

معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر (المعدل عام ١٩٩٨)

تكلفة منافع الموظفين

هذا المعيار المحاسبي الدولي المعدل يحل محل المعيار التاسع عشر الذي يعالج تكلفة مزايا الموظفين، والذي تم إقراره من مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية بإصدار معدل عام ١٩٩٣. إن هذا المعيار المعدل يسري مفعوله على البيانات الحسابية الختامية للفترة التي تبدأ اعتباراً من شهر كانون الثاني (يناير) ١٩٩٩.

إن أساس الاستنتاجات نشرت أصلاً كملحق (٣) في المعيار المحاسبي الدولي التاسع عشر عندما تم إصداره بمفرده في شباط (فبراير) ١٩٩٨ 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) ١٩٩٩ قام المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل عام ١٩٩٩) "الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية" بتعديل الفقرات ٢٠ (ب) و ٣٥ و ١٢٥ و ١٤١. ويصبح هذا التعديل نافذ المفعول عندما يصبح المعيار المحاسبي العاشر (المعدل عام ١٩٩٩) نافذ المفعول (أي) للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ من الأول من كانون الثاني (يناير) ٢٠٠٠ أو بعد ذلك التاريخ.

مقدمة

١. 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 ١٩٩٣. يحتوي الملحق رقم (٣) على التغييرات الرئيسية عن المعيار القديم (أساس الاستنتاجات) فقرة ٣، ولا يتناول المعيار تقديم التقارير حسب خطط منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي السادس والعشرون - المحاسبة وتقديم التقارير حسب خطط منافع الموظفين).

٢. يحدد هذا المعيار خمس فئات لمنافع الموظفين:

i. منافع الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجر والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي والإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة والمشاركة في الربح والمكافآت 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.

ii. المنافع لما بعد انتهاء الخدمة مثل الرواتب التقاعدية ومنافع التقاعد الأخرى والتأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة.

iii. منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بما في ذلك 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.

iv. منافع نهاية الخدمة.

v. منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

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

٤. 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.

٥. 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.

٦. 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:

- i. أن لا تكون فقط مسؤولة عن التزامها القانوني ولكن كذلك عن أي التزام ضمني ناتج عن ممارسات المنشأة.
- ii. تحديد القيمة الحالية للالتزامات 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.
- iii. استخدام أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة لقياس التزاماتها وتكاليفها.
- iv. 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.
- v. استخدام افتراضات اكتوارية غير متحيزة ومنققة مع بعضها خاصة بالمتغيرات الديموغرافية (مثل معدل تغير الموظفين والوفيات) والمتغيرات المالية (مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتغيرات في التكاليف الطبية وتغيرات معيضة في مزايا الموظفين)، ويجب أن تكون الافتراضات المالية بناء على توقعات السوق في تاريخ الميزانية العمومية للفترة التي سيتم على مداها تسوية الالتزامات.
- vi. 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.
- vii. خصم القيمة العادلة لأية موجودات خطة من مبلغ الالتزام المسجل.
- viii. تحديد المبلغ المسجل لأصل بحيث لا يزيد عن صافي إجمالي ما يلي:

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

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

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

x. 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.

xi. الاعتراف بجزء محدد من المكاسب والخسائر الاكتوارية التراكمية التي تزيد عما يلي أيهما أعلي:

(١) ١٠% من القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة (قبل خصم موجودات الخطة).

(٢) ١٠% 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 ١٠% 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.

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

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:

i. إنهاء خدمة الموظف أو مجموعة الموظفين قبل تاريخ التقاعد العادي، أو

ii. تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يقدم لتشجيع ترك العمل الاختياري.

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

١٠- حيث تصبح منافع نهاية الخدمة مستحقة بعد أكثر من ١٢ شهراً من تاريخ الميزانية العمومية فإنه يجب خصمها، وفي حالة العرض الذي يتم له تشجيع ترك العمل الاختياري فإن قياس منافع نهاية الخدمة يجب أن يكون مبيناً على عدد الموظفين الذي يتوقع قبولهم للعرض.

١- 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.

١٢- هذا المعيار نافذ المفعول للفترات المحاسبية التي تبدأ في الأول من يناير ١٩٩٩ 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.

المحتويات

	معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر (معدل في عام ١٩٩٨)
	منافع الموظفين
	الهدف
٦-١	النطاق
٧	تعريفات
٢٣-٨	منافع الموظفين قصيرة الأجل
٢٢-١٠	الاعتراف والقياس
١٠	كافة منافع الموظفين قصيرة الأجل
١٦-١١	حالات الغياب قصيرة الأجل المعوضة
٢٢-١٧	خطط المشاركين في الربح والمكافآت
٢٣	الافصاح
	منافع ما بعد انتهاء الخدمة: التمييز بين خطط المساهمات
٤٢-٢٤	المحددة وخطط المنافع المحددة
٣٥-٢٩	خطط أصحاب العمل المتعددين
٣٨-٣٦	خطط الدولة
٤٢-٣٩	المنافع المؤمن عليها
٤٧-٤٣	منافع ما بعد انتهاء الخدمة: خطط المساهمات المحددة
٤٥-٤٤	الاعتراف والقياس
٤٧-٤٦	الافصاح
١٢٥-٤٨	منافع ما بعد انتهاء الخدمة: خطط المنافع المحددة
٦٢-٤٩	الاعتراف والقياس
٥٣-٥٢	محاسبة الالتزام الضمني
٦٠-٥٤	الميزانية العمومية
٦٢-٦١	بيان الدخل
	الاعتراف والقياس: القيمة الحالية لالتزامات المنافع
١٠١-٦٣	المحددة وتكلفة الخدمة الحالية
٦٦-٦٤	أسلوب التقييم الاكتواري
٧١-٦٧	إسناد المنافع لفترات الخدمة
٧٧-٧٢	الافتراضات الاكتوارية
٨٢-٧٨	الافتراضات الاكتوارية: سعر الخصم
٩١-٨٣	الافتراضات الاكتوارية: الرواتب والمنافع والتكاليف الطبية
٩٥-٩٢	المكاسب والخسائر الاكتوارية
١٠١-٩٦	تكلفة الخدمة السابقة
١٠٧-١٠٢	الاعتراف والقياس: موجودات الخطة
١٠٤-١٠٢	القيمة العادلة لموجودات الخطة
١٠٧-١٠٥	العائد على موجودات الخطة
١٠٨	دمج منشآت الأعمال
١١٥-١٠٩	التخفيضات والتسويات

١١٩-١١٦	العرض
١١٧-١١٦	المقاصة
١١٨	التمييز الحالي/ غير الحالي
١١٩	المكونات المالية لتكاليف المنافع لما بعد انتهاء الخدمة
١٢٥-١٢٠	الافصاح
١٣١-١٢٦	منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل
١٣٠-١٢٨	الاعتراف والقياس
١٣١	الافصاح
١٤٣-١٣٢	منافع نهاية الخدمة
١٣٨-١٣٣	الاعتراف
١٤٠-١٣٩	القياس
١٤٣-١٤١	الافصاح
١٥٢-١٤٤	منافع التعويضات في صورة حقوق الملكية
١٤٥	الاعتراف والقياس
١٥٢-١٤٦	الافصاح
١٥٦-١٥٣	أحكام انتقالية
١٥٨-١٥٧	تاريخ النفاذ
	الملاحق
	١- مثال إيضاحي
	٢- افصاحات إيضاحية
	٣- أساس للاستنتاجات

معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر (معدل في عام ١٩٩٨) منافع الموظفين

يجب قراءة المعايير المطبوعة بالخط البارز في إطار المادة الخلفية وإرشادات التنفيذ في هذا المعيار، وكذلك في إطار معايير المحاسبة الدولية، وليس القصد من معايير المجلس ولية تطبيقها على البنود غير المادية (أنظر الفقرة ١٢ من المقدمة).

الهدف

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

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

النطاق

١. يجب أن يقوم صاحب العمل بتطبيق هذا المعيار على منافع الموظفين.
٢. لا يتناول هذا المعيار تقديم التقارير حسب خطط منافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي السادس والعشرون - المحاسبة وتقديم التقارير حسب خطط منافع التقاعد).
٣. ينطبق هذا المعيار على كافة منافع الموظفين، بما في ذلك تلك المنصوص عليها:
 - i. بموجب خطط رسومية أو اتفاقيات رسومية أخرى بين منشأة وموظفين رفديين ومجموعات موظفين أو ممثليهم، أو
 - ii. 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
 - iii. 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 لعلاقاتها مع الموظفين.

٤. تشمل منافع الموظفين:

- i. منافع الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي والإجازة 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.
 - ii. منافع ما بعد انتهاء الخدمة مثل الرواتب التقاعدية ومنافع التقاعد الأخرى والتأمين على الحياة لما بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية لما بعد انتهاء الخدمة.
 - iii. منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بما في ذلك إجازة الخدمة طويلة أو إجازة التقاعد للبحث أو الاحتقال 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.
 - iv. منافع نهاية الخدمة.
 - v. 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.
٥. تشمل منافع الموظفين المذافع المقدمة إما للموظفين أو لمن يعيلونهم، ويمكن تسويتها من خلال دفعات (أ) تزويد بضائع أو خدمات (ب) تتم إما مباشرة للموظفين أو لزوجاتهم أو أبنائهم أو من يعيلونهم أو الآخرين مثل شركات التأمين.
 ٦. 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

٧. 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.

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

خطط المساهمات المحددة : هي خطط 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.

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

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

i. تجمع الموجودات التي تساهم فيها مختلف المنشآت التي هي ليست تحت السيطرة المشتركة.

ii. 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:

i. لقرار المنشأة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد العادي، أو

ii. لقرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع.

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

i. يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية تصدرها المنشأة (أو المنشأة الأم)، أو

.ii يعتمد مبلغ التزام المنشأة للموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية صادرة 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 المزايا 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 المزايا 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 تلبي كافة الشروط التالية:

i. الوحدة منفصلة قانونياً عن المنشأة المقدمة للتقارير.

ii. 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).

iii. 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:

i. تعديلات الخبرة (أثر الفروقات بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حصل بالفعل).

ii. آثار التغيرات في الافتراضات الاكتوارية.

تكلفة الخدمة السابقة : هي الزيادة في القيمة الحالية لالتزام 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

٨. تشمل منافع الموظفين قصيرة الأجل بنوداً مثل:

i. الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الجماعي.

ii. 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.

iii. المشاركة في الأرباح والمكافآت خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم الموظفون خلالها بتقديم الخدمة.

iv. المنافع غير النقدية (مثل العناية الطبية والانتقال والخدمات بدون مقابل أو المدفوعة) للموظفين الحاليين.

٩. محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل تكون عادة غير معقدة لأنه لا يطلب افتراضات اكتوارية لقياس الالتزام أو التكلفة ولا يوجد احتمال بأي مكسب أو خسارة اكتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل على أساس غير مخصص.

الاعتراف والقياس

كافة منافع الموظفين قصيرة الأجل

١٠. 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:

i. **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.**

ii. **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 ١١، ١٤، ١٧ 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

١١. **يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل على شكل حالات غياب معوضة بموجب الفقرة ١٠ كما يلي:**

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

ii. **في حالة عدم تراكم غيابات معوضة عند حدوث حالات الغياب.**

١٢. **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.**

i. **تراكمية.**

ii. **غير تراكمية.**

١٣. **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.**

١٤. 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.

١٥. 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 يوضح الفقرتين ١٤، ١٥

منشأة يعمل بها ١٠٠ 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 صلاً ر أولاً)، وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ يكون معدل الاستحقاق غير المستخدم يومين لكل موظف وتتوقع المنشأة بناء على الخبرة السابقة التي يتوقع أن تستمر أن ٩٢ موظفاً لن يأخذوا أكثر من خمسة أيام إجازة مرضية مدفوعة في عام ٢٠٠٢، وأن الموظفين الثمانية الباقين سيأخذون معدلاً مقداره ستة أيام ونصف لكل واحد منهم.

تتوقع المنشأة أنها ستدفع ١٢ يوماً إضافياً من راتب الإجازة المرضية نتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ (يوم ونصف لكل واحد من الموظفين الثمانية)، وعلى ذلك تعترف المنشأة بمطلوب مساو لراتب اثني عشر يوماً من الإجازة المرضية.

١٦. الغياب المعوض غير التراكم لا يرحل: أنها تتقضي 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

١٧. يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لدفعات المشاركة في الربح والمكافآت بموجب الفقرة (١٠) وذلك فقط عندما:

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

ii. يمكن إجراء تقدير موثوق به للالتزام.

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

١٨. 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 يوضح الفقرة ١٨

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 ٣٪ من صافي الربح، وتقدر المنشأة أن تغير الموظفين سيخفض الدفعات إلى ٢,٥٪ من صافي الربح. تعترف المنشأة بمطلوب ومصرف مقداره ٢,٥٪ من صافي الربح.

١٩. 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، وي عكس قياس الالتزام الضمني إمكانية قيام بعض الموظفين بترك المنشأة بدون استلام مكافأة.

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

i. عندما تحتوي الأحكام الرئيسية للخطة على صيغة لتحديد مبلغ المنفعة، أو

ii. عندما تحدد المنشأة المبالغ التي سيتم دفعها قبل اعتماد البيانات المالية لإصدارها، أو

iii. عندما تعطي الخبرة السابقة أدلة واضحة على مبلغ الالتزام الضمني للمنشأة.

٢١. 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.

٢٢. 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 ١٢٦-١٣١)، وإذا كانت دفعات المشاركة في الربح والمكافآت تلبي تعريف منافع التعويض في صورة حقوق ملكية تقوم المنشأة بمعاملتها بموجب الفقرات ١٤٤-١٥٢.

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

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

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

- i. منافع التقاعد مثل الرواتب التقاعدية.
 - ii. 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.
٢٥. تصنف خطط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة على أنها إما خطط مساهمات محددة أو خطط منافع محددة، وذلك يعتمد على الماهية الاقتصادية لل خطة كما هي مأخوذة من أحكامها وشروطها الرئيسية، وبموجب خطط المساهمة المحددة:

- i. 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 (من المحتمل كذلك الموظف) لخطة منافع لما بعد انتهاء الخدمة أو إلى شركة تأمين، بالإضافة إلى عائدات الاستثمارات الناجمة من المساهمات.
 - ii. تبعاً لذلك تقع المخاطرة الاكتوارية (المنافع ستكون أقل مما هو متوقع) ومخاطرة الاستثمار (أن الموجودات المستثمرة ستكون غير كافية لمواجهة المنافع المتوقعة) على الموظف.
٢٦. 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:
- i. صيغة منافع خطة ليست مرتبطة فقط مع مبلغ المساهمات.

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

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

٢٧. بموجب خطط المنافع المحددة:

- i. التزام المنشأة هو تقديم المنافع المتفق عليها للموظفين الحاليين والسابقين.
- ii. تقع المخاطرة الاكتوارية تكلف المنافع أكثر مما هو متوقع (ومخاطرة الاستثمار في جوهرها على المنشأة، وإذا كانت الخبرة الاكتوارية أو الاستثمارية أسوأ مما كان متوقعاً فقد تنم زيادة التزام المنشأة.

٢٨. توضح الفقرات ٢٩ إلى ٤٢ أدناه الفرق بين خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة في سياق خطط أصحاب العمل المتعددين وخطط الدولة والمنافع المؤمن عليها.

خطط أصحاب العمل المتعددين

٢٩. 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 محدديج على المنشأة:

- i. احتساب حصتها النسبية في التزام المنافع المحددة وموجودات الخطة والتكلفة المتعلقة بالخطة بنفس الطريقة كما هي لأي خطة منافع محددة أخرى.
- ii. الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها الفقرة ١٢٠.

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

- i. احتساب الخطة بموجب الفقرات ٤٤-٤٦ كما لو أنها كانت خطة مساهمات محددة.
- ii. الإفصاح عن:

١- حقيقة أن الخطة هي خطة منافع محددة.

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

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

١- أية معلومات متوفرة عن ذلك الفائض أو العجز.

٢- الأساس المستخدم لتحديد ذلك الفائض أو العجز.

٣- الدلالات الضمنية إن وجدت للمنشأة.

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

i. 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.

ii. 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 اكتوارية 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.

٣٢. 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:

i. إذا لم تتوفر للمنشأة إمكانية الوصول إلى المعلومات الخاصة بالخطة التي تلبي متطلبات هذا المعيار، أو

ii. إذا عرضت الخطة المنشآت المشاركة لمخاطر اكتوارية 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 وتصح عن المعلومات الإضافية التي تتطلبها الفقرة ٣٠.

٣٣. تتميز خطط أصحاب العمل المتعددين عن خطط إدارة المجموعة، وخطة إدارة المجموعة هي مجرد تجميع لخطط أصحاب العمل الفرديين معاً لا سماح 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 الاكتوارية 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 مزايا محددة حسب أحكام الخطط (بما في ذلك أي التزام ضمني يتعدى الأحكام الرسمية).

٣٤. 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.

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

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

خطط الدولة

٣٦. يجب على المنشأة إجراء محاسبة لخطة الدولة بنفس الطريقة كما هي بالنسبة لخطة أصحاب عمل متعددين (أنظر الفقرتين ٢٩، ٣٠).

٣٧. 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.

٣٨. 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 المزايا المستقبلية التي يتم الحصول عليها خلال الفترة الحالية من المساهمات المستقبلية، ويرغم 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 المزايا 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 تطبق المنشأة المعاملة المبينة في الفقرتين ٢٩، ٣٠.

المنافع المؤمن عليها

٣٩. 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:

- i. إما دفع منافع الموظفين مباشرة عندما تصبح مستحقة، أو
 - ii. دفع مساهمات أخرى إذا كان المؤمن لا يقوم بدفع كافة منافع الموظفين المستقبلية المتعلقة بخدمة الموظفين في الفترات الحالية والسابقة.
- إذا أبقت المنشأة على هذا الالتزام القانوني أو الضمني فإنه يجب على المنشأة معاملة الخطة على أنها خطة منافع محددة.
٤٠. 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.
٤١. حيث تقوم المنشأة بتمويل التزام مزايا 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:
- i. 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).
 - ii. أن تقوم المنشأة بمحاسبة التزامها تجاه الموظفين على أنه مطلوب بنفس الطريقة كما لو لم يكن هناك عقد تأمين.

٤٢. 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 مزايا الموظفين، ويتحمل المؤمن لوحده مسؤولية دفع المزايا، ودفع الأقساط الثابتة بموجب هذه العقود هو في جوهره تسوية للالتزام بمزايا 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

٤٣. 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 اكتوارية لقياس الالتزام أو المصروف ولا يوجد احتمال لأي مكب أو خسارة اكتوارية، 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

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

i. على أنها مطلوب (مصروف 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 (مصروف مدفوع مقدماً) إلى الحد الذي تؤدي به الدفعة المقدمة على سبيل المثال إلى تخفيض الدفعات المستقبلية أو استرداد نقدي.

ii. على أنها مصروف 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).

٤٥. 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 المحدد في الفقرة ٧٨.

الافصاح

٤٦. يجب على المنشأة الإفصاح عن المبلغ المعترف به كمصروف لخطط المساهمات المحددة.

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

المنافع لما بعد انتهاء الخدمة: خطط المنافع المحددة

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

الاعتراف والقياس

٤٩. 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 الاكتوارية والاستثمارية المرتبطة بالخطوة، وتبعاً لذلك لا يكون المصروف المعترف به لخطة منافع محددة مساوياً بالضرورة لمبلغ المساهمة المستحق للفترة.

٥٠. تشمل محاسبة المنشأة لخطط المنافع المحددة الخطوات التالية:

- i. استخدام الأساليب الاكتوارية لإجراء تقدير موثوق به لمبلغ المنافع التي حصل عليها الموظفون مقابل خدمتهم في الفترات الحالية والسابقة، وهذا يتطلب أن تقوم المنشأة بتحديد مقدار المنفعة التي تعود للفترات الحالية والسابقة (أنظر الفقرات ٦٧-٧١) 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 (أنظر الفقرات ٧٢-٩١).
- ii. خصم تلك المنفعة باستخدام أسلوب الوحدة الإضافية الم قدرة من أجل تحديد القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية (أنظر الفقرات ٦٤-٦٦).
- iii. تحديد القيمة العادلة لأية موجودات خطة (أنظر الفقرات ١٠٢-١٠٤).
- iv. تحديد المبلغ الإجمالي للمكاسب والخسائر الاكتوارية ومبلغ المكاسب والخسائر الاكتوارية تلك التي يجب الاعتراف بها (أنظر الفقرات ٩٢-٩٥).

- v. حيث تم إدخال خطة أو تغييرها تحديد التكلفة الناجمة للخدمة السابقة (أنظر الفقرات ٩٦-١٠١).
- vi. حيث تم تقليص أو تسوية خطة تحديد المكاسب أو الخسائر الناجمة (أنظر الفقرات ١٠٩-١١٥).
- vii. حيث يوجد لدى المنشأة أكثر من خطة منافع محددة واحدة تقوم المنشأة بتطبيق هذه الإجراءات لكل خطة مادية بشكل منفصل.
٥١. في بعض الحالات قد توفر التقديرات والمعدلات والأساليب الحسابية المختصرة تقريباً موثقاً به للحسابات المفصلة الموضحة في هذا المعيار.

محاسبة الالتزام الضمني

٥٢. 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 التزم ضمني حيث لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلي سوى دفع منافع الموظفين، والمثال على الالتزام الضمني هو ديث يسبب تغير في الممارسات غير الرسمية للمنشأة ضرراً غير مقبول لعلاقتها مع الموظفين.

٥٣. 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 تقتض 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

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

- i. القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة في تاريخ الميزانية العمومية (أنظر الفقرة ٦٤).
- ii. يضاف إلى ذلك أية مكاسب اكتوارية (مخصوصاً منها أية خسائر اكتوارية) غير معترف بها بسبب المعاملة المذكورة في الفقرتين ٩٢-٩٣.
- iii. يخصم من ذلك أية تكلفة خدمة سابقة غير معترف بها بعد (أنظر الفقرة ٩٦).

iv. يخصم من ذلك أيضاً القيمة العادلة في تاريخ الميزانية العمومية لموجودات الخطة (إن وجدت) التي سيتم منها تسوية الالتزامات مباشرة (أنظر الفقرات ١٠٢-١٠٤).

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

٥٦. يجب على المنشأة تحديد القيمة الحالية للالتزامات المذافع 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.

٥٧. 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.

٥٨. قد يكون المبلغ الذي تم تحديده بموجب الفقرة (٤) سالباً (أصل)، ويجب على المنشأة قياس الأصل الناتج بمقدار الأقل مما يلي:

i. المبلغ المحدد بموجب الفقرة ٥٤.

ii. صافي إجمالي ما يلي:

١ - أية خسائر اكتوارية وتكلفة خدمة سابقة غير معترف بها (أنظر الفقرات ٩٢-٩٣-٩٦).

٢ - القيمة الحالية لأية مذافع اقتصادية متوفرة على شكل استردادات من الخطة أو تخفيضات في المساهمات المستقبلية في الخطة، ويجب تحديد القيمة الحالية لهذه المنافع الاقتصادية باستخدام سعر الخصم المحدد في الفقرة ٧٨.

٥٩. 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:

i. لأن المنشأة تسيطر على مورد وهو المقدرة على استخدام الفائض لتوليد منافع مستقبلية.

ii. لأن تلك السيطرة نتيجة لأحداث سابقة (مساهمات دفعتها المنشأة وخدمات قدمها الموظفون).

.iii لأن المنافع الاقتصادية المستقبلية تتوفر للمنشأة على شكل تخفيض ض في المساهمات المستقبلية أو استرداد نقدي إما بشكل مباشر للمنشأة أو بشكل غير مباشر لخطة أخرى تعاني من العجز.

٦٠. لا يلغي الحد المنصوص عليه في الفقرة ٨٥ (ب) الاعتراف المتأخر بخسائر اكتوارية معينة (أنظر الفقرتين ٩٢، ٩٣) وتكلفة خدمة سابقة معينة (أنظر الفقرة ٩٦)، على أن ذلك الحد لا يلغي الخيار المرحلي في الفقرة ١٥٥ (ب)، وتتطلب الفقرة ١٢٠ (ج) (٦) أن تقوم المنشأة بالإفصاح عن أي مبلغ غير معترف به كأصل بسبب الحد المذكور في الفقرة ٥٨ (ب).

مثال يوضح الفقرة ٦٠

خطة منافع محددة لها الخصائص التالية:

١,١٠٠	القيمة الحالية للالتزام
(١,١٩٠)	القيمة العادلة لموجودات الخطة
(٩٠)	

(١١٠)	الخسائر الاكتوارية غير المعترف بها
(٧٠)	تكلفة الخدمة السابقة غير المعترف بها
(٥٠)	الزيادة غير المعترف بها في المطلوب عند تبني المعيار لأول مرة بموجب الفقرة ١٥٥ (ب)

(٣٢٠)	القيمة السالبة المحددة بموجب الفقرة ٥٤
=====	

١٠٠	القيمة الحالية للاستردادات المستقبلية المتوفرة والتخفيضات في المساهمات المستقبلية
=====	

١١٠	يُحسب الحد بموجب الفقرة ٥٨ (ب) كما يلي:
٧٠	الخسائر الاكتوارية غير المعترف بها
	تكلفة الخدمة السابقة غير المعترف بها
	القيمة الحالية للاستردادات المستقبلية المتوفرة والتخفيضات في المساهمات المستقبلية
١٠٠	
٢٨٠	الحد
=====	

٢٨٠ أقل من ٣٢٠. على ذلك تعترف المنشأة بأصل مقداره ٢٨٠ وتصحح عن أن الحد خفض المبلغ للأصل بمقدار ٤٠ (أنظر الفقرة ١٢٠ (ج) (٦)).

بيان الدخل

٦١. يجب على المنشأة الاعتراف بصافي إجمالي المبالغ التالية على أنها مصروف أو (مع مراعاة الحد في الفقرة (٥٨ ب) على أنها دخل، فيما عدا الحد الذي يتطلب أو يسمح به معيار محاسبة دولي آخر بإدخالها في تكلفة الأصل:

- i. تكلفة الخدمة الحالية (أنظر الفقرات ٦٣-٩١).
- ii. تكلفة الفائدة (أنظر الفقرة ٨٢).
- iii. العائد المتوقع على موجودات أية خطة (أنظر الفقرات ١٠٥-١٠٧).
- iv. المكاسب والخسائر الاكتوارية إلى الحد الذي يتم الاعتراف بها بموجب الفقرتين ٩٢، ٩٣.
- v. تكلفة الخدمة السابقة إلى الحد الذي تتطلب فيه الفقرة ٩٦ أن تعترف المنشأة بها.
- vi. أثر أية تقليلصات أو تسويات (أنظر الفقرتين ١٠٩، ١١٠).

٦٢. تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى إدخال تكاليف مزايا موظفين معيزة ضمن تكاليف الموجودات مثل المخزونات أو الممتلكات والمصانع والمعدات (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثاني - المخزون (البضائع) ومعيار المحاسبة الدولي السادس عشر - الممتلكات والمصانع والمعدات)، وأية منافع موظفين لما بعد انتهاء الخدمة داخلة ضمن تكاليف هذه الموجودات تشمل النسبة المناسبة للأجزاء المكونة المدرجة في الفقرة ٦١.

القياس والاعتراف: القيمة الحالية للالتزامات المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الحالية

٦٣. قد تتأثر التكلفة النهائية لخطة منافع محددة بعدة متغيرات مثل الرواتب النهائية ونسبة تغير الموظفين والوفيات واتجاهات التكلفة الطبية، وبالنسبة لخطة ممولة تتأثر بأرباح استثمار موجودات الخطة، والتكلفة النهائية للخطة غير مؤكدة، ومن المحتمل أن يستمر عدم التأكد هذا على مدى فترة طويلة من الوقت، ولقياس القيمة الحالية للالتزامات المنافع لما بعد نهاية الخدمة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بذلك من الضروري القيام بما يلي:

- i. تطبيق أسلوب تقييم اكتواري (أنظر الفقرات ٦٤-٦٦).
- ii. إسناد المنفعة لفترات الخدمة (أنظر الفقرات ٦٧-٧١).
- iii. عمل افتراضات اكتوارية (أنظر الفقرات ٧٢-٩١).

أسلوب التقييم الاكتواري

٦٤. يجب على المنشأة استخدام أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة لتحديد القيمة الحالية للالتزامات المنافع المحددة الخاصة بها وأسلوب تكلفة الخدمة الحالية أو تكلفة الخدمة السابقة حيث ينطبق ذلك.

٦٥. إن أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة (أحياناً يعرف بأسلوب المنفعة المستحقة مقسمة على الخدمة أو بأسلوب المنفعة /سنوات الخدمة) يرى أن كل فترة خدمة تتسبب في نشوء وحدة إضافية من المنفعة المستحقة (أنظر الفقرات ٦٧-٧١) يقيس كل وحدة بشكل منفصل لتكويّن الالتزام النهائي (أنظر الفقرات ٧٢-٩١).

٦٦. تقوم المنشأة بخصم التزامات المنافع لما بعد انتهاء الخدمة بكاملها حتى ولو استحق جزء من الالتزامات خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية.

مثال يوضح الفقرة ٦٥

تستحق منفعة على شكل مبلغ مقطوع عند انتهاء الخدمة وتساوي ١% من الراتب النهائي لكل سنة من سنوات الخدمة، وراتب السنة الأولى هو ١٠,٠٠٠ ويفترض أن يزيد بمقدار ٧% (مركب) كل سنة، وسعر الخصم المستعمل هو ١٠% في السنة، ويدين الجدول التالي كيف يتزايد الالتزام للموظف الذي يتوقع أن يترك الخدمة في نهاية السنة الخامسة على افتراض عدم وجود تغيرات في الافتراضات الاكتوارية، ولأجل السهولة يتجاهل هذا المثال التعديل الإضافي اللازم لإظهار احتمال أن يترك الموظف الخدمة في تاريخ أبكر أو تاريخ لاحق.

السنة	١	٢	٣	٤	٥
المنفعة العائدة إلى:					
السنوات السابقة	صفر	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤
السنة الحالية (١% من الراتب النهائي)	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١
السنوات الحالية والسابقة	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤	٦٥٥
	====	====	====	====	====
الالتزام الأولي	-	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦
الفائدة بمقدار ١٠%	-	٩	٢٠	٣٣	٤٨
تكلفة الخدمة الحالية	٨٩	٩٨	١٠٨	١١٩	١٣١
الالتزام الختامي	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦	٦٥٥
	====	====	====	====	====

ملاحظة:

- ١- الالتزام الاحتياطي هو القيمة الحالية للمنفعة العائدة لسنوات سابقة.
- ٢- تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية للمنفعة العائدة للسنة الحالية.
- ٣- الالتزام الختامي هو القيمة الحالية للمنفعة العائدة للسنوات الحالية والسابقة.

إسناد المنفعة لفترات الخدمة

٦٧. عند تحديد القيمة الحالية لالتزامات المنافع المحددة لمنشأة وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها، وتحديد تكلفة الخدمة السابقة حيث ينطبق ذلك يجب على المنشأة إسناد المنفعة لفترات الخدمة بموجب صيغة منافع الخطأ، على أنه إذا كانت خدمة الموظف في سنوات لاحقة ستؤدي إلى مستوى منفعة أعلى مادياً من السنوات السابقة فإنه يجب على المنشأة إسناد المنفعة على أساس القسط الثابت، وذلك ابتداء من:

i. التاريخ الذي تؤدي فيه خدمة الموظف لأول مرة منافع بموجب الخطأ (سواء كانت المنافع مشروطة بمزيد من الخدمة أم لا)، وذلك حتى

ii. التاريخ الذي لا يؤدي فيه مزيد من الخدمة للموظف إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع بموجب الخطأ، عدا عن المنافع من الزيادات الأخرى في الرواتب.

٦٨. يتطلب أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة أن تقوم المنشأة بإسناد المنفعة للفترة الحالية (من أجل تحديد تكلفة الخدمة الحالية) والفترات الحالية والسابقة (من أجل تحديد القيمة الحالية لالتزامات المنافع المحددة)، وتقوم المنشأة بإسناد المنفعة إلى الفترات التي ينشأ فيها الالتزام لتقديم منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وينشأ ذلك إلا لالتزام عندما يقوم الموظفون بتقديم الخدمات مقابل مزايا لما بعد انتهاء الخدمة التي تتوقع المنشأة أن تدفعها في فترات تقديم التقارير المستقبلية، وتسمح الأساليب الاكتوارية للمنشأة بقياس ذلك الالتزام بموثوقية كافية لتبرير الاعتراف بمطلوب.

أمثلة توضح الفقرة ٦٨

١- تقدم خطة المنافع المحددة تقديم منفعة على شكل مبلغ مقطوع مقداره ١٠٠ يستحق الدفع عند التقاعد لكل سنة من سنوات الخدمة.

تسند منفعة مقدارها ١٠٠ لكل سنة، وتكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية البالغة ١٠٠، والقيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة هي القيمة الحالية البالغة ١٠٠ مضروبة بعدد سنوات الخدمة حتى تاريخ الميزانية العمومية.

إذا كانت المنفعة مستحقة الدفع فوراً عندما يترك الموظف المنشأة فإن تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة تعكس التاريخ الذي يتوقع فيه أن يترك الموظف الخدمة، وهكذا بسبب تأثير الخصم فهي أقل من المبالغ التي كانت ستحدد لو أن الموظف ترك الخدمة في تاريخ الميزانية العمومية.

٢- تقدم خطة راتباً تقاعدياً شهرياً مقداره ٠,٢% من الراتب النهائي لكل سنة من سنوات الخدمة، ويستحق الراتب التقاعدي الدفع من عمر ٦٥.

المنفعة المساوية للقيمة الحالية في تاريخ التقاعد المتوقع لراتب تقاعدي شهري مقداره ٠,٢% من الراتب النهائي المقدر المستحق الدفع ابتداء من تاريخ التقاعد المتوقع حتى تاريخ الوفاة المتوقع تسند لكل من سنوات الخدمة، وتكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية لتلك المنفعة، والقيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة هي القيمة الحالية لدفعات التقاعد الشهري البالغة ٠,٢% من الراتب النهائي مضروبة بعدد سنوات الخدمة حتى تاريخ الميزانية العمومية، ويتم خصم تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة لأن دفعات التقاعد تبدأ عند عمر ٦٥ سنة.

٦٩. ينشأ عن خدمة الموظف التزام بموجب خطة منافع محددة حتى ولو كانت المنافع مشروطة بالتوظيف المستقبلي (بكلمات أخرى ليست مستحقة)، وينشأ عن خدمة الموظف قبل تاريخ الاستحقاق التزام ضمني لأنه يتم في كل تاريخ ميزانية عمومية لاحق تخصيص مبلغ الخدمة المستقبلية التي يجب على الموظف تقديمه قبل أن يصبح مستحقاً للمنفعة، وعند قياس المنشأة للالتزامها بالمنافع المحددة فإنها تأخذ في الاعتبار احتمال عدم تلبية بعض الموظفين أية

متطلبات استحقاق، وبالمثل بالرغم من أن منافع معينة لما بعد انتهاء الخدمة، مثال ذلك المنافع الطبية لما بعد انتهاء الخدمة تصبح مستحقة فقط إذا وقع حدث محدد عندما لا يعود الموظف في الخدمة فإنه ينشأ التزام عندما يقوم الموظف بتقديم الخدمة التي توفر الاستحقاق للمنفعة إذا وقع الحدث المحدد، واحتمال أن الحدث المحدد سيقع يؤثر على قياس الالتزام إلا أنه لا يحدد ما إذا كان الالتزام قائماً.

مثال يوضح الفقرة ٩٦

- ١- تقوم خطة بدفع منفعة مقدارها ١٠٠ لكل سنة من سنوات الخدمة، وتستحق المنافع بعد عشر سنوات من الخدمة.
- تسند منفعة مقدارها ١٠٠ لكل سنة، في كل سنة من السنوات العشر الأولى تعكس تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام احتمال عدم إكمال الموظف مدة عشر سنوات من الخدمة.
- ٢- تقوم خطة بدفع منفعة مقدارها ١٠٠ لكل سنة من سنوات الخدمة باستثناء الخدمة قبل سن ٢٥، وتستحق المنافع فوراً.
- لا تسند منفعة للخدمة قبل سن ٢٥ لأن الخدمة قبل ذلك التاريخ لا تؤدي إلى منافع (مشروطة أو غير مشروطة)، وتسند منفعة مقدارها ١٠٠ لكل سنة لاحقة.

٧٠. يزيد الالتزام حتى التاريخ الذي لا يؤدي فيه مزيد من الخدمة إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع، ولذلك تسند المنفعة بكاملها للفترات التي تنتهي في ذلك التاريخ أو بعده، وتسند المنفعة للفترات المحاسبية الفردية بموجب صيغة مزايف الخطأ، على أنه إذا كانت خدمة موظف في سنوات لاحقة ستؤدي إلى مستوى منفعة أعلى ماديًا من السنوات السابقة تقوم المنشأة بإسناد المنفعة على أساس القسط الثابت حتى التاريخ الذي لا يؤدي فيه مزيد من المنفعة إلى مبلغ مادي لمزيد من الدفعات، ويعود ذلك لأن خدمة الموظف خلال الفترة بكاملها ستؤدي في النهاية إلى المنفعة عند ذلك المستوى الأعلى.

أمثلة توضح الفقرة ٧٠

- ١- تقوم خطة بدفع منفعة على شكل مبلغ مقطوع مقداره ١٠٠٠ يستحق بعد عشر سنوات من الخدمة، ولا توفر الخطة مزيداً من المنافع للسنوات اللاحقة.
- ٢- تسند منفعة مقدارها ١٠٠ (١٠٠٠ مقسمة على ١٠) لكل سنة من السنوات العشر الأولى، وتعكس قيمة الخدمة الحالية للسنوات العشر الأولى احتمال عدم إكمال الموظف عشر سنوات من الخدمة، ولا تسند منفعة للسنوات اللاحقة.

تقوم خطة بدفع منفعة تقاعد على شكل مبلغ مقطوع مقداره ٢٠٠٠ لجميع الموظفين الذين لا زالوا في الخدمة عن عمر ٥٥ بعد عشرين سنة من الخدمة أو الذين لا زالوا في الخدمة عند عمر ٦٥ بغض النظر عن طول فترة خدمتهم.

بالنسبة للموظفين الذين يلتحقون بالعمل قبل عمر ٣٥ تؤدي الخدمة أولاً إلى م نافع بموجب الخطة عند عمر ٣٥ (يمكن للموظف أن يترك الخدمة عن عمر ٣٠ والعودة عند عمر ٣٣ بدون تأثير على مبلغ أو توقيت المنافع)، وهذه المنافع مشروطة بمزيد من الخدمة، كذلك لا تؤدي الخدمة بعد عمر ٥٥ إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع، وبالنسبة لهؤلاء الموظفين تسند المنشأة منفعة مقدارها ١٠٠ (٢٠٠٠ مقسمة على ٢٠) لكل سنة من عمر ٣٥ إلى عمر ٥٥.

بالنسبة للموظفين الذين يلتحقون بالعمل بين عمر ٣٥ وعمر ٤٥ لا تؤدي الخدمة لفترة تزيد عن ١٠ سنوات إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع، وتسند المنشأة لهؤلاء الموظفين منفعة مقدارها ١٠٠ (٢٠٠ مقسمة على ٢٠) لكل سنة من السنوات العشرين الأولى.

بالنسبة للموظف الذي يلتحق بالخدمة عن عمر ٥٥ لا تؤدي الخدمة لفترة تزيد عن ١٠ سنوات إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع، وتسند المنشأة لهذا الموظف منفعة مقدارها ٢٠٠ (٢٠٠٠ مقسمة على ١٠) لكل سنة من السنوات العشر الأولى.

بالنسبة لجميع الموظفين تعكس تكلفة الخدمة المادية والقيمة الحالية للالتزام احتمال عدم إكمال الموظف فترة الخدمة اللازمة.

٣- تقوم خطة علاج طبي لما بعد انتهاء الخدمة بتعويض ٤٠% من التكاليف الطبية للموظف لما بعد انتهاء الخدمة إذا ترك الموظف الخدمة بعد ١٠ سنوات وأقل من عشرين سنة، و ٥٠% من هذه التكاليف إذا ترك الموظف الخدمة بعد عشرين سنة من الخدمة أو أكثر.

بموجب صيغة مضاف الخطة تسند المنشأة ٤٠% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة (٤٠% مقسمة على ١٠ لكل سنة من أول عشر سنوات و ١٠% (١٠% مقسمة على ١٠) لكل سنة من السنوات العشر التالية، وتعكس تكلفة الخدمة الحالية في كل سنة احتمال عدم إكمال الموظف الفترة اللازمة للخدمة ليحصل على جزء من المضاف أو كلها، وبالنسبة للموظفين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة خلال عشر سنوات لا تسند إليهم أية منفعة.

٤- تقوم خطة علاج طبي لما بعد انتهاء الخدمة بتعويض ١٠% من التكاليف الطبية لما بعد انتهاء الخدمة إذا ترك الموظف الخدمة بعد أكثر من عشر سنوات وأقل من عشرين سنة من الخدمة، و ٥٠% من تلك التكاليف إذا ترك الموظف الخدمة بعد ٢٠ سنة أو أكثر من الخدمة.

تؤدي الخدمة في السنوات اللاحقة إلى مستوى منفعة أعلى مادياً من السنوات السابقة، وعلى ذلك بالنسبة للموظفين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة بعد عشرين سنة أو أكثر تسند المنشأة المنفعة على أساس القسط الثابت بموجب الفقرة ٦٨ ولا تؤدي الخدمة لما يزيد عن عشرين سنة إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع، وعلى ذلك تكون المنفعة التي تسند إلى كل سنة من السنوات العشرين الأولى ٢,٥% من القيمة الحالية الطبية المتوقعة (٥٠% مقسومة على ٢٠).

بالنسبة للموظفين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة بين عشر سنوات وعشرين سنة تكون المنفعة العائدة لكل سنة من السنوات العشر الأولى ١% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة، ولا تسند لهؤلاء الموظفين أية منفعة بالنسبة للخدمة بين نهاية السنة العاشرة والتاريخ المقدر لترك الخدمة.

بالنسبة للموظفين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة خلال عشر سنوات لا تسند لهم أية منفعة.

٧١. حيث يكون مبلغ المنة نسبة ثابتة من الراتب النهائي لكل سنة من سنوات الخقم ، تؤثر الزيادات المستقبلية في الراتب على المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام القائم للخدمة قبل تاريخ الميزانية العمومية، إلا أنها لا تحلق التزاماً إضافياً، ولذلك:

i. لغرض الفقرة ٦٧ (ب) تؤدي الزيادات في ا لراتب إلى مزيد من المنافع بالرغم من أن مبلغ المنافع يعتمد على الراتب الأساسي.

ii. يكون مبلغ المنفعة المسند لكل فترة هو نسبة ثابتة من الراتب الذي ترتبط به المنفعة.

مثال يوضح الفقرة ٧١

يستحق موظفون منفعة مقدارها ٣% من الراتب النهائي لكل سنة من سنوات الخدمة قبل عمر ٥٥.

تسند منفعة مقدارها ٣% من الراتب النهائي المقدر لكل سنة حتى عمر ٥٥، وهذا هو التاريخ الذي لا يؤدي فيه مزيد من الخدمة إلى مبلغ مادي لمزيد من المنافع بموجب الخطة، ولا تسند أية منفعة إلى الخدمة بعد ذلك العمر.

الافتراضات الاكتوارية

٧٢. يجب أن تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة ومتسقة مع بعضها.

٧٣. الافتراضات الاكتوارية هي أفضل تقديرات للمشاة للمتغيرات التي ستحدد التكلفة النهائية لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة، وتشمل الافتراضات الاكتوارية:

i. الافتراضات الديموغرافية بشأن الخصائص المستقبلية للموظفين الحاليين والسابقين (ومن يعيلونهم) المستحقين للمنافع، وتتناول الافتراضات الديموغرافية أموراً مثل:

- ١- الوفيات أثناء فترة الخدمة وبعد انتهائها.
- ٢- معدل تغير الموظفين والعجز والتقاعد المبكر.
- ٣- نسبة الأعضاء في الخطة مع من يعيلونهم الذين يستحقون المنافع.
- ٤- معدلات المطالبات بموجب الخطط الطبية.

.ii

الافتراضات المالية التي تتناول بنوداً مثل:

- ١- سعر الخصم (أنظر الفقرات ٧٨-٨٢).
- ٢- الراتب المستقبلي ومستويات المنافع (أنظر الفقرات ٨٣-٨٧).
- ٣- في حالة المنافع الطبية التكاليف المستقبلية بما في ذلك وحيث يكون ذلك مادياً تكلفة إدارة المطالبات ودفعات المنفعة (أنظر الفقرات ٨٨-٩١).
- ٤- نسبة العائد المتوقع على موجودات الخطة (أنظر الفقرات ١٠٥-١٠٧).

٧٤. تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة إذا لم تكن غير حكيمة أو محافظة بشكل مبالغ فيه.

٧٥. تكون الافتراضات الاكتوارية متفقة مع بعضها إذا كانت تعكس العلاقة الاقتصادية عوامل مثل التضخم ومعدلات الزيادة في الرواتب والعائد على موجودات الخطة ومعدلات الخصم، فعلى سبيل المثال الافتراضات الخاصة بأسعار الفائدة والزيادات في الرواتب والمنافع) في أية فترة مستقبلية معينة تفترض نفس مستوى التضخم في تلك الفترة.

٧٦. تحدد المنشأة سعر الخصم والافتراضات المالية الأخرى من الناحية الاسمية (المبينة) إلا إذا كانت التقديرات من الناحية الفعلية (عدلة حسب التضخم) موثوق بها أكثر، مثال ذلك في اقتصاد مفرط التضخم (أنظر معيار المحاسبة الدولي التاسع والعشرون - "تقديم التقارير المالية في اقتصاد مفرط التضخم") أو حيث تكون المنفعة مرتبطة بمؤشر ويوجد سوق عميق للسندات المرتبطة بمؤشر لنفس العملة والفترة.

٧٧. يجب أن تكون الافتراضات المالية على توقعات السوق في تاريخ الميزانية العمومية للفترة التي سيتم على مداها تسوية الالتزامات.

الافتراضات الاكتوارية: سعر الخصم

٧٨. يجب تحديد السعر المستخدم لخصم التزامات المنفعة لما بعد نهاية الخدمة (الممولة وغير الممولة) بالرجوع إلى عائدات السوق في تاريخ الميزانية العمومية على سندات الشركات ذات النوعية العالية، وفي البلدان التي لا يوجد فيها سوق عميق لمثل هذه السندات يجب استخدام عائدات السوق في تاريخ الميزانية العمومية (على السندات الحكومية، ويجب أن تكون عملة وفترة سندات الشركات أو السندات الحكومية متسقة مع العملة والفترة المقدرة للالتزامات المنافع لما بعد انتهاء الخدمة).

٧٩. أحد الافتراضات الاكتوارية التي لها تأثير مادي هو سعر الخصم، ويعكس سعر الخصم القيمة الزمنية للنقود، ولكنه لا يعكس المخاطرة الاكتوارية أو الاستثمارية، إضافة إلى ذلك لا يعكس سعر الخصم مخاطرة الائتمان بالمنشأة التي يتحملها دائنو المنشأة، كما أنه لا يعكس مخاطرة احتمال اختلاف الخبرة المستقبلية عن الافتراضات الاكتوارية.

٨٠. يعكس سعر الخصم التوقيت المقدّر لدفعات المنفعة، ومن ناحية عملية تحقق المنشأة ذلك عادة بتطبيق معدل موزون لسعر خصم مفرد يعكس التوقيت والمبلغ المقدرين لدفعات المنفعة والعملية التي سيتم دفع المنافع فيها.

٨١. في بعض الحالات قد لا يوجد سوق مستقر لسندات ذات استحقاق طويل الأجل كاف ليتناسب مع الاستحقاق المقدّر لكافة دفعات المنفعة، وفي هذه الحالات تستخدم المنشأة أسعار السوق الجارية للفترة المناسبة لخصم الدفعات ذات الأجر الأقصر وتقدر سعر الخصم للاستحقاقات الأطول أجلاً باستنتاج أسعار السوق الجارية حسب منحنى العائد، ومن غير المحتمل أن يكون إجمالي القيمة الحالية لالتزامات منافع محددة حساساً بشكل خاص لسعر الخصم المطبق على جزء المنافع المستحق الدفع بعد الاستحقاق النهائي لسندات الشركات أو السندات الحكومية المتوفرة.

٨٢. يتم حساب تكلفة الفائدة بضرب سعر الخصم كما تم تحديده في الفترة بالقيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة على مدى الفترة مع الأخذ في الاعتبار أية تغيرات مادية في الالتزام، وستختلف القيمة الحالية للالتزام عن المطلوب المعترف به في الميزانية العمومية لأنه تم الاعتراف بالمطلوب بعد خصم القيمة العادلة لأية موجودات خطة ولأنه لم يتم الاعتراف في الحال ببعض المكاسب والخسائر الاكتوارية وبعض تكلفة الخدمة السابقة (يوضح الملحق رقم (١) حساب تكلفة الفائدة بين أشياء أخرى).

الافتراضات الاكتوارية: الرواتب والمنافع والتكاليف الطبية

٨٣. يجب قياس التزامات منافع ما بعد انتهاء الخدمة على أساس يعكس ما يلي:

- i. الزيادات المستقبلية المقدرة في الرواتب.
- ii. المنافع المذكورة في أحكام الخطة (أو الناجمة من أي التزام ضمني يتعدى هذه الأحكام) في تاريخ الميزانية العمومية.
- iii. التغيرات المستقبلية المقدرة في مستوى أية منافع للدولة التي تؤثر على المنافع المستحقة بموجب خطة منافع محددة وذلك فقط إما:

١- إذا تمت هذه التغيرات قبل تاريخ الميزانية، أو

٢- إذا دل التاريخ السابق أو أدلة أخرى موثوقة أن منافع الدولة هذه ستتغير بأسلوب يمكن التنبؤ به، مثال ذلك بما يتفق مع التغيرات المستقبلية في المستويات العامة للأسعار أو المستويات العامة للرواتب.

٨٤. تأخذ تقديرات الزيادات المستقبلية في الرواتب في الاعتبار التضخم والأولوية والترقيات والعوامل الأخرى ذات الصلة مثل العرض والطلب في سوق التوظيف.

٨٥. إذا تطلبت الأحكام الرسمية للخطوة (أو التزام ضمني يتعدى هذه الأحكام) أن تقوم المنشأة بتغيير المنافع في الفترات المستقبلية فإن قياس الالتزام يعكس هذه التغيرات، وتكون الحالة كذلك كما يلي على سبيل المثال:

i. إذا كان للمنشأة تاريخ سابق لزيادة المنافع، على سبيل المثال لتخفيف آثار التضخم ولا توجد دلالة على أن هذه الممارسة ستغير في المستقبل، أو

ii. إذا تم الاعتراف بالم كاسب الاكتوارية في السابق في البيانات المالية، ووجب على المنشأة إما بذاء على الأحكام الرسمية للخطوة (أو التزام ضمني يتعدى هذه الأحكام) أو تشريع استخدام أي فائض في الخطوة لمنفعة المشاركين في الخطوة (أنظر الفقرة ٩٨ ج).

٨٦. لا تعكس الافتراضات الاكتوارية التغيرات المستقبلية في المنافع التي هي ليست واردة في الأحكام الرسمية (أو التزاماً ضمناً) في تاريخ الميزانية العمومية، وينجم عن هذه التغيرات:

i. تكلفة الخدمة السابقة إلى المدى الذي تغير به منافع الخدمة قبل التغيير.

ii. تكلفة الخدمة الحالية للفترات إلى المدى الذي تغير به منافع الخدمة بعد التغيير.

٨٧. بعض المنافع لما بعد انتهاء الخدمة مرتبطة بمتغيرات مثل مستوى منافع التقاعد للدولة أو العناية الطبية للدولة، ويعكس قياس هذه المنافع التغيرات المتوقعة في هذه المتغيرات بذاء على التاريخ السابق والأدلة الأخرى الموثوق بها.

٨٨. يجب أن تأخذ الافتراضات الخاصة بالعناية الطبية في الاعتبار التغيرات المستقبلية المقدرة في تكلفة الخدمات الطبية الناجمة من كل من التضخم والتغيرات المدددة في التكليف الطبية.

٨٩. يتطلب قياس المنافع الطبية لما بعد انتهاء الخدمة افتراضات بشأن مستوى وتكرار المطالبات المستقبلية وتكلفة تلبية هذه المطالبات، وتقوم المنشأة بتقدير التكاليف الطبية المستقبلية بذاء على البيانات التاريخية الخاصة بالخبرة الذاتية للمنشأة معززة بالبيانات التاريخية من المنشآت الأخرى وشركات التأمين ومزودي الخدمة الطبية والمصادر الأخرى، وتأخذ التقديرات المستقبلية للخدمات الطبية في الاعتبار أثر التقدم التقني والتغيرات في استخدام العناية الصحية أو أنماط تقديمها والتغيرات في الوضع الصحي للمشاركين في الخطوة.

٩٠. إن مستوى وتكرار **المطالبات حساسان** بشكل خاص للعمر والحالة الصحية وجنس الموظفين (ومن يعولونهم) وقد يكونان د ساسين لعوامل أخرى مثل الموقع الجغرافي، ولذلك يتم تعديل البيانات التاريخية إلى الحد الذي يختلف فيه المزيج الديموغرافي للسكان عن مزيج السكان المستخدم كأساس للبيانات التاريخية، ويتم كذلك تعديلهما حيث توجد أدلة موثوقة بأن الاتجاهات التاريخية لن تستمر.

٩١. تتطلب بعض خطط العناية الصحية لما بعد انتهاء الخدمة أن يساهم الموظفون في التكاليف الطبية التي تغطيها الخطة، وتأخذ تقديرات التكاليف الطبية المستقبلية في الاعتبار أياً من هذه المساهمات **بذاء** على أحكام الخطة في تاريخ الميزانية العمومية (أو بذاء على أي التزام ضمني يتعدى هذه الأحكام)، وينجم عن التغيرات في مساهمات الموظفين هذه، تكلفة خدمة سابقة أو حيث ينطبق ذلك تقليلصات، ومن الممكن تخفيض تكلفة تلبية المطالبات من خلال المنافع من الدولة أو مزودي الخدمة الطبية الآخرين (أنظر الفقرتين ٨٣ (ج)، ٨٧).

المكاسب والخسائر الاكتوارية

٩٢. عند قياس المنشأة مطلوبها الخاص بالمنافع المحددة بموجب الفقرة ٥٤ يجب على المنشأة الاعتراف بجزء (كما هو محدد في الفقرة ٥٣) من المكاسب والخسائر الاكتوارية على أنه دخل أو مصروف إذا زاد صافي المكاسب والخسائر المتراكمة غير المعترف بها في نهاية فترة تقديم التقارير السابقة عما يلي أيهما أكبر:

أ. ١٠% من القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة في ذلك التاريخ (قبل خصم موجودات الخطة).

ب. ١٠% من القيمة العادلة لأية موجودات خطة في ذلك التاريخ.

يجب حساب هذه الحدود وتطبيقها بشكل منفصل لكل خطة منافع محددة.

٩٣. إن جزء المكاسب والخسائر الاكتوارية الذي سيتم الاعتراف به لكل خطة منافع محددة هو الزيادة المحددة بموجب الفقرة ٩٢ مقسومة على المعدل المتوقع الباقي للأعمار العاملة للموظفين المساهمين في تلك الخطة، على أنه يمكن للمنشأة تبني أي أسلوب منتظم ينجم عنه اعتراف أسرع بالمكاسب والخسائر الاكتوارية شريطة أن يتم تطبيق نفس الأساس على كل من المكاسب والخسائر وتطبيق الأساس بشكل متسق من فترة لأخرى، ويمكن للمنشأة تطبيق هذه الأساليب المنتظمة على المكاسب والخسائر الاكتوارية حتى ولو أنها وقعت ضمن الحدود المحددة في الفقرة ٩٢.

٩٤. قد تنجم المكاسب والخسائر الاكتوارية من الزيادات أو الانخفاضات إما في القيمة الحالية لالتزام منافع محددة أو القيمة العادلة لأية موجودات خطة متعلقة بذلك، وتشمل أسباب المكاسب والخسائر الاكتوارية ما يلي على سبيل المثال:

أ. معدلات عالية أو منخفضة غير متوقعة في تغير الموظفين أو التقاعد المبكر أو الوفيات أو زيادات في الرواتب والمنافع (إذا كانت الأحكام الرسمية أو الضمنية لخطة تنص على زيادات تأخذ في الاعتبار التضخم) أو التكاليف الطبية.

ب. أثر التغير في تقديرات تغير الموظفين أو التقاعد المبكر أو نسبة الوفيات أو الزيادات في الرواتب والمنافع (إذا كانت الأحكام الرسمية أو الضمنية تنص على زيادات تأخذ في الاعتبار التضخم) أو التكاليف الطبية.

- ج. أثر التغير في سعر الخصم.
- د. الفروقات بين العائد الفعلي على موجودات الخطة والعائد المتوقع على موجودات الخطة (أنظر الفقرات ١٠٥-١٠٧).

٩٥. على المدى الطويل قد تعادل المكاسب والخسائر الاكتوارية بعضها، وعلى ذلك من الأفضل النظر إلى تقديرات التزامات منافع ما بعد انتهاء الخدمة على أنها "نطاق" تقريبي لأفضل تقدير، ويسمح للمنشأة دون أن يكون مطلوباً منها الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية التي تقع ضمن هذا النطاق، ويتطلب هذا المعيار أن تعترف المنشأة كحد أدنى بجزء محدد من المكاسب والخسائر الاكتوارية التي تقع خارج النطاق بمقدار زائد أو ناقص ١٠% (يوضح الملحق رقم (١) معاملة المكاسب والخسائر الاكتوارية بين أشياء أخرى)، ويسمح المعيار كذلك بالأسباب المنتظمة للاعتراف الأسرع شريطة أن تلبى هذه الأساليب الشروط المذكورة في الفقرة ٩٣، وتشمل هذه الأساليب المسموح بها على سبيل المثال الاعتراف الفوري بكافة المكاسب والخسائر الاكتوارية ضد من وخارج "النطاق"، وتوضح الفقرة ١٥٥ (ب) (٣) الحاجة إلى الأخذ في الاعتبار أي جزء غير معترف به للمطلوب الانتقالي في حاسبة المكاسب الاكتوارية اللاحقة.

تكلفة الخدمة السابقة

٩٦. عند قياس المنشأة مطلوبها الخاص بالمنافع المحددة بموجب الفقرة ٥٤ يجب على المنشأة الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة على أنها مصروف على أساس القسط الثابت على مدى معدل الفترة إلى أن تصبح المنافع مستحقة، وإلى الحد الذي أصبحت فيه المنافع مستحقة بعد تقييم أو تعديل خطة منافع محددة فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بتكلفة الخدمة في الحال.

٩٧. تنشأ تكلفة الخدمة السابقة عندما تدخل المنشأة خطة منافع محددة أو تغير المنافع المستحقة بموجب خطة منافع محددة قائمة، وهذه التغيرات بدورها هي لخدمة الموظف على مدى الفترة إلى أن تصبح المنافع مستحقة، ولذلك يتم الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة على مدى تلك الفترة بغض النظر عن حقيقة أن التكلفة تشير إلى خدمة الموظف في الفترات السابقة، ويتم قياس تكلفة الخدمة السابقة على أنها التغير في المطلوب الناجم من التعديل (أنظر الفقرة ٦٤).

مثال يوضح الفقرة ٩٧

منشأة تقوم بتشغيل خطة تقاعد نسبته ٢% من الراتب النهائي لكل سنة من سنوات الخدمة، وتصبح المزايا مكتسبة بعد خمس سنوات من الخدمة، وفي ١ يناير ٢٠٠٥ تحسن المنشأة التقاعد إلى ٢,٥% من الراتب النهائي لكل سنة من سنوات الخدمة ابتداء من ١ يناير ٢٠٠١ كما يلي:

الموظفون الذين عملوا أكثر من ٥ سنوات خدمة في ١/١ × ٥
الموظفون الذين عملوا أقل من ٥ سنوات خدمة في ١/١ × ٥

١٥٠

$\frac{120}{270}$ $==$	(متوسط الفترة حتى الاستحقاق: ٣ سنوات)
تعترف المنشأة بمبلغ ١٥٠ في الحال لأن هذه المنافع مستحقة من قبل، وتعترف المنشأة بمبلغ ١٢٠ على أساس القسط الثابت على مدى ثلاث سنوات ابتداء من ١ يناير ٢٠ × ٥	

٩٨. تستنتى تكلفة الخدمة السابقة ما يلي:

- أ. أثر الفروقات بين زيادات الرواتب الفعلية والمفترضة سابقاً على الالتزام بدفع منافع الخدمة للسنوات السابقة (لا توجد تكلفة سابقة لأن الافتراضات الاكتوارية تسمح بالرواتب المتوقعة).
- ب. التقديرات الأقل والأكثر للزيادات المعقولة في الرواتب التقاعدية حيث يوجد على المنشأة التزام ضمني لمنح هذه الزيادات (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن الافتراضات الاكتوارية تسمح بهذه الزيادات).
- ج. تقديرات التحسينات في المنافع التي تتجم من المكاسب الاكتوارية التي تم الاعتراف بها في السابق في البيانات المالية إذا أجبرت المنشأة إما من خلال الأحكام الرسمية للخطأ أو التزام ضمني خارج هذه الأحكام أو تشريع على استخدام أي فائض في الخطأ لمدة المشاركون في الخطأ حتى ولو لم تمنح بعد الزيادة في المنفعة رسمياً (الزيادة الناجمة في الالتزام هي خسارة اكتوارية وليست تكلفة خدمة سابقة، أنظر الفقرة ٨٥ (ب)).
- د. الزيادة في المنافع المستحقة حينما يكمل الموظفون – في ظل عدم وجود منافع جديدة أو محسنة – متطلبات الاستحقاق (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن التكلفة المقدرة للمنافع تم الاعتراف بها على أنها تكلفة خدمة حالية عندما تم تقديم الخدمة).
- هـ. أثر تعديلات الخطأ التي تخفض المنافع للخدمة المستقبلية (تقليص).

٩٩. تقوم المنشأة بوضع الجدول الزمني للإطفاء لتكلفة الخدمة السابقة عندما يتم إدخال المنافع أو تغييرها، وسيكون من غير العملي الاحتفاظ بالسجلات المفصلة اللازمة لتحديد وتنفيذ التغييرات اللاحقة في ذلك الجدول الزمني للإطفاء، علاوة على ذلك من المحتمل أن يكون الأثر مادياً فقط حيث يوجد تقليص أو تسوية، وعلى ذلك تقوم المنشأة بتعديل الجدول الزمني للإطفاء لتكلفة الخدمة السابقة فقط إذا كان هناك تقليص أو تسوية.

١٠٠. عندما تقوم المنشأة بتخفيض المنافع المستحقة بموجب خطة منافع محددة فإنه يتم الاعتراف بالتخفيض الناتج في مطلوب المنافع المحددة على أنه تكلفة خدمة سابقة (سالبة) على مدى معدل الفترة إلى أن يصبح الجزء المخفض من المنافع مستحقاً.

١٠١. حيث تقوم المنشأة بتخفيض منافع معينة مستحقة بموجب خطة منافع محددة قائمة، وفي نفس الوقت تزيد المنافع الأخرى المستحقة بموجب الخطة لنفس الموظفين فإن المنشأة تعامل التغير على أنه التغير الأحادي.

الاعتراف والقياس: موجودات الخطة

القيمة العادلة لموجودات الخطة

١٠٢. يتم تزييل القيمة العادلة لموجودات أية خطة عذ تحديد المبلغ المعترف به في الميزانية العمومية بموجب الفقرة ٥٤، وعندما لا يتوفر سعر للسوق يتم تقدير القيمة العادلة لموجودات الخطة على سبيل المثال بخصم التدفقات النقدية المستقبلية باستخدام سعر خصم يعكس كلاً من المخاطرة المتعلقة بموجودات الخطة والاسد تحقاق أو التاريخ المتوقع للتصرف في هذه الموجودات (أو إذا لم يكن لها استحقاق الفترة المتوقعة حتى تسوية الالتزام المتعلق بذلك).

١٠٣. تستثنى موجودات الخطة المساهمات غير المدفوعة المستحقة على المنشأة المقدمة للتقارير للصندوق وكذلك أية أدوات مالية غير قابلة للتحويل تصدرها المنشأة ويحتفظ بها الصندوق.

١٠٤. حيث تشمل موجودات الخطة بوالص تأمين تتوافق بالضبط مع مبلغ وتوقيت بعض أو كل المنافع المستحقة بموجب الخطة يتم قياس حقوق الخطة بموجب بوالص تأمين هذه بمقدار نفس المبلغ مثل الالتزامات المتعلقة بذلك.

العائد على موجودات الخطة

١٠٥. العائد المتوقع على موجودات الخطة هو أحد الأجزاء المكونة للمصروف المعترف به في بيان الدخل، والفرق بين العائد المتوقع على موجودات الخطة والعائد الفعلي على موجودات الخطة هو مكسب أو خسارة اكنوارية، وهو يدخل ضمن المكاسب والخسائر الاكنوارية من التزام المنافع المحددة عند تحديد صافي المبلغ الذي يقارن مع حدود "النطاق" البالغة ١٠٪ المحددة في الفقرة ٩٢.

١٠٦. إن العائد المتوقع على موجودات الخطة هو بناء على توقعات السوق في بداية الفترة وذلك بالنسبة للعائدات على مدى عمر الالتزام المتعلق بذلك بكامله، ويعكس العائد المتوقع على موجودات الخطة التغيرات في القيمة العادلة لموجودات الخطة المحتفظ بها خلال الفترة نتيجة للمساهمات الفعلية المدفوعة للصندوق والمنافع الفعلية المدفوعة من الصندوق.

١٠٧. عذ تحديد العائد المتوقع والفعلي لموجودات الخطة تقوم المنشأة بخصم تكاليف الإدارة المتوقعة عدا عن تلك الداخلة ضمن الافتراضات الاكنوارية المستخدمة لقياس الالتزام.

مثال يوضح الفقرة ١٠٦

في ١ يناير ٢٠٠١ كانت القيمة العادلة لموجودات خطة ٥٠,٠٠٠ وكان صافي المكاسب الاكتوارية المتراكمة غير المعترف بها ٧٦٠,٠٠٠، وفي ٣٠ يونيو ٢٠٠١ قامت المنشأة بدفع مبالغ مقداره ١,٩٠٠,٠٠٠ واستلمت مساهمات مقداره ٤,٩٠٠,٠٠٠، وفي ٣١ ديسمبر ٢٠٠١ كانت القيمة العادلة لموجودات الخطة ١٥,٠٠٠، وكانت القيمة الحالية لالتزام المبالغ المدددة ١٤,٧٩٢، وكانت الخسائر الاكتوارية للالتزام لعام ٢٠٠١ مقداره ٦٠.

في ١ يناير ٢٠٠١ قامت المنشأة بإجراء التقديرات التالية بناء على أسعار السوق في ذلك التاريخ:

النسبة المئوية	
للفائدة	ودخل أرباح الأسهم بعد احتساب الضريبة المستحقة على الصندوق
٩,٢٥	
٢,٠٠	المكاسب المحققة وغير المحققة من موجودات الخطة (بعد الضريبة)
١,٠٠	التكاليف الإدارية
١٠,٢٥	معدل العائد المتوقع
====	

١٠,٢٥	بالنسبة لعام ٢٠٠١ فيما يلي العائد المتوقع والفعلية على موجودات الخطة:
	العائد على ١٠,٠٠٠ المحتفظ به لمدة ١٢ شهراً بالنسبة ١٠,٢٥%
	العائد على ٣,٠٠٠ المحتفظ به لمدة ٦ شهور بنسبة ٥% (معادلة لنسبة
١٥٠	١,٠٢٥% سنوياً محسوبة على أساس مركب كل ستة شهور)
١,١٧٥	العائد المتوقع على موجودات الخطة ٢٠٠١
====	

١٥,٠٠٠	القيمة العادلة لموجودات الخطة في ٣١ ديسمبر ٢٠٠١
(١٠,٠٠٠)	ناقصاً القيمة العادلة لموجودات الخطة في ١ يناير ٢٠٠١
(٤,٩٠٠)	ناقصاً المساهمات المستعملة
١,٩٠٠	مضافاً المنافع المدفوعة

٢,٠٠٠	العائد الفعلي على موجودات الخطة
====	

الفرق بين العائد المتوقع على موجودات الخطة (١,١٧٥) والعائد الفعلي على موجودات الخطة (٢,٠٠٠) هو مكسب اكتواري مقداره ٨٢٥، وعلى ذلك يكون صافي المكاسب الاكتوارية التراكمية غير المعترف بها ١,٥٢٥ (٧٦٠ مضافاً إليها ٨٢٥ ناقصاً ٦٠)، وبموجب الفقرة ٩٢ تحدد حدود "النطاق" بمقدار ١,٥٠٠ (مبلغ ما يلي أيهما أكبر): (١) ١٠% من ١٥,٠٠٠ (٢) ١٠% من (١٤,٧٩٢)، وفي السنة التالية (٢٠٠٢) تعترف المنشأة في بيان الدخل بمكسب اكتواري مقداره ٢٥ (١,٥٢٥ ناقصاً ١٥٠٠) مقسم على المعدل المتوقع للعمر العامل المتبقي للموظفين المعنيين.

العائد المتوقع على موجودات الخطة لعام ٢٠٠٢ سيكون بناء على توقعات السوق في ١/١ ٢٠٠٢ للعوائد على مدى العمر الكامل للالتزام.

١٠٨. في عملية دمج مذشآت الأعمال التي هي عبارة عن امتلاك تعترف المنشأة بالموجودات والمطلوبات الناجمة من منافع ما بعد انتهاء الخدمة بمقدار القيمة الحالية للالتزام مخصصاً منها القيمة العادلة لأية موجودات خطة (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثاني والعشرون – دمج مذشآت الأعمال)، وتشمل القيمة الحالية للالتزام كل ما يلي حتى لو لم يعترف بها الممتلك بعد في تاريخ الامتلاك:

- أ. المكاسب والخسائر الاكتوارية التي نشأت قبل تاريخ الامتلاك (سواء كانت أو لم تكن ضمن "النطاق" البالغ ١٠%).
- ب. تكلفة الخدمة السابقة التي نجمت من التغيرات في المنافع أو إدخال خطة قبل تاريخ الامتلاك.
- ج. المبالغ التي لم يعترف لها الممتلك بموجب الأحكام الانتقالية للفقرة ١٥٥ (ب).

التقليصات والتسويات

١٠٩. يجب على المنشأة الاعتراف بالمكاسب والخسائر من تقليص أو تسوية خطة منافع محددة عند حدوث التقليص أو التسوية، ويجب أن يشمل المكسب أو الخسارة من التقليص أو التسوية ما يلي:

- أ. أي تغير ناجم في القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة.
- ب. أي تغير ناجم في القيمة العادلة لموجودات الخطة.
- ج. أية مكاسب وخسائر اكتوارية وتكلفة خدمة لم يتم الاعتراف بها سابقاً بموجب الفقرتين ٩٢، ٩٦.

١١٠. قبل تحديد أثر التقليص أو التسوية يجب على المنشأة إعادة قياس الالتزام (وموجودات الخطة المتعلقة بذلك إن وجدت) باستخدام الافتراضات الاكتوارية الحالية (بما في ذلك أسعار الفائدة الجارية في السوق والأسعار الجارية الأخرى في السوق).

١١١. يحدث التقليص إما:

- أ. عندما تكون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بإجراء تخفيض مادي في عدد الموظفين الذي تغطيهم الخطة.
- ب. أو عندما تقوم المنشأة بتعديل أحكام خطة المنافع المحددة بحيث لا يعود عنصر مادي للخدمة المستقبلية للموظفين الحاليين يحقق شروط التأهيل للمنافع، أو أنه يحقق الشروط فقط لمنافع مخفضة.

قد ينشأ تقليص من حدث منعزل مثل إقفال مصنع أو إيقاف أو إنهاء أو تعليق خطة، ويكون الحدث مادياً بشكل كاف ليحقق شروط التقليص إذا كان الاعتراف بمكسب أو خسارة تقليص سيكون له أثر مادي على البيانات المالية، وكثيراً ما تكون التقليصات مرتبطة بعملية إعادة هيكلية وعلى ذلك تقوم المنشأة باحتساب التقليص في نفس الوقت كما هو بالنسبة لعملية إعادة هيكلية متعلقة بذلك.

١١٢. تحدث التسوية عندما تدخل المنشأة في عملية تلغي كل التزام قانوني أو ضمني آخر لجزء أو كافة المنافع المقدمة بموجب خطة منافع محددة، مثال ذلك عندما تتم دفعة نقدية على شكل مبلغ مقطوع للمشاركين في الخطة أو نيابة عنهم مقابل حقوقهم باستلام منافع محددة لما بعد انتهاء الخدمة.

١١٣. لا يعتبر امتلاك حقوق بموجب بوليصة تأمين تسوية عندما تحتفظ المنشأة بالالتزام القانوني أو ضمني (أنظر الفقرة ٣٩) لدفع مساهمات أخرى إذا لم يقدّم المؤمن بدفع كافة المنافع المستقبلية للموظفين الخاصة بخدمتهم في الفترات الحالية والسابقة.

١١٤. تحدث التسوية مع تقليص إذا أنهيت الخطة بحيث يتم تسوية الالتزام وتتوقف الخطة عن الوجود، على أن إنهاء خطة لا يعتبر تقليصاً أو تسوية إذا تم استبدال الخطة بخطة جديدة تقدم المنافع التي هي في جوهرها متماثلة.

١١٥. حيث يتعلق التقليص فقط ببعض الموظفين الذين تغطيهم الخطة أو حيث يتم تسوية جزء من الالتزام فقط فإن المكسب أو الخسارة تشمل حصة نسبية من تكلفة الخدمة السابقة والمكاسب والخسائر الاكتوارية غير المعترف بها في السابق (ومن المبالغ المرحلية التي تبقى غير معترف بها بموجب الفقرة ١٥٥ ب)، ويتم تحديد الحصة النسبية على أساس القيمة الحالية للالتزامات قبل وبعد التقليص أو التسوية، إلا إذا كانت هناك أساس معقول بشكل أفضل في هذه الظروف، فعلى سبيل المثال قد يكون من المناسب تطبيق أي مكسب ناجم من التقليص أو التسوية لنفس الخطة لاستبعاد أو لا أية تكلفة خد مة سابقة غير معترف بها خاصة بنفس الخطة.

مثال يوضح الفقرة ١١٥

منشأة تقوم بإيقاف قطاع عمل ولن يحصل موظفو القطاع الذي تم إيقافه على مزيد من المنافع، وهذا هو تقليص بدون تسوية، وباستخدام الافتراضات الكتوارية الحالية (ما في ذلك أسعار الفائدة الجارية في السوق والأسعار الجارية الأخرى في السوق) مباشرة قبل التقليص يكون على المنشأة التزام منافع محددة بقيمة صافية حالية مقدارها ١٠٠٠ وموجودات خطة بقيمة عادلة مقدارها ٨٢٠ وصافي مكاسب الكتوارية تراكمية غير معترف بها مقدارها ٥٠، وكانت المنشأة قد تبنت المعيار لأول مرة قبل سنة واحدة مما زاد من صافي المطلوب بمقدار ١٠٠، واختارت المنشأة الاعتراف به على مدى خمس سنوات (أنظر الفقرة ١٥٥ (ب))، ويخفض التقليص صافي القيمة الحالية للالتزام بمقدار ١٠٠ لتصبح ٩٠٠.

من ضمن المكاسب والخسائر الاكتوارية والمبالغ المرحلية غير المعترف بها ١٠% (١٠٠/١٠٠٠) تتعلق بذلك الجزء من الالتزام الذي ألغى من خلال التقليص، وعلى ذلك يكون أثر التقليص كما يلي:

قبل التقليص	مكسب التقليص	بعد التقليص
1,000	(١٠٠)	٩٠٠
(٨٢٠)	---	(٨٢٠)
-----	-----	-----
١٨٠	(١٠٠)	٨٠
٥٠	(٥)	٤٥
(٨٠)	٨	(٧٢)
-----	-----	-----
١٥٠	(٩٧)	٥٣
=====	=====	=====

صافي القيمة الحالية للالتزام

القيمة العادلة لموجودات الخطة

المكاسب الاكتوارية غير المعترف بها

المبالغ المرحلية غير المعترف بها (٥/٤X١٠٠)

صافي المطلوب المعترف بها في الميزانية العمومية

العرض

المقاصة

١١٦. يجب أن تقوم المنشأة بإجراء مقاصة للأصل الخاص بخطة مقابل المطلوب الخاص بخطة أخرى فقط عندما:

أ. يكون للمنشأة حق قابل للتنفيذ قانونياً لاستخدام فائض في خطة لتسوية التزامات بموجب خطة أخرى.

ب. تنوي المنشأة إما تسوية الالتزامات على أساس الصافي أو تحقيق الفائض في خطة وتسوية التزاماتها بموجب الخطة الأخرى في نفس الوقت.

١١٧. إن المقاييس الخاصة بالمقاصة مشابهة لمقاييس التي وضعت للأدوات المالية في معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون- الأدوات المالية: الإفصاح والعرض.

التمييز بين الموجودات والمطلوبات المتداولة وغير المتداولة

١١٨. تميز بعض المنشآت الموجودات والمطلوبات المتداولة عن الموجودات والمطلوبات غير المتداولة، ولا يحدد هذا المعيار ما إذا كان يجب على المنشأة التمييز بين الأجزاء المتداولة وغير المتداولة من الموجودات والمطلوبات الناجمة من منافع ما بعد انتهاء الخدمة.

المكونات المالية لتكاليف منافع ما بعد انتهاء الخدمة

١١٩. لا يحدد هذا المعيار ما إذا كان يجب على المنشأة عرض تكلفة الخدمة الحالية وتكلفة الفائدة والعائد المتوقع على موجودات الخطة كمكونات لبند مفرد للدخل أو المصروف في صدر بيان الدخل.

الإفصاح

١٢٠. يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التالية بشأن خطط المنافع المحددة:

- السياسة المحاسبية للمنشأة الخاصة بالمكاسب والخسائر الاكتوارية.
- وصف عام لنوع الخطة.
- مطابقة للموجودات والمطلوبات المعترف بها في الميزانية العمومية تبين على الأقل ما يلي:

١- القيمة الحالية في تاريخ الميزانية العمومية للالتزامات المنافع المحددة التي هي غير ممولة بكاملها.

٢- القيمة الحالية (قبل خصم من القيمة العادلة لموجودات الخطة) في تاريخ الميزانية العمومية لالتزامات المنفعة المحددة التي هي ممولة كاملاً أو جزئياً).

٣- القيمة العادلة لأية موجودات خطة في تاريخ الميزانية العمومية.

٤- صافي المكاسب والخسائر الاكتوارية غير المعترف بها في الميزانية العمومية (أنظر الفقرة ٩٢).

٥- تكلفة الخدمة السابقة التي لم يتم الاعتراف بها بعد في الميزانية العمومية (أنظر الفقرة ٩٦).

٦- أي مبلغ غير معترف به كأصل بسبب الحد المذكور في الفقرة ٥٨ (ب).

٧- المبالغ المعترف بها في تاريخ الميزانية العمومية.

د. المبالغ الداخلة في القيمة العادلة لموجودات الخطة:

١- لكل فئة من الأدوات المالية الخاصة بالمنشأة المقدمة للتقارير.

٢- لأية أملاك تحتلها المنشأة المقدمة للتقارير أو الموجودات الأخرى التي تستخدمها المنشأة المقدمة للتقارير.

هـ. مطابقة تبين الحركات خلال الفترة في صافي المطلوبات (أو الأصل) المعترف به في الميزانية العمومية.

و. إجمالي التكلفة المعترف بها في بيان الدخل لكل واحد مما يلي (بنود) بيان الدخل الداخلة ضمن:

١- تكلفة الخدمة الحالية.

٢- تكلفة الفائدة.

٣- العائد المتوقع على موجودات الخطة.

٤- المكاسب والخسائر الاكتوارية.

٥- تكلفة الخدمة السابقة.

٦- أثر أي تقليص أو تسوية.

ز. العائد الفعلي على موجودات الخطة.

ح. الافتراضات الاكتوارية الرئيسية المستخدمة في تاريخ الميزانية العمومية، بما في ذلك ما يلي حيث ينطبق ذلك:

١- أسعار الخصم.

- ٢- معدلات العائدات المتوقعة على أية موجودات خطة للفتترات المعروضة في البيانات المالية.
- ٣- المعدلات المتوقعة للزيادات في الرواتب (وللتغيرات في مؤشر أو متغير آخر محدد في الأحكام الرسمية أو الضمنية لخطة كأساس للزيادات المستقبلية في المنافع).
- ٤- معدلات اتجاهات التكلفة الطبية.
- ٥- أية افتراضات اكتورية مادية أخرى مستخدمة.

يجب على المنشأة الإفصاح عن كل افتراض اكتوري بشكل مطلق (على سبيل المثال كذسبة منوية مطلقة) وليس فقط كهامش بين النسب المئوية المختلفة والمتغيرات الأخرى.

١٢١. تتطلب الفقرة ١٢٠ (ب) وصفاً عاماً لنوع الخطة، ويميز هذا الوصف على سبيل المثال خطط الرواتب التقاعدية من خطط الرواتب التقاعدية النهائية ومن الخطط الطبية لما بعد انتهاء الخدمة، ولا يطلب مزيد من التفاصيل.

١٢٢. عندما يكون لدى المنشأة أكثر من خطة منافع محددة واحدة يمكن إجراء الإفصاحات متضمنة الإجمالي بشكل منفصل في كل خطة أو في مجموعات تعتبر أنها أكثر فائدة وقد يكون من المفيد تمييز المجموعات حسب المقاييس كما يلي:

- أ. الموقع الجغرافي للخطط، مثال ذلك تمييز الخطط المحلية من الخطط الأجنبية، أو
- ب. ما إذا كانت الخطط خاضعة لمخاطر مادية مختلفة، مثال ذلك بتمييز خطط الرواتب التقاعدية المقطوعة من خطط الرواتب التقاعدية النهائية ومن الخطط الطبية لما بعد انتهاء الخدمة.

عندما تقوم المنشأة بإجراء إفصاحات على أساس الإجمالي لمجموعة خطط فإنه يتم تقديم هذه الإفصاحات على شكل معدلات موزونة أو ذات نطاقات ضيقة نسبياً.

١٢٣. تتطلب الفقرة (٣٠) إفصاحات إضافية بشأن خطط المنافع المحددة لأصحاب العمل المتعدين التي تعامل كما لو أنها خطط مساهمات محددة.

١٢٤. حيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - "الإفصاحات عن الجهة ذات الصلة" تقوم المنشأة بالإفصاح عن معلومات بشأن:
 - أ. عمليات الأطراف ذات العلاقة مع خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة.
 - ب. منافع ما بعد انتهاء الخدمة لموظفي الإدارة الرئيسيين.

١٢٥. حيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي العاشر - "البنود المحتملة والأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية العمومية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن معلومات حول البنود المحتملة الناجمة من التزامات المنافع لما بعد انتهاء الخدمة.

منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل

١٢٦. تشمل منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل ما يلي على سبيل المثال:

- أ. حالات الغياب طويلة الأجل المعوضة مثل إجازة الخدمة طويلة أو التفرغ.
- ب. منافع الاحتقالات بالمناسبات أو منافع الخدمة طويلة الأجل الأخرى.
- ج. منافع العجز طويل الأجل.
- د. المشاركة في الأرباح والمكافآت المستحقة بعد اثني عشر شهراً أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظف بتقديم الخدمة.
- هـ. التعويض المؤجل المدفوع بعد ثلاثة شهور أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يتم الحصول عليها فيها.

١٢٧. لا يكون قياس منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل عادة خاضعاً لنفس الدرجة من عدم التأكد مثل قياس منافع ما بعد انتهاء الخدمة، علاوة على ذلك قلما يتسبب إدخال منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل أو التغيرات فيها في مبلغ مادي لتكلفة الخدمة السابقة، ولهذه الأسباب يتطلب هذا المعيار أسلوباً مبسطاً لمحاسبة منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، ويختلف هذا الأسلوب عن المحاسبة المطلوبة لمنافع الموظفين لما بعد انتهاء الخدمة كما يلي:

- أ. يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية فوراً ولا يتم تطبيق أي "تطاق". و
- ب. يتم الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة بكاملها فوراً.

الاعتراف والقياس

١٢٨. يجب أن يكون المبلغ المعترف به كمطلوب لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل صافي إجمالي المبالغ التالية:

- أ. القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة في تاريخ الميزانية العمومية (أنظر الفقرة ٦٤).
- ب. يخصم من ذلك القيمة العادلة في تاريخ الميزانية العمومية لموجودات الخطة (إن وجدت) التي سيتم منها تسوية الالتزامات مباشرة (أنظر الفقرات ١٠٢-١٠٤).

عند قياس المطلوب يجب على المنشأة تطبيق الفقرات ٤٩-٩١ باستثناء الفقرتين ٥٤، ٦٤.

١٢٩. بالنسبة لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل يجب على المنشأة الاعتراف بصافي إجمالي المبالغ التالية على أنها مصروف أو (مع مراعاة الفقرة ٥٨) دخل، فيما عدا الحد الذي يتطلب فيه معيار محاسبة دولي آخر أو يسمح بإدخالها في تكلفة الأصل:

- أ. تكلفة الخدمة الحالية (أنظر الفقرات ٦٣-٩١).
- ب. تكلفة الفائدة (أنظر الفقرة ٨٢).
- ج. العائد المتوقع على موجودات أية خطة (أنظر الفقرات ١٠٥-١٠٧).
- د. المكاسب والخسائر الاكتوارية التي يجب الاعتراف بها فوراً.
- هـ. تكلفة الخدمة السابقة التي يجب الاعتراف بها فوراً.
- و. أثر أية تقليلصات أو تسويات (أنظر الفقرتين ١٠٩-١١٠).

١٣٠. أحد أشكال منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل هو منفعة العجز طويل الأجل، وإذا كان مستوى المنفعة على طول فترة الخدمة ينشأ التزام عندما يتم تقديم الخدمة، ويعكس قياس ذلك الالتزام احتمال أن يطلب الدفع وأن يتم مرور الفترة الزمنية التي يتوقع إجراء الدفع لها، وإذا

كان مستوى المنفعة هو نفسه بالنسبة لأي موظف مصاب بالعجز بغض النظر عن سنوات الخدمة فإنه يتم الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لهذه المزايا عندما يقع حدث يتسبب في عجز طويل الأجل.

الإفصاح

٣١ بالرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة بشأن مَن نافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل فقد تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى إفصاحات، على سبيل المثال حيث يكون المصروف الناجم من هذه المزايا ذا حجم أو طبيعة أو تكرار بحيث أن الإفصاح مناسب لإيضاح أداة المنشأة للفترة (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثامن - صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء التغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية)، وحيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات حول منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل لكبار موظفي الإدارة.

منافع نهاية الخدمة

١٣٢. يتناول هذا المعيار منافع نهاية الخدمة بشكل منفصل عن منافع الموظفين الأخرى لأن الحدث المتسبب في الالتزام هو انتهاء خدمة الموظفين وليس خدمتهم نفسها.

الاعتراف

١٣٣. يجب على المنشأة الاعتراف بمنافع نهاية الخدمة على أنها التزام ومصروف وذلك فقط عندما تكون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بما يلي:

- أ. إنهاء خدمة موظف أو مجموعة موظفين قبل تاريخ التقاعد العادي.
- ب. تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يتم لتشجيع الترك الاختياري للعمل.
١٣٤. تكون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بإنهاء الخدمة فقط عندما يكون للمنشأة خطة رسمية مفصلة لإنهاء الخدمة ولا يوجد احتمال فعلي بالانسحاب، ويجب أن تشمل الخطة المفصلة ما يلي كحد أدنى:
 - أ. موقع وعمل الموظفين الذين سيتم إنهاء خدماتهم وعددهم التقريبي.
 - ب. منافع نهاية الخدمة لكل فئة أو عمل وظيفي.
 - ج. الوقت الذي سيتم به تنفيذ الخطة، ويجب أن يبدأ التنفيذ في أسرع وقت ممكن، كما يجب أن تكون الفترة الزمنية لإكمال الإنجاز ليست طويلة بالقدر الذي يحتمل خلاله إجراء تغييرات مادية في الخطة.

١٣٥. من الممكن أن تكون مذشأة ملتزمة بموجب تشريع أو بموجب اتفاقيات تعاقدية أو اتفاقيات أخرى مع الموظفين أو ممثليهم أو بموجب التزام ضمني إغند إلى ممارسة الأعمال أو العرف أو الرغبة أن تتصرف بشكل عادل لإجراء دفعات أو توفير منافع أخرى (للموظفين عندما تنهي خدماتهم وهذه الدفعات هي منافع نهاية الخدمة، وعادة تكون منافع نهاية الخدمة على شكل مبلغ مقطوع، ولكنها تشمل في بعض الأحيان ما يلي:

أ. تحسين منافع التقاعد أو المنافع الأخرى لما بعد انتهاء الخدمة إما بشكل غير مباشر أو خلال خطة منافع موظفين أو بشكل مباشر.

ب. الراتب حتى نهاية فترة أخطار محددة إذا لم يقم الموظف بتقديم خدمة أخرى توفر منافع اقتصادية للمنشأة.

١٣٦. تستحق بعض منافع الموظفين بغض النظر عن سبب ترك الموظف للخدمة، ودفع هذه المنافع مؤكدة (مع مراعاة أية متطلبات استحقاق أودد أدنى من متطلبات الخدمة) إلا أن توقيت دفعها غير مؤكد، بالرغم من أن هذه توصف في بعض البلدان بتعويضات نهاية الخدمة Termination gratuities أو Termination indemnities إلا أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة Post-employment benefits وليس منافع نهاية الخدمة Termination benefits، وتعاملها المنشأة محاسبيًا على أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وبعض المنشآت تقدم مستوى من المنافع مقابل ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب الموظف (في جوهرها منفعة لما بعد انتهاء الخدمة) أقل من منافع ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب المنشأة، والمنفعة الإضافية المستحقة على ترك الخدمة الاختياري هي منفعة نهاية الخدمة.

١٣٧. لا توفر منافع نهاية الخدمة للمنشأة منافع اقتصادية مستقبلية ويتم الاعتراف بها فوراً على أنها مصروف.

١٣٨. حيث تعترف المنشأة بمنافع نهاية الخدمة يجب على المنشأة أيضاً إجراء محاسبة لتخفيض منافع التقاعد أو منافع الموظفين الأخرى (أنظر الفقرة ١٠٩).

القياس

١٣٩. حيث تستحق منافع نهاية الخدمة بعد أكثر من ١٢ شهراً من تاريخ الميزانية العمومية يجب خصمها باستخدام سعر الخصم المحدد في الفقرة ٧٨.

١٤٠. في حالة العرض الذي يتم لتشجيع ترك الخدمة الاختياري يجب أن يكون قياس منافع نهاية الخدمة بناءً على عدد الموظفين الذين يتوقع قبولهم للعرض.

الإفصاح

١٤١. ينشأ احتمال حيث يكون هناك تأكيد بشأن عدد الموظفين الذين سيقبلون عرضاً لمنافع نهاية الخدمة، وحسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي العاشر - "البند المحتمل والأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية العمومية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالبند المحتمل إلا إذا كان احتمال حدوث خسارة بعيداً.

١٤٢. حسبما يتطلب معيار المحاسبة الثامن - "صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن طبيعة ومبلغ المصروف إذا كان ذا حجم أو طبيعة أو تكرار بحيث أن الإفصاح عنه مناسب لشرح أداة المنشأة للفترة، وقد ينجم عن مزايا نهاية الخدمة مصروف يجب الإفصاح عنه من أجل أن يمثل لهذا المتطلب.

١٤٣. حيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - "الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة" تقوم المنشأة بالإفصاح عن منافع نهاية الخدمة لكبار موظفي الإدارة.

منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية

١٤٤. تشمل منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية ما يلي:

- أ. الأسهم وخيارات الأسهم وأدوات حقوق الملكية الأخرى الصادرة للموظفين بمقدار أقل من القيمة العادلة التي كانت ستصدر بمقدارها هذه الأدوات لأطراف أخرى.
- ب. الدفعات النقدية التي يعتمد مبلغها على السعر المستقبلي في السوق لأسهم المنشأة المقدمة للتقارير.

الاعتراف والقياس

١٤٥. لا يحدد هذا المعيار متطلبات الاعتراف والقياس لمنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

الإفصاح

١٤٦. يقصد بالإفصاحات المطلوبة أدناه تمكين مستخدمي البيانات المالية من تقييم أثر مزايا التعويضات في صورة حقوق ملكية على المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفقاتها النقدية، وقد تؤثر منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية على ما يلي:

- أ. المركز المالي للمنشأة بالطلب من المنشأة إصدار أدوات مالية لحقوق الملكية أو تحويل الأدوات المالية على سبيل المثال عندما يكون لدى الموظفين أو خطط مزايا الموظفين خيارات أسهم أو أنهم لبوا بشكل جزئي منافع الاستحقاق التي يتمكنهم من امتلاك خيارات الأسهم في المستقبل.

ب. أداء المنشآت وتدفعاتها النقدية بتخفيض المبلغ النقدي أو منافع الموظفين الأخرى التي تقدمها المنشأة للموظفين مقابل خدماتهم.

١٤٧. يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي:

أ. طبيعة وشروطها في ذلك أية أحكام استحقاق (خطط منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

ب. السياسة المحاسبية لخطط منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

ج. المبالغ المعترف بها في البيانات المالية لخطط التعويض في صورة حقوق ملكية.

د. عدد وأحكام (بما في ذلك حيث ينطبق أرباح الأسهم وحقوق التصويت وحقوق التحويل وتوزيع الممارسة وأسعار الممارسة وتواريخ الانتهاء) الأدوات المالية لحقوق الملكية الخاصة بالمنشأة التي تحملها خطط منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية (وفي حالة خيارات الأسهم الأدوات المالية لحقوق الملكية التي يملكها الموظفون) في بداية ونهاية الفترة، ويجب تحديد المدى الذي تستحق فيه حقوق الموظفين في هذه الأدوات في بداية ونهاية الفترة.

هـ. عدد وأحكام (بما في ذلك حيث ينطبق أرباح الأسهم وحقوق التصويت وحقوق التحويل وتواريخ الممارسة وأسعار الممارسة وتواريخ الانتهاء) الأدوات المالية لحقوق الملكية الصادرة من قبل المنشأة إلى خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية أو إلى الموظفين (أو الأدوات المالية لحقوق الملكية للمنشأة الموزعة للموظفين حسب الأدوات المالية لحقوق الملكية) خلال الفترة والقيمة العادلة لأي عوض تم استلامه من خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية أو للموظفين.

و. عدد وتواريخ الممارسة وأسعار الممارسة لخيارات الأسهم التي تمت ممارستها بموجب خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية خلال الفترة.

ز. عدد خيارات الأسهم التي تحملها خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية أو التي يحملها الموظفون بموجب هذه الخطط التي انقضت خلال الفترة.

ح. المبلغ والأحكام الرئيسية لأية قروض أو ضمانات تمنحها المنشأة المقدمة للتقارير لخطط التعويضات في صورة ملكية أو نيابة عنها.

١٤٨. يجب على المنشأة كذلك الإفصاح عما يلي:

- أ. القيمة العادلة في بداية ونهاية الفترة لأدوات المالية لحقوق الملكية والمنشأة (عدا عن خيارات الأسهم) الصادرة من قبل المنشأة لخطط التعويضات في صورة حقوق ملكية أو للموظفين، أو من قبل خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية للموظفين خلال الفترة.
- ب. القيمة العادلة في تاريخ الإصدار للأدوات المالية لحقوق الملكية للمنشأة (عدا عن خيارات الأسهم) الصادرة من قبل المنشأة لخطط التعويضات في صورة حقوق ملكية أو للموظفين، أو من قبل خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية للموظفين خلال الفترة.
- إذا لم يكن تحديد القيمة العادلة للأدوات المالية لحقوق الملكية عملياً هذا عن خيارات الأسهم (فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.
١٤٩. عندما يكون للمنشأة أكثر من خطة واحدة للتعويضات في صورة حقوق ملكية فإنه يمكن إجراء الإفصاحات حسب الإجمالي أو بشكل منفصل لكل خطة، أو في مجموعات حسبما تعتبر أنها أكثر فائدة لتقييم التزامات المنشأة لإصدار أدوات مالية لحقوق الملكية بموجب هذه الخطط والتغيرات في هذه الالتزامات خلال الفترة الحالية، ومن الممكن أن تميز هذه المجموعات على سبيل المثال موقع وأقدمية مجموعات الموظفين الذين تم تغطيتهم، وعندما تقدم المنشأة الإفصاحات حسب الإجمالي لمجموعة خطط فإنه يتم تقديم هذه الإفصاحات على شكل معدلات موزونة أو ذات نطاقات ضيقة نسبياً.
١٥٠. عندما تكون المنشأة قد أصدرت خيارات أسهم للموظفين أو لخطط التعويضات في صورة حقوق ملكية عمل الإفصاحات حسب الإجمالي أو في مجموعات حسبما تعتبر أنها أكثر فائدة لتقييم عدد وتوقيت الأسهم التي يمكن إصدارها والنقد الذي يمكن استلامه نتيجة لذلك، فعلى سبيل المثال قد يكون من المفيد تمييز الخيارات التي هي "غير مجدية مالياً" (حيث يزيد سعر الممارسة عن سعر السوق الجاري) من خيارات " مجدية مالياً" (حيث يزيد سعر السوق الجاري عن سعر الممارسة)، علاوة على ذلك قد يكون من المفيد دمج الإفصاحات في مجموعات لا تجمع الخيارات مع نطاق واسع من أسعار الممارسة أو تواريخ الممارسة.
١٥١. يقصد بالإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرتين ١٤٨، ١٤٧ تحقيق أهداف هذا المعيار، وقد يطلب إفصاح إضافي لتلبية متطلبات معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون :- "الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة" إذا قامت المنشأة بما يلي:
- أ. تقديم منافع تعويضات في صورة حقوق ملكية لكبار موظفي الإدارة، أو
- ب. تقديم منافع تعويضات في صورة حقوق ملكية على شكل أدوات صادرة من قبل الشركة الأم للمنشأة، أو
- ج. الدخول في عمليات الأطراف ذات العلاقة مع خطط تعويضات في صورة حقوق ملكية.

٥٢ في ظل عدم وجود متطلبات اعتراف وقياس محددة لخطط التعويضات في صورة حقوق ملكية فإن المعلومات الخاصة بالقيمة العادلة للأدوات المالية للمنشأة المقدمة للتقارير المستخدمة في هذه الخطط تكون مفيدة لمستخدمي البيانات المالية، على أنه نظراً لعدم وجود إجماع بشأن الطريقة المناسبة لتحديد القيمة العادلة لخيارات الأسهم فإن هذا الملحق لا يتطلب أن تقوم المنشأة بالإفصاح عن قيمتها العادلة.

أحكام انتقالية

١٥٣. يحدد هذا الجزء المعاملة الانتقالية لخطط المنافع المحدد، وحيث **تتبنى** المنشأة لأول مرة هذا المعيار لمنافع الموظفين الأخرى تقوم المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة للولي الثامن - "صافي ربح أو خسارة الفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية".

١٥٤. عند تبني هذه المعيار لأول مرة يجب على المنشأة تحديد التزامها الانتقالي لخطط المنافع المحددة في ذلك التاريخ على أنها:

- أ. القيمة الحالية للالتزام (أنظر الفقرة ٦٤) في تاريخ تبني المعيار.
- ب. يخصم من ذلك القيمة العادلة في تاريخ تبني المعيار لموجودات الخطة (إن وجدت) التي سيتم منها تسوية الالتزامات بشكل مباشر (أنظر الفقرات ١٠٢-١٠٤).
- ج. يخصم أيضا أية تكلفة سابقة يجب الاعتراف بها في فترات لاحقة بموجب الفقرة ٩٦.
١٥٥. إذا كان الالتزام الا انتقالي اكثر من الالتزام الذي كان سيتم الاعتراف به في نفس التاريخ بموجب السياسة المحاسبية السابقة للمنشأة فانه يجب على المنشأة إجراء اختيار غير قابل للتغير للاعتراف بتلك الزيادة كجزء من التزامها الخاص بالمنافع المحددة بموجب الفقرة ٥٤.
- أ. فورا بموجب معيار المحاسبة الدولي الثامن - " صافي ربح أو خسارة الفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية".
- ب. كمصروف على أساس القسط الثابت على مدى فترة تصل الى خمس سنوات من تاريخ تبني المعيار، وإذا اختارت المنشأة البند (ب) فانه يجب عليها ما يلي:
- ١- تطبيق الحد المبين في الفقرة ٥٨ (ب) عند قياس أي أصل معترف به في الميزانية العمومية.
- ٢- الإفصاح في كل تاريخ ميزانية عمومية عما يلي : أ- مبلغ الزيادة الذي يبقى غير معترف به، ب- المبلغ المعترف به في الفترة الحالية.
- ٣- الحد من الاعتراف بالمكاسب الاكتوارية اللاحقة (ولكن ليس تكلفة الخدمة السابقة السالبة) كما يأتي لاحقا، وإذا كان سيتم الاعتراف بمكسب إكتواري بموجب الفقرتين ٩٢، ٩٣ فانه يجب على المنشأة الاعتراف بذلك المكسب الإكتواري فقط إلى الحد الذي تزيد به المكاسب الاكتوارية المتراكمة غير المعترف بها (قبل الاعتراف بذلك المكسب الإكتواري) عن الجزء غير المعترف به للالتزام الانتقالي.
- ٤- إدخال الجزء المتعلق من المطلوب الانتقالي غير المعترف به في تحديد أي مكسب أو خسارة لاحقة عند التسوية أو التقليل.
- إذا كان الالتزام الانتقالي أقل من الالتزام الذي كان سيتم الاعتراف به في نفس التاريخ بموجب السياسة المحاسبية السابقة للمنشأة فانه يجب على المنشأة الاعتراف بذلك الانخفاض في الحال بموجب معيار المحاسبة الدولي الثامن.

١٥٦. عدد التنبؤي المبدئي بهذا المعيار يشمل أثر التغير في السياسة المحاسبية كافة المكاسب والخسائر الاكتوارية التي نشأت في فترات سابقة حتى ولو كان "النطاق" البالغ ١٠% المحدد في الفقرة ٩٢.

مثال يوضح الفقرات ١٥٤-١٥٦

في ٣١ ديسمبر ١٩٩٨ تشمل الميزانية العمومية لمندشة على التزام مضافات التقاعد مقدارة ١٠٠، وتنبئ المنشأة المعيار ابتداء من ١ يناير ١٩٩٩ عندما تبلغ القيمة الحالية للالتزام بموجب المعيار ١،٣٠٠ والقيمة العادلة لموجودات الخطة ١،٠٠٠، وفي ١ يناير ١٩٩٣ كانت المنشأة قد حسنت الرواتب التقاعدية (تكلفة المنافع غير المستحقة : ١٦٠، ومعدل الفترة المتبقية في ذلك التاريخ حتى الاستحقاق: ١٠ سنوات).

الأثر الانتقالي كما يلي:

١،٣٠٠	القيمة الحالية للالتزام
(١،٠٠٠)	القيمة العادلة لموجودات الخطة
(٦٤)	ناقصاً: تكلفة الخدمة السابقة التي سيتم الاعتراف بها في الفترات اللاحقة (١٠/٤ × ١٦٠)

٢٣٦	المطلوب الانتقالي
١٠٠	المطلوب الذي تم الاعتراف به

١٣٦	الزيادة في المطلوب
=====	

قد تختار المنشأة الاعتراف بالزيادة البالغة ١٣٦ أما في الحال أو على مدى فترة تصل الى خمس سنوات، والاختيار غير قابل للتغيير.

في ٣١ ديسمبر ١٩٩٩ القيمة الحالية للالتزام بموجب المعيار ١،٤٠٠ والقيمة العادلة لموجودات الخطة ١،٠٠٠ وصافي المكاسب الاكتوارية التراكمية غير المعترف بها منذ تاريخ تبني المعيار ٢٦٠، وكان المعدل المتوقع للعمر العامل المتبقي للموظفين المشاركين في خطة ثمانية سنوات، وقد تبنت المنشأة سياسة الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية حسب الحد الأدنى من المتطلبات في الفقرة ٩٣.

فيما يلي أثر الحد المذكور في الفقرة ١٥٥ (ب)(٣)، ومن ناحية عملية قلما يكون لهذا الحد أثر مادي:

٢٦٠	صافي المكاسب الاكتوارية المتراكمة غير المعترف بها
(١٤٠)	"النطاق" (الأعلى من ١٤٠، ١٥٠)

١٢٠	الزيادة

الجزء غير المعترف به من المطلوب الانتقالي (١٣٦×٥/٤) (١٠٩)

١١

الحد الأعلى من المكسب الذي سيتم الاعتراف به

=====

بدون الحد المذكور في الفقرة ١٥٥ (ب) (٣) تعترف المنشأة بمكسب إكتواري مقداره ١٥ (١٢٠) مقسم على ٨) في عام ٢٠٠٠ بموجب الفقرة ٩٣، على أن المنشأة تعترف بذلك المكسب الإكتواري فقط إلى الحد الذي يزيد به صافي المكاسب الإكتواري التراكمية غير المعترف بها عن الجزء غير المعترف به من الالتزام الانتقالي (١٠٩)، وعلى ذلك يقتصر المكسب الإكتواري المعترف به في عام ٢٠٠٠ على ١١.

تاريخ النفاذ

١٥٧. يصبح معيار المحاسبة الدولي هذا نافذ المفعول بالنسبة للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من يناير ١٩٩٩ أو بعد ذلك التاريخ ويشجع المعيار على تنبيهه بشكل أبكر، وإذا قامت المنشأة بتطبيق هذا المعيار على تكاليف منافع التقاعد للبيانات المالية التي تغطي الفترات التي تبدأ قبل ١ يناير ١٩٩٩ فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عن حقيقة أنها طبقتهذا المعيار بدلا من معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر - "تكاليف منافع التقاعد" المعتمد في عام ١٩٩٣.

١٥٨. يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي التاسع عشر - تكاليف منافع التقاعد المعتمد في عام ١٩٩٣.

ملحق رقم (١)

مثال إيضاحي

هذا المثال إيضاحي فقط، ولا يشكل جزءاً من المعايير، وغرض الملحق إيضاح تطبيق المعايير للمساعدة في توضيح معناها، وقد قدمت مقتطفات من بيانات الدخل والميزانيات العمومية لبيان آثار العمليات المبينة أدناه، وهذه المقتطفات لا تتفق بالضرورة مع كافة متطلبات الإفصاح والعرض لمعايير المحاسبة الدولية الأخرى.

معلومات خلفية

المعلومات التالية معطاة بشأن خطة منافع محددة ممولة، ولإبقاء حسابات الفائدة سهلة يفترض أن جميع العمليات ستحدث في نهاية السنة، وقد كانت كل من القيمة الحالية للالتزام والقيمة العادلة لموجودات الخطة ١,٠٠٠ في يناير ١ × ٢٠، وكان صافي المكاسب الاكتوارية التراكمية غير المعترف بها في ذلك التاريخ ١٤٠.

٢٠ × ٣	٢٠ × ٢	٢٠ × ١	
٨/- %	٩/- %	١٠/- %	سعر الخصم في بداية السنة
			معدل العائد المتوقع على موجودات
١٠,٣ %	١١,١ %	١٢/١ %	الخطة في بداية السنة
١٥٠	١٤٠	١٣٠	تكلفة الخطة الحالية
١٩٠	١٨٠	١٥٠	المنافع المدفوعة
١١٠	١٠٠	٩٠	المساهمات المدفوعة
١,٢٩٥	١,١٩٧	١,١٤١	القيمة الحالية للالتزام في ٣١ ديسمبر
			القيمة العادلة لموجودات الخطة في
١,٠٩٣	١,١٠٩	١,٠٩٢	٣١ ديسمبر
			معدل الأعمار العاملة المتبقية للموظفين
١٠	١٠	١٠	(سنوات)

في عام ٢٠٠٢ تم تعديل الخطة لتوفير منافع إضافية ابتداءً من ١ يناير ٢٠٠٢ وكانت القيمة الحالية في ١ يناير ٢٠٠٢ للمنافع الإضافية لخدمة الموظفين قبل ١ يناير ٢٠٠٢ ما مقداره ٥٠ للمنافع المستحقة و ٣٠ للمنافع غير المستحقة، وفي ١ يناير ٢٠٠٢ قدرت المنشأة أن معدل الفترة إلى أن تصبح المنافع غير المستحقة مستحقة كان ثلاث سنوات، وعلى ذلك يتم الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة الناجمة من المنافع الإضافية المستحقة (فقرة ٩٦ من المعايير)، وقد تبنت المنشأة سياسة الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية بموجب الحد الأدنى من متطلبات الفقرة ٩٣.

التغيرات في القيمة الحالية للالتزام وفي القيمة العادلة لموجودات الخطة.

الخطوة الأولى هي تلخيص التغيرات في القيمة الحالية للالتزام وفي القيمة العادلة لموجودات الخطة واستخدام ذلك لتحديد مبلغ المكاسب أو الخسائر الاكتوارية للفترة، وهي كما يلي:

٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	
١,٠٠٠	١,١٤١	١,١٩٧	القيمة الحالية للالتزام، ١ يناير
١٠٠	١٠٣	٩٦	تكلفة الفائدة
١٣٠	١٤٠	١٥٠	تكلفة الخدمة الحالية
-	٣٠	-	تكلفة الخدمة السابقة-المنافع غير المستحقة
-	٥٠	-	تكلفة الخدمة السابقة-المنافع المستحقة
(١٥٠)	(١٨٠)	(١٩٠)	المنافع المدفوعة
			المكسب (الخسارة) الاكتوارية من الالتزام
٦١	(٨٧)	٤٢	(الرقم الموازن)
١,١٤١	١,١٩٧	١,٢٩٥	القيمة الحالية للالتزام، ٣١ ديسمبر

٢٠٠٢	٢٠٠٣	٢٠٠٤	
١٢٠	١٢١	١١٤	القيمة العادلة لموجودات الخطة، ١ يناير
٩٠	١٠٠	١١٠	العائد المتوقع على موجودات الخطة
٩٠	١٠٠	١١٠	المساهمات
(١٥٠)	(١٨٠)	(١٩٠)	المنافع المدفوعة
			المكسب (الخسارة) الاكتوارية من
٣٢	(٢٤)	(٥٠)	موجودات الخطة (الرقم الموازن)
١,٠٩٢	١,١٠٩	١,٠٩٣	

حدود "النطاق"

الخطوة التالية هي تحديد حدود النطاق، وبعد ذلك مقارنتها مع المكاسب والخسائر الاكتوارية التراكمية غير المعترف بها من أجل تحديد صافي المكسب أو الخسارة الاكتوارية الذي سيتم الاعتراف به في الفترة التالية، وبموجب الفقرة ٩٢ من المعيار حددت حدود "النطاق" حسب الأعلى مما يلي:

- أ. ١٠% من القيمة الحالية للالتزام قبل خصم موجودات الخطة.
 ب. ١٠% من القيمة العادلة لأية موجودات خطة.

فيما يلي هذه الحدود والمكاسب والخسائر الاكتوارية المعترف بها وغير المعترف بها:

٢٠×٣	٢٠×٢	٢٠×١	
			صافي المكاسب (الخسائر) الاكتوارية
١٧٠	١٠٧	١٤٠	غير المعترف بها في ١ يناير
١٢٠	١١٤	١٠٠	حدود "النطاق" في ١ يناير
٥٠	-	٤٠	الزيادة (أ)
=====	=====	=====	
			معدل الأعمار العمالة المتبقية (بالسنوات)
١٠	١٠	١٠	(ب)
٥	-	٤	المكسب (الخسارة) الاكتوارية التي سيتم الاعتراف بها (أ/ب)
١٧٠	١٠٧	١٤٠	المكاسب (الخسائر) الاكتوارية غير المعترف بها في ١ يناير
(٤٢)	٨٧	(٦١)	المكسب (الخسارة) الاكتوارية-الالتزام
(٥٠)	(٢٤)	٣٢	المكسب (الخسارة) الاكتوارية للسنة
			موجودات الخطة
٧٨	١٧٠	١١١	المجموع الفرعي
(٥)	-	(٤)	(المكسب) الخسارة الاكتوارية المعترف بها (٤)
=====	=====	=====	
			المكاسب (الخسائر) الاكتوارية غير المعترف بها في ٣١ ديسمبر
٧٣	١٧٠	١٠٧	
=====	=====	=====	

المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية وبيان الدخل والتحليلات المتعلقة بها

الخطوة الأخيرة هي تحديد المبالغ التي سيتم الاعتراف بها في الميزانية العمومية وبيان الدخل والتحليلات المتعلقة بها التي سيتم الإفصاح عنها بموجب الفقرات ١٢٠ (ج)، (هـ)، (و)، (ز)، من المعيار، وهي كما يلي:

١،٢٩٥	١،١٩٧	١،١٤١	القيمة الحالية للالتزام
(١،٠٩٣)	(١،١٠٩)	(١،٠٩٢)	القيمة العادلة لموجودات الخطة
٢٠٢	٨٨	٤٩	
٧٣	١٧٠	١٠٧	المكاسب (الخسائر) الاكتوارية غير المعترف بها
(١٠)	(٢٠)	-	تكلفة الخدمة السابقة غير المعترف بها - المنافع غير المستحقة
٢٦٥	٢٣٨	١٥٦	المطلوبات كما هي ظاهرة في قائمة الدخل
١٥٠	١٤٠	١٣٠	تكلفة الخدمة الحالية
٩٦	١٠٣	١٠٠	تكلفة الفائدة
(١١٤)	(١٢١)	(١٢٠)	العائد المتوقع على موجودات الخطة صافي (المكسب) الخسارة المعترف بها في السنة
(٥)	-	٤	تكلفة الخدمة السابقة-المنافع المستحقة
-	٥٠	-	
١٣٧	١٨٢	١٠٦	النفقات كما يظهرها بيان الإيرادات والنفقات

الحركات في صافي المطلوب المعترف به في الميزانية العمومية التي سيتم الإفصاح عنها بموجب الفقرة ١٢٠ (هـ):

٢٣٨	١٥٦	١٤٠	صافي المطلوب الأولي
١٣٧	١٨٢	١٠٦	المصروف كما هو أعلاه
(١١٠)	(١٠٠)	(٩٠)	المساهمات المدفوعة

صافي المطلوب النهائي		
١٥٦	٢٣٨	٢٦٥
=====		
العائد الفعلي على موجودات الخطة الذي سيتم الإفصاح عنه بموجب الفقرة ١٢٠ (ز).		
العائد المتوقع على موجودات الخطة	١٢٠	١١٤
المكسب (الخسارة) الاكتوارية من		
موجودات الخطة	٣٢	(٥٠)
=====		
العائد الفعلي على موجودات الخطة	٥٢	٦٤
=====		

ملحق رقم (٢)

إفصاحات إضافية

هذا الملحق إيضاحي فقط ولا يشكل جزءاً من المعايير، وغرض الملحق إيضاح تطبيق المعايير للمساعدة في إيضاح معناها، وتبين مقتطفات من إفصاحات البيانات المالية كيف يمكن تجميع الإفصاحات المطلوبة في حالة مجموعة كبيرة متعددة الجنسيات توفر مجموعة من منافع الموظفين، ولا تتفق هذه المقتطفات بالضرورة مع متطلبات الإفصاح والعرض لمعايير المحاسبة الدولية، وبشكل خاص لا توضح الإفصاح عما يلي:

- أ. السياسات المحاسبية لمنافع الموظفين (أنظر معيار المحاسبة الدولي الأول - عرض البيانات المالية)، وبموجب الفقرة ١٢٠.
- (أ) من هذا المعيار يجب أن يشمل هذا الإفصاح السياسة المحاسبية للمدئاة للاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية.
- ب. منافع الموظفين الممنوحة للمدراء وكبار موظفي الإدارة (أنظر معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة).

التزامات منافع الموظفين

فيما يلي المبالغ التي يتم الاعتراف بها في الميزانية العمومية:

خطط منافع		المنافع الطبية	
التقاعد المحددة		لما بعد انتهاء الخدمة	
٢٠×٢	٢٠×١	٢٠×٢	٢٠×١
١٢,٣١٠	١١,٧٧٢	٢,٨١٩	٢,٧٢١
١١,٩٨٢	١١,١٨٨	٢,٤٨٠	٢,٤٥١

القيمة الحالية للالتزامات الممولة
القيمة العادلة لموجودات الخطة

٣٢٨	٥٨٤	٣٣٩	٣٠٦
٣,٤٥٩	٦,١٢٣	٥,١٦٠	٣٠٦
القيمة الحالية للالتزامات غير الممولة			
المكاسب (الخسائر) الاكتوارية غير			
(٩٧)	(١٧)	٣١	٧٢
(٤٥٠)	(٦٥٠)	-	-
تكلفة الخدمة السابقة غير المعترف بها			
٦,٢٤٠	٦,٠٤٠	٥,٥٣٠	٥,٤٧٢
صافي المطلوب في الميزانية العمومية			
المبالغ في الميزانية العمومية:			
٦,٤٥١	٦,٢٧٨	٥,٥٣٠	٥,٤٧٢
(٢١١)	(٢٣٨)	-	-
المطلوبات			
الموجودات			
٦,٢٤٠	٦,٠٤٠	٥,٥٣٠	٥,٤٧٢
صافي المطلوب في الميزانية العمومية			

تشمل موجودات خطة التقاعد الأسهم العادية الصادرة من (اسم المنشأة المقدمة للتقارير) بقيمة عادلة مقدارها ٣١٧ (٢٠×١: ٢٨١)، وتشمل موجودات الخطة كذلك الأملاك التي يحتلها (اسم المنشأة المقدمة للتقارير) بقيمة عادلة مقدارها ٢٠٠ (٢٠×١: ١٨٥):

فيما يلي المبالغ المعترف بها في بيان الدخل

خطط منافع	المنافع الطبية	التقاعد المحددة	لما بعد انتهاء الخدمة
٢٠×٢	٢٠×١	٢٠×٢	٢٠×١
١,٦٧٩	١,٥٥٤	٤٧١	٤١١
١,٨٩٠	١,٦٥٠	٨١٩	٧٠٥
(١,٣٩٢)	(١,١٨٨)	(٢٩١)	(٢٦٦)
تكلفة الخدمة الحالية			
الفائدة على الالتزام			
العائد المتوقع على موجودات الخطة			
صافي الخسائر (المكاسب) الاكتوارية			
٩٠	(١٨٧)	-	-
٢٠٠	٢٠٠	-	-
المعترف بها في السنة			
تكلفة الخدمة السابقة			
الخسائر (المكاسب) من التقليلات			
٢٢١	(٤٧)	-	-
والتسويات			
٢,٦٨٨	١,٩٨٢	٩٩٩	٨٥٠
الإجمالي الداخل ضمن تكاليف الموظفين			
١,٢٣٢	١,٢٠٥	٢٧٥	٢٤٥
العائد الفعلي على موجودات الخطة			

فيما يلي حركات صافي المطلوب المعترف به في الميزانية العمومية:

خطط منافع	المنافع الطبية	التقاعد المحددة	لما بعد انتهاء الخدمة
-----------	----------------	-----------------	-----------------------

٢٠×١	٢٠×٢	٢٠×١	٢٠×٢	
٥,٤٣٩	٥,٤٧٢	٥,٥٠٥	٦,٠٤٠	صافي المطلوب في بداية السنة
				صافي المصروفات المعترف به
٨٥٠	٩٩٩	١,٨٩٢	٢,٦٨٨	في بيان الدخل
(٨١٧)	(٩٤١)	(١,٩٨٨)	(٢,٢٦١)	المساهمات
-	-	٢٢١	(٢٧٧)	فروقات الصرف في الخطة الأجنبية
				المطلوبات المملوكة في دمج منشآت
-	-	٣٢٠	-	الأعمال

٥,٤٧٢	٥,٥٣٠	٦,٠٤٠	٦,٢٤٠	صافي المطلوب في نهاية السنة
=====				
الافتراضات الاكتوارية الرئيسية في تاريخ الميزانية العمومية (معبر عنها كمعدلات موزونة):				

٢٠×١	٢٠×٢	
%٩,١	%١٠	سعر الخصم في ٣١ ديسمبر
%١٠,٩	%١٢	العائد المتوقع على موجودات الخطة في ٣١ ديسمبر
%٤	%٥	الزيادات المستقبلية في الرواتب
%٢	%٣	الزيادات المستقبلية في التقاعد
%٣٠	%٣٠	نسبة الموظفين الذين يختارون تقاعداً مبكراً
%٨	%٨	الزيادة في السنوية في تكاليف العناية الصحية
%٢	%٣	

التغيرات المستقبلية في الحد الأعلى من منافع العناية الصحية للدولة تشارك المجموعة كذلك في خطة منافع محددة على مستوى الصناعة بأكملها، وتوفر هذه الخطة رواتب تقاعدية مرتبطة بالرواتب النهائية وممولة على أساس الاستقطاع عند الدفع، ولا يعتبر أمراً عملياً تحديد القيمة الحالية للترام المجموعة أو تكلفة الخدمة الحالية عند حساب الخطة التزاماتها على أساس يختلف مادياً عن الأساس المستخدم في البيانات المالية للمنشأة (اسم المنشأة المقدمة للتقارير)، وعلى ذلك الأساس (بيان الأساس) تبين البيانات المالية للخطة حتى ٣٠ يونيو ٢٠ × ٠ مطلوباً غير ممول مقداره ٢٧,٥٢٥، وينجم عن المطلوب غير الممول دفعات مستقبلية من قبل الموظفين المشاركين، والخطة لها حوالي ٧٥,٠٠٠ عضو منهم حوالي ٠٠٠ عضو موظفين حاليين أو سابقين للمنشأة (اسم المنشأة المقدمة للتقارير) أو من يعولونهم، وكان المصروف المعترف به في بيان الدخل الذي هو مساو للمساهمات المستحقة للأسنة وليس داخلاً ضمن المبالغ المذكورة أعلاه هو ٢٣٠ (١ × ٢٠: ٢٠) من الممكن زيادة المساهمات المستقبلية للمجموعة بشكل ملموس إذا انسحبت منشآت أخرى من الخطة.

منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية

خطة خيارات الأسهم

تقدم الخطة خيارات أسهم مستحقة بدون دفع للمدراء وكبار الموظفين الآخرين الذين قضوا أكثر من ثلاث سنوات في الخدمة، وفيما يلي عدد خيارات الأسهم التي يحملها الموظفون:

٢٠×٢	٢٠×١	قائمة في ١ يناير
١٠,٦٣٤	١٠,١٤٩	صادرة
٢,٠٠١	١,٨١٩	ممارسة
(٩٥٧)	(٩٨١)	انقضت
(٤٨١)	(٤٤٣)	
-----	-----	
١١,١٩٧	١٠,٦٣٤	غير مسددة في ٣١ ديسمبر
=====	=====	

تفاصيل خيارات الأسهم الممنوحة خلال الفترة:

٧× / ١/١	٦× / ١/١	تاريخ الانتهاء
١٢,٢٧-١٢,١٧	١٠,٢٢-١٠,٠٥	سعر الممارسة للسهم
٢٤	٢٠	إجمالي العائدات إذا أصدرت الأسهم (بالآلاف)
غير مبينة في هذا المثال حيث أن	المعيار لا يحدد معاملة محاسبية معينة	المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية
		الدخل (والسياسة المحاسبية)

تفاصيل خيارات الأسهم التي تمت ممارستها خلال الفترة:

٢× / ١/١	١× / ١/١	تاريخ الانتهاء
٧,٤٩-٧,٤٥	٧,٤٨-٧,٣٧	سعر الممارسة للسهم
٧	٧	إجمالي عائدات الإصدار (بالآلاف)
٢٠×٢	٢٠×١	

أحكام الخيارات القائمة في ٣١ ديسمبر:

تاريخ الانتهاء	سعر الممارسة	العدد	العدد
١ يناير ٢٠×٢	٧,٥١-٤,٤٣	-	١,٤٣٨
١ يناير ٢٠×٣	٧,٦٥-٧,٧٥	١,٩٥٢	١,٩٥٢
١ يناير ٢٠×٤	٨,٠١-٧,٨٩	٢,١١٨	٢,١١٨
١ يناير ٢٠×٥	٩,١٢-٩,٠٩	٣,٣٠٧	٣,٣٠٧
١ يناير ٢٠×٦	١٠,٢٢-١٠,٠٥	١,٨١٩	١,٨١٩
١ يناير ٢٠×٧	١٢,٢٧-١٢,١٧	٢,٠٠١	-
-----	-----	-----	-----
		١٩٧,١١	
		=====	=====

خطة ملكية الموظفين للأسهم

تقوم المنشأة بتشغيل خطة ملكية الموظفين للأسهم لكبار الموظفين الذين قضوا أكثر من ثلاث سنوات في الخدمة، تقوم المنشأة بمنح قروض بدون ضمان وبدون فائدة وبدون فترات تسديد محددة للخطة تتيح للخطة امتلاك أسهم عادية في المنشأة، والأسهم لها أرباح وحقوق تصويت كاملة، وبالتالي تخص الخطة أسهمًا للموظفين الذين يلبون مقاييس أداء معيضة، ولا يطلب من الموظفين المساهمة في تكلفة الأسهم، وفيما يلي حركات أسهم الخطة:

١٢٥	١٠٠	أسهم قائمة في ١ يناير
٤٢	٣٧	أسهم صادرة للخطة مقابل عوض مقداره ٦٠ (٢٠×١:٥٢)
(١٨)	(١٢)	أسهم مخصصة للموظفين
----	----	
١٤٩	١٢٥	أسهم قائمة في ٣١ ديسمبر
=====	=====	
٧٨١	٦٠٧	القيمة العادلة للأسهم في ٣١ ديسمبر
=====	=====	
٥٩٠	٥٣٠	قروض قائمة في ٣١ ديسمبر
=====	=====	
١٦٦	١٣٧	القيمة العادلة للأسهم الصادرة خلال السنة عند الإصدار
=====	=====	
٥٧	٤١	القيمة العادلة للأسهم المخصصة للموظفين خلال السنة
=====	=====	

غير مبينة في هذا أن المعيار لا يحدد معاملة حسابية معينة

المبالغ المعترف بها في الميزانية العمومية وبيان الدخل (والسياسة المحاسبية)