

معيار المحاسبة الدولي 19 منافع الموظف

الهدف

- 1 هدف هذا المعيار هو تحديد المحاسبة والإفصاح عن منافع الموظف. ويتطلب المعيار من المنشأة أن تُثبت:
- (أ) التزاماً، عندما يُقدم موظف خدمة، في مقابل منافع موظف تُدفع في المستقبل؛ و
- (ب) مصروفًا، عندما تستهلك المنشأة المنفعة الاقتصادية التي تنشأ عن خدمة مُقدمة من قبل موظف، مقابل منافع الموظف.

النطاق

- 2 يجب أن يُطبق هذا المعيار من قبل صاحب العمل عند المحاسبة عن جميع منافع الموظف، باستثناء تلك التي ينطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي 2 "الدفع على أساس السهم".
- 3 لا يتناول هذا المعيار التقرير من قبل خطط منفعة الموظف (أنظر معيار المحاسبة الدولي 26 "المحاسبة والتقرير من قبل خطط منفعة التقاعد").
- 4 تشمل منافع الموظف التي ينطبق عليها هذا المعيار تلك المُقدمة:
- (أ) بموجب خطط رسمية، أو اتفاقيات رسمية أخرى بين منشأة وموظفين منفردين، أو مجموعات من الموظفين، أو ممثلهم؛ أو
- (ب) بموجب متطلبات تشريعية، أو من خلال ترتيبات صناعة، تكون المنشآت مُتالفة بموجبها بأن تساهم في خطط وطنية، أو خطط الدولة، أو خطط أخرى متعددة أصحاب العمل، أو
- (ج) من خلال تلك الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها التزام ضمني. وينشأ عن الممارسات غير الرسمية التزام ضمني حيثما لا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى أن تدفع منافع الموظف. ومثال لالتزام ضمني هو حيثما يتسبب تغيير في ممارسات المنشأة غير الرسمية في ضرر غير مقبول بعلاقتها مع الموظفين.
- 5 تشمل منافع الموظف:
- (أ) منافع الموظف قصيرة الأجل، عندما يُتوقع أنه سيتم تسويتها - بشكل كامل - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات المتعلقة بها، ومن أمثلتها ما يلي:
- (1) الأجور، والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي.
 - (2) الإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة.
 - (3) المشاركة في الربح والمكافآت.
 - (4) المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الطبية، والسكن، والسيارات، والسلع أو الخدمات المجانية أو المدعومة) للموظفين الحاليين.
- (ب) منافع لما بعد إنتهاء التوظيف، مثل ما يلي:
- (1) منافع التقاعد (مثل المعاشات، والمدفوعات كإجمالي عند التقاعد).
 - (2) المنافع الأخرى لما بعد إنتهاء التوظيف، مثل التأمين على الحياة لما بعد إنتهاء التوظيف والرعاية الطبية لما بعد إنتهاء التوظيف.
 - (ج) منافع الموظف الأخرى طويلة الأجل، مثل:
 - (1) حالات الغياب طويلة الأجل المدفوعة مثل إجازة الخدمة الطويلة، أو إجازة التفرغ العلمي.
 - (2) منافع اليوبييل، أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى.
 - (3) منافع العجز طويلة الأجل.
 - (د) منافع إنتهاء التوظيف.

- 6 تشمل منافع الموظف المنافع المقدمة إما للموظفين، أو لمن يعملون، أو المستفيدين ويمكن تسويتها بمدفوعات (أو بتقديم سلع أو خدمات) تؤدي إما - بشكل مباشر - إلى الموظفين، أو إلى أزواجهم، أو أطفالهم، أو آخرين ممن يعملون، أو إلى آخرين مثل شركات التأمين.
- 7 قد يقدم الموظف خدمات للمنشأة على أساس دوام كامل، أو دوام جزئي، أو دائم، أو العمل المتقطع، أو مؤقت. ولغرض هذا المعيار، يشمل الموظفون المدراء وموظفي الإدارة الآخرين.

التعريفات

- 8 تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:

تعريفات منافع الموظف

منافع الموظف هي جميع أشكال العوض المقدم من قبل منشأة في مقابل خدمة مُقدمة من قبل موظفين، أو في مقابل إنهاء التوظيف.

منافع الموظف قصيرة الأجل هي منافع الموظف (بخلاف منافع إنهاء التوظيف) التي يُتوقع أن تتم تسويتها - بشكل كامل - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها.

منافع لما بعد انتهاء التوظيف هي منافع الموظف (بخلاف منافع إنهاء التوظيف ومنافع الموظف قصيرة الأجل) التي تكون واجبة السداد بعد انتهاء التوظيف.

منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى هي جميع منافع الموظف بخلاف منافع الموظف قصيرة الأجل، ومنافع ما بعد انتهاء التوظيف ومنافع إنهاء التوظيف.

منافع إنهاء التوظيف هي منافع الموظف المُقدمة في مقابل إنهاء توظيف موظف كنتيجة لأي مما يلي:

(أ) قرار منشأة بأن تنهي توظيف موظف قبل تاريخ التقاعد الطبيعي، أو

(ب) قرار موظف بأن يقبل عرض منافع في مقابل إنهاء التوظيف.

التعريفات المتصلة بتصنيف الخطط

خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف هي الترتيبات الرسمية أو غير الرسمية التي بموجبها تقدم المنشأة منافع ما بعد إنهاء التوظيف لموظف واحد، أو أكثر.

خطط المساهمة المحددة هي خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف التي بموجبها تدفع المنشأة مساهمات ثابتة إلى منشأة منفصلة (صندوق) ولن يكون عليها التزام نظامي، أو ضمني بأن تدفع مساهمات إضافية عندما لا يحتفظ الصندوق بأصول كافية ليدفع جميع منافع الموظف المتعلقة بخدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة.

خطط المنفعة المحددة هي خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف بخلاف خطط المساهمة المحددة.

الخطط متعددة أصحاب العمل هي خطط المساهمة المحددة (بخلاف خطط الدولة) أو خطط المنفعة المحددة (بخلاف خطط الدولة) التي:

(أ) تجمع الأصول المساهم بها من قبل منشآت متنوعة لا تخضع لسيطرة مشتركة؛ و

(ب) تستخدم تلك الأصول لتقديم منافع لموظفي أكثر من منشأة واحدة، على أساس أن مستويات المساهمة والمنفعة تُحدد بغض النظر عن هوية المنشأة التي توظف الموظفين.

التعريفات المتعلقة بصافي التزام (أصل) المنفعة المحددة

صافي التزم (أصل) المنفعة المحددة هو العجز، أو الفائض، مُعدلاً لأي أثر لتقييد صافي أصل المنفعة المحددة بالحد الأعلى للأصل.

العجز، أو الفائض هو:

(أ) القيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة مطروحاً منها

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

الحد الأعلى للأصل هو القيمة الحالية لأية منافع اقتصادية متاحة في شكل مُستردات من الخطة، أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية للخطة.

القيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة هي القيمة الحالية، دون طرح أي أصول للخطة، لمدفوعات مستقبلية متوقعة تُتطلب لتسوية الالتزام الناتج عن خدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة.

تشمل أصول الخطة:

(أ) الأصول المُحتفظ بها من قبل صندوق منفعة الموظف طويلة الأجل؛ و

(ب) وثائق التأمين المؤهلة.

الأصول المُحتفظ بها من قبل صندوق منفعة الموظف طويلة الأجل هي الأصول (بخلاف الأدوات المالية غير القابلة للتحويل المُصدرة من قبل المنشأة المعدة للتقرير) التي:

(أ) يُحتفظ بها من قبل منشأة (أو صندوق) تكون منفصلة – بشكل نظامي - عن المنشأة المعدة للتقرير وتوجد - فقط - لدفع، أو تمويل منافع الموظف؛ و

(ب) تكون متاحة للمستخدم - فقط - لدفع، أو تمويل منافع الموظف، ولا تكون متاحة لدائني المنشأة المعدة للتقرير (حتى في حالة الإفلاس)، ولا يمكن إرجاعها للمنشأة المعدة للتقرير، إلا عندما:

(1) تكون أصول الصندوق المتبقية كافية للوفاء بجميع التزامات الخطة، أو المنشأة المعدة للتقرير، والمتعلقة بمنفعة الموظف؛ أو

(2) تُرجع الأصول للمنشأة المعدة للتقرير لتعويضها عن منافع الموظف التي دُفعت بالفعل.

وثيقة تأمين مؤهلة هي وثيقة تأمين¹ مُصدرة من قبل مؤمّن والذي لا يُعد طرفاً ذا علاقة (كما عُرف في معيار المحاسبة الدولي 24 "الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة") بالمنشأة المعدة للتقرير، عندما تكون المتحصلات من الوثيقة:

(أ) يمكن استخدامها - فقط - لدفع، أو تمويل منافع الموظف بموجب خطة منفعة محددة؛ و

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

(1) تمثل المتحصلات أصولاً فائضة لا تستلزمها الوثيقة للوفاء بجميع التزامات منفعة الموظف المتعلقة بها؛ أو

(2) تُرجع المتحصلات للمنشأة المعدة للتقرير لتعويضها عن منافع الموظف التي دُفعت بالفعل.

القيمة العادلة هي السعر الذي سيستلم لبيع أصل، أو سيُدفع لتحويل التزم، في معاملة نظامية بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة").

¹ ليس من الضروري أن تكون وثيقة التأمين المؤهلة عقد تأمين، كما عُرف في المعيار الدولي للتقرير المالي 4 "عقود التأمين".

التعريفات المتعلقة بتكلفة المنفعة المحددة

تشمل *تكلفة الخدمة* :

- (أ) *تكلفة الخدمة الحالية*، والتي هي الزيادة، في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة، الناتجة عن خدمة الموظف في الفترة الحالية.
- (ب) *تكلفة الخدمة السابقة*، والتي هي التغير، في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة عن خدمة الموظف في الفترات السابقة، الناتج عن تعديل خطة (استحداث، أو سحب خطة منفعة محددة، أو تغييرات فيها)، أو تقليص (تخفيض كبير من قبل المنشأة في عدد الموظفين الذين تشملهم خطة).
- (ج) أي مكسب أو خسارة من التسوية.

صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة هو التغير خلال الفترة، في صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة، الذي ينشأ عن مرور الوقت.

تشمل *إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة*:

- (أ) الأرباح والخسائر الاكتوارية.
- (ب) العائد على أصول الخطة، باستثناء المبالغ المضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة.
- (ج) أي تغير في أثر الحد الأعلى للأصل، باستثناء المبالغ المضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة.

الأرباح والخسائر الاكتوارية هي التغيرات، في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة، الناتجة عن:

- (أ) التعديلات بناءً على الخبرة (أثار الفروق بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حدث بالفعل).
- (ب) أثار التغييرات في الافتراضات الاكتوارية.

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

- (أ) أي تكاليف لإدارة أصول الخطة، و
- (ب) أي ضريبة واجبة السداد من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المضمنة في الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لقياس القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة.

التسوية هي المعاملة التي تستبعد جميع الالتزامات النظامية، أو الضمنية الإضافية لجزء، أو لجميع المنافع المقدمة بموجب خطة منفعة محددة، بخلاف دفع منافع لموظفين، أو نيابة عنهم، محددة في أحكام الخطة ومضمنة في الافتراضات الاكتوارية.

منافع الموظف قصيرة الأجل

9 تشمل منافع الموظف قصيرة الأجل، عندما يُتوقع أنه سيتم تسويتها – بشكل كامل - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوي التي يقدم فيها الموظفون الخدمات المتعلقة بها، بنوداً مثل ما يلي:

- (أ) الأجر والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي.
- (ب) الإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة.
- (ج) المشاركة في الربح والمكافآت.
- (د) المنافع غير النقدية (مثل الرعاية الطبية، والسكن، والسيارات، والسلع أو الخدمات المجانية، أو المدعومة) للموظفين الحاليين.

10 لا يلزم المنشأة أن تُعيد تصنيف منفعة موظف قصيرة الأجل عندما تتغير – بشكل مؤقت - توقعات المنشأة لتوقيت التسوية. وبالرغم من ذلك، عندما تتغير خصائص المنفعة (مثل تغير من منفعة غير تراكمية إلى منفعة تراكمية) أو عندما لا يكون التغيير في التوقعات لتوقيت التسوية مؤقتاً، حينذاك تأخذ المنشأة في الحسبان ما إذا كانت المنفعة لا تزال تستوفي تعريف منافع الموظف قصيرة الأجل.

الإثبات والقياس

جميع منافع الموظف قصيرة الأجل

11 عندما يقدم موظف خدمة لمنشأة خلال فترة محاسبية، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت المبلغ غير المخصص لمنافع الموظف قصيرة الأجل المتوقع أن يُدفع في مقابل تلك الخدمة:

(أ) على أنه التزام (مصرف مستحق)، بعد طرح أي مبلغ دفع بالفعل. فإذا كان المبلغ المدفوع بالفعل يزيد عن المبلغ غير المخصص للمنافع، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت تلك الزيادة على أنها أصل (مصرف مسبق الدفع) بقدر ما سوف يؤدي الدفع المسبق، على سبيل المثال، إلى تخفيض في الدفعات المستقبلية، أو استرداد نقد.

(ب) على أنه مصرف، ما لم يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي، أو يسمح بتضمين المنافع في تكلفة أصل (أنظر، على سبيل المثال، معيار المحاسبة الدولي 2 "المخزون" ومعيار المحاسبة الدولي 16 "العقارات، والآلات والمعدات").

12 توضح الفقرات 13، و16 و19 كيف يجب على المنشأة أن تطبق الفقرة 11 على منافع الموظف قصيرة الأجل التي في شكل خطط لحالات الغياب المدفوعة وخطط المشاركة في الربح وخطط المكافأة.

حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة

13 يجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لمنافع الموظف قصيرة الأجل التي في شكل حالات غياب مدفوعة بموجب الفقرة 11 كما يلي:

(أ) في حالات الغياب المدفوعة التراكمية، عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد استحقاقهم لحالات غياب مدفوعة مستقبلية.

(ب) في حالات الغياب المدفوعة غير التراكمية، عندما تحدث حالات الغياب.

14 يمكن للمنشأة أن تدفع للموظفين مقابل الغياب لأسباب متنوعة بما في ذلك العطلات، والمرض والعجز قصير الأجل، ورعاية الأمومة أو الأبوة، وخدمة هيئة المحلفين، والخدمة العسكرية. ويندرج استحقاق حالات الغياب المدفوعة تحت تصنيفين:

(أ) تراكمية؛ و

(ب) غير تراكمية.

15 حالات الغياب المدفوعة التراكمية هي تلك الحالات التي تُرحل ويمكن أن تُستخدم في الفترات المستقبلية إذا لم يُستخدم استحقاق الفترة الحالية بالكامل. وقد تكون حالات الغياب المدفوعة التراكمية إما اكتسابية (وبعبارة أخرى، يحق للموظفين دفعة نقدية عن استحقاق غير مستخدم عند ترك المنشأة)، أو غير اكتسابية (عندما لا يحق للموظفين دفعة نقدية عن استحقاق غير مستخدم عند ترك المنشأة). وينشأ التزام عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد استحقاقهم لحالات غياب مدفوعة مستقبلية. ويوجد الالتزام، ويُثبت، حتى ولو كانت حالات الغياب المدفوعة غير اكتسابية، على الرغم من أن احتمال أن يترك الموظفون المنشأة، قبل أن يستخدموا استحقاقاً متراكماً غير اكتسابي، يؤثر على قياس ذلك الالتزام.

16 يجب على المنشأة أن تقيس التكلفة المتوقعة لحالات الغياب المدفوعة التراكمية على أنها مبلغ إضافي تتوقع المنشأة أن تدفعه كنتيجة للاستحقاق غير المستخدم والذي تراكم في نهاية فترة التقرير.

17 تقيس الطريقة المحددة في الفقرة السابقة الالتزام بمبلغ المدفوعات الإضافية التي يُتوقع أن تنشأ - فقط - عن حقيقة أن المنفعة تتراكم. وفي كثير من الحالات، قد لا يلزم المنشأة أن تجري حسابات مفصلة لتقدير أنه لا يوجد التزام ذو أهمية نسبية لحالات الغياب المدفوعة غير المستخدمة. فعلى سبيل المثال، من المحتمل أن يكون التزام 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 16 و17

لدى منشأة 100 موظف، يحق لكل منهم خمسة أيام عمل إجازة مرضية مدفوعة لكل سنة. ويمكن أن تُرحل الإجازات المرضية غير المستخدمة لسنة ميلادية واحدة. كما أن الإجازة المرضية تؤخذ أولاً من استحقاق السنة الحالية، ثم من أي رصيد مُرحل من السنة السابقة (أساس الوارد أخيراً، صادر أولاً). وفي 31 ديسمبر 20×1 كان متوسط الاستحقاق غير المستخدم يوماً لكل موظف. وتتوقع المنشأة، على أساس الخبرة التي يُتوقع أن تستمر، أن 92 موظفاً لن يأخذوا أكثر من خمسة أيام إجازة مرضية مدفوعة في 20×2، وأن الثمانية موظفين المتبقين سوف يأخذون في المتوسط ستة أيام ونصف لكلٍ منهم.

تتوقع المنشأة أنها سوف تدفع اثني عشر يوماً إضافياً إجازة مرضية كنتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في 31 ديسمبر 20×1 (يوم ونصف لكل واحد، لثمانية موظفين). وبناءً عليه، تثبت المنشأة التزاماً يعادل اثني عشر يوماً إجازة مرضية.

18 لا تُرحل حالات الغياب المدفوعة غير التراكمية: فهي تنقضي إذا لم يستخدم استحقاق الفترة الحالية بالكامل ولا تمنح الموظفين الحق في دفعة نقدية عن الاستحقاق غير المستخدم عند ترك المنشأة. هذا هو الحال - عادةً - للاجازة المرضية (المدى الذي لا يُزيد فيه الاستحقاق السابق غير المستخدم الاستحقاق المستقبلي)، وإجازات رعاية الأوممة أو الأبوة، وحالات الغياب المدفوعة لخدمة هيئة المحلفين أو الخدمة العسكرية. ولا تثبت المنشأة التزاماً، أو مصروفاً حتى وقت الغياب، نظراً لأن خدمة الموظف لا تُزيد مبلغ المنفعة.

خطط المشاركة في الربح وخطط المكافأة

19 يجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لمدفوعات المشاركة في الربح ومدفوعات المكافأة بموجب الفقرة 11 عندما، فقط عندما:

(أ) يكون على المنشأة التزام نظامي، أو ضمني حالي بأن تقوم بمثل هذه المدفوعات كنتيجة لأحداث سابقة؛ و

(ب) يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للالتزام.

ويوجد إلتزام حالي عندما، فقط عندما، لا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى أن تقوم بالمدفوعات.

20 بموجب بعض خطط المشاركة في الربح، يستلم الموظفون نصيباً من الأرباح - فقط - إذا ظلوا مع المنشأة لفترة محددة. وينشأ عن مثل هذه الخطط التزام ضمني بما أن الموظفين يقدمون الخدمة التي تزيد المبلغ الذي سيدفع إذا ظلوا في الخدمة حتى نهاية الفترة المحددة. ويعكس قياس مثل تلك الالتزامات الضمنية احتمال أن يترك بعض الموظفين المنشأة دون استلام مدفوعات المشاركة في الربح.

مثال يوضح الفقرة 20

تتطلب خطة المشاركة في الأرباح أن تدفع المنشأة نسبة محددة من ربحها السنوي للسنة للموظفين الذي يخدمون طوال السنة. وإذا لم يرحل أي موظف خلال السنة، فإن إجمالي مدفوعات المشاركة في الأرباح للسنة سوف يكون 3% من الربح. وتقدر المنشأة أن معدل دوران الموظفين سوف يخفض المدفوعات إلى 2.5% من الربح. تثبت المنشأة التزاماً ومصروفاً يعادل 2.5% من الربح.

21 قد لا يكون على المنشأة التزام نظامي بأن تدفع مكافأة. ومع ذلك، في بعض الحالات، يكون للمنشأة ممارسة بدفع مكافآت. وفي مثل هذه الحالات، يكون على المنشأة التزام ضمني نظراً لأنه ليس للمنشأة بديل واقعي سوى أن تدفع المكافأة. ويعكس قياس الالتزام الضمني احتمال أن يترك بعض الموظفين المنشأة دون استلام مكافأة.

22 يمكن للمنشأة أن تجري تقديراً يمكن الاعتماد عليه للالتزام النظامي، أو الضمني بموجب خطة مشاركة في الربح، أو خطة مكافأة - فقط - عندما:

(أ) تنطوي الاحكام الرسمية للخطة على طريقة احتساب لتحديد مبلغ المنفعة؛ أو

(ب) تحدد المنشأة المبالغ التي ستُدفع قبل اعتماد القوائم المالية لإصدارها، أو

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

23 ينتج التزام بموجب خطط المشاركة في الربح وخطط المكافأة عن خدمة الموظف وليس عن معاملة مع ملاك المنشأة. ومن ثم، لا تثبت المنشأة تكلفة خطط المشاركة في الربح وخطط المكافأة على أنها توزيع للربح ولكن على أنها مصروف.

24 إذا لم يكن من المتوقع أن تُسوى مدفوعات المشاركة في الربح والمكافأة - بشكلٍ كاملٍ - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها، فإن تلك المدفوعات تعد منافع موظف أخرى طويلة الأجل (أنظر الفقرات 153-158).

الإفصاح

25 رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع الموظف قصيرة الأجل، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب إفصاحات. فعلى سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 24 إفصاحات عن منافع الموظف لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي 1 "عرض القوائم المالية" إفصاحاً عن مصروف منافع الموظف.

المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: تمييز خطط المساهمة المحددة عن خطط المنفعة المحددة

- 26 تشمل منافع ما بعد إنتهاء التوظيف بنوداً مثل ما يلي:
- (أ) منافع التقاعد (مثل المعاشات والمدفوعات كإجمالي عند التقاعد)، و
- (ب) المنافع الأخرى لما بعد انتهاء التوظيف، مثل التأمين على الحياة لما بعد انتهاء التوظيف والرعاية الطبية لما بعد انتهاء التوظيف.
- إن الترتيبات التي بموجبها تقدم المنشأة منافع لما بعد انتهاء التوظيف هي خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف. وتطبق المنشأة هذا المعيار على جميع مثل هذه الترتيبات سواء كانت تنطوي على تعيين منشأة منفصلة لتستلم المساهمات وتدفع المنافع أم لا.
- 27 تُصنف خطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف على أنها إما خطط مساهمة محددة، أو خطط منفعة محددة، بالاعتماد على الجوهر الاقتصادي للخطة كما هو مستخلص من أحكامها وشروطها الرئيسية.
- 28 بموجب خطط المساهمة المحددة، يقتصر الالتزام النظامي، أو الضمني للمنشأة على المبلغ الذي توافق على أن تساهم به في الصندوق. وبالتالي، يُحدد مبلغ المنافع لما بعد انتهاء التوظيف المُستلم من قبل الموظف بمبلغ المساهمات المدفوعة من قبل المنشأة (وربما - أيضاً - من قبل الموظف) لخطة منفعة ما بعد انتهاء التوظيف أو لشركة تأمين، بالإضافة إلى العوائد الاستثمارية الناشئة عن المساهمات. وبالتالي، تقع المخاطر الاكتوارية (أن المنافع سوف تكون أقل من المتوقع) والمخاطر الاستثمارية (أن الأصول المستثمرة سوف تكون غير كافية للوفاء بالمنافع المتوقعة)، في الجوهر، على الموظف.
- 29 ومن أمثلة الحالات التي لا يقتصر فيها التزام المنشأة على المبلغ الذي توافق على أن تساهم به في الصندوق عندما يكون على المنشأة التزام نظامي، أو ضمني بموجب:
- (أ) طريقة لاحتساب منفعة الخطة لا تكون مرتبطة - فقط - بمبلغ المساهمات وتتطلب أن تقدم المنشأة مساهمات إضافية عندما تكون الأصول غير كافية للوفاء بالمنافع وفق طريقة احتساب منفعة الخطة.
- (ب) ضمان عائد محدد على المساهمات، إما بشكلٍ غير مباشر بموجب خطة، أو بشكلٍ مباشر؛ و
- (ج) تلك الممارسات غير الرسمية والتي ينشأ عنها التزام ضمني. فعلى سبيل المثال، قد ينشأ التزام ضمني عندما يكون للمنشأة سابقة في زيادة المنافع لموظفين سابقين لمواكبة التضخم حتى ولو لم يكن هناك التزام نظامي على المنشأة لفعل ذلك.
- 30 وبموجب خطط المنفعة المحددة:
- (أ) التزام المنشأة هو أن توفر المنافع المتفق عليها للموظفين الحاليين والسابقين؛ و
- (ب) تقع المخاطرة الاكتوارية (أن المنافع سوف تكلف أكثر من المتوقع) والمخاطر الاستثمارية، في الجوهر، على المنشأة. فإذا كانت الخبرة الاكتوارية، أو الاستثمارية أسوأ من المتوقع، فإنه قد يزداد التزام المنشأة.
- 31 توضح الفقرات 32-49 تمييز خطط المساهمة المحددة عن خطط المنفعة المحددة في سياق الخطط متعددة أصحاب العمل، وخطط المنفعة المحددة التي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة، وخطط الدولة والمنافع المؤمن عليها.

الخطط متعددة أصحاب العمل

- 32 يجب على المنشأة أن تصنف خطة متعددة أصحاب العمل على أنها خطة مساهمة محددة، أو خطة منفعة محددة بموجب أحكام الخطة (بما في ذلك أي التزام ضمني يتجاوز الاحكام الرسمية).
- 33 إذا شاركت منشأة في خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإنه، ما لم تنطبق الفقرة 34، يجب عليها ما يلي:
- (أ) أن تحاسب عن حصتها المتناسبة من التزام المنفعة المحددة، وأصول الخطة والتكاليف المرتبطة بالخطة بالطريقة نفسها كما هي لأي خطة منفعة محددة أخرى؛ و
- (ب) أن تُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات 135-148 (باستثناء الفقرة 148(د)).
- 34 عندما لا تُتاح معلومات كافية لاستخدام المحاسبة عن المنفعة المحددة لخطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإنه يجب على المنشأة:
- (أ) أن تحاسب عن الخطة وفقاً للفقرتين 51 و52 كما لو كانت خطة مساهمة محددة؛ و
- (ب) أن تُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 148.
- 35 ومثال لخطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل هي تلك التي فيها:
- (أ) تُمول الخطة على أساس الدفع أولاً بأول: تُحدد المساهمات عند المستوى الذي يتوقع أنه سيكون كافياً لدفع المنافع التي تصبح واجبة السداد في الفترة نفسها، وسوف تُدفع المنافع المستقبلية المكنسبة خلال الفترة الحالية من المساهمات المستقبلية؛ و
- (ب) تُحدد منافع الموظفين بطول خدمتهم وليس لدى المنشآت المشاركة وسائل واقعية للانسحاب من الخطة بدون دفع مساهمة مقابل المنافع المكنسبة من قبل الموظفين حتى تاريخ الانسحاب. وينشأ عن مثل هذه الخطة مخاطر اكتوارية للمنشأة: عندما تكون التكلفة النهائية للمنافع المكنسبة بالفعل في نهاية فترة التقرير أكثر من المتوقع، فإنه سيكون على المنشأة إما أن تزيد مساهماتها، أو أن تقنع الموظفين بأن يقبلوا تخفيضاً في المنافع. لذلك، فإن مثل هذه الخطة هي خطة منفعة محددة.
- 36 حيثما أُتيحَت معلومات كافية عن خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإن المنشأة تحاسب عن حصتها المتناسبة في التزام المنفعة المحددة، وأصول الخطة وتكلفة ما بعد انتهاء التوظيف المرتبطة بالخطة بالطريقة نفسها كما هي لأي خطة منفعة محددة أخرى. وبالرغم من ذلك، قد لا تكون المنشأة قادرة على أن تحدد نصيبها من المركز المالي الأساس للخطة، ومن أدائها، بطريقة يمكن الاعتماد عليها - بشكل كافٍ - لأغراض المحاسبة. وقد يحدث هذا عندما:
- (أ) تعرّض الخطة المنشآت المشاركة لمخاطر اكتوارية مرتبطة بالموظفين الحاليين والسابقين للمنشآت الأخرى، ونتيجة لذلك لا يوجد أساس ثابت ويمكن الاعتماد عليه لتخصيص الالتزام، وأصول الخطة والتكلفة لمنشآت بعينها مشاركة في الخطة، أو
- (ب) لا يكون للمنشأة قدرة على الوصول لمعلومات كافية عن الخطة لاستيفاء متطلبات هذا المعيار.
- في تلك الحالات، تحاسب المنشأة عن الخطة كما لو كانت خطة مساهمة محددة، وتُفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 148.
- 37 قد يوجد اتفاق تعاقدي بين الخطة متعددة أصحاب العمل والمشاركين فيها، والذي يحدد كيف سيوزع الفائض في الخطة على المشاركين (أو العجز الممول). ويجب على المشارك في خطة متعددة أصحاب العمل مع وجود مثل هذا الاتفاق، الذي يحاسب عن الخطة على أنها خطة مساهمة محددة وفقاً للفقرة 34، أن يثبت الأصل أو الالتزام الذي ينشأ عن الاتفاق التعااقدي، وأن يثبت الدخل أو المصروف الناتج ضمن الربح أو الخسارة.

مثال يوضح الفقرة 37

تشارك منشأة في خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل والتي لا تعد تقويمات للخطة على أساس معيار المحاسبة الدولي 19. وبناءً عليه، تحاسب عن الخطة كما لو كانت خطة مساهمة محددة. ويُظهر تقويم للتمويل لم يُجرى وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 19 عجزاً في الخطة قدره 100 مليون وحدة نقد⁽¹⁾. وقد وافقت الخطة بموجب العقد على جدول زمني للمساهمات مع أصحاب العمل المشاركين في الخطة التي سوف تستبعد العجز على مدى السنوات الخمس التالية. ويكون إجمالي مساهمات المنشأة بموجب العقد هو 8 مليون وحدة نقد.

تثبت المنشأة التزاماً بالمساهمات المعدلة بالقيمة الزمنية للنقود ومصروفات مساوياً ضمن الربح أو الخسارة. (أ) في هذا المعيار، تُقوم المبالغ المالية بـ "وحدات نقد".

38 تتميز الخطط متعددة أصحاب العمل عن إدارة خطط المجموعة. تُعد إدارة خطة المجموعة مجرد تجميع لخطط أحادية لأصحاب العمل مُجمعة لتسمح بأن يجمع أصحاب العمل المشاركين أصولهم لأغراض استثمارية وتخفيض تكاليف إدارة الاستثمار والإشراف عليه، ولكن يتم الفصل بين مطالبات أصحاب العمل المختلفين للمنفعة المنفردة لموظفيهم. ولا تشكل إدارة خطط المجموعة مشاكل محاسبية معينة نظراً لأن المعلومات تُتاح بسهولة لمعالجتها بالطريقة نفسها كما هي لأي خطة أحادية لمصاحب العمل، ونظراً لأن مثل هذه الخطط لا تُعرض المنشآت المشاركة لمخاطر اكتوارية مرتبطة بالموظفين الحاليين والسابقين للمنشآت الأخرى. وتتطلب التعريفات الواردة في هذا المعيار من المنشأة أن تصنف إدارة خطة المجموعة على أنها خطة مساهمة محددة، أو خطة منفعة محددة وفقاً لأحكام الخطة (بما في ذلك أي التزام ضمني يتجاوز الأحكام الرسمية).

39 عند تحديد متى يُثبت، وكيف يُقاس التزام يتعلق بإنهاء خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، أو بانسحاب المنشأة من خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق معيار المحاسبة الدولي 37 "المخصصات، والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

خطوط المنفعة المحددة التي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة

40 لا تُعد خطط المنفعة المحددة التي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة، على سبيل المثال، منشأة أم ومنشأتها التابعة، خطط متعددة أصحاب العمل.

41 يجب على المنشأة المشاركة في هذه الخطة أن تحصل على معلومات عن الخطة ككل مُقاسة وفقاً لهذا المعيار على أساس الافتراضات التي تنطبق على الخطة ككل. وإذا كان هناك اتفاق تعاقدي، أو سياسة مُعلنه لتحميل منشآت بعينها بالمجموعة صافي تكلفة المنفعة المحددة للخطة ككل مُقاسة وفقاً لهذا المعيار، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت، في قوائمها المالية المنفصلة أو الفردية، صافي تكلفة المنفعة المحددة المُحملة وفقاً لذلك. وإذا لم يكن هناك مثل هذا الاتفاق، أو السياسة، فإنه يجب أن يُثبت صافي تكلفة المنفعة المحددة في القوائم المالية المنفصلة، أو الفردية لمنشأة المجموعة التي تعتبر - نظامياً - صاحبة العمل الراعية للخطة. ويجب على المنشآت الأخرى بالمجموعة أن تثبت، في قوائمها المالية المنفصلة، أو الفردية، تكلفة مساوية لمساهمتها واجبة السداد للفترة.

42 تُعد المشاركة في مثل هذه الخطة معاملة مع طرف ذي علاقة لكل منشأة منفردة بالمجموعة. وبناءً عليه، يجب على المنشأة أن تفصح، في قوائمها المالية المنفصلة، أو الفردية، عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 149.

خطط الدولة

43 يجب على المنشأة أن تحاسب عن خطة الدولة بالطريقة نفسها كما هي لخطة متعددة أصحاب العمل (أنظر الفقرات 32-39).

44 تُوضع خطط الدولة بموجب تشريع لتشمل جميع المنشآت (أو جميع المنشآت في تصنيف معين، على سبيل المثال، صناعة محددة)، وتُدار من قبل الحكومة الوطنية، أو المحلية، أو من قبل هيئة أخرى (على سبيل المثال، هيئة مستقلة أنشئت - بشكل محدد - لهذا الغرض) لا تخضع لسيطرة، أو تأثير من قبل المنشأة المعدة للتقرير. وتقدم بعض الخطط الموضوعية من قبل المنشأة منافع إلزامية، كبديل للمنافع التي كانت بخلاف ذلك ستشملها خطة الدولة - ومنافع اختيارية إضافية. ولا تُعد مثل هذه الخطط خطط دولة.

45 تُوصف خطط الدولة بأنها منفعة محددة، أو مساهمة محددة، بالاعتماد على التزام المنشأة بموجب الخطة. وتُمول العديد من خطط الدولة على أساس الدفع أولاً بأول: تُحدد المساهمات عند المستوى الذي يُتوقع أنه سيكون كافياً لدفع المنافع المطلوبة التي تصبح واجبة السداد في الفترة نفسها؛ وستُدفع المنافع المستقبلية المُكتسبة خلال الفترة الحالية من المساهمات المستقبلية. ومع ذلك، في معظم خطط الدولة ليس على المنشأة التزام نظامي، أو ضمني بأن تدفع هذه المنافع المستقبلية: فالتمها - فقط - هو أن تدفع المساهمات عندما تصبح واجبة السداد، وإذا توقفت المنشأة عن توظيف أعضاء خطة الدولة، فإنه سوف لا يكون عليها التزام بأن تدفع المنافع المُكتسبة من قبل موظفيها في السنوات السابقة. ولهذا السبب، تُعرف خطط الدولة - عادةً - بأنها خطط مساهمة محددة. وبالرغم من ذلك، عندما تكون خطة الدولة هي خطة منفعة محددة، فإن المنشأة تطبق الفقرات 39-32.

المنافع المؤمن عليها

46 يمكن للمنشأة أن تدفع أقساط تأمين لتمويل خطة المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف. ويجب على المنشأة أن تُعالج مثل هذه الخطة على أنها خطة مساهمة محددة إلا في حال أنه سيكون على المنشأة (إما بشكل مباشر، أو غير مباشر بموجب الخطة) التزام نظامي، أو ضمني إما:

(أ) بأن تدفع منافع الموظف - بشكل مباشر - عندما تصبح واجبة السداد؛ أو

(ب) بأن تدفع مبالغ إضافية إذا كان المؤمن لا يدفع جميع منافع الموظف المستقبلية المتعلقة بخدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة.

إذا أقيمت المنشأة على مثل هذا الالتزام النظامي، أو الضمني، فإنه يجب على المنشأة أن تعالج الخطة على أنها خطة منفعة محددة.

47 لا يلزم أن تكون للمنافع المؤمن عليها، بموجب وثيقة تأمين، علاقة مباشرة أو تلقائية مع التزام المنشأة بمنافع الموظف. وتخضع خطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف، التي تنطوي على وثائق تأمين، للتمييز نفسه بين المحاسبة والتمويل مثل الخطط الممولة الأخرى.

48 عندما تمول منشأة التزام المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف من خلال المساهمة في وثيقة تأمين والتي بموجبها سئبق المنشأة (إما بشكل مباشر، أو غير مباشر بموجب الخطة، أو من خلال آلية لتحديد الأقساط المستقبلية، أو من خلال علاقة مع طرف ذي علاقة بالمؤمن) على التزامها النظامي، أو الضمني، فإن دفع الأقساط لا يرقى إلى ترتيب مساهمة محددة. ويتبع ذلك أن المنشأة:

(أ) تحاسب عن وثيقة التأمين المؤهلة على أنها أصل للخطة (أنظر الفقرة 8)؛ و

(ب) تُثبت وثائق التأمين الأخرى على أنها حقوق في التعويض (عندما تستوفي الوثائق الضابط الوارد في الفقرة 116).

49 عندما تكون وثيقة تأمين باسم مشارك معين بالخطة، أو مجموعة مشاركين بالخطة وليس على المنشأة أي التزام نظامي، أو ضمني بأن تغطي أي خسارة على الوثيقة، فإنه ليس على المنشأة التزام بأن تدفع المنافع للموظفين ويتحمل المؤمن مسؤولية شخصية عن دفع المنافع. يُعد دفع أقساط ثابتة بموجب مثل هذه العقود - في الجوهر - تسوية للالتزام منفعة الموظف، وليس استثماراً للوفاء بالالتزام. وبالتالي، لم يعد لدى المنشأة أصل أو التزام. وبناءً عليه، تُعالج المنشأة مثل هذه المدفوعات على أنها مساهمات في خطة مساهمة محددة.

المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: خطط المساهمة المحددة

50 تتسم المحاسبة عن خطط المساهمة المحددة بالبساطة نظراً لأن التزام المنشأة المعدة للتقرير يتحدد لكل فترة بالمبالغ التي سبُها بها لتلك الفترة. وبالتالي، لا يتطلب قياس الالتزام، أو المصروف افتراضات اكتوارية ولا يوجد احتمال لأي مكسب، أو خسارة اكتوارية. علاوة على ذلك، تُقاس الالتزامات على أساس غير مخصوم، باستثناء عندما لا يُتوقع أن تُسوى - بشكل كامل - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها.

الإثبات والقياس

51 عندما يقدم موظف خدمة لمنشأة خلال فترة، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت المساهمة واجبة السداد لخطة المساهمة المحددة في مقابل هذه الخدمة:

(أ) على أنها التزام (مصرف مستحق)، بعد طرح أي مساهمة دُفعت بالفعل. فإذا كانت المساهمة المدفوعة بالفعل تزيد عن المساهمة واجبة السداد مقابل الخدمة قبل نهاية فترة التقرير، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت هذه الزيادة على أنها أصل (مصرف مسبق الدفع) بقدر ما سوف يؤدي الدفع المسبق - على سبيل المثال - إلى تخفيض في الدفعات المستقبلية، أو استرداد نقد.

(ب) على أنها مصرف، ما لم يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي، أو يسمح بتضمين المساهمة في تكلفة أصل (أنظر، على سبيل المثال، معيار المحاسبة الدولي 2 ومعيار المحاسبة الدولي 16).

52 عندما لا يُتوقع أن تُسوى المساهمات في خطة مساهمة محددة - بشكل كامل - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها، فإنه يجب أن تُخصم باستخدام معدل الخصم المحدد في الفقرة 83.

الإفصاح

53 يجب على المنشأة أن تُفصح عن المبلغ المُثبت على أنه مصروف لخطة المساهمة المحددة.

54 تفصح المنشأة، حيثما يتطلب معيار المحاسبة الدولي 24، عن معلومات حول المساهمات في خطط المساهمة المحددة لكبار موظفي الإدارة.

المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: خطط المنفعة المحددة

55 تتسم المحاسبة عن خطط المنفعة المحددة بالتعقيد نظراً لأن قياس الالتزام والمصروف يتطلب افتراضات اكتوارية، ويوجد احتمالاً لمكاسب وخسائر اكتوارية. علاوة على ذلك، تُقاس الالتزامات على أساس مخصص؛ نظراً لأنها قد تُسوى بعد سنوات عديدة من تقديم الموظفين الخدمة المتعلقة بها.

الإثبات والقياس

56 قد تكون خطط المنفعة المحددة غير مُمولة، أو قد تكون مُمولة - بشكل كامل أو بشكل جزئي - من خلال مساهمات المنشأة، وأحياناً من قبل موظفيها، في منشأة، أو صندوق، والذي يكون منفصلاً - بشكل نظامي - عن المنشأة المعدة للتقرير، وتُدفع منه منافع الموظفين. ولا يعتمد دفع المنافع الممولة عندما تصبح واجبة السداد - فقط - على المركز المالي للصندوق، وادائه الاستثماري ولكن - أيضاً - على قدرة المنشأة، واستعدادها، أن تعوض أي عجز في أصول الصندوق. ومن ثم، فإن المنشأة - في الجوهر - تضمن تغطية المخاطر اكتوارية والاستثمارية المرتبطة بالخطة. وبالتالي، ليس من الضروري أن يكون المصروف المُثبت لخطة منفعة محددة هو مبلغ المساهمة واجب السداد للفترة.

57 تنطوي المحاسبة من قبل المنشأة عن خطط المنفعة المحددة على الخطوات التالية:

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

(1) استخدام أسلوب اكتواري - طريقة وحدة الائتمان المُخططة - لإجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للتكلفة النهائية على المنشأة للمنفعة التي اكتسبها الموظفون في مقابل خدمتهم في الفترات الحالية والسابقة (أنظر الفقرات 67-69). ويتطلب هذا من المنشأة أن تحدد مقدار المنفعة التي تُنسب للفترات الحالية والسابقة (أنظر الفقرات 70-74) وأن تُجرى تقديرات (افتراضات اكتوارية) حول المتغيرات المتعلقة بالسكان (مثل معدل دوران الموظف ومعدل الوفيات)، والمتغيرات المالية (مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتكاليف الطبية) التي سوف تؤثر على تكلفة المنفعة (أنظر الفقرات 75-98).

(2) خصم تلك المنفعة لتحديد القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة المحددة وتكلفة الخدمة الحالية (أنظر الفقرات 67-69 و83-86).

(3) طرح القيمة العادلة لأي من أصول الخطة (أنظر الفقرات 113-115) من القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة المحددة.

(ب) تحديد مبلغ صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة على أنه مبلغ العجز، أو الفائض المُحدد في البند (أ)، مُعدل لأي أثر لتقييد صافي أصل المنافع المحددة بالحد الأعلى للأصل (أنظر الفقرة 64).

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

- (1) تكلفة الخدمة الحالية (أنظر الفقرات 70-74).
- (2) أي تكلفة لخدمة سابقة والمكسب أو الخسارة عند التسوية (أنظر الفقرات 99-112).
- (3) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرات 123-126).

- (د) تحديد إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة، لتُثبت ضمن الدخل الشامل الآخر، شاملةً:
- (1) المكاسب والخسائر الاكتوارية (أنظر الفقرات 128 و 129).
- (2) العائد على أصول الخطة، باستثناء المبالغ المُضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرة 130).
- (3) أي تغيير في أثر الحد الأعلى للأصل (أنظر الفقرة 64)، باستثناء المبالغ المُضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة.
- حيثما يكون للمنشأة أكثر من خطة منفعة محددة واحدة، فإن المنشأة تطبق هذه الإجراءات لكل خطة ذات أهمية نسبية - بشكل منفصل.
- 58 يجب على المنشأة أن تحدد صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة بانتظام - بشكل كاف - بحيث لا تختلف المبالغ المُثبتة في القوائم المالية - بشكل ذي أهمية نسبية - عن المبالغ التي ستُحدد في نهاية فترة التقرير.
- 59 يشجع هذا المعيار، ولكن لا يتطلب من المنشأة أن تُشارك اكتوارياً مؤهلاً في قياس جميع التزامات منفعة ما بعد انتهاء التوظيف ذات الأهمية النسبية. ولأسباب عملية، يمكن للمنشأة أن تطلب اكتوارياً مؤهلاً لإجراء تقويم مُفصل للالتزام قبل نهاية فترة التقرير. ومع ذلك، تُحدث نتائج هذا التقويم بأي معاملات ذات أهمية نسبية وبالتغيرات الأخرى ذات الأهمية النسبية في الظروف (بما في ذلك التغيرات في أسعار السوق ومعدلات الفائدة) حتى نهاية فترة التقرير.
- 60 في بعض الحالات، قد توفر التقديرات، والمتوسطات والطرق الحسابية المختصرة تقريباً - يمكن الاعتماد عليه - للعمليات الحسابية المفصلة الموضحة في هذا المعيار.

المحاسبة عن الالتزام الضمني

- 61 يجب على المنشأة أن تحاسب - ليس فقط - عن التزامها النظامي بموجب الأحكام الرسمية لخطة منفعة محددة، ولكن - أيضاً - عن أي التزام ضمني ينشأ عن ممارسات المنشأة غير الرسمية. وينشأ عن الممارسات غير الرسمية التزام ضمني عندما لا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى أن تدفع منافع الموظف. ومثال للالتزام الضمني هو حيثما يتسبب تغيير في ممارسات المنشأة غير الرسمية في ضرر غير مقبول بعلاقتها مع الموظفين.
- 62 قد تسمح الأحكام الرسمية لخطة منفعة محددة للمنشأة بأن تُنتهي التزامها بموجب الخطة. ومع ذلك، يكون من الصعب - عادة - على المنشأة أن تُنتهي التزامها بموجب خطة (بدون دفع) إذا كانت ستبقي على الموظفين. وبناءً عليه، في ظل غياب دليل على العكس، تفترض المحاسبة عن منافع ما بعد انتهاء التوظيف أن المنشأة التي تُعد حالياً بمثل هذه المنافع سوف تستمر في فعل ذلك على مدى حياة الموظفين المتبقية في العمل.

قائمة المركز المالي

- 63 يجب على المنشأة أن تثبت صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة في قائمة المركز المالي.
- 64 عندما يكون لدى المنشأة فائض في خطة منفعة محددة، فإنه يجب عليها أن تقيس صافي أصل المنفعة المحددة بأيهما أقل مما يلي:
- (أ) الفائض في خطة المنفعة المحددة؛ أو
- (ب) الحد الأعلى للأصل، مُحدد باستخدام معدل الخصم المحدد في الفقرة 83.
- 65 قد ينشأ أصل منفعة محددة حيثما تُمول خطة منفعة محددة - بشكل زائد - أو حيثما تنشأ مكاسب اكتوارية. وفي مثل هذه الحالات، تثبت المنشأة صافي أصل منفعة محددة؛ نظراً لأن:
- (أ) المنشأة تسيطر على مورد، وهو القدرة على استخدام الفائض لتوليد منافع مستقبلية؛ و
- (ب) هذه السيطرة هي نتيجة لأحداث سابقة (مساهمات مدفوعة من قبل المنشأة وخدمة مقدمة من قبل الموظفين)؛ و
- (ج) تُتاح المنافع الاقتصادية المستقبلية للمنشأة في شكل تخفيض في المساهمات المستقبلية، أو استرداد نقد، إما بشكل مباشر للمنشأة، أو بشكل غير مباشر لخطة أخرى تواجه عجزاً. والحد الأعلى للأصل هو القيمة الحالية لهذه المنافع المستقبلية.

الإثبات والقياس: القيمة الحالية للالتزامات المنفعة المحددة وتكلفة الخدمة الحالية

66 قد تتأثر التكلفة النهائية لخدمة منفعة محددة بمتغيرات عديدة، مثل الرواتب النهائية، ومعدل دوران الموظف ومعدل الوفيات، ومساهمات الموظف واتجاهات التكلفة الطبية. فالتكلفة النهائية للخدمة تكون غير مؤكدة، ومن المحتمل أن يستمر عدم التأكد هذا لفترة طويلة من الوقت. ولقياس القيمة الحالية للالتزامات منفعة ما بعد انتهاء التوظيف وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها، فإنه من الضروري:

- (أ) أن تُطبق طريقة تقويم اكتواري (أنظر الفقرات 67-69)؛ و
 (ب) أن تُنسب المنفعة لفترات الخدمة (أنظر الفقرات 70-74)؛ و
 (ج) أن تُوضع افتراضات اكتوارية (أنظر الفقرات 75-98).

طريقة التقويم الاكتواري

67 يجب على المنشأة أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المخططة لتحديد القيمة الحالية للالتزامات منفعتها المحددة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها، وعندما ينطبق، تكلفة الخدمة السابقة.

68 تعتبر طريقة وحدة الائتمان المخططة (تُعرف - أحياناً - بطريقة المنفعة المستحقة بالتناسب مع الخدمة، أو بطريقة المنفعة/سنوات الخدمة) أنه ينشأ عن كل فترة خدمة وحدة إضافية لاستحقاق منقعة (أنظر الفقرات 70-74) وتقيس كل وحدة - بشكل منفصل - لتؤسس الالتزام النهائي (أنظر الفقرات 75-98).

مثال يوضح الفقرة 68

يُستحق مبلغ إجمالي من المنفعة عند إنهاء الخدمة ويساوي 1% من الراتب النهائي عن كل سنة خدمة. وكان الراتب في السنة 1 هو 10.000 وحدة نقد ويُفترض أن يزيد بنسبة 7% (نسبة مركبة) كل سنة. وكان معدل الخصم المستخدم هو 10% للسنة. ويظهر الجدول التالي كيف يتأسس الالتزام لموظف والذي يُتوقع أن يترك المنشأة في نهاية السنة 5، بافتراض أنه لا توجد تغييرات في الافتراضات الاكتوارية. وللتبسيط، يتجاهل هذا المثال التعديل الإضافي اللازم ليعكس احتمال أن الموظف قد يترك المنشأة في تاريخ أبكر أو تاريخ تالٍ.

السنة	1 وحدة نقد	2 وحدة نقد	3 وحدة نقد	4 وحدة نقد	5 وحدة نقد
المنفعة المنسوبة إلى:					
- السنوات السابقة	0	131	262	393	524
- السنة الحالية	131	131	131	131	131
(1% من الراتب النهائي)					
- السنوات الحالية والسابقة	131	262	393	524	655
الالتزام الافتتاحي	-	89	196	324	476
الفائدة بنسبة 10%	-	9	20	33	48
تكلفة الخدمة الحالية	89	98	108	119	131
الالتزام الختامي	89	196	324	476	655

يتبع....

يتبع...

مثال يوضح الفقرة 68

إيضاح:

1. الالتزام الافتتاحي هو القيمة الحالية للمنفعة المنسوبة للسنوات السابقة.
2. تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية للمنفعة المنسوبة للسنة الحالية.
3. الالتزام الختامي هو القيمة الحالية للمنفعة المنسوبة للسنوات الحالية والسابقة.

69 تخصم المنشأة كامل التزام منفعة ما بعد انتهاء التوظيف، حتى ولو كان يُتوقع أن يسوى جزء من الالتزام قبل اثني عشر شهراً بعد فترة التقرير.

نسب المنفعة لفترات الخدمة

70 عند تحديد القيمة الحالية لالتزامات منفعتها المحددة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها و، عندما ينطبق، تكلفة الخدمة السابقة، فإنه يجب على المنشأة أن تُنسب المنفعة لفترات الخدمة بموجب طريقة احتساب منفعة الخطة. وبالرغم من ذلك، إذا كانت ستؤدي خدمة موظف في سنوات تالية إلى مستوى أعلى - بشكل ذي أهمية نسبية - من المنفعة عنه في السنوات الأبعد، فإنه يجب على المنشأة أن تُنسب المنفعة على أساس القسط الثابت، من:

(أ) التاريخ الذي تؤدي فيه خدمة من قبل الموظف - لأول مرة - لمنافع بموجب الخطة (سواء كانت أو لم تكن المنافع مشروطة بخدمة إضافية)، وحتى

(ب) التاريخ الذي سوف تؤدي فيه خدمة إضافية من قبل الموظف لمبلغ - غير ذي أهمية نسبية - من المنافع الإضافية بموجب الخطة، بخلاف الناتج من زيادات الراتب الإضافية.

71 تتطلب طريقة وحدة الائتمان المُخططة من المنشأة أن تُنسب المنفعة للفترة الحالية (لتحديد تكلفة الخدمة الحالية) وللترات الحالية والسابقة (لتحديد القيمة الحالية لالتزامات المنفعة المحددة). وتُنسب المنشأة المنفعة للترات التي ينشأ فيها الالتزام بتقديم منافع ما بعد انتهاء التوظيف. وينشأ هذا الالتزام عندما يقدم الموظفون خدمات في مقابل منافع ما بعد انتهاء التوظيف التي تتوقع المنشأة أن تدفعها في فترات التقرير المستقبلية. وتسمح الطرق الاكتوارية للمنشأة بأن تقيس هذا الالتزام بطريقة يمكن الاعتماد عليها - بشكل كافٍ - لتبرر إثبات التزام.

أمثلة توضح الفقرة 71

1 تقدم خطة منفعة محددة مبلغاً إجمالياً من المنفعة قدره 100 وحدة نقد عن كل سنة خدمة يُستحق السداد عند التقاعد.

تُنسب منفعة قدرها 100 وحدة نقد لكل سنة. وتكون تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية لـ 100 وحدة نقد. وتكون القيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة هي القيمة الحالية لـ 100 وحدة نقد مضروبة في عدد سنوات الخدمة حتى نهاية فترة التقرير.

إذا كانت المنفعة واجبة السداد - مباشرة - عندما يترك الموظف المنشأة، فإن تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة تعكس التاريخ الذي يُتوقع فيه أن يترك الموظف المنشأة. لذلك، ونظراً لأثر الخصم، فإنها تكون أقل من المبالغ التي كانت ستُحدد إذا ترك الموظف المنشأة في نهاية فترة التقرير.

2 تقدم خطة معاش شهري قدره 2% من الراتب النهائي عن كل سنة خدمة، ويكون المعاش واجب السداد من عمر 65.

تُنسب لكل سنة خدمة، منفعة تساوي القيمة الحالية، في تاريخ التقاعد المتوقع، لمعاش شهري قدره 2% من الراتب النهائي المقدر واجب السداد من تاريخ التقاعد المتوقع حتى تاريخ الوفاة المتوقع. وتكون تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية لتلك المنفعة. وتكون القيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة هي القيمة الحالية لمدفوعات المعاش الشهري بنسبة 2% من الراتب النهائي، مضروبة في عدد سنوات الخدمة حتى نهاية فترة التقرير. وتُخصم تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية لالتزام المنفعة المحددة نظراً لأن مدفوعات المعاش تبدأ عند عمر 65.

72 تُنشئ خدمة الموظف التزاماً بموجب خطة منفعة محددة حتى ولو كانت المنافع مشروطة بالتوظيف المستقبلي (وبعبارة أخرى لم تُكتسب). وتُنشئ خدمة الموظف قبل تاريخ الاكتساب التزاماً ضمناً؛ نظراً لأنه، في نهاية كل فترة تقرير تالية، يُخفض مبلغ الخدمة المستقبلية التي يجب على الموظف أن يقدمها قبل أن يصبح مستحقاً للمنفعة. وعند قياس التزام المنفعة المحددة، تأخذ المنشأة في الحسبان احتمال أنه قد لا يستوفي بعض الموظفين أيًا من متطلبات الاكتساب. وبالمثل، بالرغم من أن بعض منافع ما بعد انتهاء التوظيف، على سبيل المثال، المنافع الطبية لما بعد انتهاء التوظيف، تصبح واجبة السداد فقط - إذا وقع حدث محدد عندما لم يعد الموظف يعمل، إلا أنه إذا وقع الحدث المعين فإن التزاماً ينشأ عندما يقدم الموظف الخدمة التي سوف توفر استحقاقاً للمنفعة. ويؤثر احتمال أنه سوف يقع الحدث المعين على قياس الالتزام، ولكنه لا يحدد ما إذا كان يوجد الالتزام أم لا.

أمثلة توضح الفقرة 72

1	تدفع خطة منفعة قدرها 100 وحدة نقد عن كل سنة خدمة. وتُكتسب المنافع بعد عشر سنوات خدمة.
	تُنسب منفعة قدرها 100 وحدة نقد لكل سنة. وفي كل من العشر السنوات الأولى، تعكس تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام احتمال أن الموظف قد لا يستكمل عشر سنوات خدمة.
2	تدفع خطة منفعة قدرها 100 وحدة نقد عن كل سنة خدمة، باستثناء الخدمة قبل عمر 25. وتُكتسب المنافع مباشرة.
	لا تُنسب منفعة للخدمة قبل عمر 25؛ نظراً لأن الخدمة قبل هذا التاريخ لا تؤدي لمنافع (مشروطة، أو غير مشروطة). وتُنسب منفعة قدرها 100 وحدة نقد لكل سنة تالية.

73 يزداد الالتزام حتى التاريخ الذي فيه سوف لا تؤدي الخدمة الإضافية من قبل الموظف إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. ولذلك، تُنسب جميع المنافع للفترة التي تنتهي في ذلك التاريخ، أو قبله. وتُنسب المنفعة لفرات محاسبية بعينها بموجب طريقة احتساب منفعة الخطة. وبالرغم من ذلك، إذا كانت خدمة موظف في سنوات تالية سوف تؤدي إلى مستوى أعلى - بشكل ذي أهمية نسبية - من المنفعة عن السنوات الأقدم، فإن المنشأة تنسب المنفعة على أساس القسط الثابت حتى التاريخ الذي فيه سوف لا تؤدي الخدمة الإضافية من قبل الموظف إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. ذلك نظراً لأن خدمة الموظف طوال كامل الفترة سوف تؤدي - بشكل نهائي - إلى منفعة عند هذا المستوى الأعلى.

أمثلة توضح الفقرة 73

1	تدفع خطة مبلغ إجمالي من المنفعة قدرة 1000 وحدة نقد والذي يُكتسب بعد عشر سنوات من الخدمة. ولا تقدم الخطة منفعة إضافية للخدمة اللاحقة.
	تُنسب منفعة قدرها 100 وحدة نقد (1000 وحدة نقد مقسومة على 10) لكل من العشر سنوات الأولى.
	وتعكس تكلفة الخدمة الحالية في كل من العشر سنوات الأولى احتمال أن الموظف قد لا يستكمل عشر سنوات من الخدمة. ولا تُنسب منفعة للسنوات اللاحقة.
	يتبع.....

أمثلة توضح الفقرة 73

- 2 تدفع خطة مبلغاً إجماليًا من منفعة التقاعد قدره 2000 وحدة نقد لجميع الموظفين الذين لا يزالون يعملون عند عمر 55 بعد عشرين سنة خدمة، أو الذين لا يزالون يعملون عند عمر 65، بغض النظر عن طول خدمتهم.
- للموظفين الذين ينتسبون قبل عمر 35، تؤدي الخدمة إلى منافع بموجب الخطة بدايةً عند عمر 35 (قد يترك موظف المنشأة عند عمر 30 ويعود عند عمر 33، بدون أثر على مبلغ المنافع، أو توقيتها). وهذه المنافع تكون مشروطة بالخدمة الإضافية. سوف لا تؤدي - أيضاً - الخدمة بعد عمر 55 إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. لهؤلاء الموظفين، تنسب المنشأة منفعة قدرها 100 وحدة نقد (2000 وحدة نقد مقسومة على 20) لكل سنة من عمر 35 وحتى عمر 55.
- وللموظفين الذين ينتسبون عند عمر يتراوح بين 35 و45، سوف لا تؤدي الخدمة ما بعد عشرين سنة إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. لهؤلاء الموظفين، تنسب المنشأة منفعة قدرها 100 (2000 مقسومة على 20) لكل من العشرين سنة الأولى.
- وللموظف الذي ينتسب عند عمر 55 سنة، سوف لا تؤدي الخدمة ما بعد عشر سنوات إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. لهذا الموظف، تنسب المنشأة منفعة قدرها 200 وحدة نقد (2000 وحدة نقد مقسومة على 10) لكل من العشر سنوات الأولى.
- ولجميع الموظفين، تعكس تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام احتمال أن الموظف قد لا يستكمل فترة الخدمة اللازمة.
- 3 تعوض خطة طبية لما بعد انتهاء التوظيف 40% من تكاليف الموظف الطبية لما بعد انتهاء التوظيف عندما يترك الموظف المنشأة بعد أكثر من عشر وأقل من عشرين سنة خدمة، و50% من هذه التكاليف عندما يترك الموظف المنشأة بعد عشرين سنة خدمة، أو أكثر.
- بموجب طريقة احتساب منفعة الخطة، تنسب المنشأة 4% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (40% مقسومة على 10) لكل من العشر سنوات الأولى و1% (10% مقسومة على 10) لكل من العشر سنوات الثانية. وتعكس تكلفة الخدمة الحالية في كل سنة احتمال أن الموظف قد لا يستكمل فترة الخدمة اللازمة ليعتدب جزءاً من المنافع، أو جميعها. وللموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة خلال عشر سنوات، لا تُنسب منفعة.
- 4 تعوض خطة طبية لما بعد انتهاء التوظيف 10% من تكاليف الموظف الطبية لما بعد انتهاء التوظيف عندما يترك الموظف المنشأة بعد أكثر من عشر وأقل من عشرين سنة خدمة، و50% من هذه التكاليف عندما يترك الموظف المنشأة بعد عشرين سنة خدمة، أو أكثر.
- تؤدي الخدمة في السنوات التالية إلى مستوى أعلى - بشكل ذي أهمية نسبية - من المنفعة عن السنوات الأكبر. ومن ثم، للموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة بعد عشرين سنة، أو أكثر، تنسب المنشأة منفعة على أساس القسط الثابت بموجب الفقرة 71. وسوف لا تؤدي الخدمة لما بعد عشرين سنة إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. ومن ثم، تُنسب منفعة لكل من العشرين سنة الأولى 2.5% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (50% مقسومة على عشرين).
- وللموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة ما بين عشر وعشرين سنة، تُنسب منفعة لكل من العشر سنوات الأولى 1% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة.
- ولهؤلاء الموظفين، لا تُنسب منفعة للخدمة ما بين نهاية السنة العاشرة والتاريخ المُقدر لترك المنشأة.
- وللموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة خلال عشر سنوات، لا تُنسب منفعة.

- 74 حيثما يكون مبلغ المنفعة نسبة ثابتة من الراتب النهائي لكل سنة خدمة، فإن زيادات الراتب المستقبلية سوف تؤثر على المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام الموجود للخدمة قبل نهاية فترة التقرير، ولكنها لا تُنشئ التزاماً إضافياً؛ ومن ثم:
- (أ) لغرض الفقرة 70(ب)، لا تؤدي زيادات الراتب إلى منافع إضافية، بالرغم من أن مبلغ المنافع يعتمد على الراتب النهائي؛
- (ب) يكون مبلغ المنفعة المنسوب لكل فترة نسبة ثابتة من الراتب الذي ترتبط به المنفعة.

أمثلة توضح الفقرة 74

يحق للموظفين منفعة قدرها 3% من الراتب النهائي لكل سنة خدمة قبل عمر 55.

تُنسب منفعة قدرها 3% من الراتب النهائي المُقدر لكل سنة حتى عمر 55. وهذا هو التاريخ الذي فيه سوف لا تؤدي الخدمة الإضافية من قبل الموظف إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية بموجب الخطة. ولا تُنسب منفعة للخدمة بعد هذا العمر.

الافتراضات الاكتوارية

- 75 يجب أن تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة ومتوافقة - بشكل متبادل.
- 76 تُعد الافتراضات الاكتوارية أفضل تقديرات المنشأة للمتغيرات التي سوف تحدد التكلفة النهائية لتقديم منافع ما بعد انتهاء التوظيف. وتشمل الافتراضات الاكتوارية:
- (أ) افتراضات متعلقة بالسكان عن الخصائص المستقبلية للموظفين الحاليين والسابقين (ومن يعولون) المؤهلين للمنافع. وتتعامل الافتراضات المتعلقة بالسكان مع أمور، مثل:
- (1) معدل الوفيات (أنظر الفقرات 81 و82).
 - (2) معدلات دوران الموظف والعجز والتقاعد المبكر.
 - (3) نسبة أعضاء الخطة ومن يعولون الذين سوف يتأهلون للمنافع.
 - (4) نسبة أعضاء الخطة الذين سوف يختارون كل شكل لخيار الدفع المتاح بموجب أحكام الخطة.
 - (5) معدلات المطالبة بموجب الخطط الطبية.
- (ب) إفتراضات مالية تتعامل مع بنود مثل:
- (1) معدل الخصم (أنظر الفقرات 83-86).
 - (2) مستويات المنفعة، باستثناء أي تكلفة منافع سوف يتم الوفاء بها من قبل الموظفين، والراتب المستقبلي (أنظر الفقرات 87-95).
 - (3) في حالة المنافع الطبية، التكاليف الطبية المستقبلية، بما في ذلك تكاليف معالجة المطالبة (أي التكاليف التي سوف يتم تحملها في معالجة والفصل في المطالبات، بما في ذلك الرسوم النظامية وأتعاب الجهة المُعدلة) (أنظر الفقرات 96-98).
 - (4) الضرائب واجبة السداد من قبل الخطة على المساهمات المتعلقة بالخدمة قبل تاريخ التقرير، أو على المنافع الناتجة عن تلك الخدمة.

77 تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة عندما لا تكون مُرتجلة، أو متحفظة إلى حد بعيد.

78 تكون الافتراضات الاكتوارية متوافقة - بشكل متبادل - عندما تعكس العلاقات الاقتصادية بين عوامل مثل التضخم، ومعدلات زيادة الراتب ومعدلات الخصم. فعلى سبيل المثال، جميع الافتراضات التي تعتمد على مستوى تضخم معين (مثل الافتراضات حول معدلات الفائدة وزيادات الراتب والمنفعة) في أي فترة مستقبلية محددة تفترض مستوى التضخم نفسه في تلك الفترة.

79 تحدد المنشأة معدل الخصم والافتراضات المالية الأخرى بقيم اسمية (مُعلنَة)، ما لم تكن التقديرات بقيم حقيقية (معدلة بالتضخم) يمكن الاعتماد عليها بشكل أكبر، على سبيل المثال، في اقتصاد ذي تضخم جامح (أنظر معيار المحاسبة الدولي 29 "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح")، أو حيثما تكون المنفعة مرتبطة بمؤشر ويوجد سوق عميقة للسندات مرتبطة بمؤشر لنفس العملة والقيمة.

80 يجب أن تستند الافتراضات المالية إلى توقعات السوق في نهاية فترة التقرير، للفترة التي سئسوى خلالها الالتزامات.

الافتراضات الاكتوارية: معدل الوفيات

81 يجب على المنشأة أن تحدد افتراضاتها لمعدل الوفيات بالرجوع إلى أفضل تقديراتها لمعدل وفيات أعضاء الخطة خلال التوظيف، وبعده.

82 لتقدير التكلفة النهائية للمنفعة، تأخذ المنشأة في الحسبان التغيرات المتوقعة في معدل الوفيات، على سبيل المثال، بتعديل جداول معدل الوفيات الطبيعية بتقديرات تحسينات معدل الوفيات.

الافتراضات الاكتوارية: معدل الخصم

83 يجب أن يُحدد المعدل المُستخدم لخصم التزامات منفعة ما بعد انتهاء التوظيف (كلاً من الممولة وغير الممولة) بالرجوع إلى عائدات السوق في نهاية فترة التقرير، على سندات الشركات عالية الجودة. وبالنسبة للعمليات التي لا يوجد سوق عميقة لمثل سندات هذه الشركات عالية الجودة، فإنه يجب أن تُستخدم عائدات السوق (في نهاية فترة التقرير) على السندات الحكومية التي تتم بتلك العملات. ويجب أن تتفق عملة سندات الشركات أو السندات الحكومية، وأجلها، مع عملة التزامات المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف، وأجلها المُقدر.

84 يُعد معدل الخصم أحد الافتراضات الاكتوارية التي يكون لها أثر ذو أهمية نسبية. ويعكس معدل الخصم القيمة الزمنية للنقود ولكن لا يعكس المخاطر الاكتوارية، أو الاستثنائية. علاوة على ذلك، لا يعكس معدل الخصم مخاطر الائتمان المتعلقة بمنشأة محددة والتي يتحملها دائنو المنشأة، ولا يعكس مخاطر أنه قد تختلف الخبرة المستقبلية عن الافتراضات الاكتوارية.

85 يعكس معدل الخصم التوقيت المُقدر لمدفوعات المنفعة. وفي الواقع العملي، تحقق المنشأة ذلك - غالباً - من خلال تطبيق متوسط مرجح واحد لمعدل الخصم والذي يعكس التوقيت المُقدر لمدفوعات المنفعة، وميلغها، والعملة التي سُددت بها المنافع.

86 في بعض الحالات، قد لا توجد سوق عميقة لسندات لها استحقاق طويل - بشكل كافٍ - ليُطابق الاستحقاق المُقدر لجميع مدفوعات المنفعة. وفي مثل هذه الحالات، تُستخدم المنشأة معدلات السوق الحالية لأجل مناسب لخصم مدفوعات ذات أجل أقصر، وتقدر معدل الخصم للاستحقاقات الأطول من خلال استقراء معدلات السوق الحالية على طول منحنى العائد. ومن غير المحتمل أن يكون إجمالي القيمة الحالية للالتزام منفعة محددة حساساً - بشكل خاص - لمعدل الخصم المُطبق على الجزء من المنافع التي تكون واجبة السداد لما بعد الاستحقاق النهائي لسندات الشركات أو السندات الحكومية المتاحة.

الافتراضات الاكتوارية: الرواتب والمنافع والتكاليف الطبية

87 يجب على المنشأة أن تقيس التزامات منفعاتها المحددة على أساس يعكس:

- (أ) المنافع المحددة في أحكام الخطة (أو الناتجة عن أي التزام ضمني يتجاوز هذه الأحكام) في نهاية فترة التقرير؛ و
- (ب) أية زيادات راتب مستقبلية مُقدرة والتي تؤثر على المنفعة واجبة السداد؛ و
- (ج) أثر أي تقيد لنصيب صاحب العمل من تكلفة المنافع المستقبلية؛ و
- (د) المساهمات من الموظفين، أو من أطراف ثالثة، التي تخفض التكلفة النهائية على المنشأة لهذه المنافع؛ و
- (هـ) التغيرات المستقبلية المُقدرة في مستوى أية منافع للدولة والتي تؤثر على المنافع واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة وذلك إذا، و فقط إذا:

(1) أقرت هذه التغيرات قبل نهاية فترة التقرير، أو

(2) تشير البيانات التاريخية، أو دليل آخر يمكن الاعتماد عليه، إلى أن منافع الدولة هذه سوف تتغير - بطريقة يمكن التنبؤ بها - على سبيل المثال، تمشياً مع التغيرات المستقبلية في المستويات العامة للأسعار، أو المستويات العامة للرواتب.

- 88 تعكس الافتراضات الاكتوارية تغييرات المنفعة المستقبلية التي تُحدد في الأحكام الرسمية لخطة (أو التزام ضمني يتجاوز هذه الأحكام) في نهاية فترة التقرير. ويكون هذا هو الحال عندما، على سبيل المثال:
- (أ) يكون للمنشأة سابقة لزيادة المنافع، على سبيل المثال، لتخفيف آثار التضخم، ولا توجد إشارة على أن هذه الممارسة سوف تتغير في المستقبل؛ أو
- (ب) تكون المنشأة ملزمة، إما بموجب الأحكام الرسمية لخطة (أو التزام ضمني يتجاوز هذه الأحكام)، أو بموجب تشريع، بأن تستخدم أي فائض في الخطة لمصلحة المشاركين في الخطة (أنظر الفقرة 108(ج))؛ أو
- (ج) تتنوع المنافع استجابة للأداء المستهدف، أو لضوابط أخرى. على سبيل المثال، قد تنص أحكام الخطة على أنها سوف تدفع منافع مُخفضة، أو تطلب مساهمات إضافية من الموظفين عندما تكون أصول الخطة غير كافية. ويعكس قياس الالتزام أفضل تقدير لأثر الأداء المستهدف أو الضوابط الأخرى.
- 89 لا تعكس الافتراضات الاكتوارية تغييرات المنفعة المستقبلية التي لم تُحدد في الأحكام الرسمية للخطة (أو التزام 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 للفترة بعد التغيير، بالقدر الذي تُغير به منافع الخدمة بعد التغيير.
- 90 تأخذ تقديرات زيادات الراتب المستقبلية في الحسبان التضخم، والأسبقية، والترقية والعوامل الملائمة الأخرى، مثل العرض والطلب في سوق التوظيف.
- 91 تقيد بعض خطط المنفعة المحددة المساهمات التي تُطالب المنشأة بأن تدفعها. وتأخذ التكلفة النهائية للمنافع في الحسبان أثر القيد على المساهمات. ويحدد أثر القيد على المساهمات بأيهما أقصر مما يلي:
- (أ) العمر المُقدر للمنشأة، أو
- (ب) العمر المُقدر للخطة.
- 92 تتطلب بعض خطط المنفعة المحددة من الموظفين، أو أطراف ثالثة، أن يساهموا في تكلفة الخطة. وتخفيض المساهمات من قبل الموظفين من تكلفة المنافع على المنشأة. وتأخذ المنشأة في الحسبان ما إذا كانت مساهمات الطرف الثالث تخفض من تكلفة المنافع على المنشأة، أو أنها تُعد حقاً في التعويض كما هو موضح في الفقرة 116. وقد تُحدد المساهمات من قبل الموظفين، أو أطراف ثالثة، في الأحكام الرسمية للخطة (أو تنشأ عن التزام ضمني يتجاوز هذه الأحكام)، أو أنها تكون اختيارية. وتخفيض المساهمات الاختيارية من قبل الموظفين، أو أطراف ثالثة، من تكلفة الخدمة فور دفع هذه المساهمات للخطة.
- 93 إن المساهمات من الموظفين، أو أطراف ثالثة، والمُحددة في الأحكام الرسمية للخطة، إما أن تخفض تكلفة الخدمة (عندما تكون مرتبطة بالخدمة)، أو تؤثر على إعادة قياسات صافي الالتزام (أصل) المنفعة المحددة (إذا لم يكن مرتبطاً بالخدمة). ومثال للمساهمات غير المرتبطة بالخدمة هو عندما تُتطلب المساهمات تخفيض عجز ناشئ عن خسائر على أصول الخطة، أو خسائر إكتوارية إذا كانت المساهمات من الموظفين أو أطراف أخرى مرتبطة بالخدمة، وفي حال ارتباط المساهمات من الموظفين أو الأطراف الأخرى بالخدمة، فإن هذه المساهمات تخفض تكلفة الخدمة كما يلي:
- (أ) إذا كان مبلغ المساهمات يعتمد على سنوات الخدمة، فيجب على المنشأة أن تنسب المساهمات لفتريات الخدمة باستخدام نفس طريقة الإسناد المطلوبة وفقاً للفقرة 70 لإجمالي المنافع (أي إما باستخدام صيغة خطة المساهمة أو طريقة القسط الثابت)، أو
- (ب) إذا كان مبلغ المساهمة مستقلاً عن عدد سنوات الخدمة، يُسمح للمنشأة بإثبات هذه المساهمات كتخفيض لتكلفة الخدمة في الفترة التي تتعلق بها الخدمة المقدمة. تشمل أمثلة المساهمات المستقلة عن عدد سنوات الخدمة نسبة ثابتة من راتب الموظف، أو مبلغاً ثابتاً طوال فترة الخدمة، أو على أساس عُمر الموظف.
- تقدم الفقرة 11 إرشادات التطبيق

- 94 بالنسبة للمساهمات من الموظفين أو الأطراف الأخرى المنسوبة لفترات الخدمة وفقاً للفقرة 93(أ)، ينتج عن التغييرات في المساهمات ما يلي:
- (أ) تكلفة الخدمة الحالية والسابقة (إذا لم تُحدد هذه التغييرات في الأحكام الرسمية للخطة ولم تنشأ عن التزام ضمني)؛ أو
- (ب) مكاسب وخسائر اكتوارية (إذا كانت تلك التغييرات محددة في الأحكام الرسمية للخطة، أو تنشأ عن التزام ضمني).
- 95 ترتبط بعض منافع ما بعد انتهاء التوظيف بتغييرات مثل مستوى منافع التقاعد للدولة، أو الرعاية الطبية للدولة. ويعكس قياس مثل هذه المنافع أفضل تقدير لمثل هذه المتغيرات، بالاستناد إلى البيانات التاريخية وأدلة أخرى يمكن الاعتماد عليها.
- 96 يجب أن تأخذ الافتراضات حول التكاليف الطبية في الحسابان التغييرات المستقبلية المقدرة في تكلفة الخدمات الطبية، الناتجة عن كل من التضخم والتغيرات المحددة في التكاليف الطبية.
- 97 يتطلب قياس المنافع الطبية لما بعد انتهاء التوظيف افتراضات عن مستوى المطالبات المستقبلية، وتكرارها، وتكلفة الوفاء بهذه المطالبات. وتقدر المنشأة التكاليف الطبية المستقبلية على أساس البيانات التاريخية حول الخبرة الخاصة بالمنشأة، وتُلحق - عند الضرورة - ببيانات تاريخية من المنشآت الأخرى، أو شركات التأمين، أو مقدمي الخدمات الطبية، أو من مصادر أخرى. وتأخذ تقديرات التكاليف الطبية المستقبلية في الحسابان أثر التقدم التكنولوجي، والتغيرات في أنماط الانتفاع بالرعاية الصحية، أو أنماط تقديمها، والتغيرات في الحالة الصحية للمشاركين في الخطة.
- 98 إن مستوى المطالبات، وتكرارها، يكون حساساً - بشكل خاص - لعمر الموظفين (ومن يعولون)، وحالتهم الصحية، وجنسهم وقد يكون حساساً لعوامل أخرى مثل الموقع الجغرافي. ولذلك، تُعدل البيانات التاريخية بمدى اختلاف المزيح السكاني للمجتمع عن ذلك للمجتمع المستخدم كأساس للبيانات. وتُعدل - أيضاً - حيثما توجد أدلة يمكن الاعتماد عليها بأن هذه الاتجاهات التاريخية سوف لن تستمر.

تكلفة الخدمة السابقة والمكسب والخسارة من التسوية

- 99 قبل تحديد تكلفة الخدمة السابقة، أو المكسب، أو الخسارة من التسوية، فإنه يجب على المنشأة أن تعيد قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة باستخدام القيمة العادلة الحالية لأصول الخطة والافتراضات الاكتوارية الحالية (بما في ذلك معدلات فائدة السوق الحالية وأسعار السوق الحالية الأخرى) بحيث يعكس المنافع المقدمة بموجب الخطة قبل تعديل الخطة، أو تقليصها، أو تسويتها.
- 100 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 عندما تحدث هذه المعاملات معاً. وفي بعض الحالات، يحدث تعديل الخطة قبل التسوية، مثل عندما تغير المنشأة المنافع بموجب الخطة وتسوي المنافع المعدلة لاحقاً. وفي هذه الحالات، تثبت المنشأة تكلفة الخدمة السابقة قبل أي مكسب، أو خسارة من التسوية.
- 101 تحدث تسوية مع تعديل خطة، وتقليصها، عند إنهاء خطة مما يؤدي إلى أن يسوى الالتزام وتزول الخطة من الوجود. وبالرغم من ذلك، فإن إنهاء الخطة لا يعد تسوية عندما تُستبدل الخطة بخطة جديدة تقدم منافع - في الجوهر - هي نفس المنافع.

تكلفة الخدمة السابقة

- 102 تكلفة الخدمة السابقة هي التغير في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة والناتج عن تعديل الخطة، أو تقليصها.
- 103 يجب على المنشأة أن تثبت تكلفة الخدمة السابقة على أنها مصروف في أبكر التواريخ التالية:
- (أ) عندما يحدث تعديل الخطة، أو تقليصها؛ أو
- (ب) عندما تثبت المنشأة تكاليف إعادة الهيكلة المتعلقة بها (أنظر معيار المحاسبة الدولي 37)، أو منافع إنهاء التوظيف (أنظر الفقرة 165).
- 104 يحدث تعديل الخطة عندما تقدم المنشأة خطة منفعة محددة، أو تسحبها، أو تغير المنفعة واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة قائمة.
- 105 يحدث تقليص عندما تخفض المنشأة - بشكل جوهري - عدد الموظفين الذين تشملهم الخطة. وقد ينشأ تقليص عن حدث منفرد، مثل إغلاق مصنع، أو إيقاف عملية، أو إنهاء خطة، أو تعليقها.

- 106 قد تكون تكلفة الخدمة السابقة إما موجبة (عندما تُقدّم المنافع، أو تُغيّر بحيث تزداد القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة)، أو سالبة (عندما تُسحب المنافع، أو تُغيّر بحيث تنخفض القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة).
- 107 عندما تخفض المنشأة المنافع واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة قائمة، وفي الوقت نفسه تزيد المنافع الأخرى واجبة السداد بموجب الخطة للموظفين أنفسهم، فإن المنشأة تعالج التغيير على أنه صافي تغيير واحد.
- 108 يُستثنى من تكلفة الخدمة السابقة:
- (أ) أثر الفروق بين زيادات الراتب الفعلية والمفترضة سابقاً على الالتزام بدفع منافع الخدمة في السنوات السابقة (لا توجد تكلفة خدمة سابقة نظراً لأن الافتراضات الاكتوارية تسمح بالرواتب المُخططة).
- (ب) تقديرات زيادات المعاش الاختيارية بالنقص أو بالزيادة عندما يكون على المنشأة التزام ضمني بمنح مثل هذه الزيادات (لا توجد تكلفة خدمة سابقة نظراً لأن الافتراضات الاكتوارية تسمح بمثل هذه الزيادات).
- (ج) تقديرات لتحسينات المنفعة التي تنتج عن المكاسب الاكتوارية، أو عن العائد على أصول الخطة، والتي تُثبت في القوائم المالية عندما تكون المنشأة ملزمة، إما بموجب الأحكام الرسمية لخطة (أو التزام ضمني يتجاوز هذه الأحكام) أو بموجب تشريع، بأن تستخدم أي فائض في الخطة لمصلحة المشاركين في الخطة، حتى ولو لم يتم بعد منح الزيادة في المنفعة رسمياً (لا توجد تكلفة خدمة سابقة نظراً لأن الزيادة الناتجة في الالتزام هي خسارة اكتوارية أنظر الفقرة 88).
- (د) الزيادة في المنافع المكتسبة (أي المنافع التي لا تكون مشروطة بالتوظيف المستقبلي، أنظر الفقرة 72) عندما يستكمل الموظف متطلبات الاكتساب، في غياب منافع جديدة أو محسنة (لا توجد تكلفة خدمة سابقة نظراً لأن المنشأة أثبتت التكلفة المقدرة للمنافع على أنها تكلفة خدمة حالية عند تقديم الخدمة).

المكاسب والخسائر من التسوية

- 109 المكسب، أو الخسارة من التسوية هي الفرق بين:
- (أ) القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة الذي تجري تسويته، كما هو محدد في تاريخ التسوية؛ و
- (ب) سعر التسوية، بما في ذلك أي أصول للخطة تم تحويلها، وأي مدفوعات تم إجراؤها – بشكل مباشر – من قبل المنشأة فيما يتعلق بالتسوية.
- 110 يجب على المنشأة أن تثبت مكسباً أو خسارة من تسوية خطة منفعة محددة عندما تحدث التسوية.

- 111 تحدث التسوية عندما تدخل المنشأة في معاملة تستبعد جميع الالتزامات النظامية، أو الضمنية الإضافية لجزء، أو لجميع المنافع المقدمة بموجب خطة منفعة محددة (بخلاف دفع منافع للموظفين، أو نيابة عنهم، وفقاً لأحكام الخطة والمضمنة في الافتراضات الاكتوارية). فعلى سبيل المثال، التحويل لمرة واحدة للالتزامات مهمة على صاحب العمل بموجب الخطة إلى شركة التأمين من خلال شراء وثيقة تأمين يعتبر تسوية؛ وأما دفع نقد ك مبلغ إجمالي، بموجب أحكام الخطة، للمشاركين في الخطة في مقابل حقوقهم في تسلم منافع معينة لما بعد انتهاء التوظيف فلا يعتبر تسوية.

- 112 في بعض الحالات، تقتني المنشأة وثيقة تأمين لتمويل بعض، أو جميع منافع الموظف المتعلقة بخدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة. ولا يُعد اقتناء مثل هذه الوثيقة تسوية عندما تبقى المنشأة على التزام نظامي، أو ضمني (أنظر الفقرة 46) بدفع مبالغ إضافية عندما لا يدفع المؤمن منافع الموظف المحددة في وثيقة التأمين. تتعامل الفقرات 116-119 مع إثبات وقياس الحقوق في التعويض بموجب وثائق التأمين التي لا تُعد أصولاً للخطة.

الإثبات والقياس: أصول الخطة

القيمة العادلة لأصول الخطة

- 113 تُطرح القيمة العادلة لأي أصول للخطة من القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة عند تحديد العجز أو الفائض.
- 114 يُستثنى من أصول الخطة المساهمات غير المدفوعة واجبة السداد من المنشأة المعدة للتقرير للصندوق، إضافة إلى أية أدوات مالية غير قابلة للتحويل مُصدرة من قبل المنشأة ومُحتفظ بها من قبل الصندوق. وتُخفض أصول الخطة بأي التزامات على الصندوق والتي لا تتعلق بمنافع الموظف، على سبيل المثال، المبالغ الواجبة السداد للدائنين التجاريين وغيرهم والالتزامات الناتجة عن الأدوات المالية المشتقة.

115 حيثما تشتمل أصول الخطة على وثائق تأمين مؤهلة والتي تُطابق – تماماً - مبلغ وتوقيت بعض، أو جميع المنافع واجبة السداد بموجب الخطة، فإن القيمة العادلة لوثائق التأمين هذه تعتبر هي القيمة الحالية المفترضة للالتزامات المتعلقة بها (تكون عرضة لأي تخفيض مطلوب عندما لا يكون من الممكن استرداد المبالغ تحت التحصيل، بموجب وثائق التأمين، بالكامل).

التعويضات

116 عندما - فقط عندما - يكون من المؤكد - بشكل عملي - أن طرفاً آخر سوف يعوض بعض، أو كل النفقة المطلوبة لتسوية التزام منفعة محددة، فإنه يجب على المنشأة أن:

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

(ب) تُفصل وتثبت التغيرات في القيمة العادلة لحقها في التعويض بالطريقة نفسها كما هي للتغيرات في القيمة العادلة لأصول الخطة (أنظر الفقرتين 124 و125). ويمكن أن تُثبت مكونات تكلفة المنفعة المحددة المثبتة وفقاً للفقرة 120 بالصافي بعد طرح المبالغ المتعلقة بالتغيرات في المبلغ الدفئري لحق التعويض.

117 تكون المنشأة - أحياناً - قادرة على أن تتطلع إلى طرف آخر، مثل مؤمن، ليدفع جزءاً من، أو كل النفقة المطلوبة لتسوية التزام منفعة محددة. وتُعد وثائق التأمين المؤهلة، كما عُرفت في الفقرة 8، أصولاً للخطة. وتحاسب المنشأة عن وثائق التأمين المؤهلة بالطريقة نفسها كما هي لجميع أصول الخطة الأخرى وتُعد الفقرة 116 غير ذات صلة (أنظر الفقرات 46-49 و115).

118 عندما لا تكون وثيقة التأمين المُحتفظ بها من قبل المنشأة وثيقة تأمين مؤهلة، فإن وثيقة التأمين هذه لا تُعد أصلاً للخطة. وتُعد الفقرة 116 ملائمة لمثل هذه الحالات: تثبت المنشأة حقها في التعويض بموجب وثيقة التأمين على أنه أصل منفصل، وليس على أنه تخفيض عند تحديد عجز، أو فائض المنفعة المحددة. وتتطلب الفقرة 140 (ب) من المنشأة أن تفصح عن وصف مختصر للعلاقة بين الحق في التعويض والالتزام المتعلق به.

119 عندما ينشأ الحق في التعويض عن وثيقة تأمين والتي تطابق - تماماً - مبلغ وتوقيت بعض، أو جميع المنافع واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة، فإن القيمة العادلة للحق في التعويض تعتبر هي القيمة الحالية المفترضة للالتزام المتعلق به (يكون عرضة لأي تخفيض مطلوب عندما لا يكون من الممكن استرداد التعويض بالكامل).

مكونات تكلفة المنفعة المحددة

120 يجب على المنشأة أن تثبت مكونات تكلفة المنفعة المحددة، باستثناء ذلك القدر الذي يتطلب معيار دولي آخر للتقرير المالي، أو يسمح بتضمينه في تكلفة أصل، كما يلي:

(أ) تكلفة خدمة (أنظر الفقرات 66 -112) ضمن الربح أو الخسارة.

(ب) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرات 123 - 126) ضمن الربح أو الخسارة.

(ج) إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرات 127 - 130) ضمن الدخل الشامل الأخر.

121 تتطلب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي تضمين بعض تكاليف منفعة الموظف في تكلفة الأصول، مثل المخزون، والعقارات والألات والمعدات (أنظر معيار المحاسبة الدولي 2 ومعيار المحاسبة الدولي 16). تتضمن تكاليف أي منفعة لما بعد انتهاء التوظيف والمضمنة في تكلفة مثل هذه الأصول نسبة مناسبة من المكونات الواردة في الفقرة 120.

122 لا يجوز أن يُعاد تصنيف إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة المثبتة في الدخل الشامل الأخر إلى الربح أو الخسارة في فترة لاحقة. وبالرغم من ذلك، يمكن للمنشأة أن تحول هذه المبالغ المثبتة في الدخل الشامل الأخر إلى حساب آخر ضمن حقوق الملكية.

صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة

123 يجب أن يتحدد صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة بضرب صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة في معدل الخصم المحدد في الفقرة 83، كما هما مُحددان في بداية فترة التقرير السنوية، ومع الأخذ في الحسبان أي تغيرات في صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة خلال الفترة نتيجة للمساهمة ومدفوعات المنفعة.

124 يمكن اعتبار صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة بأنه دخل الفائدة على أصول الخطة، وتكلفة الفائدة على التزام المنفعة المحددة والفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل الواردة في الفقرة 64.

- 125 يُعد دخل الفائدة على أصول الخطة مكوناً للعائد على أصول الخطة، ويتحدد بضرب القيمة العادلة لأصول الخطة في معدل الخصم المحدد في الفقرة 83، كما هما مُحددان في بداية فترة التقرير السنوية، ومع الأخذ في الحسبان أي تغييرات في أصول الخطة مُحتفظ بها خلال الفترة نتيجة للمساهمات ومدفوعات المنفعة. ويُضمن الفرق بين دخل الفائدة على أصول الخطة والعائد على أصول الخطة في إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة.
- 126 تُعد الفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل جزءاً من إجمالي التغيير الكلي في أثر الحد الأعلى للأصل، وتُحدد بضرب أثر الحد الأعلى للأصل في معدل الخصم المحدد في الفقرة 83، كما هما مُحددان في بداية فترة التقرير السنوية. ويُضمن الفرق بين هذا المبلغ وإجمالي التغيير في أثر الحد الأعلى للأصل في إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة.
- إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة**
- 127 تشمل إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة:
- (أ) المكاسب والخسائر الاكتوارية (أنظر الفقرتين 128 و129).
- (ب) العائد على أصول الخطة (أنظر الفقرة 130)، باستثناء المبالغ المُضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرة 125).
- (ج) أي تغيير في تأثير الحد الأعلى للأصل، باستثناء المبالغ المُضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرة 126).
- 128 تنتج المكاسب والخسائر الاكتوارية عن الزيادات أو النقصان في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة بسبب التغييرات في الافتراضات الاكتوارية وتعديلات الخبرة. تشمل أسباب المكاسب والخسائر الاكتوارية، على سبيل المثال:
- (أ) المعدلات المرتفعة، أو المنخفضة - بشكل غير متوقع - لدوران الموظفين، أو للتقاعد المبكر أو للوفاة، أو للزيادات في الرواتب، أو للمنافع (عندما تشترط الأحكام الرسمية أو الضمنية للخطة زيادات تضخمية للمنافع)، أو للتكاليف الطبية.
- (ب) أثر التغييرات في الافتراضات المتعلقة بخيارات دفع المنفعة.
- (ج) أثر التغييرات في تقديرات المعدل المستقبلي لدوران الموظفين، أو للتقاعد المبكر، أو للوفاة، أو للزيادات في الرواتب، أو للمنافع (عندما تشترط الأحكام الرسمية للخطة زيادات تضخمية للمنافع)، أو للتكاليف الطبية؛
- (د) أثر التغييرات في معدل الخصم.
- 129 لا تشمل المكاسب والخسائر الاكتوارية التغييرات في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة بسبب استحداث خطة منفعة محددة، أو تعديلها، أو تقليصها، أو تسويتها، أو التغييرات في المنافع واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة. وينتج عن مثل هذه التغييرات تكلفة خدمة سابقة، أو مكاسب، أو خسائر من التسوية.
- 130 عند تحديد العائد على أصول الخطة، تطرح المنشأة تكاليف إدارة أصول الخطة وأي ضريبة واجبة السداد من قبل الخطة ذاتها، بخلاف الضريبة المُضمنة في الافتراضات الاكتوارية المُستخدمة لقياس التزام المنفعة المحددة (الفقرة 76). ولا تطرح تكاليف الإدارة الأخرى من العائد على أصول الخطة.

العرض

المقاصة

- 131 يجب على المنشأة أن تجري مقاصة بين أصل متعلق بإحدى الخطط والتزام متعلق بخطة أخرى عندما، و فقط عندما:
- (أ) يكون للمنشأة حق واجب النفاذ - نظاماً - بأن تستخدم الفائض في إحدى الخطط لتسوية التزامات بموجب خطة أخرى؛ و
- (ب) تنوي المنشأة إما أن تسوي الالتزامات على أساس صافي، أو أن تحقق فائضاً في إحدى الخطط وتسوي التزامها بموجب الخطة الأخرى في الوقت نفسه.
- 132 تتشابه ضوابط المقاصة مع تلك المحددة للأدوات المالية في معيار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية: العرض".

تمييز المتداول عن غير المتداول

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

مكونات تكلفة المنفعة المحددة

134 تتطلب الفقرة 120 من المنشأة أن تُثبت تكلفة الخدمة وصافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة ضمن الربح أو الخسارة. ولا يحدد هذا المعيار الكيفية التي يجب بها على المنشأة أن تعرض تكلفة الخدمة وصافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة. ويجب على المنشأة أن تعرض هذه المكونات وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 1.

الإفصاح

135 يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي:

- (أ) توضح خصائص خطط منفعاتها المحددة والمخاطر المرتبطة بها (أنظر الفقرة 139)؛ و
- (ب) تحدد وتوضح المبالغ الواردة في قوانينها المالية الناشئة عن خطط منفعاتها المحددة (أنظر الفقرات 140 - 144)؛ و
- (ج) تصف كيف يمكن أن تؤثر خطط منفعاتها المحددة على مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، وتوقيتها، ودرجة عدم تأكدها (أنظر الفقرات 145 - 147).

136 لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة 135، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان جميع ما يلي:

- (أ) مستوى التفصيل الضروري لتستوفي متطلبات الإفصاح؛
- (ب) مدى التأكيد الذي ينبغي إبرازه لكل من المتطلبات المتنوعة؛
- (ج) مستوى التجميع، أو التفصيل الذي ينبغي القيام به؛
- (د) ما إذا كان مستخدمو القوائم المالية يحتاجون لمعلومات إضافية لتقويم المعلومات الكمية المُفصح عنها. عندما تكون الإفصاحات المقدمة وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، والمعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي غير كافية لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة 135، فإنه يجب على المنشأة أن تُفصح عن المعلومات الإضافية الضرورية لتحقيق تلك الأهداف. فعلى سبيل المثال، يمكن للمنشأة أن تعرض تحليلاً للقيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة والذي يميز بين طبيعة هذا الالتزام، وخصائصه، ومخاطره. يمكن أن يميز مثل هذا الإفصاح:

- (أ) بين المبالغ المستحقة للأعضاء الفعليين، والأعضاء المؤجلين، وأصحاب المعاشات.
- (ب) بين المنافع المكتسبة، والمنافع المستحقة ولكنها ليست منافع مكتسبة.
- (د) بين المنافع المشروطة، والمبالغ التي تعود لزيادة الراتب المستقبلية، والمنافع الأخرى.

138 يجب على المنشأة أن تقدر ما إذا كان ينبغي تفصيل جميع الإفصاحات، أو بعضها لتمييز الخطط، أو مجموعات من الخطط التي لها مخاطر مختلفة - ذات أهمية نسبية. على سبيل المثال، يمكن للمنشأة أن تُفصل الإفصاح عن خطط تظهر واحدة، أو أكثر من السمات الآتية:

- (أ) مواقع جغرافية مختلفة.
- (ب) خصائص مختلفة مثل خطط راتب المعاش الثابت، أو خطط راتب المعاش النهائي، أو الخطط الطبية لما بعد انتهاء التوظيف.
- (ج) بيئات تنظيمية مختلفة.
- (د) قطاعات تقرير مختلفة.
- (ج) ترتيبات تمويل مختلفة (مثل غير الممولة، أو الممولة بشكل كلي، أو بشكل جزئي).

خصائص خطط المنفعة المحددة والمخاطر المرتبطة بها

139 يجب على المنشأة أن تُفصح عن:

- (أ) معلومات عن خطط منفعتها المحددة، بما في ذلك:
- (1) طبيعة المنافع المُقدمة بموجب الخطة (مثل خطة المنفعة المحددة على أساس الراتب النهائي، أو الخطة على أساس المساهمة مع ضمان).
 - (2) وصف الإطار 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 (أنظر الفقرة 64).
 - (3) وصف أي مسؤوليات أخرى للمنشأة عن حوكمة الخطة، على سبيل المثال، مسؤوليات الأمناء، أو أعضاء مجلس إدارة الخطة.
- (ب) وصف للمخاطر التي تُعرض الخطة المنشأة لها، مُركزة على أي مخاطر غير عادية لمنشأة محددة أو لخطة محددة، ولأي تركيزات للمخاطر. على سبيل المثال، عندما تُستثمر أصول الخطة - بشكل أساسي - في فئة واحدة من الاستثمارات، على سبيل المثال العقارات، فإن الخطة قد تُعرض المنشأة لتركيز من مخاطر السوق العقارية.
- (ج) وصف لأي تعديلات في الخطة، أو تقليصها، أو تسويتها.

توضيح للمبالغ الواردة في القوائم المالية

140 يجب على المنشأة أن تقدم مطابقة بين الرصيد الافتتاحي والرصيد الختامي لكل مما يلي، عندما يكون منطبقاً:

- (أ) صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة، يظهر مطابقات منفصلة لكل مما يلي:
- (1) أصول الخطة.
 - (2) القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة.
 - (3) أثر الحد الأعلى للأصل.
- (ب) أي حقوق في التعويض. ويجب على المنشأة - أيضاً - أن تصف العلاقة بين أي حق في التعويض والالتزام المتعلق به.

141 يجب أن تظهر كل تسوية واردة في الفقرة 140 كل مما يلي، عندما يكون منطبقاً:

- (أ) تكلفة الخدمة الحالية.
- (ب) دخل، أو مصروف الفائدة.
- (ج) إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة، تظهر - بشكل منفصل:
- (1) العائد على أصول الخطة، باستثناء المبالغ المُضمنة في الفائدة في البند (ب).
 - (2) المكاسب والخسائر الاكتوارية الناشئة عن التغييرات في الافتراضات المتعلقة بالسكان (أنظر الفقرة 76(أ)).
 - (3) المكاسب والخسائر الاكتوارية الناشئة عن التغييرات في الافتراضات المالية (أنظر الفقرة 76(ب)).
 - (4) التغييرات في أثر تقبيد صافي أصل منفعة محددة بالحد الأعلى للأصل، باستثناء المبالغ المُضمنة في الفائدة في البند (ب). ويجب على المنشأة أن تُفصح - أيضاً - عن الكيفية التي حددت بها الحد الأقصى للمنفعة الاقتصادية المتاحة، أي ما إذا كانت هذه المنافع ستكون في شكل مبالغ مُستردة، أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية، أو توليفة من كليهما.
- (د) تكلفة الخدمة السابقة والمكاسب والخسائر الناشئة عن التسويات. كما هو مسموح به بموجب الفقرة 100، لا يلزم أن تُميز تكلفة الخدمة السابقة عن المكاسب والخسائر الناشئة عن التسويات عندما تحدث معاً.
- (هـ) أثر التغييرات في معدلات صرف العملات الأجنبية.
- (و) المساهمات في الخطة، تظهر - بشكل منفصل - تلك التي من قبل صاحب العمل والتي من قبل المشاركين في الخطة.
- (ز) المدفوعات من الخطة، تظهر - بشكل منفصل - المبلغ المدفوع فيما يتعلق بالتسويات.
- (ح) آثار تجميع الأعمال واستبعاداتها.

142 يجب على المنشأة أن تُفصل القيمة العادلة لأصول الخطة في فئات تميز طبيعة هذه الأصول عن مخاطرها، وتصنف - بشكل فرعي - كل فئة لأصول الخطة إلى تلك التي لها، والتي ليس لها، سعر سوق معن في سوق نشطة (كما عُرفت في المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة"). على سبيل المثال، ومع الأخذ في الحسبان مستوى الإفصاح الموضح في الفقرة 136، يمكن للمنشأة أن تميز بين:

- (أ) النقد ومُعادلات النقد؛
- (ب) أدوات الملكية (مُفصلة بحسب نوع الصناعة، وحجم الشركة، والموقع الجغرافي، إلخ)؛
- (ج) أدوات الدين (مُفصلة بحسب المصدر، وجودة الائتمان، والموقع الجغرافي، إلخ)؛
- (د) العقارات (مُفصلة بحسب الموقع الجغرافي، إلخ)؛
- (هـ) المشتقات (مُفصلة بحسب نوع المخاطر الحاكمة في العقد، على سبيل المثال، عقود معدل الفائدة، وعقود صرف العملات الأجنبية، وعقود حقوق الملكية، وعقود الائتمان، والمقايضات طويلة الأجل، إلخ)؛
- (و) الصناديق الاستثمارية (مُفصلة بحسب نوع الصندوق)؛
- (ز) الأوراق المالية المضمونة بأصول؛
- (ح) الدين المُهيكل.

143 يجب على المنشأة أن تُفصح عن القيمة العادلة للأدوات المالية القابلة للتحويل الخاصة بالمنشأة والمُحتفظ بها على أنها أصول للخطة، والقيمة العادلة لأصول الخطة التي هي عقارات تشغيل المنشأة، أو أي أصول أخرى مُستخدمة من قبل المنشأة.

144 يجب على المنشأة أن تُفصح عن الافتراضات الاكتوارية المهمة المستخدمة عند تحديد القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة (أنظر الفقرة 76). 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، فإنه يجب عليها أن توفر مثل هذه الإفصاحات في شكل متوسطات مرجحة، أو نطاقات ضيقة - نسبياً.

مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية، وتوقيتها، ودرجة عدم تأكدها

145 يجب على المنشأة أن تُفصح عما يلي:

- (أ) تحليل حساسية لكل افتراض اكتواري مهم (مثل المُفصح عنه بموجب الفقرة 144) كما في نهاية فترة التقرير، يظهر كيف كان سيتأثر التزام المنفعة المحددة بالتغيرات، التي كانت محتملة - بشكل معقول - 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 من الفترة السابقة في الطرق والافتراضات المستخدمة في إعداد تحليلات الحساسية، وأسباب مثل هذه التغييرات.

146 يجب على المنشأة أن تفصح عن وصف لأي استراتيجيات، مُستخدمة من قبل الخطة، أو المنشأة، تقابل أصل بالتزام، بما في ذلك استخدام طريقة الدفعات السنوية وغيرها من الطرق، مثل المقايضات طويلة الأجل، لإدارة المخاطر.

147 لتوفير إشارة لأثر خطة المنفعة المحددة على التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن:

- (أ) وصف لأي ترتيبات تمويل وسياسة التمويل التي تؤثر على المساهمات المستقبلية.
- (ب) المساهمات المتوقعة في الخطة لفترة التقرير السنوية التالية.
- (ج) معلومات عن ملف استحقاق التزام المنفعة المحددة. ويشمل ذلك المتوسط المرجح لمدة التزام المنفعة المحددة ويمكن أن يشمل معلومات أخرى عن توزيع توقيت مدفوعات المنفعة، مثل تحليل استحقاق مدفوعات المنفعة.

الخطط متعددة أصحاب العمل

- 148 عندما تشارك منشأة في خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإنه يجب عليها أن تفصح عن:
- (أ) وصف لترتيبات التمويل، بما في ذلك الطريقة المستخدمة لتحديد معدل مساهمات المنشأة وأي حد أدنى لمتطلبات التمويل.
- (ب) وصف المدى الذي إليه تكون المنشأة ملتزمة في الخطة بالتزامات المنشآت الأخرى بموجب أحكام وشروط الخطة متعددة أصحاب العمل.
- (ج) وصف أي تخصيص متفق عليه لعجز أو فائض عند:
- (1) إنهاء الخطة؛ أو
- (2) انسحاب المنشأة من الخطة.
- (د) عندما تحاسب المنشأة عن هذه الخطة كما لو كانت خطة مساهمة محددة وفقاً للفقرة 34، فإنه يجب عليها أن تفصح عما يلي، إضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب البنود (أ)–(ج) وبدلاً من المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات 139-147:
- (1) حقيقة أن الخطة هي خطة منفعة محددة.
- (2) سبب عدم وجود معلومات متاحة كافية تمكن المنشأة من المحاسبة عن الخطة على أنها خطة منفعة محددة.
- (3) المساهمات المتوقعة في الخطة لفترة التقرير السنوية التالية.
- (4) معلومات عن أي عجز، أو فائض في الخطة والذي قد يؤثر على مبلغ المساهمات المستقبلية، بما في ذلك الأساس المستخدم لتحديد هذا العجز أو الفائض والآثار، إذا وجدت، على المنشأة.
- (5) إشارة لمستوى مشاركة المنشأة في الخطة مقارنة بالمنشآت المشاركة الأخرى. ومن أمثلة المقاييس التي قد توفر مثل هذه الإشارة نسبة إجمالي مساهمات المنشأة في الخطة، أو نسبة إجمالي عدد الأعضاء الفعليين، والأعضاء المتقاعدين، والأعضاء السابقين الذين يحق لهم منافع، إذا كانت هذه المعلومات متاحة.
- خطط المنافع المحددة التي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة**
- 149 عندما تشارك منشأة في خطة منفعة محددة والتي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة مشتركة، فإنه يجب عليها أن تفصح عن:
- (أ) الاتفاق التعاقدية، أو السياسة المعلنة لتحميل صافي تكلفة المنفعة المحددة، أو حقيقة أنه لا توجد مثل هذه السياسة.
- (ب) سياسة تحديد المساهمة التي ينبغي دفعها من قبل المنشأة.
- (ج) جميع المعلومات عن الخطة ككل والمطلوبة بموجب الفقرات 135-147، وذلك عندما تحاسب المنشأة عن تخصيص صافي تكلفة المنفعة المحددة كما هو موضح في الفقرة 41.
- (د) جميع المعلومات عن الخطة ككل والمطلوبة بموجب الفقرات 135-137، و139، و142-144 و147 (أ) و(ب)، وذلك عندما تحاسب المنشأة عن المساهمة واجبة السداد للفترة كما هم موضح في الفقرة 41.
- 150 يمكن الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة 149 (ج) و(د) من خلال الإشارة إلى الإفصاحات في القوائم المالية لمنشأة أخرى في المجموعة عندما:
- (أ) تحدد تلك القوائم المالية للمنشأة التي في المجموعة وتفصح – بشكل منفصل – عن المعلومات المطلوبة عن الخطة؛
- (ب) تُتاح تلك القوائم المالية للمنشأة التي في المجموعة لمستخدمي القوائم المالية بالأحكام نفسها كما هي للقوائم المالية للمنشأة، وفي الوقت نفسه كما هو للقوائم المالية للمنشأة، أو أبكر منه.

متطلبات الإفصاح الواردة في المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي

- 151 حيثما يكون مطلوباً بموجب معيار المحاسبة الدولي 24، تفصح المنشأة عن معلومات حول:
- (أ) المعاملات بين طرف ذي علاقة وخطط المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف؛
- (ب) منافع ما بعد انتهاء التوظيف لكبار موظفي الإدارة.
- 152 حيثما يكون مطلوباً بموجب معيار المحاسبة الدولي 37، تفصح المنشأة عن معلومات حول الالتزامات المحتملة الناشئة عن التزامات منفعة ما بعد انتهاء التوظيف.

منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى

- 153 تشمل منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى بنوداً مثل ما يلي، وذلك عندما لا يُتوقع أن تُسوى – بشكل كامل – قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها:
- (أ) حالات الغياب المدفوعة طويلة الأجل مثل إجازة الخدمة الطويلة، أو إجازة التفرغ العلمي.
- (ب) منافع اليوبييل أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى.
- (ج) منافع العجز طويلة الأجل.
- (د) المشاركة في الربح والمكافآت.
- (هـ) المكافآت المؤجلة.
- 154 لا يخضع – عادةً – قياس منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى لدرجة عدم التأكد نفسها كما هي في قياس منافع ما بعد انتهاء التوظيف. ولهذا السبب، يتطلب هذا المعيار طريقة مبسطة للمحاسبة عن منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى. وبخلاف المحاسبة المطلوبة عن المنافع لما بعد انتهاء التوظيف، فإن هذه الطريقة لا تثبت إعادة القياسات ضمن الدخل الشامل الأخرى.

الإثبات والقياس

- 155 عند إثبات وقياس الفانض والعجز في خطة منفعة الموظف طويلة الأجل الأخرى، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق الفقرات 98-56 و113-115. ويجب على المنشأة أن تطبق الفقرات 116-119 عند إثبات وقياس أي حق في التعويض.
- 156 لمنافع الموظف طويلة الأجل الأخرى، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت صافي إجمالي المبالغ التالية ضمن الربح، أو الخسارة، باستثناء ذلك القدر الذي يتطلب، أو يسمح معيار دولي آخر للتقرير المالي بتضمينه في تكلفة أصل:
- (أ) تكلفة الخدمة (أنظر الفقرات 66-112)؛ و
- (ب) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرات 123-126)؛ و
- (ج) إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (أنظر الفقرات 127-130).

- 157 شكل آخر لمنفعة الموظف طويلة الأجل الأخرى هي منافع العجز طويلة الأجل. فعندما يعتمد مستوى المنفعة على طول الخدمة، فإن التزاماً ينشأ عندما تُقدم الخدمة. ويعكس قياس هذا الالتزام احتمال أن الدفع سوف يكون مطلوباً، وطول المدة المتوقع أن يتم عنها الدفع. وعندما يكون مستوى المنفعة هو نفسه لأي موظف معاق بغض النظر عن سنوات الخدمة، فإن التكلفة المتوقعة لتلك المنافع تُثبت عندما يقع الحدث الذي يسبب عجزاً طويلاً للأجل.

الإفصاح

- 158 رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى، قد تتطلب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي إفصاحات. فعلى سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 24 إفصاحات عن منافع الموظف لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي 1 الإفصاح عن مصروف منافع الموظف.

منافع إنهاء التوظيف

- 159 يتناول هذا المعيار منافع إنهاء التوظيف - بشكل منفصل - عن منافع الموظف الأخرى، نظراً لأن الحدث الذي ينشأ عنه التزام هو إنهاء التوظيف وليس خدمة الموظف. تنتج منافع إنهاء التوظيف إما من قرار المنشأة بإنهاء التوظيف، أو من قرار الموظف بقبول عرض المنشأة لمنافع في مقابل إنهاء التوظيف.
- 160 لا تشمل منافع إنهاء التوظيف منافع الموظف الناتجة عن إنهاء التوظيف بناء على طلب الموظف دون عرض من المنشأة، أو نتيجة متطلبات التقاعد الإلزامية، نظراً لأن تلك المنافع هي منافع لما بعد انتهاء التوظيف. وتقدم بعض المنشآت مستوى أقل من المنفعة لإنهاء التوظيف بناء على طلب الموظف (في الجوهر، منافع لما بعد انتهاء التوظيف) مقارنة بإنهاء التوظيف بناء على طلب المنشأة. ويكون الفرق بين المنفعة المقدمة لإنهاء التوظيف بناء على طلب الموظف والمنفعة الأكبر المقدمة بناء على طلب المنشأة هو منفعة إنهاء التوظيف.
- 161 لا يحدد شكل منفعة الموظف ما إذا كانت مقدمة في مقابل خدمة، أو في مقابل إنهاء توظيف الموظف. وتكون منافع إنهاء التوظيف - عادةً - مبلغاً إجمالياً من المدفوعات، ولكنها تشمل - أحياناً - أيضاً:
- (أ) تحسين لمنافع ما بعد انتهاء التوظيف، إما بشكل مباشر من خلال خطة منفعة الموظف، أو بشكل غير مباشر.
- (ب) راتب حتى نهاية فترة إشعار محددة، عندما لا يقدم الموظف خدمة إضافية توفر منافع اقتصادية للمنشأة.
- 162 تشمل المؤشرات على أن منفعة الموظف مقدمة في مقابل خدمات ما يلي:
- (أ) أن تكون المنفعة مشروطة بخدمة مستقبلية يتم تقديمها (بما في ذلك المنافع التي تزداد عندما تُقدم خدمة إضافية).
- (ب) أن تُقدم المنافع وفقاً لأحكام خطة منفعة الموظف.
- 163 تقدم بعض منافع إنهاء التوظيف وفقاً لأحكام خطة موجودة لمنفعة الموظف. فعلى سبيل المثال، قد تُحدد بموجب تشريع، أو عقد توظيف، أو اتفاق مع الاتحاد، أو يمكن أن تكون ضمنياً نتيجة لممارسة سابقة لصاحب العمل بتقديم منافع مشابهة. وكمثال آخر، عندما تقدم المنشأة عرضاً بمنافع متاحة لأكثر من فترة قصيرة، أو وجود أكثر من فترة قصيرة بين العرض والتاريخ المتوقع للإنهاء الفعلي للتوظيف، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان ما إذا كانت قد وضعت خطة جديدة لمنفعة الموظف وبالتالي ما إذا كانت المنافع المقدمة بموجب تلك الخطة هي منافع إنهاء التوظيف أو منافع لما بعد انتهاء التوظيف. وتكون المنافع المقدمة وفقاً لأحكام خطة منفعة الموظف هي منافع إنهاء التوظيف عندما تنتج عن قرار المنشأة بإنهاء توظيف الموظف ولا تكون - أيضاً - مشروطة بخدمة مستقبلية يتم تقديمها.
- 164 تُقدّم بعض منافع الموظف بغض النظر عن سبب ترك الموظف المنشأة. ويكون دفع مثل هذه المنافع مؤكداً (رهنًا بأي متطلبات اكتساب، أو متطلبات حد أدنى للخدمة) إلا أن توقيت دفعها يكون غير مؤكد. ورغم أن مثل هذه المنافع تُوصف في بعض السلطات القانونية على أنها تعويضات إنهاء الخدمة، أو إكراميات إنهاء الخدمة، فإنها تُعد منافع لما بعد انتهاء التوظيف وليست منافع إنهاء التوظيف، وتحاسب المنشأة عنها على أنها منافع لما بعد انتهاء التوظيف.

الإثبات

- 165 يجب على المنشأة أن تثبت التزاماً، ومصروفًا لمنافع إنهاء التوظيف في أي من التواريخ التالية أيهما أبكر:
- (أ) عندما لا تعد المنشأة قادرة على سحب عرض هذه المنافع؛ أو
- (ب) عندما تُثبت المنشأة تكاليف لإعادة هيكلة، والتي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 37، وتتطوي على دفع منافع إنهاء التوظيف.
- 166 لمنافع إنهاء التوظيف واجبة السداد نتيجة لقرار الموظف بقبول عرض المنافع في مقابل إنهاء التوظيف، يكون الوقت الذي لا تعد فيه المنشأة قادرة على سحب عرض منافع إنهاء التوظيف هو:
- (أ) عندما يقبل الموظف العرض؛ أو
- (ب) عندما يسري قيد (مثل، متطلب نظامي، أو تنظيمي، أو تعاقدي، أو أي قيد آخر) على قدرة المنشأة على سحب العرض. وهذا سيكون عندما يُقدم العرض، إذا وجد القيد في وقت العرض. أيهما أبكر.

167 لمنافع إنهاء التوظيف واجبة السداد نتيجة قرار المنشأة بإنهاء توظيف الموظف، لا تُعد المنشأة قادرة على سحب العرض عندما تبلغ الموظفين المتأثرين بالقرار بخطة إنهاء الخدمة التي تستوفي جميع الضوابط التالية:

- (أ) تشير التصرفات المطلوبة لاستكمال الخطة أنه من غير المحتمل أن تُجرى تغييرات مهمة.
- (ب) تحدد الخطة عدد الموظفين الذين سيتم إنهاء توظيفهم، وتصنيفات وظائفهم ومهامها ومواقعها (ولكن لا يلزم أن تحدد الخطة كل موظف بعينه) والتاريخ المتوقع للاستكمال.
- (ج) تحدد الخطة منافع إنهاء التوظيف التي سيتسلمها الموظفون بتفصيل كافٍ بحيث يستطيع الموظفون تحديد نوع ومبلغ المنافع التي سيتسلمونها عند إنهاء توظيفهم.

168 عندما تُثبت المنشأة منافع إنهاء التوظيف، فإنه قد يتعين على المنشأة - أيضاً - أن تحاسب عن تعديل خطة لمنافع الموظف الأخرى، أو تقليصها (أنظر الفقرة 103).

القياس

169 يجب على المنشأة أن تقيس منافع إنهاء التوظيف عند الإثبات الأولى، ويجب عليها - أيضاً - أن تُثبت التغييرات اللاحقة، وفقاً لطبيعة منفعة الموظف، شريطة أنه عندما تكون منافع إنهاء التوظيف تحسيناً لمنافع ما بعد انتهاء التوظيف، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق متطلبات منافع ما بعد انتهاء التوظيف. وبخلاف ذلك:

- (أ) عندما يُتوقع أن تُسوى منافع إنهاء التوظيف - بشكل كلي - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي تُثبت فيها منفعة إنهاء التوظيف، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق متطلبات منافع الموظف قصيرة الأجل.
- (ب) عندما لا يُتوقع أن تُسوى منافع إنهاء التوظيف - بشكل كلي - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق متطلبات منافع الموظف طويلة الأجل.

170 نظراً لأن منافع إنهاء التوظيف لا تُقدم في مقابل خدمة، فإن الفقرات 70-74 المتعلقة بتسبب المنفعة لفترات الخدمة تُعد غير ذات صلة.

مثال يوضح الفقرات 159-170

الخلفية

نتيجة لعملية استحواد حديثة، تخطط المنشأة لإغلاق مصنع خلال عشرة أشهر، وخلال ذلك الوقت، تُنهي توظيف جميع الموظفين المتبقين بالمصنع. ونظراً لحاجة المنشأة لخبرة الموظفين بالمصنع لاستكمال بعض العقود، فإنها تعلن عن خطة إنهاء الخدمة على النحو التالي.

يستلم كل موظف، يبقى ويقدم خدمة حتى إغلاق المصنع في تاريخ إنهاء الخدمة دفعة نقدية قدرها 30,000 وحدة نقد. ويستلم الموظفون الذين يتركون المنشأة قبل إغلاق المصنع 10,000 وحدة نقد.

يوجد 120 موظفاً بالمصنع. ووقت إعلان الخطة، تتوقع المنشأة أن يتركها 20 منهم قبل الإغلاق. وبناءً عليه، يكون إجمالي التدفقات النقدية الخارجة المتوقعة بموجب الخطة 3,200,000 وحدة نقد (أي $10,000 \times 20$ وحدة نقد + $30,000 \times 100$ وحدة نقد). وكما هو مطلوب بموجب الفقرة 160، فإن المنشأة تحاسب عن المنافع المُقدمة في مقابل إنهاء التوظيف على أنها منافع إنهاء التوظيف وتحاسب عن المنافع المُقدمة في مقابل خدمات على أنها منافع الموظف قصيرة الأجل.

منافع إنهاء التوظيف

تبلغ المنفعة المُقدمة في مقابل إنهاء التوظيف 10,000 وحدة نقد. وهو المبلغ الذي سيكون على المنشأة أن تدفعه لإنهاء التوظيف بغض النظر عما إذا كان الموظفون سيقومون ويقدمون الخدمة حتى إغلاق المصنع أو سيبتركون المنشأة قبل الإغلاق. حتى ولو كان بإمكان الموظفين أن يتركوا المنشأة قبل الإغلاق، فإن إنهاء توظيف جميع الموظفين سيكون نتيجة لقرار المنشأة بإغلاق المصنع وإنهاء توظيفهم (بمعنى سبترك جميع الموظفين الخدمة عندما يغلق المصنع). ولذلك، تُثبت المنشأة التزاماً قدره 1,200,000 وحدة نقد (أي $10,000 \times 120$ وحدة نقد) لمنافع إنهاء التوظيف المُقدمة وفقاً لخطة منفعة الموظف في التاريخ الأبعد لإعلان خطة إنهاء الخدمة أو لإثبات المنشأة لتكاليف إعادة الهيكلة المرتبطة بإغلاق المصنع.

المنافع المُقدمة في مقابل خدمة

المنافع الإضافية التي سوف يتسلمها الموظفون عندما يقدموا خدمة لفترة عشرة أشهر كاملة تكون في مقابل الخدمات المُقدمة خلال تلك الفترة. وتحاسب المنشأة عنها على أنها منافع موظف قصيرة الأجل نظراً لأن المنشأة تتوقع تسويتها قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية. وفي هذا المثال، فإنه لا حاجة للخصم، وبالتالي يُثبت مصروف قدرة 200,000 وحدة نقد (أي 2,000,000 وحدة نقد - 10) في كل شهر خلال فترة الخدمة التي تبلغ عشرة أشهر، مع زيادة مقابلة في المبلغ الدفترتي للالتزام.

الإفصاح

171 رغم أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة عن منافع إنهاء التوظيف، فإن المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي قد تتطلب إفصاحات. فعلى سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 24 إفصاحات عن منافع الموظف لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي 1 إفصاحاً عن مصروف منافع الموظف.

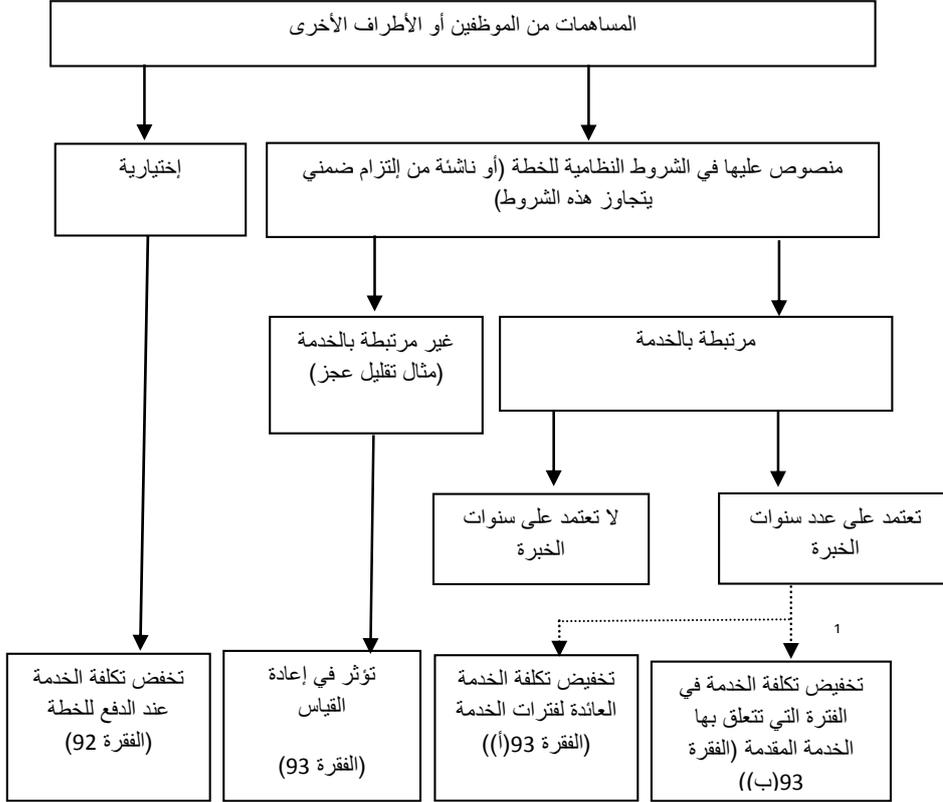
التحول وتاريخ السريان

- 172 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2013 أو بعده. ويُشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت منشأة هذا المعيار على فترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.
- 173 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار - بأثر رجعي - وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، باستثناء أنه:
- (أ) لا يلزم المنشأة أن تعدل المبلغ الدفترى للأصول خارج نطاق هذا المعيار للتغيرات في تكاليف منفعة الموظف التي ضُمنت في المبلغ الدفترى قبل تاريخ التطبيق الأولي. ويكون تاريخ التطبيق الأولي هو بداية أبكر فترة سابقة معروضة في أول قوائم مالية تطبق عليها المنشأة هذا المعيار.
- (ب) في القوائم المالية للفترات التي تبدأ قبل 1 يناير 2014، لا يلزم المنشأة أن تعرض معلومات مقارنة للإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة 145 عن حساسية التزام المنفعة المحددة.
- 174 عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 13، المصدر في مايو 2011، تعريف القيمة العادلة الوارد في الفقرة 8 وعدل الفقرة 113. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 13.
- 175 عدّل "خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظف" (التعديلات في معيار المحاسبة الدولي 19) الصادر في نوفمبر 2013 الفقرتين 93 - 94. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يوليو 2014 أو بعده بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء". يسمح بالتطبيق قبل هذا التاريخ. وإذا طبقت منشأة تلك التعديلات على فترة أسبق يجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- 176 عدّلت "التحسينات السنوية للمعايير الدولية للتقرير المالي دورة 2012 - 2014" الصادرة في سبتمبر 2014 الفقرة 83 وأضافت الفقرة 177. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2016 أو بعده. يسمح بالتطبيق قبل هذا التاريخ. إذا طبقت منشأة ذلك التعديل على فترة أسبق يجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- 177 يجب على المنشأة تطبيق التعديل المبين في الفقرة 176 من بداية أقرب فترة مقارنة يتم عرضها في القوائم المالية الأولى التي تطبق فيها المنشأة ذلك التعديل. وأية تسوية تكون قد تمت في البداية ناشئة من تطبيق التعديل يجب إثباتها في الأرباح المبقاة في بداية تلك الفترة.

الملحق أ
إرشادات التطبيق

يشكل هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي. يحدد الملحق تطبيق الفقرتين 92 – 93 وله نفس صلاحية الأجزاء الأخرى من المعيار الدولي للتقرير المالي.

1 أ تم توضيح المتطلبات المحاسبية لمساهمات الموظفين أو الأطراف الأخرى في الشكل المبين أدناه.



(1) يعنى السهم المنقط أن المنشأة يسمح لها بالمحاسبة بأي من الطريقتين