația pentru un angajat care se preconizează că va părăsi entitatea la sfârșitul anului 5, presupunând că nu apar modificări ale ipotezelor actuariale. Pentru simplificare, acest exemplu nu ține seama de ajustările suplimentare necesare pentru a reflecta probabilitatea ca angajatul să poată pleca din entitate mai devreme sau mai târziu decât s-a presupus inițial.

Anul	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
	u.m	*u.m*	*u.m*	*u.m*	*u.m*
Beneficiu repartizat:					
— *anilor anteriori*	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
— *anului curent (1 % din salariul final)*	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*
— *anului curent și anilor anteriori*	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
Obligația inițială	—	*89*	*196*	*324*	*476*
Dobânda la 10 %	—	*9*	*20*	*33*	*48*
Costul serviciului curent	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
Obligația finală	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

Notă:

1 Obligația inițială reprezintă valoarea actualizată a beneficiului repartizat anilor anteriori.

2 Costul serviciului curent reprezintă valoarea actualizată a beneficiului repartizat anului curent.

3 Obligația finală reprezintă valoarea actualizată a beneficiului repartizat anului curent și anilor anteriori.

69 O entitate actualizează în întregime o obligație privind beneficiile postangajare, chiar dacă o parte a acestei obligații se așteaptă să fie decontată în termen de douăsprezece luni de la perioada de raportare.

▼B

Repartizarea beneficiilor pe perioade de serviciu

70 Pentru determinarea valorii actualizate a obligațiilor privind beneficiul determinat și a costului serviciului curent aferent și, acolo unde este cazul, a costului serviciului trecut, o entitate trebuie să repartizeze beneficiile pe perioadele de serviciu, utilizând formula de calcul a beneficiilor caracteristică planului. Cu toate acestea, dacă serviciul prestat de un angajat în ultimii ani va conduce la un nivel semnificativ mai ridicat al beneficiilor decât în primii ani, o entitate trebuie să repartizeze beneficiile pe o bază liniară:

(a) de la data la care serviciile angajatului generează pentru prima dată beneficii în cadrul planului (indiferent dacă beneficiile sunt condiționate sau nu de servicii ulterioare) și până la

(b) data la care prestarea ulterioară de servicii de către angajat nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare în cadrul planului, altele decât cele rezultate din creșteri ulterioare ale salariului.

71 Conform metodei unităților de credit proiectate, o entitate trebuie să repartizeze beneficii pentru perioada curentă (pentru a determina costul serviciilor curente) și pentru perioada curentă și perioadele anterioare (pentru a determina valoarea curentă a obligațiilor privind beneficiul determinat). O entitate repartizează beneficii pentru perioadele în care apare obligația de a furniza beneficii postangajare. Această obligație apare pe măsură ce angajații prestează servicii în schimbul beneficiilor postangajare pe care o entitate preconizează că le va plăti în perioadele de raportare viitoare. Tehnicile actuariale permit unei entități să evalueze acea obligație cu suficientă fiabilitate pentru a justifica recunoașterea unei datorii.

Exemple ilustrative pentru punctul 71

1 Un plan de beneficii determinate oferă un beneficiu în sumă forfetară de 100 u.m, plătibil la pensionare pentru fiecare an de serviciu.

Se repartizează pentru fiecare an un beneficiu de 100 u.m. Costul serviciului curent reprezintă valoarea actualizată de 100 u.m. Valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat reprezintă valoarea actualizată de 100 u.m, înmulțită cu numărul de ani de serviciu până la sfârșitul perioadei de raportare.

Dacă beneficiul este plătibil imediat ce angajatul pleacă din entitate, costul serviciului curent și valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat reflectă data la care se preconizează că angajatul va pleca din entitate. Astfel, datorită efectului actualizării, acestea sunt mai mici decât valorile care ar fi determinate dacă angajatul ar pleca la sfârșitul perioadei de raportare.

2 Un plan oferă o pensie lunară de 0,2 % din salariul final pentru fiecare an de serviciu. Pensia este plătibilă de la vârsta de 65 de ani.

Pentru fiecare an de serviciu se repartizează un beneficiu egal cu valoarea actualizată, la data preconizată de pensionare, a unei pensii lunare de 0,2 % din salariul final estimat, plătibil de la data de pensionare preconizată până la data preconizată a decesului. Costul serviciului curent reprezintă valoarea actualizată a acelui beneficiu. Valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat reprezintă valoarea actualizată a plăților pensiilor lunare de 0,2 % din salariul final, înmulțită cu numărul de ani de serviciu până la sfârșitul perioadei de raportare. Costul serviciului curent și valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat sunt actualizate pentru că plățile de pensii încep de la vârsta de 65 de ani.

▼B

72 Serviciul prestat de angajat creează o obligație în baza unui plan de beneficii determinate, chiar dacă beneficiile sunt condiționate de angajarea viitoare (cu alte cuvinte, acestea nu sunt legitime). Serviciul prestat de angajat înainte de data intrării în drepturi creează o obligație implicită deoarece, la sfârșitul fiecărei perioade de raportare, valoarea serviciului viitor pe care un angajat va trebui să îl presteze înainte de a avea dreptul la beneficii este redusă. Pentru evaluarea obligației sale privind beneficiul determinat, o entitate ia în considerare probabilitatea ca unii angajați să nu îndeplinească niciuna dintre condițiile necesare pentru intrarea în drepturi. În mod similar, deși anumite beneficii postangajare, de exemplu beneficiile medicale postangajare, devin plătibile doar dacă un anumit eveniment are loc atunci când un angajat nu mai este încadrat în muncă, o obligație este creată atunci când angajatul prestează un serviciu care îi va da dreptul la beneficiul respectiv dacă acel eveniment are loc. Probabilitatea ca evenimentul respectiv să aibă loc influențează evaluarea obligației, dar nu determină existența sau inexistența acesteia.

Exemple ilustrative pentru punctul 72

1 Un plan plătește un beneficiu de 100 u.m pentru fiecare an de serviciu. Beneficiile devin legitime după zece ani de serviciu.

Se repartizează pentru fiecare an un beneficiu de 100 u.m. În fiecare dintre primii zece ani, costul serviciului curent și valoarea actualizată a obligației reflectă probabilitatea ca angajatul să nu efectueze zece ani de serviciu.

2 Un plan plătește un beneficiu de 100 u.m pentru fiecare an de serviciu, excluzând serviciul prestat înainte de vârsta de 25 de ani. Beneficiile devin imediat legitime.

Nu se repartizează niciun beneficiu pentru serviciul prestat înainte de vârsta de 25 de ani, deoarece serviciul prestat înainte de această dată nu conduce la beneficii (condiționate sau necondiționate). Se repartizează pentru fiecare an următor un beneficiu de 100 u.m.

73 Obligația crește până la data la care prestarea ulterioară de servicii de către angajat nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare. Prin urmare, toate beneficiile sunt repartizate pentru perioadele care se termină cel târziu la acea dată. Beneficiile sunt repartizate pentru perioadele contabile individuale în baza formulei de calcul a beneficiilor caracteristică planului. Cu toate acestea, dacă serviciul prestat de un angajat în ultimii ani va conduce la un nivel semnificativ mai ridicat al beneficiilor decât în primii ani, o entitate repartizează beneficii pe o bază liniară până la data la care prestarea ulterioară de servicii de către angajat nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare. Aceasta se datorează faptului că serviciul prestat de angajat pe parcursul întregii perioade va conduce, în cele din urmă, la beneficii cotate la acel nivel mai ridicat.

Exemple ilustrative pentru punctul 73

1 Un plan plătește un beneficiu în sumă forfetară de 1 000 u.m, care devine legitim după zece ani de serviciu. Planul nu furnizează beneficii suplimentare pentru servicii prestate ulterior.

Se repartizează un beneficiu de 100 u.m (suma de 1 000 u.m, împărțită la 10) pentru fiecare an din primii zece.

Costul serviciului curent în fiecare din primii zece ani reflectă probabilitatea ca angajatul să nu efectueze zece ani de serviciu. Nu se repartizează niciun beneficiu pentru anii ulteriori.

2 Un plan plătește o pensie în sumă forfetară de 2 000 u.m tuturor angajaților care sunt încă încadrați în muncă la vârsta de 55 de ani, după douăzeci de ani de serviciu, sau care sunt încă încadrați în muncă la vârsta de 65 de ani, fără a se ține cont de vechimea lor.

▼B

Pentru angajații care sunt cooptați înainte de vârsta de 35 de ani, serviciul conduce pentru prima dată la beneficiile oferite în cadrul planului la vârsta de 35 de ani (un angajat ar putea pleca la vârsta de 30 de ani și s-ar putea întoarce la 33 de ani, fără vreun efect asupra valorii sau scadenței beneficiilor). Acele beneficii sunt condiționate de serviciul ulterior. De asemenea, serviciul prestat după 55 de ani nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare. Pentru acești angajați, entitatea repartizează beneficii de 100 u.m (suma de 2 000 u.m, împărțită la 20) pentru fiecare an începând cu vârsta de 35 de ani până la cea de 55 de ani.

Pentru angajații care sunt cooptați între 35 și 45 de ani, serviciul prestat care depășește douăzeci de ani nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare. Pentru acești angajați, entitatea repartizează un beneficiu de 100 u.m (o sumă de 2 000 u.m, împărțită la 20) pentru fiecare din primii douăzeci de ani.

Pentru un angajat care este cooptat la vârsta de 55 de ani, serviciul prestat care depășește zece ani nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare. Pentru acest angajat, entitatea repartizează un beneficiu de 200 u.m (o sumă de 2 000 u.m, împărțită la 10) pentru fiecare din primii zece ani.

Pentru toți angajații, costul serviciului curent și valoarea actualizată a obligației reflectă probabilitatea ca angajatul să nu efectueze întreaga perioadă necesară de serviciu.

3 Un plan medical postangajare rambursează 40 % din costurile medicale postangajare ale unui angajat dacă acesta pleacă din entitate după o perioadă cuprinsă între zece și douăzeci de ani de serviciu și 50 % din costurile respective dacă angajatul pleacă după minimum douăzeci de ani de serviciu.

Utilizând formula de calcul a beneficiilor caracteristică planului, entitatea repartizează 4 % din valoarea actualizată a costurilor medicale preconizate (40 % împărțit la 10) pentru fiecare din primii zece ani și 1 % (10 % împărțit la 10) pentru fiecare din următorii zece ani. Costul serviciului curent în fiecare an reflectă probabilitatea ca angajatul să nu efectueze perioada de serviciu necesară pentru câștigarea în totalitate sau în parte a beneficiilor. Pentru angajații care se preconizează că vor pleca în termen de zece ani nu se repartizează beneficii.

4 Un plan medical postangajare rambursează 10 % din costurile medicale postangajare ale unui angajat dacă acesta pleacă din entitate după o perioadă cuprinsă între zece și douăzeci de ani de serviciu și 50 % din costurile respective dacă angajatul pleacă după minimum douăzeci de ani de serviciu.

Serviciul prestat în ultimii ani va conduce la un nivel al beneficiilor semnificativ mai ridicat decât cel prestat în primii ani. Prin urmare, pentru angajații care se preconizează că vor pleca după minimum douăzeci de ani, entitatea repartizează beneficii pe o bază liniară, conform punctului 71. Serviciul prestat care depășește douăzeci de ani nu va conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare. Prin urmare, beneficiul repartizat pentru fiecare dintre primii douăzeci de ani este de 2,5 % din valoarea actualizată a costurilor medicale preconizate (50 % împărțit la 20).

Pentru angajații care se preconizează că vor pleca după o perioadă cuprinsă între zece și douăzeci de ani de serviciu, beneficiile repartizate pentru fiecare dintre primii zece ani sunt de 1 % din valoarea actualizată a costurilor medicale preconizate.

În cazul acestor angajați nu se repartizează beneficii pentru serviciul prestat între sfârșitul celui de-al zecelea an și data estimată a plecării.

Pentru angajații care se preconizează că vor pleca în termen de zece ani nu se repartizează beneficii.

▼B

74 În cazul în care valoarea unui beneficiu reprezintă o proporție constantă din salariul final pentru fiecare an de serviciu, creșterile viitoare de salariu vor afecta valoarea necesară pentru decontarea obligației existente pentru serviciu înainte de încheierea perioadei de raportare, dar nu creează o obligație suplimentară. Prin urmare:

(a) în sensul punctului 70 litera (b), creșterile salariale nu conduc la beneficii suplimentare, chiar dacă valoarea beneficiilor depinde de salariul final și

(b) valoarea beneficiului repartizat pentru fiecare perioadă este o proporție constantă din salariul la care se raportează beneficiul.

Exemplu ilustrativ pentru punctul 74

Angajații au dreptul la un beneficiu de 3 % din salariul final pentru fiecare an de serviciu înainte de vârsta de 55 de ani.

Se repartizează un beneficiu de 3 % din salariul final estimat pentru fiecare an până la vârsta de 55 de ani. Aceasta este data de la care serviciul prestat ulterior de angajat nu va mai conduce la valori semnificative ale beneficiilor ulterioare în cadrul planului. Nu se repartizează beneficii pentru serviciul prestat după acea vârstă.

Ipotezele actuariale

75 Ipotezele actuariale trebuie să fie imparțiale și reciproc compatibile.

76 Pentru o entitate, ipotezele actuariale reprezintă cele mai bune estimări ale variabilelor care vor determina costul final al acordării de beneficii postangajare. Ipotezele actuariale cuprind:

(a) ipoteze demografice despre caracteristicile viitoare ale foștilor și actualilor angajați (și ale persoanelor aflate în întreținerea acestora) care îndeplinesc condițiile de acordare a beneficiilor. Ipotezele demografice tratează probleme precum:

(i) mortalitatea (a se vedea punctele 81 și 82);

(ii) ratele de rotație a personalului, de invaliditate și de pensionare anticipată;

(iii) procentul de membri participanți la plan cu persoane în întreținere care vor îndeplini condițiile de acordare a beneficiilor;

(iv) procentul de membri participanți la plan care vor selecta fiecare opțiune de formă de plată disponibilă în cadrul planului și

(v) nivelul pretențiilor în baza planurilor medicale.

(b) ipoteze financiare, care tratează aspecte precum:

(i) rata de actualizare (a se vedea punctele 83-86);

(ii) nivelurile beneficiilor, cu excepția oricăror costuri ale prestațiilor care urmează să fie realizate de către salariați, și salariul viitor (a se vedea punctele 87–95);

(iii) în cazul beneficiilor medicale, al costurilor medicale viitoare, inclusiv al costurilor aferente tratării cererilor (și anume cheltuielile care vor fi suportate în tratarea și soluționarea cererilor, inclusiv onorariile juridice și cele ale experților evaluatori) (a se vedea punctele 96–98) și

(iv) impozitele de plătit de către plan pentru contribuțiile legate de serviciu înainte de data de raportare sau pentru beneficiile care rezultă din serviciul respectiv.

77 Ipotezele actuariale sunt imparțiale dacă nu sunt nici lipsite de prudență, nici excesiv de conservatoare.

▼B

78 Ipotezele actuariale sunt reciproc compatibile dacă reflectă relația economică între factori precum inflația, ratele de creștere salarială și ratele de actualizare. De exemplu, toate ipotezele care depind de un anumit nivel al inflației în orice perioadă viitoare dată (precum ipotezele în legătură cu ratele dobânzii și creșterea salarială și a beneficiilor) presupun același nivel al inflației în acea perioadă.

79 O entitate determină rata de actualizare și alte ipoteze financiare în termeni nominali (ficși), cu excepția cazurilor în care estimările în termeni reali (ajustați cu inflația) sunt mai credibile, cum sunt de exemplu într-o economie hiperinflaționistă (a se vedea IAS 29 *Raportarea financiară în economiile hiperinflaționiste*) sau în care beneficiul este indexat și există o piață lichidă a obligațiunilor indexate emise în aceeași monedă și având același termen.

80 Ipotezele financiare trebuie să aibă la bază așteptările pieței, la sfârșitul perioadei de raportare, pentru perioada în cursul căreia obligațiile se impun a fi decontate.

Ipoteze actuariale: mortalitatea

81 O entitate trebuie să își determine ipotezele privind mortalitatea prin referire la cele mai bune estimări ale sale în ce privește mortalitatea membrilor planului atât în perioada în care aceștia sunt angajați, cât și după această perioadă.

82 Pentru a estima costul final al beneficiului, o entitate ia în considerare schimbările preconizate în ceea ce privește mortalitatea, de exemplu prin modificarea tabelelor standard de mortalitate în funcție de estimările privind îmbunătățirea mortalității.

Ipoteze actuariale: rata de actualizare

83 Rata utilizată pentru actualizarea obligațiilor privind beneficiile postangajare (atât finanțate, cât și nefinanțate) trebuie determinată în raport cu randamentul pe piață, la sfârșitul perioadei de raportare, aferent obligațiunilor corporative de înaltă calitate. În țările în care nu există o piață lichidă pentru astfel de obligațiuni, trebuie să se folosească randamentul pe piață (la încheierea perioadei de raportare) aferent obligațiunilor de stat. Moneda și termenul obligațiunilor corporative sau ale obligațiunilor de stat trebuie să fie consecvente cu moneda și cu termenul estimat pentru obligațiile privind beneficiile postangajare.

84 O ipoteză actuarială care are un efect semnificativ este rata de actualizare. Rata de actualizare reflectă valoarea-timp a banilor, dar nu și riscul actuarial sau pe cel investițional. Mai mult, rata de actualizare nu reflectă riscul de credit specific entității asumat de creditorii acesteia, și nici riscul ca experiența viitoare să difere de ipotezele actuariale.

85 Rata de actualizare reflectă scadența estimată a plăților beneficiilor. În practică, o entitate realizează deseori acest lucru prin aplicarea unei singure rate de actualizare ca medie ponderată care reflectă scadența estimată, valoarea plăților beneficiilor și moneda în care beneficiile urmează să fie plătite.

86 În unele cazuri, este posibil să nu existe o piață lichidă a obligațiunilor cu o scadență suficient de îndelungată pentru a corespunde scadenței estimate a tuturor plăților de beneficii. În astfel de cazuri, o entitate utilizează ratele curente pe piață ale termenului adecvat pentru actualizarea plăților pe termen mai scurt și estimează rata de actualizare pentru scadențe cu termen mai lung prin extrapolarea ratelor curente pe piață de-a lungul curbei randamentului. Este puțin probabil ca valoarea actualizată totală a unei obligații privind beneficiul determinat să fie în mod special sensibilă față de rata de actualizare aplicată proporției din beneficii care sunt plătibile după trecerea scadenței finale a obligațiunilor corporative sau de stat disponibile.

▼B

Ipoteze actuariale: salarii, beneficii și costuri medicale

87 O entitate trebuie să își evalueze obligațiile privind beneficiul determinat pe o bază care să reflecte:

(a) beneficiile stabilite în termenii planului (sau care rezultă din orice obligație implicită care depășește acei termeni) la sfârșitul perioadei de raportare;

(b) orice creștere viitoare estimată a salariilor care afectează beneficiile de plătit;

(c) efectul oricărei limitări a contribuției angajatorului la costul beneficiilor viitoare;

(d) contribuțiile de la angajați sau părți terțe, care reduc costul final pentru entitate al beneficiilor respective și

(e) modificările viitoare estimate ale nivelului oricărui beneficiu de stat care afectează beneficiile plătibile în baza unui plan de beneficii determinate, dacă și numai dacă:

(i) acele modificări au fost adoptate înainte de sfârșitul perioadei de raportare sau

(ii) datele anterioare sau alte dovezi fiabile indică faptul că acele beneficii de stat se vor modifica într-un mod previzibil, de exemplu, în concordanță cu modificările viitoare ale nivelurilor de preț generale sau ale nivelurilor salariale generale.

88 Ipotezele actuariale reflectă modificările viitoare ale beneficiilor care nu sunt stabilite în termenii oficiali ai unui plan (sau o obligație implicită care depășește acești termeni) la sfârșitul perioadei de raportare. Acesta este cazul dacă, de exemplu:

(a) entitatea are un trecut care arată că obișnuiește să majoreze beneficiile, de exemplu pentru a diminua efectele inflației, și nu există niciun indiciu că această practică se va modifica în viitor;

(b) entitatea este obligată, fie prin termenii oficiali ai unui plan (sau printr-o obligație implicită care depășește acești termeni), fie prin legislație, să folosească orice surplus din cadrul planului pentru beneficiul participanților la plan [a se vedea punctul 108 litera (c)] sau

(c) beneficiile variază ca răspuns la un obiectiv de performanță sau la alte criterii. De exemplu, termenii planului pot afirma că acesta va plăti beneficii reduse sau va necesita contribuții suplimentare din partea angajaților dacă activele planului sunt insuficiente. Evaluarea obligației reflectă cea mai bună estimare a efectului obiectivului de performanță sau al altor criterii.

89 Ipotezele actuariale nu reflectă modificările viitoare ale beneficiilor care nu sunt prevăzute în termenii oficiali ai planului (sau ai unei obligații implicite) la sfârșitul perioadei de raportare. Astfel de modificări vor avea drept rezultat:

(a) costul serviciilor trecute, în măsura în care ele modifică beneficiile pentru serviciul efectuat înainte de modificare și

(b) costul serviciului curent pentru perioadele de după modificare, în măsura în care ele modifică beneficiile pentru serviciul efectuat după modificare.

90 Estimările creșterilor salariale viitoare țin cont de inflație, vechime în muncă, promovare și alți factori relevanți, precum cererea și oferta de pe piața muncii.

91 Unele planuri de beneficii determinate limitează contribuțiile pe care o entitate trebuie să le plătească. Costul final al beneficiilor ține seama de efectul unei limitări a contribuțiilor. Efectul unei limitări a contribuțiilor este determinat în funcție de perioada cea mai scurtă dintre următoarele:

(a) durata de viață estimată a entității și

(b) durata de viață estimată a planului.

▼B

92 Unele planuri de beneficii determinate impun angajaților sau părților terțe să contribuie la costul planului. Contribuțiile angajaților reduc costul beneficiilor pentru entitate. O entitate determină dacă contribuțiile părților terțe reduc costul beneficiilor pentru entitate sau reprezintă un drept de rambursare conform descrierii de la punctul 116. Contribuțiile angajaților sau ale părților terțe fie sunt stabilite în termenii oficiali ai planului (sau rezultă dintr-o obligație implicită care depășește acești termeni), fie sunt discreționare. Contribuțiile discreționare ale angajaților sau ale părților terțe reduc costul serviciilor odată cu plata acestor contribuții la plan.

93 Contribuțiile angajaților sau ale părților terțe, stabilite în termenii oficiali ai planului, fie reduc costurile serviciilor (în cazul în care acestea sunt legate de servicii), fie reduc reevaluarea datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (de exemplu, în cazul în care contribuțiile trebuie să reducă un deficit care rezultă din pierderi ale activelor planului sau din pierderi actuariale). Contribuțiile din partea angajaților sau a părților terțe în ceea ce privește serviciul sunt repartizate pe perioade de serviciu ca un beneficiu negativ, în conformitate cu punctul 70 (adică beneficiul net este atribuit în conformitate cu respectivul punct).

94 Modificările contribuțiilor angajaților sau ale părților terțe în ceea ce privește serviciile au drept rezultat:

(a) costul serviciilor curente și trecute (în cazul în care modificările contribuțiilor angajaților nu sunt stabilite în termenii oficiali ai planului și nu rezultă dintr-o obligație implicită) sau

(b) câștigurile și pierderile actuariale (în cazul în care modificările contribuțiilor angajaților sunt stabilite în termenii oficiali ai planului sau rezultă dintr-o obligație implicită).

95 Unele beneficii postangajare sunt legate de variabile precum nivelul beneficiilor aferente pensiilor de stat sau al asistenței medicale de stat. Evaluarea unor astfel de beneficii reflectă cea mai bună estimare a acestor variabile, pe baza datelor anterioare și a altor dovezi fiabile.

96 Ipotezele privind costurile medicale trebuie să țină seama de modificările viitoare estimate în ceea ce privește costurile serviciilor medicale, care rezultă atât din inflație, cât și din modificări specifice ale costurilor medicale.

97 Evaluarea beneficiilor medicale postangajare necesită ipoteze privind nivelul și frecvența pretențiilor viitoare și costul aferent acoperirii acestor creanțe. O entitate estimează costurile medicale viitoare pe baza datelor anterioare legate de propria experiență a entității, suplimentându-le, acolo unde este necesar, cu date anterioare aferente altor entități, societăți de asigurare, furnizori de servicii medicale sau altor surse. Estimările costurilor medicale viitoare iau în calcul efectul progresului tehnologic, modificările în ceea ce privește utilizarea sau modalitatea de acordare a asistenței medicale și modificările stării de sănătate a participanților la plan.

98 Nivelul și frecvența pretențiilor depind în special de vârsta, starea de sănătate și sexul angajaților (și ale persoanelor aflate în întreținerea acestora) și pot fi sensibile la alți factori, precum localizarea geografică. Prin urmare, datele anterioare sunt ajustate în măsura în care compoziția demografică a populației se deosebește de cea folosită ca bază pentru date. Datele anterioare sunt de asemenea ajustate, acolo unde există dovezi fiabile potrivit cărora tendințele trecute nu vor continua.

▼B

Costul serviciilor trecute și câștiguri și pierderi la decontare

99 Înainte de a determina costul serviciilor trecute sau un câștig sau o pierdere la decontare, o entitate trebuie să reevalueze datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat folosind valoarea justă curentă a activelor planului și ipotezele actuariale curente (inclusiv ratele curente ale dobânzii pe piață și alte prețuri curente pe piață), care să reflecte beneficiile oferite în cadrul planului înainte de modificarea, reducerea sau decontarea acestuia.

100 O entitate nu este obligată să facă diferența între costul serviciilor trecute care rezultă dintr-o modificare a planului, costul serviciilor trecute care rezultă dintr-o reducere și câștigul sau pierderea la decontare dacă aceste tranzacții au loc în același timp. În unele cazuri, o modificare a planului are loc înainte de decontare, cum este cazul în care o entitate modifică beneficiile în cadrul planului și decontează ulterior beneficiile modificate. În aceste cazuri, entitatea recunoaște costul serviciilor trecute înainte de orice câștig sau pierdere la decontare.

101 O decontare are loc împreună cu o modificare și o reducere a planului în cazul în care acesta se încheie în sensul că obligația este decontată și planul încetează să mai existe. Cu toate acestea, încheierea unui plan nu reprezintă o decontare dacă planul este înlocuit de un plan nou care oferă beneficii ce sunt, în fond, identice.

Costul serviciilor trecute

102 Costul serviciilor trecute reprezintă modificarea valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat, care rezultă dintr-o modificare sau reducere a planului.

103 O entitate trebuie să recunoască costul serviciilor trecute ca o cheltuială într-unul dintre momentele următoare, și anume acela care survine mai întâi:

(a) în momentul în care are loc modificarea sau reducerea planului și

(b) în momentul în care entitatea recunoaște costurile de restructurare aferente (a se vedea IAS 37) sau compensațiile pentru încetarea contractului de muncă (a se vedea punctul 165).

104 O modificare a planului are loc atunci când o entitate introduce sau retrage un plan de beneficii determinate sau modifică beneficiile plătibile în baza unui plan de beneficii determinate existent.

105 O reducere are loc atunci când o entitate reduce semnificativ numărul de angajați acoperiți de un anumit plan. O reducere poate apărea dintr-un eveniment izolat, cum este închiderea unei uzine, întreruperea unei activități sau închiderea ori suspendarea unui plan.

106 Costul serviciilor trecute poate fi fie pozitiv (atunci când beneficiile sunt introduse sau modificate astfel încât valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat să crească), fie negativ (atunci când beneficiile sunt retrase sau modificate astfel încât valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat să scadă).

107 Atunci când o entitate reduce beneficiile plătibile în baza unui plan de beneficii determinate existent și, în același timp, majorează alte beneficii plătibile conform planului pentru aceiași angajați, entitatea tratează modificarea ca pe o modificare netă individuală.

108 Costul serviciilor trecute exclude:

(a) efectul diferențelor dintre creșterile salariale reale și cele preconizate anterior asupra obligației de a plăti beneficiile pentru servicii prestate în anii anteriori (nu există un cost al serviciului trecut, deoarece ipotezele actuariale permit utilizarea salariilor prognozate);

▼B

(b) subestimările și supraestimările majorărilor discreționare ale pensiilor, în cazul în care o entitate are o obligație implicită de a acorda astfel de majorări (nu există un cost al serviciului trecut, deoarece ipotezele actuariale permit astfel de majorări);

(c) estimările privind îmbunătățirile beneficiilor care rezultă din câștigurile actuariale sau din rentabilitatea activelor planului deja recunoscute în situațiile financiare, dacă entitatea este obligată fie de termenii oficiali ai unui plan (sau de o obligație implicită care depășește acei termeni), fie de legislație să folosească orice surplus din plan în beneficiul participanților la plan, chiar dacă majorarea beneficiului nu a fost încă acordată oficial (nu există un cost al serviciului trecut, deoarece majorarea rezultată a obligației este o pierdere actuarială; a se vedea punctul 88) și

(d) creșterea beneficiilor legitime (și anume beneficiile care nu sunt condiționate de angajări viitoare, a se vedea punctul 72), atunci când, în absența unor beneficii noi sau îmbunătățite, angajații îndeplinesc cerințele pentru dobândirea dreptului la beneficii (nu există un cost al serviciului trecut, deoarece entitatea a recunoscut acest cost estimat al beneficiilor ca un cost al serviciului curent pe măsură ce serviciul era prestat).

Câștiguri și pierderi la decontare

109 Câștigul sau pierderea la decontare este diferența între:

(a) valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat care este decontată, stabilită la data decontării și

(b) prețul de decontare, inclusiv orice activ al planului transferat și orice plată efectuată direct de către entitate în legătură cu decontarea.

110 O entitate trebuie să recunoască un câștig sau o pierdere în urma decontării unui plan de beneficii determinate atunci când are loc decontarea.

111 O decontare are loc atunci când o entitate încheie o tranzacție care elimină orice altă obligație legală sau implicită pentru toate sau o parte din beneficiile acordate în cadrul unui plan de beneficii determinate (altele decât plata beneficiilor către sau în numele angajaților în conformitate cu clauzele planului și incluse în ipotezele actuariale). De exemplu, un transfer punctual al obligațiilor semnificative ale angajatorului care îi revin conform planului către o societate de asigurări prin achiziționarea unei polițe de asigurare reprezintă o decontare; o plată în numerar a unei sume forfetare, conform termenilor planului, către participanții la plan, în schimbul obținerii drepturilor lor de a primi anumite beneficii postangajare nu constituie o decontare.

112 În unele cazuri, o entitate achiziționează o poliță de asigurare cu scopul de a finanța parțial sau total beneficiile angajaților aferente serviciului prestat de angajați în perioada curentă și în perioadele anterioare. Achiziționarea unei astfel de polițe nu reprezintă o decontare dacă entitatea reține o obligație legală sau implicită (a se vedea punctul 46) de a plăti sume suplimentare în cazul în care asigurătorul nu plătește beneficiile angajaților specificate în polița de asigurare. Punctele 116–119 abordează recunoașterea și evaluarea drepturilor de rambursare în temeiul unor polițe de asigurare care nu constituie active ale planului.

▼B

Recunoaștere și evaluare: activele planului

Valoarea justă a activelor planului

113 La determinarea surplusului sau deficitului, valoarea justă a oricăror active ale planului este dedusă din valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat. În cazul în care nu este disponibil niciun preț al pieței, valoarea justă a activelor planului este estimată, de exemplu, prin actualizarea fluxurilor de trezorerie preconizate, utilizându-se o rată de actualizare care reflectă atât riscul asociat activelor planului, cât și scadența sau data preconizată de cesionare a respectivelor active (sau, dacă nu au o scadență, perioada preconizată până la decontarea obligației asociate).

114 Activele planului exclud contribuțiile neplătite datorate fondului de către entitatea raportoare, precum și toate instrumentele financiare netransferabile emise de entitate și deținute de fond. Din activele planului se scad toate datoriile fondului care nu sunt aferente beneficiilor angajaților, de exemplu datorii comerciale și alte datorii, precum și datoriile rezultate din instrumentele financiare derivate.

115 În cazul în care activele planului includ polițe de asigurare restrictive care corespund exact ca valoare și scadență unora sau tuturor beneficiilor exigibile în cadrul planului, valoarea justă a polițelor de asigurare în cauză este considerată a fi valoarea actualizată a obligațiilor aferente (sub rezerva oricărei reduceri necesare în cazul în care sumele de încasat în temeiul polițelor de asigurare nu sunt recuperabile în totalitate).

Rambursări

116 Atunci și numai atunci când este aproape sigur că o terță parte va rambursa parțial sau total suma care trebuie cheltuită pentru decontarea unei obligații privind beneficiul determinat, o entitate:

(a) trebuie să recunoască dreptul său la rambursare ca activ separat. Entitatea trebuie să evalueze activul la valoarea justă;

(b) trebuie să descompună și să recunoască modificările valorii juste a dreptului său la rambursare în același mod ca pentru modificările valorii juste a activelor planului (a se vedea punctele 124 și 125). Componentele costului beneficiilor determinate recunoscute în conformitate cu punctul 120 pot fi recunoscute fără sumele referitoare la modificările valorii contabile a dreptului la rambursare.

117 Uneori, o entitate poate recurge la o terță parte, precum un asigurător, care să îi plătească în parte sau în totalitate suma care trebuie cheltuită în scopul decontării unei obligații privind beneficiul determinat. Polițele de asigurare restrictive, așa cum sunt definite la punctul 8, reprezintă active ale planului. O entitate contabilizează polițele de asigurare restrictive în mod similar cu toate celelalte active ale planului, iar punctul 116 nu se aplică (a se vedea punctele 46–49 și 115).

118 Atunci când o poliță de asigurare deținută de o entitate nu este o poliță de asigurare restrictivă, respectiva poliță de asigurare nu reprezintă un activ al planului. Pentru aceste cazuri se aplică punctul 116: entitatea își recunoaște dreptul la rambursare obținut în baza poliței de asigurare mai degrabă ca activ separat, decât ca deducere în momentul stabilirii surplusului sau deficitului aferent beneficiului determinat. Punctul 140 litera (b) prevede ca entitatea să prezinte o scurtă descriere a legăturii dintre dreptul de rambursare și obligația aferentă.

▼B

119 În cazul în care dreptul de rambursare ia naștere în temeiul unei polițe de asigurare care corespunde exact valorii și scadenței unora sau tuturor beneficiilor exigibile în cadrul unui plan de beneficii determinate, valoarea justă a dreptului de rambursare este considerată a fi valoarea actualizată a obligației aferente (sub rezerva oricărei reduceri necesare, dacă rambursarea nu este recuperabilă în totalitate).

Componente ale costului beneficiilor determinate

120 O entitate trebuie să recunoască componentele costului beneficiilor determinate, cu excepția cazului în care un alt IFRS impune sau permite includerea lor în costul unui activ, după cum urmează:

(a) costul serviciului (a se vedea punctele 66–112) în profit sau pierdere;

(b) dobânzile nete pentru datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat (a se vedea punctele 123–126) în profit sau pierdere; și

(c) reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (a se vedea punctele 127–130) în alte elemente ale rezultatului global.

121 Alte standarde prevăd includerea anumitor costuri ale beneficiilor angajaților în costul unor active cum ar fi, de exemplu, stocurile sau imobilizările corporale (a se vedea IAS 2 și IAS 16). Orice cost al beneficiilor postangajare inclus în costul unor astfel de active include proporția adecvată a componentelor enumerate la punctul 120.

122 Reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat recunoscut în alte elemente ale rezultatului global nu trebuie să fie reclasificate în profit sau pierdere într-o perioadă ulterioară. Cu toate acestea, entitatea poate transfera aceste valori recunoscute în alte elemente ale rezultatului global în cadrul capitalurilor proprii.

Dobânzi nete ale datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat

123 Dobânzile nete ale datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat trebuie să se stabilească prin înmulțirea datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat cu rata de actualizare prevăzută la punctul 83, ambele valori fiind cele determinate la începutul perioadei anuale de raportare, luându-se în considerare orice modificare a datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat în timpul perioadei, ca rezultat al plății contribuțiilor și beneficiilor.

124 Dobânzile nete ale datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat pot fi considerate drept conținând venituri din dobânzi generate de activele planului, costuri ale dobânzilor generate de obligația privind beneficiul determinat și dobânzi aferente efectului plafonului activului menționat la punctul 64.

125 Veniturile din dobânzi generate de activele planului reprezintă o componentă a rentabilității activelor planului și se stabilesc prin înmulțirea valorii juste a activelor planului cu rata de actualizare menționată la punctul 83, ambele valori fiind cele determinate la începutul perioadei anuale de raportare, luându-se în considerare eventualele modificări ale activelor planului deținute în timpul perioadei, ca rezultat al plății contribuțiilor și beneficiilor. Diferența între veniturile din dobânzi generate de activele planului și rentabilitatea activelor planului este inclusă în reevaluarea datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat.

▼B

126 Dobânzile aferente efectului plafonului activului fac parte din modificarea totală a efectului plafonului activelor și se determină prin înmulțirea efectului plafonului activului cu rata de actualizare prevăzută la punctul 83, ambele valori fiind cele determinate la începutul perioadei anuale de raportare. Diferența dintre această valoare și modificarea totală a efectului plafonul activelor este inclusă în reevaluarea datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat.

Reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat

127 Reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat cuprind:

(a) câștiguri și pierderi actuariale (a se vedea punctele 128 și 129);

(b) rentabilitatea activelor planului (a se vedea punctul 130), exceptându-se sumele incluse în dobânzile nete ale datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (a se vedea punctul 125) și

(c) orice modificare a efectului plafonului activului, exceptându-se sumele incluse în dobânda netă pentru datoria (activul) net(ă) privind beneficiile determinate (a se vedea punctul 126).

128 Câștigurile și pierderile actuariale sunt generate de creșteri și scăderi ale valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat, din cauza modificărilor ipotezelor actuariale și a ajustărilor pe baza experienței. Cauzele câștigurilor și pierderilor actuariale includ, de exemplu:

(a) rate surprinzător de ridicate sau de scăzute de rotație a personalului, de pensionare anticipată, de mortalitate sau de majorări ale salariilor, ale beneficiilor (dacă termenii oficiali sau impliciți ai unui plan prevăd majorarea beneficiilor în funcție de inflație) sau ale costurilor medicale;

(b) efectul modificărilor ipotezelor privind opțiunile de plată a beneficiilor;

(c) efectul modificărilor estimărilor privind rotația viitoare a personalului, pensionarea anticipată, mortalitatea sau privind majorări ale salariilor, ale beneficiilor (dacă termenii oficiali sau impliciți ai unui plan prevăd majorarea beneficiilor în funcție de inflație) sau ale costurilor medicale și

(d) efectul modificărilor ratei de actualizare.

129 Câștigurile și pierderile actuariale nu includ modificări ale valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat, datorate introducerii, modificării, reducerii sau decontării planului de beneficii determinate, sau modificări ale beneficiilor plătibile în baza unui plan de beneficii determinate. Astfel de modificări au drept rezultat un cost al serviciilor trecute sau câștiguri ori pierderi la decontare.

130 La determinarea rentabilității activelor planului, o entitate deduce costurile de administrare a activelor planului și orice impozit de plătit de către planul respectiv, altul decât impozitele incluse în ipotezele actuariale utilizate pentru evaluarea obligației privind beneficiul determinat (punctul 76). Alte costuri administrative nu sunt deduse din rentabilitatea activelor planului.

▼B

Prezentare

Compensare

131 O entitate trebuie să compenseze un activ aferent unui plan cu o datorie aferentă altui plan atunci și numai atunci când entitatea:

(a) are din punct de vedere legal un drept executoriu de a folosi orice surplus dintr-un plan pentru a deconta obligații în baza altui plan și

(b) intenționează fie să deconteze obligațiile la valoarea netă, fie să realizeze surplusul dintr-un plan și să își deconteze obligația în baza celuilalt plan în mod simultan.

132 Criteriile de compensare sunt similare celor stabilite pentru instrumente financiare în IAS 32 *Instrumente financiare*: *prezentare*.

Distincția curent/imobilizat (pe termen lung)

133 Unele entități disting activele și datoriile curente de activele imobilizate și datoriile pe termen lung. Prezentul standard nu specifică dacă o entitate trebuie să facă distincția între părțile curente și cele imobilizate (pe termen lung) ale activelor și datoriilor care apar din beneficiile postangajare.

Componente ale costului beneficiilor determinate

134 Punctul 120 impune unei entități să recunoască costul serviciului și dobânda netă a datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat în profit sau pierdere. Prezentul standard nu specifică modul în care o entitate trebuie să prezinte costul serviciului și dobânda netă a datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat. O entitate prezintă componentele respective în conformitate cu IAS 1.

Prezentarea informațiilor

135 O entitate trebuie să prezinte informații care:

(a) să explice caracteristicile planurilor sale de beneficii determinate și riscurile asociate acestora (a se vedea punctul 139);

(b) să identifice și să explice sumele din situațiile sale financiare generate de planurile sale de beneficii determinate (a se vedea punctele 140–144) și

(c) să descrie modul în care planurile sale de beneficii determinate pot afecta valoarea, scadența și gradul de incertitudine privind viitoarele fluxuri de trezorerie ale entității (a se vedea punctele 145–147).

136 Pentru a îndeplini obiectivele de la punctul 135, o entitate trebuie să ia în considerare toate elementele următoare:

(a) nivelul de detaliere necesar pentru satisfacerea cerințelor privind prezentarea informațiilor;

(b) nivelul atenției care trebuie acordată fiecăreia dintre diferitele cerințe;

(c) nivelul de agregare sau de dezagregare a datelor care trebuie adoptat și

(d) măsura în care utilizatorii situațiilor financiare au nevoie de informații suplimentare pentru a evalua informațiile cantitative prezentate.

▼B

137 În cazul în care informațiile furnizate în conformitate cu cerințele din prezentul standard și din alte IFRS-uri sunt insuficiente pentru a satisface obiectivele de la punctul 135, o entitate trebuie să prezinte informațiile suplimentare necesare în vederea atingerii acestor obiective. De exemplu, entitatea poate prezenta o analiză a valorii actualizate a obligației privind beneficiul determinat care să precizeze natura, caracteristicile și riscurile obligației. O astfel de prezentare ar putea face distincția:

(a) între sumele datorate membrilor activi, membrilor care au părăsit regimul, dar și-au păstrat drepturile obținute și pensionarilor.

(b) între beneficiile legitime și beneficiile acumulate nelegitime.

(c) între beneficiile condiționate, sumele care pot fi atribuite creșterilor salariale viitoare și alte beneficii.

138 O entitate evaluează câte dintre informațiile de furnizat ar trebui dezagregate pentru a se face distincția între planuri sau grupuri de planuri cu riscuri semnificativ diferite. De exemplu, o entitate poate dezagrega datele de furnizat cu privire la planurile care prezintă una sau mai multe dintre următoarele caracteristici:

(a) locații geografice diferite;

(b) caracteristici diferite, precum planurile de pensii cu sumă fixă, planurile de pensii bazate pe salariul final și planurile medicale postangajare;

(c) diferite medii de reglementare;

(d) diferite segmente de raportare;

(e) mecanisme de finanțare diferite (de exemplu, integral nefinanțate, finanțate integral sau parțial).

Caracteristici ale planurilor de beneficii determinate și riscurile asociate acestora

139 O entitate trebuie să prezinte:

(a) informațiile referitoare la caracteristicile planurilor sale de beneficii determinate, inclusiv:

(i) natura prestațiilor furnizate de plan (de exemplu, planul de beneficii determinate bazat pe salariul final sau planul bazat pe cotizații cu garanții);

(ii) o descriere a cadrului de reglementare în care planul își desfășoară activitatea, de exemplu nivelul cerințelor minime de finanțare și orice efect al cadrului de reglementare asupra planului, cum ar fi plafonul activului (a se vedea punctul 64);

(iii) o descriere a tuturor celorlalte responsabilități ale entității pentru guvernanța planului, de exemplu, responsabilitățile administratorilor sau membrilor consiliilor de administrație a planului.

(b) o descriere a riscurilor la care se expune entitatea, cu accent pe orice risc neobișnuit, specific entității sau specific planului, precum și descrierea oricăror concentrări semnificative ale riscurilor. De exemplu, în cazul în care activele planului sunt investite în primul rând într-o singură clasă de investiții, de exemplu bunuri imobiliare, planul poate expune entitatea unei concentrări de riscuri pe piața bunurilor imobiliare;

(c) o descriere a tuturor modificărilor, reducerilor și decontărilor planului.

▼B

Explicarea sumelor în situațiile financiare

140 O entitate trebuie să prezinte o reconciliere între soldul inițial și soldul final pentru fiecare dintre următoarele elemente, dacă este cazul:

(a) datoria (activul) net(ă) privind beneficiul determinat, prezentând reconcilieri separate pentru:

(i) activele planului;

(ii) valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat;

(iii) efectul plafonului activelor.

(b) orice drept de rambursare. O entitate trebuie, de asemenea, să descrie relația dintre orice drept de rambursare și obligația aferentă.

141 Fiecare dintre reconcilierile enumerate la punctul 140 trebuie să prezinte fiecare dintre următoarele elemente, dacă este cazul:

(a) costul serviciului curent;

(b) veniturile sau cheltuielile din dobânzi;

(c) reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat, indicând separat:

(i) rentabilitatea activelor planului, excluzându-se sumele incluse în dobânzile de la litera (b);

(ii) câștigurile și pierderile actuariale care decurg din modificările intervenite în ipotezele demografice [a se vedea punctul 76 litera (a)];

(iii) câștigurile și pierderile actuariale care decurg din modificările intervenite în ipotezele financiare [a se vedea punctul 76 litera (b)];

(iv) modificările efectului de limitare a unui activ net privind beneficiul determinat în funcție de plafonul activului, excluzându-se sumele incluse în dobânzile de la litera (b). O entitate trebuie să prezinte, de asemenea, modul în care determină beneficiul economic maxim disponibil, și anume dacă aceste beneficii ar fi sub formă de rambursări, reduceri din contribuțiile viitoare sau ar consta într-o combinație a celor două;

(d) costul serviciilor trecute și câștigurile și pierderile care decurg din decontări. Conform posibilității prevăzute la punctul 100, nu este necesar să se facă distincția între costul serviciului trecut și câștigurile și pierderile care decurg din decontări dacă acestea apar simultan;

(e) efectul variației cursurilor de schimb valutar;

(f) contribuțiile la plan, indicându-le separat pe cele ale angajatorului și pe cele ale participanților la plan;

(g) plățile din plan, indicându-se separat suma plătită în ceea ce privește orice decontare;

(h) efectele combinărilor de întreprinderi și ale cedărilor.

142 O entitate trebuie să își prezinte dezagregat valorile juste ale activelor planului în clase care să diferențieze natura și riscurile acelor active, împărțind fiecare categorie de active ale planului în grupul celor care au un preț de piață cotat pe o piață activă (conform definiției din IFRS 13 *Evaluare la valoarea justă* (*)) și grupul celor care nu au un astfel de preț. De exemplu, având în vedere nivelul de prezentare discutat la punctul 136, o entitate ar putea face o distincție între:

(*) În cazul în care o entitate nu a aplicat încă IFRS 13, aceasta se poate referi la punctul AG71 din IAS 39 *Instrumente financiare*: *Recunoaștere și evaluare* sau la punctul B.5.4.3 din IFRS *9 Instrumente financiare* (octombrie 2010), dacă este cazul.

▼B

(a) numerar și echivalente de numerar;

(b) instrumente de capitaluri proprii (repartizate pe tipul de sector, mărimea întreprinderii, criterii geografice etc.);

(c) instrumente de datorie (repartizate pe tipul de emitent, nivelul de calitate al creditului, criterii geografice etc.);

(d) bunuri imobile (repartizate pe criterii geografice etc.);

(e) instrumente derivate [repartizate pe riscul subiacent din contract, de exemplu în contracte pe rata dobânzii, contracte de schimb valutar, contracte de capitaluri proprii, contracte de credit, swap-uri pe longevitate etc.];

(f) fonduri de investiții (repartizate pe tipul de fond);

(g) titluri garantate cu active și

(h) datorii structurate.

143 O entitate trebuie să prezinte valoarea justă a propriilor instrumente financiare transferabile deținute ca active ale planului și valoarea justă a activelor planului care reprezintă bunuri imobile ocupate de entitate sau alte active utilizate de aceasta.

144 O entitate trebuie să prezinte informații privind ipotezele actuariale semnificative folosite pentru a determina valoarea actualizată a obligației privind beneficiul determinat (a se vedea punctul 76). Aceste informații trebuie prezentate în termeni absoluți (de exemplu, ca procent absolut, și nu doar ca o marjă între diferite procente sau alte variabile). Atunci când o entitate prezintă informații cumulate pentru o clasă de planuri, aceasta trebuie să furnizeze aceste informații sub formă de medii ponderate sau intervale relativ înguste.

Valoarea, scadența și incertitudinea viitoarelor fluxuri de trezorerie

145 O entitate trebuie să prezinte:

(a) o analiză de sensibilitate pentru fiecare ipoteză actuarială semnificativă (astfel cum a fost prezentată la punctul 144) la sfârșitul perioadei de raportare, care să prezinte modul în care obligația privind beneficiul determinat ar fi fost influențată de modificările ipotezei actuariale relevante care erau rezonabil posibile la data respectivă;

(b) metodele și ipotezele utilizate la întocmirea analizei de sensibilitate prevăzute la litera (a) și limitările acestor metode;

(c) modificări din perioadele anterioare în ce privește metodele și ipotezele utilizate la întocmirea analizei de sensibilitate și motivele care stau la baza acestor modificări.

146 O entitate trebuie să prezinte o descriere a oricăror strategii de corespondență între activ și datorie, printre care și anuitățile sau alte tehnici, cum ar fi swap-urile pe longevitate, pe care planul sau entitatea le utilizează pentru gestionarea riscurilor.

147 Pentru a furniza informații privind efectul planului de beneficii determinate asupra viitoarelor fluxuri de trezorerie ale entității, o entitate trebuie să prezinte:

(a) o descriere a oricăror acorduri de finanțare și a oricărei politici de finanțare care influențează viitoarele contribuții;

(b) contribuțiile preconizate la plan pentru următoarea perioadă anuală de raportare;

▼B

(c) informații despre profilul de scadență al obligației privind beneficiul determinat. Acestea vor include durata medie ponderată a obligației privind beneficiul determinat și ar putea include și alte informații despre eșalonarea plăților beneficiilor, cum ar fi o analiză a scadenței plăților beneficiilor.

Planuri cu mai mulți angajatori

148 Dacă o entitate participă la un plan de beneficii determinate cu mai mulți angajatori, aceasta trebuie să prezinte:

(a) o descriere a acordurilor de finanțare, inclusiv a metodei utilizate pentru determinarea ratei de contribuții a entității și a oricărei cerințe minime de finanțare;

(b) o descriere a măsurii în care entitatea poate fi răspunzătoare în fața planului pentru obligații ale altor entități, în conformitate cu termenii și condițiile planului cu mai mulți angajatori;

(c) o descriere a oricărei alocări convenite a unui deficit sau a unui surplus în momentul:

(i) lichidării planului sau

(ii) retragerii din plan a entității;

(d) dacă entitatea contabilizează planul ca și cum ar fi un plan de contribuții determinate în conformitate cu punctul 34, aceasta trebuie să prezinte următoarele elemente, în plus față de informațiile prevăzute la literele (a)–(c) și în locul informațiilor prevăzute la punctele 139–147:

(i) faptul că planul este un plan de beneficii determinate;

(ii) motivul pentru care nu sunt disponibile informații suficiente pentru a permite entității să contabilizeze planul ca plan de beneficii determinate;

(iii) contribuțiile preconizate la plan pentru următoarea perioadă anuală de raportare;

(iv) informații privind orice deficit sau surplus care rezultă din plan și care poate afecta valoarea contribuțiilor viitoare, inclusiv baza utilizată pentru a determina acel deficit sau surplus și implicațiile acestuia pentru entitate, dacă este cazul;

(v) informații despre nivelul de participare la plan al entității, în comparație cu alte entități participante. Printre elementele de măsură care ar putea oferi aceste informații se numără proporția din contribuțiile totale la plan cu care entitatea contribuie sau proporția entității din numărul total de membri activi, membri pensionați și foști membri cu drept la beneficii, în cazul în care aceste informații sunt disponibile.

Planuri de beneficii determinate care repartizează riscurile între entitățile aflate sub control comun

149 Dacă o entitate participă la un plan de beneficii determinate care repartizează riscurile între entitățile aflate sub control comun, entitatea trebuie să prezinte:

(a) înțelegerea contractuală sau politica declarată pentru facturarea costului net privind beneficiul determinat sau să afirme că nu există o astfel de politică;

(b) politica pentru determinarea contribuției care trebuie plătită de către entitate;

(c) dacă entitatea contabilizează o alocare a costului net privind beneficiul determinat astfel cum se menționează la punctul 41, toate informațiile privind planul ca întreg, prevăzute la punctele 135–147;

▼B

(d) dacă entitatea contabilizează contribuția de plată aferentă perioadei conform celor menționate la punctul 41, informațiile privind planul ca întreg, prevăzute la punctele 135–137, 139, 142–144 și la punctul 147 literele (a) și (b).

150 Informațiile prevăzute la punctul 149 literele (c) și (d) pot fi prezentate prin trimiteri la informațiile furnizate în situațiile financiare ale unei alte entități din grup în cazul în care:

(a) situațiile financiare ale respectivei entități din grup identifică separat și prezintă informațiile solicitate cu privire la plan și

(b) situațiile financiare ale respectivei entități din grup se află la dispoziția utilizatorilor situațiilor financiare în aceleași condiții ca și situațiile financiare ale entității și în același timp ca și respectivele situații sau mai devreme decât acestea.

Cerințe impuse de alte IFRS-uri privind prezentarea informațiilor

151 În cazul în care IAS 24 prevede acest lucru, o entitate prezintă informații despre:

(a) tranzacțiile cu planuri de beneficii postangajare cu părțile afiliate și

(b) beneficiile postangajare pentru personalul-cheie din conducere.

152 În cazul în care IAS 37 prevede acest lucru, o entitate prezintă informații despre datoriile contingente generate de obligațiile privind beneficiile postangajare.

ALTE BENEFICII PE TERMEN LUNG ALE ANGAJAȚILOR

153 Printre alte beneficii pe termen lung ale angajaților se numără următoarele elemente, dacă nu se preconizează că acestea vor fi decontate integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare în care angajații prestează serviciile aferente:

(a) absențe remunerate pe termen lung, precum concediile pentru vechime în serviciu sau concediile sabatice;

(b) jubilee sau alte beneficii legate de vechimea în serviciu;

(c) indemnizații pentru invaliditate pe termen lung;

(d) participări la profit și prime și

(e) remunerații amânate.

154 Evaluarea altor beneficii pe termen lung ale angajaților nu este supusă, de regulă, aceluiași grad de incertitudine ca și evaluarea beneficiilor postangajare. Din acest motiv, prezentul standard impune o metodă simplificată de contabilizare a altor beneficii pe termen lung ale angajaților. Spre deosebire de contabilizarea prevăzută în cazul beneficiilor postangajare, această metodă nu recunoaște reevaluările în alte elemente ale rezultatului global.

Recunoaștere și evaluare

155 Pentru recunoașterea și evaluarea surplusului sau deficitului dintr-un alt plan de beneficii pe termen lung ale angajaților, o entitate trebuie să aplice punctele 56–98 și 113–115. O entitate trebuie să aplice punctele 116–119 la recunoașterea și evaluarea oricărui drept de rambursare.

156 Pentru alte beneficii pe termen lung ale angajaților, o entitate trebuie să recunoască totalul net al următoarelor valori în profit sau pierdere, cu excepția cazului în care un alt IFRS impune sau permite includerea lor în costul unui activ:

(a) costul serviciului (a se vedea punctele 66–112);

(b) dobânzile nete ale datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (a se vedea punctele 123–126) și

▼B

(c) reevaluările datoriei (activului) net(e) privind beneficiul determinat (a se vedea punctele 127–130).

157 O formă de alt beneficiu pe termen lung al angajaților este indemnizația pentru invaliditate pe termen lung. Dacă nivelul beneficiului depinde de durata serviciului, obligația apare atunci când serviciul este prestat. Evaluarea acelei obligații ține seama de probabilitatea ca plata să fie necesară și de estimarea duratei plății. Dacă nivelul beneficiului este același pentru orice angajat invalid, indiferent de anii de serviciu, costul preconizat al acestor beneficii este recunoscut atunci când are loc evenimentul care cauzează o invaliditate pe termen lung.

Prezentarea informațiilor

158 Deși prezentul standard nu prevede prezentări de informații specifice privind alte beneficii pe termen lung ale angajaților, alte standarde IFRS pot prevedea astfel de prezentări. De exemplu, IAS 24 prevede ca o entitate să prezinte informații privind beneficiile angajaților pentru personalul-cheie din conducere. IAS 1 prevede prezentări de informații privind cheltuielile aferente beneficiilor angajaților.

COMPENSAȚII PENTRU ÎNCETAREA CONTRACTULUI DE MUNCĂ

159 Prezentul standard reglementează plățile compensatorii pentru încetarea contractului de muncă separat de alte beneficii ale angajaților, deoarece evenimentul care dă naștere unei obligații este mai degrabă încetarea contractului de muncă decât serviciile prestate de angajat. Compensațiile pentru încetarea contractului de muncă rezultă fie din decizia unei entități de a înceta contractul de muncă, fie din decizia unui angajat de a accepta propunerea de beneficii a unei entități în schimbul încetării contractului de muncă.

160 Compensațiile pentru încetarea contractului de muncă nu includ beneficiile angajaților rezultate din încetarea contractului de muncă la cererea angajatului fără a fi primit o ofertă în acest sens din partea entității sau ca urmare a unor cerințe obligatorii de pensionare, deoarece acele beneficii reprezintă beneficii postangajare. Unele entități au un nivel mai scăzut de compensații pentru încetarea contractului de muncă la cererea angajatului (care reprezintă, în fond, un beneficiu postangajare) decât pentru încetarea contractului de muncă la cererea entității. Diferența între beneficiile acordate pentru încetarea contractului de muncă la cererea angajatului și un beneficiu mai mare furnizat la cererea entității reprezintă o compensație pentru încetarea contractului de muncă.

161 Forma beneficiului angajaților nu reprezintă un indiciu pentru a se determina dacă acesta este acordat în schimbul unui serviciu sau în schimbul încetării contractului de muncă. Compensațiile pentru încetarea contractului de muncă sunt de obicei plăți în sumă forfetară, dar uneori includ de asemenea:

(a) o creștere a beneficiilor postangajare, fie în mod indirect, printr-un plan de beneficii ale angajaților, fie în mod direct;

(b) plata salariului până la sfârșitul unei perioade de preaviz specificate, dacă angajatul nu mai prestează niciun serviciu ulterior care aduce beneficii economice entității.

162 Printre elementele care arată că un beneficiu al angajaților se acordă angajaților în schimbul serviciilor se numără următoarele:

(a) beneficiul este condiționat de furnizarea în viitor a serviciilor (este vorba inclusiv de beneficiile care cresc dacă se furnizează servicii suplimentare);

(b) beneficiul este furnizat în conformitate cu termenii unui plan de beneficii pentru angajați.

▼B

163 Unele compensații pentru încetarea contractului de muncă sunt furnizate în conformitate cu termenii unui plan existent de beneficii ale angajaților. De exemplu, ele pot fi prevăzute prin statut, prin contractul de angajare sau printr-un acord sindical sau pot fi implicite, ca urmare a practicii anterioare a angajatorului de a acorda beneficii similare. Un alt exemplu, în cazul în care o entitate face o ofertă de beneficii pentru mai mult decât o perioadă scurtă sau dacă între ofertă și data estimată a încetării reale a contractului de muncă se scurge mai mult timp decât o perioadă scurtă, entitatea analizează dacă s-a stabilit un nou plan de beneficii ale angajaților și, prin urmare, dacă prestațiile oferite în cadrul planului respectiv sunt compensații pentru încetarea contractului de muncă sau beneficii postangajare. Beneficiile angajaților furnizate în conformitate cu termenii unui plan de beneficii pentru angajați reprezintă compensații pentru încetarea contractului de muncă, în cazul în care ambele sunt rezultatul deciziei unei entități de a înceta contractele angajaților și nu sunt condiționate de furnizarea în viitor a serviciilor.

164 Unele beneficii ale angajaților sunt acordate indiferent de motivul plecării angajatului. Plata unor astfel de beneficii este sigură (sub rezerva oricăror condiții privind intrarea în drepturi sau efectuarea unei perioade minime de serviciu), dar planificarea acestei plăți este nesigură. Deși astfel de beneficii sunt descrise în unele jurisdicții drept indemnizații sau prime pentru încetarea contractului de muncă, ele reprezintă mai degrabă beneficii postangajare decât compensații pentru încetarea contractului de muncă și o entitate le contabilizează ca beneficii postangajare.

Recunoaștere

165 O entitate trebuie să recunoască o datorie și o cheltuială drept compensație pentru încetarea contractului de muncă într-unul dintre momentele următoare, și anume acela care survine mai întâi:

(a) momentul în care entitatea nu mai poate retrage oferta acestor beneficii și

(b) momentul în care entitatea recunoaște costurile aferente unei restructurări care se încadrează în domeniul de aplicare al IAS 37 și implică plata de compensații pentru încetarea contractului de muncă.

166 În cazul compensațiilor pentru încetarea contractului de muncă care se plătesc ca urmare a deciziei unui angajat de a accepta o ofertă de compensații în schimbul încetării contractului de muncă, momentul în care o entitate nu mai poate retrage o ofertă de compensații pentru încetarea contractului de muncă este unul dintre momentele următoare, și anume acela care survine mai întâi:

(a) momentul în care când angajatul acceptă oferta și

(b) momentul în care o restricție (de exemplu, o cerință juridică, de reglementare, contractuală sau o restricție de alt tip) privind capacitatea entității de a-și retrage oferta produce efecte. Această situație ar interveni atunci când se face oferta, în cazul în care la momentul ofertei existau restricții.

167 Pentru compensațiile pentru încetarea contractului de muncă care se plătesc ca urmare a deciziei unei entități de a înceta contractele de muncă ale angajaților, entitatea nu mai poate retrage oferta atunci când entitatea a comunicat angajaților vizați un plan de concediere care îndeplinește toate criteriile următoare:

(a) acțiunile necesare pentru a finaliza planul indică faptul că este puțin probabil să intervină modificări majore ale planului;

(b) planul identifică numărul salariaților al căror contract urmează să fie încheiat, clasificarea postului lor sau funcțiile și locul lor de muncă (dar planul nu trebuie neapărat să identifice fiecare angajat în parte) și data de încheiere preconizată;

▼B

(c) planul stabilește compensațiile pentru încetarea contractului de muncă suficient de detaliat pentru ca angajații să poată determina tipul și cuantumul beneficiilor pe care le vor primi la încetarea activității lor.

168 Atunci când o entitate recunoaște compensațiile pentru încetarea contractului de muncă, ea poate, de asemenea, să contabilizeze o modificare a planului sau o reducere a altor beneficii ale angajaților (a se vedea punctul 103).

Evaluare

169 O entitate trebuie să evalueze compensațiile pentru încetarea contractului de muncă în momentul recunoașterii inițiale și trebuie să evalueze și să recunoască modificările ulterioare, în conformitate cu natura beneficiului pentru angajați, cu condiția ca, în cazul în care compensațiile pentru încetarea contractului de muncă reprezintă o creștere a beneficiilor postangajare, entitatea să aplice dispozițiile privind beneficiile postangajare. Altfel:

(a) în cazul în care compensațiile pentru încetarea contractului de muncă se preconizează să fie decontate integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare în care este recunoscută compensația pentru încetarea contractului de muncă, entitatea trebuie să aplice dispozițiile privind beneficiile pe termen scurt ale angajaților;

(b) în cazul în care compensațiile pentru încetarea contractului de muncă nu se preconizează să fie decontate integral în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare, entitatea trebuie să aplice dispozițiile privind alte beneficii pe termen lung ale angajaților.

170 Deoarece compensațiile pentru încetarea contractului de muncă nu sunt furnizate în schimbul serviciului, punctele 70-74 referitoare la acordarea de beneficii pentru perioadele de serviciu nu sunt relevante.

Exemplu ilustrativ pentru punctele 159–170

Context

Ca urmare a unei achiziții recente, o entitate intenționează să închidă o fabrică în zece luni și, la acel moment, să încheie contractul de muncă al tuturor angajaților rămași la fabrică. Deoarece entitatea are nevoie de expertiza unor angajați la fabrică pentru a încheia unele contracte, aceasta anunță un plan de încheiere după cum urmează.

Fiecare angajat care rămâne și prestează serviciile până la închiderea fabricii va primi la data încetării activității o plată în numerar de 30 000 u.m. Salariații care își încetează activitatea înainte de închiderea fabricii vor primi 10 000 u.m.

În fabrică sunt 120 de angajați. În momentul în care se anunță planul, entitatea preconizează că 20 dintre aceștia își vor înceta activitatea înainte de închiderea fabricii. Prin urmare, totalul retragerilor de numerar preconizate în cadrul acestui plan sunt de 3 200 000 u.m (adică 20 × 10 000 u.m. + 100 × 30 000 u.m). În conformitate cu punctul 160, entitatea contabilizează beneficiile acordate în schimbul încetării contractului de muncă drept compensații pentru încetarea contractului de muncă și beneficiile acordate în schimbul serviciilor ca beneficii pe termen scurt ale angajaților.

▼B

Compensații pentru încetarea contractului de muncă

Beneficiile acordate în schimbul încetării contractului de muncă sunt de 10 000 u.m. Aceasta este suma pe care o entitate ar trebui să o plătească pentru încheierea contractului, indiferent dacă angajații rămân și prestează un serviciu până la închiderea fabricii sau dacă își încetează activitatea înainte de închiderea fabricii. Chiar dacă angajații pot pleca înainte de închiderea fabricii, încetarea raporturilor de muncă ale tuturor angajaților este rezultatul deciziei entității de a închide fabrica și a înceta contractele de muncă ale acestora (adică toți angajații își vor înceta activitatea atunci când fabrica se închide).Prin urmare, entitatea recunoaște o datorie de 1 200 000 u.m (și anume 120 × 10 000 u.m.) pentru compensațiile pentru încetarea contractelor de muncă, acordate în conformitate cu planul de beneficii ale angajaților fie la data la care planul de concediere este anunțat, fie la data la care entitatea recunoaște costurile de restructurare legate de închiderea fabricii, în funcție de care dintre aceste două evenimente survine mai întâi.

Beneficii acordate în schimbul serviciului

Avantajele marginale pe care angajații le vor primi în cazul în care aceștia prestează servicii pentru întreaga perioadă de zece luni se acordă în schimbul serviciilor furnizate în decursul acelei perioade. Entitatea le contabilizează ca beneficii pe termen scurt ale angajaților, deoarece preconizează să le deconteze în termen de douăsprezece luni de la sfârșitul perioadei anuale de raportare. În acest exemplu, actualizarea nu este necesară, prin urmare, o cheltuială de 200 000 u.m (și anume 2 000 000 u.m ÷ 10) este recunoscută în fiecare lună pe perioada de zece luni în care este prestat serviciul, cu o creștere corespunzătoare a valorii contabile a datoriei.

Prezentarea informațiilor

171 Deși prezentul standard nu impune prezentarea unor informații specifice privind compensațiile pentru încetarea contractului de muncă, alte IFRS-uri pot prevedea astfel de prezentări. De exemplu, IAS 24 prevede ca o entitate să prezinte informații privind beneficiile angajaților pentru personalul-cheie din conducere. IAS 1 prevede prezentări de informații privind cheltuielile aferente beneficiilor angajaților.

DISPOZIȚII TRANZITORII ȘI DATA INTRĂRII ÎN VIGOARE

172 O entitate trebuie să aplice prezentul standard pentru perioadele anuale care încep la 1 ianuarie 2013 sau ulterior acestei date. Se permite aplicarea anterior acestei date. Dacă o entitate aplică prezentul standard pentru o perioadă anterioară, ea trebuie să precizeze acest fapt.

173 O entitate trebuie să aplice prezentul standard retrospectiv, în conformitate cu IAS 8 *Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*, cu precizarea că:

(a) entitatea nu trebuie să ajusteze valoarea contabilă a activelor care nu intră în domeniul de aplicare al prezentului standard pentru modificări ale costurilor aferente beneficiilor angajaților care au fost incluse în valoarea contabilă înainte de data cererii inițiale. Data aplicării inițiale este începutul celei mai îndepărtate perioade anterioare prezentate în primele situații financiare în care entitatea adoptă prezentul standard.

(b) în situațiile financiare aferente perioadelor care încep înainte de 1 ianuarie 2014, o entitate nu este obligată să prezinte informații comparative pentru prezentările prevăzute la punctul 145 cu privire la senzitivitatea obligației privind beneficiul determinat.

▼B

ANEXĂ

Amendamente la alte IFRS-uri

Prezenta anexă prezintă amendamente la alte IFRS-uri care sunt o consecință a modificării IAS 19 în iunie 2011 de către Comitetul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. O entitate trebuie să aplice aceste amendamente atunci când aplică IAS 19, astfel cum a fost modificat.

IFRS 1 ***Adoptarea pentru prima dată a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară***

A1 Se adaugă punctul 39L după cum urmează:

39L IAS 19 *Beneficiile angajaților* (astfel cum a fost modificat în iunie 2011) a modificat punctul D1, a eliminat punctele D10 și D11 și a adăugat punctul E5. O entitate trebuie să aplice aceste modificări atunci când aplică IAS 19 (astfel cum a fost modificat în iunie 2011).

A2 În anexa D (Scutiri de la alte IFRS-uri), titlul de deasupra punctului D10 și punctele D10 și D11 se elimină, iar punctul D1 este modificat după cum urmează:

D1 O entitate poate să aleagă să aplice una sau mai multe dintre următoarele scutiri:

(a) …

(e) [eliminat] …

A3 În anexa E (Excepții pe termen scurt de la IFRS-uri), se adaugă un titlu și punctul E5 după cum urmează:

Beneficiile angajaților

E5 O entitate care adoptă pentru prima dată IFRS-urile poate aplica dispozițiile tranzitorii de la punctul 173 litera (b) din IAS 19.

IFRS 8 ***Segmente operaționale***

A4 Punctul 24 se modifică după cum urmează:

24 O entitate trebuie să prezinte următoarele informații despre fiecare segment raportabil, dacă valorile specifice sunt incluse în evaluarea activelor segmentului examinate de principalul factor decizional operațional sau sunt altminteri furnizate periodic principalului factor decizional operațional, chiar dacă acestea nu sunt incluse în evaluarea activelor segmentului:

(a) …

(b) valorile suplimentărilor la activele imobilizate*, altele decât instrumentele financiare, creanțele privind impozitul amânat, activele nete privind beneficiul determinat (a se vedea IAS 19 *Beneficiile angajaților*) și drepturile care rezultă din contractele de asigurări.

[notă de subsol omisă]

IFRS 13 ***Evaluare la valoarea justă***

A5 Titlul de deasupra punctului D61 se modifică și va avea următorul conținut:

▼B

IAS 19 ***Beneficiile angajaților (astfel cum a fost modificat în iunie 2011)***

A6 Punctele D62 și D63 se modifică după cum urmează:

D62 Punctul 113 se modifică după cum urmează:

50		[eliminat]
		(c) [eliminat]
~~102~~	113	Valoarea justă a oricăror active ale planului este dedusă în momentul determinării deficitului sau surplusului.

D63 Punctul 174 se adaugă după cum urmează:

~~162~~	174	IFRS 13, emis în mai 2011, a modificat definiția valorii juste de la punctul 8 și a modificat punctul 113. O entitate trebuie să aplice aceste modificări atunci când aplică IFRS 13.

IAS 1 ***Prezentarea situațiilor financiare***

A7 La punctul 7, definiția pentru „alte elemente ale rezultatului global” se modifică după cum urmează:

7 …

Alte elemente ale rezultatului global cuprind elementele de venit și cheltuieli (inclusiv ajustările din reclasificare) care nu sunt recunoscute în profit sau pierdere așa cum se impune sau se permite de către alte IFRS-uri.

Alte elemente ale rezultatului global includ:

(a) modificări ale surplusului din reevaluare (a se vedea IAS 16 *Imobilizări corporale* și IAS 38 *Imobilizări necorporale*);

(b) reevaluări ale planurilor de beneficii determinate (a se vedea IAS 19 *Beneficiile angajaților*);

(c) …

A8 Punctul 96 este modificat și punctul 139K este adăugat după cum urmează:

96 Ajustările din reclasificare nu apar pentru modificarea surplusului din reevaluare recunoscut în conformitate cu IAS 16 sau cu IAS 38 sau pentru reevaluarea planurilor de beneficii determinate recunoscute în conformitate cu IAS 19. Aceste componente sunt recunoscute în alte elemente ale rezultatului global și nu sunt reclasificate în profit sau pierdere în perioadele ulterioare. Modificările surplusului din reevaluare pot fi transferate în rezultatul reportat în perioadele ulterioare pe măsură ce activul este utilizat sau la momentul derecunoașterii sale (a se vedea IAS 16 și IAS 38).

139K IAS 19 *Beneficiile angajaților* (astfel cum a fost modificat în iunie 2011) a modificat definiția „altor elemente ale rezultatului global” de la punctele 7 și 96. O entitate trebuie să aplice aceste modificări atunci când aplică IAS 19 (astfel cum a fost modificat în iunie 2011).

IAS 24 ***Informații privind părțile afiliate***

A9 Punctul 22 se modifică după cum urmează:

22 Participarea unei societăți-mamă sau a unei filiale într-un plan de beneficii determinate care împarte riscurile între entitățile unui grup reprezintă o tranzacție între părți afiliate [a se vedea punctul 42 din IAS 19 (astfel cum a fost modificat în 2011)].

▼B

IFRIC 14 ***IAS 19 — Limita unui activ privind beneficiul determinat, dispozițiile minime de finanțare și interacțiunea lor***

A10 Sub rubrica „Mențiuni”, după trimiterea la IAS 19 *Beneficiile angajaților*, se adaugă „(astfel cum a fost modificat în 2011)”.

Punctele 25 și 26 se elimină; punctele 1, 6, 17 și 24 se modifică, iar punctul 27C se adaugă după cum urmează:

1 Punctul 64 din IAS 19 limitează evaluarea unui activ net privind beneficiul determinat la cea mai mică dintre următoarele valori: surplusul din planul de beneficii determinate și plafonul activului. Punctul 8 din IAS 19 definește plafonul activului drept „valoarea actualizată a oricăror beneficii economice disponibile sub formă de rambursări din plan sau de reduceri ale contribuțiilor viitoare la plan”. S-a pus problema dacă rambursările sau reducerile din contribuțiile viitoare ar trebui să fie considerate ca fiind disponibile, în special atunci când există o cerință minimă de finanțare.

6 Aspectele tratate în prezenta interpretare sunt:

(a) cazurile în care rambursările sau reducerile contribuțiilor viitoare ar trebui să fie considerate ca fiind disponibile, în conformitate cu definiția plafonului activului de la punctul 8 din IAS 19.

…

17 O entitate determină costurile aferente serviciilor viitoare utilizând ipoteze care sunt conforme cu cele utilizate pentru a determina obligația privind beneficiul determinat și cu situația care există la sfârșitul perioadei de raportare, după cum se prevede în IAS 19. Prin urmare, o entitate nu trebuie să plece de la premisa existenței vreunei modificări a beneficiilor ce urmează să fie acordate de un plan în viitor, până când planul nu este modificat, și trebuie să plece de la premisa existenței unei forțe de muncă stabile în viitor, cu excepția cazului în care entitatea efectuează o reducere a numărului de angajați acoperiți de plan. În cazul din urmă, ipoteza cu privire la forța de muncă viitoare trebuie să cuprindă și reducerea.

24 În măsura în care contribuțiile de plătit nu sunt disponibile după ce sunt plătite în contul planului, entitatea recunoaște o datorie atunci când apare obligația. Datoria trebuie să reducă activul net privind beneficiul determinat sau să crească datoria netă privind beneficiul determinat, astfel încât să nu se preconizeze niciun câștig sau nicio pierdere în urma aplicării punctului 64 din IAS 19, atunci când sunt plătite contribuțiile.

27C IAS 19 (astfel cum a fost modificat în 2011) a modificat punctele 1, 6, 17 și 24 și a eliminat punctele 25 și 26. O entitate trebuie să aplice aceste modificări atunci când aplică IAS 19 (astfel cum a fost modificat în 2011).