

تفسير لجنة تفسير المعايير الدولية للتقرير المالي 14 معيار المحاسبة الدولي 19 – القيد على أصل منفعة مُحددة، ومتطلبات الحد الأدنى للتمويل وتفاعلها

المراجع

- معيار المحاسبة الدولي 1 "عرض القوائم المالية".
- معيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية، والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".
- معيار المحاسبة الدولي 19 "منافع الموظف" (المُعدل في 2011).
- معيار المحاسبة الدولي 37 "المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

الخلفية

- 1 تقيد الفقرة 64 من معيار المحاسبة الدولي 19 قياس صافي أصل منفعة مُحددة بالفائض في خطة المنفعة المُحددة أو الحد الأعلى للأصل أبهما أقل. تعرف الفقرة 8 من معيار المحاسبة الدولي 19، الحد الأعلى للأصل على أنه "القيمة الحالية لأي منافع اقتصادية متاحة في شكل مبالغ مُستردة من الخطة أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية للخطة". وقد نشأت تساؤلات حول متى ينبغي أن تُعد المبالغ المُستردة أو التخفيضات في المساهمات المستقبلية متاحة، بشكل محدد – متى يوجد متطلب حد أدنى للتمويل.
- 2 يوجد متطلب حد أدنى للتمويل في العديد من الدول لتحسين ضمان منفعة ما بعد التوظيف المُتعهد بها لأعضاء خطة منفعة الموظف. تشترط مثل هذه المتطلبات – عادةً – حداً أدنى لمبلغ أو مستوى المساهمات التي يجب أن تُقدم للخطة على مدى فترة مُحددة. بناءً عليه، قد يحد متطلب حد أدنى للتمويل من قدرة المنشأة على خفض المساهمات المستقبلية.
- 3 إضافة إلى ذلك، قد يتسبب القيد على قياس أصل منفعة مُحددة في أن يُعد متطلب حد أدنى للتمويل مرهقاً. ولن يؤثر – عادةً – متطلب بتقديم مساهمات لخطة على قياس أصل أو التزام المنفعة المُحددة. هذا نظراً لأن المساهمات – بمجرد دفعها – سوف تصبح أصولاً للخطة وبالتالي يكون صافي الالتزام الإضافي صفرًا. بالرغم من ذلك، قد ينشأ عن متطلب حد أدنى للتمويل التزام إذا كانت المساهمات المطلوبة سوف لا تكون متاحة للمنشأة بمجرد أن يتم دفعها.
- 3أ في نوفمبر 2009، عدل مجلس معايير المحاسبة الدولية تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي 14 لإزالة نتيجة غير مقصودة ناشئة عن معالجة مبالغ المساهمات المستقبلية المدفوعة مقدماً في بعض الظروف عندما يكون هناك متطلب لحد أدنى للتمويل.

النطاق

- 4 ينطبق هذا التفسير على جميع المنافع المُحددة لما بعد التوظيف ومنافع الموظف المُحددة طويلة الأجل الأخرى.
- 5 لغرض هذا التفسير، فإن متطلبات الحد الأدنى للتمويل هي أي متطلبات لتمويل خطة منفعة لما بعد التوظيف أو خطة منفعة مُحددة طويلة الأجل أخرى.

الإشكالات

- 6 الإشكالات التي تم تناولها في هذا التفسير هي:
 - (أ) متى ينبغي أن تُعد المبالغ المُستردة أو التخفيضات في المساهمات المستقبلية متاحة وفقاً لتعريف الحد الأعلى للأصل الوارد في الفقرة 8 من معيار المحاسبة الدولي 19.
 - (ب) كيف يمكن أن يؤثر متطلب حد أدنى للتمويل على إتاحة تخفيضات في المساهمات المستقبلية.
 - (ج) متى يمكن أن ينشأ عن متطلب حد أدنى للتمويل التزام.

الإجماع

إتاحة مبلغ مُسترد أو تخفيض في المساهمات المستقبلية

- 7 يجب على المنشأة أن تحدد مدى إتاحة مبلغ مُسترد أو تخفيض في المساهمات المستقبلية وفقاً لأحكام وشروط الخطة وأي متطلبات تشريعية في السلطة القانونية للخطة.
- 8 تكون منفعة اقتصادية، في شكل مبلغ مُسترد أو تخفيض في المساهمات المستقبلية، متاحة عندما تستطيع المنشأة أن تحققها في مرحلة ما خلال عمر الخطة أو عندما تُسوى التزامات الخطة. وبالتحديد، قد تكون مثل هذه المنفعة الاقتصادية متاحة حتى ولو لم تكن قابلة للتحقق - مباشرة - في نهاية فترة التقرير.
- 9 لا تعتمد المنفعة الاقتصادية المتاحة على كيف تنوي المنشأة أن تستخدم الفائض. يجب على المنشأة أن تحدد الحد الأقصى للمنفعة الاقتصادية التي تكون متاحة من المبالغ المُستردة، أو التخفيضات في المساهمات المستقبلية أو مزيج من كليهما. لا يجوز للمنشأة أن تثبت المنافع الاقتصادية من مزيج من المبالغ المُستردة والتخفيضات في المساهمات المستقبلية على أساس افتراضات تكون متعارضة.
- 10 وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 1، يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات حول المصادر الرئيسية لعدم تأكد التقدير في نهاية فترة التقرير التي لها مخاطر كبيرة في التسبب في تعديل - ذي أهمية نسبية - للمبلغ الدفترى لصافي الأصل أو الالتزام المثبت في قائمة المركز المالي. وقد يشمل هذا الإفصاح أي قيود على القدرة الحالية على تحقق الفائض أو الإفصاح عن الأساس المُستخدم في تحديد مبلغ المنفعة الاقتصادية المتاحة.

المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها مبلغ مُسترد

الحق في مبلغ مُسترد

- 11 يكون مبلغ مُسترد متاحاً للمنشأة - فقط - عندما يكون لدى المنشأة حق غير مشروط في مبلغ مُسترد:
- (أ) خلال عمر الخطة، بدون افتراض أن التزامات الخطة يجب أن تُسوى من أجل الحصول على المبلغ المُسترد (مثلاً في بعض السلطات القانونية، قد يكون لدى المنشأة حق في مبلغ مُسترد خلال عمر الخطة، بغض النظر عما إذا كانت التزامات الخطة قد تم تسويتها)، أو
- (ب) بافتراض التسوية المتدرجة لالتزامات الخطة - مع مرور الوقت - إلى أن يترك جميع الأعضاء الخطة، أو
- (ج) بافتراض التسوية الكاملة لالتزامات الخطة في حدث واحد (أي عندما تنتهي خطة).
- يمكن أن يوجد حق غير مشروط في مبلغ مُسترد أيأ كان مستوى التمويل للخطة في نهاية فترة التقرير.
- 12 عندما يعتمد حق المنشأة في مبلغ مُسترد من الفائض على حدوث، أو عدم حدوث، واحد أو أكثر من الأحداث المستقبلية غير المؤكدة غير الخاضعة - بشكل كامل - لسيطرتها، فإنه ليس لدى المنشأة حق غير مشروط ولا يجوز لها أن تثبت أصلاً.

قياس المنفعة الاقتصادية

- 13 يجب على المنشأة أن تقيس المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها مبلغ مُسترد، بمبلغ الفائض في نهاية فترة التقرير (وهو القيمة العادلة لأصول الخطة مطروحاً منها القيمة الحالية لالتزام المنفعة المُحددة) الذي يكون لدى المنشأة حق في استلامه على أنه مبلغ مُسترد، مطروحاً منه أي تكاليف مرتبطة به. على سبيل المثال، إذا كان المبلغ المُسترد سيخضع لضريبة بخلاف ضريبة الدخل، يجب على المنشأة أن تقيس مبلغ المبلغ المُسترد بالصافي بعد الضريبة.
- 14 عند قياس المبلغ المُسترد المتاح عندما تنتهي الخطة (الفقرة 11(ج))، يجب على المنشأة أن تُدرج تكاليف الخطة لتسوية التزامات الخطة والقيام بالاسترداد. على سبيل المثال، يجب على المنشأة أن تطرح الأتعاب المهنية عندما تُدفع هذه من قبل الخطة وليس من قبل المنشأة، وتكاليف أي أفساط تأمين قد تُتطلب لضمان الالتزام عند الانتهاء.
- 15 عندما يُحدد المبلغ المُسترد على أنه كامل مبلغ الفائض، أو نسبة منه - بدلاً من مبلغ ثابت - فإنه لا يجوز للمنشأة أن تُجري تعديلاً للقيمة الزمنية للنقود، حتى ولو كان المبلغ المُسترد قابلاً للتحقق - فقط - في تاريخ مستقبلي.

المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها تخفيض في المساهمة

- 16 عندما لا يكون هناك متطلب حد أدنى لتمويل المساهمات المتعلقة بخدمة مستقبلية، تكون المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها تخفيض في المساهمات المستقبلية هي تكلفة الخدمة المستقبلية على المنشأة لكل فترة على مدى العمر المتوقع للخدمة أو العمر المتوقع للمنشأة أيهما أقصر. ويُستثنى من تكلفة الخدمة المستقبلية على المنشأة المبالغ التي سوف يتم تحملها من قبل الموظفين.
- 17 يجب على المنشأة أن تحدد تكاليف الخدمة المستقبلية باستخدام افتراضات تتفق مع تلك المستخدمة عند تحديد التزام المنفعة المحددة ومع الحالة التي توجد في نهاية فترة التقرير كما هو مُحدد بموجب معيار المحاسبة الدولي 19. بناءً عليه، لا يجوز للمنشأة أن تفترض تغييراً في المنافع التي ستقدم من قبل الخطة في المستقبل إلى أن تُعدل الخطة ويجب عليها أن تفترض قوى عاملة مستقرة في المستقبل ما لم تُجري المنشأة تخفيضاً في عدد الموظفين الذين تشملهم الخطة. وفي الحالة الأخيرة، يجب أن ينطوي الافتراض حول القوى العاملة المستقبلية على التخفيض.

أثر متطلب الحد الأدنى للتمويل على المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها تخفيض في المساهمات المستقبلية

- 18 يجب على المنشأة أن تحلل أي متطلب حد أدنى للتمويل في تاريخ مُحدد إلى المساهمات التي تكون مطلوبة لتغطية (أ) أي عجز موجود لخدمة سابقة على أساس الحد الأدنى للتمويل و(ب) الخدمة المستقبلية.
- 19 لا تؤثر المساهمات لتغطية أي عجز موجود على أساس الحد الأدنى للتمويل، فيما يتعلق بالخدمات المتلقاة بالفعل، على المساهمات المستقبلية لخدمة مستقبلية. وقد تؤدي إلى التزام وفقاً للفقرات 23-26.
- 20 عندما يكون هناك متطلب حد أدنى لتمويل مساهمات متعلقة بخدمة مستقبلية، فإن المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها تخفيض في المساهمات المستقبلية تكون هي مجموع:
- (أ) أي مبلغ يخفض مساهمات مستقبلية لمتطلب حد أدنى للتمويل مقابل الخدمة المستقبلية نظراً لأن المنشأة قامت بمدفوعات مقدماً (أي دفعت المبلغ قبل أن تكون مُطالبه بفعل ذلك)، و
- (ب) تكلفة الخدمة المستقبلية المُقدرة في كل فترة وفقاً للفقرات 16 و17، مطروحة منها المساهمات المُقدرة لمتطلب الحد الأدنى للتمويل التي ستكون مطلوبة مقابل خدمة مستقبلية في تلك الفترات إذا لم يكن هناك مبلغ مدفوع مقدماً كما هو موضح في البند (أ).
- 21 يجب على المنشأة أن تقدر المساهمات المستقبلية لمتطلب حد أدنى للتمويل مقابل خدمة مستقبلية بالأخذ في الحسبان أثر أي فائض موجود مُحدد باستخدام أساس الحد الأدنى للتمويل ولكن باستثناء المبلغ المدفوع مقدماً المُوضح في الفقرة 20(أ). ويجب على المنشأة أن تستخدم الافتراضات المتفق مع أساس الحد الأدنى للتمويل و، لأي عوامل غير مُحددة بموجب ذلك الأساس، الافتراضات المتفق مع تلك المستخدمة عند تحديد التزام المنفعة المُحددة ومع الحالة التي توجد في نهاية فترة التقرير كما حُدثت بموجب معيار المحاسبة الدولي 19. ويجب أن يتضمن التقدير أي تغيرات متوقعة نتيجة دفع المنشأة الحد الأدنى من المساهمات عندما تكون واجبة السداد. بالرغم من ذلك، لا يجوز أن يتضمن التقدير أثر التغيرات المتوقعة في أحكام وشروط أساس الحد الأدنى للتمويل التي لم تُسن - بشكل جوهري - أو يُنفق عليها - بشكل تعاقدي - في نهاية فترة التقرير.

- 22 عندما تحدد المنشأة المبلغ المُوضح في الفقرة 20(ب)، وعندما تزيد المساهمات المستقبلية لمتطلب الحد الأدنى للتمويل مقابل خدمة مستقبلية عن تكلفة الخدمة المستقبلية طبقاً لمعيار المحاسبة الدولي 19، في أي فترة مُحددة، فإن تلك الزيادة تخفض مبلغ المنفعة الاقتصادية المتاحة على أنها تخفيض في المساهمات المستقبلية. وبالرغم من ذلك، لا يمكن - مطلقاً - أن يكون المبلغ المُوضح في الفقرة 20(ب) أقل من الصفر.

عندما يمكن أن ينشأ عن متطلب حد أدنى للتمويل التزام

- 23 عندما يكون على المنشأة التزام بموجب متطلب حد أدنى للتمويل بأن تدفع مساهمات لتغطي عجزاً موجوداً على أساس الحد الأدنى للتمويل فيما يتعلق بخدمات تم تلقيها بالفعل، فإنه يجب على المنشأة أن تحدد ما إذا كانت المساهمات واجبة السداد ستكون متاحة على أنها مبلغ مُسترد أو تخفيض في المساهمات المستقبلية بعد أن تُدفع في الخطة.
- 24 بالقدر الذي سوف تكون فيه المساهمات الواجبة السداد غير متاحة بعد أن تُدفع في الخطة، يجب على المنشأة أن تثبت التزاماً عندما ينشأ الالتزام. ويجب أن يخفض الالتزام من صافي أصل المنفعة المُحددة أو أن يزيد من صافي التزام المنفعة المُحددة بحيث أنه لا يتوقع مكسب أو خسارة نتيجة تطبيق الفقرة 64 من معيار المحاسبة الدولي 19 عندما تُدفع المساهمات.

[حذفت] 25

26

تاريخ السريان

- 27 يجب على المنشأة أن تطبق هذا التفسير للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2008 أو بعده. ويُسمح بالتطبيق الأيكر.
- أ27 عدل معيار المحاسبة الدولي 1 (المُنقح في 2007) المصطلحات المستخدمة في جميع أجزاء المعايير الدولية للتقارير المالية. بالإضافة إلى أنه عدل الفقرة 26. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2009 أو بعده. عندما تطبق منشأة معيار المحاسبة الدولي 1 (المُنقح في 2007) لفترة أبكر، فإنه يجب أن تُطبق التعديلات لتلك الفترة الأيكر.
- ب27 أضاف "مبالغ متطلب حد أدنى للتمويل مدفوعة مقدماً" الفقرة 3أ و عدل الفقرات 16-18 و 20-22. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2011 أو بعده. ويُسمح بالتطبيق الأيكر. وعندما تطبق منشأة التعديلات لفترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- ج27 عدل معيار المحاسبة الدولي 19 (المُعدل في 2011) الفقرات 1، و6، و17 و24 وحذف الفقرتين 25 و26. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات عندما تطبق معيار المحاسبة الدولي 19 (المُعدل في 2011).

التحول

- 28 يجب على المنشأة أن تطبق هذا التفسير من بداية الفترة الأولى المعروضة في القوائم المالية الأولى التي ينطبق عليها التفسير. ويجب على المنشأة أن تثبت أي تعديل أولي ينشأ عن تطبيق هذا التفسير ضمن الأرباح المبقة في بداية تلك الفترة.
- 29 يجب على المنشأة أن تطبق التعديلات الواردة في الفقرات 3أ، و16-18 و20-22 من بداية أبكر فترة مقارنة معروضة في القوائم المالية الأولى التي تطبق فيها المنشأة هذا التفسير. وإذا طبقت المنشأة هذا التفسير - سابقاً - قبل أن تطبق التعديلات، فإنه يجب عليها أن تثبت التعديل الناتج عن تطبيق التعديلات ضمن الأرباح المبقة في بداية أبكر فترة مقارنة معروضة.