



COMISSÃO EUROPEIA  
DIRECÇÃO GERAL XV  
Mercado Interno e Serviços Financeiros  
Serviços Financeiros  
Informação Financeira e Direito das Sociedades

Bruxelas,  
C5/UL/yv D(99)  
XV/6020/99 PT

## ANÁLISE DA CONFORMIDADE ENTRE A NORMA IAS 19 (REVISTA EM 1998) E AS DIRECTIVAS EUROPEIAS EM MATÉRIA DE CONTABILIDADE

### 1. INTRODUÇÃO

A norma IAS 19 (Revista em 1998) “Benefícios para os empregados” foi emitida pelo “International Accounting Standards Committee” em Fevereiro de 1998. Esta norma aplica-se às contas referentes aos períodos com início em ou após 1 de Janeiro de 1999, embora se considere desejável que a sua aplicação tenha início antes dessa data.

O Comité de Contacto analisou a IAS 19 no contexto das directivas contabilísticas europeias, e enumerou, nos parágrafos que se seguem, as questões a ter em conta ao decidir se, e em que medida, se deve aplicar a IAS 19 nas jurisdições europeias.

A IAS 19 destina-se a ser utilizada em países com enquadramentos jurídicos e regulamentares diferentes, mas as soluções contabilísticas nela contidas nem sempre traduzem esta diversidade. Consequentemente, certas soluções contabilísticas contidas na norma são difíceis de aplicar em diversos Estados-Membros da UE.

### 2. QUESTÕES ESPECÍFICAS

#### *Insuficiência das disposições específicas nas Directivas*

A IAS 19 abrange cinco grandes categorias de benefícios para os empregados:

- (a) benefícios de curto prazo (por exemplo, remunerações e salários, subsídio de doença, subsídio de férias, participações nos lucros e prémios);
- (b) benefícios pós-emprego (por exemplo, pensões, benefícios médicos);
- (c) outros benefícios a longo prazo (por exemplo, prémios de antiguidade, licenças sabáticas, etc.);

- (d) benefícios na altura da cessação de funções; e
- (e) planos de remuneração mediante a distribuição de títulos de capital.

Pelo contrário, a Quarta Directiva aborda estas questões em termos muito mais genéricos e apenas como requisitos de prestação de informações. O esquema da demonstração de resultados, bem como o nº 9 do artigo 43º, exigem a especificação da remuneração dos empregados, discriminada por salários/ordenados e encargos sociais; o nº 12 do artigo 43º estabelece que se deve discriminar o montante das remunerações e os compromissos em matéria de pensões de reformas dos membros dos órgãos de administração (ou equivalentes).

#### *Benefícios a curto prazo*

As normas pormenorizadas da IAS 19 no que diz respeito à contabilização dos benefícios de curto prazo concedidos aos empregados requerem essencialmente que esses benefícios sejam contabilizados segundo o princípio da especialização dos exercícios, e não de acordo com o princípio do pagamento efectivo. Pode por conseguinte considerar-se que se limitam a aplicar o princípio genérico da especialização dos exercícios, contido no nº 1, alínea d), do artigo 31º da Quarta Directiva, a um caso específico.

#### *Benefícios pagos após a cessação de funções*

O disposto na norma IAS 19 no que diz respeito a estes benefícios pode subdividir-se em duas categorias de disposições: as que dizem respeito aos sistemas de reforma com contribuição pré-estabelecida (e outros benefícios semelhantes) e as que dizem respeito aos sistemas de reforma com benefícios pré-estabelecidos (e outros benefícios semelhantes).

Os requisitos aplicáveis aos sistemas com contribuições pré-estabelecidas, tais como os que se aplicam aos benefícios de curto prazo atribuídos aos empregados, exigem essencialmente que esses sistemas sejam contabilizados de acordo com o princípio da especialização dos exercícios e não de acordo com o princípio do pagamento efectivo. Pode por conseguinte considerar-se que se limitam a aplicar o requisito genérico do princípio da especialização dos exercícios, contido no nº 1, alínea d), do artigo 31º da Quarta Directiva, a um caso específico .

Os requisitos respeitantes aos sistemas com benefícios pré-estabelecidos são consideravelmente mais complexos. No entanto, e em termos gerais, a IAS 19 exige que os compromissos em matéria de pensões sejam avaliados como o valor actual líquido da responsabilidade de pagamento de pensões deduzido do valor de mercado dos activos contidos no fundo de pensões. Os ganhos ou perdas na rubrica das pensões consistem essencialmente no movimento desta responsabilidade líquida entre um período e o período seguinte. De acordo com esta orientação, a IAS 19 apenas atribuiu um custo através de um cálculo complexo, de tal forma que pode considerar-se que se integra no requisito genérico de aplicar o princípio da especialização dos exercícios, previsto no nº 1, alínea d), do artigo 31º da Quarta Directiva. Consequentemente, essa responsabilidade líquida deveria ser evidenciada no balanço sob a rubrica "Provisões para pensões e obrigações similares", ao passo que, caso existisse um montante líquido a receber, esse montante deveria ser evidenciado sob a rubrica "Outros créditos".

Todavia, a IAS 19 inclui também um mecanismo para repartir certos ganhos e perdas, nomeadamente as variações actuariais e o custo dos benefícios por serviços passados, ao

longo de mais do que um período contabilístico e é precisamente este mecanismo que dá origem a um conflito potencial com a Quarta Directiva. Uma vez que a orientação básica da IAS 19 consiste em reconhecer explicitamente que a entidade a que se referem as contas tem a responsabilidade de pagar pensões e dispõe de activos a partir dos quais deve pagar essas pensões, segue-se logicamente que a abordagem de tipo "corredor" terá como corolário o facto de, até o limiar de 10% ser activado, uma certa parte de uma responsabilidade reconhecida (na acepção da IAS) não estar a ser reconhecida à data do balanço, potencialmente numa base semi-permanente. Tal facto constitui um ponto de conflito com o princípio de base contido na subalínea bb) da alínea c) e na alínea d) do nº1 do artigo 31º, segundo o qual todas as responsabilidades previsíveis devem ser previstas e todos os encargos respeitantes ao exercício reconhecidos no próprio ano.

No entanto, deve referir-se que a IAS 19 não requer a aplicação da abordagem de tipo "corredor", podendo as sociedades europeias dar cumprimento quer à IAS 19 quer à Quarta Directiva aplicando o nº 93 da IAS 19, o que teria como resultado o reconhecimento imediato de todos os ganhos e perdas actuariais, quer dentro quer fora do "corredor".

Finalmente, enquanto a IAS 19 obriga ao desconto das responsabilidades inerentes ao fundo de pensões, é claro que esse desconto não é proibido pela Quarta Directiva.

#### *Outros benefícios de longo prazo*

A responsabilidade por esses benefícios deverá ser contabilizada essencialmente da mesma forma que os sistemas de pensão com benefícios pré-estabelecidos, com a ressalva de que os ganhos e perdas actuariais, bem como o custo dos benefícios por serviços passados, são reconhecidos imediatamente e não deverão ser diferidos por vários exercícios. Sendo assim, os comentários tecidos a propósito desses sistemas mais acima, voltam a aplicar-se aqui.

#### *Benefícios pela cessação de funções*

A IAS 19 estabelece condições estritas quanto ao momento em que esses custos poderão ser reconhecidos. Basicamente, apenas poderá constituir-se uma provisão para esses custos quando a entidade que apresenta as contas pode comprovar o seu compromisso de prestação de benefícios, através de um plano pormenorizado que contenha a localização, as funções e o número aproximado de empregados envolvidos, os benefícios a proporcionar e o calendário do termo dos vínculos laborais.

Tal facto implica um nível de certeza para o reconhecimento desses custos mais elevado do que o implícito no nº 1, subalínea bb) da alínea c) do artigo 31º da Quarta Directiva, que exige que se tenham em conta todos os "riscos previsíveis e perdas eventuais". Esta questão é discutida em maior profundidade no contexto da IAS 37.

#### *Benefícios sob a forma de atribuição de títulos do capital*

A IAS 19 inclui requisitos no que diz respeito às informações a prestar, mas não ao reconhecimento ou à valorimetria desses benefícios. Esses requisitos vêm adicionar-se aos requisitos das directivas, não ocasionando por conseguinte qualquer conflito.

### 3. CONCLUSÕES

O mecanismo previsto na IAS 19 para repartir ao longo do tempo certos ganhos e perdas (conhecido como abordagem de tipo "corredor" entra em conflito com o princípio de base subjacente à subalínea bb) da alínea c) e à alínea d) do nº1do artigo 31º da Quarta Directiva, segundo o qual todos os riscos previsíveis deverão ser tidos em conta e todos os encargos relacionados ao exercício a que se referem as contas devem ser reconhecidos nesse exercício. Todavia, a IAS 19 não exige a aplicação desta abordagem, podendo as sociedades europeias dar cumprimento simultaneamente à IAS 19 e à Quarta Directiva, mediante a aplicação do nº 93 da IAS 19, o que se traduz no reconhecimento imediato, na conta de ganhos e perdas, de todos os ganhos e perdas actuariais, quer se situem dentro quer fora do "corredor". A sociedade poderá também adoptar qualquer método sistemático que se traduza num reconhecimento mais rápido dos ganhos e perdas actuariais, desde que sejam respeitadas as condições estabelecidas na IAS 19.

Os requisitos da IAS 19 no que diz respeito aos benefícios por cessação de funções podem ser interpretados como proibindo a constituição de provisões para certas rubricas que devem ser provisionadas de acordo com a Quarta Directiva (ver discussão da conformidade com a IAS 37).

Quanto aos restantes aspectos, a IAS 19 está em conformidade com as directivas.