

**Modifiche allo IAS 19 Benefici per i dipendenti****Piani pensionistici relativi a più datori di lavoro**

Il paragrafo 32A e l'esempio illustrativo sono stati aggiunti e il paragrafo 35 è stato spostato e rinumerato 32B, come di seguito riportato.

- 32A. Tra il piano pensionistico relativo a più datori di lavoro e i suoi partecipanti ci può essere un accordo contrattuale che determina come sarà distribuita ai partecipanti l'eccedenza (surplus) del piano (o il deficit coperto). Un partecipante a un piano pensionistico relativo a più datori di lavoro contabilizzato come un piano a contribuzione definita secondo quanto previsto dal paragrafo 30 con tale accordo deve rilevare l'attività o la passività derivante dall'accordo contrattuale e i conseguenti proventi od oneri a conto economico.

**Esempio illustrativo del paragrafo 32A**

Un'entità partecipa a un piano pensionistico a benefici definiti relativo a più datori di lavoro che non predispone valutazioni del piano sulla base dello IAS 19. L'entità quindi contabilizza il piano come se fosse un piano a contribuzione definita. Una valutazione delle attività a servizio del piano non secondo lo IAS 19 mostra un deficit di 100 milioni nel piano. Il piano prevede, da contratto, una serie di versamenti da parte dei datori di lavoro partecipanti che eliminerà il deficit nei prossimi cinque anni. I contributi totali dell'entità secondo il contratto sono 8 milioni.

*L'entità rileva una passività per contributi attualizzata per il valore temporale del denaro e un equivalente onere a conto economico.*

- 32B. Lo IAS 37 *Accantonamenti, passività e attività potenziali* richiede che l'entità rilevi le determinate passività potenziali o fornisca informazioni integrative in merito. Nel contesto di un piano pensionistico relativo a più datori di lavoro, può sorgere una passività potenziale, per esempio, per:
- perdite attuariali relative ad altre entità partecipanti al piano, per il fatto che ogni entità che partecipa a un piano relativo a più datori di lavoro condivide i rischi attuariali delle altre entità partecipanti; o
  - qualsiasi responsabilità, derivante dalle condizioni del piano, a finanziare possibili deficit del piano, qualora altre entità si ritirino dal piano.

35. [Abrogato]

**Piani a benefici definiti che condividono i rischi tra le diverse entità sotto controllo comune**

Il paragrafo 34 è modificato e i paragrafi 34A e 34B sono stati aggiunti, come di seguito.

34. I piani a benefici definiti che condividono i rischi tra varie entità sotto controllo comune, per esempio, una controllante e le sue controllate, non sono piani relativi a più datori di lavoro.
- 34A. Un'entità che partecipa a tale piano deve ottenere informazioni in merito al piano nel suo complesso, valutate secondo lo IAS 19 sulla base di ipotesi che si applicano al piano nel suo complesso. Se esiste un accordo contrattuale o una prassi consolidata per addebitare il costo netto del piano a benefici definiti nel suo complesso, secondo quanto previsto dallo IAS 19 a singole entità del gruppo, l'entità deve rilevare nel bilancio individuale o separato il costo netto del piano a benefici definiti così addebitato. Se non esiste tale accordo o prassi, il costo netto del piano a benefici definiti deve essere rilevato nel bilancio individuale o separato dell'entità del gruppo che è legalmente il datore di lavoro che sponsorizza il piano. Le altre entità del gruppo devono, nei loro bilanci separati o individuali, rilevare un costo pari al loro contributo dovuto per l'esercizio.
- 34B. Una partecipazione in tale piano è un'operazione con parti correlate per ogni singola entità del gruppo. Un'entità quindi, deve riportare le seguenti informazioni nel suo bilancio separato o individuale:
- l'accordo contrattuale o le definite procedure per cui si addebita il costo netto del piano a benefici definiti o il fatto che non vi siano tali procedure;
  - la procedura per determinare il contributo che l'entità deve corrispondere;

- c) tutte le informazioni relative al piano nel suo insieme secondo quanto previsto dai paragrafi 120-121, se l'entità contabilizza una ripartizione del costo netto del piano a benefici definiti secondo quanto previsto dal paragrafo 34A;
- d) le informazioni relative al piano nel suo insieme secondo quanto previsto dai paragrafi 120A(b)-(e), (j), (n), (o) e (q) e 121, se l'entità contabilizza il contributo dovuto per l'esercizio secondo quanto previsto dal paragrafo 34A. Le altre informazioni richieste dal paragrafo 120A non si forniscono.

#### **Rilevazione a conto economico dei componenti del costo relativo a piani a benefici definiti**

Il titolo sopra il paragrafo 61 è modificato e il paragrafo 61 è modificato come segue.

#### **Conto economico**

61. *Un'entità deve rilevare il totale netto dei seguenti importi a conto economico, tranne nel caso e nella misura in cui un altro principio non richieda o consenta la loro inclusione nel costo di un'attività:*
- a) *il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro correnti (vedere paragrafi 63-91);*
  - b) *gli interessi passivi (vedere paragrafo 82);*
  - c) *il rendimento atteso da qualsiasi attività a servizio del piano (vedere paragrafi 105-107) e da qualsiasi diritto di rimborso (vedere paragrafo 104A);*
  - d) *utili e perdite attuariali, come disposto secondo il criterio contabile dell'entità (vedere paragrafi 92-93D);*
  - e) *il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate (vedere paragrafo 96);*
  - f) *l'effetto di eventuali riduzioni o estinzioni (vedere paragrafi 109 e 110); e*
  - g) *l'effetto del limite indicato nel paragrafo 58(b), a meno che non sia rilevato al di fuori del conto economico secondo quanto previsto dal paragrafo 93C.*

#### **Utili e perdite attuariali**

I paragrafi 92, 93 e 95 sono modificati e i paragrafi 93A-93D sono aggiunti, come di seguito riportato.

92. *Per la valutazione della passività dei piani a benefici definiti secondo quanto previsto dal paragrafo 54, l'entità deve, in base a quanto disposto dal paragrafo 58A, rilevare una parte (come specificato nel paragrafo 93) dei suoi utili e perdite attuariali come provento o costo, se il valore totale netto degli utili e delle perdite attuariali non rilevato al termine del precedente esercizio eccedeva il maggiore tra:*
- a) *il 10 % del valore attuale dell'obbligazione a benefici definiti a quella data (prima della deduzione delle attività a servizio del piano); e*
  - b) *il 10 % del fair value (valore equo) di qualsiasi attività a servizio del piano a quella data.*

*Questi limiti devono essere calcolati e applicati distintamente per ciascun piano a benefici definiti.*

93. *La parte degli utili e delle perdite attuariali che deve essere rilevata per ogni piano a benefici definiti è l'eccedenza determinata secondo quanto previsto dal paragrafo 92, divisa per la rimanente vita lavorativa media prevista dei dipendenti che partecipano a quel piano. Tuttavia, l'entità può adottare qualsiasi metodo sistematico che comporti una più rapida determinazione degli utili e delle perdite attuariali da contabilizzare, a condizione che lo stesso criterio sia applicato sia agli utili sia alle perdite e coerentemente tra i diversi esercizi. L'entità può applicare tali metodi sistematici agli utili e alle perdite attuariali anche se essi ricadono nei limiti indicati nel paragrafo 92.*
- 93A. *Se, come consentito dal paragrafo 93, un'entità adotta il criterio di rilevare gli utili e le perdite attuariali nell'esercizio in cui si verificano, essa può rilevarli al di fuori del conto economico, secondo quanto previsto dai paragrafi 93B-93D, a condizione che li rilevi per:*
- a) *tutti i piani a benefici definiti; e*
  - b) *tutti gli utili e le perdite attuariali.*
- 93B. Gli utili e le perdite attuariali rilevati al di fuori del conto economico come consentito dal paragrafo 93A devono essere presentati in un prospetto delle variazioni del patrimonio netto intitolato «Prospetto dei proventi ed oneri rilevati» che comprende soltanto gli elementi specificati nel paragrafo 96 dello IAS 1 (rivisto nella sostanza nel 2003). L'entità non deve presentare gli utili e le perdite attuariali in un prospetto delle variazioni del patrimonio netto nel formato a colonne a cui si fa riferimento nel paragrafo 101 dello IAS 1 o in eventuali altri formati che includono gli elementi specificati nel paragrafo 97 dello IAS 1.
- 93C. Un'entità che rileva gli utili e le perdite attuariali secondo quanto previsto dal paragrafo 93A deve inoltre rilevare qualsiasi rettifica derivante dal limite indicato nel paragrafo 58(b) al di fuori del conto economico nel prospetto dei proventi ed oneri rilevati.
- 93D. Gli utili e le perdite attuariali e le rettifiche derivanti dal limite indicato nel paragrafo 58(b) che sono stati rilevati direttamente nel prospetto dei proventi ed oneri rilevati devono essere rilevati immediatamente negli utili portati a nuovo. Questi non devono essere rilevati nel conto economico di un esercizio successivo.
95. Nel lungo termine, gli utili e le perdite attuariali possono compensarsi tra loro. È quindi opportuno considerare le stime relative alle obbligazioni a benefici successivi alla fine del rapporto di lavoro come un intervallo (o «corridoio») intorno alla stima più corretta. All'entità è consentito, ma non richiesto, di contabilizzare gli utili e le perdite attuariali che ricadono in tale intervallo.

#### Informazioni integrative

È inserito un nuovo paragrafo 120 e il vecchio paragrafo 120, rinumerato 120A, ed il paragrafo 121 sono modificati come segue.

120. *Un'entità deve indicare le informazioni che permettono agli utilizzatori del bilancio di valutare la natura dei suoi piani a benefici definiti e gli effetti sul bilancio dei cambiamenti in tali piani durante l'esercizio.*
- 120A. *L'entità deve presentare le seguenti informazioni relative ai piani a benefici definiti:*
- a) *i principi contabili utilizzati dall'entità per la rilevazione contabile di utili e perdite attuariali;*
  - b) *una descrizione generale del tipo di piano;*
  - c) *una riconciliazione dei saldi d'apertura e di chiusura del valore attuale dell'obbligazione a benefici definiti indicando separatamente, se applicabile, gli effetti durante l'esercizio attribuibili ad ognuna delle seguenti voci:*
    - i) *costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro correnti;*
    - ii) *interessi passivi;*

- iii) *contributi da parte dei partecipanti al piano;*
  - iv) *utili e perdite attuariali;*
  - v) *variazioni nel tasso di cambio relative ai piani valutati in una valuta diversa dalla moneta di presentazione dell'entità;*
  - vi) *benefici pagati;*
  - vii) *costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate;*
  - viii) *aggregazioni aziendali;*
  - ix) *riduzioni; ed*
  - x) *estinzioni;*
- d) *un'analisi dell'obbligazione a benefici definiti, distinguendo tra importi derivanti da piani che sono interamente non finanziati e importi derivanti da piani che sono interamente o parzialmente finanziati;*
- e) *una riconciliazione dei saldi di apertura e di chiusura del fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano e dei saldi di apertura e di chiusura di qualsiasi diritto al rimborso rilevato come un'attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A, indicando separatamente, se applicabile, gli effetti durante l'esercizio attribuibile ad ognuna delle seguenti voci:*
- i) *rendimento atteso delle attività a servizio del piano;*
  - ii) *utili e perdite attuariali;*
  - iii) *variazioni nel tasso di cambio relative ai piani valutati in una valuta diversa dalla moneta di presentazione dell'entità;*
  - iv) *contributi da parte del datore di lavoro;*
  - v) *contributi da parte dei partecipanti al piano;*
  - vi) *benefici pagati;*
  - vii) *aggregazioni aziendali, e*
  - viii) *estinzioni;*
- f) *una riconciliazione del valore attuale dell'obbligazione a benefici definiti in (c) e il fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano in (e) rispetto alle attività e passività rilevate nel bilancio indicando almeno:*
- i) *gli utili o le perdite attuariali netti non rilevati nello stato patrimoniale (vedere paragrafo 92);*
  - ii) *il costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate non rilevato nello stato patrimoniale (vedere paragrafo 96);*
  - iii) *qualsiasi ammontare non rilevato come attività, a causa del limite di cui al paragrafo 58(b);*
  - iv) *il fair value (valore equo) alla data di riferimento del bilancio di qualsiasi diritto al rimborso rilevato come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A (con una sintetica descrizione della relazione tra il diritto al rimborso e la relativa obbligazione); e*
  - v) *gli altri importi rilevati (contabilizzati) nello stato patrimoniale;*

- g) *il costo totale rilevato a conto economico per ciascuno dei seguenti elementi e le relative voci in cui sono inclusi:*
- i) costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro correnti;*
  - ii) interessi passivi;*
  - iii) rendimento atteso delle attività a servizio del piano;*
  - iv) rendimento atteso degli eventuali diritti di rimborso rilevati come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A;*
  - v) utili e perdite attuariali;*
  - vi) costo previdenziale relativo alle prestazioni di lavoro passate;*
  - vii) l'effetto di qualsiasi riduzione o estinzione; e*
  - viii) l'effetto del limite indicato nel paragrafo 58(b);*
- h) *l'importo totale rilevato nel prospetto dei proventi ed oneri rilevati per ognuna delle seguenti voci:*
- i) utili e perdite attuariali; e*
  - ii) l'effetto del limite indicato nel paragrafo 58(b);*
- i) *per le entità che rilevano gli utili e le perdite attuariali nel prospetto dei proventi ed oneri rilevati secondo quanto previsto dal paragrafo 93A, l'importo cumulativo degli utili e delle perdite attuariali rilevati nel prospetto dei proventi ed oneri rilevati;*
- j) *per ogni categoria principale di attività a servizio del piano, che devono includere, ma non si limitano a, strumenti rappresentativi di capitale, strumenti di debito, immobili, e tutte le altre attività, la percentuale o importo che ogni categoria principale rappresenta del fair value (valore equo) delle attività totali a servizio del piano;*
- k) *gli importi inclusi nel fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano per:*
- i) ogni categoria di strumenti finanziari propri dell'entità; e*
  - ii) qualsiasi immobile occupato da, o altre attività utilizzate da, l'entità;*
- l) *una descrizione della base utilizzata per determinare il tasso complessivo atteso di rendimento delle attività, incluso l'effetto delle principali categorie delle attività a servizio del piano;*
- m) *il rendimento effettivo delle attività a servizio del piano, così come il rendimento effettivo di qualsiasi diritto di rimborso contabilizzato come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A;*
- n) *le principali ipotesi attuariali utilizzate alla data di riferimento del bilancio, includendo, se ricorrono le condizioni:*
- i) i tassi di sconto;*
  - ii) i tassi di rendimento attesi delle attività a servizio del piano per gli esercizi presentati in bilancio;*

- iii) i tassi di rendimento attesi, con riferimento agli esercizi presentati in bilancio, degli eventuali diritti di rimborso contabilizzati come attività secondo quanto previsto dal paragrafo 104A;
- iv) i tassi attesi di incrementi retributivi (e di variazione di un indice o di altre variabili specificate nelle condizioni formali o implicite di un piano come base per i futuri incrementi di benefici);
- v) i tassi tendenziali dei costi per assistenza medica; e
- vi) qualsiasi altra ipotesi attuariale significativa utilizzata.

L'entità deve indicare ciascuna ipotesi attuariale in termini assoluti (per esempio, come percentuale assoluta) e non come una differenza tra percentuali diverse o altre variabili;

- o) l'effetto di un incremento di un punto percentuale e l'effetto di una diminuzione di un punto percentuale nei tassi tendenziali presunti dei costi per assistenza medica su:
  - i) la sommatoria delle componenti, il costo delle prestazioni di lavoro correnti e gli interessi passivi, relativa alle spese mediche periodiche nette successive al rapporto di lavoro; e
  - ii) l'obbligazione a benefici accumulati successivi al rapporto di lavoro per spese mediche.

Ai fini della presente informativa, tutti gli altri presupposti devono essere mantenuti invariati. Per i piani che operano in un ambiente caratterizzato da un'alta inflazione, l'informativa deve essere l'effetto di un aumento o diminuzione percentuale del tasso tendenziale presunto dei costi per assistenza medica di un'ampiezza pari a un punto percentuale in un ambiente caratterizzato da inflazione bassa;

- p) gli importi per l'esercizio in corso e per i quattro precedenti esercizi di:
  - i) il valore attuale dell'obbligazione a benefici definiti, il fair value (valore equo) delle attività a servizio del piano e l'eccedenza o deficit del piano; e
  - ii) le rettifiche dovute all'esperienza derivanti da:
    - A. le passività del piano espresse come 1) un importo o 2) una percentuale delle passività del piano alla data di riferimento del bilancio, e
    - B. le attività a servizio del piano espresse come 1) un importo o 2) una percentuale delle attività a servizio del piano alla data di riferimento del bilancio;
- q) la migliore stima del datore di lavoro, non appena può essere ragionevolmente determinata, dei contributi attesi che ci si aspetta di versare al piano durante l'esercizio con inizio dopo la data di riferimento del bilancio.

121. Il paragrafo 120A(b) richiede una descrizione generale del tipo di piano. Una descrizione di questo genere distingue, per esempio, i piani pensionistici basati su una retribuzione fissa dai piani pensionistici basati sull'ultima retribuzione e dai piani medici successivi alla fine del rapporto di lavoro. La descrizione del piano deve includere le prassi informali che danno origine a obbligazioni implicite incluse nella valutazione dell'obbligazione a benefici definiti secondo quanto previsto dal paragrafo 52. Non sono richiesti ulteriori dettagli.

#### Data di entrata in vigore

Sono stati aggiunti i paragrafi 159B e 159C e il paragrafo 160 è stato modificato, come di seguito riportato.

**159B.** Un'entità deve applicare le modifiche dei paragrafi 32A, 34-34B, 61 e 120-121 a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2006 o da data successiva. È incoraggiata un'applicazione anticipata. Se l'entità applica queste modifiche per un esercizio che ha inizio prima del 1° gennaio 2006, tale fatto deve essere indicato.

**159C.** *L'opzione indicata nei paragrafi 93A-93D può essere utilizzata per i bilanci degli esercizi che si chiudono il 16 dicembre 2004 o in data successiva. Un'entità che utilizza l'opzione per i bilanci degli esercizi con inizio prima del 1° gennaio 2006 deve inoltre applicare le modifiche dei paragrafi 32A, 34-34B, 61 e 120-121.*

160. Lo IAS 8 si applica quando un'entità cambia i propri principi contabili per riflettere i cambiamenti specificati nei paragrafi 159-159C. Nell'applicare tali variazioni retroattivamente, come disposto dallo IAS 8, l'entità tratta tali cambiamenti come se essi fossero stati applicati allo stesso tempo come il resto del principio, salvo che l'entità può indicare gli importi richiesti dal paragrafo 120A(p), in quanto gli importi sono determinati prospetticamente per ogni esercizio a partire dal primo esercizio presentato in bilancio in cui l'entità ha applicato per la prima volta le modifiche del paragrafo 120A.

#### **Altre modifiche apportate al principio**

Come conseguenza delle modifiche di cui sopra, sono stati modificati i riferimenti incrociati di seguito riportati.

Nel paragrafo 29(b), «**paragrafo 120**» è modificato in «**paragrafo 120A**».

Nel paragrafo 60, «paragrafo 120(c)(vi)» è modificato in «paragrafo 120A(f)(iii)».

Nell'esempio illustrativo del paragrafo 60, «paragrafo 120(c)(vi)» è modificato in «paragrafo 120A(f)(iii)».

Nel paragrafo 104C, «paragrafo 120(c)(vii)» è modificato in «paragrafo 120A(f)(iv)».

Nel paragrafo 159(b),

«**paragrafi 120(c)(vii), 120(f)(iv), 120(g) e 120(h)(iii)**»

è modificato in

«**paragrafi 120A(f)(iv), 120A(g)(iv), 120A(m) e 120A(n)(iii)**».

---

È inserita la seguente appendice F.

«APPENDICE F

### **Modifiche apportate ad altri principi**

*Le modifiche riportate nella presente appendice devono essere applicate a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio dal 1° gennaio 2006 o da data successiva. Qualora un'entità applichi le modifiche allo IAS 19 a partire da un esercizio precedente, queste modifiche devono essere applicate a partire da quell'esercizio precedente.*

A1. Lo IAS 1 *Presentazione del bilancio* (rivisto nella sostanza nel 2003) è modificato come indicato di seguito.

Il paragrafo 96 è stato modificato come segue:

**96. Un'entità deve presentare un prospetto delle variazioni di patrimonio netto, che evidenzi:**

a) ...

d) ...

**Un prospetto delle variazioni del patrimonio netto che include soltanto queste voci deve essere intitolato prospetto dei proventi ed oneri rilevati.**

A2. Nello IAS 24 *Informativa di bilancio sulle operazioni con parti correlate* (rivisto nella sostanza nel 2003), il paragrafo 20 è modificato come segue:

20. Di seguito si riportano degli esempi di operazioni delle quali è data informativa, se effettuate con parti correlate:

a) ...

i) ...

La partecipazione da parte di una controllante o di una controllata in un piano a benefici definiti che condivide i rischi tra entità del gruppo è un'operazione con parti correlate (vedere paragrafo 34B dello IAS 19).

A3. Nell'IFRS 1 *Prima adozione degli International Financial Reporting Standard*, è aggiunto il seguente paragrafo 20A:

20A. Un'entità può indicare gli importi previsti dal paragrafo 120A(p) in quanto gli importi sono determinati per ogni esercizio prospetticamente dalla data di passaggio.»

---