

Modification de la Recommandation ANC n°2013-02 du 7 novembre 2013 relative aux règles d'évaluation et de comptabilisation des engagements de retraite et avantages similaires pour les comptes annuels et les comptes consolidés établis selon les normes comptables françaises

Note de contexte

Lors de sa réunion du 5 novembre, le Collège de l'ANC a mis à jour la Recommandation de l'ANC n° 2013-02 du 7 novembre 2013 relative aux règles d'évaluation et de comptabilisation des engagements de retraite et avantages similaires pour les comptes annuels et les comptes consolidés établis selon les normes comptables françaises, afin :

- d'introduire un choix de méthodes relatif à la répartition des droits à prestations pour les régimes à prestations définies conditionnant l'octroi d'une prestation à la fois en fonction de l'ancienneté, pour un montant maximal plafonné et au fait qu'un membre du personnel soit employé par l'entité lorsqu'il atteint l'âge de la retraite et
- d'assimiler le changement résultant du choix de méthodes ouvert par cette introduction, à un changement de réglementation comptable qui se traduit par un changement de méthode comptable, dont la mise en œuvre de la première application serait ouverte à compter de la date de publication de la modification de la Recommandation. Une application rétroactive est possible à compter des exercices clos à compter du 30 juin 2021.

1. Décision de l'IFRS IC

L'IASB (International Accounting Standards Board) a validé en mai 2021 la position prise par le Comité d'interprétation des normes IFRS (IFRS IC) au travers de l'*Agenda Decision* « *Attributing Benefit to Periods of Service (IAS 19 Employee Benefits)* ».

L'*Agenda Decision*, portant sur un régime à prestations définies conditionnant l'octroi d'une prestation à la fois en fonction de l'ancienneté, pour un montant maximal plafonné et au fait qu'un membre du personnel soit employé par l'entité lorsqu'il atteint l'âge de la retraite, conclut qu'une entité doit attribuer les droits à prestation à chaque année entre :

- la date à partir de laquelle chaque année de service compte pour l'acquisition des droits à prestation, c'est-à-dire la date avant laquelle les services rendus par le membre du personnel n'affectent ni le montant ni l'échéance des prestations, et
- la date à laquelle les services additionnels rendus cessent de générer des droits à prestations additionnelles significatives en vertu du régime, autres que ce qui pourrait résulter d'augmentations de salaire futures.

2. Incidences sur les régimes de retraite nationaux

L'ANC fait le constat que :

- certains régimes d'avantages postérieurs à l'emploi en vigueur en France, dont les indemnités de fin de carrière, entrent dans le champ d'application de la décision de l'IFRS IC ;
- les textes (paragraphe 70 à 74 de la norme IAS 19), sur lesquels l'IFRS IC fonde sa décision, sont communs à ceux de sa Recommandation n°2013-02 du 7 novembre 2013 à savoir :
 - pour sa méthode 1, une traduction en français (paragraphe 6221 à 6225 de l'Annexe 1 de la Recommandation), sans changement de substance, des mêmes paragraphes de la norme IAS 19.
 - pour sa méthode 2, une référence directe à la norme IAS 19.

Conformément au paragraphe 6222 de l'Annexe 1 de la Recommandation (méthode 1), ou au titre du paragraphe 71 de la norme IAS 19 telle qu'adoptée par la Commission Européenne dans le cadre de son règlement n° 475/2012 du 5 juin 2012 (méthode2), «(...) Une entreprise affecte les droits à prestations aux exercices au cours desquels l'obligation d'assurer des avantages postérieurs à l'emploi est générée (...)».

A ce titre, l'ANC estime qu'il peut être considéré que la date, à partir de laquelle chaque année de service compte pour l'acquisition des droits à prestation, correspond au début de l'obligation d'assurer des avantages postérieurs à l'emploi, du fait que les années de service antérieures n'ont pas d'incidence sur l'obligation et sa valorisation.

L'ANC relève également que pour ces mêmes régimes :

- le droit à prestation est directement lié au contrat de travail. Sous réserve d'une ancienneté minimale dans certaines circonstances, l'employeur a l'obligation de payer cette prestation dès l'embauche d'un employé et ne peut s'en défaire que dans des circonstances qui échappent à son contrôle ;
- au titre du paragraphe 6223 de l'Annexe 1 de la Recommandation, relative à la méthode 1, ou au titre du paragraphe 72 de la norme IAS 19 telle qu'adoptée par la Commission Européenne dans le cadre de son règlement n° 475/2012 du 5 juin 2012, «(...)Les années de service antérieures à la date d'acquisition des droits génèrent une obligation implicite parce qu'à chaque date de clôture successive, le nombre d'années de service futur qu'un membre du personnel devra effectuer avant d'avoir droit aux prestations diminue.(...)».

Au vu des deux précédents éléments, l'ANC estime qu'il serait aussi approprié d'allouer un coût de service à toutes les périodes de service entre la date de début de service et la date d'acquisition des droits.

Ainsi, l'ANC considère qu'existe un choix de méthodes relatif à la répartition des droits à prestations pour les régimes à prestations définies conditionnant l'octroi d'une prestation à la fois en fonction de l'ancienneté, pour un montant maximal plafonné et au fait qu'un membre du personnel soit employé par l'entité lorsqu'il atteint l'âge de la retraite. La répartition des droits est faite de manière linéaire à partir

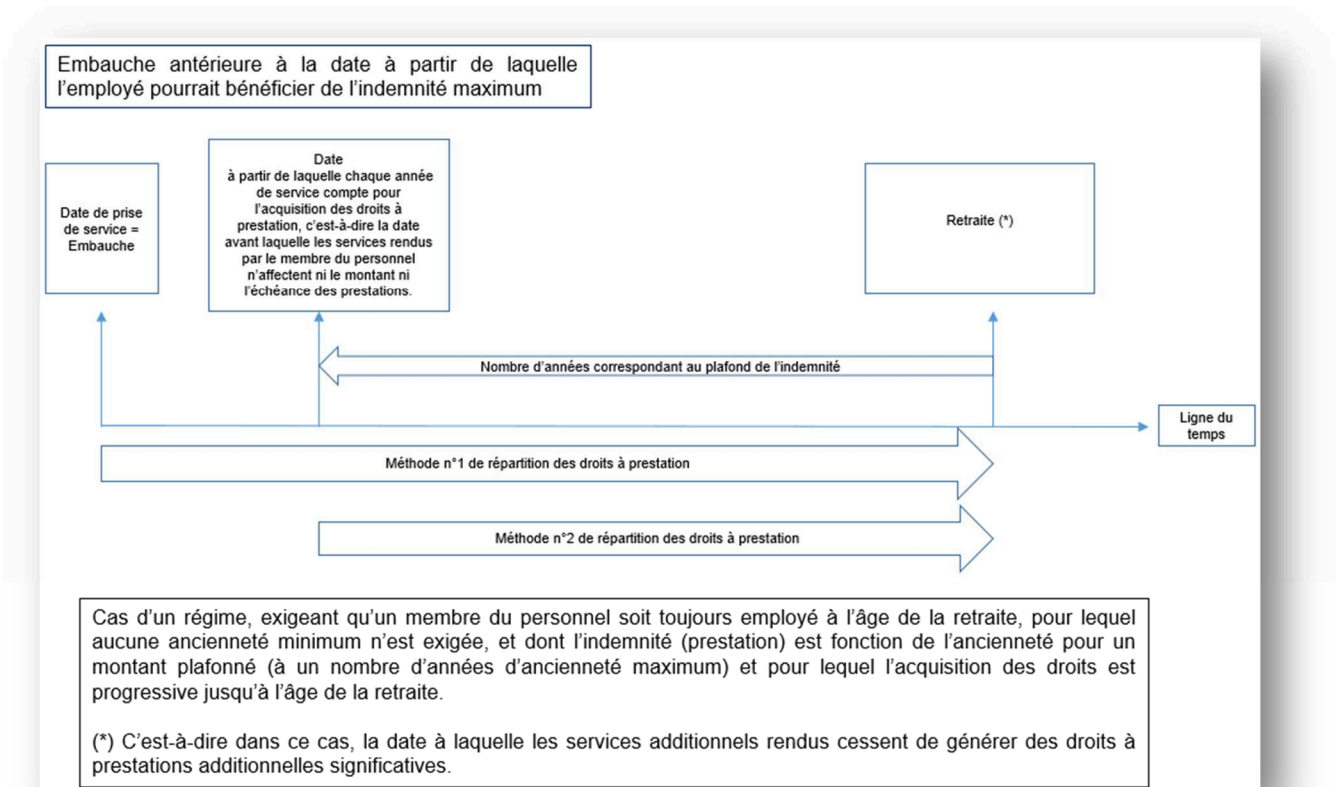
- soit de la date de prise de service du membre du personnel ;
- soit de la date à partir de laquelle chaque année de service est retenue pour l'acquisition des droits à prestation, c'est-à-dire la date avant laquelle les services rendus par le membre du personnel n'affectent ni le montant ni l'échéance des prestations.

Dès lors, l'ANC modifie la recommandation ANC n°2013-02 afin d'y introduire ce choix de méthodes comptables dans les méthodes 1 et 2.

Exemple relatif au choix de méthode de répartition des droits

Cet exemple vise à illustrer la différence entre les deux méthodes, différence quant au point de départ de la période de répartition des droits, à savoir :

- soit la date de prise de service du membre du personnel (date d'embauche) ;
- soit la date à partir de laquelle chaque année de service compte pour l'acquisition des droits à prestation, c'est-à-dire la date avant laquelle les services rendus par le membre du personnel n'affectent ni le montant ni l'échéance des prestations.



3. Autres modifications apportées à la recommandation

La recommandation est également modifiée à des fins de clarté sur les points suivants :

- mise à jour des références aux règlements comptables ;
- informations à fournir dans l'annexe des comptes ;
- modalités de première application pour l'introduction du choix de méthodes de répartition des droits à prestations ;
- rappel de la réglementation relative aux changements entre les méthodes prévues par la recommandation, conformément aux dispositions du plan comptable général relatives aux changements de méthodes.