

# معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر

## تكلفة منافع الموظفين

هذا المعيار المحاسبي الدولي المعدل يحل محل المعيار التاسع عشر الذي يعالج تكلفة منافع الموظفين، والذي تم إقراره من مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية بإصدار معدل عام 1993. إن هذا المعيار المعدل يسري مفعوله على البيانات الحسابية الختامية للفترات التي تبدأ اعتباراً من شهر كانون الثاني (يناير) 1999.

إن أساس الاستنتاجات نشرت أصلاً كملحق (3) في المعيار المحاسبي الدولي التاسع عشر عندما تم إصداره بمفرده في شباط (فبراير) 1998 والذي لم يتم تضمينه في هذا الإصدار. إن المادة الأصلية المتضمنة أسس الاستنتاجات متوفرة لدى دائرة المطبوعات الخاصة بلجنة المعايير المحاسبية الدولية.

في أيار (مايو) 1999 قام المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل عام 1999) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية" بتعديل الفقرات 20(ب) و 35 و 125 و 141. وبصبح هذا التعديل نافذ المفعول عندما يصبح المعيار المحاسبي العاشر (المعدل عام 1999) نافذ المفعول (– أي) للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني (يناير) 2000 أو بعد ذلك التاريخ.

## مقدمة

1. يبين هذا المعيار المحاسبة والافصاح من قبل أصحاب العمل لمنافع الموظفين، وهو يحل محل معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر - "تكاليف منافع التقاعد" الذي اعتمد في عام 1993. ، ولا يتناول المعيار تقديم التقارير حسب خطط منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي السادس والعشرون - المحاسبة وتقديم التقارير حسب خطط منافع الموظفين).

2. يحدد هذا المعيار **خمس فئات** لمنافع الموظفين:

- منافع الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي والإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة والمشاركة في الربح والمكافآت (إذا كانت مستحقة خلال اثني عشر شهراً من نهاية الفترة)، والمنافع غير النقدية (مثل العناية الطبية والإسكان والانتقال والبضائع أو الخدمات المعفاة أو المدعومة) للموظفين الحاليين.
- المنافع لما بعد انتهاء الخدمة مثل الرواتب التقاعدية ومنافع التقاعد الأخرى والتأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة.
- منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بما في ذلك إجازة التفرغ للبحث أو الاحتفال بالمناسبات أو منافع الخدمة طويلة الأخرى ومنافع العجز طويلة الأجل، بالإضافة إلى ما يلي إذا كانت مستحقة بعد اثني عشر شهراً أو أكثر بعد نهاية الفترة: المشاركة في الأرباح والمكافآت والتعويضات المؤجلة.
- منافع نهاية الخدمة.
- منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

3. يتطلب المعيار أن تعترف المنشأة بمنافع الموظفين قصيرة الأجل عند قيام الموظف بتقديم خدمة مقابل هذه المنافع.

4. تصنيف خطوط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة على أنها خطط مساهمات محددة أو خطط منافع محددة، ويقدم المعيار إرشادات معينة فيما يتعلق بتصنيف خطط أصحاب العمل المتعددين وخطط الدولة والخطط ذات المنافع المؤمن عليها.

5. بموجب خطط المساهمات المحددة تدفع المنشأة مساهمات ثابتة إلى وحدة منفصلة (صندوق)، ولا يكون عليها التزام قانوني أو ضمني لدفع مزيد من المساهمات إذا لم يكن الصندوق يحتفظ بموجودات كافية لدفع كافة منافع الموظفين المتعلقة بخدمتهم في الفترات الحالية والسابقة، ويتطلب المعيار أن

تقوم المنشأة بالاعتراف بالمساهمات في خطة محددة عندما يقوم الموظف بتقديم خدمة مقابل هذه المساهمات.

6. تعرف كافة خطط المنافع الأخرى لما بعد انتهاء الخدمة على أنها

**خطط منافع محددة**، وقد لا تكون خطط المنافع المحددة ممولة أو قد تكون ممولة كلياً أو جزئياً، ويتطلب المعيار من المنشأة ما يلي:

▪ أن لا تكون فقط مسؤولة عن التزامها القانوني ولكن كذلك عن أي التزام ضمني ناتج عن ممارسات المنشأة.

▪ تحديد القيمة الحالية لالتزامات المنافع المحددة والقيمة العادلة لأية موجودات خطة بشكل منتظم كاف بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها في البيانات المالية مادياً عن المبالغ التي كان سيتم تحديدها في تاريخ الميزانية العمومية.

▪ استخدام أسلوب الوحدة الإضافية المقدر لقياس التزاماتها وتكاليفها.

▪ اسناد المنافع لفترات الخدمة بموجب صيغة المنافع للخطة إلا إذا كانت خدمة موظف في سنين لاحقة ستؤدي إلى مستوى من المنافع أعلى مادياً مما هو في السنين السابقة.

▪ استخدام افتراضات اكتوارية غير متحيزة ومتفقة مع بعضها خاصة بالمتغيرات الديموغرافية (مثل معدل تغير الموظفين والوفيات) والمتغيرات المالية (مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتغيرات في التكاليف الطبية وتغيرات معينة في منافع الدولة)، ويجب أن تكون الافتراضات المالية بناء على توقعات السوق في تاريخ الميزانية العمومية للفترة التي سيتم على مداها تسوية الالتزامات.

▪ تحديد سعر الخصم بالرجوع إلى عائدات السوق في تاريخ الميزانية العمومية على سندات الشركات ذات النوعية العالية (أو على السندات الحكومية في البلدان التي لا يوجد فيها سوق عميق لهذه السندات) ذات العملة والفترة التي تتفق مع عملة وفترة التزامات المنافع لما بعد انتهاء الخدمة.

▪ خصم القيمة العادلة لأية موجودات خطة من مبلغ الالتزام المسجل.

▪ تحديد المبلغ المسجل لأصل بحيث لا يزيد عن صافي إجمالي ما يلي:

(1) أية تكلفة خدمة سابقة لا يزيد عن صافي إجمالي ما يلي:

(2) يضاف إلى ذلك القيمة الحالية لأية منافع اقتصادية متوفرة على شكل استردادات من الخطة أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية في الخطة.

▪ الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة على أساس القسط الثابت على مدى معدل الفترة إلى أن تصبح المنافع المعدلة مستحقة.

▪ الاعتراف بالمكاسب والخسائر من تقليص أو تسوية خطة منافع محددة عندما يحدث التقليص أو التسوية، ويجب أن يشمل المكسب أو الخسارة أي تغيير ناجم في القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة والقيمة العادلة لموجودات الخطة والجزء غير المعترف به لأية مكاسب أو خسائر اكتوارية متعلقة بذلك وتكلفة الخدمة السابقة.

▪ الاعتراف بجزء محدد من المكاسب والخسائر الاكتوارية التراكمية التي تزيد عما يلي أيهما أعلى:

(1) 10% من القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة (قبل خصم موجودات الخطة).

(2) 10% من القيمة العادلة لأية موجودات خطة.

الجزء من المكاسب والخسائر الاكتوارية التي سيتم الاعتراف بها لكل خطة منافع محددة هو الزيادة التي وقعت خارج "النطاق" البالغ 10% في تاريخ تقديم التقارير السابق مقسم على معدل الأعمار العاملة الباقية المتوقعة للموظفين المشاركين في الخطة.

يسمح المعيار كذلك بأساليب منتظمة للاعتراف الأسرع، شريطة أن يتم تطبيق نفس الأساس على كل من المكاسب والخسائر وتطبيق الأساس بشكل منتظم من فترة لأخرى، وتشمل هذه الأساليب المسموح بها الاعتراف الفوري بكافة المكاسب والخسائر الاكتوارية.

7. يتطلب المعيار أسلوب محاسبة أسهل لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل مما تتطلبه المنافع لما بعد انتهاء الخدمة: يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية وتكلفة الخدمة السابقة في الحال.

8- منافع نهاية الخدمة هي منافع الموظفين المستحقة نتيجة لواحد مما يلي: قرار المنشأة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد العادي أو قرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع، والحدث الذي يتسبب في نشوء التزام هو إنهاء الخدمة وليس خدمة الموظف، ولذلك يجب أن تعترف المنشأة بمنافع نهاية الخدمة فقط عندما تكون المنشأة ملتزمة بواحد مما يلي:

▪ إنهاء خدمة الموظف أو مجموعة الموظفين قبل تاريخ التقاعد العادي، أو

▪ تقديم منافع نهاية الخدمة لعرض يقدم لتشجيع ترك العمل الاختياري.

9- تعتبر المنشأة ملتزمة بالإنهاء فقط عندما يكون لديها خطة رسمية مفصلة (مع حد أدنى من المحتويات المحددة) للإنهاء ولا يوجد احتمال فعلي بسحبها.

10- حيث تصبح منافع نهاية الخدمة مستحقة بعد أكثر من 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية فإنه يجب خصمها، وفي حالة العرض الذي يتم لتشجيع ترك العمل الاختياري فإن قياس منافع نهاية الخدمة يجب أن يكون مبنياً على عدد الموظفين الذي يتوقع قبولهم للعرض.

11- منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية هي منافع للموظفين يتم بموجبها إما: أن يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية صادرة من قبل المنشأة (أو المنشأة الأم) أو التزام المنشأة نحو الموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية صادرة من قبل المنشأة، ويتطلب المعيار افصاحات معينة لهذه المنافع إلا أنه لا يحدد متطلبات للاعتراف والقياس.

12- هذا المعيار نافذ المفعول للفترات المحاسبية التي تبدأ في الأول من يناير 1999 أو بعد هذا التاريخ، ويشجع المعيار على تطبيقه بشكل أبكر، وعند تبني المعيار لأول مرة يسمح للمنشأة الاعتراف بأية زيادة ناجمة في مطلوبها الخاص بمنافع ما بعد انتهاء الخدمة على مدى فترة لا تزيد عن خمس سنوات، وإذا نجم عن تبني المعيار تخفيض الالتزام المطلوب يطلب من المنشأة الاعتراف بالانخفاض في الحال.

## الهدف

هدف هذا المعيار بيان المحاسبة والافصاح الخاصة بمنافع الموظفين، ويتطلب المعيار أن تقوم المنشأة بالاعتراف بـ

- بالتزام عليها عند قيام موظف بتقديم خدمة لها مقابل منافع الموظفين التي ستقوم بدفعها لهم في المستقبل.
- الأعباء (المستهلك القوي) للالتزام المترتب عليها نتيجة المنافع الاقتصادية الناجمة من خدمة قدمها الموظف مقابل منافع الموظفين.

## النطاق

1. يجب أن يقوم صاحب العمل بتطبيق هذا المعيار على منافع الموظفين.
2. لا يتناول هذا المعيار تقديم التقارير حسب خطط منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي السادس والعشرون - المحاسبة وتقديم التقارير حسب خطط منافع التقاعد).
3. ينطبق هذا المعيار على كافة منافع الموظفين، بما في ذلك تلك المنصوص عليها:
  - بموجب خطط رسمية أو اتفاقيات رسمية أخرى بين منشأة وموظفين فرديين ومجموعات موظفين أو ممثليهم، أو
  - بموجب المتطلبات التشريعية أو من خلال ترتيبات صناعية حيث يطلب من المنشآت المساهمة في الخطط الوطنية وخطط الدولة وخطط الصناعة أو خطط أصحاب العمل المتعددة، أو
  - حسب الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها التزام ضمني، وينشأ عن الممارسات غير الرسمية التزام ضمني حيث لا يوجد للمنشأة بديل فعلي سوى دفع منافع الموظفين، وأحد الأمثلة على الالتزام الضمني ما يترتب على تغيير في الممارسات غير الرسمية للمنشأة ضرر غير مقبول لعلاقتها مع الموظفين.
4. تشمل منافع الموظفين:
  - منافع الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي والإجارة السنوية المدفوعة والمشاركة في الربح والمكافآت (إذا استحققت خلال اثني عشر شهراً من نهاية الفترة) والمنافع غير النقدية (مثل العناية الطبية والإسكان والانتقال والبضائع والخدمات بدون مقابل أو المدعومة) للموظفين الحاليين.

▪ منافع ما بعد انتهاء الخدمة مثل الرواتب التقاعدية ومنافع التقاعد الأخرى والتأمين على الحياة لما بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية لما بعد انتهاء الخدمة.

▪ منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بما في ذلك إجازة الخدمة الطويلة أو إجازة التفرغ للبحث أو الاحتفال بالمناسبات أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى ومنافع العجز طويلة الأجل بالإضافة إلى ما يلي إذا كانت مستحقة بعد اثني عشر شهراً أو أكثر بعد نهاية الفترة: المشاركة في الأرباح والمكافآت والتعويضات المؤجلة.

▪ منافع نهاية الخدمة.

▪ منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

نظراً لأن كل بند محدد في (أ) إلى (هـ) أعلاه خصائص مختلفة فإن هذا المعيار يحدد متطلبات منفصلة لكل فئة.

5. تشمل منافع الموظفين المنافع المقدمة إما للموظفين أو لمن يعيلونهم، ويمكن تسويتها من خلال دفعات (أو تزويد بضائع أو خدمات) تتم إما مباشرة للموظفين أو لزوجاتهم أو أبنائهم أو من يعيلونهم أو لآخرين مثل شركات التأمين.

6. يمكن للموظف تقديم الخدمات المنشأة على أساس دوام كامل أو جزئي أو دائم أو عرضي أو مؤقت، ولغرض هذا المعيار يشمل الموظفون وموظفي الإدارة الآخرين.



# تعريفات

تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار وفق المعاني المحددة لها:

**منافع الموظفين:** هي كافة أشكال العوض الذي تعطيه المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون.

**منافع الموظفين قصيرة الأجل:** هي منافع الموظفين (عدا عن منافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية) التي تصبح مستحقة بكاملها خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظفون بتقديم الخدمة.

**المنافع لما بعد انتهاء الخدمة:** هي منافع الموظفين (عدا عن منافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية) المستحقة بعد إكمال فترة الخدمة.

**خط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة:** هي ترتيبات رسمية أو غير رسمية تقوم المنشأة بموجبها بتقديم منافع بعد انتهاء فترة الخدمة لموظف واحد أو أكثر.

**خط المساهمات المحددة:** هي خط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة تقوم المنشأة بموجبها بدفع مساهمات ثابتة في وحدة منفصلة (صندوق) ولا يكون عليها التزام قانوني أو ضمني لدفع ما يزيد من المساهمات إذا لم يكن الصندوق يحتفظ بموجودات كافية لدفع كافة منافع الموظفين المتعلقة بخدمتهم في الفترات الحالية والسابقة.

**خط المنافع المحددة:** هي خط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة عدا عن خط المساهمات المحددة.

**خط أصحاب العمل المتعددين:** هي خط مساهمات محددة (عدا عن خط الدولة) أو خط منافع محددة (عدا عن خط الدولة) التي:

- تجمع الموجودات التي تساهم فيها مختلف المنشآت التي هي ليست تحت السيطرة المشتركة.
- تستخدم تلك الموجودات لتقديم المنافع لموظفي أكثر من منشأة على أساس أنه يتم تحديد مستويات المساهمات والمنافع بدون اعتبار لهوية المنشأة التي تستخدم الموظفين المعنيين.



**منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل:** هي منافع الموظفين (عدا عن منافع ما بعد انتهاء الخدمة ومنافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية) التي لا تصبح مستحقة بكاملها خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقدم فيها الموظفون خدماتهم.

**منافع نهاية الخدمة:** هي منافع الموظفين المستحقة نتيجة إما:

- لقرار المنشأة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد العادي، أو
- لقرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع.

**منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية هي منافع للموظفين يتم بموجبها إما:**

- يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية تصدرها المنشأة (أو المنشأة الأم)، أو
- يعتمد مبلغ التزام المنشأة للموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية الصادرة عن المنشأة .

خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية: هي ترتيبات رسمية أو غير رسمية تقوم المنشأة بموجبها بتقديم منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية لموظف واحد أو أكثر. منافع الموظفين المستحقة هي منافع الموظفين غير المشروطة بالتوظيف المستقبلي.

**القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة:** هي القيمة الحالية، بدون خصم أية موجودات للخطة، للدفعات المستقبلية المتوقعة المطلوبة لتسوية الالتزام الناجم من خدمة الموظف في الفترات الحالية والسابقة.

**تكلفة الخدمة الحالية:** هي الزيادة في القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة الناجمة من خدمة الموظف في الفترة الحالية.

**تكلفة الفائدة:** هي الزيادة خلال فترة ما في القيمة الحالية لالتزام منافع محددة تنجم لأن المنافع أقرب إلى التسوية بمقدار فترة واحدة.

**موجودات الخطة:** هي موجودات (عدا عن الأدوات المالية غير القابلة للتحويل التي تصدرها المنشأة المقدمة للتقارير) التي تحتفظ بها وحدة (صندوق) والتي تلبى كافة الشروط التالية:

- الوحدة منفصلة قانونياً عن المنشأة المقدمة للتقارير.
- تستخدم موجودات الصندوق فقط لتسوية التزامات منافع الموظفين، وليست متوفرة لدائني المنشأة، ولا يمكن إعادتها للمنشأة (أو يمكن إعادتها للمنشأة فقط إذا كانت الموجودات المتبقية للصندوق كافية لتلبية التزامات الخطة).
- إلى الحد الذي توجد به موجودات كافية في الصندوق لا يكون على المنشأة التزام قانوني أو ضمني لدفع منافع الموظفين مباشرة.

**القيمة العادلة:** هي المبلغ الذي يمكن مقابله استبدال الأصل أو تسوية المطلوب بين أطراف مطلعة وراغبة في عملية بين أطراف ليست ذات مصلحة.

**العائد على موجودات الخطة:** هو الفائدة وأرباح الأسهم والإيراد الآخر المأخوذ من موجودات الخطة بالإضافة إلى المكاسب والخسائر المحققة أو غير المحققة من موجودات الخطة مخصوماً منها أية تكاليف لإدارة الخطة ومخصوماً منها كذلك أية ضريبة مستحقة الدفع من قبل الخطة نفسها.

تشمل المكاسب والخسائر الاكتوارية ما يلي:

- تعديلات الخبرة (أثر الفروقات بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حصل بالفعل).
- آثار التغيرات في الافتراضات الاكتوارية.

**تكلفة الخدمة السابقة:** هي الزيادة في القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة لخدمة الموظفين في الفترات السابقة الناجمة في الفترة الحالية من إدخال أو إجراء تعديلات في منافع ما بعد نهاية الخدمة أو منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، وقد تكون تكلفة الخدمة السابقة إما إيجابية (حيث يتم إدخال المنافع أو تحسينها) أو سالبة (حيث يتم تخفيض المنافع القائمة).

## منافع الموظفين قصيرة الأجل

تشمل منافع الموظفين قصيرة الأجل بنوداً مثل:

- الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الجماعي.
  - حالات الغياب قصيرة الأجل المعوضة (مثل الإجازة السنوية المدفوعة والإجازة المرضية المدفوعة) حيث يتوقع حدوث حالات الغياب خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها الموظفون بتقديم خدماتهم.
  - المشاركة في الأرباح والمكافآت خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم الموظفون خلالها بتقديم الخدمة.
  - المنافع غير النقدية (مثل العناية الطبية والانتقال والخدمات بدون مقابل أو المدفوعة) للموظفين الحاليين.
- محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل تكون عادة غير معقدة لأنه لا يطلب افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام أو التكلفة ولا يوجد احتمال بأي مكسب أو خسارة اکتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل على أساس غير مخصص.

## الاعتراف والقياس

### كافة منافع الموظفين قصيرة الأجل

عندما يقوم موظف بتقديم خدمة خلال فترة محاسبية يجب على المنشأة الاعتراف بالمبلغ غير المخصص لمنافع الموظفين قصيرة الأجل التي يتوقع أن تدفع مقابل تلك الخدمة:

- كمطلوب (مصرف مستحق) بعد خصم أي مبلغ تم دفعه، وإذا زاد المبلغ الذي تم دفعه عن المبلغ غير المخصص للمنافع يجب على المنشأة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل (مصرف مدفوع مقدماً) إلى الحد الذي تؤدي فيه الدفعة المقدمة على سبيل المثال إلى تخفيض في الدفعات المستقبلية أو استرداد نقدي.

- كمصرف إلا إذا تطلب أو سمح معيار دولي آخر بإدخال المنافع في تكلفة الأصل (أنظر على سبيل المثال معيار المحاسبة الدولي الثاني - "المخزونات" ومعيار المحاسبة الدولي السادس عشر - "الممتلكات والمصانع والمعدات").

توضح الفقرات 11، 14، 17 كيف يجب على المنشأة تطبيق هذا المتطلب على منافع الموظفين قصيرة الأجل على شكل حالات غياب معوضة وخطط مشاركة في الأرباح والمكافآت.

## حالات الغياب قصيرة الأجل المعوضة

يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل على شكل حالات غياب معوضة بموجب الفقرة 10 كما يلي:

▪ في حالات تراكم الغيابات المعوضة عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد من حقهم في غيابات مستقبلية معوضة.

▪ في حالة عدم تراكم غيابات معوضة عند حدوث حالات الغياب.

يمكن للمنشأة تعويض الموظفين عن الغياب لأسباب مختلفة بما في ذلك الإجازة والمرض والعجز قصير الأجل والأمومة أو الأبوة والخدمة كمكلف والخدمة العسكرية، ويقسم استحقاق الغيابات المعوضة إلى فئتين.

▪ تراكمية.

▪ غير تراكمية.

الغياب المعوض المتراكم هو ذلك الغياب المرحل ويمكن استخدامه في الفترات المستقبلية إذا كان استحقاق الفترة الحالية غير مستخدم بكامله، وقد يكون تراكم الغياب المعوض إما مستحق (بكلمات أخرى يستحق الموظفون لدفعة نقدية للاستحقاق غير المستخدم عند تركهم المنشأة)، أو غير مستحق عندما لا يكون الموظفون مستحقين لدفعة نقدية للاستحقاق غير المستخدم عند تركهم المنشأة، وينشأ الالتزام عندما يقوم الموظفون بتقديم خدمة تزيد من استحقاقهم للغياب المعوض المستقبلي، ويكون الالتزام قائماً ويتم الاعتراف به حتى ولو كان الغياب المعوضة غير مستحق بالرغم من أن احتمال ترك الموظفين قبل استخدامهم لحقهم في الإجازة غير المستحقة لدفعات نقدية يؤثر على ذلك الالتزام.

يجب على المنشأة قياس التكلفة المحتملة لتراكم الغياب المعوض على أنها المبلغ الإضافي الذي يتوقع أن تدفعه المنشأة نتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في تاريخ الميزانية العمومية.

يقيس الأسلوب المحدد في الفقرة السابقة الالتزام بمقدار مبلغ الدفعات الإضافية التي يتوقع أن تنشأ فقط من حقيقة أن المنفعة تتراكم، وفي العديد من الحالات قد لا تحتاج المنشأة إلى إجراء حسابات مفصلة لتقدير عدم وجود التزام مادي للغياب المعوض غير المستخدم، فعلى سبيل المثال من المحتمل أن يكون التزام الإجازة المرضية مادياً فقط إذا كان هناك اتفاق رسمي أو غير رسمي على أن الإجازة المرضية المدفوعة غير المستخدمة قد تؤخذ على أنها إجازة مدفوعة.

مثال

منشأة يعمل بها 100 موظف، وكل واحد منهم يستحق إجازة مرضية مدفوعة مقدارها خمسة أيام عمل لكل سنة، ومن الممكن ترحيل الإجازة المرضية غير المستخدمة لسنة تقويمية واحدة. تؤخذ الإجازة المرضية أولاً من استحقاق السنة الحالية وبعدئذ من أي رصيد مرحل من السنة السابقة (على أساس الداخل أخيراً صادر أولاً)، وفي 31 ديسمبر 20×1 يكون معدل الاستحقاق غير المستخدم يومين لكل موظف وتتوقع المنشأة بناء على الخبرة السابقة التي يتوقع أن تستمر أن 92 موظفاً لن يأخذوا أكثر من خمسة أيام إجازة مرضية مدفوعة في عام 20×2، وأن الموظفين الثمانية الباقين سيأخذون معدلاً مقداره ستة أيام ونصف لكل واحد منهم.

تتوقع المنشأة أنها ستدفع 12 يوماً إضافياً من راتب الإجازة المرضية نتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في 31 ديسمبر 20×1 (يوم ونصف لكل واحد من الموظفين الثمانية)، وعلى ذلك تعترف المنشأة بمطلوب مساو لراتب اثني عشر يوماً من الإجازة المرضية.

الغياب المعوض غير التراكم لا يرحل: أنها تنقضي إذا لم يتم استخدام استحقاق الفترة الحالية بكامله، وهي لا تعطي استحقاقاً للموظفين لدفعة نقدية عن الاستحقاق غير المستخدم عند ترك المنشأة، وهذه هي الحالة الشائعة بالنسبة لراتب الإجازة المرضية (إلى الحد الذي لا يزيد به الاستحقاق السابق غير المستخدم عن الاستحقاق المستقبلي) وإجازة الأمومة أو الأبوة والغياب المعوض لخدمة المكلفين أو الخدمة العسكرية، ولا تعترف المنشأة بمطلوب أو مصروف حتى وقت الغياب لأن خدمة الموظفين لا تزيد مبلغ المنفعة.

## خطط المشاركة في الربح والمكافآت

يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لدفعات المشاركة في الربح والمكافآت بموجب الفقرة يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل على شكل حالات غياب معوضة كما يلي:

▪ في حالات تراكم الغيابات المعوضة عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد من حقهم في غيابات مستقبلية معوضة.

▪ في حالة عدم تراكم غيابات معوضة عند حدوث حالات الغياب.

وذلك فقط عندما:

▪ يكون على المنشأة التزام حالي قانوني أو ضمني لإجراء هذه الدفعات نتيجة لأحداث سابقة.

▪ يمكن إجراء تقدير موثوق به للالتزام.

يكون الالتزام قائماً فقط عندما لا يكون للمنشأة بديل فعلي سوى إجراء الدفعات.

بموجب بعض خطط المشاركة في الربح يستلم الموظفون حصتهم في الربح فقط إذا استمروا في خدمة المنشأة لفترة محددة، وهذه الخطط تخلق التزاماً ضمناً عندما يقوم الموظفون بتقديم الخدمة التي تزيد المبلغ الذي سيتم دفعه لو أنهم استمروا في الخدمة حتى نهاية الفترة المحددة، ويعكس قياس هذه الالتزامات الضمنية احتمال ترك بعض الموظفين بدون استلام دفعات المشاركة في الربح.

مثال

تتطلب خطة مشاركة في الربح أن تقوم المنشأة بدفع نسبة محددة من صافي ربحها للسنة للموظفين الذين يستمرون في عملهم على مدى السنة، وإذا لم يترك موظفون خلال السنة سيكون إجمالي دفعات المشاركة في الربح للسنة 3% من صافي الربح، وتقدر المنشأة أن تغير الموظفين سيخفض الدفعات إلى 2.5% من صافي الربح.

تتعترف المنشأة بمطلوب ومصروف مقداره 2.5% من صافي الربح.

قد لا يكون على المنشأة التزام قانوني لدفع مكافأة، وبرغم ذلك في بعض الحالات تمارس المنشأة دفع المكافآت، وفي هذه الحالات يكون على المنشأة التزام ضمني لأنه لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلي سوى دفع المكافأة، ويعكس قياس الالتزام الضمني إمكانية قيام بعض الموظفين بترك المنشأة بدون استلام مكافأة.

تستطيع المنشأة إجراء تقدير موثوق به لالتزامها القانوني أو الضمني بموجب خطة مشاركة في الربح أو مكافأة، وذلك فقط:

- عندما تحتوي الأحكام الرئيسية للخطة على صيغة لتحديد مبلغ المنفعة، أو
- عندما تحدد المنشأة المبالغ التي سيتم دفعها قبل اعتماد البيانات المالية لإصدارها، أو
- عندما تعطي الخبرة السابقة أدلة واضحة على مبلغ الالتزام الضمني للمنشأة.

ينجم الالتزام بموجب خطة المشاركة في الربح والمكافآت من خدمة الموظفين وليس من عملية مع مالكي المنشأة، وبناء على ذلك تعترف المنشأة بتكلفة خطة المشاركين في الربح والمكافآت ليس كتوزيع لصافي الربح ولكن كمصروف.

إذا لم تكن دفعات المشاركة في الربح والمكافآت مستحقة بكاملها خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظفون بتقديم الخدمة فإن هذه الدفعات هي منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل (أنظر الفقرات 126-131)، وإذا كانت دفعات المشاركة في الربح والمكافآت تلبي تعريف منافع التعويض في صورة حقوق ملكية تقوم المنشأة بمعاملتها بموجب الفقرات 144-152.

## الافصاح

بالرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب افصاحات محددة بشأن منافع الموظفين قصيرة الأجل فقد تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى إجراء افصاحات، فعلى سبيل المثال حيث يتطلب ذلك معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - "الافصاح عن الأطراف ذات العلاقة" تقوم المنشأة بالافصاح عن المعلومات الخاصة بمنافع الموظفين لكبار موظفي الإدارة، ويتطلب معيار المحاسبة الدولي الأول - "عرض البيانات المالية" وجوب اعتراف المنشأة بتكاليف الموظفين.

## منافع الموظفين لما بعد انتهاء الخدمة - التمييز بين خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة

تشمل منافع ما بعد انتهاء الخدمة ما يلي على سبيل المثال:



▪ منافع التقاعد مثل الرواتب التقاعدية.

▪ المنافع الأخرى بعد انتهاء الخدمة مثل التأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة.

تعتبر الترتيبات حيث تقوم المنشأة بتقديم منافع بعد انتهاء الخدمة أنها خطط منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وتطبق المنشأة هذا المعيار على كافة الترتيبات سواء كانت تتطلب أو لا تتطلب إنشاء وحدة مستقلة لاستلام المساهمات ودفع المنافع.

تصنف خطط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة على أنها إما خطط مساهمات محددة أو خطط منافع محددة، وذلك يعتمد على ماهية الاقتصادية للخطة كما هي مأخوذة من أحكامها وشروطها الرئيسية، وبموجب خطط المساهمة المحددة:

▪ يقتصر الالتزام القانوني أو الضمني للمنشأة على المبلغ الذي توافق على المساهمة به في الصندوق، وهكذا يتم تحديد مبلغ المنافع لما بعد انتهاء الخدمة الذي يستلمه الموظف بمقدار مبلغ المساهمات التي تدفعها المنشأة (ومن المحتمل كذلك الموظف) لخطة منافع لما بعد انتهاء الخدمة أو إلى شركة تأمين، بالإضافة إلى عائدات الاستثمارات الناجمة من المساهمات.

▪ تبعاً لذلك تقع المخاطرة الاكتوارية (أن المنافع ستكون أقل مما هو متوقع) ومخاطرة الاستثمار (أن الموجودات المستثمرة ستكون غير كافية لمواجهة المنافع المتوقعة) على الموظف.

من الأمثلة على الحالات التي لا يقتصر فيها التزام المنشأة على المبلغ الذي توافق على المساهمة به في الصندوق هو عندما يكون على المنشأة التزام قانوني أو ضمني من خلال:

▪ صيغة منافع خطة ليست مرتبطة فقط مع مبلغ المساهمات.

▪ ضمان إما بشكل غير مباشر من خلال خطة أو بشكل مباشر لعائد محدد على المساهمات، أو

▪ الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها التزام ضمني، مثال ذلك قد ينشأ التزام ضمني حيث يكون للمنشأة تاريخ بزيادة المنافع للموظفين السابقين لمواجهة التضخم حتى عندما لا يوجد التزام قانوني للقيام بذلك.

بموجب خطط المنافع المحددة:

▪ التزام المنشأة هو تقديم المنافع المتفق عليها للموظفين الحاليين والسابقين.

▪ تقع المخاطرة الاكتوارية (تكلف المنافع أكثر مما هو متوقع) ومخاطرة الاستثمار في جورها على المنشأة، وإذا كانت الخبرة الاكتوارية أو الاستثمارية أسوأ مما كان متوقعاً فقد تتم زيادة التزام المنشأة.

## خط أصحاب العمل المتعددين

يجب على المنشأة تصنيف خطة أصحاب العمل المتعددين على أنها خطة مساهمات محددة أو خطة منافع محددة بموجب أحكام الخطة (بما في ذلك أي التزام ضمني يتعدى الأحكام الرسمية)، وحيث تحدد خطة أصحاب العمل المتعددين على أنها خطة منافع محددة يجب على المنشأة:

▪ احتساب حصتها النسبية في التزام المنافع المحددة وموجودات الخطة والتكلفة المتعلقة بالخطة بنفس الطريقة كما هي لأي خطة منافع محددة أخرى.

▪ الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها

عندما لا تتوفر معلومات كافية لاستعمال محاسبة المنافع المحددة لخطة أصحاب العمل المتعددين التي هي خطة منافع محددة فإنه يجب على المنشأة:

▪ احتساب الخطة كما لو أنها كانت خطة مساهمات محددة.

▪ الإفصاح عن:

1- حقيقة أن الخطة هي خطة منافع محددة.

2- سبب عدم توفر معلومات كافية لتمكين المنشأة من احتساب الخطة على أنها خطة منافع محددة.

▪ الحد الذي يمكن به أن يؤثر فائض أو عجز الخطة على مبلغ المساهمات المستقبلية يجب الإفصاح عما يلي بالإضافة إلى ذلك:

1- أية معلومات متوفرة عن ذلك الفائض أو العجز.

2- الأساس المستخدم لتحديد ذلك الفائض أو العجز.

3- الدلالات الضمنية إن وجدت للمنشأة.

فيما يلي مثال على خطة منافع محددة لأصحاب عمل متعددين حيث:

▪ يتم تمويل الخطة على أساس الاستقطاع عند الدفع بحيث: تحدد المساهمات عند مستوى يتوقع أن يكون كافياً لدفع المنافع التي تستحق في نفس الفترة، ويتم دفع المنافع المستقبلية التي تم الحصول عليها خلال الفترة الحالية من المساهمات المستقبلية.

▪ يتم تحديد منافع الموظفين حسب طول مدة خدمتهم، والمنشآت المشاركة لا يوجد لديها وسائل فعلية للانسحاب من الخطة بدون دفع مساهمة للمنافع التي يحصل عليها الموظفون حتى تاريخ

الانسحاب، ومثل هذه الخطة توجد مخاطرة اکتوارية للمنشأة: إذا كانت التكلفة النهائية للمنافع التي تم الحصول عليها في تاريخ الميزانية العمومية أكبر مما هو متوقع فإنه يجب على المنشأة إما زيادة مساهماتها أو إقناع الموظفين بقبول تخفيض في المنافع، وعلى ذلك تعرف هذه الخطة بأنها خطة منافع محددة.

حيث تتوفر معلومات كافية عن خطة أصحاب العمل المتعددين التي هي خطة منافع محددة تقوم الشركة بإجراء المعاملة المحاسبية لحصتها النسبية في التزام المنافع المحددة وموجودات الخطة وتكلفة المنافع لما بعد انتهاء الخدمة المرتبطة مع الخطة بنفس الطريقة كما هي بالنسبة لأي خطة منافع محددة، على أنه في بعض الحالات قد لا تكون المنشأة قادرة على تحديد حصتها في المركز المالي وأداء الخطة بموثوقية كافية للأغراض المحاسبية، وقد يحدث ذلك:

- إذا لم تتوفر للمنشأة إمكانية الوصول إلى المعلومات الخاصة بالخطة التي تلبى متطلبات هذا المعيار، أو
- إذا عرضت الخطة المنشآت المشاركة لمخاطر اکتوارية مرتبطة بالموظفين الحاليين والسابقين للمنشآت الأخرى، مع ما ينجم عن ذلك من عدم وجود أساس ثابت وموثوق به لتخصيص الالتزام وموجودات الخطة والتكلفة للمنشآت الفردية المشاركة في الخطة.

في هذه الحالات تقوم المنشأة بإجراء المحاسبة للخطة كما لو أنها كانت خطة مساهمات محددة وتفصح عن المعلومات الإضافية التي تتطلبها.

تتميز خطط أصحاب العمل المتعددين عن خطط إدارة المجموعة، وخطة إدارة المجموعة هي مجرد تجميع لخطط أصحاب العمل الفرديين معاً للسماح للموظفين المشاركين بتجميع موجوداتهم لأغراض الاستثمار وتخفيض تكاليف إدارة الاستثمار والإدارة، ولكن يتم فصل مطالبات مختلف أصحاب العمل للمنفعة الوحيدة لموظفيهم، ولا تشكل خطط الإدارة الجماعية أية مشاكل محاسبية معينة لأن المعلومات متوفرة في الحال لمعاملتها بنفس الطريقة مثل أي خطة صاحب عمل مفردة، ولأن هذه الخطط لا تعرض المنشآت المشاركة للمخاطر اکتوارية المتعلقة بالموظفين الحاليين والسابقين للمنشآت الأخرى، وتتطلب التعريفات في هذا المعيار أن تقوم المنشأة بتصنيف خطة إدارة المجموعة على أنها خطة مساهمات محددة أو خطة منافع محددة حسب أحكام الخطة (بما في ذلك أي التزام ضمني يتعدى الأحكام الرسمية).

إن خطط المنافع المحددة التي تجمع الموجودات التي تساهم بها مختلف المنشآت التي هي تحت سيطرة مشتركة، مثال ذلك منشأة أم وشركاتها التابعة لها تعتبر خطط أصحاب عمل متعددين، وعلى ذلك تعامل المنشأة كافة هذه الخطط على أنها خطط منافع محددة.

يتطلب معيار المحاسبة الدولي العاشر - "البنود المحتملة والأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية العمومية" أن تقوم المنشأة بالاعتراف بمتطلبات محتملة معينة أو الإفصاح عن معلومات حولها، وفي سياق خطة أصحاب العمل المتعددين قد ينشأ المطلوب المحتمل مما يلي على سبيل المثال:

- الخسائر الاكتوارية المتعلقة بالمنشآت الأخرى المشاركة لأن كل منشأة مشاركة في خطة أصحاب عمل متعددين تشارك في المخاطر الاكتوارية لكل منشأة أخرى مشاركة، أو
- أية مسؤولية بموجب أحكام خطة لتمويل أي نقص في الخطة إذا توقفت المنشآت الأخرى عن المشاركة.

## خطط الدولة

يجب على المنشأة إجراء محاسبة لخطة الدولة بنفس الطريقة كما هي بالنسبة لخطة أصحاب عمل متعددين.

يتم وضع خطط الدولة بموجب التشريع لتغطية كافة المنشآت (أو كافة المنشآت في فئة معينة، مثال ذلك صناعة معينة) ويقوم بتشغيلها الحكومة الوطنية أو المحلية أو هيئة أخرى (مثال ذلك وكالة مستقلة ذاتياً أنشئت بشكل محدد لهذا الغرض) والتي هي ليست خاضعة لسيطرة أو تأثير المنشأة المقدمة للتقارير، وتوفر بعض الخطط التي وضعتها المنشأة منافع إجبارية تحل محل المنافع التي يتم خلافاً لذلك تغطيتها بموجب خطة الدولة ومنافع اختيارية إضافية، وهذه الخطط لا تعتبر خطط دولة.

تتصف خطط الدولة بأنها منفعة محددة أو مساهمة محددة بطبيعتها بناء على التزام المنشأة بموجب الخطة، ويتم تمويل العديد من خطط الدولة على أساس الاستقطاع عند الدفع: تحدد المساهمات عند مستوى يتوقع أن يكون كافياً لدفع المنافع المطلوبة التي تستحق في نفس الفترة، ويتم دفع المنافع المستقبلية التي يتم الحصول عليها خلال الفترة الحالية من المساهمات المستقبلية، وبرغم ذلك في معظم خطط الدولة لا يوجد على المنشأة التزام قانوني أو ضمني لدفع هذه المبالغ المستقبلية: فالالتزام الوحيد هو دفع المساهمات عندما تستحق، وإذا توقفت المنشأة عن توظيف أعضاء في خطة الدولة لن يكون عليها التزام لدفع المنافع التي حصل عليها موظفوها في السنوات السابقة، ولهذا السبب تعرف خطط الدولة عادة على أنها خطط مساهمات، على أنه في الحالات النادرة عندما تكون خطة الدولة هي خطة منافع محددة.

## المنافع المؤمن عليها

يمكن للمنشأة دفع أقساط تأمين لتمويل خطة منافع لما بعد انتهاء الخدمة، ويجب على المنشأة معاملة هذه الخطة على أنها خطة مساهمات محددة إلا إذا كانت المنشأة ستتحمل التزاماً قانونياً أو ضمناً (إما بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال الخطة) لما يلي:

- إما دفع منافع الموظفين مباشرة عندما تصبح مستحقة، أو
- دفع مساهمات أخرى إذا كان المؤمن لا يقوم بدفع كافة منافع الموظفين المستقبلية المتعلقة بخدمة الموظفين في الفترات الحالية والسابقة.

إذا أبطت المنشأة على هذا الالتزام القانوني أو الضمني فإنه يجب على المنشأة معاملة الخطة على أنها خطة منافع محددة.

المنافع المؤمن عليها بموجب عقد تأمين ليست بحاجة لأن يكون لها علاقة مباشرة أو تلقائية مع التزام المنشأة بمنافع الموظفين، وتكون خطط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة التي تشتمل على عقود تأمين خاضعة لنفس التمييز بين المحاسبة والتمويل شأنها في ذلك شأن الخطط الممولة الأخرى.

حيث تقوم المنشأة بتمويل التزام منافع لما بعد انتهاء الخدمة بالمساهمة في بوليصة تأمين تحتفظ المنشأة بموجبها (إما بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر من خلال الخطة أو من خلال آلية تحديد الأقساط المستقبلية أو من خلال علاقة طرف مع المؤمن) بالالتزام القانوني أو ضمني فإن دفع الأقساط لا يعني ترتيب مساهمات محددة، ويتبع ذلك:

- أن تقوم المنشأة بالاعتراف بحقوقها بموجب بوليصة التأمين على أنها أصل (إذا كانت المنشأة نفسها تحمل البوليصة) أو على أنها أصل للخطة (إذا كانت حقوق الخطة بموجب البوليصة تلي تعريف موجودات الخطة).
- أن تقوم المنشأة بمحاسبة التزامها تجاه الموظفين على أنه مطلوب بنفس الطريقة كما لو لم يكن هناك عقد تأمين.

حيث تكون بوليصة التأمين باسم مشارك محدد في الخطة أو مجموعة مشاركين في الخطة، ولا يوجد على المنشأة التزام قانوني أو ضمني لتغطية أي خسارة من العقد لا يكون على المنشأة التزام لدفع منافع الموظفين، ويتحمل المؤمن لوحده مسؤولية دفع المنافع، ودفع الأقساط الثابتة بموجب هذه العقود هو في جوهره تسوية لالتزام منافع الموظفين وليس استثماراً لمواجهة الالتزام، وتبعاً لذلك لا يعود للمنشأة أصل أو مطلوب وعلى ذلك تعامل المنشأة هذه المساهمات على أنها دفعات لخطة مساهمات محددة.

## منافع ما بعد انتهاء الخدمة: خطط المساهمات المحددة

إن محاسبة خطط المساهمة المحددة سهلة وواضحة لأن التزام المنشأة المقدمة للتقارير لكل فترة يتم تحديده حسب المبالغ التي ستتم المساهمة بها لتلك الفترة، وتبعاً لذلك لا تطلب افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام أو المصروف ولا يوجد احتمال لأي مكسب أو خسارة اکتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس الالتزامات على أساس غير مخصوم فيما عدا عندما لا تستحق بكاملها خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظفون بتقديم خدماتهم.

## الاعتراف والقياس

عندما يقدم الموظف خدمة لمنشأة خلال فترة يجب على المنشأة الاعتراف بالمساهمة المستحقة الدفع  
لخطة مساهمات محددة مقابل تلك الخدمة:

- على أنها مطلوب (مصرف مستحق) بعد خصم أية مساهمات تم دفعها في السابق وإذا زادت المساهمات التي تم دفعها عن المساهمات المستحقة للخدمة قبل تاريخ الميزانية العمومية فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل (مصرف مدفوع مقدماً) إلى الحد الذي تؤدي به الدفعة المقدمة على سبيل المثال إلى تخفيض الدفعات المستقبلية أو استرداد نقدي.
- على أنها مصرف إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبة دولي آخر بإدخال المساهمة في تكلفة أصل (أنظر على سبيل المثال معيار المحاسبة الدولي الثاني - المخزونات ومعيار المحاسبة الدولي السادس عشر - الممتلكات والمصانع والمعدات).

حيث لا تستحق المساهمات في خطة مساهمة محددة بكاملها خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظفون بتقديم الخدمة فإنه يجب خصمها باستخدام سعر الخصم.

## الافصاح

يجب على المنشأة الافصاح عن المبلغ المعترف به كمصرف لخطة المساهمات المحددة.

حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - الافصاح عن الأطراف ذات العلاقة تقوم المنشأة بالافصاح عن المعلومات حول المساهمات في خطط مساهمات محددة لكبار موظفي الإدارة.

## المنافع لما بعد انتهاء الخدمة: خطط المنافع المحددة

إن محاسبة خطط المنافع المحددة معقدة لأنه يطلب افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام والمصرف، وهناك احتمال بمكاسب وخسائر اکتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس الالتزامات على أساس مخصوم لأنه يمكن تسويتها بعد عدة سنوات بعد قيام الموظفين بتقديم خدماتهم.

## الاعتراف والقياس

من الممكن أن تكون خطط المنافع المحددة غير ممولة، كما يمكن أن تكون ممولة بشكل كامل أو جزئي من خلال مساهمات من المنشأة، وفي بعض الأحيان من موظفيها، تدفع في وحدة أو صندوق منفصل قانونياً عن المنشأة المقدمة للتقارير وتدفع منافع الموظفين منه، ولا يعتمد دفع المنافع الممولة عندما تصبح مستحقة فقط على المركز المالي وأداء الاستثمار للصندوق ولكن كذلك على قدرة المنشأة (ورغبتها) لتعويض أي عجز في موجودات الصندوق، وعلى ذلك فإن المنشأة تقوم في واقع الأمر بالتعهد بالمخاطر الاکتوارية والاستثمارية المرتبطة بالخطة، وتبعاً لذلك لا يكون المصرف المعترف به لخطة منافع محددة مساوياً بالضرورة لمبلغ المساهمة المستحق للفترة.



تشمل محاسبة المنشأة لخطط المنافع المحددة الخطوات التالية:

- استخدام الأساليب الاكتوارية لإجراء تقدير موثوق به لمبلغ المنافع التي حصل عليها الموظفون مقابل خدماتهم في الفترات الحالية والسابقة، وهذا يتطلب أن تقوم المنشأة بتحديد مقدار المنفعة التي تعود للفترات الحالية والسابقة ( ) وعمل تقديرات (افتراضات اكتوارية) بشأن المتغيرات الديموغرافية (مثل نسبة تغير الموظفين والوفيات) والمتغيرات المالية (مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتكاليف الطبية) التي ستؤثر على تكلفة المنفعة
  - خصم تلك المنفعة باستخدام أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة من أجل تحديد القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية
  - تحديد القيمة العادلة لأية موجودات خطة ( )
  - تحديد المبلغ الإجمالي للمكاسب والخسائر الاكتوارية ومبلغ المكاسب والخسائر الاكتوارية تلك التي يجب الاعتراف بها.
  - حيث تم إدخال خطة أو تغييرها تحديد التكلفة الناجمة للخدمة السابقة.
  - حيث تم تقليص أو تسوية خطة تحديد المكاسب أو الخسائر الناجمة ( )
  - حيث يوجد لدى المنشأة أكثر من خطة منافع محددة واحدة تقوم المنشأة بتطبيق هذه الإجراءات لكل خطة مادية بشكل منفصل.
- في بعض الحالات قد توفر التقديرات والمعدلات والأساليب الحسابية المختصرة تقريباً موثقاً به للحسابات المفصلة الموضحة في هذا المعيار.

## محاسبة الالتزام الضمني

يجب على المنشأة احتساب ليس فقط التزامها القانوني بموجب الأحكام الرسمية لخطة منافع محددة ولكن كذلك أي التزام ضمني ينشأ من الممارسات غير الرسمية للمنشأة، وينشأ عن الممارسات غير الرسمية التزام ضمني حيث لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلي سوى دفع منافع الموظفين، والمثال على الالتزام الضمني هو حيث يسبب تغير في الممارسات غير الرسمية للمنشأة ضرراً غير مقبول لعلاقتها مع الموظفين.

قد تسمح الأحكام الرسمية لخطة منافع محددة للمنشأة بأن تقوم بإنهاء التزاماتها بموجب الخطة، وبرغم ذلك يكون عادة من الصعب بالنسبة للمنشأة إلغاء خطة إذا أرادت الاحتفاظ بالموظفين، وعلى ذلك وفي ظل عدم وجود أدلة على عكس ذلك تفترض محاسبة المنافع لما بعد انتهاء الخدمة أن المنشأة التي تعد حالياً بهذه المنافع ستستمر في القيام بذلك على مدى الأعمار العاملة المتبقية للموظفين.



## الميزانية العمومية

يجب أن يكون المبلغ المعترف به على أن مطلوب منافع محددة هو صافي إجمالي المبالغ التالية:

- القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة في تاريخ الميزانية العمومية.
- يضاف إلى ذلك أية مكاسب اكتوارية (مخصوصاً منها أية خسائر اكتوارية) غير معترف بها بسبب المعاملة
- يخصم من ذلك أية تكلفة خدمة سابقة غير معترف بها بعد
- يخصم من ذلك أيضاً القيمة العادلة في تاريخ الميزانية العمومية لموجودات الخطة (إن وجدت) التي سيتم منها تسوية الالتزامات مباشرة )

القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة هو إجمالي الالتزام قبل خصم القيمة العادلة لأية موجودات خطة.

يجب على المنشأة تحديد القيمة الحالية للالتزامات المنافع المحددة والقيمة العادلة لأية موجودات خطة بانتظام كامل بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها في البيانات المالية مادياً عن المبالغ التي كان سيتم تحديدها في تاريخ الميزانية العمومية.

يشجع هذا المعيار ولكنه لا يتطلب مشاركة خبير اكتواري مؤهل في قياس كافة الالتزامات المادية لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة، ولأغراض عملية يمكن للمنشأة الطلب من خبير اكتواري مؤهل إجراء تقييم مفصل للالتزام قبل تاريخ الميزانية العمومية، وبرغم ذلك يتم تحديث نتائج التقييم لأية عمليات مادية وللتغيرات المادية الأخرى في الظروف (بما في ذلك التغيرات في أسعار السوق وأسعار الفائدة) حتى تاريخ الميزانية العمومية.

القيمة الحالية لأية منافع اقتصادية متوفرة على شكل استردادات من الخطة أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية في الخطة، ويجب تحديد القيمة الحالية لهذه المنافع الاقتصادية باستخدام سعر الخصم

قد ينشأ أصل حيث تم بشكل مفرط تمويل خطة منافع محددة أو في حالات معينة حيث يتم الاعتراف بالمكاسب الاكتوارية، وتعترف المنشأة بالأصل في هذه الحالات بسبب ما يلي:

- لأن المنشأة تسيطر على مورد وهو المقدر على استخدام الفائض لتوليد منافع مستقبلية.
- لأن تلك السيطرة نتيجة لأحداث سابقة (مساهمات دفعتها المنشأة وخدمات قدمها الموظفون).
- لأن المنافع الاقتصادية المستقبلية تتوفر للمنشأة على شكل تخفيض في المساهمات المستقبلية أو استرداد نقدي إما بشكل مباشر للمنشأة أو بشكل غير مباشر لخطة أخرى تعاني من العجز.

قائمة المراجع:

1-

[www.q8control.com](http://www.q8control.com)