

Οδηγία για την Εφαρμογή της Κατανομής του Κόστους Προγραμμάτων Καθορισμένων Παροχών σύμφωνα με την Διερμηνεία του ΔΔΠ 19 της Επιτροπής Διερμηνειών των ΔΠΧΑ.

Δεκέμβριος 2021

Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) είναι η εθνική εποπτική Αρχή του ελεγκτικολογιστικού επαγγέλματος.

Οι αρμοδιότητες της απορρέουν από την κείμενη νομοθεσία και έχουν γνώμονα αποκλειστικά το δημόσιο συμφέρον. Η ΕΛΤΕ αποτελεί νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, που απολαύει λειτουργικής ανεξαρτησίας και διοικητικής και οικονομικής αυτοτέλειας.

Σκοπός της ΕΛΤΕ είναι η ενδυνάμωση της εμπιστοσύνης του επενδυτικού κοινού στη λειτουργία του ελεγκτικού και λογιστικού θεσμού στην Ελλάδα.

© Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, 2003

ΕΛΤΕ, Βουλής 7, 5^{ος} Όροφος, Αθήνα 10562

E: www.elte.org.gr

info@elte.org.gr

*ΟΔΗΓΙΑ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ
ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ
ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ, ΜΕΤΑ ΤΗ ΣΧΕΤΙΚΗ ΑΠΟΦΑΣΗ
ΤΟΥ IASB ΤΟΝ ΜΑΪΟΥ 2021 ΠΕΡΙ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΤΗΣ
ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΑΣ ΤΟΥ ΔΛΠ 19 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΩΝ
ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΑΝΑΦΟΡΑΣ.*

Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), στο πλαίσιο άσκησης των αρμοδιοτήτων της και λαμβάνοντας υπόψη την υπ'αρ. 211/1/27-12-2021 Απόφαση του Δ.Σ. της ΕΛΤΕ καθώς και την απόφαση του "**Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Board / IASB)**", με την οποία αποδέχθηκε την ερμηνεία του ΔΛΠ 19 "Παροχές σε εργαζομένους" της "Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (**International Financial Reporting Interpretations Committee**) με αντικείμενο την κατανομή των παροχών στα έτη της υπηρεσίας των εργαζομένων (**Attributing Benefit to Periods of Service**), εκδίδει την **παρούσα οδηγία**.

Η εν λόγω **Οδηγία** διευκρινίζει το χειρισμό των προβλέψεων για αποζημίωση των εργαζομένων, που καταβάλλεται σε αυτούς όταν αποχωρούν λόγω συνταξιοδότησης, βάσει των διατάξεων της **ελληνικής εργατικής νομοθεσίας (Ν. 3198/1955)**, η οποία φθάνει στο μέγιστο σημείο μετά από 16 έτη υπηρεσίας στον ίδιο εργοδότη. Επιπλέον, αποζημίωση δικαιούνται όσοι ήδη απασχολούνταν 17 έτη και άνω στον ίδιο εργοδότη τον Νοέμβριο 2012.

ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

- ΔΛΠ 19 «Παροχές σε εργαζομένους»
- ΔΛΠ 8 : «Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη».
- ΔΛΠ 37 «Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία»
- Ν.2112/20 «Περί υποχρεωτικής καταγγελίας συμβάσεως εργασίας ιδιωτικών υπαλλήλων» (ΦΕΚ Α' 67)
- Ν.3198/55 «Περί τροποποίησης και συμπλήρωσης των περί καταγγελίας της σχέσεως εργασίας διατάξεων» (ΦΕΚ Α' 98)
- Υποπαραγράφος ΙΑ.12 της παραγράφου ΙΑ του άρθρου πρώτου του Ν.4093/2012 «Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016-Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016» (ΦΕΚ Α' 222)
- Άρθρα 64, 65, 66 και παρ. 2 και 3 του άρθρου 80 του Ν. 4808/2021 (ΦΕΚ Α' 101)
- Υπ' αριθ. 26034/695/ 2019 Κοινή Υπουργική Απόφαση (ΦΕΚ Β' 2362)
- Υπ' αριθμ. 26352/839/28-11-2012 Ερμηνευτική Εγκύκλιος του Υπουργείου Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης & Πρόνοιας
- Υπ' αριθμ. 64597/3-9-2021 Ερμηνευτική Εγκύκλιος του Υπουργείου Εργασίας και Κοινωνικών Υποθέσεων.
- Ν.4308/2014 «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».

1. Εφαρμογή της Διερμηνείας του ΔΛΠ 19 της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (IFRS Interpretations Committee) και καθορισμός του πλαισίου για την κατανομή των παροχών αποζημίωσης λόγω συνταξιοδότησης.

Με την επιφύλαξη των εξαιρέσεων που αναφέρονται στην παρούσα, οι εταιρείες, υλοποιώντας το πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.3198/1955, κατανέμουν τις παροχές εξόδου του προσωπικού από την υπηρεσία κατ' έτος παροχής υπηρεσιών των εργαζομένων, κατά την περίοδο των 16 τελευταίων ετών προ της εξόδου αυτών από την υπηρεσία, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις θεμελίωσης για λήψη πλήρους σύνταξης. Η περίοδος αυτή αποτελεί την εύλογη βάση σχηματισμού της σχετικής πρόβλεψης, καθώς πέραν της περιόδου αυτής δεν προσαυξάνονται ουσιωδώς οι παροχές συνταξιοδότησής τους.

Εύλογη βάση ολοκλήρωσης του σχηματισμού της πρόβλεψης για την αποζημίωση εξόδου του προσωπικού από την υπηρεσία, θεωρείται η ηλικία των 62 ετών των εργαζομένων, οπότε η κατανομή των παροχών συνταξιοδότησης πραγματοποιείται από το 46ο μέχρι το 62ο έτος της ηλικίας τους, με την επιφύλαξη των περιπτώσεων εκείνων όπου αποδεδειγμένα η ηλικία συνταξιοδότησης είναι μεγαλύτερη των 62 ετών, περίπτωση κατά την οποία ο χρόνος έναρξης της κατανομής μεταβάλλεται ανάλογα.

Επισημαίνεται ότι ο νέος λογιστικός χειρισμός που θα εφαρμοσθεί βάσει της Απόφασης της Επιτροπής, αξιολογείται ως Μεταβολή Λογιστικής Πολιτικής βάσει των προβλέψεων του ΔΛΠ 8.

2. Πως επηρεάζεται η εφαρμογή της συγκεκριμένης Απόφασης του Συμβουλίου, στην περίπτωση που εφαρμόζεται η πρόνοια του εργατικού δικαίου (εδάφιο (α) του άρθρου 8 του ν. 3198/55), σύμφωνα με την οποία, εργαζόμενος που αποχωρεί οικειοθελώς και έχει συμπληρώσει 15ετή υπηρεσία, δικαιούται το 50% της νόμιμης αποζημίωσης απόλυσης, εφόσον αποχωρεί από την εργασία με τη συγκατάθεση του εργοδότη.

2.2.1 Κατανομή των παροχών αποζημίωσης στις περιπτώσεις που ο εργοδότης δεσμεύεται (νομικά) να παρέχει την συγκατάθεσή του.

Όταν καταβάλλεται το 50% της νόμιμης αποζημίωσης απόλυσης στους οικειοθελώς αποχωρούντες από την εργασία, με βάση υφιστάμενη νομική δέσμευση του εργοδότη (π.χ. με βάση όρο υπάρχουσας συλλογικής σύμβασης ή σχετική πρόβλεψη στον ισχύοντα κανονισμό εργασίας), οι παροχές εξόδου του προσωπικού από την υπηρεσία κατανέμονται από το χρόνο

έναρξης της παροχής υπηρεσιών των εργαζομένων μέχρι τον 16ο χρόνο από την ημερομηνία πρόσληψης, υπολογίζοντας την παροχή αυτή με ποσοστό 50% επί της νόμιμης αποζημίωσης απόλυσης και συνεπώς στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζεται η Απόφαση της Επιτροπής.

Η ως άνω αντιμετώπιση βρίσκεται σε συνάφεια με το ΔΛΠ 19 και την παρ. 164, στην οποία αναφέρεται ότι ορισμένες παροχές σε εργαζομένους παρέχονται ανεξάρτητα από το λόγο αποχώρησης του εργαζομένου. Η καταβολή τέτοιων παροχών είναι βέβαιη (υποκείμενη σε οποιαδήποτε κατοχύρωση ή σε ελάχιστες προϋποθέσεις υπηρεσίας), αλλά το χρονοδιάγραμμα της πληρωμής τους είναι αβέβαιο. Μολονότι τέτοιες παροχές περιγράφονται ως αποζημιώσεις τερματισμού υπηρεσίας ή δωρεάν παροχές τερματισμού υπηρεσίας, αποτελούν παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, παρά παροχές τερματισμού υπηρεσίας και λογίζονται ως παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

2.2.2 Κατανομή των παροχών αποζημίωσης στις περιπτώσεις κατά τις οποίες η «συγκατάθεση» του εργοδότη θεωρείται «τεκμαιρόμενη δέσμευση» (constructive obligation).

Όταν με τη συγκατάθεση του εργοδότη καταβάλλεται στην πράξη το 50% της νόμιμης αποζημίωσης απόλυσης στους οικειοθελώς αποχωρούντες από την εργασία, αυτό συνιστά τεκμαιρόμενη δέσμευση, εφόσον η πρακτική αυτή εφαρμόζεται κατά κανόνα και όχι μόνο σε μεμονωμένες περιπτώσεις. Στην περίπτωση αυτή η κατανομή των παροχών εξόδου του προσωπικού από την υπηρεσία πραγματοποιείται σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω στην περίπτωση 2.2.1.

2.2.3 Κατανομή των παροχών αποζημίωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν στο πρόσφατο παρελθόν εργαζόμενοι που αποχώρησαν οικειοθελώς και δεν υπάρχει σχετική δέσμευση του εργοδότη από προηγούμενη πρακτική.

Εάν, παρότι δεν υπάρχει η εμπειρία του παρελθόντος, τεκμηριώνεται δέσμευση του εργοδότη για καταβολή παροχών, η κατανομή τους πραγματοποιείται σύμφωνα με όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω στην περίπτωση 2.2.1.

3. Εφαρμογή της Διερμηνείας του ΔΛΠ 19 της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς στις εταιρείες που εφαρμόζουν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα:

Η Εφαρμογή της Διερμηνείας του ΔΛΠ 19 της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (IFRIC) αφορά κατ' αρχάς τις εταιρείες που εφαρμόζουν το λογιστικό πλαίσιο των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.

Λαμβάνοντας όμως υπόψη ότι η απόφαση της IFRIC δεν σχετίζεται με τον τρόπο προσδιορισμού της αξίας του κόστους των παροχών, δηλαδή την επιμέτρηση αυτών, αλλά μόνο με το πότε προκύπτει η δέσμευση για παροχή, δηλαδή τον χρόνο αναγνώρισης της στις οικονομικές καταστάσεις, βάσει της θεμελιώδους παραδοχής του δουλευμένου (accrual assumption) που είναι ταυτόσημη και στα δύο λογιστικά πλαίσια (ΔΠΧΑ και ΕΛΠ) και ότι τα ΕΛΠ δεν προβλέπουν ρητά το χρόνο αναγνώρισης αυτών των παροχών, η εν λόγω απόφαση πρέπει να έχει αναλογική εφαρμογή και στις εταιρείες που εφαρμόζουν Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν.4308/2014) λαμβάνοντας υπόψη τις προβλέψεις των άρθρων 22 και 28 του Ν.4308/2014.

Δείτε κάτωθι την σχετική απόφαση του IASB.

[Attributing Benefit to Periods of Service \(IAS 19 Employee Benefits\)](#)