المعيار الدولي للمحاسبة ١٩ "منافع الموظفين"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المعيار الدولي للمحاسبة ١٩ "منافع الموظفين" الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، مع الأخذ في الاعتبار التعديلات المشار إليها أدناه، والتي تعد عند إقرارها جزءاً لا يتجزأ من متطلبات المعيار واجبة التطبيق في المملكة العربية السعودية.

التعديلات المدخلة على الفقرات

٨ (إضافة):

...

العائد على أصول الخطة هو الفائدة وتوزيعات الأرباح والدخل الآخر المُتولد من أصول الخطة، مع المكاسب أو الخسائر المحققة وغير المحققة على أصول الخطة، مطروحاً منها:

(أ) أية تكاليف لإدارة أصول الخطة؛

(ب) أية زكاة وضريبة مستحقة الدفع من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المُضمَّنة في الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لقياس القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة.

سبب الإضافة:

تم توسيع تعريف "العائد على أصول الخطة" ليشمل الإشارة إلى الزكاة باعتبارها مصروفاً للشركات السعودية.

١٣٠ (إضافة):

١٣٠ عند تحديد العائد على أصول الخطة، تطرح المنشأة تكاليف إدارة أصول الخطة وأية زكاة وضريبة مستحقة الدفع من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المُضمَّنة في الافتراضات الاكتوارية المُستخدمة لقياس واجب المنافع المحددة (الفقرة ٧٦). ولا تُطرَح تكاليف الإدارة الأخرى من العائد على أصول الخطة.

سبب الإضافة:

أُضيفت الإشارة إلى الزكاة باعتبارها مصروفاً للشركات السعودية.

١٤٢أ (إضافة فقرة):

١٤٢أ يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات أصول خطط منافع الموظفين المحددة بنفس أسلوب الإفصاح عن الأصول المالية الوارد في الفقرة ٧٨ (و) التي أضافتها الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين إلى المعيار الدولي للمحاسبة رقم ١، والمتعلقة بالإفصاح عن تفاصيل الأصول المالية.

سبب الإضافة:

أُضيفت فقرة بعد الفقرة رقم ١٤٢، وذلك لاشتراط إفصاح المنشأة عن مكونات أصول خطط منافع الموظفين المحددة بنفس أسلوب الإفصاح عن الأصول المالية الوارد في الفقرة ٧٨ (و) التي أضافتها الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين إلى المعيار الدولي للمحاسبة رقم ١، والمتعلقة بالإفصاح عن تفاصيل الأصول المالية. وسبب الإضافة هو تأثير المعلومات عن أنواع الأصول المالية على قرارات المستثمرين في المملكة

المعيار الدولي للمحاسبة ١٩
منافع الموظفين

الهدف

١ هدف هذا المعيار هو وصف المحاسبة عن منافع الموظفين والإفصاح عنها. ويتطلب هذا المعيار من المنشأة أن تُثبت:

(أ) التزاماً عندما يُقدم الموظف خدمة مقابل حصوله على منافع الموظفين التي ستُدفع في المستقبل؛

(ب) مصروفاً عندما تستهلك المنشأة المنفعة الاقتصادية الناشئة عن خدمة مُقدمة من موظف مقابل حصوله على منافع الموظفين.

النطاق

٢ **يجب أن يُطبّق صاحب العمل هذا المعيار عند المحاسبة عن جميع منافع الموظفين، باستثناء تلك التي ينطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس الأسهم".**

٣ لا يتناول هذا المعيار التقرير من قبل خطط منافع الموظفين (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢٦ "المحاسبة والتقرير من قبل خطط منافع التقاعد").

٤ تشمل منافع الموظفين التي ينطبق عليها هذا المعيار تلك التي يتم تقديمها:

(أ) بموجب خطط رسمية أو اتفاقيات رسمية أخرى بين المنشأة وموظفين منفردين أو مجموعات من الموظفين أو ممثلين عنهم؛ أو

(ب) بموجب متطلبات تشريعية، أو من خلال ترتيبات داخل الصناعة، تكون المنشآت مُطالبة بموجبها بالاشتراك في خطط وطنية أو خطط للدولة أو خطط أخرى متعددة أصحاب العمل؛ أو

(ج) من خلال تلك الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها واجب ضمني. وينشأ عن الممارسات غير الرسمية واجب ضمني عندما لا يكون لدى المنشأة أي بديل واقعي آخر سوى أن تدفع منافع الموظفين. ومن أمثلة الواجب الضمني هو ما يكون عندما يتسبب تغيير في ممارسات المنشأة غير الرسمية في ضرر غير مقبول بعلاقتها مع الموظفين.

٥ تشمل منافع الموظفين:

(أ) منافع الموظفين قصيرة الأجل، إذا كان من المتوقع تسويتها بشكلٍ كاملٍ قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات المتعلقة بها، ومن أمثلتها ما يلي:

(١) الأجور والرواتب واشتراكات التأمينات الاجتماعية؛

(٢) الإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة؛

(٣) المشاركة في الأرباح والمكافآت؛

(٤) المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الطبية والسكن والسيارات والسلع أو الخدمات المجانية أو المدعومة) للموظفين الحاليين؛

(ب) منافع ما بعد انتهاء الخدمة، مثل ما يلي:

(١) منافع التقاعد (مثل المعاشات والمدفوعات التي تؤدى على دفعة واحدة عند التقاعد)؛

(٢) المنافع الأخرى بعد انتهاء الخدمة، مثل التأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والرعاية الطبية بعد انتهاء الخدمة؛

(ج) منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، مثل:

(١) الغيابات طويلة الأجل المدفوعة مثل إجازة الخدمة الطويلة أو إجازة التفرغ العلمي؛

(٢) منافع مرور فترة طويلة محددة أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى؛

(٣) منافع العجز طويل الأجل؛

(د) منافع إنهاء الخدمة.

٦ تشمل منافع الموظفين المنافع المقدمة إمّا للموظفين أو لمن يعولون أو للمستفيدين منهم، ويمكن تسويتها بمدفوعات (أو بتقديم سلع أو خدمات) تُؤدَّى إمّا بشكل مباشر إلى الموظفين، أو إلى أزواجهم أو أطفالهم أو غيرهم ممن يعولون، أو إلى آخرين مثل شركات التأمين.

٧ قد يقدم الموظف خدمات للمنشأة على أساس دوام كامل أو دوام جزئي أو على أساس دائم أو عرضي أو مؤقت. ولغرض هذا المعيار، يشمل الموظفون أعضاء مجلس الإدارة وموظفي الإدارة الآخرين.

التعريفات

٨ **تُستخدم المصطلحات الآتية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها فيما يلي:**

تعريفات منافع الموظفين

منافع الموظفين **هي جميع أشكال العوض الذي تقدمه المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون أو لإنهاء الخدمة.**

منافع الموظفين قصيرة الأجل **هي منافع الموظفين (بخلاف منافع إنهاء الخدمة) التي يُتوقع تسويتها بشكلٍ كاملٍ قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها.**

منافع ما بعد انتهاء الخدمة **هي منافع الموظفين (بخلاف منافع إنهاء الخدمة ومنافع الموظفين قصيرة الأجل) التي تصبح مستحقة الدفع بعد انتهاء الخدمة.**

منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل **هي جميع منافع الموظفين بخلاف منافع الموظفين قصيرة الأجل ومنافع ما بعد انتهاء الخدمة ومنافع إنهاء الخدمة.**

منافع إنهاء الخدمة **هي منافع الموظفين المُقدمة في مقابل إنهاء خدمة موظف نتيجةً لأي مما يلي:**

(أ) قرار المنشأة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد الطبيعي؛ أو

(ب) قرار الموظف بقبول عرض للحصول على منافع في مقابل إنهاء الخدمة.

التعريفات المتعلقة بتصنيف الخطط

خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة **هي ترتيبات رسمية أو غير رسمية تقوم المنشأة بموجبها بتقديم منافع ما بعد انتهاء الخدمة لموظف واحد أو أكثر.**

الخطط ذات الاشتراكات المحددة **هي خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة التي تدفع بموجبها المنشأة اشتراكات ثابتة إلى منشأة منفصلة (صندوق) ولا يكون عليها أي واجب نظامي أو ضمني بدفع اشتراكات إضافية في حال عدم احتفاظ الصندوق بأصول تكفي لدفع جميع منافع الموظفين المتعلقة بخدمات الموظفين في الفترة الحالية والفترات السابقة.**

الخطط ذات المنافع المحددة **هي خطط لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة بخلاف الخطط ذات الاشتراكات المحددة.**

الخطط متعددة أصحاب العمل **هي خطط ذات اشتراكات محددة (بخلاف خطط الدولة) أو خطط ذات منافع محددة (بخلاف خطط الدولة):**

(أ) تُجمِّع الأصول التي تسهم بها منشآت مختلفة لا تخضع لسيطرة واحدة؛

(ب) وتستخدم تلك الأصول لتقديم المنافع لموظفي أكثر من منشأة واحدة، على أساس أن مستويات تلك الاشتراكات والمنافع يتم تحديدها دون النظر لهوية المنشأة التي يعمل بها الموظفون المعنيون.

التعريفات المتعلقة بصافي التزام (أصل) المنافع المحددة

صافي التزام (أصل) المنافع المحددة هو العجز أو الفائض، مُعدلاً تبعاً لأي آثار لتقييد صافي أصل منافع محددة بالحد الأعلى للأصل.

العجز أو الفائض هو:

(أ) القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة مطروحاً منه

(ب) القيمة العادلة لأصول الخطة (إن وجدت).

الحد الأعلى للأصل هو القيمة الحالية لأية منافع اقتصادية متاحة في شكل مبالغ مستردة من الخطة أو تخفيضات في الاشتراكات المستقبلية للخطة.

القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة هي القيمة الحالية، دون طرح أي من أصول الخطة، للمدفوعات المستقبلية المتوقعة اللازمة لتسوية الواجب الناتج عن خدمات الموظفين في الفترة الحالية والفترات السابقة.

أصول الخطة تشمل:

(أ) الأصول المُحتفظ بها من قبل صندوق منافع الموظفين طويلة الأجل؛

(ب) وثائق التأمين المُؤهلة.

الأصول المُحتفظ بها من قبل صندوق منافع الموظفين طويلة الأجل هي أصول (بخلاف الأدوات المالية غير القابلة للنقل المُصدرة من قبل المنشأة المعدة للتقرير):

(أ) تحتفظ بها منشأة (صندوق) منفصلة نظاماً عن المنشأة المعدة للتقرير وتوجد فقط لدفع أو تمويل منافع الموظفين؛

(ب) تكون متاحة لتُستخدم فقط لدفع أو تمويل منافع الموظفين، ولا تكون متاحة لدائني المنشأة المعدة للتقرير (حتى في حالة الإفلاس)، ولا يمكن إعادتها للمنشأة المعدة للتقرير، إلا إذا:

(١) كانت أصول الصندوق المتبقية كافية للوفاء بجميع الواجبات التي على الخطة أو المنشأة المعدة للتقرير فيما يتعلق بمنافع الموظفين؛ أو

(٢) تم إعادة الأصول للمنشأة المعدة للتقرير لتعويضها عن منافع الموظفين التي دُفعت بالفعل.

وثيقة تأمين مؤهلة هي وثيقة تأمين[١] يصدرها مُؤمِّن ليس بطرف ذي علاقة (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ "الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة") بالمنشأة المعدة لتقرير، إذا كانت المتحصلات من الوثيقة:

(أ) يمكن استخدامها فقط لدفع أو تمويل منافع الموظفين بموجب خطة ذات منافع محددة؛

(ب) غير متاحة لدائني المنشأة المعدة للتقرير (حتى في حالة الإفلاس) ولا يمكن دفعها للمنشأة المعدة للتقرير، إلا في إحدى حالتين:

(١) أن تمثل المتحصلات أصولاً فائضة لا تتطلبها الوثيقة للوفاء بجميع واجبات منافع الموظفين المتعلقة بها؛ أو

(٢) أن يتم رد تلك المتحصلات إلى المنشأة المعدة للتقرير لتعويضها عن منافع الموظفين التي دُفعت بالفعل.

القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو سيتم دفعه لنقل التزام، في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة").

[١] ليس من الضروري أن تكون وثيقة التأمين المؤهلة عقد تأمين، حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين".

التعريفات المتعلقة بتكلفة المنفعة المحددة

تكلفة الخدمة **تشمل:**

(أ) ***تكلفة الخدمة الحالية***، **وهي الزيادة في القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة، نتيجة خدمة الموظف خلال الفترة الحالية؛**

(ب) ***تكلفة الخدمة السابقة***، **وهي التغير في القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة المتعلق بخدمات الموظفين في فترات سابقة، والناتج عن تعديل في الخطة (استحداث أو سحب أو تغيير في الخطة ذات المنافع المحددة) أو تقليص (تخفيض كبير من جانب المنشأة في عدد الموظفين الذين تشملهم الخطة)؛**

(ج) أي مكسب أو خسارة من التسوية.

صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة **هو التغير خلال الفترة في صافي التزام (أصل) المنافع المحددة الناشئ عن مرور الوقت.**

نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة، **تشمل:**

(أ) المكاسب والخسائر الاكتوارية؛

(ب) العائد على أصول الخطة، باستثناء المبالغ المُضمَّنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة؛

(ج) أي تغير في أثر الحد الأعلى للأصل، باستثناء المبالغ المُضمَّنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة.

المكاسب والخسائر الاكتوارية **هي التغيرات في القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة، الناتجة عن:**

(أ) التعديلات بناءً على واقع التجربة (آثار الفروقات بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حدث بالفعل)؛

(ب) آثار التغيرات في الافتراضات الاكتوارية.

العائد على أصول الخطة **هو الفائدة وتوزيعات الأرباح والدخل الآخر المُتولد من أصول الخطة، مع المكاسب أو الخسائر المحققة وغير المحققة على أصول الخطة، مطروحاً منها:**

(أ) أية تكاليف لإدارة أصول الخطة؛

(ب) أية ضريبة مستحقة الدفع من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المُضمَّنة في الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لقياس القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة.

التسوية **هي المعاملة التي تزيل جميع الواجبات النظامية أو الضمنية الإضافية لجزء من، أو لجميع، المنافع المُقدمة بموجب خطة ذات منافع محددة، بخلاف دفع المنافع المحددة في شروط الخطة والمُضمَّنة في الافتراضات الاكتوارية إلى الموظفين أو بالنيابة عنهم.**

منافع الموظفين قصيرة الأجل

٩ تشمل منافع الموظفين قصيرة الأجل بنوداً مثل ما يلي، إذا كان يُتوقع تسويتها بشكل كامل قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات المتعلقة بها:

(أ) الأجور والرواتب واشتراكات التأمينات الاجتماعية؛

(ب) الإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة؛

(ج) المشاركة في الأرباح والمكافآت؛

(د) المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الطبية والسكن والسيارات والسلع أو الخدمات المجانية أو المدعومة) للموظفين الحاليين.

١٠ لا يلزم المنشأة أن تُعيد تصنيف منفعة موظف قصيرة الأجل إذا تغيرت بشكل مؤقت توقعات المنشأة لتوقيت تسويتها. وبالرغم من ذلك، فإذا تغيرت خصائص المنفعة (مثل تغير المنفعة من منفعة غير تراكمية إلى منفعة تراكمية) أو إذا لم يكن تغير التوقعات المتعلقة بتوقيت التسوية مؤقتاً، فحينذاك تأخذ المنشأة في الحسبان ما إذا كانت المنفعة لا تزال تستوفي تعريف منافع الموظفين قصيرة الأجل.

الإثبات والقياس

جميع منافع الموظفين قصيرة الأجل

١١ عندما يقدم موظف خدمة للمنشأة خلال فترة محاسبية، يجب على المنشأة أن تُثبت المبلغ غير المخصوم لمنافع الموظف قصيرة الأجل المُتوقع أن تُدفع في مقابل تلك الخدمة:

(أ) على أنه التزام (مصروف مستحق)، بعد طرح أي مبلغ دُفع بالفعل. وإذا كان المبلغ المدفوع بالفعل يزيد عن المبلغ غير المخصوم للمنافع، فيجب على المنشأة أن تُثبت تلك الزيادة على أنها أصل (مصروف مسبق الدفع) بقدر ما سيؤدي الدفع المسبق، على سبيل المثال، إلى تخفيض في الدفعات المستقبلية أو استرداد للنقد.

(ب) على أنه مصروف، ما لم يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي أو يسمح بتضمين المنافع في تكلفة أصل (انظر، على سبيل المثال، المعيار الدولي للمحاسبة ٢ "المخزون" والمعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والآلات والمعدات").

١٢ توضح الفقرات ١٣، و١٦ و١٩ كيف يجب على المنشأة أن تطبق الفقرة ١١ على منافع الموظف قصيرة الأجل التي في شكل خطط لحالات الغياب المدفوعة وخطط المشاركة في الأرباح وخطط المكافآت.

الغيابات قصيرة الأجل المدفوعة

١٣ يجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل التي في شكل غيابات مدفوعة بموجب الفقرة ١١ كما يلي:

(أ) في حالة الغيابات المدفوعة التراكمية، عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد رصيدهم من الغيابات المدفوعة المستقبلية.

(ب) في حالة الغيابات المدفوعة غير التراكمية، عندما تحدث الغيابات.

١٤ قد تدفع المنشأة للموظفين مقابل الغياب لأسباب متنوعة من بينها العطلات والمرض والعجز قصير الأجل، ورعاية الأمومة أو الأبوة، وخدمة هيئة المحلفين والخدمة العسكرية. ويندرج رصيد الغيابات المدفوعة تحت صنفين:

(أ) تراكمية؛

(ب) غير تراكمية.

١٥ الغيابات المدفوعة التراكمية هي تلك التي تُرحَّل ويمكن أن تُستخدم في الفترات المستقبلية إذا لم يُستخدم رصيد الفترة الحالية بالكامل. وقد تكون الغيابات المدفوعة التراكمية إمّا مُكسِبة (وبعبارة أخرى، يحق للموظفين الحصول على دفعة نقدية عن الرصيد غير المستخدم عند ترك المنشأة)، أو غير مُكسِبة (عندما لا يحق للموظفين الحصول على دفعة نقدية عن الرصيد غير المستخدم عند ترك المنشأة). وينشأ واجب عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد رصيدهم من الغيابات المدفوعة المستقبلية. ويوجد الواجب، ويُثبت، حتى ولو كانت الغيابات المدفوعة غير مُكسِبة، على الرغم من احتمالية ترك الموظفين للمنشأة قبل أن يستخدموا رصيداً متراكماً غير مُكسِب يؤثر على قياس ذلك الواجب.

١٦ يجب على المنشأة أن تقيس التكلفة المتوقعة للغيابات المدفوعة التراكمية على أنها المبلغ الإضافي الذي تتوقع المنشأة أن تدفعه نتيجةً للرصيد غير المستخدم والذي تراكم في نهاية فترة التقرير.

١٧ تقيس الطريقة المحددة في الفقرة السابقة الواجب بمبلغ المدفوعات الإضافية التي يُتوقع أن تنشأ فقط من حقيقة تراكم المنفعة. وفي كثيرٍ من الحالات، قد لا يلزم المنشأة أن تجري عمليات حسابية مفصّلة لتقدير أنه لا يوجد واجب ذو أهمية نسبية للغيابات المدفوعة غير

المستخدمة. فعلى سبيل المثال، من المرجح أن يكون الواجب عن إجازة مرضية ذا أهمية نسبية فقط إذا كان هناك تفهم رسمي أو غير رسمي بأنه يمكن أخذ الإجازة المرضية المدفوعة غير المستخدمة على أنها إجازة سنوية مدفوعة.

مثال يوضح الفقرتين ١٦ و١٧

لدى منشأة ١٠٠ موظف، يحق لكل منهم الحصول على إجازة مرضية مدفوعة لمدة خمسة أيام عمل كل سنة. ويمكن أن تُرحَّل الإجازات المرضية غير المستخدمة لسنة ميلادية واحدة. كما أن الإجازة المرضية تؤخذ أولاً من رصيد السنة الحالية، ثم من أي رصيد مُرحل من السنة السابقة (أساس الوارد أخيراً صادر أولاً). وفي ٣١ ديسمبر ٢٠×١، كان متوسط الرصيد غير المستخدم يومين لكل موظف. وتتوقع المنشأة، على أساس التجربة السابقة التي يُتوقع أن تستمر، أن ٩٢ موظفاً لن يأخذوا أكثر من خمسة أيام إجازة مرضية مدفوعة في ٢٠×٢، وأن الثمانية موظفين المتبقيين سوف يأخذون في المتوسط ستة أيام ونصف لكلٍ منهم.

تتوقع المنشأة أنها ستدفع أجر إجازة مرضية لاثني عشر يوماً إضافياً نتيجةً للرصيد غير المستخدم الذي تراكم في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (يوم ونصف لكل موظف من ثمانية موظفين). وبناءً عليه، تثبت المنشأة التزاماً يعادل أجر إجازة مرضية لاثني عشر يوماً.

١٨ لا تُرحَّل الغيابات المدفوعة غير التراكمية: فهي تنقضي إذا لم يُستخدَم رصيد الفترة الحالية بالكامل ولا تمنح الموظفين الحق في الحصول على دفعة نقدية عن الرصيد غير المستخدم عند ترك المنشأة. وهذا عادةً هو حال أجر الإجازة المرضية (طالما أن الرصيد السابق غير المستخدم لا يُزيد الرصيد المستقبلي)، وإجازات رعاية الأمومة أو الأبوة، والغيابات المدفوعة لخدمة هيئة المحلفين أو الخدمة العسكرية. ولا تثبت المنشأة التزاماً أو مصروفاً حتى وقت الغياب، لأن خدمة الموظف لا تُزيد مبلغ المنفعة.

خطط المشاركة في الأرباح وخطط المكافآت

١٩ يجب على المنشأة أن تُثبت التكلفة المتوقعة لمدفوعات المشاركة في الأرباح ومدفوعات المكافآت بموجب الفقرة ١١ فقط عندما:

(أ) يكون على المنشأة واجب قائم نظامي أوضمني بأن تؤدي مثل هذه المدفوعات نتيجةً لأحداث سابقة؛

(ب) يمكن إجراء تقديريمكن الاعتماد عليه للواجب.

ولا يتحقق وجود الواجب القائم إلا عندما لا يكون لدى المنشأة أي بديل و اقعي آخرسوى أن تؤدي المدفوعات.

٢٠ بموجب بعض خطط المشاركة في الأرباح، يحصل الموظفون على نصيب من الأرباح فقط إذا ظلوا مع المنشأة لفترة محددة. وينشأ عن مثل هذه الخطط واجب ضمني عندما يقوم الموظفون بتأدية الخدمة التي تُزيد المبلغ الذي سيُدفع لهم إذا ظلوا في الخدمة حتى نهاية الفترة المحددة. ويعكس قياس هذه الواجبات الضمنية احتمال أن بعض الموظفين قد يتركون المنشأة دون استلام مدفوعات المشاركة في الأرباح.

مثال يوضح الفقرة ٢٠

تتطلب خطة المشاركة في الأرباح أن تدفع المنشأة نسبة محددة من ربحها السنوي للموظفين الذي يخدمون طوال السنة. وإذا لم يغادر أي موظف خلال السنة، فإن مجموع مدفوعات المشاركة في الأرباح للسنة سيبلغ ٣% من الربح. وتقدر المنشأة أن معدل دوران الموظفين سيخفِّض المدفوعات إلى ٢,٥% من الربح.

تثبت المنشأة التزاماً ومصروفاً يعادل ٢,٥% من الربح.

٢١ قد لا يكون على المنشأة أي واجب نظامي بدفع مكافآت. ومع ذلك، ففي بعض الحالات، يكون من بين الممارسات المعتادة للمنشأة أن تقوم بدفع مكافآت. وفي مثل هذه الحالات، يكون على المنشأة واجب ضمني لأنه ليس لدى المنشأة أي بديل واقعي آخر سوى أن تدفع المكافآت. ويعكس قياس الواجب الضمني احتمال أن بعض الموظفين قد يتركون المنشأة دون استلام المكافأة.

٢٢ يمكن للمنشأة أن تجري تقديراً يمكن الاعتماد عليه لواجبها النظامي أو الضمني بموجب خطة المشاركة في الربح أو خطة المكافآت فقط عندما:

(أ) تنطوي الشروط الرسمية للخطة على صيغة رياضية لتحديد مبلغ المنفعة؛ أو

(ب) تحدد المنشأة المبالغ التي ستُدفع قبل اعتماد القوائم المالية للإصدار؛ أو

(ج) تقدم الممارسة السابقة دليلاً واضحاً على مبلغ الواجب الضمني للمنشأة.

٢٣ ينتج واجب بموجب خطط المشاركة في الأرباح وخطط المكافآت عن خدمة الموظف وليس عن معاملة مع ملاك المنشأة. ومن ثمّ، لا تثبت المنشأة تكلفة خطط المشاركة في الأرباح وخطط المكافآت على أنها توزيع للربح وإنما على أنها مصروف.

٢٤ إذا لم يكن من المتوقع تسوية مدفوعات المشاركة في الأرباح والمكافآت بشكلٍ كاملٍ قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها، فإن تلك المدفوعات تُعد من منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل (انظر الفقرات ١٥٣-١٥٨).

الإفصاح

٢٥ رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع الموظفين قصيرة الأجل، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب تقديم إفصاحات عنها. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظفين المقدمة لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" الإفصاح عن مصروف منافع الموظفين.[٢]

منافع ما بعد انتهاء الخدمة: تمييز الخطط ذات الاشتراكات المحددة عن الخطط ذات المنافع المحددة

٢٦ تشمل منافع ما بعد انتهاء الخدمة بنوداً مثل ما يلي:

(أ) منافع التقاعد (مثل المعاشات والمدفوعات التي تؤدى على دفعة واحدة عند التقاعد)؛

(ب) المنافع الأخرى بعد انتهاء الخدمة، مثل التأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والرعاية الطبية بعد انتهاء الخدمة.

يُطلق على الترتيبات التي تقدم المنشأة بموجبها منافع ما بعد انتهاء الخدمة اسم خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة. وتطبق المنشأة هذا المعيار على جميع مثل هذه الترتيبات سواءً كانت تنطوي على تعيين منشأة منفصلة لاستلام الاشتراكات ودفع المنافع أم لا.

٢٧ تُصنَّف خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة إمّا على أنها خطط ذات اشتراكات محددة، أو خطط ذات منافع محددة، بناءً على الجوهر الاقتصادي للخطة الذي يتم استنباطه من أحكام الخطة وشروطها الرئيسية.

٢٨ بموجب الخطط ذات الاشتراكات المحددة، يقتصر الواجب النظامي أو الضمني للمنشأة على المبلغ الذي توافق على أن تسهم به في الصندوق. وبالتالي، يُحدَّد مبلغ منافع ما بعد انتهاء الخدمة الذي يستلمه الموظف بمبلغ الاشتراكات التي تدفعها المنشأة (وربما أيضاً التي يدفعها الموظف) لخطة منافع ما بعد انتهاء الخدمة أو لشركة التأمين، بالإضافة إلى العوائد الاستثمارية الناشئة عن الاشتراكات. وبالتالي، تقع المخاطر الاكتوارية (المتمثلة في أن المنافع ستكون أقل من المتوقع) والمخاطر الاستثمارية (المتمثلة في أن الأصول المستثمرة ستكون غير كافية للوفاء بالمنافع المتوقعة)، في جوهرها، على الموظف.

٢٩ من أمثلة الحالات التي لا يقتصر فيها واجب المنشأة على المبلغ الذي توافق على أن تسهم به في الصندوق هو ما يكون عندما تتحمل المنشأة واجباً نظامياً أو ضمنياً من خلال:

(أ) صيغة رياضية لاحتساب منافع الخطة ولا تكون تلك الصيغة الرياضية مرتبطة فقط بمبلغ الاشتراكات وإنما تتطلب أن تقدم المنشأة اشتراكات إضافية إذا كانت الأصول غير كافية للوفاء بالمنافع وفق الصيغة الرياضية لاحتساب منافع الخطة؛ أو

---

[٢] تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع الموظفين قصيرة الأجل، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب تقديم إفصاحات عنها. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظفين المقدمة لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" الإفصاح عن مصروف منافع الموظفين".

(ب) ضمان عائد محدد على الاشتراكات، سواءً بشكلٍ غير مباشر من خلال خطة أو بشكلٍ مباشر؛ أو

(ج) تلك الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها واجب ضمني. فعلى سبيل المثال، قد ينشأ واجب ضمني عندما تكون هناك سابقة للمنشأة في زيادة المنافع لموظفين سابقين لمواكبة التضخم حتى ولو لم يكن هناك واجب نظامي على المنشأة لتقوم بذلك.

٣٠ بموجب الخطط ذات المنافع المحددة:

(أ) واجب المنشأة هو أن توفر المنافع المتفق عليها للموظفين الحاليين والسابقين؛

(ب) تقع المخاطر الاكتوارية (المتمثلة في أن المنافع ستكلف أكثر من المتوقع) والمخاطر الاستثمارية، في جوهرها، على المنشأة. فإذا كانت التجارب الاكتوارية أو الاستثمارية السابقة أسوأ من المتوقع، فقد يزيد واجب المنشأة.

٣١ توضح الفقرات ٣٢-٤٩ التمييز بين الخطط ذات الاشتراكات المحددة والخطط ذات المنافع المحددة في سياق الخطط متعددة أصحاب العمل والخطط ذات المنافع المحددة التي توزع المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة وخطط الدولة والمنافع المؤمن عليها.

الخطط متعددة أصحاب العمل

٣٢ يجب على المنشأة أن تصنف الخطة متعددة أصحاب العمل على أنها خطة ذات اشتراكات محددة أو خطة ذات منافع محددة وفقاً لأحكام الخطة (بما في ذلك أي واجب ضمني يتجاوز الشروط الرسمية).

٣٣ إذا كانت المنشأة مشاركة في خطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل، فما لم تنطبق الفقرة ٣٤، يجب عليها أن تقوم بما يلي:

(أ) أن تحاسب عن حصتها المتناسبة من واجب المنافع المحددة وأصول الخطة والتكاليف المرتبطة بالخطة بنفس طريقة المحاسبة عن أية خطة أخرى ذات منافع محددة؛

(ب) أن تُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات ١٣٥-١٤٨ (باستثناء الفقرة ١٤٨(د)).

٣٤ عندما لا تتوفر معلومات كافية لاستخدام المحاسبة عن المنافع المحددة لخطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل، يجب على المنشأة:

(أ) أن تحاسب عن الخطة وفقاً للفقرتين ٥١ و٥٢ كما لو كانت خطة ذات اشتراكات محددة؛

(ب) أن تُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٨.

٣٥ فيما يلي مثال لخطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل:

(أ) تُموَّل الخطة على أساس الدفع أولاً بأول: تُحدد الاشتراكات بالمستوى الذي يتوقع أنه سيكون كافياً لدفع المنافع التي تصبح واجبة الدفع في الفترة نفسها؛ وسوف تُدفع المنافع المستقبلية المكتسبة خلال الفترة الحالية من الاشتراكات المستقبلية؛

(ب) وتُحدَّد منافع الموظفين في الخطة بطول مدة خدمتهم ولا توجد للمنشآت المشتركة أية وسائل واقعية للانسحاب من الخطة بدون دفع اشتراك مقابل المنافع التي اكتسبها الموظفون حتى تاريخ الانسحاب. وينشأ عن مثل هذه الخطة مخاطر اكتوارية للمنشأة: إذا كانت التكلفة النهائية للمنافع المكتسبة بالفعل في نهاية فترة التقرير أكبر من المُتوقع، سيكون على المنشأة إمّا أن تزيد اشتراكاتها أو أن تقنع الموظفين بأن يقبلوا تخفيضاً في المنافع. لذلك، تُعد مثل هذه الخطة خطة ذات منافع محددة.

٣٦ متى توفرت معلومات كافية عن خطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل، فإن المنشأة تحاسب عن حصتها المتناسبة في واجب المنافع المحددة وأصول الخطة وتكلفة ما بعد انتهاء الخدمة المرتبطة بالخطة بنفس طريقة المحاسبة عن أية خطة أخرى ذات منافع محددة. وبالرغم من ذلك، فقد لا تكون المنشأة قادرة على أن تحدد نصيبها من المركز المالي الأساس للخطة ومن أداء الخطة بطريقة يمكن الاعتماد عليها بشكلٍ كافٍ لأغراض المحاسبة. وقد يحدث هذا في الحالات الآتية:

(أ) إذا كانت الخطة تعرّض المنشآت المشتركة لمخاطر اكتوارية مرتبطة بالموظفين الحاليين والسابقين للمنشآت الأخرى، ونتيجة لذلك لا يوجد أساس ثابت ويمكن الاعتماد عليه لتخصيص الواجب وأصول الخطة والتكلفة لكل منشأة بعينها من المنشآت المشتركة في الخطة؛ أو

(ب) إذا لم تكن المنشأة قادرة على الوصول إلى معلومات كافية عن الخطة لاستيفاء متطلبات هذا المعيار.

في تلك الحالات، تحاسب المنشأة عن الخطة كما لو كانت خطة ذات اشتراكات محددة وتُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٨.

٣٧ قد يوجد اتفاق تعاقدي بين الخطة متعددة أصحاب العمل والمشتركين فيها، ويحدد ذلك الاتفاق الكيفية التي سيتم بها توزيع الفائض في الخطة على المشتركين (أو الكيفية التي سيتم بها سد العجز). ويجب على المشترك في خطة متعددة أصحاب العمل تنطوي على اتفاق يقضي بالمحاسبة عن الخطة على أنها خطة ذات اشتراكات محددة وفقاً للفقرة ٣٤، أن يثبت الأصل أو الالتزام الذي ينشأ عن الاتفاق التعاقدي، وأن يثبت الدخل أو المصروف الناتج ضمن الربح أو الخسارة.

مثال يوضح الفقرة ٣٧
تشارك منشأة في خطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل وتلك الخطة لا تُعِدّ لنفسها تقويمات على أساس المعيار الدولي للمحاسبة ١٩. وبناءً عليه، تحاسب المنشأة عن الخطة كما لو كانت خطة ذات اشتراكات محددة. ويُظهِر تقويم للتمويل لم يتم وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٩ عجزاً في الخطة قدره ١٠٠ مليون وحدة عملة(أ). وقد وافقت الخطة بموجب عقد على جدول زمني للاشتراكات مع أصحاب العمل المشتركين في الخطة ومن شأن هذا الجدول الزمني أن يزيل العجز على مدى السنوات الخمس التالية. ويبلغ مجموع مساهمات المنشأة بموجب العقد ٨ ملايين وحدة عملة. *تثبت المنشأة التزاماً للاشتراكات المعدلة تبعاً للقيمة الزمنية للنقود ومصروفاً مساوياً لذلك ضمن الربح أو الخسارة.*
(أ) في هذا المعيار، تُقوَّم المبالغ النقدية بـ"وحدات عملة".

٣٨ تتميز الخطط متعددة أصحاب العمل عن خطط الإدارة الجماعية. فخطة الإدارة الجماعية ليست سوى تجميع لخطط خاصة بأصحاب عمل منفردين جرى تجميعها للسماح لأصحاب العمل المشتركين بأن يجمّعوا أصولهم لأغراض استثمارية وأن يخفّضوا تكاليف إدارة الاستثمار والإشراف عليه، ولكن مطالبات أصحاب العمل المختلفين يتم الفصل فيما بينها لمنفعة موظفيهم فحسب. ولا تشكّل خطط الإدارة الجماعية أية مشاكل محاسبية معينة لأن المعلومات تكون متاحة بسهولة لمعالجتها بنفس طريقة معالجة أية خطة أخرى لصاحب عمل منفرد، ولأن مثل هذه الخطط لا تُعرّض المنشآت المشتركة لمخاطر اكتوارية مرتبطة بالموظفين الحاليين والسابقين للمنشآت الأخرى. وتتطلب التعريفات الواردة في هذا المعيار من المنشأة أن تصنّف خطة الإدارة الجماعية على أنها خطة ذات اشتراكات محددة أو خطة ذات منافع محددة وفقاً لشروط الخطة (بما في ذلك أي واجب ضمني يتجاوز الشروط الرسمية).

٣٩ **عند تحديد توقيت إثبات، وكيفية قياس، التزام يتعلق بإنهاء خطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل، أو بانسحاب المنشأة من خطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل، يجب على المنشأة أن تطبق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".**

الخطط ذات المنافع المحددة التي توزع المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة

٤٠ لا تُعد الخطط ذات المنافع المحددة التي توزع المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة، على سبيل المثال، منشأة أم ومنشآتها التابعة، خطط متعددة أصحاب العمل.

٤١ يجب على المنشأة المشتركة في مثل هذه الخطة أن تحصل على معلومات عن الخطة ككل مقيسة وفقاً لهذا المعيار على أساس الافتراضات التي تنطبق على الخطة ككل. وإذا كان هناك اتفاق تعاقدي أو سياسة مُعلنه لتحميل منشآت بعينها في المجموعة صافي تكلفة المنافع المحددة للخطة ككل مقيسة وفقاً لهذا المعيار، فيجب على المنشأة أن تثبت، في قوائمها المالية المنفصلة أو الفردية، صافي تكلفة المنافع المحددة المُحمَّلة على هذا النحو. وإذا لم يكن هناك مثل هذا الاتفاق أو السياسة، فيجب إثبات صافي تكلفة المنافع المحددة في القوائم المالية المنفصلة أو الفردية لمنشأة المجموعة التي تُعد نظامياً صاحب العمل الراعي للخطة. ويجب على المنشآت الأخرى في المجموعة أن تثبت، في قوائمها المالية المنفصلة أو الفردية، تكلفة مساوية لاشتراكها مستحق الدفع خلال الفترة.

٤٢ تُعد المشاركة في مثل هذه الخطة معاملة مع طرف ذي علاقة لكل منشأة فردية في المجموعة. وبناءً عليه، يجب على المنشأة أن تفصح، في قوائمها المالية المنفصلة أو الفردية، عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٩.

خطط الدولة

٤٣ **يجب على المنشأة أن تحاسب عن خطة الدولة بنفس طريقة المحاسبة عن الخطة متعددة أصحاب العمل (انظر الفقرات ٣٢-٣٩).**

٤٤ تُوضع خطط الدولة بموجب تشريع لتشمل جميع المنشآت (أو جميع المنشآت في تصنيف معين، على سبيل المثال، صناعة محددة)، وتتولى إدارتها الحكومة الوطنية أو المحلية أو هيئة أخرى (على سبيل المثال، هيئة مستقلة تم إنشاؤها خصيصاً لهذا الغرض) لا تخضع لسيطرة أو تأثير المنشأة المعدة للتقرير. وتقدم بعض الخطط الموضوعة من قبل المنشأة منافع إلزامية، كبديل للمنافع التي كانت ستشملها في ظروف أخرى خطة الدولة، ومنافع اختيارية إضافية. ولا تُعد مثل هذه الخطط خطط دولة.

٤٥ تُوصف خطط الدولة بأنها ذات منافع محددة أو ذات اشتراكات محددة، بناءً على واجب المنشأة بموجب الخطة. وتُموَّل العديد من خطط الدولة على أساس الدفع أولاً بأول: حيث تُحدد الاشتراكات بالمستوى الذي يُتوقع أنه سيكون كافياً لدفع المنافع المطلوبة التي تصبح واجبة الدفع في الفترة نفسها؛ وسيتم دفع المنافع المستقبلية المُكتسبة خلال الفترة الحالية من الاشتراكات المستقبلية. ومع ذلك، ففي معظم خطط الدولة لا تتحمل المنشأة أي واجب نظامي أو ضمني بأن تدفع تلك المنافع المستقبلية: فواجبها الوحيد هو أن تدفع الاشتراكات عندما تصبح واجبة الدفع وإذا توقفت المنشأة عن توظيف الأعضاء في خطة الدولة، فلن يكون عليها أي واجب بأن تدفع المنافع التي اكتسبها موظفوها في السنوات السابقة. ولهذا السبب، تُعرَّف خطط الدولة عادةً بأنها خطط ذات اشتراكات محددة. ولكن عندما تكون خطة الدولة خطة ذات منافع محددة، فإن المنشأة تطبق الفقرات ٣٢-٣٩.

المنافع المؤمن عليها

٤٦ **قد تقوم المنشأة بدفع أقساط تأمين لتمويل خطة لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة. ويجب على المنشأة أن تُعالج مثل هذه الخطة على أنها خطة ذات اشتراكات محددة إلا إذا كانت المنشأة ستتحمل (سواءً بشكل مباشرٍ أو غير مباشر من خلال الخطة) واجباً نظامياً أو ضمنياً إمّا:**

(أ) بأن تدفع منافع الموظفين بشكل مباشر عندما تصبح واجبة الدفع؛ أو

(ب) بأن تدفع مبالغ إضافية إذا كان المؤمِّن لا يدفع جميع منافع الموظفين المستقبلية المتعلقة بخدمة الموظفين في الفترة الحالية والفترات السابقة.

وإذا أبقت المنشأة على مثل هذا الواجب النظامي أو الضمني، فيجب عليها أن تعالج الخطة على أنها خطة ذات منافع محددة.

٤٧ لا يلزم أن تكون للمنافع المؤمن عليها بموجب وثيقة تأمين علاقة مباشرة أو تلقائية بواجب المنشأة فيما يخص منافع الموظفين. وتخضع خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة، التي تنطوي على وثائق تأمين، لنفس التمييز بين المحاسبة والتمويل كما هو شأن الخطط المُموَّلة الأخرى.

٤٨ عندما تمول المنشأة واجب منافع ما بعد انتهاء الخدمة عن طريق الاشتراك في وثيقة تأمين تُبقي المنشأة بموجبها (سواءً بشكل مباشر، أو غير مباشر من خلال الخطة، أو من خلال آلية تحديد الأقساط المستقبلية، أو من خلال علاقة أحد الأطراف ذات العلاقة مع المؤمِّن) على واجب نظامي أو ضمني، فإن دفع الأقساط لا يرقى إلى أن يكون ترتيباً ذا اشتراكات محددة. وممّا يستتبعه ذلك أن المنشأة:

(أ) تحاسب عن وثيقة التأمين المؤهلة على أنها أصل للخطة (انظر الفقرة ٨)؛

(ب) تُثبت وثائق التأمين الأخرى على أنها حقوق في التعويض من طرف آخر (إذا كانت الوثائق تستوفي الضابط الوارد في الفقرة ١١٦).

٤٩ عندما تكون وثيقة التأمين باسم مشترك محدد في الخطة أو مجموعة محددة من المشتركين في الخطة وليس على المنشأة أي واجب نظامي أو ضمني بأن تغطي أية خسارة على الوثيقة، فإن المنشأة لا يكون عليها أي واجب بدفع المنافع إلى الموظفين ويتحمل المؤمِّن وحده مسئولية دفع المنافع. ويُعدّ دفع الأقساط الثابتة بموجب مثل هذه العقود، في جوهره، تسوية لواجب منافع الموظفين، وليس استثماراً للوفاء بالواجب. وبالتالي، لم يعد للمنشأة أي أصل أو التزام. وبناءً عليه، تُعالج المنشأة مثل هذه المدفوعات على أنها اشتراكات في خطة ذات اشتراكات محددة.

منافع ما بعد انتهاء الخدمة: الخطط ذات الاشتراكات المحددة

٥٠ تتسم المحاسبة عن الخطط ذات الاشتراكات المحددة بالبساطة لأن واجب المنشأة المعدة للتقرير يتحدد لكل فترة بالمبالغ التي سيُسهَم بها لتلك الفترة. وبالتالي، لا يتطلب قياس الواجب أو المصروف افتراضات اكتوارية ولا يوجد احتمال لتحقيق أي مكسب أو خسارة اكتوارية. وعلاوة على ذلك، تُقَاس الواجبات على أساس غير مخصوم، إلا عندما لا يُتوقع تسويتها بشكل كامل قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها.

الإثبات والقياس

٥١ **عندما يكون الموظف قد قدم خدمة للمنشأة خلال فترة، فيجب على المنشأة أن تثبت الاشتراك مستحق الدفع للخطة ذات الاشتراكات المحددة مقابل تلك الخدمة:**

(أ) على أنه التزام (مصروف مستحق)، بعد طرح أي اشتراك دُفع بالفعل. وإذا كان الاشتراك المدفوع بالفعل يزيد عن الاشتراك واجب الدفع مقابل الخدمة قبل نهاية فترة التقرير، فيجب على المنشأة أن تثبت تلك الزيادة على أنها أصل (مصروف مسبق الدفع) بقدر ما سيؤدي الدفع المسبق، على سبيل المثال، إلى تخفيض في الدفعات المستقبلية أو استرداد للنقد.

(ب) على أنه مصروف، ما لم يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي أو يسمح بتضمين الاشتراك في تكلفة أصل (انظر، على سبيل المثال، المعيار الدولي للمحاسبة ٢ والمعيار الدولي للمحاسبة ١٦).

٥٢ **عندما لا يُتوقع تسوية الاشتراكات في الخطة ذات الاشتراكات المحددة بشكل كامل قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها، فيجب خصم الاشتراكات باستخدام معدل الخصم المحدد في الفقرة ٨٣.**

الإفصاح

٥٣ **يجب على المنشأة أن تُفصح عن المبلغ المُثبت على أنه مصروف للخطط ذات الاشتراكات المحددة.**

٥٤ تفصح المنشأة، متى تطلب ذلك المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤، عن المعلومات المتعلقة بالاشتراكات المدفوعة للخطط ذات الاشتراكات المحددة فيما يخص كبار موظفي الإدارة.

منافع ما بعد انتهاء الخدمة: الخطط ذات المنافع المحددة

٥٥ تتسم المحاسبة عن الخطط ذات المنافع المحددة بالتعقيد لأن قياس الواجب والمصروف يتطلب افتراضات اكتوارية ويوجد احتمال لتحقيق مكاسب وخسائر اكتوارية. وعلاوة على ذلك، تُقاس الواجبات على أساس مخصوم؛ لأنها قد تُسوَّى بعد عدة سنوات من قيام الموظفين بتقديم الخدمة المتعلقة بها.

الإثبات والقياس

٥٦ قد تكون الخطط ذات المنافع المحددة غير مُموَّلة، أو قد تكون مُموَّلة بشكل كلي أو جزئي بالاشتراكات التي تدفعها المنشأة، وأحياناً موظفوها، إلى منشأة أو صندوق يكون منفصلاً بشكل نظامي عن المنشأة المعدة للتقرير، وتُدفع منه منافع الموظفين. ولا يعتمد دفع المنافع المموَّلة عندما تصبح واجبة الدفع فقط على المركز المالي للصندوق وأدائه الاستثماري ولكن أيضاً على قدرة المنشأة واستعدادها لسد أي عجز في أصول الصندوق. ومن ثمّ، فإن المنشأة تضمن في حقيقة الأمر تغطية المخاطر الاكتوارية والاستثمارية المرتبطة بالخطة. وبالتالي، ليس بالضرورة أن يكون المصروف المُثبت لخطة ذات منافع محددة هو مبلغ الاشتراك واجب الدفع خلال الفترة.

٥٧ تنطوي المحاسبة من قبل المنشأة عن الخطط ذات المنافع المحددة على الخطوات الآتية:

(أ) تحديد العجز أو الفائض. وينطوي هذا على ما يلي:

(١) استخدام أسلوب اكتواري، طريقة وحدة الإضافة المتوقعة، لإجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للتكلفة النهائية التي تتحملها المنشأة فيما يخص المنفعة التي اكتسبها الموظفون مقابل خدمتهم في الفترة الحالية والفترات السابقة (انظر الفقرات ٦٧-٦٩). ويتطلب هذا من المنشأة أن تحدد مقدار المنفعة التي يمكن عزوها للفترة الحالية والفترات السابقة (انظر الفقرات ٧٠-٧٤) وأن تُجري تقديرات (افتراضات اكتوارية) حول المتغيرات السكانية (مثل معدل دوران الموظفين ومعدل الوفيات)، والمتغيرات المالية (مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتكاليف الطبية) التي ستؤثر على تكلفة المنفعة (انظر الفقرات ٧٥-٩٨).

(٢) خصم تلك المنفعة لتحديد القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية (انظر الفقرات ٦٧-٦٩ و٨٣-٨٦).

(٣) طرح القيمة العادلة لأي من أصول الخطة (انظر الفقرات ١١٣-١١٥) من القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة.

(ب) تحديد مبلغ صافي التزام (أصل) المنافع المحددة على أنه مبلغ العجز أو الفائض المُحدد في البند (أ)، مُعدلاً تبعاً لأي أثر لتقييد صافي أصل المنافع المحددة بالحد الأعلى للأصل (انظر الفقرة ٦٤).

(ج) تحديد المبالغ التي ستُثبت ضمن الربح أو الخسارة:

(١) تكلفة الخدمة الحالية (انظر الفقرات ٧٠-٧٤ والفقرة ١٢٢أ).

(٢) تكلفة أية خدمة سابقة والمكسب أو الخسارة عند التسوية (انظر الفقرات ٩٩-١١٢).

(٣) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرات ١٢٣-١٢٦).

(د) تحديد نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة، التي سيتم إثباتها ضمن الدخل الشامل الآخر، ويشمل ذلك:

(١) المكاسب والخسائر الاكتوارية (انظر الفقرتين ١٢٨ و١٢٩)؛

(٢) العائد على أصول الخطة، باستثناء المبالغ المُضمَّنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرة ١٣٠)؛

(٣) أي تغير في أثر الحد الأعلى للأصل (انظر الفقرة ٦٤)، باستثناء المبالغ المُضمَّنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة.

متى كان للمنشأة أكثر من خطة واحدة ذات منافع محددة، فإن المنشأة تطبق هذه الإجراءات لكل خطة ذات أهمية نسبية بشكل منفصل.

٥٨ **يجب على المنشأة أن تحدد صافي التزام (أصل) المنافع المحددة بانتظام كافٍ بحيث لا تختلف المبالغ المُثبتة في القوائم المالية بشكل ذي أهمية نسبية عن المبالغ التي ستُحدد في نهاية فترة التقرير.**

٥٩ يشجِّع هذا المعيار المنشأة، ولكنه لا يطالبها، بأن تُشرك اكتوارياً مؤهلاً في قياس جميع واجبات منافع ما بعد انتهاء الخدمة ذات الأهمية النسبية. ولأسباب عملية، يمكن للمنشأة أن تطلب من اكتواري مؤهل إجراء تقويم مُفصَّل للواجب قبل نهاية فترة التقرير. ومع ذلك، تُحدَّث نتائج هذا التقويم بأية معاملات ذات أهمية نسبية وبالتغيرات الأخرى ذات الأهمية النسبية في الظروف (بما في ذلك التغيرات في أسعار السوق ومعدلات الفائدة) حتى نهاية فترة التقرير.

٦٠ في بعض الحالات، قد توفر التقديرات والمتوسطات والطرق الحسابية المختصرة تقريباً يمكن الاعتماد عليه للعمليات الحسابية المُفصّلة الموضحة في هذا المعيار.

المحاسبة عن الواجب الضمني

٦١ **يجب على المنشأة أن تحاسب ليس فقط عن واجبها النظامي بموجب الشروط الرسمية لخطة ذات منافع محددة، وإنما أيضاً عن أي واجب ضمني ينشأ عن ممارسات المنشأة غير الرسمية. وينشأ عن الممارسات غير الرسمية واجب ضمني عندما لا يكون لدى المنشأة أي بديل واقعي آخر سوى أن تدفع منافع الموظفين. ومن أمثلة الواجب الضمني هو ما يكون عندما يتسبب تغيير في ممارسات المنشأة غير الرسمية في إلحاق ضرر غير مقبول بعلاقتها مع الموظفين.**

٦٢ قد تسمح الشروط الرسمية لخطة ذات منافع محددة للمنشأة بإنهاء واجبها بموجب الخطة. ومع ذلك، يصعب عادةً على المنشأة أن تُنهي واجبها بموجب الخطة (بدون دفع) إذا كان من المقرر أن تبقي على الموظفين. وبناءً عليه، فما لم يثبت عكس ذلك، تفترض المحاسبة عن منافع ما بعد انتهاء الخدمة أن المنشأة التي تَعِد حالياً بتقديم مثل هذه المنافع سوف تستمر في القيام بذلك على مدى الفترة المتبقية من الحياة العملية للموظفين.

قائمة المركز المالي

٦٣ **يجب على المنشأة أن تثبت صافي التزام (أصل) المنافع المحددة في قائمة المركز المالي.**

٦٤ **عندما يكون لدى المنشأة فائض في خطة ذات منافع محددة، يجب عليها أن تقيس صافي أصل المنافع المحددة بأحد ما يلي، أيهما أقل:**

(أ) الفائض في خطة المنافع المحددة؛

(ب) الحد الأعلى للأصل، مُحدداً باستخدام معدل الخصم المُحدد في الفقرة ٨٣.

٦٥ قد ينشأ صافي أصل منافع محددة عندما تكون الخطة ذات المنافع المحددة قد تم تمويلها بأكثر مما يجب أو عندما تنشأ مكاسب اكتوارية. وفي مثل هذه الحالات، تثبت المنشأة صافي أصل منافع محددة لأن:

(أ) المنشأة تسيطر على مورد، وهو القدرة على استخدام الفائض لتوليد منافع مستقبلية؛

(ب) تلك السيطرة هي نتيجة لأحداث سابقة (الاشتراكات المدفوعة من جانب المنشأة والخدمة المقدمة من جانب الموظفين)؛

(ج) هناك منافع اقتصادية مستقبلية متاحة للمنشأة في شكل تخفيض في الاشتراكات المستقبلية أو استرداد لنقد، سواءً بشكل مباشر للمنشأة أو بشكل غير مباشر لخطة أخرى تواجه عجزاً. والحد الأعلى للأصل هو القيمة الحالية لتلك المنافع المستقبلية.

الإثبات والقياس: القيمة الحالية لواجبات المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية

٦٦ قد تتأثر التكلفة النهائية لخطة ذات منافع محددة بمتغيرات عديدة، مثل الرواتب النهائية، ومعدل دوران الموظفين ومعدل الوفيات، واشتراكات الموظفين واتجاهات التكلفة الطبية. فالتكلفة النهائية للخطة تكون غير مؤكدة، ومن المحتمل أن يستمر عدم التأكد هذا لفترة طويلة من الوقت. ولقياس القيمة الحالية لواجبات منافع ما بعد انتهاء الخدمة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها، فإنه من الضروري:

(أ) أن تُطبَّق طريقة تقويم اكتواري (انظر الفقرات ٦٧-٦٩)؛

(ب) أن تُعزى المنفعة لفترات الخدمة (انظر الفقرات ٧٠-٧٤)؛

(ج) أن تُوضع افتراضات اكتوارية (انظر الفقرات ٧٥-٩٨).

طريقة التقويم الاكتواري

٦٧ **يجب على المنشأة أن تستخدم طريقة وحدة الإضافة المتوقعة لتحديد القيمة الحالية لواجباتها من المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها و أيضاً تكلفة الخدمة السابقة، عند الاقتضاء.**

٦٨ تَعتبِر طريقة وحدة الإضافة المتوقعة (تُعرف أحياناً بطريقة المنافع المستحقة بالتناسب مع الخدمة، أو بطريقة المنفعة/سنوات الخدمة) أنه ينشأ عن كل فترة خدمة وحدة إضافية من رصيد المنافع (انظر الفقرات ٧٠-٧٤) وتقيس كل وحدة بشكل منفصل لتراكم الواجب النهائي (انظر الفقرات ٧٥-٩٨).

مثال يوضح الفقرة ٦٨
يجب دفع منفعة على دفعة واحدة عند إنهاء الخدمة بنسبة ١% من الراتب النهائي عن كل سنة خدمة. وكان الراتب في السنة ١ هو ١٠٠٠٠ وحدة عملة ويُفترض أن يزيد الراتب بنسبة ٧% (نسبة مركبة) كل سنة. ويبلغ معدل الخصم المستخدم ١٠% للسنة.

ويظهر الجدول أدناه كيفية تراكم الواجب لموظف يُتوقع أن يترك المنشأة في نهاية السنة ٥، بافتراض أنه لا توجد تغيرات في الافتراضات الاكتوارية. وللتبسيط، يتجاهل هذا المثال التعديل الإضافي اللازم لإظهار أثر احتمال أن الموظف قد يترك المنشأة في تاريخ أسبق أو تاريخ تالٍ.

السنة	١	٢	٣	٤	٥
	وحدة عملة	*وحدة عملة*	*وحدة عملة*	*وحدة عملة*	*وحدة عملة*
المنفعة المعزوة إلى:					
- السنوات السابقة	٠	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤
- السنة الحالية (١% من الراتب النهائي)	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١
- السنوات الحالية والسابقة	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤	٦٥٥
الواجب الافتتاحي	-	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦
الفائدة بنسبة ١٠%	-	٩	٢٠	٣٣	٤٨
تكلفة الخدمة الحالية	٨٩	٩٨	١٠٨	١١٩	١٣١
الواجب الختامي	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦	٦٥٥

إيضاح:

١. *الواجب الافتتاحي هو القيمة الحالية للمنفعة المعزوة للسنوات السابقة.*

٢. *تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية للمنفعة المعزوة للسنة الحالية.*

٣. *الواجب الختامي هو القيمة الحالية للمنفعة المعزوة للسنوات الحالية والسابقة.*

٦٩ تخصم المنشأة كامل الواجب الخاص بمنافع ما بعد انتهاء الخدمة، حتى ولو كان يُتوقع تسوية جزء من الواجب قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير.

عزو المنفعة لفترات الخدمة

٧٠ عند قيام المنشأة بتحديد القيمة الحالية لواجباتها من المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها، وتكلفة الخدمة السابقة عند الاقتضاء، يجب على المنشأة أن تعزو المنفعة لفترات الخدمة بموجب الصيغة الرياضية لاحتساب منافع الخطة. وبالرغم من ذلك، إذا كانت خدمة الموظف في السنوات التالية ستؤدي إلى ارتفاع مستوى المنفعة بشكل ذي أهمية نسبية عنه في السنوات السابقة، فيجب على المنشأة أن تعزو المنفعة على أساس قسط ثابت ابتداءً من:

(أ) التاريخ الذي تؤدي فيه خدمة الموظف لأول مرة إلى منافع بموجب الخطة (سواءً كانت المنافع مشروطة بخدمة إضافية أو لا)، وحتى

(ب) التاريخ الذي ستؤدي فيه الخدمة الإضافية من جانب الموظف إلى مبلغ غير ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية بموجب الخطة، بخلاف ما ينتج عن زيادات الرواتب اللاحقة.

٧١ تتطلب طريقة وحدة الإضافة المتوقعة من المنشأة أن تعزو المنفعة للفترة الحالية (لتحديد تكلفة الخدمة الحالية) وللفترة الحالية والفترات السابقة (لتحديد القيمة الحالية لواجبات المنافع المحددة). وتقوم المنشأة بعزو المنفعة للفترات التي ينشأ فيها الواجب بتقديم منافع ما بعد انتهاء الخدمة. وينشأ ذلك الواجب عندما يقدم الموظفون خدمات في مقابل منافع ما بعد انتهاء الخدمة التي تتوقع المنشأة أن تدفعها في فترات التقرير المستقبلية. وتسمح الأساليب الاكتوارية للمنشأة بأن تقيس ذلك الواجب بطريقة يمكن الاعتماد عليها بشكل كافٍ لتبرير إثبات التزام.

أمثلة توضح الفقرة ٧١
١ تقدم خطة ذات منافع محددة منفعة على دفعة واحدة بمبلغ ١٠٠ وحدة عملة عن كل سنة خدمة مستحقة الدفع عند التقاعد. *تُعزى منفعة قدرها ١٠٠ وحدة عملة لكل سنة. وتكون تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية لـ ١٠٠ وحدة عملة. وتكون القيمة الحالية لواجب المنفعة المحددة هي القيمة الحالية لـ ١٠٠ وحدة عملة مضروبة في عدد سنوات الخدمة حتى نهاية فترة التقرير.* *إذا كانت المنفعة مستحقة الدفع مباشرة عندما يترك الموظف المنشأة، فإن تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية لواجب المنفعة المحددة تعكسان التاريخ الذي يتوقع أن يترك الموظف المنشأة فيه. ولذلك، ونظراً لأثر الخصم، فإنها تكون أقل من المبالغ التي كانت ستُحدد إذا ترك الموظف المنشأة في نهاية فترة التقرير.*
٢ تقدم خطة معاشاً شهرياً بنسبة ٠,٢% من الراتب النهائي عن كل سنة خدمة، ويكون المعاش مستحق الدفع من عمر ٦٥. *تُعزى لكل سنة خدمة، منفعة تساوي القيمة الحالية، في تاريخ التقاعد المتوقع، لمعاش شهري بنسبة ٠,٢% من الراتب النهائي المقدر مستحق الدفع من تاريخ التقاعد المتوقع حتى تاريخ الوفاة المتوقع. وتكون تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية لتلك المنفعة. وتكون القيمة الحالية لواجب المنفعة المحددة هي القيمة الحالية لمدفوعات المعاش الشهري بنسبة ٠,٢% من الراتب النهائي، مضروبة في عدد سنوات الخدمة حتى نهاية فترة التقرير. وتُخصم تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية لواجب المنفعة المحددة لأن مدفوعات المعاش تبدأ عند عمر ٦٥.*

٧٢ تُنشئ خدمة الموظف واجباً بموجب الخطط ذات المنافع المحددة حتى ولو كانت المنافع مشروطة بالعمل المستقبلي (وبعبارة أخرى، لم تُكتسب بعد). وتُنشئ خدمة الموظف قبل تاريخ الاكتساب واجباً ضمنياً، لأنه، في نهاية كل فترة من فترات التقرير التالية، يتم تخفيض مبلغ الخدمة المستقبلية التي سيكون من الواجب على الموظف أن يقدمها قبل أن يصبح مستحقاً للمنفعة. وعند قياس واجبها من المنافع المحددة، تأخذ المنشأة في الحسبان احتمال أن بعض الموظفين قد لا يستوفون أياً من متطلبات الاكتساب. وبالمثل، ورغم أن بعض منافع ما بعد انتهاء الخدمة، على سبيل المثال المنافع الطبية ما بعد انتهاء الخدمة، تصبح مستحقة الدفع فقط إذا وقع حدث محدد بعد انتهاء عمل الموظف، فإن واجباً ينشأ عندما يقدم الموظف الخدمة التي ستمنحه استحقاق الحصول على المنفعة إذا وقع الحدث المحدد. ويؤثر احتمال وقوع الحدث المحدد على قياس الواجب، ولكنه لا يحدد وجود الواجب من عدمه.

أمثلة توضح الفقرة ٧٢
١ تدفع خطةٌ منفعةً قدرها ١٠٠ وحدة عملة عن كل سنة خدمة. وتُكتسب المنافع بعد عشر سنوات من الخدمة. *تُعزى منفعة قدرها ١٠٠ وحدة عملة لكل سنة. وفي كل سنة من العشر سنوات الأولى، تعكس تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للواجب احتمال أن الموظف قد لا يستكمل سنوات الخدمة العشر.*

٢	تدفع خطةٌ منفعةً قدرها ١٠٠ وحدة عملة عن كل سنة خدمة، باستثناء الخدمة قبل عمر ٢٥. وتُكتسب المنافع مباشرة. *لا تُعزى منفعة للخدمة قبل عمر ٢٥؛ لأن الخدمة قبل ذلك التاريخ لا تؤدي إلى منافع (مشروطة أو غير مشروطة). وتُعزى منفعة قدرها ١٠٠ وحدة عملة لكل سنة تالية.*

٧٣ يزيد الواجب حتى التاريخ الذي لن تؤدي فيه الخدمة الإضافية من جانب الموظف إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. ولذلك، تُعزى جميع المنافع للفترات التي تنتهي في ذلك التاريخ أو قبله. وتُعزى المنفعة لفترات محاسبية بعينها بموجب الصيغة الرياضية لاحتساب منافع الخطة. ومع ذلك، فإذا كانت خدمة الموظف في السنوات الأخيرة ستؤدي إلى ارتفاع مستوى المنفعة بشكل ذي أهمية نسبية عنه في السنوات الأولى، فإن المنشأة تعزو المنفعة على أساس قسط ثابت حتى التاريخ الذي لن تؤدي فيه الخدمة الإضافية من جانب الموظف إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. وذلك لأن خدمة الموظف طوال الفترة بكاملها ستؤدي في النهاية إلى منفعة بذلك المستوى الأعلى.

أمثلة توضح الفقرة ٧٣

١	تدفع خطة منفعة على دفعة واحدة بمبلغ ١٠٠٠ وحدة عملة، تُكتسب بعد عشر سنوات من الخدمة. ولا تقدم الخطة أية منفعة إضافية للخدمة اللاحقة. *تُعزى منفعة قدرها ١٠٠ وحدة عملة (١٠٠٠ وحدة عملة مقسومة على ١٠) لكل سنة من العشر سنوات الأولى.* *وتعكس تكلفة الخدمة الحالية في كل سنة من العشر سنوات الأولى احتمال أن الموظف قد لا يستكمل سنوات الخدمة العشر. ولا تُعزى أية منفعة للسنوات اللاحقة.*
٢	تدفع خطةٌ منفعة تقاعد على دفعة واحدة بمبلغ ٢٠٠٠ وحدة عملة لجميع الموظفين الذين لا يزالون يعملون عند عمر ٥٥ بعد عشرين سنة من الخدمة، أو الذين لا يزالون يعملون عند عمر ٦٥، بغض النظر عن طول مدة خدمتهم. *للموظفين الذين يلتحقون بالعمل قبل عمر ٣٥، تؤدي الخدمة إلى منافع بموجب الخطة عند عمر ٣٥ (قد يترك موظف المنشأة عند عمر ٣٠ ويعود عند عمر ٣٣، بدون أي أثر لذلك على مبلغ المنافع أو توقيتها). وتلك المنافع مشروطة بالخدمة الإضافية. ولن تؤدي أيضاً الخدمة بعد عمر ٥٥ إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. وفيما يخص هؤلاء الموظفين، تعزو المنشأة منفعة قدرها ١٠٠ وحدة عملة (٢٠٠٠ وحدة عملة مقسومة على ٢٠) لكل سنة من عمر ٣٥ وحتى ٥٥.* *وللموظفين الذين يلتحقون بالعمل عند عمر يتراوح بين ٣٥ و٤٥، لن تؤدي الخدمة بعد عشرين سنة إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. وفيما يخص هؤلاء الموظفين، تعزو المنشأة منفعة قدرها ١٠٠ وحدة عملة (٢٠٠٠ مقسومة على ٢٠) لكل سنة من العشرين سنة الأولى.* *وللموظف الذي يلتحق بالعمل عند عمر ٥٥، لن تؤدي الخدمة بعد عشر سنوات إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. وفيما يخص هذا الموظف، تعزو المنشأة منفعة قدرها ٢٠٠ وحدة عملة (٢٠٠٠ وحدة عملة مقسومة على ١٠) لكل سنة من العشر سنوات الأولى.* *ولجميع الموظفين، تعكس تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للواجب احتمال أن الموظف قد لا يستكمل فترة الخدمة اللازمة.*
٣	تعوِّض خطة طبية لما بعد انتهاء الخدمة عن ٤٠% من التكاليف الطبية التي يتحملها الموظف بعد انتهاء الخدمة إذا ترك الموظف المنشأة بعد أكثر من عشر سنين وأقل من عشرين سنة من الخدمة، و٥٠% من تلك التكاليف إذا ترك الموظف المنشأة بعد عشرين سنة من الخدمة أو أكثر. *بموجب الصيغة الرياضية لاحتساب منافع الخطة، تعزو المنشأة ٤% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (٤٠% مقسومة على ١٠) إلى كل سنة من العشر سنوات الأولى و١% (١٠% مقسومة على ١٠) إلى كل سنة من العشر سنوات*

الثانية. وتعكس تكلفة الخدمة الحالية في كل سنة احتمال أن الموظف قد لا يستكمل فترة الخدمة اللازمة لاكتساب جزء من المنافع، أو المنافع جميعها. وفيما يخص الموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة خلال عشر سنوات، لا تُعزى أية منفعة.

٤ تُعوِّض خطة طبية لما بعد انتهاء الخدمة عن ١٠% من التكاليف الطبية التي يتحملها الموظف بعد انتهاء الخدمة إذا ترك الموظف المنشأة بعد أكثر من عشر سنين وأقل من عشرين سنة من الخدمة، و٥٠% من تلك التكاليف إذا ترك الموظف المنشأة بعد عشرين سنة من الخدمة أو أكثر.

تؤدي الخدمة في السنوات الأخيرة إلى ارتفاع مستوى المنفعة بشكل ذي أهمية نسبية عنه في السنوات الأولى. ولذلك، ففيما يخص الموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة بعد عشرين سنة أو أكثر، تعزو المنشأة منفعة على أساس قسط ثابت بموجب الفقرة ٧١. ولن تؤدي الخدمة بعد عشرين سنة إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. ولذلك، تبلغ المنفعة المعزوة لكل سنة من العشرين سنة الأولى ٢,٥ % من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (٥٠% مقسومة على عشرين).

وفيما يخص الموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة بين عشر سنين وعشرين سنة، تبلغ المنفعة المعزوة لكل سنة من العشر سنوات الأولى ١% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة.

وفيما يخص هؤلاء الموظفين، لا تُعزى أية منفعة للخدمة بين نهاية السنة العاشرة والتاريخ المُقدر لترك المنشأة.

وفيما يخص الموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة خلال عشر سنوات، لا تُعزى أية منفعة.

٧٤ متى كان مبلغ المنفعة نسبة ثابتة من الراتب النهائي لكل سنة من الخدمة، فإن زيادات الراتب المستقبلية ستؤثر على المبلغ المطلوب لتسوية الواجب القائم مقابل الخدمة قبل نهاية فترة التقرير، ولكنها لا تُنشئ واجباً إضافياً. ومن ثمّ:

(أ) لغرض الفقرة ٧٠(ب)، لا تؤدي زيادات الراتب إلى منافع إضافية، بالرغم من أن مبلغ المنافع يعتمد على الراتب النهائي؛

(ب) يكون مبلغ المنفعة المعزو لكل فترة نسبة ثابتة من الراتب الذي ترتبط به المنفعة.

مثال يوضح الفقرة ٧٤

يحق للموظفين الحصول على منفعة بنسبة ٣% من الراتب النهائي لكل سنة من الخدمة قبل عمر ٥٥.

تُعزى منفعة بنسبة ٣% من الراتب النهائي المُقدر لكل سنة حتى عمر ٥٥. وهذا هو التاريخ الذي لن تؤدي فيه الخدمة الإضافية من جانب الموظف إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية بموجب الخطة. ولا تُعزى أية منفعة للخدمة بعد ذلك العمر.

الافتراضات الاكتوارية

٧٥ يجب أن تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة ومتوافقة مع بعضها.

٧٦ تُعد الافتراضات الاكتوارية أفضل تقديرات المنشأة للمتغيرات التي ستحدد التكلفة النهائية لتقديم منافع ما بعد انتهاء الخدمة. وتشمل الافتراضات الاكتوارية:

(أ) افتراضات سكانية عن الخصائص المستقبلية للموظفين الحاليين والسابقين (ومن يعولون) المؤهلين للحصول على المنافع. وتتعامل الافتراضات السكانية مع أمور مثل:

(١) معدل الوفيات (انظر الفقرتين ٨١ و٨٢)؛

(٢) معدلات دوران الموظفين والعجز والتقاعد المبكر؛

(٣) نسبة أعضاء الخطة الذي يعولون أشخاصاً سيصبحون مؤهلين للحصول على المنافع؛

(٤) نسبة أعضاء الخطة الذين سيختارون كل خيار من خيارات أشكال الدفع المتاحة بموجب شروط الخطة؛

(٥) معدلات المطالبة بموجب الخطط الطبية.

(ب) افتراضات مالية تتعامل مع بنود مثل:

(١) معدل الخصم (انظر الفقرات ٨٣-٨٦)؛

(٢) مستويات المنافع، باستثناء أية تكلفة للمنافع سيتم الوفاء بها من قبل الموظفين، والراتب المستقبلي (انظر الفقرات ٨٧-٩٥)؛

(٣) في حالة المنافع الطبية، التكاليف الطبية المستقبلية، بما في ذلك تكاليف معالجة المطالبات (أي التكاليف التي سيتم تحملها في معالجة المطالبات والفصل فيها، بما في ذلك الرسوم النظامية وأتعاب الخبراء في مثل تلك المطالبات) (انظر الفقرات ٩٦-٩٨)؛

(٤) الضرائب مستحقة الدفع من قبل الخطة على الاشتراكات المتعلقة بالخدمة قبل تاريخ التقرير، أو على المنافع الناتجة عن تلك الخدمة.

٧٧ تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة عندما لا تكون متساهلة ولا متحفظة إلى حدٍ بعيدٍ.

٧٨ تكون الافتراضات الاكتوارية متوافقة مع بعضها إذا كانت تعكس العلاقات الاقتصادية بين عوامل مثل التضخم ومعدلات زيادة الرواتب ومعدلات الخصم. فعلى سبيل المثال، جميع الافتراضات التي تعتمد على مستوى تضخم معين (مثل الافتراضات المتعلقة بمعدلات الفائدة وزيادات الرواتب والمنافع) في أية فترة مستقبلية بعينها تفترض مستوى التضخم نفسه في تلك الفترة.

٧٩ ما لم تكن التقديرات بقيم حقيقية (معدلة تبعاً للتضخم) يمكن الاعتماد عليها بشكل أكبر، تحدد المنشأة معدل الخصم والافتراضات المالية الأخرى بقيم اسمية (مُعلنة)، على سبيل المثال، في اقتصاد ذي تضخم جامح (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح")، أو متى كانت المنفعة مرتبطة بمؤشر وتوجد سوق عميقة للسندات المرتبطة بالمؤشر بنفس العملة ولنفس المدة.

٨٠ **يجب أن تستند الافتراضات المالية إلى توقعات السوق، في نهاية فترة التقرير، للفترة التي ستُسوى خلالها الواجبات.**

الافتراضات الاكتوارية: معدل الوفيات

٨١ **يجب على المنشأة أن تحدد افتراضاتها لمعدل الوفيات بالرجوع إلى أفضل تقديراتها لمعدل وفيات أعضاء الخطة أثناء مدة عملهم وبعدها.**

٨٢ لتقدير التكلفة النهائية للمنفعة، تأخذ المنشأة في الحسبان التغيرات المتوقعة في معدل الوفيات، على سبيل المثال، بتعديل جداول معدل الوفيات القياسية بالتقديرات المتعلقة بتحسن معدل الوفيات.

الافتراضات الاكتوارية: معدل الخصم

٨٣ **يجب تحديد المعدل المُستخدم لخصم واجبات منافع ما بعد انتهاء الخدمة (المُمولة وغير المُمولة على السواء) بالرجوع إلى عائدات السوق في نهاية فترة التقرير على السندات التجارية عالية الجودة. وفيما يخص العملات التي لا يوجد لها سوق عميقة لمثل هذه السندات التجارية عالية الجودة، يجب أن تُستخدم عائدات السوق (في نهاية فترة التقرير) على السندات الحكومية المقوَّمة بتلك العملة. ويجب أن تتفق عملة السندات التجارية أو السندات الحكومية، ومدتها، مع عملة واجبات منافع ما بعد انتهاء الخدمة، ومدتها المُقدَّرة.**

٨٤ يُعد معدل الخصم أحد الافتراضات الاكتوارية التي لها أثر ذو أهمية نسبية. ويعكس معدل الخصم القيمة الزمنية للنقود ولكن لا يعكس المخاطر الاكتوارية أو الاستثمارية. وعلاوة على ذلك، لا يعكس معدل الخصم مخاطر الائتمان الخاصة بمنشأة محددة والتي يتحملها دائنو المنشأة، ولا يعكس مخاطر أن التجربة الفعلية المستقبلية قد تختلف عن الافتراضات الاكتوارية.

٨٥ يعكس معدل الخصم التوقيت المُقدَّر لمدفوعات المنفعة. وفي الواقع العملي، تحقق المنشأة ذلك غالباً عن طريق تطبيق متوسط مرجح واحد لمعدل الخصم يعكس التوقيت المُقدَّر لمدفوعات المنفعة ومبلغها والعملة التي ستُدفع بها المنافع.

٨٦ في بعض الحالات، قد لا توجد سوق عميقة لسندات لها أجل استحقاق طويل بشكلٍ كافٍ ليطابق أجل الاستحقاق المُقدر لجميع مدفوعات المنفعة. وفي مثل هذه الحالات، تستخدم المنشأة معدلات السوق الحالية للمدة المناسبة لخصم المدفوعات قصيرة الأجل، وتقدّر معدل الخصم لآجال الاستحقاق الأطول من خلال استقراء معدلات السوق الحالية على طول منحنى العائد. ومن غير المحتمل أن يكون مجموع القيمة الحالية لواجب منفعة محددة حساساً بشكل خاص لمعدل الخصم المُطبق على الجزء مستحق الدفع من المنافع بعد أجل الاستحقاق النهائي للسندات التجارية أو الحكومية المتاحة.

الافتراضات الاكتوارية: الرواتب والمنافع والتكاليف الطبية

٨٧ **يجب على المنشأة أن تقيس واجباتها من المنافع المحددة على أساس يعكس:**

(أ) المنافع المحددة في شروط الخطة (أو الناتجة عن أي واجب ضمني يتجاوز تلك الشروط) في نهاية فترة التقرير؛

(ب) أية زيادات مستقبلية مُقدرة في الرواتب، تؤثر على المنافع مستحقة الدفع؛

(ج) أثر أي تقييد لنصيب صاحب العمل من تكلفة المنافع المستقبلية؛

(د) الاشتراكات المدفوعة من الموظفين أو من أطراف ثالثة، التي تخفض التكلفة النهائية على المنشأة لتلك المنافع؛

(هـ) التغييرات المستقبلية المُقدرة في مستوى أية منافع للدولة والتي تؤثر على المنافع مستحقة الدفع بموجب خطة ذات منافع محددة، وذلك فقط في إحدى الحالتين الآتيتين:

(١) إذا أُقرت تلك التغييرات قبل نهاية فترة التقرير؛ أو

(٢) إذا أشارت البيانات التاريخية، أو أدلة أخرى يمكن الاعتماد عليها، إلى أن منافع الدولة تلك ستتغير بطريقة يمكن التنبؤ بها، على سبيل المثال، بما يتماشى مع التغيرات المستقبلية في المستويات العامة للأسعار أو المستويات العامة للرواتب.

٨٨ تعكس الافتراضات الاكتوارية تغييرات المنافع المستقبلية التي تكون محددة في الشروط الرسمية لخطة (أو واجب ضمني يتجاوز تلك الشروط) في نهاية فترة التقرير. ويكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

(أ) إذا كانت للمنشأة سابقة في زيادة المنافع، على سبيل المثال لتخفيف آثار التضخم، ولا توجد إشارة على أن هذه الممارسة ستتغير في المستقبل؛ أو

(ب) إذا كانت المنشأة ملزمة، سواءً بموجب الشروط الرسمية لخطة (أو واجب ضمني يتجاوز تلك الشروط) أو بموجب نظام، بأن تستخدم أي فائض في الخطة لمصلحة المشتركين في الخطة (انظر الفقرة ١٠٨(ج))؛ أو

(ج) إذا كانت المنافع تتنوع استجابة لأداء مستهدف أو لضوابط أخرى. على سبيل المثال، قد تنص شروط الخطة على أنها سوف تدفع منافع مُخفَّضة أو تطلب اشتراكات إضافية من الموظفين في حال عدم كفاية أصول الخطة. ويعكس قياس الواجب أفضل تقدير لأثر الأداء المستهدف أو الضوابط الأخرى.

٨٩ لا تعكس الافتراضات الاكتوارية تغييرات المنافع المستقبلية غير المحددة في الشروط الرسمية لخطة (أو واجب ضمني) في نهاية فترة التقرير. وسوف ينتج عن هذه التغييرات:

(أ) تكلفة الخدمة السابقة، بالقدر الذي تُغير به منافع الخدمة قبل التغيير؛

(ب) تكلفة الخدمة الحالية للفترات بعد التغيير، بالقدر الذي تُغير به منافع الخدمة بعد التغيير.

٩٠ تأخذ تقديرات زيادات الرواتب المستقبلية في الحسبان التضخم والأسبقية والترقية والعوامل الملائمة الأخرى، مثل العرض والطلب في سوق العمل.

٩١ تقيد بعض الخطط ذات المنافع المحددة الاشتراكات التي تكون المنشأة مطالبة بدفعها. وتأخذ التكلفة النهائية للمنافع في الحسبان أثر أي قيد على الاشتراكات. ويُحدَّد أثر القيد على الاشتراكات على المدى الأقصر من بين ما يلي:

(أ) العمر المُقدَّر للمنشأة؛

(ب) العمر المُقدَّر للخطة.

٩٢ تتطلب بعض الخطط ذات المنافع المحددة من الموظفين، أو من أطراف ثالثة، أن يسهموا في تكلفة الخطة. وتخفِّض الاشتراكات التي يسهم بها الموظفون من تكلفة المنافع التي تتحملها المنشأة. وتنظر المنشأة فيما إذا كانت اشتراكات الأطراف الثالثة تخفِّض من تكلفة المنافع التي تتحملها المنشأة، أم أنها تُعد حقاً في الحصول على تعويض كما هو موضح في الفقرة ١١٦. وتكون الاشتراكات التي يسهم بها الموظفون أو الأطراف الثالثة إمّا محددة في الشروط الرسمية للخطة (أو ناشئة عن واجب ضمني يتجاوز تلك الشروط)، أو اختيارية. وتخفض الاشتراكات الاختيارية التي يسهم بها الموظفون أو الأطراف الثالثة من تكلفة الخدمة فور دفع هذه الاشتراكات للخطة.

٩٣ إن الاشتراكات التي يسهم بها الموظفون أو الأطراف الثالثة، والمُحددة في الشروط الرسمية للخطة، إمّا أن تخفض تكلفة الخدمة (إذا كانت مرتبطة بالخدمة)، أو تؤثر على نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (إذا لم تكن مرتبطة بالخدمة). ومن أمثلة الاشتراكات غير المرتبطة بالخدمة هو ما يكون عندما يُطالَب بالاشتراكات لتخفيض عجز ناشئ عن خسائر على أصول الخطة أو خسائر اكتوارية. وإذا كانت الاشتراكات التي يسهم بها الموظفون أو الأطراف الثالثة مرتبطة بالخدمة، فإن تلك الاشتراكات تخفض تكلفة الخدمة كما يلي:

(أ) إذا كان مبلغ الاشتراكات يعتمد على سنوات الخدمة، فيجب على المنشأة أن تعزو الاشتراكات لفترات الخدمة باستخدام نفس طريقة العزو المطلوبة وفقاً للفقرة ٧٠ لإجمالي المنافع (أي إمّا باستخدام الصيغة الرياضية لاحتساب اشتراكات الخطة أو طريقة القسط الثابت)؛ أو

(ب) إذا كان مبلغ الاشتراكات مستقلاً عن عدد سنوات الخدمة، يُسمح للمنشأة بإثبات هذه الاشتراكات على أنها تخفيض لتكلفة الخدمة في الفترة التي تُقدَّم فيها الخدمة ذات الصلة. ومن أمثلة الاشتراكات المستقلة عن عدد سنوات الخدمة الاشتراكات التي تكون بنسبة مئوية ثابتة من راتب الموظف، أو التي تكون بمبلغ ثابت طوال فترة الخدمة، أو التي تعتمد على عمر الموظف.

تقدم الفقرة أ١ إرشادات التطبيق المتعلقة بهذه الفقرة.

٩٤ فيما يخص الاشتراكات التي يسهم بها الموظفون أو الأطراف الثالثة والتي تُعزى لفترات الخدمة وفقاً للفقرة ٩٣(أ)، ينتج عن التغييرات في الاشتراكات ما يلي:

(أ) تكلفة خدمة حالية وسابقة (إذا لم تكن تلك التغييرات محددة في الشروط الرسمية للخطة ولم تكن ناشئة عن واجب ضمني)؛ أو

(ب) مكاسب وخسائر اكتوارية (إذا كانت تلك التغييرات محددة في الشروط الرسمية للخطة، أو ناشئة عن واجب ضمني).

٩٥ ترتبط بعض منافع ما بعد انتهاء الخدمة بمتغيرات مثل مستوى منافع التقاعد للدولة أو الرعاية الطبية للدولة. ويعكس قياس مثل هذه المنافع أفضل تقدير لمثل هذه المتغيرات، بالاستناد إلى البيانات التاريخية والأدلة الأخرى التي يمكن الاعتماد عليها.

٩٦ **يجب أن تأخذ الافتراضات المتعلقة بالتكاليف الطبية في الحسبان التغيرات المستقبلية المُقدرة في تكلفة الخدمات الطبية، الناتجة عن كل من التضخم والتغيرات الخاصة في التكاليف الطبية.**

٩٧ يتطلب قياس المنافع الطبية ما بعد انتهاء الخدمة افتراضات عن مستوى المطالبات المستقبلية، ومعدل تكرارها، وتكلفة الوفاء بتلك المطالبات. وتقدر المنشأة التكاليف الطبية المستقبلية على أساس البيانات التاريخية الخاصة بالتجارب السابقة الخاصة بالمنشأة، وتُضاف إليها عند الضرورة البيانات التاريخية التي يتم الحصول عليها من المنشآت الأخرى أو شركات التأمين أو مقدمي الخدمات الطبية أو غير ذلك من المصادر. وتأخذ تقديرات التكاليف الطبية المستقبلية في الحسبان أثر التقدم التكنولوجي، والتغيرات في أنماط استخدام الرعاية الصحية أو أنماط تقديمها، والتغيرات في الحالة الصحية للمشتركين في الخطة.

٩٨ يكون مستوى المطالبات، ومعدل تكرارها، حساساً بصفة خاصة لعمر الموظفين (ومن يعولون) وحالتهم الصحية وجنسهم وقد يكون حساساً لعوامل أخرى مثل الموقع الجغرافي. ولذلك، تُعدَّل البيانات التاريخية تبعاً لمدى اختلاف المزيج السكاني للمجتمع عن ذلك المجتمع

المُستخدم كأساس للبيانات. وتُعدَّل البيانات التاريخية أيضاً متى كانت هناك أدلة يمكن الاعتماد عليها تفيد بعدم استمرار الاتجاهات التاريخية.

تكلفة الخدمة السابقة والمكسب والخسارة من التسوية

٩٩ **عند تحديد تكلفة الخدمة السابقة أو المكسب أو الخسارة من التسوية، يجب على المنشأة أن تعيد قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة باستخدام القيمة العادلة الحالية لأصول الخطة والافتراضات الاكتوارية الحالية، بما في ذلك معدلات فائدة السوق الحالية وأسعار السوق الحالية الأخرى، بحيث يُظهر أثر:**

(أ) المنافع المقدمة بموجب الخطة وأصول الخطة قبل تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها؛

(ب) المنافع المقدمة بموجب الخطة وأصول الخطة بعد تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها.

١٠٠ لا يلزم المنشأة أن تميز تكلفة الخدمة السابقة الناتجة عن تعديل الخطة، عن تكلفة الخدمة السابقة الناتجة عن تقليص وعن مكسب أو خسارة من التسوية في حال حدوث هذه المعاملات معاً. وفي بعض الحالات، يحدث تعديل في الخطة قبل التسوية، كما هو الحال عندما تغير المنشأة المنافع التي بموجب الخطة وتسوي لاحقاً المنافع المُعدلة. وفي تلك الحالات، تثبت المنشأة تكلفة الخدمة السابقة قبل أي مكسب أو خسارة من التسوية.

١٠١ تحدث تسوية مع تعديل وتقليص للخطة إذا تم إنهاء الخطة ونتج عن ذلك تسوية الواجب وزوال الخطة. وبالرغم من ذلك، فإن إنهاء الخطة لا يعد تسوية إذا تم استبدال الخطة بأخرى جديدة تقدم منافع هي في جوهرها نفس المنافع القديمة.

١٠١أ عندما يتم تعديل في الخطة أو تقليصها أو تسويتها، يجب على المنشأة أن تثبت وتقيس أية تكلفة خدمة سابقة أو مكسب أو خسارة من التسوية، وفقاً للفقرات ٩٩-١٠١ والفقرات ١٠٢-١١٢. وأثناء القيام بذلك، لا يجوز للمنشأة أن تأخذ في الحسبان أثر الحد الأعلى للأصل. وبعد تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها، يجب على المنشأة تحديد أثر الحد الأعلى للأصل، ويجب عليها إثبات أي تغير في ذلك الأثر وفقاً للفقرة ٥٧ (د).

تكلفة الخدمة السابقة

١٠٢ تكلفة الخدمة السابقة هي التغير في القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة والناتج عن تعديل في الخطة أو تقليصها.

١٠٣ **يجب على المنشأة أن تثبت تكلفة الخدمة السابقة على أنها مصروف في تاريخ الحدثين الآتيين، أيهما يقع أولاً:**

(أ) عندما يحدث تعديل الخطة أو تقليصها؛

(ب) عندما تثبت المنشأة تكاليف إعادة الهيكلة المتعلقة بها (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧) أو منافع إنهاء الخدمة (انظر الفقرة ١٦٥).

١٠٤ يحدث تعديل الخطة عندما تستحدث المنشأة خطة ذات منافع محددة أو تسحبها أو عندما تغير المنافع مستحقة الدفع بموجب خطة قائمة ذات منافع محددة.

١٠٥ يحدث التقليص عندما تخفِّض المنشأة بشكل جوهري عدد الموظفين الذين تشملهم الخطة. وقد ينشأ التقليص عن حدث منفرد، مثل إغلاق مصنع أو إيقاف عملية أو إنهاء خطة أو تعليقها.

١٠٦ قد تكون تكلفة الخدمة السابقة إمّا موجبة (عندما يتم استحداث المنافع أو تغييرها بحيث تزيد القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة)، أو سالبة (عندما يتم سحب المنافع أو تغييرها بحيث تنخفض القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة).

١٠٧ عندما تخفض المنشأة المنافع مستحقة الدفع بموجب خطة ذات منافع محددة قائمة، وفي الوقت نفسه تزيد المنافع الأخرى مستحقة الدفع بموجب الخطة للموظفين أنفسهم، فإن المنشأة تعالج التغيير على أنه تغيير واحد بالصافي.

١٠٨ يُستثنى من تكلفة الخدمة السابقة:

(أ) أثر الفروقات بين زيادات الراتب الفعلية والمُفترضة سابقاً على واجب دفع منافع الخدمة في السنوات السابقة (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن الافتراضات الاكتوارية تراعي الرواتب المتوقعة)؛

(ب) تقدير زيادات المعاش الاختيارية بأقل أو أكثر مما يجب عندما يكون على المنشأة واجب ضمني بمنح مثل هذه الزيادات (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن الافتراضات الاكتوارية تراعي مثل هذه الزيادات)؛

(ج) تقديرات تحسن المنافع التي تنتج عن المكاسب الاكتوارية أو عن العائد على أصول الخطة، والتي تُثبت في القوائم المالية عندما تكون المنشأة ملزمة، سواءً بموجب الشروط الرسمية لخطة (أو واجب ضمني يتجاوز تلك الشروط) أو بموجب نظام، بأن تستخدم أي فائض في الخطة لمصلحة المشتركين في الخطة، حتى ولو لم يتم بعد منح الزيادة في المنفعة رسمياً (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن الزيادة الناتجة في الواجب هي خسارة اكتوارية، انظر الفقرة ٨٨)؛

(د) الزيادة في المنافع المُكتسبة (أي المنافع التي لا تكون مشروطة بالعمل المستقبلي، انظر الفقرة ٧٢) عندما يستكمل الموظف متطلبات الاكتساب، في ظل عدم وجود منافع جديدة أو محسنة (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن المنشأة أثبتت التكلفة المُقدرة للمنافع على أنها تكلفة خدمة حالية عند تقديم الخدمة).

المكاسب والخسائر من التسوية

١٠٩ المكسب أو الخسارة من التسوية هي الفرق بين:

(أ) القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة الذي تجري تسويته، على النحو المحدد في تاريخ التسوية؛

(ب) سعر التسوية، بما في ذلك أي أصول للخطة تم نقلها وأي مدفوعات تم أداؤها بشكل مباشر من قبل المنشأة فيما يتعلق بالتسوية.

١١٠ يجب على المنشأة أن تثبت مكسباً أو خسارة من تسوية الخطة ذات المنافع المحددة عندما تحدث التسوية.

١١١ تحدث التسوية عندما تدخل المنشأة في معاملة تزيل جميع الواجبات النظامية أو الضمنية الإضافية لجزء من، أو لجميع، المنافع المقدمة بموجب خطة ذات منافع محددة (بخلاف دفع المنافع المحددة وفقاً لشروط الخطة والمُضمَّنة في الافتراضات الاكتوارية إلى الموظفين أو بالنيابة عنهم). فعلى سبيل المثال، النقل النهائي لواجبات صاحب العمل المهمة بموجب الخطة إلى شركة تأمين من خلال شراء وثيقة تأمين يُعدّ تسوية؛ أمّا دفع مبلغ نقدي على دفعة واحدة، بموجب شروط الخطة، للمشتركين في الخطة في مقابل حقوقهم في تسلم منافع معينة بعد انتهاء الخدمة فلا يُعدّ تسوية.

١١٢ في بعض الحالات، تقتني المنشأة وثيقة تأمين لتمول بعض أو جميع منافع الموظفين المتعلقة بخدمة الموظف في الفترة الحالية والفترات السابقة. ولا يُعد اقتناء مثل هذه الوثيقة تسوية إذا أبقت المنشأة على واجب نظامي أو ضمني (انظر الفقرة ٤٦) بدفع مبالغ إضافية إذا لم يدفع المؤمِّن منافع الموظفين المحددة في وثيقة التأمين. وتتعامل الفقرات ١١٦-١١٩ مع إثبات وقياس الحقوق في التعويض بموجب وثائق التأمين التي لا تُعد أصولاً للخطة.

الإثبات والقياس: أصول الخطة

القيمة العادلة لأصول الخطة

١١٣ تُطرَح القيمة العادلة لأي أصول للخطة من القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة عند تحديد العجز أو الفائض.

١١٤ يُستثنى من أصول الخطة الاشتراكات غير المدفوعة المستحقة للصندوق من المنشأة المعدة للتقرير، إضافة إلى أية أدوات مالية غير قابلة للنقل مُصدرة من قبل المنشأة ومُحتفظ بها من قبل الصندوق. وتُخفَّض أصول الخطة بأي التزامات على الصندوق لا تتعلق بمنافع الموظفين، على سبيل المثال، المبالغ مستحقة الدفع للدائنين التجاريين وغيرهم والالتزامات الناتجة عن الأدوات المالية المشتقة.

١١٥ عندما تشتمل أصول الخطة على وثائق تأمين مؤهلة تُطابق تماماً مبلغ وتوقيت بعض أو جميع المنافع مستحقة الدفع بموجب الخطة، فإن القيمة العادلة لوثائق التأمين تلك تُعدّ هي القيمة الحالية للواجبات المتعلقة بها (مع مراعاة أي تخفيض مطلوب إذا كانت المبالغ مستحقة التحصيل بموجب وثائق التأمين غير قابلة للاسترداد بالكامل).

التعويضات من طرف آخر

١١٦ عندما يكون في حكم المؤكد أن طرفاً آخر سوف يعوض عن بعض أو كل النفقة المطلوبة لتسوية واجب منافع محددة، ففي هذه الحالة دون غيرها يجب على المنشأة أن:

(أ) تثبت حقها في التعويض على أنه أصل منفصل. ويجب على المنشأة أن تقيس الأصل بالقيمة العادلة.

(ب) تُفصِّل وتثبت التغيرات في القيمة العادلة لحقها في التعويض بنفس الطريقة المتبعة فيما يخص التغيرات في القيمة العادلة لأصول الخطة (انظر الفقرتين ١٢٤ و١٢٥). ويمكن أن تُثبت مكونات تكلفة المنافع المحددة المثبتة وفقاً للفقرة ١٢٠ بالصافي بعد طرح المبالغ المتعلقة بالتغيرات في المبلغ الدفتري للحق في التعويض.

١١٧ تكون المنشأة قادرة أحياناً على قصد طرف آخر، كمؤمِّن مثلاً، لدفع جزء من أو كل النفقة المطلوبة لتسوية التزام منافع محددة. وتُعد وثائق التأمين المؤهِّلة، حسب التعريف الوارد في الفقرة ٨، أصولاً للخطة. وتحاسب المنشأة عن وثائق التأمين المؤهلة بنفس الطريقة المتبعة فيما يخص جميع أصول الخطة الأخرى وتُعدّ الفقرة ١١٦ غير ذات صلة (انظر الفقرات ٤٦-٤٩ والفقرة ١١٥).

١١٨ عندما لا تكون وثيقة التأمين المُحتفظ بها من قبل المنشأة وثيقة تأمين مؤهلة، فإن وثيقة التأمين تلك لا تُعدّ أصلاً للخطة. وتُعدّ الفقرة ١١٦ ذات صلة بمثل هذه الحالات: حيث تثبت المنشأة حقها في التعويض بموجب وثيقة التأمين على أنه أصل منفصل، وليس على أنه تخفيض عند تحديد العجز أو الفائض في المنافع المحددة. وتتطلب الفقرة ١٤٠(ب) من المنشأة أن تفصح عن وصف مختصر للعلاقة بين الحق في التعويض والواجب المتعلق به.

١١٩ عندما ينشأ الحق في التعويض عن وثيقة تأمين تطابق تماماً مبلغ وتوقيت بعض أو جميع المنافع مستحقة الدفع بموجب خطة ذات منافع محددة، فإن القيمة العادلة للحق في التعويض تُعد هي القيمة الحالية للواجب المتعلق به (مع مراعاة أي تخفيض مطلوب إذا كان التعويض غير قابل للاسترداد بالكامل).

مكونات تكلفة المنفعة المحددة

١٢٠ يجب على المنشأة أن تثبت مكونات تكلفة المنافع المحددة، إلا إذا كان هناك معيار آخر يتطلب أو يسمح بتضمينها في تكلفة أصل آخر، كما يلي:

(أ) تكلفة الخدمة (انظر الفقرات ٦٦-١١٢ والفقرة ١٢٢أ) ضمن الربح أو الخسارة؛

(ب) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرات ١٢٣ - ١٢٦) ضمن الربح أو الخسارة؛

(ج) نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرات ١٢٧ - ١٣٠) ضمن الدخل الشامل الآخر.

١٢١ تتطلب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي تضمين بعض تكاليف منافع الموظفين في تكلفة أصول، مثل المخزون والعقارات والآلات والمعدات (انظر المعيار الدولي للمحاسبة ٢ والمعيار الدولي للمحاسبة ١٦). وتتضمن تكاليف أية منفعة لما بعد انتهاء الخدمة، مُضمَّنة في تكلفة مثل هذه الأصول، النسبة المناسبة من المكونات الواردة في الفقرة ١٢٠.

١٢٢ لا يجوز أن يُعاد تصنيف نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة، المُثبتة ضمن الدخل الشامل الآخر إلى الربح أو الخسارة في فترة لاحقة. وبالرغم من ذلك، يجوز للمنشأة أن تنقل تلك المبالغ المُثبتة في الدخل الشامل الآخر إلى حساب آخر ضمن حقوق الملكية.

تكلفة الخدمة الحالية

١٢٢أ يجب على المنشأة تحديد تكلفة الخدمة الحالية باستخدام الافتراضات الاكتوارية المحددة في بداية فترة التقرير السنوية. لكن إذا قامت المنشأة بإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩، فيجب عليها تحديد تكلفة الخدمة الحالية لما تبقى من فترة التقرير السنوية بعد تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها باستخدام الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩(ب).

صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة

١٢٣ يجب أن تحدد المنشأة صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة بضرب صافي التزام (أصل) المنافع المحددة في معدل الخصم المحدد في الفقرة ٨٣.

١٢٣أ لتحديد صافي الفائدة وفقاً للفقرة ١٢٣، يجب على المنشأة استخدام صافي التزام (أصل) المنافع المحددة ومعدل الخصم المحدد في بداية فترة التقرير السنوية. لكن إذا قامت المنشأة بإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩، فيجب عليها تحديد صافي الفائدة لما تبقى من فترة التقرير السنوية بعد تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها باستخدام:

(أ) صافي التزام (أصل) المنافع المحددة الذي جرى تحديده وفقاً للفقرة ٩٩(ب)؛

(ب) معدل الخصم المستخدم لإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩ (ب).

وعند تطبيق الفقرة ١٢٣أ، يجب على المنشأة أيضاً أن تأخذ في حسبانها أي تغيرات في صافي التزام (أصل) المنافع المحددة تحدث أثناء الفترة نتيجة للاشتراكات أو مدفوعات المنافع.

١٢٤ يمكن اعتبار صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة بأنه دخل الفائدة على أصول الخطة وتكلفة الفائدة على واجب المنافع المحددة والفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل المذكور في الفقرة ٦٤.

١٢٥ يُعدّ دخل الفائدة على أصول الخطة أحد مكونات العائد على أصول الخطة، ويتحدد بضرب القيمة العادلة لأصول الخطة في معدل الخصم المحدد في الفقرة ١٢٣أ. ويجب على المنشأة تحديد القيمة العادلة لأصول الخطة في بداية فترة التقرير السنوية. لكن إذا قامت المنشأة بإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩، فيجب عليها تحديد دخل الفائدة لما تبقى من فترة التقرير السنوية بعد تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها باستخدام أصول الخطة المستخدمة لإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩(ب). وعند تطبيق الفقرة ١٢٥، يجب على المنشأة أن تأخذ في حسبانها أيضاً أي تغيرات تطرأ على أصول الخطة المحتفظ بها خلال الفترة نتيجة للاشتراكات أو مدفوعات المنافع. ويُضمّن الفرق بين دخل الفائدة على أصول الخطة والعائد على أصول الخطة في إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة.

١٢٦ تُعد الفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل جزءاً من التغير الكلي في أثر الحد الأعلى للأصل، وتُحدَّد بضرب أثر الحد الأعلى للأصل في معدل الخصم المحدد في الفقرة ١٢٣أ. ويجب على المنشأة تحديد أثر الحد الأعلى للأصل في بداية فترة التقرير السنوية. لكن إذا قامت المنشأة بإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة وفقاً للفقرة ٩٩، فيجب عليها تحديد الفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل لما تبقى من فترة التقرير السنوية بعد تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها مع الأخذ في الحسبان أي تغير في أثر الحد الأعلى للأصل محدد وفقاً للفقرة ١٠١أ. ويُضمَّن الفرق بين الفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل والتغير الكلي في أثر الحد الأعلى للأصل في إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة.

نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة

١٢٧ تشمل نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة:

(أ) المكاسب والخسائر الاكتوارية (انظر الفقرتين ١٢٨ و١٢٩)؛

(ب) العائد على أصول الخطة (انظر الفقرة ١٣٠)، باستثناء المبالغ المُضمَّنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرة ١٢٥)؛

(ج) أي تغير في أثر الحد الأعلى للأصل، باستثناء المبالغ المُضمَّنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرة ١٢٦).

١٢٨ تنتج المكاسب والخسائر الاكتوارية عن الزيادة أو النقصان في القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة بسبب التغيرات في الافتراضات الاكتوارية والتعديلات بناءً على واقع التجربة. وتشمل أسباب المكاسب والخسائر الاكتوارية، على سبيل المثال:

(أ) المعدلات المرتفعة أو المنخفضة على نحوٍ غير متوقع لدوران الموظفين أو للتقاعد المبكر أو الوفاة أو للزيادات في الرواتب أو المنافع (إذا كانت الشروط الرسمية أو الضمنية للخطة تنص على زيادة المنافع بسبب التضخم) أو التكاليف الطبية؛

(ب) أثر التغيرات في الافتراضات المتعلقة بخيارات دفع المنافع؛

(ج) أثر التغيرات في التقديرات المتعلقة بمعدل دوران الموظفين أو التقاعد المبكر أو الوفاة أو الزيادات في الرواتب أو المنافع (إذا كانت الشروط الرسمية أو الضمنية للخطة تنص على زيادة المنافع بسبب التضخم) أو التكاليف الطبية في المستقبل؛

(د) أثر التغيرات في معدل الخصم.

١٢٩ لا تشمل المكاسب والخسائر الاكتوارية التغيرات في القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة بسبب استحداث خطة ذات منافع محددة أو تعديلها أو تقليصها أو تسويتها أو التغييرات في المنافع مستحقة الدفع بموجب الخطة ذات المنافع المحددة. وينتج عن مثل هذه التغييرات تكلفة خدمة سابقة أو مكاسب أو خسائر من التسوية.

١٣٠ عند تحديد العائد على أصول الخطة، تطرح المنشأة تكاليف إدارة أصول الخطة وأية ضريبة مستحقة الدفع من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المُضمَّنة في الافتراضات الاكتوارية المُستخدمة لقياس واجب المنافع المحددة (الفقرة ٧٦). ولا تُطرَح تكاليف الإدارة الأخرى من العائد على أصول الخطة.

العرض

المقاصة

١٣١ يجب على المنشأة أن تجري مقاصة بين أصل متعلق بإحدى الخطط والتزام متعلق بخطة أخرى فقط في الحالتين الآتيتين:

(أ) عندما يكون للمنشأة حق واجب النفاذ نظاماً بأن تستخدم الفائض في إحدى الخطط لتسوية الواجبات بموجب خطة أخرى؛

(ب) عندما تنوي المنشأة إمّا أن تسوي الواجبات على أساسٍ صافٍ، أو أن تحقق فائضاً في إحدى الخطط وتسوي واجبها بموجب الخطة الأخرى في الوقت نفسه.

١٣٢ تتشابه ضوابط المقاصة مع تلك المحددة للأدوات المالية في المعيار الدولي للمحاسبة ٣٢ "الأدوات المالية: العرض".

تمييز المتداول عن غير المتداول

١٣٣ تميز بعض المنشآت الأصول والالتزامات المتداولة عن الأصول والالتزامات غير المتداولة. ولا يحدد هذا المعيار ما إذا كان ينبغي على المنشأة أن تميز الأجزاء المتداولة عن غير المتداولة للأصول والالتزامات الناشئة عن منافع ما بعد انتهاء الخدمة.

مكونات تكلفة المنافع المحددة

١٣٤ تتطلب الفقرة ١٢٠ من المنشأة أن تُثبت تكلفة الخدمة وصافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة ضمن الربح أو الخسارة. ولا يحدد هذا المعيار الكيفية التي ينبغي على المنشأة أن تعرض بها تكلفة الخدمة وصافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة. ويجب على المنشأة أن تعرض تلك المكونات وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.[٣]

الإفصاح

١٣٥ يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي:

(أ) توضح خصائص خططها ذات المنافع المحددة والمخاطر المرتبطة بها (انظر الفقرة ١٣٩)؛

---

[٣] تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "تتطلب الفقرة ١٢٠ من المنشأة أن تُثبت تكلفة الخدمة وصافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة ضمن الربح أو الخسارة. ولا يحدد هذا المعيار الكيفية التي ينبغي على المنشأة أن تعرض بها تكلفة الخدمة وصافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة. ويجب على المنشأة أن تعرض تلك المكونات وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١".

(ب) تحدد وتوضح المبالغ الواردة في قوائمها المالية الناشئة عن خططها ذات المنافع المحددة (انظر الفقرات ١٤٠ - ١٤٤)؛

(ج) تصف كيف يمكن أن تؤثر خططها ذات المنافع المحددة على مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، وتوقيتها ودرجة عدم تأكدها (انظر الفقرات ١٤٥ -١٤٧).

١٣٦ لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة ١٣٥، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان جميع ما يلي:

(أ) مستوى التفصيل الضروري لاستيفاء متطلبات الإفصاح؛

(ب) مدى الاهتمام الذي ينبغي إيلاؤه لكلٍ من المتطلبات المختلفة؛

(ج) مستوى التجميع أو التفصيل الذي ينبغي القيام به؛

(د) ما إذا كان مستخدمو القوائم المالية بحاجة إلى معلومات إضافية لتقويم المعلومات الكمّية المُفصح عنها.

١٣٧ عندما تكون الإفصاحات المقدمة وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، والمعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي غير كافية لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة ١٣٥، فيجب على المنشأة أن تُفصح عن المعلومات الإضافية الضرورية لتحقيق تلك الأهداف. فعلى سبيل المثال، يمكن للمنشأة أن تعرض تحليلاً للقيمة الحالية لواجب المنافع المحددة، تميّز فيه بين طبيعة ذلك الواجب وخصائصه ومخاطره. ويمكن أن يميّز مثل هذا الإفصاح:

(أ) بين المبالغ المستحقة للأعضاء النشطين، والأعضاء المؤجلين، وأصحاب المعاشات.

(ب) بين المنافع المكتسبة والمنافع المستحقة ولكنها ليست مكتسبة.

(ج) بين المنافع المشروطة والمبالغ التي يمكن عزوها لزيادات الرواتب المستقبلية والمنافع الأخرى.

١٣٨ يجب على المنشأة أن تقيّم ما إذا كان ينبغي تفصيل جميع الإفصاحات، أو تفصيل بعضها، لتمييز الخطط أو مجموعات الخطط المختلفة بشكل ذي أهمية نسبية في مخاطرها. فعلى سبيل المثال، يجوز للمنشأة أن تُفصِّل الإفصاح عن الخطط التي تتحقق فيها واحدة أو أكثر من السمات الآتية:

(أ) اختلاف المواقع الجغرافية.

(ب) اختلاف الخصائص مثل خطط المعاشات المحسوبة براتب ثابت أو خطط المعاشات المحسوبة بالراتب النهائي أو الخطط الطبية لما بعد انتهاء الخدمة.

(ج) اختلاف البيئات التنظيمية.

(د) اختلاف قطاعات التقرير.

(هـ) اختلاف ترتيبات التمويل (مثل غير الممولة كلياً، أو الممولة كلياً أو جزئياً).

خصائص الخطط ذات المنافع المحددة والمخاطر المرتبطة بها

١٣٩ يجب على المنشأة أن تُفصح عن:

(أ) معلومات عن خصائص خططها ذات المنافع المحددة، بما في ذلك:

(١) طبيعة المنافع المُقدمة بموجب الخطة (مثل الخطة ذات المنافع المحددة على أساس الراتب النهائي، أو الخطة على أساس الاشتراكات مع ضمان).

(٢) وصف للإطار التنظيمي الذي تعمل في ظله الخطة، على سبيل المثال، مستوى الحد الأدنى من متطلبات التمويل، وأي أثر للإطار التنظيمي على الخطة، مثل الحد الأعلى للأصل (انظر الفقرة ٦٤).

(٣) وصف لأية مسؤوليات أخرى على المنشأة عن حوكمة الخطة، على سبيل المثال، مسؤوليات أمناء الخطة أو أعضاء مجلس إدارتها.

(ب) وصف للمخاطر التي تتعرض لها المنشأة بسبب الخطة، مع التركيز على أية مخاطر غير عادية أو خاصة بالمنشأة أو خاصة بالخطة، ووصف لأي نقاط مهمة لتركز المخاطر. فعلى سبيل المثال، إذا كانت أصول الخطة مستثمرة بشكل أساسي في فئة واحدة من الاستثمارات، على سبيل المثال العقارات، فإن الخطة قد تعرض المنشأة لخطر يتركز في سوق العقارات.

(ج) وصف لأي تعديلات في الخطة أو أي تقليص أو تسوية لها.

توضيح المبالغ الواردة في القوائم المالية

١٤٠ يجب على المنشأة أن تقدم مطابقة بين الرصيد الافتتاحي والرصيد الختامي لكل مما يلي، عند الاقتضاء:

(أ) صافي التزام (أصل) المنافع المحددة، مع تقديم مطابقات منفصلة لكلٍ مما يلي:

(١) أصول الخطة.

(٢) القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة.

(٣) أثر الحد الأعلى للأصل.

(ب) أي حقوق في التعويض من أطراف أخرى. ويجب على المنشأة أيضاً أن توضح العلاقة بين أي حق في التعويض من أطراف أخرى والواجب المتعلق بذلك الحق.

١٤١ يجب أن تظهر كل مطابقة مذكورة في الفقرة ١٤٠ كلاً مما يلي، عند الاقتضاء:

(أ) تكلفة الخدمة الحالية.

(ب) دخل أو مصروف الفائدة.

(ج) نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة، مع إظهار ما يلي بشكل منفصل:

(١) العائد على أصول الخطة، مع استبعاد المبالغ المُضمَّنة في الفائدة المذكورة في (ب).

(٢) المكاسب والخسائر الاكتوارية الناشئة عن التغيرات في الافتراضات السكانية (انظر الفقرة ٧٦(أ)).

(٣) المكاسب والخسائر الاكتوارية الناشئة عن التغيرات في الافتراضات المالية (انظر الفقرة ٧٦(ب)).

(٤) التغيرات في أثر تقييد صافي أصل منافع محددة بالحد الأعلى للأصل، مع استبعاد المبالغ المُضمَّنة في الفائدة المذكورة في (ب). ويجب على المنشأة أن تفصح أيضاً عن الكيفية التي حددت بها الحد الاقصى للمنفعة الاقتصادية المتاحة، أي ما إذا كانت تلك المنافع ستكون في شكل مبالغ مُستردة أو تخفيضات في الاشتراكات المستقبلية أو مزيج من كليهما.

(د) تكلفة الخدمة السابقة والمكاسب والخسائر الناشئة عن التسويات. كما هو مسموح به بموجب الفقرة ١٠٠، لا يلزم تمييز تكلفة الخدمة السابقة عن المكاسب والخسائر الناشئة عن التسويات إذا حدثت معاً.

(هـ) أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.

(و) الاشتراكات في الخطة، بحيث تظهر بشكل منفصل تلك المقدمة من صاحب العمل وتلك المقدمة من المشتركين في الخطة.

(ز) المدفوعات من الخطة، بحيث تظهر بشكل منفصل المبلغ المدفوع فيما يتعلق بأية تسويات.

(ح) آثار تجميع الأعمال واستبعاداتها.

١٤٢ يجب على المنشأة أن تُفصّل القيمة العادلة لأصول الخطة إلى فئات تميز بين طبيعة تلك الأصول ومخاطرها، وأن تزيد في تقسيم كل فئة من أصول الخطة إلى أصول لها سعر سوق معلن في سوق نشطة (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة") وأصول ليس لها مثل ذلك السعر. فعلى سبيل المثال، ومع الأخذ في الحسبان مستوى الإفصاح الموضح في الفقرة ١٣٦، يمكن للمنشأة أن تميز بين:

(أ) النقد ومُعادِلات النقد؛

(ب) أدوات حقوق الملكية (مُفصَّلة حسب نوع الصناعة وحجم الشركة والموقع الجغرافي، إلخ)؛

(ج) أدوات الدين (مُفصَّلة حسب المُصدر وجودة الائتمان والموقع الجغرافي، إلخ)؛

(د) العقارات (مُفصَّلة حسب الموقع الجغرافي، إلخ)؛

(هـ) المشتقات (مُفصَّلة حسب نوع المخاطر الأساسية في العقد، على سبيل المثال، عقود معدل الفائدة، وعقود صرف العملات الأجنبية، وعقود حقوق الملكية، وعقود الائتمان، والمقايضات طويلة الاجل، إلخ)؛

(و) الصناديق الاستثمارية (مُفصَّلة حسب نوع الصندوق)؛

(ز) الأوراق المالية المضمونة بأصول؛

(ح) الدين المُهيكل.

١٤٣ يجب على المنشأة أن تُفصح عن القيمة العادلة للأدوات المالية القابلة للنقل الخاصة بالمنشأة نفسها والمُحتفظ بها على أنها أصول للخطة، والقيمة العادلة لأصول الخطة التي هي عقارات تشغلها المنشأة أو أصول أخرى تستخدمها المنشأة.

١٤٤ يجب على المنشأة أن تُفصح عن الافتراضات الاكتوارية المهمة المستخدمة لتحديد القيمة الحالية لواجب المنافع المحددة (انظر الفقرة ٧٦). ويجب أن يكون مثل هذا الإفصاح في شكل قيم مطلقة (مثلاً كنسبة مئوية مطلقة، وليس فقط كهامش بين نسب مئوية مختلفة ومتغيرات أخرى). وعندما توفر المنشأة إفصاحات إجمالية لمجموعة من الخطط، فيجب عليها أن توفر مثل هذه الإفصاحات في شكل متوسطات مرجحة أو مدى ضيق نسبياً.

مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية، وتوقيتها ودرجة عدم تأكدها

١٤٥ يجب على المنشأة أن تُفصح عمّا يلي:

(أ) تحليل حساسية لكل افتراض اكتواري مهم (مُفصح عنه بموجب الفقرة ١٤٤) كما في نهاية فترة التقرير، يظهر كيف كان سيتأثر التزام المنافع المحددة بالتغيرات، التي كانت محتملة بدرجة معقولة في ذلك التاريخ، في الافتراض الاكتواري ذي الصلة.

(ب) الطرق والافتراضات المستخدمة في إعداد تحليلات الحساسية المطلوبة بموجب البند (أ) وحدود تلك الطرق.

(ج) التغييرات عن الفترة السابقة في الطرق والافتراضات المستخدمة في إعداد تحليلات الحساسية، وأسباب مثل هذه التغييرات.

١٤٦ يجب على المنشأة أن تفصح عن وصف لأي استراتيجيات لمقابلة الأصول بالالتزامات، تستخدمها الخطة أو المنشأة، بما في ذلك استخدام طريقة الدفعات السنوية وغيرها من الطرق، مثل المقايضات طويلة الأجل، لإدارة المخاطر.

١٤٧ لبيان أثر الخطة ذات المنافع المحددة على التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، يجب على المنشأة أن تفصح عن:

(أ) وصف لأي ترتيبات تمويل وسياسة تمويل تؤثر على الاشتراكات المستقبلية.

(ب) الاشتراكات المتوقع دفعها للخطة خلال فترة التقرير السنوية التالية.

(ج) معلومات عن الجدول الزمني لاستحقاق واجب المنافع المحددة. وسيشمل ذلك المتوسط المرجح لمدة واجب المنافع المحددة وقد يشمل معلومات أخرى عن توزيع توقيت مدفوعات المنافع، مثل تحليل استحقاق مدفوعات المنافع.

الخطط متعددة أصحاب العمل

١٤٨ إذا كانت المنشأة مشاركة في خطة ذات منافع محددة متعددة أصحاب العمل، فيجب عليها أن تفصح عن:

(أ) وصف لترتيبات التمويل، بما في ذلك الطريقة المستخدمة لتحديد معدل اشتراكات المنشأة وأي حد أدنى لمتطلبات التمويل.

(ب) وصف للمدى الذي يمكن أن تكون المنشأة ملتزمة به في الخطة بواجبات المنشآت الأخرى بموجب أحكام وشروط الخطة متعددة أصحاب العمل.

(ج) وصف لأي تخصيص متفق عليه للعجز أو الفائض عند:

(١) إنهاء الخطة؛ أو

(٢) انسحاب المنشأة من الخطة.

(د) إذا حاسبت المنشأة عن تلك الخطة كما لو كانت خطة ذات اشتراكات محددة وفقاً للفقرة ٣٤، فيجب عليها أن تفصح عمّا يلي، إضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب البنود (أ)–(ج) وبدلاً من المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات ١٣٩-١٤٧:

(١) حقيقة أن الخطة هي خطة ذات منافع محددة.

(٢) سبب عدم توفر معلومات كافية تمكِّن المنشأة من المحاسبة عن الخطة على أنها خطة ذات منافع محددة.

(٣) الاشتراكات المتوقع دفعها للخطة في فترة التقرير السنوية التالية.

(٤) معلومات عن أي عجز أو فائض في الخطة قد يؤثر على مبلغ الاشتراكات المستقبلية، بما في ذلك الأساس المستخدم لتحديد ذلك العجز أو الفائض وآثاره، إن وجدت، على المنشأة.

(٥) إشارة لمستوى مشاركة المنشأة في الخطة مُقارنة بالمنشآت المشتركة الأخرى. ومن أمثلة المقاييس التي قد توفر مثل هذه الإشارة نسبة المنشأة من إجمالي اشتراكات الخطة أو نسبة المنشأة من إجمالي عدد الأعضاء النشطين والأعضاء المتقاعدين والأعضاء السابقين المستحقين للمنافع، إذا كانت تلك المعلومات متاحة.

الخطط ذات المنافع المحددة التي توزع المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة

١٤٩ إذا كانت المنشأة مشاركة في خطة ذات منافع محددة توزع المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة، فيجب على المنشأة الإفصاح عن:

(أ) الاتفاق التعاقدي أو السياسة المعلنة لتحميل صافي تكلفة المنافع المحددة أو حقيقة أنه لا توجد مثل هذه السياسة.

(ب) سياسة تحديد الاشتراك الذي ستدفعه المنشأة.

(ج) جميع المعلومات عن الخطة ككل والمطلوبة بموجب الفقرات ١٣٥-١٤٧، وذلك إذا كانت المنشأة تحاسب عن تخصيص صافي تكلفة المنافع المحددة كما هو مُوضح في الفقرة ٤١.

(د) المعلومات عن الخطة ككل والمطلوبة بموجب الفقرات ١٣٥-١٣٧، و١٣٩، و١٤٢-١٤٤، و١٤٧ (أ) و(ب)، وذلك إذا كانت المنشأة تحاسب عن الاشتراك مستحق الدفع للفترة كما هو مُوضح في الفقرة ٤١.

١٥٠ يمكن الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٩(ج) و(د) من خلال الإحالة المرجعية إلى الإفصاحات الواردة في القوائم المالية لمنشأة أخرى ضمن المجموعة وذلك في الحالات الآتية:

(أ) إذا كانت تلك القوائم المالية للمنشأة التي ضمن المجموعة تحدد وتفصح بشكل منفصل عن المعلومات المطلوبة عن الخطة؛

(ب) إذا كانت تلك القوائم المالية للمنشأة التي ضمن المجموعة متاحة لمستخدمي القوائم المالية بنفس الشروط المتاحة بها القوائم المالية للمنشأة، وفي نفس الوقت الذي تتوفر فيه القوائم المالية للمنشأة أو قبلها.

متطلبات الإفصاح الواردة في المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي

١٥١ تفصح المنشأة عن معلومات عمّا يلي، متى تطلب ذلك المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤:

(أ) معاملات الأطراف ذات العلاقة مع خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة؛

(ب) منافع ما بعد انتهاء الخدمة المقدمة لكبار موظفي الإدارة.

١٥٢ تفصح المنشأة عن المعلومات المتعلقة بالالتزامات المحتملة الناشئة عن واجبات منافع ما بعد انتهاء الخدمة متى تطلب ذلك المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧.

منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل

١٥٣ تشمل منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بنوداً مثل ما يلي، وذلك إذا لم يكن من المتوقع تسويتها بشكل كامل قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها:

(أ) الغيابات المدفوعة طويلة الأجل، مثل إجازة الخدمة الطويلة أو إجازة التفرغ العلمي؛

(ب) منافع مرور فترة طويلة محددة أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى؛

(ج) منافع العجز طويل الأجل؛

(د) المشاركة في الأرباح والمكافآت؛

(هـ) المكافآت المؤجلة.

١٥٤ لا يخضع عادةً قياس منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل لدرجة عدم التأكد نفسها المرتبطة بقياس منافع ما بعد انتهاء الخدمة. ولهذا السبب، يتطلب هذا المعيار طريقة مبسطة للمحاسبة عن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل. وعلى عكس المحاسبة المطلوبة عن منافع ما بعد انتهاء الخدمة، فإن هذه الطريقة لا تثبت نواتج إعادة القياس ضمن الدخل الشامل الآخر.

الإثبات والقياس

١٥٥ عند إثبات وقياس الفائض أو العجز في خطة لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، يجب على المنشأة أن تطبق الفقرات ٥٦-٩٨ و١١٣-١١٥. ويجب على المنشأة أن تطبق الفقرات ١١٦-١١٩ عند إثبات وقياس أي حق في التعويض من أطراف أخرى.

١٥٦ فيما يخص منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، يجب على المنشأة أن تُثبت صافي مجموع المبالغ التالية ضمن الربح أو الخسارة، إلا إذا كان هناك معيار آخر يتطلب أو يسمح بتضمينها في تكلفة أصل آخر:

(أ) تكلفة الخدمة (انظر الفقرات ٦٦-١١٢ والفقرة ١٢٢أ)؛

(ب) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرات ١٢٣-١٢٦)؛

(ج) نواتج إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنافع المحددة (انظر الفقرات ١٢٧-١٣٠).

١٥٧ من صور منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل منافع العجز طويل الأجل. وإذا كان مستوى المنفعة يعتمد على طول الخدمة، فإن واجباً ينشأ عندما تُقدَّم الخدمة. ويعكس قياس ذلك الواجب احتمالية المطالبة بالدفع وطول المدة المتوقع أن يتم عنها الدفع. وعندما يكون مستوى المنفعة واحداً لأي موظف مصاب بعجز بغض النظر عن عدد سنوات الخدمة، فإن التكلفة المتوقعة لتلك المنافع تُثبت عندما يقع حدث يسبب عجزاً طويل الأجل.

الإفصاح

١٥٨ رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، فقد تتطلب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي تقديم إفصاحات عنها. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظفين المقدمة لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ الإفصاح عن مصروف منافع الموظفين.[٤]

[٤] تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، فقد تتطلب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي تقديم إفصاحات عنها. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظفين المقدمة لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ١ الإفصاح عن مصروف منافع الموظفين".

منافع إنهاء الخدمة

١٥٩ يتناول هذا المعيار منافع إنهاء الخدمة بشكل منفصل عن منافع الموظفين الأخرى لأن الحدث الذي ينشأ عنه واجب هو إنهاء الخدمة وليس خدمة الموظف. وتنتج منافع إنهاء الخدمة إمّا من قرار المنشأة بإنهاء الخدمة أو من قرار الموظف بقبول عرض مقدم من المنشأة بقبول منافع في مقابل إنهاء خدمته.

١٦٠ لا تشمل منافع إنهاء الخدمة منافع الموظفين الناتجة عن إنهاء الخدمة بناءً على طلب الموظف دون عرض مقدم من المنشأة، أو نتيجة متطلبات التقاعد الإلزامية، لأن تلك المنافع هي منافع لما بعد انتهاء الخدمة. وتقدم بعض المنشآت مستوى أقل من المنفعة لإنهاء الخدمة بناءً على طلب الموظف (في الجوهر، هي منفعة لما بعد انتهاء الخدمة) مقارنة بإنهاء الخدمة بناء على طلب المنشأة. ويكون الفرق بين المنفعة المُقدمة لإنهاء الخدمة بناءً على طلب الموظف والمنفعة الأكبر المُقدمة بناءً على طلب المنشأة هو منفعة إنهاء الخدمة.

١٦١ لا يحدد شكل منفعة الموظف ما إذا كانت مُقدَّمة في مقابل خدمة أو في مقابل إنهاء خدمة الموظف. وعادةً ما تكون منافع إنهاء الخدمة في شكل مبالغ تُؤدى على دفعة واحدة، ولكنها تشمل أيضاً في بعض الأحيان:

(أ) تحسين منافع ما بعد انتهاء الخدمة، سواءً بشكل مباشر من خلال خطة منافع الموظفين أو بشكل غير مباشر.

(ب) راتباً حتى نهاية فترة إشعار محددة إذا لم يقدم الموظف أية خدمة إضافية توفر منافع اقتصادية للمنشأة.

١٦٢ تشمل المؤشرات على أن منفعة الموظف مُقدمة في مقابل خدمات ما يلي:

(أ) أن تكون المنفعة مشروطة بخدمة مستقبلية يتم تقديمها (بما في ذلك المنافع التي تزيد في حال تقديم خدمة إضافية).

(ب) أن تُقدم المنافع وفقاً لشروط خطة لمنافع الموظفين.

١٦٣ تُقدَّم بعض منافع إنهاء الخدمة وفقاً لشروط خطة قائمة لمنافع الموظفين. فعلى سبيل المثال، قد تكون محددة بموجب تشريع أو عقد عمل أو اتفاق مع اتحاد عمال، أو قد تكون مفهومة ضمناً نتيجة لممارسة سابقة لصاحب العمل بتقديم منافع مشابهة. وكمثال آخر، إذا قدمت المنشأة عرضاً بمنافع تكون متاحة لأكثر من فترة قصيرة، أو إذا كانت هناك أكثر من فترة قصيرة بين العرض والتاريخ المتوقع لإنهاء الخدمة الفعلي، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان ما إذا كانت قد وضعت خطة جديدة لمنافع الموظفين وبالتالي ما إذا كانت المنافع المُقدمة بموجب تلك الخطة هي منافع لإنهاء الخدمة أو منافع لما بعد انتهاء الخدمة. وتكون المنافع المُقدمة وفقاً لشروط خطة لمنافع الموظفين منافعاً لإنهاء الخدمة إذا كانت ناتجة عن قرار المنشأة بإنهاء خدمة الموظف وغير مشروطة أيضاً بخدمة مستقبلية يتم تقديمها.

١٦٤ تُقدَّم بعض منافع الموظفين بغض النظر عن سبب ترك الموظف للمنشأة. ويكون دفع مثل هذه المنافع مؤكداً (مع مراعاة أي متطلبات اكتساب أو متطلبات حد أدنى للخدمة) إلا أن توقيت دفعها يكون غير مؤكد. ورغم أن مثل هذه المنافع تُوصف في بعض الدول على أنها تعويضات لإنهاء الخدمة أو مكافأة لإنهاء الخدمة، فإنها تُعد منافع لما بعد انتهاء الخدمة وليست منافعاً لإنهاء الخدمة، وتحاسب المنشأة عنها على أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة.

الإثبات

١٦٥ يجب على المنشأة أن تُثبت التزاماً ومصروفاً لمنافع إنهاء الخدمة في أحد التاريخين الآتيين، أيهما أسبق:

(أ) عندما لا تَعُود المنشأة قادرة على سحب عرض تلك المنافع؛

(ب) عندما تُثبت المنشأة تكاليف لإعادة هيكلة تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة ٣٧ وتنطوي على دفع منافع لإنهاء الخدمة.

١٦٦ فيما يخص منافع إنهاء الخدمة مستحقة الدفع نتيجة لقرار الموظف بقبول عرض منافع في مقابل إنهاء خدمته، يكون الوقت الذي لا تَعُود فيه المنشأة قادرة على سحب عرض منافع إنهاء الخدمة هو الوقت الأسبق من بين ما يلي:

(أ) عندما يقبل الموظف العرض؛

(ب) عندما يسري قيد (مثل، متطلب نظامي أو تنظيمي أو تعاقدي أو أي قيد آخر) على قدرة المنشأة على سحب العرض. ويتحقق هذا عند تقديم العرض، إذا كان القيد قائماً في وقت العرض.

١٦٧ فيما يخص منافع إنهاء الخدمة مستحقة الدفع نتيجة قرار المنشأة بإنهاء خدمة الموظف، لا تَعُود المنشأة قادرة على سحب العرض عندما تبلِّغ الموظفين المتأثرين بالقرار بخطة لإنهاء الخدمة تستوفي جميع الضوابط الآتية:

(أ) أن تشير التصرفات المطلوبة لاستكمال الخطة إلى أنه من غير المحتمل إدخال تغييرات مهمة على الخطة.

(ب) أن تحدد الخطة عدد الموظفين الذين سيتم إنهاء خدمتهم وتصنيفات وظائفهم أو مهامهم ومواقعهم (ولكن لا يلزم أن تحدد الخطة كل موظف بعينه) والتاريخ المتوقع لإنجاز الخطة.

(ج) أن تحدد الخطة منافع إنهاء الخدمة التي سيحصل عليها الموظفون بتفصيلٍ كافٍ بحيث يستطيع الموظفون تحديد نوع ومبلغ المنافع التي سيحصلون عليها عند إنهاء خدمتهم.

١٦٨ عندما تُثبت المنشأة منافع إنهاء الخدمة، قد يتعين عليها أيضاً أن تحاسب عن تعديل خطة أو تقليص لمنافع أخرى للموظفين (انظر الفقرة ١٠٣).

القياس

١٦٩ يجب على المنشأة أن تقيس منافع إنهاء الخدمة عند الإثبات الأولي، ويجب أن تقيس وتُثبت التغيرات اللاحقة، وفقاً لطبيعة منفعة الموظف، شريطة أنه إذا كانت منافع إنهاء الخدمة تحسيناً لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة، فيجب على المنشأة أن تطبق المتطلبات الخاصة بمنافع ما بعد انتهاء الخدمة. وفي غير ذلك من الحالات:

(أ) إذا كان يُتوقع تسوية منافع إنهاء الخدمة بشكل كامل قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية التي تُثبت فيها منفعة إنهاء الخدمة، فيجب على المنشأة أن تطبق متطلبات منافع الموظفين قصيرة الأجل.

(ب) إذا كان لا يُتوقع تسوية منافع إنهاء الخدمة بشكل كامل قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية، فيجب على المنشأة أن تطبق متطلبات منافع الموظفين طويلة الأجل.

١٧٠ نظراً لأن منافع إنهاء الخدمة لا تُقدَّم في مقابل خدمة، فإن الفقرات ٧٠-٧٤ المتعلقة بعزو المنفعة لفترات الخدمة تُعد غير ذات صلة.

مثال يوضح الفقرات ١٥٩-١٧٠

الخلفية

نتيجةً لعملية استحواذ حديثة، تخطط المنشأة لإغلاق مصنع خلال عشرة أشهر، وفي ذلك الوقت، تُنهي خدمة جميع الموظفين المتبقين بالمصنع. ونظراً لحاجة المنشأة لخبرة الموظفين بالمصنع لاستكمال بعض العقود، فإنها تعلن عن خطة لإنهاء الخدمة على النحو الآتي:

كل موظف يبقى ويقدم خدمة حتى إغلاق المصنع يستلم في تاريخ إنهاء الخدمة دفعة نقدية قدرها ٣٠٠٠٠ وحدة عملة. ويستلم الموظفون الذين يتركون المنشأة قبل إغلاق المصنع ١٠٠٠٠ وحدة عملة.

يوجد ١٢٠ موظفاً بالمصنع. ووقت إعلان الخطة، تتوقع المنشأة أن يتركها ٢٠ منهم قبل الإغلاق. وبناءً عليه، يكون إجمالي التدفقات النقدية الخارجة المتوقعة بموجب الخطة ٣٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة (أي ٢٠ × ١٠٠٠٠ وحدة عملة + ١٠٠ × ٣٠٠٠٠ وحدة عملة). وكما هو مطلوب بموجب الفقرة ١٦٠، فإن المنشأة تحاسب عن المنافع المُقدمة في مقابل إنهاء الخدمة على أنها منافع لإنهاء الخدمة وتحاسب عن المنافع المُقدمة في مقابل خدمات على أنها منافع للموظفين قصيرة الأجل.

منافع إنهاء الخدمة

تبلغ المنفعة المُقدمة في مقابل إنهاء الخدمة ١٠٠٠٠ وحدة عملة. وهو المبلغ الذي سيكون على المنشأة أن تدفعه لإنهاء الخدمة بغض النظر عمّا إذا كان الموظفون سيبقون ويقدمون الخدمة حتى إغلاق المصنع أو سيتركون المنشأة قبل الإغلاق. وبالرغم من أن الموظفين يمكنهم أن يتركوا المنشأة قبل الإغلاق، فإن إنهاء خدمة جميع الموظفين هو نتيجة لقرار المنشأة بإغلاق المصنع وإنهاء خدمتهم (بمعنى أن جميع الموظفين سيتركون الخدمة عندما يغلق المصنع). ولذلك، تثبت المنشأة التزاماً قدره ١٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة

(أي ١٢٠ × ١٠٠٠٠ وحدة عملة) لمنافع إنهاء الخدمة المُقدمة وفقاً لخطة منافع الموظفين في تاريخ الإعلان عن خطة إنهاء الخدمة أو تاريخ إثبات المنشأة لتكاليف إعادة الهيكلة المرتبطة بإغلاق المصنع، أي التاريخين أسبق.

المنافع المُقدمة في مقابل خدمة

المنافع الإضافية التي سيحصل عليها الموظفون إذا قدموا خدمات لفترة العشرة أشهر كاملة هي في مقابل الخدمات المُقدمة خلال تلك الفترة. وتحاسب المنشأة عنها على أنها منافع للموظفين قصيرة الأجل لأن المنشأة تتوقع تسويتها قبل مضي اثني عشر شهراً من نهاية فترة التقرير السنوية. وفي هذا المثال، لا توجد حاجة للخصم، وبالتالي يُثبت مصروف قدره ٢٠٠٠٠٠ وحدة عملة (أي ٢٠٠٠٠٠٠ وحدة عملة ÷ ١٠) في كل شهر خلال فترة الخدمة التي تبلغ عشرة أشهر، مع زيادة مقابلة لذلك في المبلغ الدفتري للالتزام.

الإفصاح

١٧١ رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع إنهاء الخدمة، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب إفصاحات عنها. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظفين المقدمة لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ الإفصاح عن مصروف منافع الموظفين.[٥]

التحول وتاريخ السريان

١٧٢ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٣ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة هذا المعيار لفترة أسبق، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٧٣ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار بأثر رجعي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"،[٦] باستثناء أنه:

(أ) لا يلزم المنشأة أن تعدل المبلغ الدفتري للأصول الواقعة خارج نطاق هذا المعيار تبعاً للتغيرات في تكاليف منافع الموظفين التي تم تضمينها في المبلغ الدفتري قبل تاريخ التطبيق الأولي. ويكون تاريخ التطبيق الأولي هو بداية أسبق فترة سابقة معروضة في أول قوائم مالية تطبق عليها المنشأة هذا المعيار.

(ب) في القوائم المالية للفترات التي تبدأ قبل ١ يناير ٢٠١٤، لا يلزم المنشأة أن تعرض معلومات مقارنة للإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٥ عن حساسية واجب المنافع المحددة.

١٧٤ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣، الصادر في مايو ٢٠١١، تعريف القيمة العادلة الوارد في الفقرة ٨ وعدل الفقرة ١١٣. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.

١٧٥ عدّل الإصدار "الخطط ذات المنافع المحددة: اشتراكات الموظفين" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ١٩)، الصادر في نوفمبر ٢٠١٣، الفقرتين ٩٣ و٩٤. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠١٤ أو بعد ذلك التاريخ بأثر رجعي وفقا للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".[٧] ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

---

[٥] تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع إنهاء الخدمة، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب إفصاحات عنها. فعلى سبيل المثال، يتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظفين المقدمة لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب المعيار الدولي للمحاسبة ١ الإفصاح عن مصروف منافع الموظفين".

[٦] عندما أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" في أبريل ٢٠٢٤، غير المجلس اسم المعيار الدولي للمحاسبة ٨ إلى "أساس إعداد القوائم المالية".

[٧] عندما أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، غير المجلس اسم المعيار الدولي للمحاسبة ٨.

١٧٦ عدّلت "التحسينات السنوية على المعايير الدولية للتقرير المالي، دورة ٢٠١٢ – ٢٠١٤"، الصادرة في سبتمبر ٢٠١٤، الفقرة ٨٣ وأضافت الفقرة ١٧٧. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٦ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة ذلك التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

١٧٧ يجب على المنشأة تطبيق التعديل المبين في الفقرة ١٧٦ من بداية أسبق فترة مقارنة معروضة في أول قوائم مالية تطبق فيها المنشأة ذلك التعديل. وأي تعديل محاسبي يكون قد نشأ في البداية عن تطبيق تعديل المتطلب يجب إثباته في الأرباح المبقاة في بداية تلك الفترة.

١٧٨ عدَّل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧، الصادر في مايو ٢٠١٧، الحاشية السفلية للفقرة ٨. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.

١٧٩ أضاف التعديل "تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ١٩)، الصادر في فبراير ٢٠١٨، الفقرات ١٠١أ و١٢٢أ و١٢٣أ وعدل الفقرات ٥٧ و٩٩ و١٢٠ و١٢٣ و١٢٥ و١٢٦ و١٥٦. ويجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات على حالات تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها التي تتم في أو بعد بداية فترة التقرير السنوية الأولى التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة هذه التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

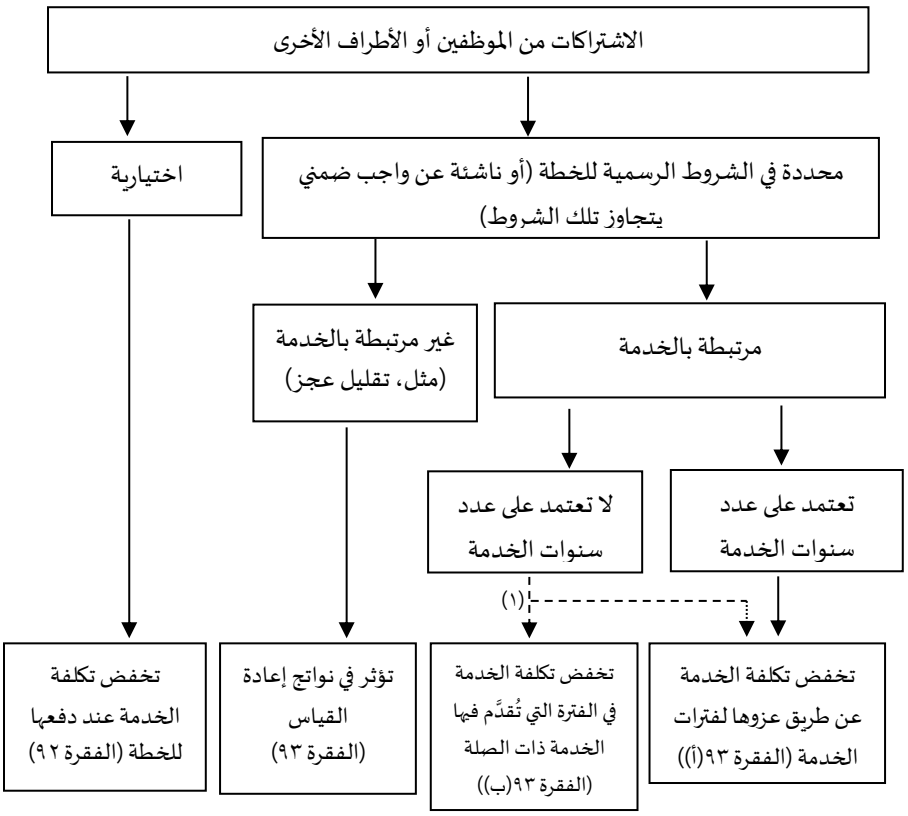
١٨٠ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، الصادر في أبريل ٢٠٢٤، الفقرات ٢٥ و١٣٤ و١٥٨ و١٧١. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.[٨]

[٨] تم إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

الملحق أ
إرشادات التطبيق

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا المعيار. وهو يوضح تطبيق الفقرتين ٩٢ و٩٣ وله نفس القوة التي تحظى بها الأجزاء الأخرى من هذا المعيار.

أ١ تم توضيح المتطلبات المحاسبية لاشتراكات الموظفين أو الأطراف الأخرى في الشكل المبيّن أدناه.



(١) يعني السهم المنقط أن المنشأة يُسمح لها بالمحاسبة بأي من الطريقتين