

المعيار المحاسبي الدولي IAS 19

"الامتيازات الممنوحة للعمال (أو منافع الموظفين)"

1. مقدمة

يعتبر العنصر البشري من أهم الموارد المتوفرة للمنشأة حيث تسعى منشآت الأعمال إلى إستقطاب الكفاءات التي تساهم في تحقيق ميزة تنافسية للمنشأة. وتقدم الكثير من الشركات مزايا ومنافع للعاملين لديها بشكل مباشر مثل الرواتب والعلاوات وغيرها أو بشكل غير مباشر مثل تأمين سكن وظيفي، كما تقدم الشركات منافع بعد إنتهاء الخدمة أي خلال التقاعد سواء على شكل مكافأة نقدية أو رواتب تقاعدية أو تأمين صحي خلال فترة التقاعد.

يلقي هذا المعيار الضوء على متطلبات الإعراف والقياس المحاسبي لمنافع الموظفين من قبل أصحاب العمل أثناء خدمة الموظفين، وكذلك منافع العاملين بعد التقاعد. إضافة إلى متطلبات الإفصاح الواجب عرضها في القوائم المالية.

2. هدف المعيار Objective

يهدف هذا المعيار إلى تحديد محاسبة منافع الموظفين والإفصاح عنها. ويتطلب المعيار من المنشأة الإعراف بما يلي:

- أ- إلتزام معين عندما يقدم الموظف الخدمة مقابل منافع الموظفين التي ستُدفع مستقبلاً؛ و
- ب- مصروف معين عندما تستهلك المنشأة المنافع الإقتصادية الناجمة عن الخدمة التي يقدمها الموظف مقابل منافع الموظفين.

3. نطاق المعيار Scope

- أ. ينبغي تطبيق هذا المعيار من من قبل صاحب العمل في محاسبة جميع منافع الموظفين، بإستثناء تلك التي ينطبق عليها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية (2) "الدفع على أساس الأسهم".
- ب. تشمل منافع الموظفين التي ينطبق عليها هذا المعيار المنافع المقدمة:

1. منافع الموظفين قصيرة الأجل، مثل الرواتب والأجور ومساهمات المنشأة في الضمان الإجتماعي والإجازات السنوية والمرضية المدفوعة ومشاركة العاملين في الأرباح أو خطط المكافآت التي يتم دفعها خلال 12 شهر من تاريخ السنة المالية، والمنافع غير النقدية مثل العناية الطبية وقروض

2. المنافع بعد إنتهاء الخدمة الوظيفية للعاملين مثل رواتب التقاعد والمدفوعات كمبلغ إجمالي عند التقاعد (مكافأة نهاية الخدمة) وتكاليف الخدمات الطبية خلال فترة التقاعد والتأمين على حياة العاملين أثناء فترة التقاعد.

3. منافع إنهاء التوظيف Termination Benefits.

4. منافع الموظفين طويلة الأجل، مثل إجازة الخدمة الطويلة أو إجازة التفرغ العلمي، وتكاليف العاملين المدفوعة خلال فترة العجز طويلة الأجل.

تشمل منافع الموظف المنافع المقدمة إما للموظفين، أو لمن يعولون، أو المستفيدين، ويمكن تسويتها بمدفوعات (أو بتقديم سلع أو خدمات) تؤدي إما - بشكل مباشر - إلى الموظفين، أو إلى أزواجهم، أو أطفالهم، أو آخرين ممن يعولون، أو إلى آخرين مثل شركات التأمين .

4. التعريفات Definitions

منافع الموظفين Employee Benefits

هي كافة التكاليف التي تتكبدها المنشأة مقابل خدمة الموظفين في المنشأة و مقابل إنهاء التوظيف.

منافع الموظفين قصيرة الأجل Short-Term Employee Benefits

هي منافع الموظفين التي تصبح مستحقة بشكل كامل خلال 12 شهر بعد نهاية الفترة التي يؤدي خلالها الموظفون الخدمة. (باستثناء منافع إنهاء التوظيف ومنافع التعويضات على شكل أسهم ممنوحة للعاملين).

أصول الخطة Plan Assets

تلك الأصول الموجودة في صندوق منافع الموظفين طويل الأجل، إضافة إلى أية بوالص تأمين مؤهلة.

منافع العاملين بعد إنتهاء الخدمة Post-Employment Benefits

هي منافع الموظف (باستثناء منافع إنهاء التوظيف ومنافع التعويضات على شكل أسهم ممنوحة للعاملين) التي تكون واجبة السداد بعد انتهاء التوظيف.

منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى Other long-term Employee Benefits

هي جميع منافع الموظف باستثناء منافع الموظف قصيرة الأجل، ومنافع ما بعد انتهاء التوظيف ومنافع إنهاء التوظيف.

منافع إنهاء التوظيف Termination Benefits

هي منافع الموظفين المقدمة في مقابل إنهاء توظيف موظف كنتيجة لأي مما يلي:

أ- قرار منشأة بأن تنهي توظيف موظف قبل تاريخ التقاعد الطبيعي؛ أو

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

خطط المساهمات المحددة Defined Contribution Plans

هي برامج أو خطط تتضمن قيام المنشأة بتكوين صندوق تقوم بالمساهمة به بهدف دفع مبالغ أو تقديم منافع للعاملين لديها، ولا يوجد على المنشأة (صاحب العمل) إلزام بدفع مبالغ كمنافع للموظفين إلا بمقدار ما يتوفر في هذا الصندوق من مبالغ، أو قد يلتزم طرف ثالث مثل شركة تأمين بتقديم مبالغ أو منافع للموظفين.

خطط المنافع المحددة Defined Benefit Plans

هي خطط منافع العاملين بعد إنتهاء الخدمة والتي يتم بموجبها دفع مبالغ محددة مثل الرواتب التقاعدية الثابتة للعاملين بعد انتهاء الخدمة.

تكلفة الخدمة الحالية Current Service Cost

هي زيادة القيمة الحالية لإلتزام المنافع المحددة الناشئة عن خدمة الموظف في الفترة الحالية.

تكلفة الخدمة السابقة Past Service Cost

هي زيادة القيمة الحالية لإلتزام المنافع المحددة لخدمة العاملين في الفترات السابقة والتي نتجت بسبب إجراء تغييرات في الفترة الحالية على المنافع ما بعد نهاية الخدمة الواجب دفعها للعاملين.

تكلفة الفائدة Interest Cost

هي زيادة القيمة الحالية لإلتزام منافع محددة خلال فترة محددة والتي تنتج كون المنافع المستحقة الدفع أقرب إلى التسديد بمقدار سنة واحدة.

العائد على موجودات الخطة The Return on Plan Assets

هو الفائدة وأرباح الأسهم وأي دخل آخر يتم الحصول عليه من موجودات الخطة بالإضافة إلى الأرباح والخسائر المتحققة أو غير المتحققة من موجودات الخطة مطروحاً منها أية تكاليف لإدارة الخطة ومطروحاً منها أيضاً أية ضريبة مستحقة الدفع من قبل الخطة نفسها.

الأرباح والخسائر الإكتوارية Actuarial Gains and Losses

وتتضمن تعديلات الخبرة وآثار أية تغييرات في الإفتراضات الإكتوارية، وتعديلات الخبرة هي الإختلافات بين الإفتراضات الإكتوارية السابقة وما حدث فعلياً.

5. خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة:

خطط المنافع المحددة

يجب أن تحدد المنشأة، في محاسبة خطط المنافع المحددة، القيمة الحالية لأي إلتزام منافع محددة والقيمة العادلة لأصول أي خطة بشكل منتظم بحيث لا يختلف المبلغ الظاهر في البيانات المالية كثيراً عن المبالغ التي يتم تحديدها في نهاية فترة إعداد التقارير. ينبغي أن تستخدم خطط المنافع المحددة أسلوب الوحدات الإئتمانية المتوقعة لقياس إلتزاماتها وتكاليفها.

خطط المساهمات المحددة

بموجب خطة المساهمات المحددة، قد تكون الدفعات أو المنافع المقدمة للموظفين هي ببساطة توزيع لمجموع أصول الصندوق أو قد يلتزم طرف ثالث -على سبيل المثال، شركة تأمين- بتقديم المستوى المتفق عليه من الدفعات أو المنافع للموظفين. ولا يُطلب من صاحب العمل أن يعرض عن النقص في أصول الصندوق.

6. منافع الموظفين قصيرة الأجل Short-term Employee Benefits

أ. تتضمن منافع الموظفين قصيرة الأجل على سبيل المثال البنود التالية:

- الرواتب والأجور ومساهمة المنشأة في الضمان الإجتماعي.
- الإجازات العادية والمرضية مدفوعة الأجر للفترة التي تغطي 12 شهر قادمة بعد تقديم الموظفين لخدماتهم.
- المنافع غير النقدية مثل الخدمات الطبية وبدلات السفر وتقديم سلع وخدمات مجانية للعاملين الحاليين.
- حصة الموظفين في الأرباح والحوافز خلال 12 شهر بعد نهاية الفترة التي يقوم الموظفون خلالها بتقديم خدماتهم الوظيفية.

ب. لا تتطلب محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل إفتراضات إكتوارية لقياس الإلتزام أو التكاليف ويتم قياس إلتزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل بدون خصم قيمتها بمعدل خصم معين وبالتالي لا تظهر بالقيمة الحالية.

ج. الإعراف بكافة منافع الموظفين قصيرة الأجل وقياسها:

تعتبر تكاليف منافع الموظفين قصيرة الأجل مصاريف ضمن قائمة الدخل ويجب على المنشأة الإعراف بمبلغ منافع الموظفين قصيرة الأجل غير المدفوعة والتي يتوقع أن تدفع مقابل تلك الخدمة كمصاريف مستحقة الدفع (مطلوبات)، كما يجب إظهار المبالغ المدفوعة للموظفين بأكثر من المبالغ المستحق لهم كمصاريف مدفوعة مقدماً.

د. حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة¹ Short-term Paid Absences

د/1: يجب على المنشأة أن تعترف بالتكلفة المتوقعة لمنافع الموظف قصيرة الأجل التي في شكل حالات غياب مدفوعة كمصروف كما يلي:

▪ في حالات الغياب المدفوعة التراكمية: عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد استحقاقهم لحالات غياب مدفوعة مستقبلية. مثل الإجازات السنوية غير المستغلة من قبل الموظف خلال الفترة الحالية.

▪ في حالات الغياب المدفوعة غير التراكمية (لا يتم تدويرها أو ترحيلها لفترات لاحقة): عندما تحدث حالات الغياب مثل إجازة الأمومة لأن خدمة الموظف لا تزيد مبلغ المنفعة.

د/2: يجب على المنشأة أن تقيس التكلفة المتوقعة لحالات الغياب المدفوعة التراكمية (التي يتم تدويرها لفترات لاحقة مثل الإجازات) على أنها مبلغ إضافي تتوقع المنشأة أن تدفعه كنتيجة للاستحقاق غير المستخدم والذي تراكم في نهاية فترة التقرير.

هـ. خطط المشاركة في الربح وخطط المكافأة Profit-sharing and Bonus Plans

يجب على المنشأة أن تعترف بالتكلفة المتوقعة لمدفوعات المشاركة في الربح ومدفوعات المكافأة فقط

7. منافع ما بعد التوظيف / محاسبة برامج المساهمات المحددة

- تعتبر محاسبة برنامج المساهمات المحددة بسيطة جداً لأنه يتم تحديد إلزام صاحب العمل لكل فترة من خلال المبلغ الذي ينبغي المساهمة به في البرنامج عن تلك الفترة.
- يمكن أن تعتمد المساهمات على معادلة تستخدم تعويضات الموظفين كأساس لحسابها.
- لا يوجد افتراضات إكتوارية مطلوبة لقياس الإلتزام أو المصروف، كما لا يوجد أرباح أو خسائر إكتوارية.
- يعترف صاحب العمل بالمساهمات مستحقة الدفع في نهاية كل فترة على أساس خدمة الموظف خلال تلك الفترة، ويحسم من هذا المبلغ أية دفعات للموظفين خلال الفترة.
- إذا قدم صاحب العمل دفعات تزيد عن المبلغ المطلوب، تُعامل هذه الزيادة كدفعة مسبقة إلى الحد الذي تؤدي فيه الزيادة إلى تخفيض المساهمات المستقبلية أو إعادة النقد.

8. محاسبة خطط المنافع المحددة

1.8 المعالجة المحاسبية لخطط المنافع المحددة

- بموجب هذا النوع من خطط التقاعد تلتزم المنشأة بتقديم مقدار محدد من المنافع للموظفين الحاليين والسابقين في المستقبل، ويمكن أن تكون المنافع على شكل مدفوعات نقدية أو قد تكون عينية من خلال تقديم الخدمات الطبية أو غيرها من المنافع.
- يتم تحديد المنافع المتعلقة بالتقاعد بناءً على أعمار الموظفين ومدة الخدمة ومعدل الأجور والرواتب وتقاس خطط التقاعد وخطط المنافع الأخرى طويلة الأجل بنفس الطريقة، ويتم معالجة الأرباح والخسائر الإكتوارية لخطط المنافع طويلة الأجل بإستثناء الرواتب التقاعدية مباشرة في قائمة الدخل.
- قد يتم تمويل خطة المنافع المحددة بشكل كامل من المنشأة، وبالتالي تدفع المنشأة كافة منافع التقاعد للعاملين، وقد تكون هذه الخطة ممولة بشكل جزئي ويكون هناك جهة أخرى تساهم مع المنشأة مثل شركات التأمين ويمكن أن لا تكون المنشأة ممولة لهذه المنافع.
- وإذا كانت المنشأة هي الممولة وهي التي تتحمل تمويل خطة منافع التقاعد بشكل كامل تقوم عندها بإنشاء صندوق خاص منفصل عن موجودات المنشأة، بحيث يتولى الصندوق دفع المبالغ المستحقة للعاملين ودفع قيمة المنافع التي ستقدم لهم مستقبلاً. ويضمن صاحب العمل إستثمارات الصندوق والمخاطر الإكتوارية.
- تتطلب المحاسبة عن خطط المنافع المحددة وجود الافتراضات الإكتوارية لتحديد الإلتزامات والمصاريف المتعلقة بمنافع ما بعد نهاية الخدمة للعاملين، وبالتالي فهي أكثر تعقيداً من خطط المساهمات المحددة. وفي معظم الحالات تختلف النتائج الفعلية عن تلك النتائج التي يتم تحديدها وفق أسلوب التقييم الإكتواري الأمر الذي يؤدي إلى وجود أرباح وخسائر إكتوارية.
- يتم إثبات الإلتزامات المستقبلية لمنافع العاملين لما بعد نهاية الخدمة بالقيمة الحالية بعد خصم قيمة الإلتزامات المقدرة وذلك كون هذه الإلتزامات ستسدد للعاملين بعد إنتهاء خدماتهم التي قد تمتد سنوات طويلة.

2.8 البنود المُعترف بها في قائمة المركز المالي لخطط المنافع المحددة

يمكن أن يكون المبلغ المُعترف به في بيان المركز المالي إما أصلاً أو إلتزاماً محسوباً في تاريخ بيان المركز المالي.

4.8 قياس إلترام المنافع المحددة: أسلوب التقييم الإكتواري Actuarial Valuation Method

أ. يجب على المنشأة استخدام أسلوب الوحدات الإئتمانية المتوقعة Unit Credit Method Projected أو ما تسمى (أسلوب المنفعة المستحقة مقسومة على الخدمة) لتحديد كل من القيمة الحالية لإلترام المنافع المحددة وتكلفة الخدمة الجارية والسابقة.

ب. بموجب هذا الأسلوب فإن كل فترة من فترات خدمة العاملين تؤدي إلى وجود وحدة إضافية في مستحقات المنافع، ويقاس هذا الأسلوب كل وحدة من مستحقات المنافع بشكل مستقل لتشكيل الإلترام النهائي والذي يحدد بالقيمة الحالية بسعر الخصم المناسب. ويتضمن هذا الأسلوب عدد من الإفتراضات الإكتوارية تشمل معدلات الوفاة والتغير في سن التقاعد، ومعدلات الخصم وغيرها.

5.8 أصول الخطة Plan Assets

يجب قياس أصول الخطة بالقيمة العادلة وهي القيمة السوقية إذا كانت متوفرة أو قيمة مقدرة إذا لم تكن متوفرة. ويمكن تحديد القيمة العادلة من خلال خصم التدفقات النقدية المتوقعة المستقبلية بإستعمال سعر خصم يمثل المخاطر وتاريخ الإستحقاق أو تاريخ التصرف المتوقع بتلك الأصول. ولا تشمل أصول الخطة بشكل محدد مما يلي:

- المساهمات غير المدفوعة التي لم تسدها المنشأة.
- الأدوات المالية غير القابلة للتحويل التي تصدرها المنشأة ويحتفظ بها الصندوق.
- أية بوالص تأمين غير مؤهلة.

6.8 أصول وإلترامات خطط منافع ما بعد الخدمة (التقاعد) Plans Assets and Liabilities

أ. عندما تبني هذا المعيار للمرة الأولى، يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (8)، السياسات والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.

ب. عند وجود أكثر من خطة يجب عرض أصول كل خطة وإلتراماتها عن الخطط الأخرى بشكل منفصل في قائمة المركز المالي.

ج. إذا قامت شركة معينة بشراء شركة أخرى، يعترف المشتري بالأصول والإلترامات الناشئة عن منافع ما بعد الخدمة للمنشأة المشتراة بالقيمة الحالية لإلترام المنافع المحددة مطروحاً منها القيمة العادلة

7.8 الأرباح والخسائر الإكتوارية - خطط المنافع المحددة

يجوز للمنشأة الاعتراف بالأرباح والخسائر الإكتوارية كما يلي:

- الإعتراف بجزء من أرباحها وخسائرها الإكتوارية كدخل أو مصروف إذا كانت الأرباح والخسائر الإكتوارية التراكمية الصافية وغير المُعترف بها في نهاية فترة إعداد التقارير السابقة (أي في بداية السنة المالية الحالية) تتجاوز أي من النسبتين التاليتين أيهما أعلى:
- 10% من القيمة الحالية لإلتزام المنافع المحددة في بداية السنة.
- 10% من القيمة العادلة لأصول الخطة في نفس التاريخ.

8.8 الخفض والتسوية Curtailments and Settlements

- أ. ينتج التخفيض على الخطة عندما تقوم المنشأة بتخفيض عدد الموظفين المتضمنين في الخطة أو تعديل شروط خطة المنافع المحددة، وإذا كان لعمليات التخفيض أثر مهم على القوائم المالية
- ب. تظهر أرباح وخسائر التسوية بناءً على التغييرات التي تتم على إلتزام المنافع المحددة والقيمة العادلة لأصول الخطة وأية أرباح وخسائر إكتوارية وتكلفة الخدمة السابقة التي لم يتم الاعتراف بها في السابق.

9. منافع الموظف الأخرى طويلة الأجل Other long-term employee benefits

1.9 تشمل منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل البنود المتوقع عدم تسويتها قبل 12 شهراً بعد نهاية

فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمة المتعلقة بها، ومن أمثلتها ما يلي:

- أ- حالات الغياب المدفوعة طويلة الأجل مثل إجازة الخدمة الطويلة، أو إجازة التفرغ العلمي.
- ب- منافع اليوبيل أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى.
- ج- منافع العجز طويلة الأجل.
- د- المشاركة في الربح والمكافآت.
- هـ- المكافآت المؤجلة.

2.9 منافع الموظف طويلة الأجل الأخرى، فإنه يجب على المنشأة أن تعترف بصافي إجمالي المبالغ

التالية ضمن الربح، أو الخسارة، باستثناء ذلك القدر الذي يتطلب، أو يسمح معيار دولي آخر

للتقرير المالي بتضمينه في تكلفة أصل:

- أ- تكلفة الخدمة.
- ب- صافي الفائدة على صافي إلتزام (أصل) المنفعة المحددة.
- ج- إعادة قياس صافي إلتزام (أصل) المنفعة المحددة.

10. منافع إنهاء التوظيف Termination Benefits

أ- يتناول هذا المعيار منافع إنهاء التوظيف - بشكل منفصل - عن منافع الموظف الأخرى، نظراً لأن الحدث الذي ينشأ عنه إلزام هو إنهاء التوظيف وليس خدمة الموظف. تنتج منافع إنهاء التوظيف إما من قرار المنشأة بإنهاء التوظيف، أو من قرار الموظف بقبول عرض المنشأة لمنافع في مقابل إنهاء التوظيف.

ب- لا تشمل منافع إنهاء التوظيف منافع الموظف الناتجة عن إنهاء التوظيف بناءً على طلب الموظف دون عرض من المنشأة، أو نتيجة متطلبات التقاعد الإلزامية لأن تلك المنافع هي منافع لما بعد انتهاء التوظيف. وتقدم بعض المنشآت مستوى أقل من المنفعة لإنهاء التوظيف بناءً على طلب الموظف مقارنة بإنهاء التوظيف بناءً على طلب المنشأة. ويكون الفرق بين المنفعة المقدمة لإنهاء التوظيف بناءً على طلب الموظف والمنفعة الأكبر لإنهاء التوظيف بناءً على طلب المنشأة هو منفعة إنهاء التوظيف.

ج- يجب على المنشأة الاعتراف بالالتزام ومصروف لمنافع إنهاء التوظيف في أي من التواريخ التالية أيهما أبكر:

- عندما لا تعد المنشأة قادرة على سحب عرض هذه المنافع؛
- عندما تعترف المنشأة بتكاليف إعادة الهيكلة، والتي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 37، وتتطوي على دفع منافع إنهاء التوظيف.

11. الإفصاح Disclosure

أ. يجوز فصل وعرض مكونات مصروف التقاعد كتكلفة خدمة حالية ومصروف فوائد وعوائد أصول الخطة أو يجوز عرضها ك مبلغ مستقل ضمن بيان الدخل.

ب. يجب تقديم إفصاحات كافية لفهم أهمية خطط منافع الموظفين في المنشأة.

ج. كما يجب الإفصاح عما يلي:

- السياسة المحاسبية للاعتراف بالأرباح والخسائر الإكتوارية.
- الافتراضات الإكتوارية الرئيسة المستخدمة.
- مطابقة القيمة الصافية للالتزام للأصول المُعترف بها في قائمة المركز المالي من سنة إلى أخرى، والوضع الممول للخطة والقيمة العادلة لأصول الخطة لكل فئة من الأدوات المالية الخاصة بالمنشأة.
- وصف الخطة، ومكونات المصاريف الإجمالية في بيان الدخل.
- أية ممتلكات مستخدمة من قبل المنشأة، والإفصاح عن معاملات الأطراف ذات العلاقة.