

**معييار الحاسبة المصرى**

**رقم (٣٨) المعدل ٢٠١٥**

**مزايا العاملين**

## معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٨) المعدل ٢٠١٥ مزاييا العاملين

### المحتويات

فقرات	
١	هدف المعيار
٧-٢	نطاق المعيار
٨	تعريفات
٢٤-٩	مزاييا العاملين قصيرة الأجل
٢٣-١١	الاعتراف و القياس
١١	كافة مزاييا العاملين قصيرة الأجل
١٨-١٣	حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة
٢٤-١٩	نظم المشاركة فى الأرباح والمكافآت
٢٥	الافصاح
	مزاييا العاملين بعد إنتهاء الخدمة – التمييز بين نظم الإشتراك المحدد ونظم
٤٩-٢٦	المزاييا المحددة
٣٩-٣٢	نظم أصحاب العمل المتعددين
٤٢-٤٠	نظم المزاييا المحددة والتي توزع مخاطرها بين منشآت متعددة والتي هى
	تحت سيطرة واحدة
٤٥-٤٣	نظم الدولة
٤٩-٤٦	المنافع المؤمن عليها
٥٤-٥٠	مزاييا بعد انتهاء الخدمة : نظم الاشتراك المحدد
٥٢-٥١	الاعتراف و القياس
٥٤-٥٣	الافصاح
١٥٢-٥٥	المزاييا بعد انتهاء الخدمة : نظم المزاييا المحددة
٦٠-٥٦	الاعتراف و القياس

٦٢-٦١	محاسبة الإلتزام الحكمى
٦٥-٦٣	قائمة المركز المالى
	القياس و الاعتراف : القيمة الحالية لالتزامات المزايا المحددة وتكلفة الخدمة الحالية
١١٢-٦٦	أسلوب التقييم الاكتوارى
٦٩-٦٧	تحميل الميزة لفترات الخدمة
٧٤-٧٠	الافتراضات الاكتوارية
٨٠-٧٥	الافتراضات الاكتوارية: معدل الوفيات
٨٢-٨١	الافتراضات الاكتوارية : سعر الخصم
٨٦-٨٣	الافتراضات الاكتوارية : تكاليف المرتبات و المزايا و الرعاية الطبية
٩٨-٨٧	تكلفة الخدمة السابقة و المكاسب أو الخسائر من التسويات
١١٢-٩٩	تكلفة الخدمة السابقة
١٠٨-١٠٢	الأرباح أو الخسائر من التسويات
١١٢-١٠٩	الاعتراف و القياس : أصول النظام
١٣٠-١١٣	القيمة العادلة لأصول النظام
١١٥-١١٣	التعويضات
١١٩-١١٦	عناصر تكلفة المزايا المحددة
١٢٠	صافى الفائدة على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة
١٢٣	إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة
١٢٧	العرض
١٥٢-١٣١	المقاصة
١٣٢-١٣١	التمييز بين الأصول و اللتزامات المتداولة و غير المتداولة
١٣٣	المكونات المالية لتكاليف المزايا بعد إنتهاء الخدمة
١٣٤	الإفصاح
١٥٢-١٣٥	مواصفات نظم المزايا المحددة و المخاطر المتعلقة بها
١٣٩	شرح المبالغ الواردة فى القوائم المالية
١٤٤-١٤٠	قيمة و توقيت و درجة عدم التأكد من التدفقات النقدية المستقبلية
١٤٧-١٤٥	نظم أصحاب العمل المتعددين
١٤٨	نظم المزايا المحددة التى تتشارك فى مخاطرها منشآت تحت سيطرة واحدة
١٥٠-١٤٩	الإفصاحات المطلوبة فى معايير المحاسبة المصرية الأخرى
١٥٢-١٥١	

١٥٨-١٥٣	مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل
١٥٧-١٥٥	الاعتراف والقياس
١٥٨	الافصاح
١٧١-١٥٩	تعويضات إنهاء الخدمة
١٦٨-١٦٥	الاعتراف
١٧٠-١٦٩	القياس
١٧١	الافصاح

## معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٨) المعدل ٢٠١٥ مزاييا العاملين

### هدف المعيار

- ١- يهدف هذا المعيار إلى تحديد المحاسبة و الإفصاح عن مزاييا العاملين ، ويتطلب المعيار أن تقوم المنشأة بالاعتراف :
- (أ) بأى التزام يستحق نتيجة قيام عامل بتقديم خدمة لها لمقابلة مزاييا العاملين التى ستقوم بسدادها لهم فى المستقبل.
- و(ب) بأى مصروف عندما تقوم المنشأة باستهلاك المنافع الاقتصادية الناتجة عن الخدمة التى يقدمها العامل مقابل مزاييا العاملين .

### نطاق المعيار

- ٢- يجب أن يقوم صاحب العمل بتطبيق هذا المعيار عند المحاسبة عن مزاييا العاملين فيما عدا ما يطبق بشأنه معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٩) " المدفوعات المبنية على أسهم" .
- ٣- لا يتناول هذا المعيار أسلوب المحاسبة و إعداد التقارير عن نظم مزاييا العاملين حيث يتم تناول ذلك فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٢١) "المحاسبة و التقرير عن نظم مزاييا التقاعد" .
- ٤- يطبق هذا المعيار على كافة مزاييا العاملين ، بما فى ذلك تلك المنصوص عليها :
- (أ) بموجب نظم رسمية أو اتفاقيات رسمية أخرى بين منشأة و عاملين فرديين أو مجموعات من العاملين أو ممثليهم.
- و(ب) بموجب المتطلبات التشريعية أو من خلال ترتيبات صناعية حيث يطلب من المنشآت المساهمة فى النظم الوطنية أو نظم الدولة أو نظم الصناعة أو نظم أصحاب العمل المتعددة.
- أو (ج) بموجب الأعراف غير الرسمية التى ينشأ عنها التزام ضمنى . وينشأ عن الأعراف غير الرسمية التزام ضمنى عندما لا يوجد لدى المنشأة بديل فعلى سوى

سداد مزايا العاملين ، و أحد الأمثلة على الالتزام الضمنى ما يترتب على التغيير فى الأعراف غير الرسمية للمنشأة ضرر غير مقبول فى علاقاتها مع العاملين .

٥- تشمل مزايا العاملين :

(أ) مزايا العاملين قصيرة الأجل ( إذا استحققت خلال ١٢ شهراً من نهاية الفترة ) للعاملين الحاليين مثل :

(١) الأجور و المرتبات و اشتراكات التأمينات الاجتماعية .

و(٢) الإجازات السنوية المدفوعة .

و(٣) المكافآت .

و(٤) المزايا غير النقدية ( مثل الرعاية الطبية و الإسكان و الانتقال أو البضائع و الخدمات المجانية أو المدعومة ) .

(ب) مزايا ما بعد انتهاء الخدمة مثل :

(١) معاشات التقاعد (مثل المعاشات والمبالغ المقطوعة التي تصرف عند التقاعد) .

و (٢) مزايا التقاعد الأخرى و التأمين على الحياة لما بعد انتهاء الخدمة و الرعاية الطبية لما بعد انتهاء الخدمة .

(ج) مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل مثل :

(١) إجازة الخدمة الطويلة أو إجازة التفرغ للبحث .

و(٢) الاحتفال بالمناسبات أو مزايا الخدمة الطويلة الأخرى .

و(٣) مزايا العجز طويلة الأجل .

(د) مزايا إنهاء الخدمة .

٥- لا تشمل مزايا العاملين نصيب العاملين فى الأرباح و المقررة بموجب نصوص قانونية .

٦- تشمل مزايا العاملين المزايا المقدمة إما للعاملين أو من يعولونهم ، ويمكن تسويتها من خلال دفعات ( أو تزويد بضائع أو خدمات ) تتم إما مباشرة للعاملين أو لزوجاتهم أو أبنائهم أو من يعولونهم أو لآخرين مثل شركات التأمين .

٧- قد يقوم العامل بتقديم الخدمات للمنشأة على أساس وقت كامل أو جزئى أو دائم أو عرضى أو مؤقت، ولغرض هذا المعيار فإن لفظ عاملين يشمل المديرين و موظفى الإدارة الآخرين .

## تعريفات

٨- تستخدم المصطلحات التالية فى هذا المعيار بالمعنى المذكور قرين كل منها .

مزاييا العامليين: هى كافة أشكال المقابل الذى تمنحه المنشأة مقابل الخدمة التى يقدمها العاملون .

مزاييا العامليين قصيرة الأجل: هى مزاييا العامليين ( عدا مزاييا إنهاء الخدمة ) التى تصبح مستحقة بكاملها خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة التى يقوم خلالها العاملون بتقديم الخدمة .

المزاييا بعد إنتهاء الخدمة: هى مزاييا العامليين ( عدا مزاييا إنهاء الخدمة ) المستحقة بعد إكمال فترة الخدمة .

مزاييا العامليين الأخرى طويلة الأجل: هى مزاييا العامليين ( عدا مزاييا ما بعد انتهاء الخدمة و مزاييا إنهاء الخدمة ) التى لا تصبح مستحقة بكاملها خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة التى يقدم فيها العامليين خدماتهم .

مزاييا إنهاء الخدمة: هى مزاييا العامليين المستحقة نتيجة إما :

(أ) لقرار المنشأة بإنهاء خدمة عامل قبل تاريخ التقاعد العادى .

أو (ب) لقرار العامل بقبول ترك العمل الاختيارى مقابل هذه المزاييا .

نظم المزاييا بعد إنتهاء الخدمة: هى ترتيبات رسمية أو غير رسمية تقوم المنشأة بموجبها بتقديم مزاييا بعد انتهاء فترة الخدمة لعامل واحد أو أكثر .

نظم الاشتراك المحدد: هى نظم المزاييا لما بعد انتهاء الخدمة والتى تقوم المنشأة بموجبها بدفع اشتراكات ثابتة فى منشأة منفصلة (صندوق) و لا يكون عليها التزام قانونى أو ضمنى لدفع مزيد من الاشتراكات إذا لم يكن الصندوق محتفظاً بأصول كافية لدفع كافة مزاييا العامليين المتعلقة بخدمتهم فى الفترات الحالية و السابقة .

نظم المزاييا المحددة: هى نظم المزاييا لما بعد انتهاء الخدمة بخلاف نظم الاشتراك المحدد .

نظم أصحاب العمل المتعددين: هى نظم اشترك محدد ( عدا نظم الدولة ) أو نظم مزايا محددة ( عدا نظم الدولة ) التى :

(أ) تجمع الأصول التى تساهم فيها مختلف المنشآت و التى ليست تحت سيطرة واحدة.

و (ب) تستخدم تلك الأصول لتقديم المزايا للعاملين فى أكثر من منشأة على أساس أنه يتم تحديد مستويات الاشتراك و المزايا بدون اعتبار لهوية المنشأة التى تستخدم العاملين المعنيين.

صافى التزام (أصل) المزايا المحددة : هو العجز أو الفائض بعد تعديله بأى أثر بعدم تجاوز أصل صافى المزايا المحددة عن سقف الأصل ويعرف العجز أو الفائض بأنه :

(أ) القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة.

ناقصاً

(ب) القيمة العادلة لأصول النظام .

سقف الأصل : هو القيمة الحالية لأى مزايا اقتصادية موجودة فى شكل استردادات من النظام أو تخفيض فى الاشتراكات المستقبلية للنظام .

القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة: هى القيمة الحالية للدفعات المستقبلية المتوقعة المطلوبة لتسوية الالتزام الناجم عن خدمة العامل فى الفترات الحالية و السابقة بدون خصم أية أصول للنظام.

أصول النظام: تتضمن :

(أ) الأصول التى يحتفظ بها صندوق المزايا طويلة الأجل للعاملين

(ب) بوالص التأمين المؤهلة

الأصول التى بحوزة صندوق مزايا العاملين طويلة الأجل: هى الأصول (بخلاف الأدوات المالية غير القابلة للتحويل التى تصدرها المنشأة المعدة للقوائم المالية) و التى تتسم بما يلى :

(أ) تحتفظ بها منشأة (صندوق) منفصلة قانونياً عن المنشأة المعدة للقوائم و قائمة فقط لسداد مزايا العاملين أو تمويلها.

و(ب) متاحة لتستخدم فقط لتسوية مزاي العاملين ، وليست متاحة لدائى المنشأة المعدة للقوائم ( حتى فى حالات الإفلاس) و لا يمكن إعادتها للمنشأة المعدة للقوائم إلا إذا :

(١) كانت الأصول المتبقية للصندوق كافية لتلبية التزامات النظام الخاص بمزاي العاملين أو التزامات المنشأة المعدة للقوائم .

أو (٢) تم إعادة الأصول للمنشأة المعدة للقوائم لتعويض هذه المنشأة عن مزاي العاملين المسددة بالفعل .

بوليصة التأمين المؤهلة: هى بوليصة تأمين تصدرها شركة تأمين لا تمثل طرفاً ذا علاقة بالمنشأة المعدة للقوائم المالية كما هو معرف فى معيار المحاسبة المصرى رقم (١٥) " الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة" إذا كانت عوائد البوليصة تتسم بما يلى :

(أ) يمكن استخدامها فقط لسداد أو تمويل مزاي العاملين طبقاً لنظام مزاي محددة .  
(ب) ليست متاحة لدائى المنشأة المعدة للقوائم المالية ( حتى فى حالة الإفلاس) ولا يمكن سدادها لهذه المنشأة إلا إذا :

(١) كانت هذه العوائد تمثل أصولاً زائدة لا تتطلبها البوليصة للوفاء بجميع التزامات مزاي العاملين المشار إليها .

أو (٢) كان من الممكن رد هذه العوائد لهذه المنشأة لتعويضها عن مزاي العاملين المسددة بالفعل .

القيمة العادلة: : هى السعر الذى يتم استلامه من بيع أصل أو دفعه لنقل التزام فى معاملة منظمة بين المشاركين فى السوق فى تاريخ القياس.

تكلفة الخدمة تتكون من :

(أ) تكلفة الخدمة الحالية: هى الزيادة فى القيمة الحالية لالتزام المزاي المحددة الناجمة عن خدمة العامل فى الفترة الحالية.

(ب) تكلفة الخدمة السابقة: هى التغير فى القيمة الحالية لالتزام المزاي المحددة لخدمة العاملين فى الفترات السابقة الناتجة فى الفترة الحالية عن إدخال أو إجراء تعديلات فى مزاي ما بعد نهاية الخدمة أو مزاي العاملين الأخرى طويلة الأجل ، وقد تكون تكلفة الخدمة السابقة إما إيجابية ( حيث يتم إدخال المزاي أو تحسينها ) أو سلبية ( حيث يتم تخفيض المزاي القائمة) .

(ج) أية مكاسب أو خسائر عند التسوية.

صافى الفائدة من صافى التزام (أصل) المزايا المحددة : هو التغير خلال الفترة في صافى التزام (أصل) المزايا المحددة والذي ينتج عن مرور الوقت .  
إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة تتكون من :

(أ) المكاسب و الخسائر الاكتوارية.

و(ب) العائد على أصول النظام بعد استبعاد المبالغ المدرجة ضمن صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة.

و(ج) أي تغييرات في تأثير سقف الأصل بعد استبعاد المبالغ المدرجة ضمن صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة.

الأرباح أو الخسائر الاكتوارية: هي التغير في القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة والنتائج عن :

(أ) تعديلات الخبرة ( أثر الفرق بين الافتراضات الاكتوارية السابقة و ما حدث بالفعل ).

و (ب) آثار التغييرات فى الافتراضات الاكتوارية .

العائد على أصول النظام: هو الفائدة و توزيعات الأسهم و الإيرادات الأخرى المتولدة من أصول النظام بالإضافة إلى الأرباح أو الخسائر المحققة أو غير المحققة من أصول النظام مخصصاً منها :

(أ) أية تكاليف لإدارة النظام .

و(ب) أية ضريبة مستحقة الدفع من قبل النظام نفسه .

تسوية : هي معاملة تلغى كل الالتزامات القانونية والحكمية لكل أو بعض المزايا المتوفرة تحت نظام المزايا المحددة بخلاف المدفوع من المزايا إلى أو نيابة عن عاملين ضمن شروط النظام والتي تتضمنها الافتراضات الاكتوارية .

### مزايا العاملين قصيرة الأجل

٩- تشمل مزايا العاملين قصيرة الأجل البنود التالية إذا كان سدادها سيتم خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها العاملون بتقديم خدماتهم :

(أ) الأجور و المرتبات و اشتراكات التأمينات الاجتماعية .

و(ب) حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة مثل الإجازة السنوية المدفوعة و الإجازة المرضية المدفوعة .

و(ج) المكافآت .

و(د) المزايا غير النقدية ( مثل الرعاية الطبية و الإسكان و الانتقال أو الخدمات أو البضائع دون مقابل أو المدعومة ) للعاملين الحاليين .

١٠- غير مطلوب من المنشأة إعادة تبويب مزايا العاملين قصيرة الأجل إذا تغيرت توقعاتها عن توقيت السداد مؤقتاً . ومع هذا فإذا تغيرت سمات المزايا ( مثل التغيير من مزايا غير مجمعة إلى مزايا مجمعة ) أو إذا كان التغيير في توقعات توقيت السداد غير مؤقت، فعلى المنشأة دراسة ما إذا كان النظام مازال يسرى عليه تعريف قصير الأجل .

### الاعتراف و القياس

كافة مزايا العاملين قصيرة الأجل

١١- عندما يقوم عامل بتقديم خدمة لمنشأة خلال فترة محاسبية ، على المنشأة الاعتراف بالمبلغ غير المخصوم لمزايا العاملين قصيرة الأجل الذى من المتوقع أن يدفع مقابل تلك الخدمة :

(أ) كالتزام ( مصروف مستحق) بعد خصم أى مبلغ تم دفعه بالفعل ، و إذا زاد المبلغ الذى تم دفعه عن المبلغ غير المخصم للمزايا يجب على المنشأة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل ( مصروف مدفوع مقدماً) إلى الحد الذى تؤدي فيه الدفعة المقدمة على سبيل المثال إلى تخفيض فى المدفوعات المستقبلية أو استرداد نقدي .

و(ب) كمصروف إلا إذا تطلب أو سمح معيار مصرى آخر بإدخال المزايا فى تكلفة الأصل ( راجع على سبيل المثال معيار المحاسبة المصرى رقم (٢) - " المخزون" و معيار المحاسبة المصرى رقم (١٠) - " الأصول الثابتة" ) .

١٢- توضح الفقرات "١٣" ، "١٦" ، "١٩" كيف تقوم المنشأة بتطبيق المطلب الوارد فى الفقرة "١١" على مزايا العاملين قصيرة الأجل التى تتمثل فى حالات غياب مدفوعة ونظم المشاركة فى الأرباح و المكافآت .

حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة

١٣- على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لمزايا العاملين قصيرة الأجل التى تتمثل فى حالات غياب مدفوعة بموجب الفقرة "١٤" كما يلى :

(أ) فى حالات الغياب المدفوعة المتراكمة : عندما يقدم العاملون الخدمة التى تزيد من حقهم فى غياب مستقبلى مدفوع.

و(ب) فى حالات الغياب المدفوعة غير المتراكمة عند حدوث حالات الغياب .

١٤- يمكن للمنشأة تعويض العاملين عن الغياب لأسباب مختلفة بما فى ذلك الإجازة و المرض و العجز قصير الأجل و الأمومة أو الأبوة و الخدمة بأمر تكليف و الخدمة العسكرية ، ويقسم استحقاق حالات الغياب المدفوعة إلى فئتين :

(أ) تراكمية .

(ب) غير تراكمية .

١٥- حالات الغياب مدفوعة الأجر التراكمية هى تلك الحالات المرحلة و التى يمكن استخدامها فى الفترات المستقبلية إذا كان استحقاق الفترة الحالية غير مستخدم بكامله ، وقد يكون تراكم حالات الغياب المدفوعة إما مستحقاً ( بعبارة أخرى يستحق العاملون دفعة نقدية مقابل حقهم غير المستخدم عند تركهم المنشأة ) ، أو غير مستحق (عندما لا يستحق العاملون دفعة نقدية مقابل حقهم غير المستخدم عند تركهم المنشأة ) ، وينشأ الالتزام عندما يقوم العاملون بتقديم خدمة تزيد من حقهم لحالات الغياب المدفوعة المستقبلية و يكون الالتزام قائماً و يتم الاعتراف به حتى و لو كانت الحالات المدفوعة غير مستحقة بالرغم من أن احتمال ترك العاملين الخدمة قبل استخدامهم لحقهم فى الإجازة غير المستحقة لدفعات نقدية يؤثر على قياس ذلك الالتزام .

١٦- يجب على المنشأة قياس التكلفة المحتملة لتراكم حالات الغياب المدفوعة على أنها المبلغ الإضافى الذى يتوقع أن تدفعه المنشأة نتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذى تراكم فى تاريخ نهاية الفترة المالية، وذلك فى حدود المتطلبات القانونية.

١٧- يقيس الأسلوب المحدد فى الفقرة السابقة الالتزام بمقدار مبلغ الدفعات الإضافية التى يتوقع أن تنشأ فقط من حقيقة أن المنفعة تتراكم ، وفى العديد من الحالات قد لا تحتاج المنشأة إلى إجراء حسابات مفصلة لتقدير عدم وجود التزام جوهري لحالات الغياب المدفوعة غير المستخدمة . فعلى سبيل المثال ، فإن التزام الأجازات المرضية عادة ما يكون هام ومؤثر إذا كان هناك نفهم رسمي أو غير رسمي بأن الإجازة المرضية غير المستخدمة سيتم اعتبارها أجازة سنوية مدفوعة .

مثال يوضح الفقرتين "١٦" ، "١٧"

منشأة لديها ١٠٠ عامل كل منهم يستحق ٥ أيام أجازته مرضية مدفوعة في السنة . ويمكن ترحيل الأجازات المرضية غير المستخدمة لمدة عام واحد . وتخصم الأجازات المرضية أولاً من استحقاقات العام الحالي ثم بعد ذلك من الرصيد المرحل من العام السابق ( الوارد أخيراً يصرف أولاً) . في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ كان متوسط الاستحقاقات غير المستخدمة يومين لكل موظف . وتتوقع المنشأة بناء على خبرتها والمتوقع استمرارها أن ٩٢ عامل لن يحصلوا على أكثر من ٥ أيام إجازة مرضية مدفوعة في ٢٠١٢ وأن باقى الثمان عمال سيحصلون على متوسط ستة أيام ونصف لكل منهم.

تتوقع المنشأة أن تدفع إثني عشر يوماً إضافية للأجازات المرضية المدفوعة نتيجة للاستحقاقات غير المستخدمة والمتجمعة في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ ( يوم ونصف لثمانية عمال ) . لذا تقوم المنشأة بالاعتراف بالتزام مساو لإثني عشر يوماً كأجازات مرضية مدفوعة

١٨- لا ترحل حالات الغياب المدفوعة غير التراكمية: فهي تنقضى إذا لم يتم استخدام حق العامل خلال الفترة الحالية بكامله ، وهي لا تعطى حقاً للعاملين في دفعة نقدية عن الحق غير المستخدم عند ترك المنشأة ، وهذه هي الحالة الشائعة بالنسبة لمقابل الإجازة المرضية ( إلى الحد الذى لا يزيد به الحق السابق غير المستخدم عن الحق المستقبلى ) و إجازة الأمومة أو الأبوة و حالات الغياب المدفوعة أو الخدمة بأمر تكليف أو الخدمة العسكرية، و لا تعترف المنشأة بالتزام أو مصروف إلى أن يأتى وقت الغياب ، لأن خدمة العامل لا تزيد مبلغ المزايا.

نظم المشاركة فى الأرباح والمكافآت

١٩- يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لمدفوعات المشاركة فى الأرباح و المكافآت بموجب الفقرة "١١" وذلك فقط عندما :

(أ) يكون على المنشأة التزام حالى قانونى أو استدلالى لإجراء هذه المدفوعات نتيجة لأحداث سابقة.

(ب) يمكن إجراء تقدير يعتمد عليه للالتزام .

يكون الالتزام قائماً فقط عندما لا يكون للمنشأة بديل فعلى سوى السداد .

٢٠- بموجب بعض نظم المشاركة في الربح (غير نصيب العاملين في الأرباح المحدد قانوناً) يستلم العاملون حصة في الربح فقط إذا استمروا في خدمة المنشأة لفترة محددة ، وهذه النظم تخلق التزاماً ضمناً عندما يقوم العاملون بتقديم الخدمة التي تزيد من المبلغ الذي سيتم دفعه لو أنهم استمروا في الخدمة حتى نهاية الفترة المحددة ، ويعكس قياس هذه الالتزامات الضمنية احتمال ترك بعض العاملين الخدمة بدون استلام دفعات المشاركة في الربح .

#### مثال يوضح الفقرة "٢٠"

يتطلب نظام للمشاركة في الربح أن تقوم المنشأة بدفع نسبة محددة من صافي ربحها السنوي للعاملين الذين يستمرون في عملهم على مدى السنة ، و إذا لم يترك العاملون العمل خلال السنة سيكون إجمالي دفعات المشاركة في الربح للسنة ٣% من صافي الربح ، وتقدر المنشأة أن معدل دوران العاملين سيخفض الدفعات إلى ٢,٥% من صافي الربح .  
تعترف المنشأة بالتزام و مصروف مقداره ٢,٥% من صافي الربح .

٢١- قد لا يكون على المنشأة التزام قانوني لدفع مكافأة ، و برغم ذلك في بعض الحالات تمارس المنشأة دفع المكافآت ، و في هذه الحالات يكون على المنشأة التزام ضمني لأنه لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلى سوى دفع المكافأة ، و يقاس الالتزام الضمني بعد الأخذ في الاعتبار إمكانية قيام بعض العاملين بترك المنشأة بدون استلام مكافأة .

٢٢- تستطيع المنشأة إجراء تقدير يعتمد عليه لالتزامها القانوني أو الضمني بموجب خطة المشاركة في الربح أو المكافأة ، وذلك فقط :

(أ) عندما تحتوى الأحكام الرئيسية للنظام على صيغة لتحديد مبلغ المزايا.

أو (ب) عندما تحدد المنشأة المبالغ التي سيتم دفعها قبل اعتماد القوائم المالية لإصدارها .

أو (ج) عندما تعطى الخبرة السابقة أدلة واضحة على مبلغ الالتزام الضمني للمنشأة .

٢٣- فيما عدا نصيب العاملين في الأرباح و المقرر قانوناً ، ينشأ الالتزام بموجب نظام المشاركة في الربح و المكافآت من خدمة العاملين وليس من معاملات مع أصحاب المنشأة ، و بناءً على ذلك تعترف المنشأة بتكلفة نظام المشاركة في الربح و المكافآت ليس كتوزيع لصافي الربح ولكن كمصروف .

٢٤- إذا لم تكن دفعات المشاركة فى الربح و المكافآت مستحقة بكاملها خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة التى يقوم خلالها العاملون بتقديم الخدمة فإن هذه الدفعات تبوب كمزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل ( راجع الفقرات من "١٢٦" إلى "١٣١" ) .

### الإفصاح

٢٥- بالرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة بشأن مزايا العاملين قصيرة الأجل فقد تتطلب معايير المحاسبة المصرية الأخرى إجراء إفصاحات ، فعلى سبيل المثال يتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (١٥) " الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة " الإفصاح عن المعلومات الخاصة بمزايا العاملين لكبار موظفى الإدارة ، ويتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (١) "عرض القوائم المالية " وجوب إفصاح المنشأة عن تكلفة مزايا العاملين .

### مزايا العاملين بعد إنتهاء الخدمة - التمييز بين نظم الاشتراك المحدد و نظم المزايا المحددة

٢٦- تشمل المزايا بعد إنتهاء الخدمة ما يلى على سبيل المثال :

(أ) مزايا التقاعد مثل المعاشات.

و (ب) المزايا الأخرى بعد إنتهاء الخدمة مثل التأمين على الحياة بعد إنتهاء الخدمة و الرعاية الطبية بعد إنتهاء الخدمة .

تعرف الترتيبات التى بموجبها تقوم المنشأة بتقديم مزايا بعد إنتهاء الخدمة بأنها نظم لمزايا ما بعد إنتهاء الخدمة ، وتطبق المنشأة هذا المعيار على كافة الترتيبات سواء كانت تتعلق بإنشاء وحدة مستقلة لإستلام الاشتراكات و دفع المزايا أم لا .

٢٧- تصنف نظم المزايا لما بعد انتهاء الخدمة على أنها إما نظم اشتراك محدد أو نظم مزايا محددة ، وذلك يعتمد على الجوهر الاقتصادى للنظام كما هو مأخوذ من أحكامه و شروطه الرئيسية .

٢٨- يقتصر الالتزام القانونى أو الضمنى للمنشأة على المبلغ الذى توافق على الاشتراك به فى الصندوق ، وهكذا يتم تحديد مبلغ المزايا لما بعد انتهاء الخدمة الذى يستلمه العامل بمقدار مبلغ الاشتراكات التى تدفعها المنشأة (ومن المحتمل كذلك العامل) لنظام مزايا بعد انتهاء الخدمة أو إلى شركة التأمين ، بالإضافة إلى العوائد على الاستثمارات الناجمة من الاشتراكات.

وتبعاً لذلك تقع المخاطر الاكتوارية ( أن تكون المزايا أقل مما هو متوقع) و مخاطر الاستثمار ( أن تكون الأصول المستثمرة غير كافية لمواجهة المزايا المتوقعة ) على العامل.

٢٩- من الأمثلة على الحالات التى لا يقتصر فيها التزام المنشأة على المبلغ الذى توافق على الاشتراك به فى الصندوق عندما يكون على المنشأة التزام قانونى أو ضمنى من خلال :

(أ) صيغة نظام مزايا ليس مرتبطاً فقط بمبلغ الاشتراكات ويتطلب من المنشأة تقديم اشتراكات إضافية إذا كانت الأصول غير كافية لسداد المزايا كما هي واردة في صيغة نظام المزايا.

أو (ب) ضمان إما بشكل غير مباشر من خلال نظام أو بشكل مباشر لعائد محدد على الاشتراكات.

أو (ج) الأعمال غير الرسمية التى ينشأ عنها التزام ضمنى ، فقد ينشأ التزام ضمنى عندما يكون للمنشأة سوابق تاريخية بزيادة مزايا العاملين السابقين لمواجهة التضخم حتى عندما لا يوجد التزام قانونى للقيام بذلك .

٣٠- بموجب نظم المزايا المحددة :

(أ) تلتزم المنشأة بتقديم المزايا المتفق عليها للعاملين الحاليين و السابقين .

و(ب) تقع المخاطر الاكتوارية ( أن تزيد تكلفة المزايا عما هو متوقع) و مخاطر الاستثمار فى جوهرها على المنشأة ، و إذا كانت الحسابات الاكتوارية أو الاستثمارية أسوأ مما كان متوقعاً فقد يتم زيادة التزام المنشأة .

٣١- توضح الفقرات من "٣٢" إلى "٤٩" أدناه الفرق بين نظم الاشتراك المحدد و نظم المزايا المحددة فى سياق نظم أصحاب العمل المتعددين و خطط الدولة و المزايا المؤمن عليها

#### نظم أصحاب العمل المتعددين

٣٢- على المنشأة تبويب نظام أصحاب العمل المتعددين على أنه نظام اشتراك محدد أو نظام مزايا محددة بموجب أحكام النظام ( بما فى ذلك أى التزام ضمنى يتعدى الأحكام الرسمية) .

٣٣- إذا كانت المنشأة ستساهم فى نظام مزايا محددة لأصحاب عمل متعددين وما لم تطبق الفقرة "٣٤" على المنشأة :

(أ) حساب حصتها النسبية فى التزام المزايا المحددة و أصول النظام و التكلفة المتعلقة بالنظام بنفس الطريقة المستخدمة فى أية نظم مزايا محددة أخرى.

و (ب) الإفصاح عن المعلومات التى تتطلبها الفقرات من "١٣٥" إلى "١٤٨" (باستثناء الفقرة "١٤٨" (د))

٣٤- عندما لا تتوفر معلومات كافية لاستعمال محاسبة المزايا المحددة فيما يخص نظام أصحاب العمل المتعددين فعلى المنشأة :

(أ) المحاسبة عن النظام بموجب الفقرتين "٥١" و "٥٢" كما لو كان نظام اشتراك محدد.

و (ب) الإفصاح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرة "١٤٨"

٣٥- فيما يلى مثال على خطة مزايا محددة لأصحاب عمل متعددين حيث :

(أ) يتم تمويل نظام على أساس دفعات مقسطة بحيث : تحدد الاشتراكات عند مستوى يتوقع أن يكون كافياً لدفع المزايا التى تستحق فى نفس الفترة ، ويتم دفع المزايا المستقبلية التى تم الحصول عليها خلال الفترة الحالية من الاشتراكات المستقبلية .

(ب) يتم تحديد مزايا العاملين حسب طول مدة خدمتهم ، و لا يوجد لدى المنشآت المشاركة وسائل فعلية للانسحاب من النظام بدون دفع اشتراك للمزايا التى يحصل عليها العاملون حتى تاريخ الانسحاب ، ومثل هذا النظام يخلق مخاطرة اکتوارية للمنشأة : إذا كانت التكلفة النهائية للمزايا التى تم الحصول عليها فى تاريخ الميزانية أكبر مما هو متوقع فإنه يجب على المنشأة أما زيادة اشتراكها أو إقناع العاملين بقبول تخفيض فى المزايا و على ذلك يعرف هذا النظام بأنه نظام مزايا محددة .

٣٦- حينما تتوفر معلومات كافية عن نظام أصحاب العمل المتعددين المعرف على أنه نظام مزايا محددة تقوم المنشأة بإجراء المعالجة المحاسبية لحصتها النسبية فى التزام المزايا المحددة و أصول النظام و تكلفة المزايا بعد انتهاء الخدمة المرتبطة مع النظام بنفس الطريقة كما هى بالنسبة لأى نظام مزايا محددة ، على أنه فى بعض الحالات قد لا تكون المنشأة قادرة على تحديد حصتها فى المركز المالى و أداء النظام بطريقة يعتمد عليها وكافية للأغراض المحاسبية ، وقد يحدث ذلك :

(أ) إذا عرض النظام المنشآت المشاركة لمخاطر اکتوارية مرتبطة بالعاملين الحاليين و السابقين للمنشآت الأخرى ، مع ما ينجم عن ذلك من عدم وجود

أساس ثابت و يعتمد عليه لتخصيص الالتزام و أصول النظام و التكلفة لكل منشأة مشاركة فى النظام على حده.

أو (ب) إذا لم تتوفر للمنشأة إمكانية الوصول إلى المعلومات الخاصة بالنظام التى تلبى متطلبات هذا المعيار .

فى هذه الحالات تقوم المنشأة بإجراء المحاسبة للنظام كما لو كان نظام اشترك محدد وتفصح عن المعلومات الإضافية التى تتطلبها الفقرة "١٤٨".

٣٧- من الممكن أن تكون هناك إتفاقية تعاقدية بين نظام أصحاب العمل المتعددين والمشاركين فيها تحدد كيف سيتم توزيع الفائض على المشاركين ( أو تمويل العجز ) ، وعلى المشارك فى نظام أصحاب العمل المتعددين مع وجود هذه الإتفاقية التى تفسر النظام كنظام مزايا محددة حسب الفقرة "٣٠" أن يعترف بالأصل أو الإلتزام الذى ينجم من الإتفاقية التعاقدية والدخل أو المصروف الناجم عنها فى الأرباح أو الخسائر .

#### مثال يوضح الفقرة "٣٧"

تشارك منشأة فى نظام مزايا محددة لأصحاب عمل متعددين ولا تقوم بإعداد تقييمات للنظام على أساس معيار المحاسبة المصرى (٣٨) ، وهى لذلك تفسر النظام كما لو أنه نظام اشترك محدد ، ويبين تقييماً للتمويل ليس على أساس معيار المحاسبة المصرى (٣٨) عجزاً فى النظام مقداره ١٠٠ ، وقد وافق النظام بموجب عقد على جدول للأشتراكات مع أصحاب العمل المشاركين فى النظام ينهى العجز على مدى السنوات الخمس التالية ، ويبلغ إجمالى أشتراكات المنشأة بموجب العقد ٨ مليون .

تعترف المنشأة باللتزام عن الإشتراكات معدلة بالقيمة الزمنية للنقود ومصروف مساو لذلك فى الأرباح أو الخسائر .

٣٨- تتميز نظم أصحاب العمل المتعددين عن نظم إدارة المجموعة ، و نظام إدارة المجموعة هو مجرد تجميع لنظم أصحاب العمل الفرديين معاً للسماح لأصحاب العمل المشاركين فى تجميع أصولهم لأغراض الاستثمار و بالتالى تخفيض تكاليف إدارة الاستثمار و المصاريف الإدارية ، ولكن يتم فصل مطالبات مختلف أصحاب العمل لمصلحة العاملين لديهم فقط ، و لا تشكل نظم الإدارة الجماعية أية مشاكل محاسبية معينة لأن المعلومات متوفرة فى الحال لمعاملتها بنفس الطريقة مثل أى نظام صاحب عمل مفرد ، ولأن هذه النظم لا تعرض المنشآت المشاركة للمخاطر الاكتوارية المتعلقة بالعاملين الحاليين و السابقين للمنشآت الأخرى ، و تتطلب التعريفات فى هذا المعيار أن تقوم المنشأة بتبويب

نظام إدارة المجموعة إما على أنه نظام اشتراك محدد أو نظام مزايا محددة حسب أحكام النظام ( بما فى ذلك أى التزام ضمنى يتعدى الأحكام الرسمية ).

٣٩- عند تحديد متى يتم الاعتراف وكيف يقاس الالتزام الناشئ عن تصفية نظام مزايا محددة لأصحاب العمل المتعددين أو انسحاب المنشأة من مثل هذا النظام ، على المنشأة تطبيق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) .

نظم المزايا المحددة والتي توزع مخاطرها بين منشآت متعددة والتي هي تحت سيطرة واحدة

٤٠- نظم المزايا المحددة التي توزع مخاطرها بين منشآت متعددة والتي هي تحت سيطرة واحدة لا تعتبر نظم أصحاب عمل متعددين .

٤١- على المنشأة التي تشارك في مثل هذه النظم الحصول على معلومات حول النظام ككل مقاس حسب معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٨) على أساس الإفتراضات التي تنطبق على النظام ككل ، وإذا كانت هناك إتفاقية تعاقدية أو سياسة مبينة لتحميل صافى تكلفة المزايا المحددة للنظام ككل مقاسة حسب معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٨) على منشآت المجموعة كل على حده فإن على المنشأة الاعتراف فى قوائمها المالية المستقلة أو المنفردة بصافى تكلفة النظام المحدد الذى تم تحميله ، وإذا لم تكن هناك مثل هذه الإتفاقية أو السياسة فإنه يجب الاعتراف بصافى التكلفة المحددة فى القوائم المالية المستقلة أو المنفردة لمنشأة المجموعة التي هي قانوناً صاحب العمل الكفيل للنظام ، وعلى المنشآت الأخرى بالمجموعة الاعتراف فى قوائمها المالية المستقلة أو المنفردة بتكلفة مساوية لمساهمتها المستحقة الدفع عن الفترة .

٤٢- أن المشاركة فى مثل هذا النظام هي معاملة طرف ذى علاقة لكل منشأة فى المجموعة على حده ، ولذلك يجب على المنشأة الإفصاح فى قوائمها المالية المستقلة أو المنفردة عن المعلومات التي تتطلبها الفقرة "١٤٩".

### نظم الدولة

٤٣- على المنشأة إجراء محاسبة نظام الدولة بنفس الطريقة كما هي بالنسبة لنظام أصحاب عمل متعددين ( راجع الفقرات من "٣٢" إلى "٣٩" )

٤٤- يتم وضع نظم الدولة بموجب التشريع لتغطية كافة المنشآت وتقوم بتشغيلها الحكومة أو جهة أخرى ليست خاضعة لسيطرة أو تأثير المنشأة المعدة للقوائم ، و توفر بعض النظم التي وضعتها المنشأة مزايا إجبارية تحل محل المزايا التي يتم - خلافاً لذلك - تغطيتها بموجب نظام الدولة و مزايا اختيارية إضافية، وهذه النظم لا تعتبر نظم دولة .

٤٥- تتصف نظم الدولة بأنها ميزة محددة أو اشتراك محدد بناء على التزام المنشأة بموجب النظام ، ويتم تمويل العديد من نظم الدولة على أساس الدفعات المقسطة و تحدد الاشتراكات عند مستوى يتوقع أن يكون كافياً لدفع المزايا المطلوبة التى تستحق فى نفس الفترة، و يتم دفع المزايا المستقبلية التى يتم الحصول عليها خلال الفترة الحالية من الاشتراكات المستقبلية ، وبرغم ذلك فى نظام الدولة لا يوجد على المنشأة التزام قانونى أو ضمنى لدفع هذه المبالغ المستقبلية ، فالتزامها الوحيد هو دفع الاشتراكات عندما تستحق .

#### المنافع المؤمن عليها

٤٦- يمكن للمنشأة دفع أقساط تأمين لتمويل نظام مزايا بعد انتهاء الخدمة ، وعلى المنشأة معاملة هذا النظام على أنه نظام اشتراكات محدد إلا إذا كانت المنشأة ستتحمل التزاماً قانونياً أو ضمنياً ( إما بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال النظام ):

(أ) بدفع مزايا العاملين مباشرة عندما تصبح مستحقة .

أ و (ب) دفع اشتراكات أخرى إذا كان المؤمن لا يقوم بدفع كافة مزايا العاملين المستقبلية المتعلقة بخدمة العاملين فى الفترات الحالية و السابقة .

وإذا تحملت المنشأة هذا الالتزام القانونى أو الضمنى فإنه يجب على المنشأة معاملة النظام على أنه نظام مزايا محددة .

٤٧- المزايا المؤمن عليها بموجب عقد تأمين ليست بحاجة لأن يكون لها علاقة مباشرة أو تلقائية مع التزام المنشأة بمزايا العاملين ، وتكون نظم المزايا بعد انتهاء الخدمة التى تشمل على عقود تأمين خاضعة لنفس التمييز بين المحاسبة و التمويل شأنها فى ذلك شأن النظم الممولة الأخرى .

٤٨- عندما تقوم المنشأة بتمويل التزام مزايا بعد انتهاء الخدمة بالاشتراك فى بوليصة تأمين تحتفظ المنشأة بموجبها ( إما بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر من خلال النظام أو من خلال آلية تحديد الأقساط المستقبلية أو من خلال علاقة تمثل طرفاً مع شركة التأمين ) بالتزام قانونى أو ضمنى فإن دفع الأقساط لا يرقى إلى اشتراكات محددة ، ويتبع ذلك :

(أ) أن تقوم المنشأة بالمحاسبة عن بوليصة التأمين المؤهلة على أنها أصل للنظام ( راجع الفقرة "٧" ) .

و (ب) أن تقوم المنشأة بالاعتراف ببوالص التأمين الأخرى على انها حقوق تعويضية ( إذا كانت البوالص تتفق مع الشروط الواردة بالفقرة "١٠٤" ) .

٤٩- عندما تكون بوليصة التأمين باسم مشارك محدد فى النظام أو مجموعة مشاركين فى النظام ، ولا يوجد على المنشأة التزام قانونى أو ضمنى لتغطية أية خسارة من البوليصة، عندئذ لا يكون هناك التزام على المنشأة لدفع مزايا للعاملين ، ويتحمل المؤمن وحده مسئولية دفع المزايا، و يعتبر دفع الأقساط الثابتة بموجب هذه العقود فى جوهره تسوية لالتزام مزايا العاملين و ليس استثماراً لمواجهة الالتزام، و تبعاً لذلك لا يكون للمنشأة أصل أو التزام ، و على ذلك تعامل المنشأة هذه الاشتراكات على أنها دفعات لنظام اشتراك محدد .

### مزايا بعد انتهاء الخدمة : نظم الاشتراك المحدد

٥٠- تعتبر محاسبة نظم الاشتراك المحدد سهلة وواضحة لأن التزام المنشأة المعدة للقوائم يتم تحديده حسب المبالغ التى سيتم الاشتراك بها لتلك الفترة ، وتبعاً لذلك لا تتطلب افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام أو المصروف و لا يوجد احتمال لأى ربح أو خسارة اکتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس الالتزامات على أساس غير مخصص إلا عندما لا تستحق بكاملها خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة التى يقوم خلالها العاملون بتقديم خدماتهم .

### الاعتراف و القياس

٥١- عندما يقدم العامل خدمة لمنشأة خلال فترة يجب على المنشأة الاعتراف بالاشتراك المستحق الدفع لنظام الاشتراك المحدد مقابل تلك الخدمة :

(أ) على أنه التزام ( مصروف مستحق) بعد خصم أية اشتراكات تم دفعها بالفعل ، وإذا زادت الاشتراكات التى تم دفعها بالفعل عن الاشتراكات المستحقة للخدمة قبل تاريخ الميزانية فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل ( مصروف مدفوع مقدماً) إلى الحد الذى تؤدي به الدفعة المقدمة على سبيل المثال إلى تخفيض الدفعات المستقبلية أو استرداد نقدي .

و (ب) على أنه مصروف إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبة مصرى آخر بإدخال الاشتراك فى تكلفة أصل ( راجع على سبيل المثال معيار المحاسبة المصرى رقم (٢) - "المخزون" و معيار المحاسبة المصرى رقم (١٠) - "الأصول الثابتة").

٥٢- عندما لا تستحق الاشتراكات فى نظام اشتراك محدد بكاملها خلال ١٢ شهراً بعد نهاية الفترة التى يقوم خلالها العاملون بتقديم الخدمة فإنه يجب خصمها باستخدام سعر الخصم المحدد فى الفقرة "٨٣".

#### الإفصاح

٥٣- على المنشأة الإفصاح عن المبلغ المعترف به كمصروف لنظم الاشتراك المحدد .

٥٤- حسبما يتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (١٥) - "الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة" تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالاشتراكات فى نظام اشتراك محدد لكبار موظفى الإدارة.

#### المزايا بعد انتهاء الخدمة : نظم المزايا المحددة

٥٥- تعتمد محاسبة نظم المزايا المحددة على أساليب معقدة لأنها تتطلب افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام و المصروف ، وهناك احتمال بأرباح أو خسائر اکتوارية ، علاوة على ذلك يتم قياس الالتزامات على أساس مخصم لأنه يمكن تسويتها بعد عدة سنوات من قيام العاملين بتقديم خدماتهم .

#### الاعتراف و القياس

٥٦- من الممكن أن تكون نظم المزايا المحددة غير ممولة ، كما يمكن أن تكون ممولة بشكل كامل أو جزئى من خلال دفع اشتراكات من المنشأة ، و فى بعض الأحيان من العاملين ، إلى منشأة أو صندوق منفصل قانوناً عن المنشأة المعدة للتقارير و تدفع مزايا العاملين منه ، ولا يعتمد دفع المزايا الممولة عندما تصبح مستحقة فقط على المركز المالى و أداء الاستثمار للصندوق ولكن كذلك على قدرة المنشأة ( و رغبتها) على تعويض أى عجز فى أصول الصندوق ، وعلى ذلك فإن المنشأة تقوم فى واقع الأمر بالتعهد بالمخاطر اکتوارية و الاستثمارية المرتبطة بالنظام ، وتبعاً لذلك لا يكون المصروف المعترف به لنظام مزايا محددة مساوياً بالضرورة لمبلغ الاشتراك المستحق للفترة .

٥٧- تشمل محاسبة المنشأة لنظم المزايا المحددة الخطوات التالية :

(أ) تحديد العجز أو الفائض عن طريق :

(١) استخدام الأساليب اکتوارية لإجراء تقدير يعتمد عليه لمبلغ المزايا المكتسبة للعاملين مقابل خدماتهم فى الفترات الحالية و السابقة (راجع الفقرات من "٦٧" إلى "٦٩") ، وهذا يتطلب أن تقوم المنشأة بتحديد مقدار الميزة التى تعود للفترات

الحالية والسابقة (راجع الفقرات من "٧٠" إلى "٧٤") و عمل تقديرات ( افتراضات اکتوارية) بشأن المتغيرات الديموغرافية ( مثل معدل دوران العاملين و نسبة الوفيات) و المتغيرات المالية ( مثل الزيادات المستقبلية فى المرتبات و التكاليف الطبية) التى ستؤثر على تكلفة الميزة (راجع الفقرات من "٧٥" إلى "٩٨").

(٢) خصم تلك الميزة من أجل تحديد القيمة الحالية للالتزام المزاي المحددة و تكلفة الخدمة الحالية (راجع الفقرات من "٦٧" إلى "٦٩" ومن "٨٣" إلى "٨٦").

(٣) خصم القيمة العادلة لأى أصول للنظام (راجع الفقرات من "١١٣" إلى "١١٥") من القيمة الحالية للالتزام المزاي المحددة .

(ب) تحديد قيمة صافى التزام (أصل) المزاي المحددة باستخدام العجز أو الفائض الذى تم تحديده فى (أ) بعد تعديله بأى آثار تحدد عدم تجاوز صافى أصل المزاي المحددة لقيمة سقف الأصل (راجع الفقرة "٦٤").

(ج) تحديد المبالغ التى سيتم الاعتراف بها فى الأرباح أو الخسائر :

(١) تكلفة الخدمة الحالية (راجع الفقرات من "٧٠" إلى "٧٤").

(٢) أية تكلفة عن الخدمات السابقة والمكاسب والخسائر من التسويات (راجع الفقرات من "٩٩" إلى "١١٢").

(٣) صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزاي المحددة (راجع الفقرات من "١٢٣" إلى "١٢٦")

(د) تحديد إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزاي المحددة والتى سيتم الاعتراف بها فى الدخل الشامل الآخر والمتضمنة :

(١) المكاسب والخسائر الاکتوارية (راجع الفقرتين "١٢٨" و "١٢٩").

و(٢) العائد على أصول النظام بعد خصم المبالغ التى تضمنها صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزاي المحددة (راجع الفقرة "١٣٠").

و(٣) أى تغيير فى تأثير سقف الأصل (راجع الفقرة "٦٤") بعد خصم المبالغ التى تضمنها صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزاي المحددة .

و عندما يوجد لدى المنشأة أكثر من نظام للمزاي المحددة تقوم المنشأة بتطبيق هذه الإجراءات لكل نظام ذى أهمية بشكل منفصل .

٥٨- على المنشأة تحديد القيمة الحالية لالتزامات المزايا المحددة و القيمة العادلة لأية أصول للنظام بانتظام كامل بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها فى القوائم المالية بصورة جوهرية عن المبالغ التى كان سيتم تحديدها فى تاريخ نهاية الفترة المالية.

٥٩- يشجع هذا المعيار ولكنه لا يتطلب مشاركة خبير اكتوبر مؤهل فى قياس كافة الالتزامات الجوهرية لمزايا بعد انتهاء الخدمة، و لأغراض عملية يمكن للمنشأة أن تطلب من خبير اكتوبر مؤهل إجراء تقييم مفصل للالتزام قبل تاريخ نهاية الفترة المالية، و برغم ذلك يتم تحديث نتائج التقييم لأية معاملات جوهرية و للتغيرات الجوهرية الأخرى فى الظروف ( بما فى ذلك التغيرات فى أسعار السوق و أسعار الفائدة ) حتى تاريخ نهاية الفترة المالية.

٦٠- فى بعض الحالات قد توفر التقديرات و المعدلات و الأساليب الحسابية المختصرة مبالغ تقريبية يعتمد عليها للحسابات المفصلة الموضحة فى هذا المعيار .

#### محاسبة الالتزام الضمنى

٦١- على المنشأة حساب التزامها القانونى ليس فقط بموجب الأحكام الرسمية لنظام مزايا محددة ولكن كذلك أى التزام ضمنى ينشأ من الأمور غير الرسمية المتعارف عليها بالمنشأة ، وينشأ عن الأعراف غير الرسمية التزام ضمنى حيث لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلى سوى دفع مزايا العاملين ، و المثال على الالتزام الضمنى هو عندما يسبب تغير الأعراف غير الرسمية للمنشأة ضرراً غير مقبول لعلاقتها مع العاملين.

٦٢- قد تسمح الأحكام الرسمية لنظام مزايا محددة للمنشأة بأن تقوم بإنهاء التزامها الناتج عن النظام ، و برغم ذلك يكون عادة من الصعب بالنسبة للمنشأة إلغاء نظام إذا أرادت الاحتفاظ بالعاملين، و على ذلك و فى ظل عدم وجود أدلة على عكس ذلك تفترض محاسبة المزايا بعد انتهاء الخدمة أن المنشأة التى تتعهد حالياً بهذه المزايا ستستمر فى القيام بذلك على مدى العمر الوظيفى المتبقى للعاملين.

#### قائمة المركز المالى

٦٣- على المنشأة أن تعترف بالتزام (أصل) صافى المزايا المحددة فى قائمة مركزها المالى .

٦٤- عندما يكون للمنشأة فائض فى نظام المزايا المحددة فعليها قياس صافى أصل المزايا المحددة بأى مما يلى أيهما أقل :

(أ) الفائض فى نظام المزايا المحددة.

و(ب) سقف الأصل باستخدام سعر الخصم كما هو مبين فى فقرة "٨٣" .

٦٥- قد ينشأ أصل حين يتم بشكل مفرط تمويل نظام مزايا محددة أو فى حالات معينة حين يتم الاعتراف بالأرباح الاكتوارية ، و فى هذه الحالات تعترف المنشأة بالأصل بسبب ما يلى :

(أ) لأن المنشأة تسيطر على مورد و هو المقدره على استخدام الفوائض لتوليد منافع مستقبلية .

و(ب) لأن تلك السيطرة نتيجة لأحداث سابقة (اشتراقات دفعتها المنشأة و خدمات قدمها العاملون).

و (ج) لأن المنافع الاقتصادية المستقبلية تتوفر للمنشأة على شكل تخفيض فى الاشتراكات المستقبلية أو استرداد نقدى إما بشكل مباشر للمنشأة أو بشكل غير مباشر لنظم أخرى تعاني من العجز .

### الاعتراف والقياس : القيمة الحالية للالتزامات المزايا المحددة و تكلفة الخدمة الحالية

٦٦- قد تتأثر التكلفة النهائية لنظام المزايا المحددة بعدة متغيرات مثل المرتبات النهائية ومعدل دوران العاملين و الوفيات واتجاهات التكلفة الطبية ، وبالنسبة لنظام ممول تتأثر تلك التكلفة بأرباح استثمار أصول النظام ، و تعتبر التكلفة النهائية للخطة غير مؤكدة ، ومن المحتمل أن يستمر عدم التأكد هذا على مدى فترة طويلة من الوقت ، ولقياس القيمة الحالية للالتزامات مزايا بعد نهاية الخدمة و تكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بذلك من الضروري القيام بما يلى :

(أ) تطبيق أسلوب تقييم اكتوارى ( راجع الفقرات من "٦٧" إلى "٦٩").

(ب) تحميل الميزة لفترات الخدمة ( راجع الفقرات من "٧٠" إلى "٧٤")

(ج) عمل افتراضات اكتوارية ( راجع الفقرات من "٧٥" إلى "٩٨").

### أسلوب التقييم الاكتوارى

٦٧- على المنشأة استخدام طريقة الوحدة الإضافية المقدرة (*The Projected Unit Credit Method*) لتحديد القيمة الحالية للالتزامات المزايا المحددة الخاصة بها وتكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بذلك ، تكلفة الخدمة السابقة إذا انطبق ذلك.

٦٨- إن طريقة الوحدة الإضافية المقدرة ( أحياناً تعرف بأسلوب الميزة المستحقة مقسمة على الخدمة أو بأسلوب الميزة / سنوات الخدمة) ترى أن كل فترة خدمة تتسبب فى نشوء

وحدة إضافية من الميزة المستحقة ( راجع الفقرات من "٧٠" إلى "٧٤") و تقيس كل وحدة بشكل منفصل لتكوين الالتزام النهائى ( راجع الفقرات من "٧٥" إلى "٩٨").

#### مثال يوضح الفقرة "٦٨"

تستحق ميزة على شكل مبلغ مقطوع عند انتهاء الخدمة و تساوى ١% من المرتب النهائى لكل سنة من سنوات الخدمة ، و مرتب السنة الأولى هو ١٠,٠٠٠ و يفترض أن يزيد بمقدار ٧% (مركب) كل سنة ، وسعر الخصم المستعمل هو ١٠% فى السنة، ويبين الجدول التالى كيف يتزايد الالتزام للعامل الذى يتوقع أن يترك الخدمة فى نهاية السنة الخامسة على افتراض عدم وجود تغيرات فى الافتراضات الاكتوارية ، و لأغراض السهولة يتجاهل هذا المثال التعديل الإضافى اللازم لإظهار احتمال أن يترك العامل الخدمة فى تاريخ مبكر أو تاريخ لاحق .

السنة	١	٢	٣	٤	٥
الميزة الخاصة لـ:					
- السنوات السابقة	صفر	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤
- السنوات الحالية (١% من الراتب النهائى)	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١	١٣١
١%(١٠٠×١٠٧% مركب لمدة خمس سنوات)					
- السنوات الحالية و السابقة	١٣١	٢٦٢	٣٩٣	٥٢٤	٦٥٥
الالتزام الأولى	-	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦
الفائدة بمقدار ١٠%	-	٩	٢٠	٣٣	٤٨
تكلفة الخدمة الحالية	٨٩	٩٨	١٠٨	١١٩	١٣١
الالتزام النهائى	٨٩	١٩٦	٣٢٤	٤٧٦	٦٥٥

#### ملاحظة :

- ١- الالتزام الأولى هو القيمة الحالية للميزة الخاصة بالسنوات السابقة
- ٢- تكلفة الخدمة الحالية هي القيمة الحالية للميزة الخاصة بالسنة الحالية
- ٣- الالتزام النهائى هو القيمة الحالية للميزة الخاصة بالسنوات الحالية و السابقة

٦٩- تقوم المنشأة بخصم التزامات المزايا ما بعد انتهاء الخدمة بكاملها حتى ولو استحق جزء من الالتزامات خلال (١٢) شهراً من تاريخ نهاية الفترة المالية .

#### تحميل الميزة لفترات الخدمة

٧٠- عند تحديد القيمة الحالية للالتزامات المزايا المحددة لمنشأة و تكلفة الخدمة الحالية المتعلقة بها ، وتحديد تكلفة الخدمة السابقة إذا انطبق ذلك ، على المنشأة تحميل الميزة لفترات الخدمة بموجب صيغة نظام الميزة ، على أنه إذا كانت خدمة العامل فى سنوات لاحقة ستؤدى إلى مستوى ميزة أعلى بشكل جوهري من السنوات السابقة فإنه يجب على المنشأة تحميل الميزة على أساس القسط الثابت ، وذلك ابتداءً من :

(أ) التاريخ الذى يؤدي فيه خدمة العامل لأول مرة إلى مبلغ مزايا بموجب النظام ( سواء كانت المزايا مشروطة بمزيد من الخدمة أم لا ) ، وذلك حتى

(ب) التاريخ الذى لا يؤدي فيه مزيد من الخدمة للعامل إلى مزيد من مبلغ هام و مؤثر للمزايا بموجب النظام ، عدا الزيادات الأخرى فى المرتب .

٧١- تتطلب طريقة الوحدة الإضافية المقدره أن تقوم المنشأة بتحميل الميزة للفترة الحالية (من أجل تحديد تكلفة الخدمة الحالية) و الفترات الحالية و السابقة ( من أجل تحديد القيمة الحالية للالتزامات المزايا المحددة) ، وتقوم المنشأة بتحميل المنفعة على الفترات التى ينشأ فيها الالتزام لتقديم مزايا بعد انتهاء الخدمة ، وينشأ ذلك الالتزام عندما يقوم العاملون بتقديم الخدمات مقابل مزايا بعد انتهاء الخدمة و التى تتوقع المنشأة أن تدفعها فى الفترات المالية المستقبلية ، وتسمح الأساليب الاكتوارية للمنشأة بقياس ذلك الالتزام بدرجة يعتمد عليها لتبرير الاعتراف بالالتزام .

#### أمثلة توضح الفقرة "٧١"

(١) يقدم نظام مزايا محددة ميزة على شكل مبلغ مقطوع مقداره ١٠٠ يستحق الدفع عند التقاعد لكل سنة من سنوات الخدمة .

تحمل ميزة مقدارها ١٠٠ لكل سنة ، وتكلفة الخدمة الحالية هى القيمة الحالية لمبلغ ١٠٠ ، و القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة هى القيمة الحالية لمبلغ ١٠٠ مضروبة فى عدد سنوات الخدمة حتى تاريخ نهاية الفترة المالية.

إذا كانت الميزة مستحقة الدفع فوراً عندما يترك العامل المنشأة فإن تكلفة الخدمة الحالية والقيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة تعكس التاريخ الذى يتوقع فيه أن يترك العامل

الخدمة ، وبسبب تأثير التخصيم فهى أقل من المبالغ التى كانت ستحدد لو أن العامل ترك الخدمة فى تاريخ نهاية الفترة المالية .

(٢) يقدم النظام معاشاً شهرياً مقداره ٠,٢% من المرتب النهائى لكل سنة من سنوات الخدمة ، ويستحق المعاش الدفع من عمر ٦٥ .

الميزة المساوية للقيمة الحالية فى تاريخ التقاعد المتوقع لمعاش شهري مقداره ٠,٢% من المرتب النهائى المقدر المستحق الدفع ابتداءً من تاريخ التقاعد المتوقع حتى تاريخ الوفاة المتوقع تحمل لكل سنة من سنوات الخدمة ، وتكلفة الخدمة الحالية هى القيمة الحالية لتلك الميزة ، والقيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة هى القيمة الحالية لدفعات المعاش الشهرى البالغة ٠,٢% من المرتب النهائى مضروباً فى سنوات الخدمة حتى تاريخ نهاية الفترة المالية ، ويتم تخصيص تكلفة الخدمة الحالية و القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة لأن دفعات التقاعد تبدأ عند عمر ٦٥ سنة .

٧٢- ينشأ عن خدمة العامل التزام بموجب نظام مزايا محددة حتى ولو كانت المزايا مشروطة بالتوظيف المستقبلى ( بمعنى آخر أنها غير مكتسبة )، و ينشأ عن خدمة العامل قبل تاريخ الاستحقاق التزام ضمنى لأنه يتم فى تاريخ كل ميزانية لاحق تخفيض مبلغ الخدمة المستقبلية التى يجب على العامل تقديمها قبل أن يصبح مستحقاً للميزة ، وعند قياس المنشأة لالتزامها بالمزايا المحددة فإنها تأخذ فى الاعتبار احتمال عدم تلبية بعض العاملين لأية متطلبات استحقاق ، وبالمثل بالرغم من أن مزايا معينة بعد انتهاء الخدمة ، مثال ذلك المزايا الطبية بعد انتهاء الخدمة تصبح مستحقة فقط إذا وقع حدث محدد عند إنهاء خدمة العامل فإنه ينشأ التزام عندما يقوم العامل بتقديم الخدمة التى توفر الاستحقاق للميزة إذا وقع الحدث المحدد ، و توقع وقوع الحدث المحدد سيؤثر على قياس الالتزام إلا أنه لا يحدد ما إذا كان الالتزام قائماً .

#### أمثلة توضح الفقرة "٧٢"

(١) يقوم نظام بدفع ميزة مقدارها ١٠٠ لكل سنة من سنوات الخدمة ، وتستحق المزايا بعد عشر سنوات من الخدمة .

تحمل ميزة مقدارها ١٠٠ لكل سنة ، و فى كل سنة من السنوات العشر الأولى تعكس تكلفة الخدمة الحالية و القيمة الحالية لالتزام احتمال عدم إكمال العامل مدة عشر سنوات من الخدمة .

(٢) يقوم نظام بدفع ميزة مقدارها ١٠٠ لكل سنة من سنوات الخدمة باستثناء الخدمة قبل سن ٢٥ ، وتستحق المزايا فوراً .  
لا تحمل ميزة للخدمة قبل سن ٢٥ لأن الخدمة قبل ذلك التاريخ لا تؤدي إلى مزايا (مشروطة أو غير مشروطة) ، و تحمل ميزة مقدارها ١٠٠ لكل سنة لاحقة .

٧٣- يتزايد الالتزام حتى التاريخ الذى لا يؤدي فيه مزيد من خدمة العامل إلى مبلغ هام ومؤثر لمزيد من المزايا ، ولذلك تحمل الميزة بكاملها للفترات التى تنتهى فى ذلك التاريخ أو قبله و تحمل الميزة لكل فترة محاسبية بموجب صيغة نظام المزايا، على أنه إذا كانت خدمة العاملين فى السنوات اللاحقة ستؤدي إلى مستوى ميزة أعلى بصورة هامة ومؤثرة من السنوات السابقة ، تقوم المنشأة بتحميل الميزة على أساس القسط الثابت حتى التاريخ الذى لا يؤدي فيه مزيد من خدمة العامل إلى مبلغ هام لمزيد من المزايا ، ويرجع ذلك إلى أن خدمة العامل خلال الفترة بكاملها ستؤدي فى النهاية إلى الميزة عند ذلك المستوى الأعلى .

أمثلة توضح الفقرة "٧٣" يقوم نظام بدفع ميزة على شكل مبلغ مقطوع مقداره ١٠٠٠ يستحق بعد عشر سنوات من الخدمة ، ولا يوفر النظام مزيداً من المزايا للسنوات اللاحقة .
تحمل ميزة مقدارها ١٠٠ ( ١٠٠٠ مقسومة على ١٠ ) لكل سنة من السنوات العشر الأولى ، وتعكس قيمة تكلفة الخدمة الحالية للسنوات العشر الأولى احتمال عدم إكمال العامل عشر سنوات من الخدمة ، و لا تحمل ميزة للسنوات اللاحقة .
يقوم نظام بدفع ميزة تقاعد على شكل مبلغ مقطوع مقداره ٢٠٠٠ لجميع العاملين الذين لازالوا فى الخدمة عند عمر ٥٥ بعد عشرين سنة من الخدمة أو الذين لازالوا فى الخدمة عند عمر ٦٥ بغض النظر عن طول فترة خدمتهم .
بالنسبة للعاملين الذين يلتحقون بالعمل قبل عمر ٣٥ تؤدي الخدمة أولاً إلى مزايا بموجب النظام عند عمر ٣٥ ( يمكن للعامل أن يترك الخدمة عند عمر ٣٠ و العودة عند عمر ٣٣ بدون تأثير على مبلغ أو توقيت المزايا ) ، وهذه المزايا مشروطة بمزيد من الخدمة ، كذلك لا تؤدي الخدمة بعد عمر ٥٥ إلى مبلغ هام لمزيد من المزايا ، وبالنسبة لهؤلاء العاملين تحمل المنشأة ميزة مقدارها ١٠٠ ( ٢٠٠٠ مقسومة على ٢٠ ) لكل سنة من عمر ٣٥ إلى عمر ٥٥ . وبالنسبة للعاملين الذين يلتحقون بالعمل بين عمر ٣٥ و عمر ٤٥ لا تؤدي الخدمة لفترة تزيد عن عشرين سنة إلى مبلغ هام لمزيد من المزايا ، و تحمل المنشأة لهؤلاء العاملين ميزة

<p>مقدارها ١٠٠ ( ٢٠٠٠ مقسومة على ٢٠ ) لكل سنة من السنوات العشرين الأولى .  بالنسبة لعامل التحق فى سن ٥٥ فإن خدمته بعد ١٠ سنوات لن تؤدى إلى مبلغ هام لمزيد من  المزايا، بالنسبة لهذا العامل تحمل المنشأة ٢٠٠ ( ٢٠٠٠ مقسومة على ١٠ ) لكل سنة من  السنوات العشر الأولى.  بالنسبة لجميع العاملين تعكس تكلفة الخدمة الحالية و القيمة الحالية للالتزام احتمال عدم إكمال  العامل فترة الخدمة اللازمة .</p>
<p>(٣) يقوم نظام العلاج الطبى بعد انتهاء الخدمة بتعويض ٤٠% من التكاليف الطبية للعامل  بعد انتهاء الخدمة إذا ترك العامل الخدمة بعد أكثر من عشر سنوات و أقل من عشرين  سنة ، و ٥٠% من هذه التكاليف إذا ترك العامل الخدمة بعد عشرين سنة من الخدمة  أو أكثر .</p>
<p>بموجب صيغة نظام المزايا تحمل المنشأة ٤% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة  (٤٠% مقسومة على ١٠) لكل سنة من السنوات العشر الأولى و ١% ( ١٠% مقسومة على  ١٠ ) لكل سنة من السنوات العشر الثانية ، وتعكس تكلفة الخدمة الحالية فى كل سنة احتمال  عدم إكمال العامل الفترة اللازمة للخدمة ليحصل على جزء من المزايا أو كلها ، وبالنسبة  للعاملين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة خلال عشر سنوات لا تحمل لهم أية ميزة .</p>
<p>(٤) يقوم نظام العلاج الطبى بعد انتهاء الخدمة بتعويض ١٠% من التكاليف الطبية بعد انتهاء  الخدمة إذا ترك العامل الخدمة بعد أكثر من عشر سنوات و أقل من عشرين سنة من  الخدمة ٥٠% من تلك التكاليف إذا ترك العامل الخدمة بعد ٢٠ سنة أو أكثر من الخدمة .</p>
<p>تؤدى الخدمة فى السنوات اللاحقة إلى مستوى مزايا أعلى بصورة هامة من السنوات السابقة ،  ولذلك فإنه بالنسبة للعاملين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة بعد عشرين سنة أو أكثر تحمل  المنشأة الميزة على أساس القسط الثابت بموجب الفقرة "٦٨" و لا تؤدى الخدمة لما يزيد عن  عشرين سنة إلى مبلغ جوهري لمزيد من المزايا ، وعلى ذلك تكون الميزة التى تحمل إلى كل  سنة من السنوات العشرين الأولى ٢,٥% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية المتوقعة ( ٥٠%  مقسومة على ٢٠ ).</p>
<p>بالنسبة للعاملين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة فيما بين عشر سنوات وعشرين سنة تكون  الميزة الخاصة بكل سنة من السنوات العشر الأولى ١% من القيمة الحالية للتكاليف الطبية  المتوقعة ، و لا تحمل لهؤلاء العاملين أية ميزة بالنسبة للخدمة بين نهاية السنة العاشرة و  التاريخ المقدر لترك الخدمة .  بالنسبة للعاملين الذين يتوقع أن يتركوا الخدمة خلال عشر سنوات لا تحمل لهم أية ميزة .</p>

٧٤- عندما يكون مبلغ الميزة نسبة ثابتة من المرتب النهائى لكل سنة من سنوات الخدمة تؤثر الزيادات المستقبلية فى المرتب على المبلغ المطلوب لتسوية الالتزام القائم للخدمة قبل تاريخ الميزانية ، إلا أنها لا تخلق التزاماً إضافياً و لذلك :

(أ) لغرض الفقرة "٧٠(ب)" لا تؤدي الزيادات فى المرتب إلى مزيد من المزايا بالرغم من أن مبلغ المزايا يعتمد على المرتب النهائى .

و (ب) يكون مبلغ الميزة المحمل لكل فترة هو نسبة ثابتة من المرتب الذى ترتبط به الميزة .

#### مثال يوضح الفقرة "٧٤"

يستحق العاملون ميزة مقدارها ٣% من المرتب النهائى لكل سنة من سنوات الخدمة قبل عمر ٥٥ .

تحمل ميزة مقدارها ٣% من المرتب النهائى المقدر لكل سنة حتى عمر ٥٥ ، وهذا هو التاريخ الذى لا يؤدي فيه مزيد من الخدمة إلى مبلغ هام لمزيد من المزايا بموجب النظام ، و لا تحمل أية ميزة إلى الخدمة بعد ذلك العمر .

#### الافتراضات الاكتوارية

٧٥- يجب أن تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة و متسقة مع بعضها .

٧٦- الافتراضات الاكتوارية هى أفضل تقديرات تعدها المنشأة للمتغيرات التى ستحدد التكلفة النهائية للمزايا بعد انتهاء الخدمة ، وتشمل الافتراضات الاكتوارية :

(أ) الافتراضات الديموغرافية بشأن الخصائص المستقبلية للعاملين الحاليين و السابقين (ومن يعولونهم) المستحقين للمزايا ، وتتناول الافتراضات الديموغرافية أموراً مثل :

(١) الوفيات أثناء فترة الخدمة و بعد انتهائها .

و (٢) معدل دوران العاملين و العجز و التقاعد المبكر .

و (٣) نسبة الأعضاء فى النظام مع من يعولونهم الذين يستحقون المزايا .

و (٤) معدلات المطالبات بموجب النظم الطبية .

و(ب) الافتراضات المالية التى تتناول بنوداً مثل :

(١) سعر الخصم ( راجع الفقرات من "٨٣" إلى "٨٦" ) .

و(٢) المرتب المستقبلى و مستويات المزايا ( راجع الفقرات من "٨٧" إلى "٩٥").

و(٣) فى حالة المزايا الطبية ، التكاليف الطبية المستقبلية بما فى ذلك و حيث يكون ذلك هاماً تكلفة إدارة المطالبات و دفعات الميزة ( راجع الفقرات من "٩٦" إلى "٩٨").

و(٤) الضرائب المستحقة على النظام على الاشتراكات المتعلقة بالخدمة ما قبل تاريخ انتهاء الفترة المالية أو على المزايا الناجمة عن هذه الخدمة .

٧٧- تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة إذا كانت غير حذرة أو متحفظة بشكل مبالغ فيه .

٧٨- تكون الافتراضات الاكتوارية متفقة مع بعضها البعض إذا كانت تعكس العلاقة الاقتصادية بين عوامل مثل التضخم و معدلات الزيادة فى المرتبات و العائد على أصول النظام و معدلات الخصم، فعلى سبيل المثال كافة الافتراضات التى تعتمد على مستوى تضخم معين (مثل الافتراضات الخاصة بأسعار الفائدة و الزيادات فى المرتبات و المزايا ) فى أية فترة مستقبلية معينة تفرض نفس مستوى التضخم فى تلك الفترة .

٧٩- تحدد المنشأة سعر الخصم و الافتراضات المالية الأخرى من الناحية القياسية ( النمطية) إلا إذا كانت التقديرات من الناحية الفعلية ( معدلة حسب التضخم) يعتمد عليها أكثر ، مثال ذلك عندما تكون الميزة مرتبطة بمؤشر و توجد سوق واسعة للسندات المرتبطة بمؤشر لنفس العملة و الفترة.

٨٠- يجب أن تكون الافتراضات المالية مبنية على توقعات السوق فى تاريخ نهاية الفترة المالية للفترة التى سيتم على مداها تسوية الالتزامات .

#### الافتراضات الاكتوارية : معدل الوفيات

٨١- على المنشأة أن تحدد الافتراضات الخاصة بمعدل الوفيات لديها بالرجوع إلى أفضل تقدير لمعدل وفيات أعضاء النظام سواء أثناء وبعد التوظيف.

٨٢- من أجل تقدير التكلفة الكلية للمزايا تأخذ المنشأة فى اعتبارها التغير المتوقع فى معدل الوفيات فنقوم على سبيل المثال بتحديث جدول الوفيات النمطية بالتحسن المتوقع فى معدل الوفيات.

## الافتراضات الاكتوارية : سعر الخصم

٨٣- يجب تحديد السعر المستخدم لخصم التزامات الميزة بعد نهاية الخدمة (الممولة وغير الممولة) بالرجوع إلى عوائد السوق فى تاريخ نهاية الفترة المالية على سندات الشركات عالية التصنيف ، أو على عوائد السوق (فى تاريخ نهاية الفترة المالية) على السندات الحكومية ، ويجب أن تكون عملة وفترة سندات الشركات أو السندات الحكومية متسقة مع العملة و الفترة المقدرة لالتزامات مزايا بعد انتهاء الخدمة.

٨٤- أحد الافتراضات الاكتوارية التى لها تأثير جوهري 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 الخاصة بالمنشأة التى يتحملها دائنو المنشأة ، كما أنه لا يعكس مخاطرة احتمال اختلاف الخبرة المستقبلية عن الافتراضات الاكتوارية .

٨٥- يعكس سعر الخصم التوقيت المقدر لدفعات المزايا ، ومن ناحية عملية تحقق المنشأة ذلك عادة بتطبيق معدل المتوسط المرجح لسعر خصم مفرد يعكس التوقيت و المبلغ المقدرين لدفعات المزايا و العملة التى سيتم دفع المزايا بها.

٨٦- فى بعض الحالات قد لا توجد سوق واسعة لسندات ذات استحقاق طويل الأجل كاف ليتناسب مع الاستحقاق المقدر لكافة دفعات المزايا، وفى هذه الحالات تستخدم المنشأة أسعار السوق الجارية للفترة المناسبة لخصم الدفعات ذات الأجر الأقصر و تقدر سعر الخصم للاستحقاقات الأطول أجلاً باستنتاج أسعار السوق الجارية حسب منحنى العائد ، ومن غير المحتمل أن يكون إجمالي القيمة الحالية لالتزامات مزايا محددة حساساً بشكل خاص لسعر الخصم المطبق على جزء المزايا المستحق الدفع بعد الاستحقاق النهائى لسندات الشركات أو السندات الحكومية المتوفرة .

## الافتراضات الاكتوارية : تكاليف المرتبات و المزايا و الرعاية الطبية

٨٧- يتم قياس التزامات المزايا بعد انتهاء الخدمة على أساس يعكس ما يلى :

(أ) الزيادات المستقبلية المقدرة فى المرتبات.

و (ب) المزايا المذكورة فى أحكام النظام (أو الناجمة من أى التزام ضمنى يتعدى هذه الأحكام) فى تاريخ نهاية الفترة المالية.

و (ج) التغييرات المستقبلية المقدرة فى مستوى أية مزايا للدولة التى تؤثر على المزايا المستحقة بموجب خطة مزايا محددة وذلك فقط عند حدوث أى من الآتى :

(١) إذا تمت هذه التغييرات قبل تاريخ نهاية الفترة المالية.

أو (٢) إذا دلت البيانات التاريخية أو أية أدلة أخرى يعتمد عليها على أن مزايا الدولة هذه ستتغير بأسلوب يمكن التنبؤ به ، مثل أن تتفق مع التغييرات المستقبلية فى المستويات العامة للأسعار أو المستويات العامة للمرتبات .

و (د) تأثير أي تحديد لحصة صاحب العمل فى تكلفة المزايا المستقبلية .

و (هـ) المساهمات التي يقدمها العاملون أو الأطراف الثالثة والتي تخفض التكلفة النهائية لتلك المزايا بالنسبة للمنشأة .

٨٨- إذا تطلبت الأحكام الرسمية للنظام ( أو التزام ضمنى يتعدى هذه الأحكام) أن تقوم المنشأة بتغيير المزايا فى الفترات المستقبلية فإن قياس الالتزام يعكس هذه التغييرات ، وتكون الحالة هكذا على سبيل المثال إذا :

(أ) كان للمنشأة تاريخ سابق لزيادة المزايا ، على سبيل المثال لتخفيف آثار التضخم و لا توجد دلالة على أن هذه الأعراف ستتغير فى المستقبل .

أو (ب) تم الاعتراف بالأرباح الاكتوارية فى السابق فى القوائم المالية ، ووجب على المنشأة إما بناء على الأحكام الرسمية للنظام ( أو التزام ضمنى يتعدى هذه الأحكام) أو تشريع استخدام أى فائض فى النظام لمنفعة المشاركين فى النظام ( راجع الفقرة "١٠٨(ج)" ) .

أو (ج) تختلف المزايا كرد فعل للأداء المستهدف أو سمات أخرى . فمثلاً قد تنص شروط النظام على أنه سيدفع مزايا مخفضة أو قد تتطلب اشتراكات إضافية من العاملين فى حالة كانت أصول النظام غير كافية . ويعكس قياس الالتزام أفضل تقدير لتأثير الأداء المستهدف أو السمات الأخرى.

٨٩- لا تعكس الافتراضات الاكتوارية التغييرات المستقبلية فى المزايا التي هى ليست واردة فى الشروط الرسمية للنظام (أو التزاماً ضمناً) فى تاريخ نهاية الفترة المالية ، مثل هذه التغييرات ينتج عنها :

(أ) تكلفة الخدمة السابقة إلى المدى الذى تتغير به مزايا الخدمة قبل التغيير .

و (ب) تكلفة الخدمة الحالية للفترات بعد التغيير إلى المدى الذى تتغير به مزايا الخدمة بعد التغيير .

- ٩٠- تأخذ تقديرات الزيادات المستقبلية في المرتبات في الاعتبار التضخم و الأقدمية والترقيات والعوامل الأخرى ذات الصلة مثل العرض و الطلب في سوق التوظيف .
- ٩١- تحدد بعض أنظمة المزايا المحددة الاشتراكات المطلوب من المنشأة دفعها . وتأخذ التكلفة النهائية للمزايا في الحسبان أثر ذلك التحديد للاشتراكات . وبحسب تأثير هذا التحديد خلال أي من الأعمار التالية أيهما أقصر :

(أ) العمر المقدر للمنشأة.

و(ب) العمر المقدر للنظام.

- ٩٢- تتطلب بعض نظم المزايا المحددة من العاملين أو أطراف ثالثة المساهمة في تكاليف النظام . وتخفيض مساهمات العاملين من تكاليف المزايا بالنسبة للمنشأة . وتتنظر المنشأة فيما إذا كانت مساهمات الأطراف الثالثة تخفض من تكاليف المزايا بالنسبة للمنشأة ، أو تكون عبارة عن حقوق تعويض كما هو موضح في الفقرة "١١٦" . وتكون مساهمات العاملين أو الأطراف الثالثة إما مبينة في البنود الرسمية للنظام ( أو تنشأ من التزام حكى يتجاوز نطاق تلك البنود ) أو تكون اختيارية . وتخفيض المساهمات الاختيارية للعاملين أو الأطراف الثالثة من تكلفة الخدمة عند دفع هذه المساهمات في النظام .

- ٩٣- تؤدي مساهمات العاملين أو الأطراف الثالثة الواردة في البنود الرسمية للنظام إلى تخفيض تكلفة الخدمة ( إذا كانت مرتبطة بالخدمة ) أو تخفيض قيمة إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة ( مثلاً إذا كانت المساهمات مطلوبة لتقليل العجز الناشئ من الخسائر في أصول النظام أو الخسائر الاكتوارية ) . وتتسبب مساهمات العاملين أو الأطراف الثالثة فيما يتعلق بالخدمة إلى فترات تقديم الخدمة كمزايا بالسالب وفقاً للفقرة "٧٠" (أي ينسب صافى المزايا وفقاً لتلك الفقرة ) .

- ٩٤- ينتج عن التغييرات في مساهمات العاملين أو الأطراف الثالثة فيما يتعلق بتقديم الخدمات :

إما (أ) تكلفة للخدمة الحالية والسابقة ( في حال لم تكن التغييرات في مساهمات العاملين واردة في البنود الرسمية للنظام و لا تنشأ عن التزام حكى ) .

أو (ب) أرباح أو خسائر اكتوارية ( إذا كانت التغييرات في مساهمات العاملين واردة في البنود الرسمية للنظام أو تنشأ عن التزام حكى ) .

٩٥- بعض المزايا بعد انتهاء الخدمة مرتبطة بمتغيرات مثل مستوى مزايا التقاعد للدولة أو العناية الطبية للدولة ، ويعكس قياس المزايا أفضل تقدير لتلك المتغيرات بناء على البيانات التاريخية والأدلة الأخرى التى يعتمد عليها.

٩٦- يجب أن تأخذ الافتراضات الخاصة بالعناية الطبية فى الاعتبار التغيرات المستقبلية المقدرة فى تكلفة الخدمات الطبية الناجمة عن كل من التضخم و التغيرات المحددة فى التكاليف الطبية .

٩٧- يتطلب قياس المزايا الطبية بعد انتهاء الخدمة افتراضات بشأن مستوى و تكرار المطالبات المستقبلية وتكلفة تلبية هذه المطالبات ، وتقوم المنشأة بتقدير التكاليف الطبية المستقبلية بناء على البيانات التاريخية الخاصة بالخبرة الذاتية للمنشأة مؤيدة - حيث يكون ذلك ضرورياً - بالبيانات التاريخية من المنشآت الأخرى و شركات التأمين و شركات الخدمة الطبية و المصادر الأخرى ، وتأخذ التقديرات المستقبلية للخدمات الطبية فى الاعتبار أثر التقدم التكني و التغيرات فى استخدام الرعاية الصحية أو أنماط تقديمها و التغيرات فى الوضع الصحى للمشاركين فى النظام .

٩٨- أن مستوى وتكرار المطالبات له حساسية بشكل خاص للعمر والحالة الصحية وجنس العاملين (ومن يعولونهم)، وقد يكون له حساسية لعوامل أخرى مثل الموقع الجغرافي، ولذلك يتم تعديل البيانات التاريخية إلى الحد الذي يختلف فيه المزيج الديموغرافي للسكان عن مزيج السكان المستخدم كأسس للبيانات التاريخية، ويتم كذلك تعديلها حيث توجد أدلة يعتمد عليها فى أن الاتجاهات التاريخية لن تستمر.

### تكلفة الخدمة السابقة وأرباح أو خسائر التسوية

٩٩- قبل تحديد تكلفة الخدمة السابقة أو أرباح أو خسائر التسوية ، تعيد المنشأة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة باستخدام القيمة العادلة الحالية لأصول النظام والافتراضات الاكتوارية الحالية ( بما فى ذلك أسعار الفائدة السوقية الحالية وأسعار السوق الحالية الأخرى ) التى تعكس المزايا المقدمة وفقاً للنظام قبل تعديله أو تقليصه أو تسويته .

١٠٠- لا تحتاج المنشأة إلى التمييز بين تكلفة الخدمة السابقة الناتجة عن تعديل النظام وتكلفة الخدمة السابقة الناتجة عن التقليص وأرباح أو خسائر فى التسوية فى حال حدوث تلك المعاملات جنباً على جنب . وفى بعض الحالات ، يحدث تعديل النظام قبل التسوية ، مثلاً عندما تغير المنشأة المزايا وفقاً للنظام وتقوم بتسوية المزايا المعدلة فى وقت لاحق . وفى تلك الحالات ، تعترف المنشأة بتكلفة الخدمة السابقة قبل حصول أية أرباح أو خسائر من التسوية .

١٠١- تحدث التسوية جنباً إلى جنب مع عملية تعديل وتقليص النظام في حال تم إنهاء النظام وكانت النتيجة تسوية الالتزام وإلغاء النظام . ومع ذلك ، لا يعد إنهاء النظام هي عملية تسوية في حال تم استبدال النظام بنظام جديد يقدم نفس المزايا من حيث المضمون .

### تكلفة الخدمة السابقة

١٠٢- تكلفة الخدمة السابقة هي التغيير في القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة الناتج عن تعديل أو تقليص النظام .

١٠٣- تعترف المنشأة بتكلفة الخدمة السابقة كمصروف في أحد التواريخ التالية - أيهما يأتي أولاً :

(أ) عندما يحدث تعديل أو تقليص للنظام.

و(ب) عندما تعترف المنشأة بتكاليف إعادة الهيكلة ذات العلاقة ( راجع معيار المحاسبة المصري رقم (٢٨) أو مزايا نهاية الخدمة ( راجع الفقرة "١٦٥").

١٠٤- يحدث تعديل النظام عندما تقدم المنشأة أو تسحب نظام المنافع المحددة أو تغير المزايا مستحقة الدفع وفقاً لنظام المزايا المحددة القائم .

١٠٥- يحدث التقليص عندما تخفض المنشأة بشكل كبير من عدد العاملين الذين يغطيهم النظام . وقد تنشأ عمليات التقليص من حدث عارض ، مثل اغلاق مصنع ما أو إيقاف عملية معينة - وانتهاء أو تعليق خطة معينة .

١٠٦- قد تكون تكلفة الخدمة السابقة إما إيجابية ( عندما يتم تقديم المزايا أو تغييرها بحيث ترتفع القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة ) أو سلبية ( عندما يتم سحب المزايا أو تغييرها بحيث تنخفض القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة ).

١٠٧- عندما تقوم المنشأة بتخفيض مزايا معينة مستحقة بموجب نظام مزايا محددة قائمة، وفي نفس الوقت تزيد المنافع الأخرى المستحقة بموجب النظام لنفس العاملين فإن المنشأة تعامل التغيير على أنه التغيير الوحيد.

١٠٨- تستثنى تكلفة الخدمة السابقة ما يلي:

(أ) أثر الفروق بين زيادات المرتبات الفعلية والمفترضة سابقاً على الالتزام بدفع مزايا الخدمة للسنوات السابقة (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن الافتراضات الاكتوارية تسمح بالمرتبات المتوقعة).

و (ب) التقديرات الأقل والأكثر للزيادات المفترضة في المرتبات التقاعدية حين يوجد على المنشأة التزام ضمنى لمنح هذه الزيادات (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن الافتراضات الاكتوارية تسمح بهذه الزيادات).

و (ج) تقديرات التحسينات في المزايا التي تتجم عن الأرباح الاكتوارية التي تم الاعتراف بها في السابق في القوائم المالية إذا أجبرت المنشأة إما من خلال الأحكام الرسمية للنظام (أو التزام ضمنى خارج هذه الأحكام) أو تشريع على استخدام أي فائض في النظام لمنفعة المشاركين في النظام حتى ولو لم تمنح بعد الزيادة في الميزة رسمياً (الزيادة الناجمة في الالتزام هي خسارة اكتوارية وليست تكلفة خدمة سابقة، راجع الفقرة "٨٥(ب)").

و (د) الزيادة في المزايا المكتسبة حينما يستوفى العاملون متطلبات الاستحقاق (راجع الفقرة "٧٢") – في ظل عدم وجود مزايا جديدة أو محسنة – (لا توجد تكلفة خدمة سابقة لأن التكلفة المقدرة للمزايا تم الاعتراف بها على أنها تكلفة خدمة حالية عندما تم تقديم الخدمة).

### مكاسب أو خسائر التسوية

١٠٩- تنتج مكاسب أو خسائر التسوية عن الفرق بين :

(أ) القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة الذى يتم تسويته ، حسبما يتم تحديدها في تاريخ التسوية .

و(ب) سعر التسوية بما في ذلك أي أصول نظام منقولة وأي دفعات تقوم بها المنشأة مباشرة فيما يتصل بالتسوية .

١١٠- تعترف المنشأة بمكاسب أو خسائر التسوية لنظام المزايا المحددة عندما تقع التسوية .

١١١- تقع التسوية عندما تدخل المنشأة في معاملة تلغى جميع الالتزامات القانونية أو الحكمية الإضافية لبعض أو جميع المزايا المقدمة وفقاً لنظام المزايا المحددة ( عدا عن دفع المزايا إلى ، أو بالنيابة عن ، العاملين وفقاً لبنود النظام والمشمولة في الافتراضات الاكتوارية ) . على سبيل المثال ، يعتبر نقل الالتزامات الهامة لصاحب العمل لمرة واحدة وفقاً للنظام إلى شركة تأمين من خلال شراء بوليصة تأمين هي عملية تسوية ، في حين لا تعتبر عملية تسوية الدفعة النقدية المقطوعة وفقاً لبنود النظام والمقدمة إلى المشاركين في النظام مقابل حقوقهم فى استلام مزايا ما بعد التوظيف المحددة أنها عملية تسوية.

١١٢- في بعض الحالات ، يكون لدى المنشأة بوليصة تأمين لتمويل بعض أو جميع مزايا العاملين المتعلقة بخدمة العامل في الفترات الحالية والسابقة . ولا يعد امتلاك تلك البوليصة عملية تسوية إذا احتفظت المنشأة بالتزام قانوني أو حكومي ( راجع الفقرة "٤٦" ) لدفع مبالغ إضافية إذا لم تدفع شركة التأمين مزايا العاملين المحددة في بوليصة التأمين . وتتناول الفقرات من "١١٦" إلى "١١٩" قياس حقوق الاستعاضة والاعتراف بها وفقاً لبوالص التأمين التي لا تعد أصولاً للنظام .

### الاعتراف والقياس: أصول النظام

#### القيمة العادلة لأصول النظام

١١٣- يتم خصم القيمة العادلة لأصول أى نظام من القيمة الحالية عن التزام المزايا المحددة عند تحديد العجز أو الفائض .

١١٤- لا تدخل ضمن أصول النظام الاشتراكات غير المدفوعة المستحقة على المنشأة للصندوق وكذلك أية أدوات مالية غير قابلة للتحويل تصدرها المنشأة ويحتفظ بها الصندوق، ويتم تخفيض أصول النظام بأية التزامات للصندوق لا تتعلق بمزايا العاملين مثل الموردون والدائنون الآخرون والالتزامات التي تنشأ عن أدوات مالية مشتقة.

١١٥- عندما تشمل أصول النظام بوالص تأمين مؤهلة تتوافق بالضبط مع مبلغ وتوقيت بعض أو كل المزايا المستحقة فإن القيمة العادلة لبوالص التأمين تلك تعتبر هي القيمة الحالية للالتزامات ذات الصلة (تخضع لأي تخفيض مطلوب إذا كانت المبالغ المستحقة بموجب بوالص التأمين غير قابلة للاسترداد بالكامل).

#### التعويضات

١١٦- عندما ، وفقط عندما ، يكون من المؤكد فعلياً بأن طرف آخر سوف يعرض بعض أو جميع النفقات المطلوبة لتسوية التزام المزايا المحددة ، يكون على المنشأة :

(أ) الاعتراف بحقها في التعويض كأصل منفصل وتقيس المنشأة الأصل بالقيمة العادلة.

(ب) فصل التغيرات في القيمة العادلة لحقها في التعويض والاعتراف به بنفس الطريقة المتبعة فيما يخص التغيرات في القيمة العادلة لأصول النظام ( راجع الفقرتين "١٢٤" و "١٢٥" ) . وقد يتم الاعتراف بمكونات تكلفة المزايا المحددة وفقاً للفقرة "١٢٠" مطروحاً منها المبالغ المتعلقة بالتغيرات في المبلغ المسجل لحق التعويض .

١١٧- فى بعض الأحيان تستطيع المنشأة أن تبحث عن طرف آخر. على سبيل المثال، شركة تأمين لسداد جزء أو جميع النفقات المطلوبة لتسوية التزام مزايا محددة، وتعد بوالص التأمين المؤهلة حسب التعريف الوارد فى الفقرة "٨" أصولاً للنظام، وتحاسب المنشأة عن بوالص التأمين المؤهلة بنفس الطريقة التى تحاسب بها عن الأصول الأخرى للنظام و لا تطبق الفقرة "١١٦" ( راجع الفقرات من "٤٦" إلى "٤٩" و فقرة "١١٥").

١١٨- عندما تكون بوليصة التأمين غير مؤهلة فإنها لا تعد ضمن أصول النظام. و تتناول الفقرة "١١٦" هذه الحالات حيث تعترف المنشأة بحقها فى التعويض طبقاً لبوليصة التأمين كأصل منفصل و ليس كالتزام عند تحديد التزام المزايا المحددة المعترف به. و تتطلب الفقرة "١٤٠(ب)" أن تقوم المنشأة بالإفصاح فى بيان موجز عن الارتباط بين حق التعويض و الالتزام المرتبط بذلك .

١١٩- إذا نشأ الحق فى التعويض طبقاً لبوليصة تأمين تتطابق تماماً مع قيمة و توقيت المزايا مستحقة السداد طبقاً لنظام مزايا محددة فإن القيمة العادلة لحق التعويض تعتبر القيمة الحالية للالتزام المرتبط بذلك ( و يخضع ذلك لأى تخفيض يطلب فى حالة عدم إمكانية استرداد التعويض بالكامل).

### مكونات تكلفة المزايا المحددة

١٢٠- تعترف المنشأة بمكونات تكلفة المزايا المحددة ، باستثناء تلك التكلفة التى تتطلب فيها معايير المحاسبة المصرية الأخرى أو تسمح بدمجها فى تكلفة الأصل على النحو التالى :

(أ) تكلفة الخدمة ( راجع الفقرات من "٦٦" إلى "١١٢" ) فى الأرباح أو الخسائر .

و(ب) صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة ( راجع الفقرات من "١٢٣" إلى "١٢٦" فى الأرباح أو الخسائر .

و(ج) عمليات إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة ( راجع الفقرات من "١٢٧" إلى "١٣٠" فى الدخل الشامل الآخر .

١٢١- تتطلب بعض معايير المحاسبة المصرية الأخرى دمج بعض تكاليف مزايا العاملين ضمن تكلفة الأصول مثل المخزون و الأصول الثابتة ( راجع معيار المحاسبة المصرى رقم (٢) ومعيار المحاسبة المصرى رقم (١٠) . وتتضمن أية تكاليف

لمزايا ما بعد إنتهاء الخدمة المثبتة في تكلفة تلك الأصول النسبة الملائمة للمكونات الواردة في الفقرة "١٢٠" أعلاه .

١٢٢- ينبغي عدم إعادة تبويب عمليات إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة المعترف بها في الدخل الشامل الآخر إلى الأرباح أو الخسائر في الفترة اللاحقة .

### صافى الفائدة على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة

١٢٣- يحسب صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة عن طريق ضرب صافى التزام (أصل) المزايا المحددة بمعدل الخصم الوارد في الفقرة "٨٣" ، حسبما يتم تحديدهما في بداية الفترة المالية السنوية ، مع الأخذ في الحسبان أي تغيرات في صافى التزام (أصل) المزايا المحددة خلال الفترة نتيجة مدفوعات الاشتراكات والمزايا .

١٢٤- يمكن أن ينظر إلى صافى الفوائد على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة بأنها تشتمل على دخل الفائدة على أصول النظام وتكلفة الفائدة على التزام المزايا المحددة والفائدة على تأثير سقف الأصل المذكور في الفقرة "٦٤" .

١٢٥- يكون دخل الفائدة على أصول النظام هو أحد مكونات العائد على أصول النظام ، ويتم تحديده بضرب القيمة العادلة لأصول النظام بمعدل الخصم المحدد في الفقرة "٨٣" ، حسبما يتم تحديدهما في بداية الفترة المالية السنوية ، مع الأخذ في الحسبان أي تغيرات في أصول النظام المحتفظ بها خلال الفترة نتيجة مدفوعات الاشتراكات والمزايا . ويتم دمج الفرق بين دخل الفائدة على أصول النظام والعائد على أصول النظام في إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة .

١٢٦- تكون الفائدة على تأثير سقف الأصل جزءاً من التغير الكلى في تأثير سقف الأصل ، ويتم تحديدها بضرب تأثير سقف الأصل بمعدل الخصم المحدد في الفقرة "٨٣" ، حسبما يتم تحديدهما في بداية الفترة المالية السنوية . ويتم دمج الفرق بين ذلك المبلغ والتغير الكلى في تأثير سقف الأصل في إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة .

### إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة

١٢٧- يشتمل إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة على ما يلي :

(أ) المكاسب أو الخسائر الاكتوارية (راجع الفقرتين "١٢٨" و "١٢٩") .

و(ب) العائد على أصول النظام ( راجع الفقرة "١٣٠" ) ، باستثناء المبالغ المثبتة في صافى الفائدة على صافى إلتزام (أصل) المزايا المحددة ( راجع الفقرة "١٢٥").

و(ج) أي تغير في تأثير سقف الأصل ، باستثناء المبالغ المثبتة في صافى الفائدة على صافى التزام (أصل) المزايا المحددة ( راجع الفقرة "١٢٦").

١٢٨- تنتج المكاسب أو الخسائر الاكتوارية من الارتفاع أو الانخفاض في القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة بسبب التغيرات في الافتراضات الاكتوارية وتعديلات الخبرة . وتتضمن أسباب المكاسب والخسائر الاكتوارية على سبيل المثال :

(أ) معدلات مرتفعة أو منخفضة غير متوقعة لدوران العاملين والتقاعد المبكر أو معدل الوفيات أو الزيادات في الرواتب والمزايا (إذا نصت البنود الرسمية أو الحكمية للنظام على زيادات تضخمية في المزايا) أو التكاليف الطبية .

و(ب) أثر التغيرات في الافتراضات المتعلقة بخيارات دفع المزايا.

و(ج) أثر التغيرات في تقديرات معدل دوران العاملين مستقبلاً أو التقاعد المبكر أو معدل الوفيات أو الزيادات في الرواتب والمزايا ( إذا نصت البنود الرسمية أو الحكمية للنظام على زيادات تضخمية في المزايا ) أو التكاليف الطبية .

و(د) أثر التغيرات في معدل الخصم .

١٢٩- لا تتضمن المكاسب أو الخسائر الاكتوارية التغيرات في القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة بسبب استحداث أو تعديل أو تقليص أو تسوية نظام المزايا المحددة ، أو التغيرات في المزايا مستحقة الدفع وفقاً لنظام المزايا المحددة . وينتج عن تلك التغيرات تكلفة خدمة سابقة أو مكاسب أو خسائر التسوية.

١٣٠- عند تحديد العائد على أصول النظام ، تقتطع المنشأة تكاليف إدارة أصول النظام وأية ضرائب مستحقة الدفع من قبل النظام ذاته ما عدا الضرائب الداخلة في الافتراضات الاكتوارية المستخدمة لقياس التزامات المزايا المحددة (الفقرة "٧٦" ) . ولا تقتطع التكاليف الإدارية الأخرى من العائد على أصول النظام .

## العرض

## المقاصة

١٣١- تقوم المنشأة بإجراء مقاصة للأصل الخاص بنظام مقابل الالتزام الخاص بنظام آخر فقط عندما:

(أ) يكون للمنشأة حق قابل للتنفيذ قانوناً لاستخدام فائض في نظام لتسوية التزامات بموجب نظام آخر.

و (ب) تنوي المنشأة إما تسوية الالتزامات على أساس الصافي أو تحقيق الفائض في نظام وتسوية التزاماتها بموجب النظام الآخر في نفس الوقت.

١٣٢- إن المقاييس الخاصة بالمقاصة مشابهة للمقاييس التي وضعت للأدوات المالية في معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٥) "الأدوات المالية: الإفصاح والعرض".

#### التمييز بين الأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة

١٣٣- تميز بعض المنشآت الأصول والالتزامات المتداولة عن الأصول والالتزامات غير المتداولة، ولا يحدد هذا المعيار ما إذا كان يجب على المنشأة التمييز بين الأجزاء المتداولة وغير المتداولة من الأصول والالتزامات الناجمة عن المزايا بعد انتهاء الخدمة.

#### المكونات المالية لتكاليف المزايا بعد انتهاء الخدمة

١٣٤- تتطلب الفقرة "١٢٠" من المنشأة الاعتراف بتكلفة الخدمة وصافي الفائدة على التزام (أصل) المزايا المحددة في الأرباح أو الخسائر ولا يحدد هذا المعيار ما إذا كان يجب على المنشأة عرض تكلفة الخدمة الحالية وتكلفة الفائدة والعائد المتوقع على (التزام) أصول النظام . وتقوم المنشأة بعرض هذه المكونات طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (١).

#### الإفصاح

١٣٥- تفصح المنشأة عن معلومات :

(أ) توضح خصائص نظم المزايا المحددة الخاصة بها والمخاطر المرتبطة بها (راجع الفقرة "١٣٩").

و(ب) تحدد وتوضح المبالغ في قوائمها المالية الناشئة عن نظم المزايا المحددة الخاصة بها (راجع الفقرات من "١٤٠" إلى "١٤٤").

و(ج) تصف كيف يمكن لنظم المزايا المحددة الخاصة بها أن تؤثر على قيمة وتوقيت وعدم التأكد من التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة (راجع الفقرات من "١٤٥" إلى "١٤٧").

١٣٦- لتحقيق الأهداف الواردة فى الفقرة "١٣٥" ، تأخذ المنشأة ما يلى فى الاعتبار :

(أ) مستوى التفاصيل الضرورية لتلبية متطلبات الإفصاح.

و(ب) مدى التأكيد على كل من المتطلبات المختلفة.

و(ج) مدى التجميع أو التفصيل الذى ينبغي أجرأه.

و(د) ما إذا كان مستخدمو القوائم المالية بحاجة إلى معلومات إضافية لتقييم المعلومات الرقمية المفصح عنها.

١٣٧- إذا كانت الإفصاحات المقدمة وفقاً لمتطلبات هذ المعيار ومعايير المحاسبة المصرية الأخرى غير كافية لتحقيق الأهداف الواردة فى الفقرة "١٣٥" ، ينبغي على المنشأة أن تفصح عن المعلومات الإضافية الضرورية لتحقيق تلك الأهداف . على سبيل المثال ، قد تقدم المنشأة تحليلاً للقيمة الحالية للالتزام المزاي المحددة يميز طبيعة وخصائص ومخاطر الالتزام . ويمكن لذلك الإفصاح أن يميز بين :

(أ) المبالغ المستحقة الدفع للأعضاء الفاعلين والأعضاء المؤجلين والمتقاعدين.

(ب) المزاي المستحقة والمزاي التي تم عمل مستحقات لها إلا أنها ليست مستحقة .

(ج) المزاي المشروطة والمبالغ المنسوبة إلى الزيادات المستقبلية فى المرتبات والمزاي الأخرى .

١٣٨- تقيم المنشأة ما إذا كان ينبغي تفصيل جميع أو بعض الإفصاحات للتفريق بين النظم أو مجموعات النظم التي تنطوى على مخاطر مختلفة بشكل كبير . على سبيل المثال ، قد تقسم المنشأة عمليات الإفصاح عن النظم مبينة واحدة أو أكثر من الخصائص التالية :

(أ) مواقع جغرافية مختلفة.

(ب) خصائص مختلفة مثل نظم التقاعد للمرتبات الثابتة أو نظم التقاعد للمرتبات النهائية أو النظم الطبية لما بعد التوظيف.

(ج) بيئات تنظيمية مختلفة.

(د) قطاعات مختلفة لإعداد التقارير.

(هـ) ترتيبات تمويل مختلفة ( مثلاً ، غير ممولة بشكل كامل أو ممولة كلياً أو جزئياً )

### مواصفات نظم المزايا المحددة والمخاطر المتعلقة بها

١٣٩- على المنشأة أن تفصح عن :

(أ) معلومات حول مواصفات نظم المزايا المحددة بما في ذلك :

(١) طبيعة المزايا التي يقدمها النظام (مثل نظام المزايا المحددة للراتب النهائي أو النظام القائم على أساس الاشتراكات مع وجود ضمانات).

(٢) وصف للإطار التنظيمي الذي يعمل فيه النظام ، على سبيل المثال مستوى أي متطلبات تمويل في حدها الأدنى و أى تأثير للإطار التنظيمي على النظام مثل سقف الأصل ( راجع الفقرة "٦٤") .

(٣) وصف لأى مسؤوليات أخرى للمنشأة في إدارة النظام ، على سبيل المثال مسؤوليات الأمناء أو أعضاء مجلس الإدارة عن النظام .

(ب) وصف للمخاطر التي تتعرض لها المنشأة من جانب النظام ، مع التركيز على أي مخاطر غير عادية وخاصة بالمنشأة أو مخاطر خاصة بالنظام ، ووصف لأى تركيزات كبيرة من المخاطر . على سبيل المثال ، إذا تم استثمار أصول النظام بشكل رئيسى في فئة واحدة من الاستثمارات مثل العقارات ، قد يعرض النظام المنشأة لمخاطر التركيز في سوق العقارات .

(ج) وصف لأى تعديلات وتقليصات وتسويات فى النظام .

### شرح المبالغ الواردة في القوائم المالية

١٤٠- تقدم المنشأة - إن أمكن - تسوية من الرصيد الافتتاحي إلى رصيد الإقفال لكل من الآتى :

(أ) صافى التزام (أصل) المزايا المحددة ، موضحاً تسويات منفصلة لما يلى :

(١) أصول النظام.

(٢) القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة.

(٣) تأثير سقف الأصل .

(ب) أي حقوق تعويضات . ويتعين على المنشأة أيضاً وصف العلاقة بين أي حقوق تعويضات والالتزام ذو العلاقة .

١٤١ - تبين - إن أمكن - تسويات واردة في الفقرة "١٤٠" كل من الآتى :

(أ) تكلفة الخدمة الحالية.

(ب) دخل أو مصروف الفائدة.

(ج) إعادة قياس صافى التزام (أصل) المزايا المحددة ، الذى يبين على نحو منفصل :

(١) العائد على أصول النظام ، باستثناء المبالغ المثبتة في الفائدة في البند (ب).

(٢) الأرباح أو الخسائر الاكتوارية التي تنشأ عن التغيرات في الافتراضات الديموغرافية (راجع الفقرة "٧٦(أ)").

(٣) الأرباح أو الخسائر الاكتوارية التي تنشأ عن التغيرات في الافتراضات المالية (راجع الفقرة "٧٦(ب)").

(٤) التغيرات في أثر تحديد صافى أصل المزايا المحددة بسقف الأصل ، باستثناء المبالغ المثبتة في الفائدة في البند (ب) . وكذلك ، ينبغي على المنشأة الإفصاح عن كيفية تحديدها للحد الأعلى للمنافع الاقتصادية المتوفرة ، أي ما إذا كانت تلك المنافع على شكل مردودات أو تخفيضات في الاشتراكات المستقبلية أو كليهما .

(د) تكلفة الخدمة السابقة والأرباح أو الخسائر الناشئة عن عمليات التسوية . وكما هو مسموح به في الفقرة "١٠٠" ، لا حاجة للتمييز بين تكلفة الخدمة السابقة والأرباح أو الخسائر الناشئة عن عمليات التسوية إذا حدثت معاً .

(هـ) تأثير التغيرات في أسعار الصرف الأجنبية .

(و) الاشتراكات في النظام ، التي تبين بشكل منفصل تلك التي تسدد من قبل صاحب العمل والمشاركين في النظام .

(ز) المدفوعات من النظام ، التي تبين على نحو منفصل المبالغ المدفوعة فيما يتعلق بأى عمليات تسوية .

(ح) آثار عمليات تجميع الأعمال أو التصرفات .

١٤٢- تقسم المنشأة القيمة العادلة لأصول النظام إلى فئات تميز بين طبيعة ومخاطر تلك الأصول ، وتقسم كل فئة من أصول النظام إلى فئات فرعية يكون لها أسعار سوق معلنة في سوق نشط ( حسبما ورد تعريفها في معيار المحاسبة المصرى رقم (٤٥) " قياس القيمة العادلة " ) وفئات لا يكون لها تلك الأسعار . وعلى سبيل المثال ، وبالنظر إلى مستوى الإفصاح الذى نوقش في الفقرة "١٣٦" ، يمكن أن تميز المنشأة بين :

(أ) النقدية وما في حكمها.

و(ب) أدوات حقوق الملكية ( مفصلة حسب نوع الصناعة وحجم الشركة والموقع الجغرافى .. إلخ).

و(ج) أدوات الدين ( مفصلة حسب نوع المصدر وجودة الإئتمان والموقع الجغرافى ... إلخ).

و(د) العقارات ( مفصلة حسب الموقع الجغرافى .. إلخ).

و(هـ) المشتقات ( مفصلة حسب نوع المخاطر الكامنة في العقد ، على سبيل المثال ، عقود أسعار الفائدة وعقود الصرف الأجنبي وعقود حقوق الملكية وعقود الإئتمان والمبادلات طويلة الأجل ... إلخ).

و(و) صناديق الاستثمار ( مفصلة حسب نوع الصندوق).

و(ز) الأوراق المالية المضمونة بالأصول ( Asset- Backed securities ) .

و(ح) الديون المهيكلة .

١٤٣- تفصح المنشأة عن القيمة العادلة للأدوات المالية القابلة للنقل التي تخص المنشأة والمحتفظ بها كأصول للنظام ، والقيمة العادلة لأصول النظام التي تمتلكها المنشأة أو الأصول الأخرى التي تستخدمها المنشأة.

١٤٤- تفصح المنشأة عن الافتراضات الاكتوارية الرئيسية المستخدمة لتحديد القيمة الحالية للالتزام المزايما المحددة ( راجع الفقرة "٧٦" ) . وينبغي أن يتم هذا الإفصاح ببند مطلق ( مثل النسبة المطلقة وليس فقط كهامش بين النسب المختلفة والمتغيرات الأخرى ) . وعندما تقدم المنشأة إفصاحات كلية عن مجموعة من النظم ينبغي عليها تقديم تلك الإفصاحات على شكل متوسطات مرجحة أو نطاقات ضيقة نسبياً .

### قيمة وتوقيت ودرجة عدم التأكد من التدفقات النقدية المستقبلية

١٤٥- على المنشأة أن تفصح عن :

(أ) تحليل حساسية لكل من الافتراضات الاكتوارية الرئيسية ( كما هو مفصّل عنه وفقاً للفقرة "١٤٤") في نهاية الفترة المالية ، مع بيان كيف يتأثر التزام المزايا المحددة بالتغيرات في الافتراضات الاكتوارية ذات العلاقة التي كانت محتملة بشكل معقول في ذلك الوقت .

(ب) الطرق والافتراضات المستخدمة في إعداد تحليلات الحساسية المطلوبة في البند (أ) وقيود تلك الطرق .

(ج) التغيرات عن الفترة السابقة في الطرق والافتراضات المستخدمة في إعداد تحليلات الحساسية وأسباب تلك التغيرات .

١٤٦- تفصح المنشأة عن وصف لأي استراتيجيات لمطابقة الأصول والالتزامات يستخدمها النظام أو المنشأة ، بما في ذلك استخدام الدخل السنوي وأساليب أخرى مثل المبادلات طويلة الأجل لإدارة المخاطر .

١٤٧- من أجل تقديم مؤشر حول تأثير نظام المزايا المحددة على التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة تفصح المنشأة عن :

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

(ب) الاشتراكات المتوقعة في النظام لفترة إعداد القوائم المالية السنوية التالية .

(ج) معلومات حول استحقاق التزام المزايا المحددة . وتشمل هذه مدة المتوسط المرجح لالتزام المزايا المحددة وقد تشمل معلومات أخرى حول توزيع توقيت دفعات المزايا ، مثل تحليل الاستحقاق لدفعات المزايا .

### نظم أصحاب العمل المتعددين

١٤٨- إذا شاركت المنشأة في نظام مزايا محددة لأصحاب عمل متعددين ، فإنها تفصح عن :

(أ) وصف لترتيبات التمويل ، بما في ذلك الطريقة المستخدمة لتحديد معدل اشتراكات المنشأة وأي متطلبات تمويل في حدها الأدنى .

(ب) وصف لمدى مسؤولية المنشأة تجاه النظام عن الالتزامات الأخرى للمنشآت وفقاً لبنود وشروط نظام أصحاب العمل المتعددين .

(ج) وصف لأي توزيع منفق عليه للعجز أو الفائض في :

(١) تصفية النظام .

أو (٢) انسحاب المنشأة من النظام .

(د) إذا قامت المنشأة بالمحاسبة عن ذلك النظام كما لو كان نظام اشتراكات محددة وفقاً للفقرة "٣٤" ، فإن عليها أن تفصح عن الآتي ، بالإضافة إلى المعلومات التي تتطلبها البنود من (أ) إلى (ج) وبدلاً من المعلومات التي تتطلبها الفقرات من "١٣٩" إلى "١٤٧" :

(١) حقيقة أن النظام هو نظام مزايا محددة.

(٢) السبب وراء عدم توفر معلومات كافية لتمكين المنشأة من المحاسبة عن النظام كنظام مزايا محددة .

(٣) الاشتراكات المتوقعة في النظام لفترة إعداد القوائم المالية السنوية التالية .

(٤) معلومات حول أي عجز أو فائض في النظام قد يؤثر على مبلغ الاشتراكات المستقبلية ، بما في ذلك الأساس المستخدم لتحديد ذلك العجز أو الفائض و انعكاساته - إن وجدت - على المنشأة.

(٥) إشارة إلى مستوى مشاركة المنشأة في النظام مقارنة مع المنشآت المشاركة الأخرى. وتتضمن الأمثلة على المقاييس التي قد توفر تلك الإشارة نسبة المنشأة من الاشتراكات الكلية في النظام أو نسبة المنشأة من العدد الكلي للأعضاء النشطين والمتقاعدين بالإضافة إلى الأعضاء السابقين الذين يحق لهم الحصول على مزايا ، في حال توفر تلك المعلومات .

### نظم المزايا المحددة التي تشارك في مخاطرها منشآت تحت سيطرة واحدة

١٤٩- إذا شاركت المنشأة في نظام مزايا محددة تشارك في مخاطرها منشآت تحت سيطرة واحدة فإنها تفصح عن :

(أ) الاتفاقية التعاقدية أو السياسة المعلنة لتحميل صافي تكلفة المزايا المحددة أو حقيقة عدم وجود مثل تلك السياسة .

(ب) سياسة تحديد الاشتراكات التي تدفعها المنشأة .

(ج) إذا قامت المنشأة بالمحاسبة عن مخصص صافى تكلفة المزايا المحددة كما هو وارد في الفقرة "٤١" ، جميع المعلومات حول النظام ككل التي تتطلبها الفقرات من "١٣٥" إلى "١٤٧" .

(د) إذا قامت المنشأة بالمحاسبة عن اشتراكات مستحقة الدفع للفترة كما هو وارد في الفقرة "٤١" ، معلومات حول النظام ككل التي تقتضيها الفقرات من "١٣٥" إلى "١٣٧" و "١٣٩" و من "١٤٢" إلى "١٤٧" (أ) و(ب) .

١٥٠- يمكن الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها الفقرة ١٤٩ (ج) و (د) " بالإشارة إلى الإفصاحات في القوائم المالية للمنشأة أخرى بالمجموعة في حال:

(أ) كون القوائم المالية للمنشأة تحدد وتفصح بشكل منفصل عن المعلومات المطلوبة حول النظام .

و(ب) كانت القوائم المالية للمنشأة الأخرى متاحة لمستخدمى القوائم المالية للمنشأة وفق نفس بنود القوائم المالية للمنشأة وفى نفس وقت البيانات المالية للمنشأة ، أو في وقت يسبق ذلك .

### **الإفصاحات المطلوبة في معايير المحاسبة المصرية الأخرى**

١٥١- كما هو مطلوب في معيار المحاسبة المصرى رقم (١٥) ، تفصح المنشأة عن معلومات حول :

(أ) معاملات الأطراف ذوى العلاقة مع نظم مزايا ما بعد التوظيف .

و(ب) مزايا ما بعد التوظيف لموظفى الإدارة الرئيسيين.

١٥٢- كما هو مطلوب من معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) تفصح المنشأة عن معلومات حول الالتزامات المحتملة الناتجة عن التزام مزايا ما بعد التوظيف .

### **مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل**

---

١٥٣- تشمل مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل ما يلي على سبيل المثال إذا لم يكن من المتوقع سدادها بالكامل قبل ١٢ شهر من نهاية الفترة المالية السنوية التي قام فيها العاملين بتقديم خدماتهم :

(أ) حالات الغياب طويلة الأجل المعوضة مثل إجازة الخدمة طويلة أو التفرغ.

و (ب) مزايا الاحتفالات بالمناسبات أو مزايا الخدمة طويلة الأجل الأخرى.

و (ج) مزايا العجز طويل الأجل.

و (د) المشاركة في الأرباح والمكافآت المستحقة بعد اثني عشر شهراً أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها العامل بتقديم الخدمة.

و (هـ) التعويض المؤجل المدفوع بعد اثني عشر شهراً أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يتم الحصول على التعويض فيها.

١٥٤- لا يكون قياس مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل عادةً خاضعاً لنفس الدرجة من عدم التأكد مثل قياس مزايا بعد انتهاء الخدمة، ولهذه الأسباب يتطلب هذا المعيار أسلوباً مبسطاً للمحاسبة عن مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل، ويختلف هذا الأسلوب عن المحاسبة المطلوبة لمزايا العاملين بعد انتهاء الخدمة حيث لا تعترف هذه الطريقة بإعادة القياس في الدخل الشامل الآخر .

#### الاعتراف والقياس

١٥٥- تطبق المنشأة الفقرات من "٥٦" إلى "٩٨" في الاعتراف وقياس الفائض أو العجز في نظام مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل وتطبق الفقرات من "١١٦" إلى "١١٩" عند الاعتراف أو قياس أية حقوق تعويض.

١٥٦- بالنسبة لمزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل ، على المنشأة الاعتراف بصافي مجموع المبالغ التالية في الأرباح أو الخسائر، إلا إذا تطلب معيار محاسبة مصرى آخر أو يسمح بإضافتها إلى تكلفة أصل:

(أ) تكلفة الخدمة الحالية (راجع الفقرات من "٦٦" إلى "١١٢").

و (ب) تكلفة الفوائد على صافي إلتزام (أصل) المزايا المحددة ( راجع الفقرات من "١٢٣" إلى "١٢٦" ) .

و (ج) إعادة قياس صافي إلتزام (أصل) المزايا المحددة ( راجع الفقرات من "١٢٧" إلى "١٣٠" ) .

١٥٧- أحد أشكال مزايا العاملين طويلة الأجل هي ميزة العجز طويل الأجل، وإذا كان مستوى الميزة على طول فترة الخدمة ينشئ التزاماً عندما يتم تقديم الخدمة، ويعكس قياس ذلك الالتزام توقع طلب الدفع والفترة الزمنية التي يتوقع إجراء الدفع فيها، وإذا كان مستوى الميزة هو نفسه بالنسبة لأي عامل مصاب بالعجز بغض النظر عن سنوات الخدمة فإنه يتم الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لهذه المزايا عندما يقع حدث يتسبب في عجز طويل الأجل.

## الإفصاح

١٥٨- بالرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة بشأن مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل فقد تتطلب المعايير الأخرى إفصاحات، على سبيل المثال عندما يكون المصروف الناجم عن هذه المزايا جوهرياً بحيث يتطلب الإفصاح عنه وفقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (١) " عرض القوائم المالية " ، وحيث يتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (١٥) " الإفصاح عن الأطراف ذوى العلاقة " تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات حول مزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل لكبار موظفي الإدارة.

## تعويضات إنهاء الخدمة

١٥٩- يتناول هذا المعيار تعويضات إنهاء الخدمة بشكل منفصل عن مزايا العاملين الأخرى لأن الحدث المتسبب في الالتزام هو انتهاء مدة خدمة العاملين وليس خدمتهم نفسها. وتنتج مزايا إنهاء الخدمة إما من قرار المنشأة لإنهاء الخدمة أو من قرار العامل في قبول عرض المنشأة في تقديم مزايا مقابل إنهاء خدماته.

١٦٠- لا تتضمن مزايا إنهاء الخدمة مزايا العاملين الناتجة عن إنهاء خدمات العامل بناءً على طلبه دون عرض من المنشأة ، أو نتيجة متطلبات التقاعد الإلزامى ، لأن تلك المزايا هي مزايا ما بعد التوظيف . وتقدم بعض المنشآت مستوى متدنٍ من المزايا مقابل إنهاء خدمة العامل بناءً على طلبه ( جوهرياً، مزايا ما بعد التوظيف ) وليس مقابل إنهاء خدمة العامل بناءً على طلب المنشأة . ويكون الاختلاف بين المزايا المقدمة مقابل إنهاء خدمة العامل بناءً على طلبه والمزايا الأكبر المقدمة بناءً على طلب المنشأة هو مزايا إنهاء الخدمة .

١٦١- لا يحدد شكل مزايا العاملين ما إذا كانت مقدمة مقابل تقديم خدمة أو مقابل إنهاء خدمة العامل . وتكون مزايا إنهاء الخدمة هي مدفوعات بمبالغ مقطوعة ، ولكنها تتضمن في بعض الأحيان :

(أ) تحسیناً لمزايا ما بعد التوظيف ، سواء بشكل غير مباشر عبر نظام مزايا العاملين أو بشكل مباشر .

(ب) مرتب حتى نهاية فترة إشعار محدد في حال عدم تقديم العامل أية خدمات إضافية توفر منافع اقتصادية للمنشأة .

١٦٢- تتضمن المؤشرات التي تدل على تقديم مزايا للموظفين مقابل الخدمات ما يلى :

(أ) تكون المزايا مشروطة بتقديم خدمات مستقبلية ( بما في ذلك المزايا التي تزيد في حال تقديم خدمات إضافية).

(ب) تقديم المزايا وفقاً لبنود نظام مزايا العاملين .

١٦٣- تقدم بعض مزايا إنهاء الخدمة وفقاً لبنود نظام مزايا العاملين القائم . على سبيل المثال ، قد تحدد تلك المزايا بموجب قانون أو عقد توظيف أو اتفاقية نقابة ، او قد يشار لها ضمناً نتيجة الممارسة السابقة لصاحب العمل في تقديم مزايا مشابهة . وكمثال آخر ، إذا قدمت المنشأة عرض مزايا متاحة لأكثر من فترة زمنية قصيرة ، أو كان هناك أكثر من فترة زمنية قصيرة بين العرض والتاريخ المتوقع لإنهاء الخدمات .

١٦٤- تستحق بعض مزايا العاملين بغض النظر عن سبب ترك العامل للخدمة، ودفع هذه المزايا مؤكداً (مع مراعاة أية متطلبات مكتسبة أو حد أدنى من متطلبات الخدمة) إلا أن توقيت دفعها غير مؤكداً، وتعاملها المنشأة محاسيباً على أنها مزايا بعد انتهاء الخدمة، تقدم بعض المنشآت مستوى أقل من المزايا مقابل ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب العامل (في جوهرها ميزة لما بعد انتهاء الخدمة) عن مزايا ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب المنشأة، والميزة الإضافية المستحقة على ترك الخدمة الاختياري هي ميزة نهاية خدمة.

### الاعتراف

١٦٥- تعترف المنشأة بالتزام ومصروف مزايا إنهاء الخدمة في أحد التاريخين التاليين ، أيهما يأتي أولاً:

(أ) عندما لا يعد بإمكان المنشأة سحب عرض تلك المزايا .

(ب) عندما تعترف المنشأة بتكاليف إعادة الهيكلة التي تكون ضمن نطاق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٨) والتي تتضمن دفع مزايا إنهاء الخدمة.

١٦٦- بالنسبة لمزايا إنهاء الخدمة مستحقة الدفع نتيجة قرار العامل قبول عرض المزايا مقابل إنهاء خدماته ، يكون الوقت الذى لا يعد فيه بإمكان المنشأة سحب عرض مزايا إنهاء الخدمة هو :

(أ) عند قبول الموظف العرض.

(ب) عند حلول تاريخ أي قيد على قدرة المنشأة في سحب العرض مثل متطلب قانونى أو تنظيمى أو تعاقدى أو قيود أخرى . وقد يكون هذا هو تاريخ تقديم العرض ، إذا كان القيد قائماً في تاريخ تقديم العرض ، أيهما يحدث أولاً .

١٦٧- بالنسبة لمزايا إنهاء الخدمة مستحقة الدفع نتيجة قرار المنشأة إنهاء خدمات العامل ، لا يمكن للمنشأة سحب العرض عندما تكون قد أبلغت العاملين المتأثرين بنظام إنهاء الخدمة التي تلبى جميع المعايير الآتية :

(أ) تشير الإجراءات المطلوبة لاستكمال النظام إلى أنه من غير المرجح القيام بتغييرات أساسية فيه.

(ب) يحدد النظام عدد العاملين الذين سيتم إنهاء خدماتهم وتصنيفاتهم أو مهامهم الوظيفية ومواقعهم ( لكن لا يحتاج النظام إلى تعريف كل موظف بشكل فردى ) وتاريخ الاستكمال المتوقع .

(ج) ينص النظام بتفاصيل كافية على مزايا إنهاء الخدمة التي سينتقلها العاملون بحيث يستطيعون تحديد نوع ومقدار المزايا التي سيستلمونها عند إنهاء خدماتهم .

١٦٨- عندما تعترف المنشأة بمزايا إنهاء الخدمة ، قد يتعين عليها كذلك المحاسبة عن تعديل نظام أو تقليص مزايا العاملين الأخرى ( راجع الفقرة "١٠٣" ).

### القياس

١٦٩- تقيس المنشأة مزايا إنهاء الخدمة عند الاعتراف الأولى ، كما تقيس وتعترف بالتغيرات اللاحقة وفقاً لطبيعة مزايا العاملين ، شريطة أنه إذا كانت مزايا إنهاء الخدمة هي تحسين لمزايا ما بعد التوظيف ، عندئذ تطبق المنشأة المتطلبات الخاصة بمزايا ما بعد التوظيف . وإلا :

(أ) إذا كان من المتوقع تسوية مزايا إنهاء الخدمة بشكل كامل قبل ١٢ شهر بعد نهاية الفترة المالية السنوية التي يتم فيها الاعتراف بمزايا إنهاء الخدمة ، تطبق المنشأة المتطلبات الخاصة بمزايا العاملين قصيرة الأجل .

(ب) إذا كان من غير المتوقع تسوية مزايا إنهاء الخدمة بشكل كامل قبل ١٢ شهر بعد نهاية الفترة المالية السنوية ، تطبق المنشأة المتطلبات الخاصة بمزايا العاملين الأخرى طويلة الأجل .

١٧٠- نظراً لعدم تقديم مزايا إنهاء الخدمة مقابل الخدمات ، لا تكون الفقرات "٧٠" إلى "٧٤" المتعلقة بتوزيع المنافع على فترات الخدمة ذات الصلة .

مثال يوضح الفقرات من "١٥٩" إلى "١٧٠"

الحالة

نتيجة عملية اقتناء حديثة ، تخطط المنشأة لإغلاق مصنع في غضون ١٠ أشهر وستقوم في ذلك الوقت بإنهاء خدمات جميع العاملين المتبقين فيه. ونظراً لاحتياج المنشأة لخبرات العاملين في المصنع استكمال بعض العقود ، فقد أعلنت عن نظام إنهاء خدمة على النحو الآتي:

يستلم كل موظف يستمر في العمل ويقدم خدماته إلى حين اغلاق المصنع دفعة نقدية قدرها ٣٠٠٠٠ جنيه في تاريخ إنهاء الخدمة . في حين يستلم العاملون الذين يتركون العمل قبل اغلاق المصنع ١٠٠٠٠ جنيه.

يوجد ١٢٠ عامل في المصنع . وفي وقت اعلان النظام ، تتوقع المنشأة مغادرة ٢٠ منهم قبل موعد الاغلاق . لذلك يبلغ إجمالي التدفقات النقدية الصادرة المتوقعة وفقاً للخطة ٣٢٠٠٠٠٠ جنيه (أي ٢٠ × ١٠٠٠٠ جنيه ) + ( ١٠٠ × ٣٠٠٠٠ جنيه ) وطبقاً لمتطلبات الفقرة "١٦٠" ، تقوم المنشأة بالمحاسبة عن المزايا المقدمة مقابل إنهاء الخدمات كمزايا إنهاء خدمة في حين تقوم بالمحاسبة عن المزايا المقدمة مقابل الخدمات كمزايا توظيف قصيرة الأجل .

.. يتبع

مثال يوضح الفقرات من "١٥٩" إلى "١٧٠"

مزايا إنهاء الخدمة

تبلغ المزايا المقدمة مقابل إنهاء الخدمات ١٠,٠٠٠ جنيه . هذا هو المبلغ الذي ينبغي على المنشأة دفعه مقابل إنهاء الخدمات بغض النظر عما إذا كان العاملون سيستمرون في العمل ويقدمون خدمات إلى حين اغلاق المصنع أو يتركون العمل قبل اغلاقه . ورغم أنه بإمكان العاملين ترك العمل قبل اغلاق المصنع، إلا أن إنهاء خدمات جميع العاملين هو نتيجة قرار المنشأة بإغلاق المصنع وإنهاء خدماتهم ( أي سيتترك جميع الموظفين العمل عند اغلاق المصنع ). لذلك ، تعترف المنشأة بالتزام قدره ١,٢٠٠,٠٠٠ جنيه (أي ١٢٠ × ١٠,٠٠٠ جنيه ) لمزايا إنهاء الخدمة المقدمة وفقاً لنظام مزايا العاملين عند اعلان نظام إنهاء الخدمة أو عندما تعترف المنشأة بتكاليف إعادة الهيكلة المرتبطة بإغلاق المصنع ، أيهما يحدث أولاً.

### المنافع المقدمة مقابل الخدمة

تكون المنافع الإضافية التي يستلمها الموظفون في حال تقديمهم لخدمات في فترة الأشهر العشرة الكاملة هي مقابل الخدمات المقدمة خلال تلك الفترة . وتقوم المنشأة بالمحاسبة عنها كمنافع توظيف قصيرة الأجل لأنها تتوقع تسوية تلك المنافع قبل ١٢ شهر بعد نهاية الفترة المالية السنوية . وفى هذا المثال ، لا يكون التخصيم مطلوباً لذلك يتم الاعتراف بمصروف شهري قدره ٢٠٠,٠٠٠ جنيه (أي  $2,000,000 \div 10$ ) خلال فترة الخدمة البالغة ١٠ أشهر ، مع زيادة مقابلة في المبلغ المسجل كالالتزام .

### الإفصاح

١٧١- على الرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة حول مزايا إنهاء الخدمة ، إلا أن معايير المحاسبة المصرية الأخرى قد تتطلب إفصاحات معينة . على سبيل المثال ، يتطلب معيار المحاسبة رقم (١٥) إفصاحات حول مزايا العاملين الخاصة بموظفى الإدارة الرئيسيين . ويتطلب معيار المحاسبة المصرى رقم (١) إفصاحات عن مصروف مزايا العاملين .