

معيـار المحاسبة الدولي ١٩

منافع الموظف

الهدف

- ١ هدف هذا المعيار هو وصف المحاسبة عن منافع الموظف والإفصاح عنها. ويتطلب المعيار من المنشأة أن تثبت:
- (أ) التزاماً، عندما يُقدم الموظف خدمة، في مقابل منافع موظف سُدفع في المستقبل؛
- (ب) مصروفًا، عندما تستهلك المنشأة المنفعة الاقتصادية التي تنشأ عن خدمة مُقدمة من قبل موظف، مقابل منافع الموظف.

النطاق

- ٢ يجب أن يُطبق هذا المعيار من قبل صاحب العمل عند المحاسبة عن جميع منافع الموظف، باستثناء تلك التي ينطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي ٢ "الدفع على أساس السهم".
- ٣ لا يتناول هذا المعيار التقرير من قبل خطط منفعة الموظف (انظر معيار المحاسبة الدولي ٢٦ "المحاسبة والتقرير من قبل خطط منفعة التقاعد").
- ٤ تشمل منافع الموظف التي ينطبق عليها هذا المعيار تلك التي يتم تقديمها:
- (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 مُطالبة 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 الالتزام الضمني هو حيثما يتسبب تغيير في ممارسات المنشأة غير الرسمية في ضرر غير مقبول بعلاقتها مع الموظفين.
- ٥ تشمل منافع الموظف:
- (أ) منافع الموظف قصيرة الأجل، عندما يُتوقع أنه سيتم تسويتها - بشكلٍ كاملٍ - قبل اثني عشر شهراً بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات المتعلقة بها، ومن أمثلتها ما يلي:
- (١) الأجور، والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي؛
- (٢) الإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة؛
- (٣) المشاركة في الربح والمكافآت؛
- (٤) 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:
- (١) منافع التقاعد (مثل المعاشات، والمدفوعات كـمبلغ إجمالي عند التقاعد)؛
- (٢) 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:
- (١) حالات الغياب طويلة الأجل المدفوعة مثل إجازة الخدمة الطويلة، أو إجازة التفرغ العلمي؛
- (٢) منافع اليوبيل، أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى؛

(٣) منافع العجز طويلة الأجل؛

(د) منافع إنهاء التوظيف.

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

التعريفات

٨ تُستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها:

تعريفات منافع الموظف

- منافع الموظف** هي جميع أشكال العوض المقدم من قبل المنشأة مقابل خدمة مقدمة من قبل موظفين، أو مقابل إنهاء التوظيف.
- منافع الموظف قصيرة الأجل** هي منافع الموظف (بخلاف منافع إنهاء التوظيف) التي يتوقع 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 المقدمة 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 المتعلقة بتصنيف الخطط

- خطط منفعة لما بعد انتهاء التوظيف** هي الترتيبات الرسمية أو غير الرسمية التي بموجبها تقدم المنشأة منافع ما بعد انتهاء 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 واحدة؛
- (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 التزام (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 مستردات من الخطة، أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية للخطة.

القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة 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 المحتفظ بها من قبل صندوق منفعة الموظف طويلة الأجل؛

(ب) وثائق التأمين المؤهلة.

الأصول المحتفظ بها من قبل صندوق منفعة الموظف طويلة الأجل هي الأصول (بخلاف الأدوات المالية غير القابلة للتحويل المصدرة 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؛

(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 معدة التقرير، إلا عندما:

(١) تكون أصول الصندوق المتبقية كافية للوفاء بجميع التزامات الخطة، أو المنشأة معدة التقرير، والمتعلقة بمنفعة الموظف؛ أو

(٢) تعاد الأصول للمنشأة معدة التقرير لتعويضها عن منافع الموظف التي دُفعت بالفعل.

وثيقة تأمين مؤهلة هي وثيقة تأمين^١ مُصدرة من قبل مؤمن والذي لا يُعد طرفاً ذا علاقة (كما عُرف في معيار المحاسبة الدولي ٢٤ "الإفصاحات عن الطرف ذي العلاقة") بالمنشأة معدة التقرير، عندما تكون المتحصلات من الوثيقة:

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

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

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

(٢) تعاد المتحصلات للمنشأة المعدة للتقرير لتعويضها عن منافع الموظف التي دُفعت بالفعل.

القيمة العادلة هي السعر الذي سيُسْتَلَم لبيع أصل، أو سيُدفع لتحويل التزام، في معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة بين مشاركين في السوق في تاريخ القياس (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة").

التعريفات المتعلقة بتكلفة المنفعة المحددة

تشمل تكلفة الخدمة:

(أ) تكلفة الخدمة الحالية، والتي هي الزيادة، في القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة المحددة، الناتجة عن خدمة الموظف في الفترة الحالية؛

(ب) تكلفة الخدمة السابقة، والتي هي التغير، في القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة 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) المكاسب 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.

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

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

- (أ) التعديلات بناءً على الخبرة (آثار الفروق بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حدث بالفعل)؛
(ب) آثار التغيرات في الافتراضات الاكتوارية.

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

- (أ) أي تكاليف لإدارة أصول الخطأ؛
(ب) أي ضريبة واجبة السداد من قبل الخطأ 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 الخطأ ومضمنة في الافتراضات الاكتوارية.

منافع الموظف قصيرة الأجل

٩ 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) الأجور 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.
١٠ 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 التغير 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

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

- (أ) على أنه التزام (مصرف مستحق)، بعد طرح أي مبلغ دُفع بالفعل. فإذا كان المبلغ المدفوع بالفعل يزيد عن المبلغ غير المخصوم 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 (انظر، على سبيل المثال، معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" ومعيار المحاسبة الدولي ١٦ "العقارات، والآلات والمعدات").

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

حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة

١٣ يجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لمنافع الموظف قصيرة الأجل التي في شكل حالات غياب مدفوعة بموجب الفقرة ١١ 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.

١٤ 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؛

(ب) غير تراكمية.

١٥ 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.

١٦ 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.

١٧ 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 ١٦ و ١٧
لدى منشأة ١٠٠ 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 ٣١ ديسمبر ٢٠×١ كان متوسط الاستحقاق غير المستخدم يومان لكل موظف. وتتوقع المنشأة، على أساس الخبرة التي يُتوقع أن تستمر، أن ٩٢ موظفاً لن يأخذوا أكثر من خمسة أيام إجازة مرضية مدفوعة في ٢٠×٢، وأن الثمانية موظفين المتبقين سوف يأخذون في المتوسط ستة أيام ونصف لكل منهم. تتوقع المنشأة أنها سوف تدفع اثني عشر يوماً إضافياً إجازة مرضية كنتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ (يوم ونصف لكل واحد، لثمانية موظفين). وبناءً عليه، تثبت المنشأة التزاماً يعادل اثني عشر يوماً إجازة مرضية.

١٨ لا تُرحل حالات الغياب المدفوعة غير التراكمية: فهي تنقضي إذا لم يُستخدم استحقاق الفترة الحالية بالكامل ولا تمنح الموظفون الحق في دفعة نقدية عن الاستحقاق غير المستخدم عند ترك المنشأة. هذا هو الحال - عادةً - للإجازة المرضية (المدى الذي لا يُزيد فيه الاستحقاق السابق غير المستخدم الاستحقاق المستقبلي)، وإجازات رعاية الأمومة 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

١٩ يجب على المنشأة أن تثبت التكلفة المتوقعة لمدفوعات المشاركة في الربح ومدفوعات المكافأة بموجب الفقرة ١١ عندما، وفقط عندما:

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

(ب) يمكن إجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للالتزام.

ويوجد التزام حالي عندما، وفقط عندما، لا يكون للمنشأة بديل واقعي سوى أن تقوم بالمدفوعات.

٢٠ 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 الموظفون يقدمون الخدمة التي تُزيد المبلغ الذي سيُدفع إذا ظلوا في الخدمة حتى نهاية الفترة المحددة. ويعكس قياس مثل تلك الالتزامات الضمنية احتمال أن يترك بعض الموظفون المنشأة دون استلام مدفوعات المشاركة في الربح.

مثال يوضح الفقرة ٢٠
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 ٣% من الربح. وتقدر المنشأة أن معدل دوران الموظفين سوف يخفض المدفوعات إلى ٢,٥% من الربح. تثبت المنشأة التزاماً ومصرفاً يعادل ٢,٥% من الربح.

- ٢١ 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.
- ٢٢ يمكن للمنشأة أن تجري تقديراً يمكن الاعتماد عليه لالتزامها 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.
- ٢٣ 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.
- ٢٤ 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 (انظر الفقرات ١٥٣-١٥٨).

الإفصاح

- ٢٥ 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 ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظف لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي ١ "عرض القوائم المالية" إفصاحاً عن مصروف منافع الموظف.

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

- ٢٦ تشمل منافع ما بعد انتهاء التوظيف بنوداً مثل ما يلي:
- (أ) منافع التقاعد (مثل المعاشات والمدفوعات كمبلغ إجمالي عند التقاعد)؛
- (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.
- ٢٧ 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.
- ٢٨ 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.

٢٩ 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؛ أو

(ب) ضمان عائد محدد على المساهمات، إما بشكل غير مباشر بموجب خطة، أو بشكل مباشر؛ أو

(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.

٣٠ وبموجب خطط المنفعة المحددة:

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

(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.

٣١ توضح الفقرات ٣٢-٤٩ تمييز خطط المساهمة المحددة عن خطط المنفعة المحددة في سياق الخطط متعددة أصحاب العمل، وخطط المنفعة المحددة التي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة، وخطط الدولة والمنافع المؤمن عليها.

الخطط متعددة أصحاب العمل

٣٢ 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 الأحكام الرسمية).

٣٣ إذا شاركت منشأة في خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإنه، ما لم تنطبق الفقرة ٣٤، 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؛

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

٣٤ 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 ٥١ و ٥٢ كما لو كانت خطة مساهمة محددة؛

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

٣٥ 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 المكتسبة خلال الفترة الحالية من المساهمات المستقبلية؛

(ب) تُحدد منافع الموظفين بطول خدمتهم وليس لدى المنشآت المشاركة وسائل واقعية للانسحاب من الخطة بدون دفع مساهمة مقابل المنافع المكتسبة من قبل الموظفين حتى تاريخ الانسحاب. وينشأ عن مثل هذه الخطة مخاطر اكتوارية للمنشأة: عندما تكون التكلفة النهائية للمنافع المكتسبة 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.

٣٦ حيثما أُتيحت 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 ١٤٨.

٣٧ 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

الخطوة على أنها خطة مساهمة محددة وفقاً للفقرة ٣٤، أن يثبت الأصل أو الالتزام الذي ينشأ عن الاتفاق التعاقدية، وأن يثبت الدخل أو المصروف الناتج ضمن الربح أو الخسارة.

مثال يوضح الفقرة ٣٧
تشارك منشأة في خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل والتي لا تعد تقويمات للخطوة على أساس معيار المحاسبة الدولي ١٩. وبناءً عليه، تحاسب عن الخطوة كما لو كانت خطة مساهمة محددة. ويظهر تقويم للتمويل لم يُجرى وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ١٩ عجزاً في الخطوة قدره ١٠٠ مليون وحدة نقد^(١). وقد وافقت الخطوة بموجب العقد على جدول زمني للمساهمات مع أصحاب العمل المشاركين في الخطوة التي سوف تستبعد العجز على مدى السنوات الخمس التالية. ويكون إجمالي مساهمات المنشأة بموجب العقد هو ٨ مليون وحدة نقد. تثبت المنشأة التزاماً بالمساهمات المعدلة بالقيمة الزمنية للنقد ومصرفاً مساوياً ضمن الربح أو الخسارة. (أ) في هذا المعيار، تُقوّم المبالغ المالية بـ "وحدات نقد".

٣٨ 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 لصاحب 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 الخطوة (بما في ذلك أي التزام ضمني يتجاوز الأحكام الرسمية).

٣٩ 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 ٣٧ "المخصصات، والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة".

خطوط المنفعة المحددة التي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة

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

٤١ يجب على المنشأة المشاركة في هذه الخطوة أن تحصل على معلومات عن الخطوة ككل مقياسة وفقاً لهذا المعيار على أساس الافتراضات التي تنطبق على الخطوة ككل. وإذا كان هناك اتفاق تعاقدي، أو سياسة مُعلنة لتحصيل منشآت بعينها بالمجموعة صافي تكلفة المنفعة المحددة للخطوة ككل مقياسة 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 للخطوة. ويجب على المنشآت الأخرى بالمجموعة أن تثبت، في قوائمها المالية المنفصلة، أو الفردية، تكلفة مساوية لمساهمتها واجبة السداد للفترة.

٤٢ تُعد المشاركة في مثل هذه الخطوة 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 ٤٩.

خطط الدولة

٤٣ يجب على المنشأة أن تحاسب عن خطة الدولة بالطريقة نفسها كما هي لخطة متعددة أصحاب العمل (انظر الفقرات ٣٢-٣٩).

٤٤ تُوضع خطط الدولة بموجب تشريع لتشمل جميع المنشآت (أو جميع المنشآت في تصنيف معين، على سبيل المثال، صناعة محددة، وُدار 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 إزامية، كبديل للمنافع التي كانت بخلاف ذلك ستشملها خطة الدولة - ومنافع اختيارية إضافية. ولا تُعد مثل هذه الخطط خطط دولة.

٤٥ تُوصف خطط الدولة بأنها منفعة محددة، أو مساهمة محددة، بالاعتماد على التزام المنشأة بموجب الخطوة. 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 ضمنى بأن تدفع هذه المنافع المستقبلية: فالتزامها – 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 المكتسبة 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 ٣٢-٣٩.

المنافع المؤمن عليها

٤٦ يمكن للمنشأة أن تدفع أقساط تأمين لتمول خطة المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف. ويجب على المنشأة أن تعالج 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 ضمنى 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 أبقت المنشأة على مثل هذا الالتزام النظامي، أو الضمني، فإنه يجب على المنشأة أن تعالج الخطة على أنها خطة منفعة محددة.

٤٧ 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.

٤٨ عندما تمول منشأة التزام المنفعة لما بعد انتهاء التوظيف من خلال المساهمة في وثيقة تأمين والتي بموجبها سيبقي 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 (انظر الفقرة ٨)؛

(ب) تثبت وثائق التأمين الأخرى على أنها حقوق في التعويض (عندما تستوفي الوثائق الضابط الواردة في الفقرة ١١٦).

٤٩ عندما تكون وثيقة تأمين باسم مشارك معين بالخطة، أو مجموعة مشاركين بالخطة وليس على المنشأة أي التزام نظامي، أو ضمنى 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 لالتزام 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

٥٠ تتسم المحاسبة عن خطط المساهمة المحددة بالبساطة نظراً لأن التزام المنشأة المعدة للتقرير يتحدد لكل فترة بالمبالغ التي سيساهم 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 مخصص، 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

٥١ 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 دفعت 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 (انظر، على سبيل المثال، معيار المحاسبة الدولي ٢ ومعيار المحاسبة الدولي ١٦).

٥٢ 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 ٨٣.

الإفصاح

- ٥٣ يجب على المنشأة أن تُفصّل عن المبلغ المُثبت على أنه مصروف لخطط المساهمة المحددة.
- ٥٤ تُفصّل المنشأة، حيثما يتطلب معيار المحاسبة الدولي ٢٤، عن معلومات حول المساهمات في خطط المساهمة المحددة لكبار موظفي الإدارة.

المنافع لما بعد انتهاء التوظيف: خطط المنفعة المحددة

- ٥٥ 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

- ٥٦ 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، وإدائه الاستثماري ولكن - أيضاً - على قدرة المنشأة، واستعدادها، أن تعوض أي عجز في أصول الصندوق. ومن ثم، فإن المنشأة - في الجوهر - تضمن تغطية المخاطر الاكتوارية والاستثمارية المرتبطة بالخطّة. وبالتالي، ليس من الضروري أن يكون المصروف المُثبت لخطّة منفعة محددة هو مبلغ المساهمة واجب السداد للفترة.

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

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

- (١) استخدام أسلوب اكتواري - طريقة وحدة الانتماء المُخططة - لإجراء تقدير يمكن الاعتماد عليه للتكلفة النهائية على المنشأة للمنفعة التي اكتسبها الموظفون في مقابل خدماتهم في الفترات الحالية والسابقة (انظر الفقرات ٦٧-٦٩). ويتطلب هذا من المنشأة أن تحدد مقدار المنفعة التي تُنسب للفترات الحالية والسابقة (انظر الفقرات ٧٠-٧٤) 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 (انظر الفقرات ٧٥-٩٨).
 - (٢) خصم تلك المنفعة لتحديد القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة المحددة وتكلفة الخدمة الحالية (انظر الفقرات ٦٧-٦٩ و ٨٣-٨٦).
 - (٣) طرح القيمة العادلة لأي من أصول الخطّة (انظر الفقرات ١١٣-١١٥) 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 (انظر الفقرة ٦٤).
- (ج) تحديد المبالغ التي ستُثبت ضمن الربح أو الخسارة:

- (١) تكلفة الخدمة الحالية (انظر الفقرات ٧٠-٧٤ والفقرة ١٢٢).
 - (٢) أي تكلفة لخدمة سابقة والمكسب أو الخسارة عند التسوية (انظر الفقرات ٩٩-١١٢).
 - (٣) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرات ١٢٣-١٢٦).
 - (د) تحديد إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة، لتُثبت ضمن الدخل الشامل الآخر، شاملةً:
 - (١) المكاسب والخسائر الاكتوارية (انظر الفقرات ١٢٨ و ١٢٩)؛
 - (٢) العائد على أصول الخطّة، باستثناء المبالغ المُضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرة ١٣٠)؛
 - (٣) أي تغيير في أثر الحد الأعلى للأصل (انظر الفقرة ٦٤)، 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.

- ٥٨ يجب على المنشأة أن تحدد صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة بانتظام - بشكل كافٍ - بحيث لا تختلف المبالغ المثبتة في القوائم المالية- بشكل ذي أهمية نسبية - عن المبالغ التي ستحدد في نهاية فترة التقرير.
- ٥٩ 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 تقييم مُفصل للالتزام قبل نهاية فترة التقرير. ومع ذلك، تُحدث نتائج هذا التقييم 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.
- ٦٠ 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

- ٦١ 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.
- ٦٢ قد تسمح الأحكام الرسمية لخطة منفعة محددة للمنشأة بأن تُنهي التزامها بموجب الخطة. ومع ذلك، يكون من الصعب - عادة - على المنشأة أن تُنهي التزامها بموجب خطة (بدون دفع) إذا كانت ستبقى 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

- ٦٣ يجب على المنشأة أن تثبت صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة في قائمة المركز المالي.
- ٦٤ 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؛
- (ب) الحد الأعلى للأصل، مُحدد باستخدام معدل الخصم المُحدد في الفقرة ٨٣.
- ٦٥ 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؛
- (ب) هذه السيطرة هي نتيجة لأحداث سابقة (مساهمات مدفوعة من قبل المنشأة وخدمة مقدمة من قبل الموظفين)؛
- (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

- ٦٦ قد تتأثر التكلفة النهائية لخطة منفعة محددة بمتغيرات عديدة، مثل الرواتب النهائية، ومعدل دوران الموظف ومعدل الوفيات، ومساهمات الموظف واتجاهات التكلفة الطبية. فالتكلفة النهائية للخطة 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 (انظر الفقرات ٦٧-٦٩)؛
- (ب) أن تُنسب المنفعة لفترات الخدمة (انظر الفقرات ٧٠-٧٤)؛
- (ج) أن تُوضع افتراضات اكتوارية (انظر الفقرات ٧٥-٩٨).

طريقة التقويم الاكتواري

- ٦٧ يجب على المنشأة أن تستخدم طريقة وحدة الائتمان المُخططة لتحديد القيمة الحالية للالتزامات منفعتها المحددة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها وتكلفة الخدمة السابقة، حيثما يكون ذلك منطبقاً.
- ٦٨ تعتبر طريقة وحدة الائتمان المُخططة (تُعرف – أحياناً – بطريقة المنفعة المستحقة بالتناسب مع الخدمة، أو بطريقة المنفعة/سنوات الخدمة) أنه ينشأ عن كل فترة خدمة وحدة إضافية لاستحقاق منفعة (انظر الفقرات ٧٠-٧٤) وتُقاس كل وحدة - بشكل منفصل - لتؤسس الالتزام النهائي (انظر الفقرات ٧٥-٩٨).

مثال يوضح الفقرة ٦٨				
السنة	١	٢	٣	٤
وحدة نقد	وحدة نقد	وحدة نقد	وحدة نقد	وحدة نقد
المنفعة المنسوبة إلى:				
- السنوات السابقة	٠	١٣١	٢٦٢	٣٩٣
- السنة الحالية (١% من الراتب النهائي)	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١
- السنوات الحالية والسابقة	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤
الالتزام الافتتاحي	-	٨٩	١٩٦	٣٢٤
الفائدة بنسبة ١٠%	-	٩	٢٠	٣٣
تكلفة الخدمة الحالية	٨٩	٩٨	١٠٨	١١٩
الالتزام الختامي	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦
إيضاح:				
١. الالتزام الافتتاحي هو القيمة الحالية للمنفعة المنسوبة للسنوات السابقة.				
٢. تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية للمنفعة المنسوبة للسنة الحالية.				
٣. الالتزام الختامي هو القيمة الحالية للمنفعة المنسوبة للسنوات الحالية والسابقة.				

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

نسب المنفعة لفترات الخدمة

- ٧٠ عند تحديد القيمة الحالية للالتزامات منفعتها المحددة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها و، عندما ينطبق، تكلفة الخدمة السابقة، فإنه يجب على المنشأة أن تنسب 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 تنسب 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.

٧١ تتطلب طريقة وحدة الائتمان المُخططة من المنشأة أن تُنسب المنفعة للفترة الحالية (لتحديد تكلفة الخدمة الحالية) ولل فترات الحالية والسابقة (لتحديد القيمة الحالية للالتزامات المنفعة المحددة). وتُنسب المنشأة المنفعة لل فترات 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 ٧١	
١	تقدم خطة منفعة محددة مبلغاً إجماليّاً من المنفعة قدرة ١٠٠ وحدة نقد عن كل سنة خدمة يُستحق السداد عند التقاعد. تُنسب منفعة قدرها ١٠٠ وحدة نقد لكل سنة. وتكون تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية لـ ١٠٠ وحدة نقد. وتكون القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة هي القيمة الحالية لـ ١٠٠ وحدة نقد مضمونة في عدد سنوات الخدمة حتى نهاية فترة التقرير. إذا كانت المنفعة واجبة السداد - مباشرة - عندما يترك الموظف المنشأة، فإن تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة تعكس التاريخ الذي يتوقع 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.
٢	تقدم خطة معاش شهري قدرة ٢% من الراتب النهائي عن كل سنة خدمة، ويكون المعاش واجب السداد من عمر ٦٥. تُنسب لكل سنة خدمة، منفعة تساوي القيمة الحالية، في تاريخ التقاعد المتوقع، لمعاش شهري قدرة ٢% 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 للالتزام المنفعة المحددة هي القيمة الحالية لمدفوعات المعاش الشهري بنسبة ٢% من الراتب النهائي، مضمونة في عدد سنوات الخدمة حتى نهاية فترة التقرير. وتُخصم تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة نظراً لأن مدفوعات المعاش تبدأ عند عمر ٦٥.

٧٢ 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 أيّاً 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 ٧٢	
١	تدفع خطة منفعة قدرها ١٠٠ وحدة نقد عن كل سنة خدمة. وتُكتسب المنافع بعد عشر سنوات خدمة. تُنسب منفعة قدرها ١٠٠ 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.
٢	تدفع خطة منفعة قدرها ١٠٠ وحدة نقد عن كل سنة خدمة، باستثناء الخدمة قبل عمر ٢٥. وتُكتسب المنافع مباشرة. لا تُنسب منفعة للخدمة قبل عمر ٢٥؛ نظراً لأن الخدمة قبل هذا التاريخ لا تؤدي لمنافع (مشروطة، أو غير مشروطة). وتُنسب منفعة قدرها ١٠٠ وحدة نقد لكل سنة تالية.

٧٣ 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 لل فترات التي تنتهي في ذلك التاريخ، أو قبله. وتُنسب المنفعة لفترات محاسبية بعينها بموجب طريقة

احتساب منفعة الخطأ. وبالرغم من ذلك، إذا كانت خدمة موظف في سنوات تالية سوف تؤدي إلى مستوى أعلى – بشكل ذي أهمية نسبية – من المنفعة عن السنوات الأبر، 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 ٧٣

- ١ تدفع خطة مبلغ إجمالي من المنفعة قدره ١٠٠٠ وحدة نقد والذي يُكتسب بعد عشر سنوات من الخدمة. ولا تقدم الخطة منفعة إضافية للخدمة اللاحقة.
تُنسب منفعة قدرها ١٠٠ وحدة نقد (١٠٠٠ وحدة نقد مقسومة على ١٠) 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.
- ٢ تدفع خطة مبلغاً إجمالياً من منفعة التقاعد قدره ٢٠٠٠ وحدة نقد لجميع الموظفين الذين لا يزالون يعملون عند عمر ٥٥ بعد عشرين سنة خدمة، أو الذين لا يزالون يعملون عند عمر ٦٥، بغض النظر عن طول خدمتهم.
للموظفين الذين ينتسبون قبل عمر ٣٥، تؤدي الخدمة إلى منافع بموجب الخطأ بداية عند عمر ٣٥ (قد يترك موظف المنشأة عند عمر ٣٠ ويعود عند عمر ٣٣، بدون أثر على مبلغ المنافع، أو توقيته). وهذه المنافع تكون مشروطة بالخدمة الإضافية. سوف لا تؤدي - أيضاً - الخدمة بعد عمر ٥٥ إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. لهؤلاء الموظفين، تنسب المنشأة منفعة قدرها ١٠٠ وحدة نقد (٢٠٠٠ وحدة نقد مقسومة على ٢٠) لكل سنة من عمر ٣٥ وحتى عمر ٥٥.
وللموظفين الذين ينتسبون عند عمر يتراوح بين ٣٥ و٤٥، سوف لا تؤدي الخدمة ما بعد عشرين سنة إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. لهؤلاء الموظفين، تنسب المنشأة منفعة قدرها ١٠٠ (٢٠٠٠ مقسومة على ٢٠) لكل من العشرين سنة الأولى.
وللموظف الذي ينتسب عند عمر ٥٥ سنة، سوف لا تؤدي الخدمة ما بعد عشر سنوات إلى مبلغ ذي أهمية نسبية من المنافع الإضافية. لهذا الموظف، تنسب المنشأة منفعة قدرها ٢٠٠ وحدة نقد (٢٠٠٠ وحدة نقد مقسومة على ١٠) لكل من العشر سنوات الأولى.
ولجميع الموظفين، تعكس تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام احتمال أن الموظف قد لا يستكمل فترة الخدمة اللازمة.
- ٣ تعوض خطة طبية لما بعد انتهاء التوظيف ٤٠% من تكاليف الموظف الطبية لما بعد انتهاء التوظيف عندما يترك الموظف المنشأة بعد أكثر من عشر وأقل من عشرين سنة خدمة، و ٥٠% من هذه التكاليف عندما يترك الموظف المنشأة بعد عشرين سنة خدمة، أو أكثر.
بموجب طريقة احتساب منفعة الخطأ، تنسب المنشأة ٤% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (٤٠% مقسومة على ١٠) لكل من العشر سنوات الأولى و ١% (١٠% مقسومة على ١٠) لكل من العشر سنوات الثانية. وتعكس تكلفة الخدمة الحالية في كل سنة احتمال أن الموظف قد لا يستكمل فترة الخدمة اللازمة ليكتسب جزءاً من المنافع، أو جميعها. وللموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة خلال عشر سنوات، لا تُنسب منفعة.
- ٤ تعوض خطة طبية لما بعد انتهاء التوظيف ١٠% من تكاليف الموظف الطبية لما بعد انتهاء التوظيف عندما يترك الموظف المنشأة بعد أكثر من عشر وأقل من عشرين سنة خدمة، و ٥٠% 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 الأبر. ومن ثم، للموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة بعد عشرين سنة، أو أكثر، تنسب المنشأة منفعة على أساس القسط الثابت بموجب الفقرة ٧١. 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 ٢,٥% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (٥٠% مقسومة على عشرين).
وللموظفين المتوقع أن يتركوا المنشأة ما بين عشر وعشرين سنة، تُنسب منفعة لكل من العشر سنوات الأولى ١% 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.

٧٤ 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 ٧٠(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.

مثال يوضح الفقرة ٧٤

يحق للموظفين منفعة قدرها ٣٪ من الراتب النهائي لكل سنة خدمة قبل عمر ٥٥.
تُنسب منفعة قدرها ٣٪ من الراتب النهائي المُقدر لكل سنة حتى عمر ٥٥. 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

- ٧٥ يجب أن تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة ومتوافقة - بشكل متبادل.
٧٦ 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:
(١) معدل الوفيات (انظر الفقرات ٨١ و ٨٢)؛
(٢) معدلات دوران الموظف والعجز والتقاعد المبكر؛
(٣) نسبة أعضاء الخطة ومن يعولون الذين سوف يتأهلون للمنافع؛
(٤) نسبة أعضاء الخطة الذين سوف يختارون كل شكل لخيار الدفع متاح بموجب أحكام الخطة؛
(٥) معدلات المطالبة بموجب الخطط الطبية.
(ب) افتراضات مالية تتعامل مع بنود مثل:
(١) معدل الخصم (انظر الفقرات ٨٣-٨٦)؛
(٢) مستويات المنفعة، باستثناء أي تكلفة منافع سوف يتم الوفاء بها من قبل الموظفين، والراتب المستقبلي (انظر الفقرات ٨٧-٩٥)؛
(٣) 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) (انظر الفقرات ٩٦-٩٨)؛
(٤) الضرائب واجبة السداد من قبل الخطة على المساهمات المتعلقة بالخدمة قبل تاريخ التقرير، أو على المنافع الناتجة عن تلك الخدمة.

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

٧٨ 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.

٧٩ تحدد المنشأة معدل الخصم والافتراضات المالية الأخرى بقيم اسمية (معلنة)، ما لم تكن التقديرات بقيم حقيقية (معدلة بالتضخم) يمكن الاعتماد عليها بشكل أكبر، على سبيل المثال، في اقتصاد ذي تضخم جامح (انظر معيار المحاسبة الدولي ٢٩ "التقرير المالي في الاقتصادات ذات التضخم الجامح")، أو حينما تكون المنفعة مرتبطة بمؤشر ويوجد سوق عميقة للسندات مرتبطة بمؤشر لنفس العملة والقيمة.

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

الافتراضات الاكتوارية: معدل الوفيات

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

٨٢ 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

٨٣ يجب أن يُحدد المعدل المستخدم 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 للعملات 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.

٨٤ 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 الاستثمارية. 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.

٨٥ 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، ومبلغها، والعملة التي ستُدفع بها المنافع.

٨٦ في بعض الحالات، قد لا توجد سوق عميقة لسندات لها استحقاق طويل - بشكل كافٍ - ليطابق الاستحقاق المُقدر لجميع مدفوعات المنفعة. وفي مثل هذه الحالات، تستخدم المنشأة معدلات السوق الحالية لأجل مناسب لخصم مدفوعات ذات أجل أقصر، وتقدر معدل الخصم للاستحقاقات الأطول من خلال استقراء معدلات السوق الحالية على طول منحني العائد. ومن غير المحتمل أن يكون إجمالي القيمة الحالية لالتزام 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

٨٧ يجب على المنشأة أن تقيس التزامات منفعتها المحددة على أساس يعكس:

(أ) المنافع المحددة في أحكام الخطة (أو الناتجة عن أي التزام ضمني يتجاوز هذه الأحكام) في نهاية فترة التقرير؛

(ب) أية زيادات راتب مستقبلية مُقدرة والتي تؤثر على المنفعة واجبة السداد؛

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

(د) المساهمات من الموظفين، أو من أطراف ثالثة، التي تخفض التكلفة النهائية على المنشأة لهذه المنافع؛

(هـ) التغيرات المستقبلية المُقدرة في مستوى أية منافع للدولة والتي تؤثر على المنافع واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة وذلك إذا، فقط إذا:

(١) أقرت هذه التغيرات قبل نهاية فترة التقرير؛ أو

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

٨٨ تعكس الافتراضات الاكتوارية تغييرات المنفعة المستقبلية التي تُحدد في الأحكام الرسمية لخطة (أو الالتزام الضمني 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 (انظر الفقرة ١٠٨ (ج))؛ أو

(ج) تتنوع المنافع استجابة للأداء المستهدف، أو لضوابط أخرى. على سبيل المثال، قد تنص أحكام الخطة على أنها سوف تدفع منافع مخفضة، أو تطلب مساهمات إضافية من الموظفين عندما تكون أصول الخطة غير كافية. ويعكس قياس الالتزام أفضل تقدير لأثر الأداء المستهدف أو الضوابط الأخرى.

٨٩ 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.

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

٩١ تقيد بعض خطط المنفعة المحددة المساهمات التي تُطالب المنشأة بأن تدفعها. وتأخذ التكلفة النهائية للمنافع في الحسبان أثر القيد على المساهمات. ويتحدد أثر القيد على المساهمات بأيهما أقصر مما يلي:

(أ) العمر المُقدر للمنشأة؛

(ب) العمر المُقدر للخطة.

٩٢ تتطلب بعض خطط المنفعة المحددة من الموظفين، أو أطراف ثالثة، أن يساهموا في تكلفة الخطة. وتخفض 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 ١١٦. 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. وتخفض المساهمات الاختيارية من قبل الموظفين، أو أطراف ثالثة، من تكلفة الخدمة فور دفع هذه المساهمات للخطة.

٩٣ 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 تُطلب المساهمات لتخفيض عجز ناشئ عن خسائر على أصول الخطة، أو خسائر إكتوارية. وإذا كانت المساهمات من الموظفين أو أطراف أخرى مرتبطة بالخدمة، فإن هذه المساهمات تخفض تكلفة الخدمة كما يلي:

(أ) إذا كان مبلغ المساهمات يعتمد على سنوات الخدمة، فيجب على المنشأة أن تنسب المساهمات لترات الخدمة باستخدام نفس طريقة الإسناد المطلوبة وفقاً للفقرة ٧٠ 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 ١١ إرشادات التطبيق.

٩٤ بالنسبة للمساهمات من الموظفين أو الأطراف الأخرى المنسوبة لترات الخدمة وفقاً للفقرة ٩٣ (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 إكتوارية (إذا كانت تلك التغييرات محددة في الأحكام الرسمية للخطة، أو تنشأ عن التزام ضمني).

٩٥ ترتبط بعض منافع ما بعد انتهاء التوظيف بمتغيرات 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.

٩٦ يجب أن تأخذ الافتراضات حول التكاليف الطبية في الحسبان التغيرات المستقبلية المُقدرة في تكلفة الخدمات الطبية، الناتجة عن كل من التضخم والتغيرات المحددة في التكاليف الطبية.

٩٧ 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، وتُلقح – عند الضرورة – ببيانات تاريخية من المنشآت الأخرى، أو شركات التأمين، أو مقدمي الخدمات الطبية، أو من مصادر أخرى. وتأخذ تقديرات التكاليف الطبية المستقبلية في الحسبان أثر التقدم التكنولوجي، والتغيرات في أنماط الانتفاع بالعناية الصحية، أو أنماط تقديمها، والتغيرات في الحالة الصحية للمشاركين في الخطة.

٩٨ 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 المزيج السكاني للمجتمع عن ذلك للمجتمع المُستخدم كأساس للبيانات. وتُعدل – أيضاً – حيثما توجد أدلة يمكن الاعتماد عليها بأن هذه الاتجاهات التاريخية سوف لن تستمر.

تكلفة الخدمة السابقة والمكسب والخسارة من التسوية

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

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

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

١٠٠ لا يلزم المنشأة أن تميز تكلفة الخدمة السابقة الناتجة عن تعديل الخطة، عن تكلفة الخدمة السابقة الناتجة عن تقليص، وعن مكسب، أو خسارة من التسوية عندما تحدث هذه المعاملات معاً. وفي بعض الحالات، يحدث تعديل الخطة قبل التسوية، مثل عندما تغير المنشأة المنافع بموجب الخطة وتسوي المنافع المُعدلة لاحقاً. وفي هذه الحالات، تثبت المنشأة تكلفة الخدمة السابقة قبل أي مكسب، أو خسارة من التسوية.

١٠١ تحدث تسوية مع تعديل خطة، وتقليصها، إذا تم إنهاء الخطة 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.

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

تكلفة الخدمة السابقة

١٠٢ تكلفة الخدمة السابقة هي التغير في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة والناتج عن تعديل الخطة، أو تقليصها.

١٠٣ يجب على المنشأة أن تثبت تكلفة الخدمة السابقة على أنها مصروف في أبكر التواريخ التالية:

(أ) عندما يحدث تعديل الخطة، أو تقليصها؛

(ب) عندما تثبت المنشأة تكاليف إعادة الهيكلة المتعلقة بها (انظر معيار المحاسبة الدولي ٣٧)، أو منافع إنهاء التوظيف (انظر الفقرة ١٦٥).

١٠٤ يحدث تعديل الخطة عندما تقدم المنشأة خطة منفعة محددة، أو تسحبها، أو تغير المنفعة واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة قائمة.

١٠٥ 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.

١٠٦ قد تكون تكلفة الخدمة السابقة إما موجبة (عندما تُقدّم المنافع، أو تُغير بحيث تزداد القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة)، أو سالبة (عندما تُسحب المنافع، أو تُغير بحيث تنخفض القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة).

١٠٧ 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 التغير على أنه صافي تغير واحد.

١٠٨ يُستثنى من تكلفة الخدمة السابقة:

(أ) أثر الفروق بين زيادات الراتب الفعلية والمُفترضة 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 منح الزيادة في المنفعة رسمياً (لا توجد تكلفة خدمة سابقة نظراً لأن الزيادة الناتجة في الالتزام هي خسارة اكتوارية انظر الفقرة ٨٨)؛

(د) الزيادة في المنافع المكتسبة (أي المنافع التي لا تكون مشروطة بالتوظيف المستقبلي، انظر الفقرة ٧٢) 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

١٠٩ المكسب، أو الخسارة من التسوية هي الفرق بين:

(أ) القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة الذي تجري تسويته، كما هو محدد في تاريخ التسوية؛

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

١١٠ يجب على المنشأة أن تثبت مكسباً أو خسارة من تسوية خطة منفعة محددة عندما تحدث التسوية.

١١١ 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 لالتزامات مهمة على صاحب العمل بموجب الخطة إلى شركة التأمين من خلال شراء وثيقة تأمين يعتبر تسوية؛ وأما دفع نقد كمبلغ إجمالي، بموجب أحكام الخطة، للمشاركين في الخطة في مقابل حقوقهم في تسلم منافع معينة لما بعد انتهاء التوظيف فلا يعتبر تسوية.

١١٢ في بعض الحالات، تقتني المنشأة وثيقة تأمين لتمول 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 (انظر الفقرة ٤٦) بدفع مبالغ إضافية عندما لا يدفع المؤمن منافع الموظف المحددة في وثيقة التأمين. تتعامل الفقرات ١١٦-١١٩ مع إثبات وقياس الحقوق في التعويض بموجب وثائق التأمين التي لا تُعد أصولاً للخطة.

الإثبات والقياس: أصول الخطة

القيمة العادلة لأصول الخطة

١١٣ تُطرح القيمة العادلة لأي أصول للخطة من القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة عند تحديد العجز أو الفائض.

١١٤ 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.

١١٥ 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

١١٦ عندما - وفقط عندما - يكون من المؤكد - بشكل عملي - أن طرفاً آخر سوف يعرض 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 (انظر الفقرتين ١٢٤ و ١٢٥). ويمكن أن تُثبت مكونات تكلفة المنفعة المحددة المثبتة وفقاً للفقرة ١٢٠ بالصافي بعد طرح المبالغ المتعلقة بالتغيرات في المبلغ الدفئ لحق التعويض.

١١٧ 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 عُرِفت في الفقرة ٨، أصولاً للخطة. وتحاسب المنشأة عن وثائق التأمين المؤهلة بالطريقة نفسها كما هي لجميع أصول الخطة الأخرى وتُعد الفقرة ١١٦ غير ذات صلة (انظر الفقرات ٤٦-٤٩ و ١١٥).

١١٨ عندما لا تكون وثيقة التأمين المحتفظ بها من قبل المنشأة وثيقة تأمين مؤهلة، فإن وثيقة التأمين هذه لا تُعد أصلاً للخطأ. وتُعد الفقرة ١١٦ 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 ١٤٠ (ب) من المنشأة أن تفصح عن وصف مختصر للعلاقة بين الحق في التعويض والالتزام المتعلق به.

١١٩ 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

١٢٠ 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 الخدمة (انظر الفقرات ٦٦ - ١١٢ والفقرة ١١٢٢) ضمن الربح أو الخسارة؛
- (ب) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرات ١٢٣ - ١٢٦) ضمن الربح أو الخسارة؛
- (ج) إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرات ١٢٧ - ١٣٠) ضمن الدخل الشامل الآخر.

١٢١ تتطلب المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي تضمين بعض تكاليف منفعة الموظف في تكلفة الأصول، مثل المخزون، والعقارات والآلات والمعدات (انظر معيار المحاسبة الدولي ٢ ومعيير المحاسبة الدولي ١٦). تتضمن تكاليف أي منفعة لما بعد انتهاء التوظيف والمضمنة في تكلفة مثل هذه الأصول نسبة مناسبة من المكونات الواردة في الفقرة ١٢٠.

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

تكلفة الخدمة الحالية

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

صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة

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

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

- (أ) صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة الذي جرى تحديده وفقاً للفقرة ٩٩ (ب)؛
- (ب) معدل الخصم المستخدم لإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة وفقاً للفقرة ٩٩ (ب).

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

١٢٤ يمكن اعتبار صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة بأنه دخل الفائدة على أصول الخطأ، وتكلفة الفائدة على التزام المنفعة المحددة والفائدة على أثر الحد الأعلى للأصل الواردة في الفقرة ٦٤.

١٢٥ يُعد دخل الفائدة على أصول الخطأ أحد مكونات العائد على أصول الخطأ، ويتحدد بضرب القيمة العادلة لأصول الخطأ في معدل الخصم المحدد في الفقرة ١٢٣ أ. ويجب على المنشأة تحديد القيمة العادلة لأصول الخطأ في بداية فترة التقرير السنوية. لكن إذا قامت المنشأة بإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة وفقاً للفقرة ٩٩، فيجب عليها تحديد دخل الفائدة لما تبقى من فترة التقرير السنوية بعد تعديل الخطأ أو تقليصها أو تسويتها باستخدام أصول الخطأ المستخدمة لإعادة قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة وفقاً للفقرة ٩٩ (ب). وعند تطبيق الفقرة ١٢٥، يجب على المنشأة أن تأخذ في حسابها أيضاً أي تغيرات تطرأ على أصول

الخطة المحتفظ بها خلال الفترة نتيجة للمساهمات أو مدفوعات المنفعة. ويُضمّن الفرق بين دخل الفائدة على أصول الخطة والعائد على أصول الخطة في إعادة قياس صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة.

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

إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة

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

(أ) المكاسب والخسائر الاكتوارية (انظر الفقرتين ١٢٨ و ١٢٩)؛
(ب) العائد على أصول الخطة (انظر الفقرة ١٣٠)، باستثناء المبالغ المُضمنة في صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرة ١٢٥)؛

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

١٢٨ تنتج المكاسب والخسائر الاكتوارية عن الزيادات أو النقصان في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة بسبب التغيرات 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 التغيرات في الافتراضات المتعلقة بخيارات دفع المنفعة؛

(ج) أثر التغيرات 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 التغيرات في معدل الخصم.

١٢٩ لا تشمل المكاسب والخسائر الاكتوارية التغيرات في القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة بسبب استحداث خطة منفعة محددة، أو تعديلها، أو تقليصها، أو تسويتها، أو التغيرات في المنافع واجبة السداد بموجب خطة منفعة محددة. وينتج عن مثل هذه التغيرات تكلفة خدمة سابقة، أو مكاسب، أو خسائر من التسوية.

١٣٠ 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 المستخدمة لقياس التزام المنفعة المحددة (الفقرة ٧٦). ولا تطرح تكاليف الإدارة الأخرى من العائد على أصول الخطة.

العرض

المقاصة

١٣١ يجب على المنشأة أن تجري مقاصة بين أصل متعلق بإحدى الخطوط والتزام متعلق بخطة أخرى عندما، و فقط عندما:

(أ) يكون للمنشأة حق واجب النفاذ – نظاماً - بأن تستخدم الفائض في إحدى الخطوط لتسوية التزامات بموجب خطة أخرى؛

(ب) تنوي المنشأة إما أن تسوي الالتزامات على أساس صافي، أو أن تحقق فائضاً في إحدى الخطوط وتسوي التزاماتها بموجب الخطة الأخرى في الوقت نفسه.

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

تمييز المتداول عن غير المتداول

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

مكونات تكلفة المنفعة المحددة

١٣٤ تتطلب الفقرة ١٢٠ 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 ١.

الإفصاح

١٣٥ يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي:

- (أ) توضح خصائص خطط منفعتها المحددة والمخاطر المرتبطة بها (انظر الفقرة ١٣٩)؛
- (ب) تحدد وتوضح المبالغ الواردة في قوائمها المالية الناشئة عن خطط منفعتها المحددة (انظر الفقرات ١٤٠ - ١٤٤)؛
- (ج) تصف كيف يمكن أن تؤثر خطط منفعتها المحددة على مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة، وتوقيتها، ودرجة عدم تأكدها (انظر الفقرات ١٤٥ - ١٤٧).

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

- (أ) مستوى التفصيل الضروري 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 المفصّل عنها.
- ١٣٧ عندما تكون الإفصاحات المقدمة وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، والمعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي غير كافية لتحقيق الأهداف الواردة في الفقرة ١٣٥، فإنه يجب على المنشأة أن تُفصح عن المعلومات الإضافية الضرورية لتحقيق تلك الأهداف. فعلى سبيل المثال، يمكن للمنشأة أن تعرض تحليلاً للقيمة الحالية لالتزام 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.
 - (ج) بين المنافع المشروطة، والمبالغ التي تعود لزيادة الراتب المستقبلية، والمنافع الأخرى.
- ١٣٨ يجب على المنشأة أن تقدّر 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.
- (هـ) ترتيبات تمويل مختلفة (مثل غير الممولة، أو الممولة بشكل كلي، أو بشكل جزئي).

خصائص خطط المنفعة المحددة والمخاطر المرتبطة بها

١٣٩ يجب على المنشأة أن تُفصح عن:

- (أ) معلومات عن خطط منفعتها المحددة، بما في ذلك:
 - (١) طبيعة المنافع المُقدّمة بموجب الخطة (مثل خطة المنفعة المحددة على أساس الراتب النهائي، أو الخطة على أساس المساهمة مع ضمان).
 - (٢) وصف الإطار التنظيمي الذي تعمل في ظلّه الخطة، على سبيل المثال، مستوى الحد الأدنى من متطلبات التمويل، وأي أثر للإطار التنظيمي على الخطة، مثل الحد الأعلى للأصل (انظر الفقرة ٦٤).

(٣) وصف أي مسؤوليات أخرى للمنشأة عن حوكمة الخطأ، على سبيل المثال، مسؤوليات الأمناء، أو أعضاء مجلس إدارة الخطأ.

(ب) وصف للمخاطر التي تُعرض الخطأ المنشأة لها، مُركزة على أي مخاطر غير عادية للمنشأة محددة أو لخطأ محددة، ولأي تركيزات للمخاطر. على سبيل المثال، عندما تُستثمر أصول الخطأ - بشكل أساسي - في فئة واحدة من الاستثمارات، على سبيل المثال العقارات، فإن الخطأ قد تعرض المنشأة لتركيز من مخاطر السوق العقارية.

(ج) وصف لأي تعديلات في الخطأ، أو تقليصها، أو تسوياتها.

توضيح للمبالغ الواردة في القوائم المالية

١٤٠ 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:

(١) أصول الخطأ.

(٢) القيمة الحالية للالتزام المنفعة المحددة.

(٣) أثر الحد الأعلى للأصل.

(ب) أي حقوق في التعويض. ويجب على المنشأة - أيضاً - أن تصف العلاقة بين أي حق في التعويض والالتزام المتعلق به.

١٤١ يجب أن تظهر كل تسوية واردة في الفقرة ١٤٠ 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:

(١) العائد على أصول الخطأ، باستثناء المبالغ المُضمنة في الفائدة في البند (ب).

(٢) المكاسب والخسائر الاكتوارية الناشئة عن التغييرات في الافتراضات المتعلقة بالسكان (انظر الفقرة ٧٦(أ)).

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

(٤) التغييرات في أثر تقييم صافي أصل منفعة محددة بالحد الأعلى للأصل، باستثناء المبالغ المُضمنة في الفائدة في البند (ب). ويجب على المنشأة أن تفصح - 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 ١٠٠، 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 الخطأ، تظهر - بشكل منفصل - تلك التي من قبل صاحب العمل والتي من قبل المشاركين في الخطأ.

(ز) المدفوعات من الخطأ، تظهر - بشكل منفصل - المبلغ المدفوع فيما يتعلق بالتسويات.

(ح) آثار تجميع الأعمال واستبعاداتها.

١٤٢ يجب على المنشأة أن تُفصل القيمة العادلة لأصول الخطأ في فئات تميز طبيعة هذه الأصول عن مخاطرها، وتصنف - بشكل فرعي - كل فئة لأصول الخطأ إلى تلك التي لها، والتي ليس لها، سعر سوق معلن في سوق نشطة (كما عُرِفت في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة"). على سبيل المثال، ومع الأخذ في الحسبان مستوى الإفصاح الموضح في الفقرة ١٣٦، 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.

١٤٣ يجب على المنشأة أن تُفصح عن القيمة العادلة للأدوات المالية القابلة للتحويل الخاصة بالمنشأة والمُحتفظ بها على أنها أصول للخطأ، والقيمة العادلة لأصول الخطأ التي هي عقارات تشغلها المنشأة، أو أي أصول أخرى مُستخدمة من قبل المنشأة.

١٤٤ يجب على المنشأة أن تُفصح عن الافتراضات الاكتوارية المهمة المستخدمة عند تحديد القيمة الحالية للالتزام بالمنفعة المحددة (انظر الفقرة ٧٦). ويجب أن يكون مثل هذا الإفصاح في شكل قيم مطلقة (مثلاً كنسبة مئوية مطلقة، وليس - فقط - كهامش بين نسب مئوية مختلفة ومتغيرات أخرى). وعندما توفر المنشأة إفصاحات إجمالية لمجموعة من الخطط، فإنه يجب عليها أن توفر مثل هذه الإفصاحات في شكل متوسطات مرجحة، أو نطاقات ضيقة - نسبياً.

مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية، وتوقيتها، ودرجة عدم تأكدها

١٤٥ يجب على المنشأة أن تُفصح عما يلي:

(أ) تحليل حساسية لكل افتراض اكتواري مهم (مثل المُفصح عنه بموجب الفقرة ١٤٤) كما في نهاية فترة التقرير، يظهر كيف كان سيؤثر 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.

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

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

(أ) وصف لأي ترتيبات تمويل وسياسة التمويل التي تؤثر على المساهمات المستقبلية.

(ب) المساهمات المتوقعة في الخطأ 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

١٤٨ عندما تشارك منشأة في خطة منفعة محددة متعددة أصحاب العمل، فإنه يجب عليها أن تُفصح 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 الخطأ بالتزامات المنشآت الأخرى بموجب أحكام وشروط الخطأ متعددة أصحاب العمل.

(ج) وصف أي تخصيص متفق عليه لعجز أو فائض عند:

(١) إنهاء الخطأ؛ أو

(٢) انسحاب المنشأة من الخطأ.

(د) عندما تحاسب المنشأة عن هذه الخطأ كما لو كانت خطة مساهمة محددة وفقاً للفقرة ٣٤، فإنه يجب عليها أن تُفصح عما يلي، إضافة إلى المعلومات المطلوبة بموجب البنود (أ)-(ج) وبدلاً من المعلومات المطلوبة بموجب الفقرات ١٣٩-١٤٧:

(١) حقيقة أن الخطأ هي خطة منفعة محددة.

(٢) سبب عدم وجود معلومات متاحة كافية تمكن المنشأة من المحاسبة عن الخطأ على أنها خطة منفعة محددة.

(٣) المساهمات المتوقعة في الخطأ لفترة التقرير السنوية التالية.

(٤) معلومات عن أي عجز، أو فائض في الخطأ والذي قد يؤثر على مبلغ المساهمات المستقبلية، بما في ذلك الأساس المستخدم لتحديد هذا العجز أو الفائض والآثار، إذا وجدت، على المنشأة.

(٥) 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 واحدة

١٤٩ عندما تشارك منشأة في خطة منفعة محددة والتي تقسم المخاطر بين المنشآت الخاضعة لسيطرة واحدة، فإنه يجب عليها أن تفصح عن:

- (أ) الاتفاق التعاقدية، أو السياسة المعلنة لتحصيل 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 ١٣٥-١٤٧، وذلك عندما تحاسب المنشأة عن تخصيص صافي تكلفة المنفعة المحددة كما هو موضح في الفقرة ٤١.
 - (د) جميع المعلومات عن الخطة ككل والمطلوبة بموجب الفقرات ١٣٥-١٣٧، و١٣٩، و١٤٢-١٤٤ و١٤٧ (أ) و(ب)، وذلك عندما تحاسب المنشأة عن المساهمة واجبة السداد للفترة كما هم موضح في الفقرة ٤١.
- ١٥٠ يمكن الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٩ (ج) و(د) من خلال الإشارة إلى الإفصاحات في القوائم المالية للمنشأة 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

- ١٥١ حيثما يكون مطلوباً بموجب معيار المحاسبة الدولي ٢٤، 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.
- ١٥٢ حيثما يكون مطلوباً بموجب معيار المحاسبة الدولي ٣٧، تفصح المنشأة عن معلومات حول الالتزامات المحتملة الناشئة عن التزامات منفعة ما بعد انتهاء التوظيف.

منافع الموظف الأخرى طويلة الأجل

١٥٣ تشمل منافع الموظف الأخرى طويلة الأجل 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 اليوبيل أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى؛
- (ج) منافع العجز طويلة الأجل؛
- (د) المشاركة في الربح والمكافآت؛
- (هـ) المكافآت المؤجلة.

١٥٤ 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 الآخر.

الإثبات والقياس

- ١٥٥ عند إثبات وقياس الفانض والعجز في خطة منفعة الموظف طويلة الأجل الأخرى، فإنه يجب على المنشأة أن تطبق الفقرات ٥٦-٩٨ و ١١٣-١١٥. ويجب على المنشأة أن تطبق الفقرات ١١٦-١١٩ عند إثبات وقياس أي حق في التعويض.
- ١٥٦ 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 (انظر الفقرات ١١٢-١١٦ والفقرة ١٢٢)؛
- (ب) صافي الفائدة على صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرات ١٢٣-١٢٦)؛
- (ج) إعادة قياسات صافي التزام (أصل) المنفعة المحددة (انظر الفقرات ١٢٧-١٣٠).

١٥٧ 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

- ١٥٨ 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 ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظف لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي ١ الإفصاح عن مصروف منافع الموظف.

منافع إنهاء التوظيف

- ١٥٩ 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.
- ١٦٠ 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 المُقدمة لإنهاء التوظيف بناء على طلب الموظف والمنفعة الأكبر المُقدمة بناء على طلب المنشأة هو منفعة إنهاء التوظيف.
- ١٦١ لا يحدد شكل منفعة الموظف ما إذا كانت مُقدمة في مقابل خدمة، أو في مقابل إنهاء توظيف الموظف. وتكون منافع إنهاء التوظيف – عادة – مبلغاً إجماليًا 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.
- ١٦٢ تشمل المؤشرات على أن منفعة الموظف مُقدمة في مقابل خدمات ما يلي:
- (أ) أن تكون المنفعة مشروطة بخدمة مستقبلية يتم تقديمها (بما في ذلك المنافع التي تزداد عندما تُقدم خدمة إضافية).
- (ب) أن تُقدم المنافع وفقاً لأحكام خطة منفعة الموظف.

١٦٣ 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 لإنهاء الفعلي للتوظيف، فإن المنشأة تأخذ في الحسبان ما إذا كانت قد وضعت خطة جديدة لمنفعة الموظف وبالتالي ما إذا كانت المنافع المُقدمة بموجب تلك الخطة هي منافع إنهاء التوظيف أو منافع لما بعد انتهاء التوظيف. وتكون المنافع المُقدمة 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.

١٦٤ 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

١٦٥ يجب على المنشأة أن تثبت التزاماً، ومصروفاً لمنافع إنهاء التوظيف في أي من التواريخ التالية أيهما أكبر:

(أ) عندما لا تعد المنشأة قادرة على سحب عرض هذه المنافع؛

(ب) عندما تثبت المنشأة تكاليف لإعادة هيكلة، والتي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي ٣٧، وتتطوي على دفع منافع إنهاء التوظيف.

١٦٦ 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؛

(ب) عندما يسري قيد (مثل، متطلب نظامي، أو تنظيمي، أو تعاقد، أو أي قيد آخر) على قدرة المنشأة على سحب العرض. وهذا سيكون عندما يُقدم العرض، إذا وجد القيد في وقت العرض أيهما أكبر.

١٦٧ لمنافع إنهاء التوظيف واجبة السداد نتيجة لقرار 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 ومهامهم ومواقعهم (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.

١٦٨ عندما تُثبت المنشأة منافع إنهاء التوظيف، فإنه قد يتعين على المنشأة - أيضاً - أن تحاسب عن تعديل خطة لمنافع الموظف الأخرى، أو تقليصها (انظر الفقرة ١٠٣).

القياس

١٦٩ يجب على المنشأة أن تقيس منافع إنهاء التوظيف عند الإثبات الأولى، ويجب عليها - أيضاً - أن تثبت التغيرات 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 تسوى 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 تسوى 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.

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

مثال يوضح الفقرات ١٥٩-١٧٠
<i>الخلفية</i> نتيجة لعملية استحواذ 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 ٣٠,٠٠٠ وحدة نقد. ويستلم الموظفون الذين يتركون المنشأة قبل إغلاق المصنع ١٠,٠٠٠ وحدة نقد.

يوجد ١٢٠ موظفاً بالمصنع. ووقت إعلان الخطة، تتوقع المنشأة أن يتركها ٢٠ منهم قبل الإغلاق. وبناءً عليه، يكون إجمالي التدفقات النقدية الخارجة المتوقعة بموجب الخطة ٣,٢٠٠,٠٠٠ وحدة نقد (أي $١٠,٠٠٠ \times ٢٠$ وحدة نقد + $١٠٠ \times ٣٠,٠٠٠$ وحدة نقد). وكما هو مطلوب بموجب الفقرة ١٦٠، 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 ١٠,٠٠٠ وحدة نقد. وهو المبلغ الذي سيكون على المنشأة أن تدفعه لإنهاء التوظيف بغض النظر عما إذا كان الموظفون سيقومون بتقديم الخدمة حتى إغلاق المصنع أو سيتركون 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 سيترك جميع الموظفين الخدمة عندما يغلق المصنع). ولذلك، تثبت المنشأة التزاماً قدره ١,٢٠٠,٠٠٠ وحدة نقد (أي $١٢٠ \times ١٠,٠٠٠$ وحدة نقد) لمنافع إنهاء التوظيف المُقدمة وفقاً لخطة منفعة الموظف في التاريخ الأكبر 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 ٢٠٠,٠٠٠ وحدة نقد (أي $٢٠٠,٠٠٠ \div ١$) في كل شهر خلال فترة الخدمة التي تبلغ عشرة أشهر، مع زيادة مقابلة في المبلغ الدفترى للالتزام.

الإفصاح

١٧١ 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 ٢٤ إفصاحات عن منافع الموظف لكبار موظفي الإدارة. ويتطلب معيار المحاسبة الدولي ١ إفصاحاً عن مصروف منافع الموظف.

التحول وتاريخ السريان

١٧٢ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٣ أو بعده. ويُشجع على التطبيق الأبعد. إذا طبقت منشأة هذا المعيار على فترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

١٧٣ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار - بأثر رجعي - وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "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 ١ يناير ٢٠١٤، لا يلزم المنشأة أن تعرض معلومات مقارنة للإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرة ١٤٥ عن حساسية التزام المنفعة المحددة.

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

١٧٥ عدّل "خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظف" (التعديلات في معيار المحاسبة الدولي ١٩) المصدر في نوفمبر ٢٠١٣ الفقرتين ٩٣ - ٩٤. يجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠١٤ أو بعده بأثر رجعي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي ٨ "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.

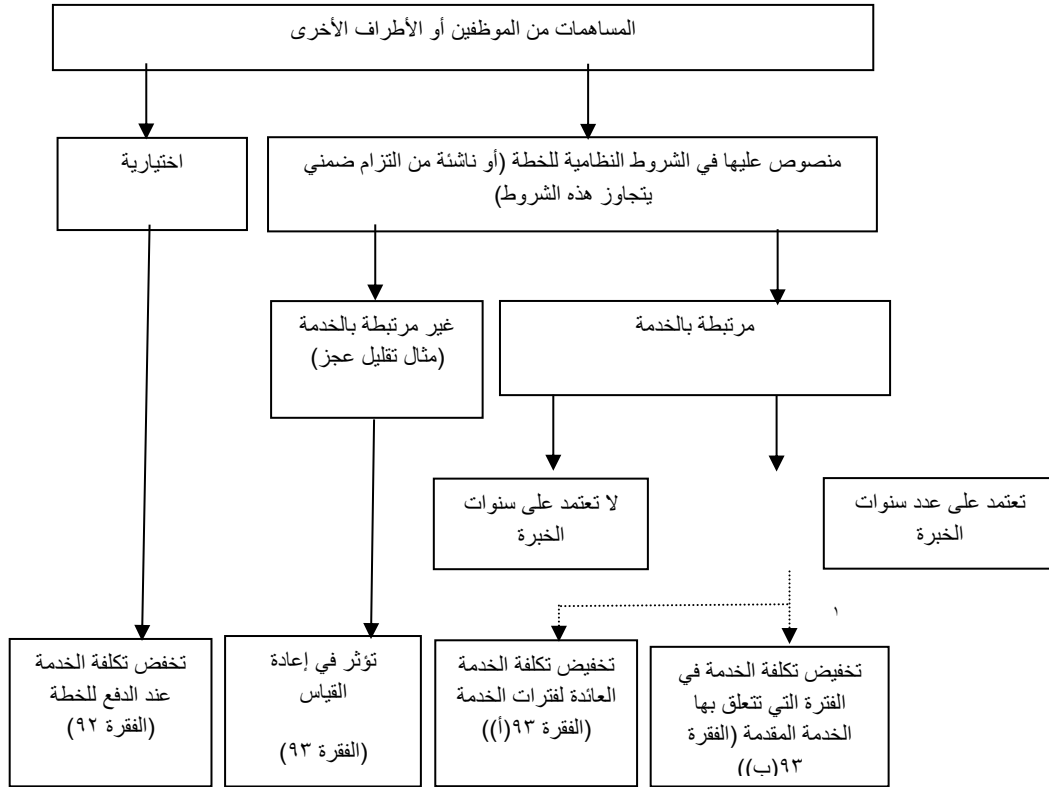
- ١٧٦ عدل "التحسينات السنوية للمعايير الدولية للتقرير المالي بورة ٢٠١٢ - ٢٠١٤" المصدر في سبتمبر ٢٠١٤ الفقرة ٨٣ وأضافت الفقرة ١٧٧. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٦ أو بعده. يسمح بالتطبيق قبل هذا التاريخ. إذا طبقت منشأة ذلك التعديل على فترة أسبق يجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ١٧٧ يجب على المنشأة تطبيق التعديل المبين في الفقرة ١٧٦ 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.
- ١٧٨ عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧، الصادر في مايو ٢٠١٧، الحاشية السفلية للفقرة ٨. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عند قيامها بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.
- ١٧٩ أضاف التعديل "تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها" (التعديلات الطارئة على المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩)، الصادر في فبراير ٢٠١٨، الفقرات ١٠١ و ١١٢٢ و ١١٢٣ و عدل الفقرات ٥٧ و ٩٩ و ١٢٠ و ١٢٣ و ١٢٥ و ١٢٦ و ١٥٦. ويجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات على حالات تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها التي تتم في أو بعد بداية فترة التقرير السنوية الأولى التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق قبل ذلك التاريخ. وفي حالة قيام المنشأة بتطبيق هذه التعديلات على فترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

الملحق أ

إرشادات التطبيق

يشكل هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي. يحدد الملحق تطبيق الفقرتين ٩٢ - ٩٣ وله نفس صلاحية الأجزاء الأخرى من المعيار الدولي للتقرير المالي.

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



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