

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๘๓/๒๕๕๙

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๙ (ปรับปรุง ๒๕๕๙)

เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีนั้นต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๕ (๓/๒๕๕๙) เมื่อวันที่ ๒๑ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๙ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๖๕/๒๕๕๘ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๙ (ปรับปรุง ๒๕๕๘) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๙ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๘ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๙

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559)

### เรื่อง

### ผลประโยชน์ของพนักงาน

### คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี ระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2558 (IAS 19 : Employee Benefits (Bound volume 2016 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2558 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 83 และ ปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

## สารบัญ

|                                                                                                           | จากย่อหน้าที่ |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| บทนำ                                                                                                      | บทนำ 1        |
| วัตถุประสงค์                                                                                              | 1             |
| ขอบเขต                                                                                                    | 2             |
| คำนิยาม                                                                                                   | 8             |
| ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน                                                                              | 9             |
| การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า                                                                            | 11            |
| การเปิดเผยข้อมูล                                                                                          | 25            |
| ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – ความแตกต่างระหว่างโครงการ<br>สมทบเงินที่กำหนดไว้และโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ | 26            |
| โครงการของกลุ่มนายจ้าง                                                                                    | 32            |
| โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่กิจการต่างๆ ที่อยู่ภายใต้                                                  |               |
| การควบคุมเดียวกันร่วมรับความเสี่ยง                                                                        | 40            |
| โครงการระดับภาครัฐ                                                                                        | 43            |
| ผลประโยชน์ที่มีการประกัน                                                                                  | 46            |
| ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้                                                      | 50            |
| การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า                                                                            | 51            |
| การเปิดเผยข้อมูล                                                                                          | 53            |
| ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้                                                    | 55            |
| การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า                                                                            | 56            |
| การบัญชีสำหรับภาระผูกพันจากการอนุมาน                                                                      | 61            |
| งบแสดงฐานะการเงิน                                                                                         | 63            |

|                                                              |     |
|--------------------------------------------------------------|-----|
| การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพัน |     |
| ตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และต้นทุนบริการปัจจุบัน       | 66  |
| ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ | 99  |
| การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – สินทรัพย์โครงการ            | 113 |
| องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้                     | 120 |
| การนำเสนอข้อมูล                                              | 131 |
| การเปิดเผยข้อมูล                                             | 135 |
| ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน                              | 153 |
| การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า                               | 155 |
| การเปิดเผยข้อมูล                                             | 158 |
| ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง                                      | 159 |
| การรับรู้รายการ                                              | 165 |
| การวัดมูลค่า                                                 | 169 |
| การเปิดเผยข้อมูล                                             | 171 |
| การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ                  | 172 |
| ภาคผนวก                                                      |     |
| ก แนวทางปฏิบัติ                                              |     |
| ข ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง                                    |     |

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 177 และภาคผนวก ก ถึง ข ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตาม ข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลง ประเมินการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)

## บทนำ

- บทนำ 1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน กำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลโดยนายจ้างสำหรับผลประโยชน์ของพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ใช้กับการรายงานของโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- บทนำ 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้แบ่งผลประโยชน์ของพนักงานออกเป็น 4 ประเภท ดังนี้
- 2.1 ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงาน (หากคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง) เช่น ค่าจ้าง เงินเดือนและเงินสมทบกองทุนประกันสังคม เงินที่จ่ายสำหรับการลาหยุดพักผ่อนประจำปีและการลาป่วย ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และผลประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวเงินที่จ่ายให้แก่พนักงานปัจจุบัน (เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักอาศัย ค่ายานพาหนะ และสินค้าหรือบริการที่ให้เปล่าหรือ ในลักษณะอุดหนุน)
  - 2.2 ผลประโยชน์หลังออกจากงาน เช่น ผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน (เช่น บำนาญ และผลประโยชน์ที่จ่ายครั้งเดียวเมื่อออกจากงาน) ประกันชีวิตหลังออกจากงาน และค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน
  - 2.3 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นๆ ของพนักงานประกอบด้วย ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน ผลประโยชน์ที่จ่ายสำหรับการลาในปีที่ได้รับยกเว้นการทำงาน ผลประโยชน์จากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน และ
  - 2.4 ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง
- บทนำ 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานเมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ดังกล่าว
- บทนำ 4 โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานแบ่งเป็นโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ หรือโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ให้แนวปฏิบัติที่เป็นการเฉพาะ

ในการจัดประเภท โครงการของกลุ่มนายจ้าง โครงการระดับภาครัฐ และโครงการ ผลประโยชน์ที่มีการประกัน

บทนำ 5 ภายใต้โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ กิจการมีการจ่ายเงินสมทบเป็นจำนวนแน่นอนให้ กิจการซึ่งแยกต่างหาก (กองทุน) และไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจาก การอนุমান ที่จะต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มเติมหากกองทุนไม่สามารถดำรงสินทรัพย์เพียงพอ ที่จะจ่ายผลประโยชน์ทั้งหมดของพนักงานในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบริการซึ่งพนักงานได้ ให้บริการในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการรับรู้เงิน สมทบที่จ่ายเข้าโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้เมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับ เงินสมทบดังกล่าว

บทนำ 6 โครงการผลประโยชน์หลังออกจากการอื่นทั้งหมดถือเป็นโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้อาจยังไม่ได้มีการเตรียมเงินกองทุนหรืออาจจะมี การเตรียมเงินกองทุน ทั้งหมดหรือบางส่วน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการ

- 6.1 บันทึกบัญชีทั้งภาระผูกพันทางกฎหมายและภาระผูกพันจากการอนุমানใด ๆ ที่เกิดจากการดำเนินการของกิจการ
- 6.2 กำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และมูลค่า ยุติธรรมใด ๆ ของสินทรัพย์โครงการอย่างเพียงพอเป็นปกติ โดยจำนวนที่รับรู้ใน งบการเงินไม่แตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญจากจำนวนที่กำหนดได้ ณ วันสิ้นรอบ ระยะเวลารายงาน
- 6.3 ใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ (Projected Unit Credit Method) เพื่อ วัดมูลค่าภาระผูกพันและต้นทุนของกิจการ
- 6.4 ถือว่าผลประโยชน์เป็นของงวดที่ได้มีการปฏิบัติงานของพนักงานตามสูตร การคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ เว้นแต่การให้บริการของพนักงานในปีต่อ ๆ มา จะนำไปสู่ระดับผลประโยชน์ที่สูงขึ้นอย่างมีสาระสำคัญกว่าปีก่อน ๆ
- 6.5 ใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เป็นกลางและ สอดคล้องซึ่งกันและกัน เกี่ยวกับตัวแปรด้านประชากร (เช่น อัตราการหมุนเวียน ของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต) และตัวแปรด้านการเงิน (เช่น การเพิ่มขึ้นของ เงินเดือนในอนาคต การเปลี่ยนแปลงของต้นทุนค่ารักษาพยาบาล และการเปลี่ยนแปลง ผลประโยชน์ของรัฐบางประการ) ข้อสมมติทางการเงินต้องอยู่บนพื้นฐานของ ความคาดหวังของตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับงวดที่ภาระผูกพัน ได้รับการชำระ
- 6.6 กำหนดอัตราคิดลดโดยอ้างอิงอัตราผลตอบแทนตามตลาด ณ วันสิ้นรอบ ระยะเวลารายงานของหุ้นกู้ภาคเอกชนที่มีอันดับความน่าเชื่อถือในระดับคุณภาพดี (หรือในประเทศที่ตลาดหุ้นกู้ภาคเอกชนมีขนาดไม่ใหญ่เพียงพอ ให้ใช้พันธบัตร รัฐบาล) และใช้สกุลเงินและเงื่อนไขที่สอดคล้องกับสกุลเงินและเงื่อนไขของภาระผูกพัน ตามโครงการผลประโยชน์หลังออกจากการ

- 6.7 หักมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการออกจากมูลค่าตามบัญชีของภาระผูกพัน เพื่อคำนวณหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ สิทธิที่จะได้รับ ชดเชยบางประเภทที่ไม่มีคุณสมบัติเพียงพอที่จะเป็นสินทรัพย์โครงการให้ปฏิบัติ ในลักษณะเดียวกับสินทรัพย์โครงการ ยกเว้นว่าสิทธิเหล่านั้นแสดงเป็นสินทรัพย์ แยกต่างหากแทนที่จะนำไปหักออกจากภาระผูกพัน
- 6.8 จำกัดจำนวนมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ เพื่อไม่ให้ มูลค่าเกินกว่าผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในรูปของการชดเชยเงินคืนให้จาก โครงการ หรือเงินสมทบแก่โครงการในอนาคตที่ลดลง
- 6.9 รับรู้การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ เมื่อเกิดขึ้นดังต่อไปนี้
- 6.9.1 ต้นทุนบริการและดอกเบี้ยสุทธิรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน และ
- 6.9.2 การวัดมูลค่าใหม่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

บทนำ 7 ผลประโยชน์ของพนักงานที่มีใช้ผลประโยชน์ระยะสั้น ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และ ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง เป็นผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน สำหรับผลประโยชน์ ระยะยาวอื่นของพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้รับรู้และวัดมูลค่าเช่นเดียวกับ ผลประโยชน์หลังออกจากงาน แต่การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในมูลค่าตามบัญชีของหนี้สิน สำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน มาตรฐาน การบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นๆ ของ พนักงานโดยเฉพาะ

บทนำ 8 ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง คือผลประโยชน์ของพนักงานที่ต้องจ่ายอันเนื่องมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างงานพนักงานก่อนวันออกจากงานตามปกติหรือ การตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอของผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อกิจการไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอของ ผลประโยชน์ดังกล่าว หรือเมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้อง แล้วแต่วันใด จะเกิดขึ้นก่อน

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2559)

### เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

#### วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของผลประโยชน์ของพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้
  - 1.1หนี้สิน เมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงานที่บริษัทจะจ่ายในอนาคต และ
  - 1.2ค่าใช้จ่าย เมื่อกิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกิดจากการให้บริการของพนักงานเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงาน

#### ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับนายจ้างสำหรับวิธีการบัญชีสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด เว้นแต่ผลประโยชน์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ใช้กับการรายงานโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 4 ผลประโยชน์ของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ รวมถึง
  - 4.1 ผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้โครงการหรือข้อตกลงอื่นที่เป็นทางการระหว่างกิจการกับพนักงานแต่ละคน กลุ่มพนักงาน หรือตัวแทนของพนักงาน
  - 4.2 ผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือผ่านทางข้อตกลงของกลุ่มอุตสาหกรรม ซึ่งกำหนดให้กิจการจ่ายสมทบเข้าโครงการระดับประเทศ โครงการระดับภาครัฐ โครงการอื่นของกลุ่มอุตสาหกรรมหรือโครงการของกลุ่มนายจ้าง หรือ
  - 4.3 ผลประโยชน์ที่เกิดจากการปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการ ซึ่งก่อภาระผูกพันจากการอนุเคราะห์การปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการซึ่งก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุเคราะห์เมื่อกิจการไม่มีทางเลือกที่เป็นจริงได้ทำให้จำต้องจ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน ตัวอย่างของภาระผูกพันจากการอนุเคราะห์ ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงการปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการของกิจการที่จะทำให้เกิดความเสียหายที่ไม่สามารถยอมรับได้ต่อความสัมพันธ์ที่มีต่อพนักงาน
- 5 ผลประโยชน์ของพนักงานรวมถึง
  - 5.1 ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน เช่น ผลประโยชน์ดังต่อไปนี้ที่คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง



- 5.1.1 ค่าจ้าง เงินเดือน และเงินสมทบกองทุนประกันสังคม
- 5.1.2 เงินที่จ่ายสำหรับการลาหยุดพักผ่อนประจำปีและการลาป่วย
- 5.1.3 ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และ
- 5.1.4 ผลประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวเงิน (เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักอาศัย ค่ายานพาหนะ และสินค้าหรือบริการที่ให้เปล่าหรือในลักษณะอุดหนุน) สำหรับพนักงานปัจจุบัน
- 5.2 ผลประโยชน์หลังออกจากงาน เช่น ผลประโยชน์ดังต่อไปนี้
  - 5.2.1 ผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน (เช่น บำนาญ ผลประโยชน์ที่จ่ายครั้งเดียวเมื่อออกจากงาน) และ
  - 5.2.2 ผลประโยชน์อื่นหลังออกจากงาน เช่น ประกันชีวิตหลังออกจากงาน และ ค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน
- 5.3 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน เช่น ผลประโยชน์ดังต่อไปนี้
  - 5.3.1 การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน เช่น การให้ลางานระยะยาวหลังจากทำงานเป็นระยะเวลาสั้น หรือการลาในปีที่ได้รับยกเว้นการทำงาน
  - 5.3.2 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลาสั้น และ
  - 5.3.3 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลาสั้น และ
- 5.4 ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง
- 6 ผลประโยชน์ของพนักงานให้รวมถึงผลประโยชน์ที่จ่ายให้พนักงาน หรือผู้ที่พนักงานให้การอุปการะ หรือผู้รับผลประโยชน์ และอาจจ่ายชำระเป็นเงิน (หรือเป็นการให้สินค้าหรือบริการ) โดยตรงให้แก่พนักงาน คู่สมรส บุตร หรือผู้อื่นที่พนักงานให้การอุปการะ หรือจ่ายให้บุคคลอื่น เช่น บริษัทประกันภัย
- 7 พนักงานอาจให้บริการแก่กิจการในลักษณะเต็มเวลา ไม่เต็มเวลา ถาวร ไม่เป็นทางการ หรือชั่วคราว ภายใต้วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ พนักงานให้รวมถึงกรรมการบริษัท และบุคลากรระดับบริหารอื่นด้วย

## คำนิยาม

- 8 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายเฉพาะ ดังนี้

คำนิยามของผลประโยชน์ของพนักงาน

|                      |         |                                                                                           |
|----------------------|---------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| ผลประโยชน์ของพนักงาน | หมายถึง | สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงานหรือการเลิกจ้าง |
|----------------------|---------|-------------------------------------------------------------------------------------------|

|                                     |         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------------|---------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ผลประโยชน์ระยะสั้น<br>ของพนักงาน    | หมายถึง | ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี ที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง                                                                                                                                                                   |
| ผลประโยชน์หลัง<br>ออกจากงาน         | หมายถึง | ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างและผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน) ซึ่งมีการจ่ายหลังจากการจ้างงานสิ้นสุดลง                                                                                                                                                                                                              |
| ผลประโยชน์ระยะยาวอื่น<br>ของพนักงาน | หมายถึง | ผลประโยชน์ทั้งหมดของพนักงานที่มีใช้ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง                                                                                                                                                                                                                         |
| ผลประโยชน์เมื่อ<br>เลิกจ้าง         | หมายถึง | <p>ผลประโยชน์ของพนักงานที่ให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานของพนักงาน ซึ่งเป็นผลจากข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) การตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงาน ก่อนวันออกจากงานตามปกติ หรือ</li> <li>2) การตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอของผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง</li> </ol> |

#### คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับการจัดประเภทโครงการ

|                                                                                   |         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|-----------------------------------------------------------------------------------|---------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| โครงการผลประโยชน์<br>หลังออกจากงาน                                                | หมายถึง | ข้อตกลงที่เป็นทางการหรือไม่เป็นทางการที่กิจการตกลงจะจ่ายผลประโยชน์หลังออกจากงานให้แก่พนักงานตั้งแต่หนึ่งรายหรือมากกว่าหนึ่งรายขึ้นไป                                                                                                                                                                                        |
| โครงการสมทบเงินที่<br>กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้จะ<br>เรียกว่า “โครงการ<br>สมทบเงิน”) | หมายถึง | โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานที่กิจการจ่ายเงินสมทบในจำนวนที่แน่นอนให้แก่กิจการที่แยกต่างหาก (กองทุน) และไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่ต้องจ่ายเงินสมทบอีก หากกองทุนไม่สามารถดำรงสินทรัพย์เพียงพอที่จะจ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของพนักงานในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ |

|                                                                                                                      |         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “โครงการผลประโยชน์”)                                            | หมายถึง | โครงการผลประโยชน์หลังออกจากการที่มีใช้โครงการสมทบเงิน                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| โครงการของกลุ่มนายจ้าง                                                                                               | หมายถึง | โครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ (ที่ไม่ใช่โครงการระดับภาครัฐ) ซึ่ง <ol style="list-style-type: none"> <li>1) รวมสินทรัพย์ที่สมทบจากกิจการต่างๆ ที่ไม่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน และ</li> <li>2) ใช้สินทรัพย์เหล่านั้นให้เกิดประโยชน์ต่อพนักงานของกิจการมากกว่าหนึ่งแห่งตามเกณฑ์ของระดับเงินสมทบและระดับผลประโยชน์ที่กำหนดไว้โดยปราศจากการกำหนดโดยกิจการที่จ้างพนักงาน</li> </ol> |
| คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ                                                |         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ                                                                       | หมายถึง | ส่วนขาดหรือส่วนเกินที่ปรับปรุงด้วยผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิไม่ให้เกินเพดานของสินทรัพย์                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| ส่วนขาดหรือส่วนเกิน (ของหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้(สินทรัพย์))                                                     | หมายถึง | <ol style="list-style-type: none"> <li>1) มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ หักด้วย</li> <li>2) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ถ้ามี)</li> </ol>                                                                                                                                                                                                          |
| เพดานของสินทรัพย์                                                                                                    | หมายถึง | มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในรูปของการชดเชยเงินคืนให้จากโครงการ หรือเงินสมทบแก่โครงการในอนาคตที่ลดลง                                                                                                                                                                                                                                                                |
| มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์”) | หมายถึง | มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่ายในอนาคตก่อนหักสินทรัพย์โครงการ เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันที่เกิดจากบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดปัจจุบันและงวดก่อนๆ                                                                                                                                                                                                                      |

|                                                                  |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------------------------------------------|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| สินทรัพย์โครงการ                                                 | ประกอบด้วย | <ol style="list-style-type: none"> <li>1) สินทรัพย์ที่ถือไว้โดยกองทุนผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน และ</li> <li>2) กรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข</li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| สินทรัพย์ที่ถือไว้โดย<br>ยกกองทุนผลประโยชน์<br>ระยะยาวของพนักงาน | หมายถึง    | <p>สินทรัพย์ (ที่ไม่ใช่เครื่องมือทางการเงินที่ไม่สามารถเปลี่ยนมือได้ที่ออกโดยกิจการที่เสนอรายงาน) ซึ่ง</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ถือไว้โดยกิจการ (กองทุน) ที่มีสถานะตามกฎหมายแยกออกจากกิจการที่เสนอรายงานและตั้งขึ้นเพียงเพื่อไว้จ่ายหรือสมทบเป็นผลประโยชน์ของพนักงานเท่านั้น และ</li> <li>2) มีไว้พร้อมที่จะใช้เพื่อจ่ายหรือสมทบเป็นผลประโยชน์ของพนักงานเท่านั้น ซึ่งไม่ได้มีไว้เพื่อเจ้าหนี้ของกิจการที่เสนอรายงาน (แม้ว่าจะเป็นกรณีล้มละลายก็ตาม) และไม่สามารถจ่ายคืนแก่กิจการที่เสนอรายงานเว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ <ol style="list-style-type: none"> <li>2.1 สินทรัพย์ที่เหลืออยู่ของกองทุนมีเพียงพอที่จะครอบคลุมถึงภาระผูกพันของผลประโยชน์ของพนักงานของโครงการ หรือกิจการที่เสนอรายงาน หรือ</li> <li>2.2 สินทรัพย์ที่คืนกลับมายังกิจการที่เสนอรายงานเพื่อชดเชยส่วนของผลประโยชน์ของพนักงานที่ได้จ่ายออกไปแล้ว</li> </ol> </li> </ol> |
| กรมธรรม์ประกันภัย<br>ที่เข้าเงื่อนไข <sup>1</sup>                | หมายถึง    | กรมธรรม์ประกันภัยที่ออกโดยผู้รับประกันที่ไม่ใช่กิจการที่เกี่ยวข้องกันของกิจการที่เสนอรายงาน (ตามมาตราฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้))                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

<sup>1</sup> กรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข ไม่จำเป็นต้องเป็นสัญญาประกันภัยตามคำนิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สัญญาประกันภัย (เมื่อมีการประกาศใช้)

หากเงินที่ได้จากกรรมธรรม์นั้น

- 1) สามารถใช้เพียงเพื่อจ่ายหรือเป็นเงินกองทุนเพื่อผลประโยชน์ของพนักงานตามโครงการผลประโยชน์เท่านั้น และ
- 2) ไม่ได้มีไว้เพื่อจ่ายให้เจ้าหน้าที่ของกิจการที่เสนอรายงาน (แม้ว่าจะเป็นกรณีล้มละลายก็ตาม) และไม่สามารถจ่ายให้กิจการที่เสนอรายงานได้ เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังนี้

- 2.1 สิ่งตอบแทนที่ได้ถือเป็นสินทรัพย์ส่วนเกินที่ไม่จำเป็นสำหรับกรรมธรรม์เพื่อให้ครอบคลุมถึงภาระผูกพันที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด หรือ
- 2.2 สิ่งตอบแทนที่ได้คืนกลับมายังกิจการที่นำเสนอรายงาน เพื่อชดเชยส่วนของผลประโยชน์ของพนักงานที่ได้จ่ายออกไปเรียบร้อยแล้ว

มูลค่ายุติธรรม

หมายถึง

ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))

คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

ต้นทุนบริการ

ประกอบด้วย

- 1) ต้นทุนบริการปัจจุบัน หมายถึง ส่วนเพิ่มของมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์ที่เกิดจากบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดปัจจุบัน
- 2) ต้นทุนบริการในอดีต หมายถึง การเปลี่ยนแปลงของมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพัน ตามโครงการผลประโยชน์สำหรับบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดก่อน ๆ

ซึ่งเกิดจากการแก้ไขโครงการ (เริ่มจัดตั้งเป็นครั้งแรกหรือการยกเลิกโครงการหรือการเปลี่ยนแปลงของโครงการผลประโยชน์) หรือการลดขนาดโครงการลง (การลดขนาดโครงการอย่างมีนัยสำคัญโดยกิจการเพื่อให้ครอบคลุมจำนวนพนักงานตามโครงการ) และ

3) ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

|                                                                                 |            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|---------------------------------------------------------------------------------|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>ดอกเบียสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์)</p> <p>ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ</p>     | หมายถึง    | <p>การเปลี่ยนแปลงระหว่างงวดในหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของเวลา</p>                                                                                                                                                                                                                                            |
| <p>การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์)</p> <p>ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ</p> | ประกอบด้วย | <p>1) ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย</p> <p>2) ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบียสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ และ</p> <p>3) การเปลี่ยนแปลงใดๆ ต่อผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบียสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ</p> |
| <p>ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย</p>                 | หมายถึง    | <p>การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ซึ่งเป็นผลจาก</p> <p>1) การปรับปรุงจากประสบการณ์ (ผลกระทบของความแตกต่างระหว่างข้อสมมติเดิมที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยกับสิ่งที่ได้เกิดขึ้นจริง) และ</p> <p>2) ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย</p>                    |

|                                         |                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-----------------------------------------|----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>ผลตอบแทนของ<br/>สินทรัพย์โครงการ</b> | <b>หมายถึง</b> | <p>ดอกเบี้ย เงินปันผล และรายได้อื่นที่เกิดจากสินทรัพย์โครงการ รวมทั้งผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นและที่เกิดขึ้นแล้วจากสินทรัพย์โครงการ หักด้วย</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) ต้นทุนการบริหารสินทรัพย์โครงการ และ</li> <li>2) ภาษีค้างจ่ายที่โครงการต้องจ่าย นอกเหนือจากรายการภาษีที่รวมอยู่ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเพื่อวัดมูลค่าปัจจุบันภาระผูกพันของผลประโยชน์</li> </ol> |
| <b>การจ่ายชำระ<br/>ผลประโยชน์</b>       | <b>หมายถึง</b> | <p>รายการที่จะชำระภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่จะเกิดขึ้นสำหรับผลประโยชน์บางส่วนหรือทั้งหมดภายใต้โครงการผลประโยชน์ นอกเหนือจากการจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงานหรือให้แก่บุคคลอื่นในนามของพนักงานที่ได้กำหนดไว้ในเงื่อนไขของโครงการและรวมอยู่ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย</p>                                                                                                           |

## ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

- 9 ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน รวมถึงรายการดังต่อไปนี้ หากคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง
  - 9.1 ค่าจ้าง เงินเดือน และเงินสมทบกองทุนประกันสังคม
  - 9.2 การลาพักผ่อนประจำปีและลาป่วยที่คงไว้ซึ่งค่าตอบแทนที่ต้องจ่าย
  - 9.3 ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และ
  - 9.4 ผลประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวเงิน (เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักอาศัย ยานพาหนะ และสินค้าหรือบริการที่ให้เปล่าหรือในลักษณะอุดหนุน) สำหรับพนักงานปัจจุบัน
- 10 กิจการไม่จำเป็นต้องจัดประเภทรายการผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานใหม่ หากความคาดหวังของกิจการในเรื่องระยะเวลาของการจ่ายชำระผลประโยชน์เปลี่ยนแปลงอย่างชั่วคราว อย่างไรก็ตาม เมื่อลักษณะของผลประโยชน์มีการเปลี่ยนแปลง (เช่น การเปลี่ยนแปลงจากผลประโยชน์ชนิดไม่สะสมเป็นชนิดสะสม) หรือเมื่อความคาดหวังของกิจการในเรื่องของระยะเวลาของการจ่ายชำระผลประโยชน์เปลี่ยนแปลงอย่างไม่ชั่วคราว กิจการต้องพิจารณาว่าผลประโยชน์ดังกล่าวยังเป็นไปตามคำนิยามของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานหรือไม่

## การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

### ผลประโยชน์ระยะสั้นทั้งหมดของพนักงาน

- 11 เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างงวดบัญชี กิจการต้องรับรู้จำนวนที่ไม่คิดลดของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานที่คาดว่าจะจ่ายเพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงาน โดย
- 11.1 รับรู้เป็นหนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หลังหักจำนวนเงินที่จ่ายแล้ว หากจำนวนที่จ่ายแล้วสูงกว่าจำนวนเงินที่ไม่คิดลดของผลประโยชน์ กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ (ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) ในจำนวนเงินที่ส่งผลให้การจ่ายล่วงหน้านั้นจะทำให้ลดการจ่ายของส่วนในอนาคตลง หรือรับเงินสดกลับคืนมา
- 11.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมผลประโยชน์เป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ (เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 12 ย่อหน้าที่ 13 16 และ 19 อธิบายวิธีที่กิจการจะต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 11 ต่อผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานในรูปแบบของการกลางานที่ได้รับค่าตอบแทน โครงการส่วนแบ่งกำไร และโบนัส

### สิทธิการกลางานในระยะสั้นที่ได้รับค่าตอบแทน

- 13 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานในรูปการกลางานที่ได้รับค่าตอบแทนตามย่อหน้าที่ 11 ดังนี้
- 13.1 ในกรณีของสิทธิการกลางานที่ได้รับค่าตอบแทนที่สะสมได้ ให้รับรู้เมื่อพนักงานให้บริการซึ่งก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นของสิทธิการกลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคต
- 13.2 ในกรณีของสิทธิการกลางานที่ได้รับค่าตอบแทนที่สะสมไม่ได้ ให้รับรู้เมื่อมีการกลางานเกิดขึ้น
- 14 กิจการอาจให้พนักงานลาโดยยังจ่ายค่าตอบแทนให้หลายกรณี รวมถึงการหยุด การลาป่วย และการลาจากการทุพพลภาพชั่วคราว การลาคลอดบุตรหรือการลาเพื่อเลี้ยงดูบุตร การลาเพื่อกิจของการศาลยุติธรรมและกิจของราชการทหาร สิทธิในการกลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนมี 2 ประเภท ดังนี้
- 14.1 ชนิดสะสม
- 14.2 ชนิดไม่สะสม



- 15 สิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสม คือ สิทธิการลางานที่สามารถยกยอดไปใช้ในอนาคตได้ หากไม่ได้ใช้สิทธิในงวดปัจจุบันทั้งหมด สิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมอาจเป็นสิทธิขาด (พนักงานได้รับสิทธิโดยการจ่ายเป็นเงินสดสำหรับสิทธิในการลาที่ยังไม่ได้ใช้เมื่อออกจากกิจการ) หรือไม่เป็นสิทธิขาด (พนักงานไม่ได้สิทธิที่จะได้รับการจ่ายเป็นเงินสดสำหรับสิทธิในการลาที่ยังไม่ได้ใช้เมื่อออกจากกิจการ) ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อพนักงานได้ให้บริการซึ่งเพิ่มสิทธิในการได้รับการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคตเพิ่ม แม้ว่าสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนจะไม่ใช่เป็นสิทธิขาด และความเป็นไปได้ที่พนักงานจะออกจากงานก่อนใช้สิทธิแบบไม่เป็นสิทธิขาดสะสมจะมีผลต่อการวัดมูลค่าของภาระผูกพันให้ถือว่าภาระผูกพันเกิดขึ้นและต้องรับรู้ภาระผูกพันนั้น
- 16 กิจการต้องวัดมูลค่าของต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมตามจำนวนซึ่งกิจการคาดว่าจะจ่ายเพิ่มเนื่องจากมีสิทธิที่พนักงานยังไม่ได้ใช้สะสมอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 17 วิธีการที่ระบุในย่อหน้าก่อนวัดมูลค่าภาระผูกพันตามจำนวนเงินที่จะจ่ายเพิ่มซึ่งคาดว่าจะเกิดจากการสะสมผลประโยชน์ ในหลายกรณี กิจการอาจไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียดเพื่อประมาณการว่าไม่มีภาระผูกพันที่มีสาระสำคัญจากการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนเหลืออยู่ ตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันที่เกิดจากการลาป่วยมีแนวโน้มที่จะเป็นสาระสำคัญก็ต่อเมื่อมีความเข้าใจทั้งที่เป็นทางการหรือไม่เป็นทางการว่าสิทธิการลาป่วยที่ไม่ได้ใช้ที่ยังได้รับค่าตอบแทน อาจได้รับชดเชยด้วยวันหยุดที่ได้รับค่าตอบแทน

**ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 16 และ 17**

กิจการมีพนักงาน 100 คน ซึ่งมีสิทธิที่จะลาป่วยโดยได้รับค่าจ้างปีละ 5 วันทำการ วันลาป่วยที่ไม่ได้ใช้จะยกไปใช้ได้ในปีปฏิทิน การใช้สิทธิลาป่วยจะเริ่มใช้จากสิทธิของปีปัจจุบันก่อนแล้วจึงใช้สิทธิที่ยกมาจากปีก่อน (วิธีเข้าหลัง-ออกก่อน) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 สิทธิที่ยังไม่ได้ใช้โดยเฉลี่ยคือ 2 วันต่อคน กิจการคาดหวังตามเกณฑ์จากประสบการณ์ในอดีตซึ่งคาดว่าจะยังคงมีอยู่ต่อไปว่า ในปี 25X2 พนักงาน 92 คนจะลาป่วยคนละไม่เกิน 5 วัน และอีก 8 คนที่เหลือจะลาป่วยเฉลี่ยคนละ 6.5 วัน

กิจการคาดว่าจะมีการจ่ายเพิ่มเติมเป็นเวลา 12 วัน สำหรับการลาป่วยซึ่งเป็นผลมาจากสิทธิที่ยังไม่ได้ใช้สะสม ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 เท่ากับ 12 วัน (8 คน \* 1.5 วันต่อคน) ดังนั้น กิจการจะรับรู้หนี้สินเท่ากับจำนวนเงินที่จ่ายสำหรับการลาป่วย 12 วัน

- 18 สิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดไม่สะสมจะไม่ถูกยกยอดไป สิทธิการลางานดังกล่าวจะหมดสิทธิไปหากสิทธิในงวดปัจจุบันไม่ได้ถูกใช้ทั้งหมด และพนักงานไม่มีสิทธิที่จะได้รับค่าตอบแทนสำหรับสิทธิการลางานที่ไม่ได้ใช้ดังกล่าวเมื่อออกจากงาน กรณีดังกล่าวมักเป็นกรณีของการลาป่วย (สิทธิในอดีตที่ไม่ได้ใช้ไม่ได้ทำให้สิทธิในอนาคตเพิ่มขึ้น) การลาคงเหลือบุตร

หรือการลาเพื่อเลี้ยงดูบุตร และการลาเพื่อกิจของศาสนพิธีหรือการลาเพื่อราชการทหารที่ยังได้รับค่าตอบแทน กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินหรือค่าใช้จ่ายจนกว่าจะมีการลางานเกิดขึ้น เนื่องจากการให้บริการของพนักงานไม่ได้ทำให้จำนวนของผลประโยชน์เพิ่มขึ้น

## โครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัส

- 19 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะต้องจ่ายของส่วนแบ่งกำไรและโบนัสตามย่อหน้าที่ 11 หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

19.1 กิจการมีภาระผูกพันทางกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানในปัจจุบันที่ต้องจ่ายเนื่องจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในอดีต และ

19.2 สามารถประมาณภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

ภาระผูกพันในปัจจุบันจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อกิจการไม่มีทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้นอกจากจะต้องจ่ายเงิน

- 20 ภายใต้โครงการส่วนแบ่งกำไรบางโครงการ พนักงานจะได้รับส่วนแบ่งกำไรต่อเมื่อยังคงทำงานกับกิจการตามระยะเวลาที่ระบุไว้ โครงการดังกล่าวจะก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุমানเมื่อพนักงานได้ให้บริการซึ่งจะเพิ่มมูลค่าของจำนวนเงินที่กิจการต้องจ่ายหากพนักงานยังคงให้บริการจนครบระยะเวลาที่กำหนด การวัดมูลค่าของภาระผูกพันจากการอนุมานนี้สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจออกจากงาน โดยไม่ได้รับการจ่ายส่วนแบ่งกำไร

### ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 20

โครงการส่วนแบ่งกำไรกำหนดให้กิจการจ่ายกำไรสำหรับปีตามสัดส่วนที่ระบุไว้ให้พนักงานที่ทำงานตลอดปี หากไม่มีพนักงานลาออกจางานระหว่างปี ส่วนแบ่งกำไรที่จะจ่ายทั้งหมดสำหรับปีจะเท่ากับร้อยละ 3 ของกำไรสุทธิ กิจการคาดว่าอัตราการเข้าออกของพนักงานทำให้การจ่ายส่วนแบ่งกำไรลดลงเป็นร้อยละ 2.5 ของกำไรสุทธิ

กิจการรับรู้หนี้สินและค่าใช้จ่ายที่ร้อยละ 2.5 ของกำไรสุทธิ

- 21 กิจการอาจไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายที่จะจ่ายโบนัส อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีกิจการอาจมีธรรมเนียมปฏิบัติในการจ่ายโบนัส ซึ่งในกรณีเช่นนี้ กิจการมีภาระผูกพันจากการอนุมานเนื่องจากกิจการไม่มีทางเลือกอื่นนอกจากจะต้องจ่ายโบนัสนั้น การวัดมูลค่าของภาระผูกพันจากการอนุมานนี้สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนออกจากงานไปโดยไม่ได้รับโบนัส

- 22 กิจการสามารถประมาณภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานสำหรับโครงการส่วนแบ่งกำไรหรือโครงการโบนัสได้อย่างน่าเชื่อถือ เมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้

22.1 เงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการมีสูตรในการคำนวณจำนวนผลประโยชน์

22.2 กิจการกำหนดจำนวนที่จะจ่ายก่อนวันที่อนุมัติให้ออกงบการเงิน

- 22.3 ธรรมเนียมปฏิบัติในอดีตทำให้ทราบชัดเจนถึงจำนวนเงินของภาระผูกพันจากการอนุมานของกิจการ
- 23 ภาระผูกพันจากโครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัสเกิดจากการให้บริการของพนักงานและไม่เกี่ยวข้องกับเจ้าของกิจการ ดังนั้น กิจการจะรับรู้ต้นทุนของโครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัสเป็นค่าใช้จ่าย ไม่ใช่การจัดสรรจากกำไรสุทธิให้กับเจ้าของกิจการ
- 24 หากการจ่ายส่วนแบ่งกำไรและโบนัสยังไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง การจ่ายเงินนี้ถือเป็นผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน (ตามย่อหน้าที่ 153 ถึง 158)

#### การเปิดเผยข้อมูล

- 25 แม้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานโดยเฉพาะ แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นๆ อาจกำหนดให้เปิดเผยไว้ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเรื่องผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผู้บริหารสำคัญ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งกำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน

#### ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – ความแตกต่างระหว่างโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้และโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 26 ผลประโยชน์หลังออกจากงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้รวมถึงรายการดังต่อไปนี้
- 26.1 ผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน (เช่น บำนาญ และผลประโยชน์ที่จ่ายครั้งเดียวเมื่อออกจากงาน) และ
- 26.2 ผลประโยชน์อื่นหลังออกจากงาน เช่น การประกันชีวิต และการรักษาพยาบาลหลังออกจากงาน
- การจัดการเรื่องของผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงานดังกล่าวถือว่าเป็นโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงาน กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติกับการจัดการดังกล่าวทั้งหมด ไม่ว่าจะมีการตั้งกิจการแยกออกมาต่างหากเพื่อรับเงินสมทบและจ่ายผลประโยชน์หรือไม่
- 27 โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานสามารถจัดประเภทเป็นโครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ โดยขึ้นอยู่กับเนื้อหาสาระเชิงเศรษฐกิจซึ่งพิจารณาจากกฎเกณฑ์และเงื่อนไขหลักของโครงการ
- 28 ภายใต้โครงการสมทบเงิน ภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานของกิจการจะจำกัดไม่เกินจำนวนเงินที่กิจการตกลงจะสมทบเข้ากองทุน ดังนั้น จำนวนผลประโยชน์

- หลังจากออกจากงานที่พนักงานได้รับจะกำหนดจากจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบ (และบางครั้งพนักงานร่วมสะสมด้วย) ให้กับโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานหรือให้กับผู้รับประกัน รวมทั้งผลตอบแทนการลงทุนที่เกิดจากเงินสมทบดังกล่าว ดังนั้น ความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ในกรณีผลประโยชน์จะน้อยกว่าที่คาดหวังไว้) และความเสี่ยงจากการลงทุน (ในกรณีสินทรัพย์ที่นำไปลงทุนไม่เพียงพอต่อการจ่ายผลประโยชน์ที่คาดหวังไว้) ที่เป็นสาระสำคัญจะตกอยู่กับพนักงาน
- 29 ตัวอย่างของกรณีที่ภาระผูกพันของกิจการไม่จำกัดอยู่เพียงจำนวนเงินที่กิจการตกลงที่จะจ่ายสมทบเข้ากองทุนเท่านั้น คือการที่กิจการก่อให้เกิดภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमानโดย
- 29.1 ใช้สูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการซึ่งไม่ได้เชื่อมโยงกับจำนวนเงินจ่ายสมทบเพียงอย่างเดียว และกำหนดให้กิจการต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มหากสินทรัพย์มีไม่เพียงพอกับผลประโยชน์ในสูตรการคำนวณผลประโยชน์ดังกล่าว
- 29.2 มีการประกันผลตอบแทนของเงินสมทบไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการ หรือ
- 29.3 มีธรรมเนียมปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุमान เช่น กิจการมีประวัติการเพิ่มผลประโยชน์ให้แก่พนักงานที่มีอยู่เดิม เพื่อให้สอดคล้องกับภาวะเงินเฟ้อ จนถือเป็นธรรมเนียมปฏิบัติ แม้จะไม่มีภาระผูกพันทางกฎหมายก็ตาม
- 30 ภายใต้โครงการผลประโยชน์
- 30.1 ภาระผูกพันของกิจการคือ การที่ต้องจัดหาผลประโยชน์ที่ตกลงไว้ให้พนักงานปัจจุบันและพนักงานในอดีต และ
- 30.2 โดยเนื้อหาแล้ว กิจการต้องรับความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ในกรณีต้นทุนของผลประโยชน์สูงกว่าที่คาดหวังไว้) และความเสี่ยงจากการลงทุน ดังนั้น หากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือการลงทุนไม่เป็นไปตามที่คาด ภาระผูกพันของกิจการอาจเพิ่มขึ้น
- 31 ตั้งแต่ย่อหน้าที่ 32 ถึง 49 จะอธิบายความแตกต่างระหว่างโครงการสมทบเงินกับโครงการผลประโยชน์ในแง่ที่เป็นโครงการของกลุ่มนายจ้าง โครงการผลประโยชน์ที่กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันโดยร่วมกันรับความเสี่ยง โครงการระดับภาครัฐ และผลประโยชน์ที่มีการประกัน

#### โครงการของกลุ่มนายจ้าง

- 32 กิจการต้องจัดโครงการของกลุ่มนายจ้างเป็นโครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์โดยพิจารณาตามเงื่อนไขของโครงการ (รวมทั้งภาระผูกพันจากการอนุमानนอกเหนือจากเงื่อนไขที่เป็นทางการ)
- 33 หากกิจการเข้าร่วมโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง เว้นแต่กิจการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 34 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

- 33.1 รับรู้ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ สิทธิประโยชน์โครงการ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการตามสัดส่วนที่เป็นของกิจการในลักษณะเดียวกับโครงการผลประโยชน์โครงการอื่น และ
- 33.2 เปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 135 ถึง 148 (ยกเว้นย่อหน้าที่ 148.4)
- 34 เมื่อมีข้อมูลไม่เพียงพอที่จะใช้การบัญชีเกี่ยวกับโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้
- 34.1 บันทึกบัญชีโครงการตามย่อหน้าที่ 51 ถึง 52 เสมือนเป็นโครงการสมทบเงิน
- 34.2 เปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 148
- 35 ตัวอย่างรูปแบบหนึ่งของโครงการของกลุ่มนายจ้างที่เป็นโครงการผลประโยชน์ ได้แก่
- 35.1 การจ่ายเงินเข้าโครงการตามความจำเป็นในแต่ละงวด เช่น การจ่ายเงินสมทบถูกกำหนดให้อยู่ในระดับที่คาดว่าจะเพียงพอสำหรับผลประโยชน์ที่จะต้องจ่ายภายในงวดนั้น ส่วนผลประโยชน์ในอนาคตที่ได้รับในงวดปัจจุบันจะจ่ายจากเงินสมทบในอนาคต และ
- 35.2 ผลประโยชน์ของพนักงานกำหนดจากระยะเวลาการทำงานและกิจการที่เข้าร่วมโครงการไม่มีวิธีอื่นที่เป็นไปได้ที่จะไม่รวมโครงการ นอกจากการจ่ายเงินสมทบสำหรับผลประโยชน์ที่พนักงานควรได้รับจนถึงวันที่กิจการไม่รวมโครงการ โครงการนี้ก่อให้เกิดความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยแก่กิจการ ทำให้กิจการจะต้องเพิ่มเงินสมทบหรือชักจูงให้พนักงานรับผลประโยชน์ลดลงในกรณีที่ผลประโยชน์ของพนักงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานทำให้กิจการมีต้นทุนของผลประโยชน์ที่ได้รับแล้วมากกว่า ที่คาดหวังไว้ โครงการนี้ถือเป็นโครงการผลประโยชน์
- 36 เมื่อมีข้อมูลเพียงพอเกี่ยวกับโครงการของกลุ่มนายจ้างที่มีลักษณะเป็นโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องรับรู้ภาระผูกพันของผลประโยชน์ สิทธิประโยชน์โครงการ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานในลักษณะเดียวกับโครงการผลประโยชน์อื่นๆ ตามสัดส่วนที่เป็นของแต่ละกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการอาจไม่สามารถระบุส่วนแบ่งของตนเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของโครงการได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอที่จะบันทึกบัญชีซึ่งอาจเกิดขึ้นหาก
- 36.1 โครงการทำให้กิจการที่เข้าร่วมเกิดความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเกี่ยวกับพนักงานปัจจุบันและพนักงานในอดีตของกิจการอื่น ซึ่งส่งผลให้ไม่มีหลักเกณฑ์ที่น่าเชื่อถือและสอดคล้องในการจัดสรรภาระผูกพัน สิทธิประโยชน์โครงการ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการในส่วนของแต่ละกิจการที่เข้าร่วมโครงการ หรือ
- 36.2 กิจการไม่ได้รับข้อมูลที่เพียงพอเกี่ยวกับโครงการเพื่อปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องรับรู้โครงการเสมือนโครงการดังกล่าวเป็นโครงการสมทบเงินของกิจการและเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 148

- 37 หากมีข้อตกลงตามสัญญาระหว่างโครงการของกลุ่มนายจ้างและผู้เข้าร่วมโครงการถึงวิธีกำหนดการจ่ายส่วนเกินของโครงการให้ผู้เข้าร่วมโครงการ (หรือจัดหาเงินสำหรับส่วนขาด) ผู้เข้าร่วมในโครงการของกลุ่มนายจ้างตามสัญญาดังกล่าวที่รับรู้โครงการของกลุ่มนายจ้างลักษณะนี้เป็นโครงการสมทบเงินตามย่อหน้าที่ 34 ต้องรับรู้สินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกิดจากข้อตกลงภายใต้สัญญาดังกล่าว และรับรู้รายได้หรือค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน

**ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 37**

กิจการเข้าร่วมโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้างที่ไม่ได้จัดเตรียมการประเมินมูลค่าของโครงการตามเกณฑ์มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ดังนั้นกิจการต้องบันทึกบัญชีเสมือนว่าเป็นโครงการสมทบเงิน การวัดมูลค่าของกองทุนซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้แสดงให้เห็นถึงส่วนขาด 100 ล้านบาทในโครงการ โครงการมีข้อตกลงตามสัญญาเกี่ยวกับกำหนดการสมทบเงินของนายจ้างที่เข้าร่วมโครงการเพื่อลดส่วนขาดลงภายในเวลา 5 ปี เงินสมทบทั้งหมดที่เป็นส่วนที่กิจการต้องสมทบเข้าตามสัญญาคือ 8 ล้านบาท

กิจการรับรู้หนี้สินสำหรับเงินสมทบที่ปรับมูลค่าเงินตามเวลาและค่าใช้จ่ายในจำนวนเท่ากันในกำไรหรือขาดทุน

- 38 โครงการของกลุ่มนายจ้างแตกต่างจากโครงการรวมกลุ่มบริหาร โครงการรวมกลุ่มบริหารเป็นเพียงการนำโครงการของนายจ้างแต่ละรายมารวมกันเพื่อให้ นายจ้างที่เข้าร่วมนำสินทรัพย์มาร่วมกันลงทุนและลดค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดการการลงทุน โดยสิทธิเรียกร้องของนายจ้างแต่ละรายยังคงแยกจากกันเพื่อผลประโยชน์ของลูกจ้างของแต่ละกิจการโดยเฉพาะ โครงการรวมกลุ่มบริหารดังกล่าวไม่ทำให้เกิดปัญหาในการบันทึกบัญชี เพราะกิจการมีข้อมูลเพียงพอที่จะปฏิบัติเช่นเดียวกับโครงการอื่นๆ ที่เป็นของนายจ้างรายเดียว เนื่องจากโครงการดังกล่าวไม่ทำให้เกิดกิจการที่เข้าร่วมเกิดความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเกี่ยวกับพนักงานปัจจุบันและพนักงานในอดีตของกิจการอื่นๆ คำนิยามในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการจัดประเภทโครงการรวมกลุ่มบริหารเป็นโครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของโครงการ (รวมทั้งภาระผูกพันจากการอนุমানนอกเหนือจากเงื่อนไขที่เป็นทางการด้วย)
- 39 ในการพิจารณาว่าเมื่อใดจะรับรู้รายการ และมูลค่าวัดอย่างไร หนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการยกเลิกโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง หรือการถอนตัวของกิจการออกจากโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้)

## โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่กิจการต่าง ๆ ที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันร่วมรับความเสี่ยง

- 40 โครงการผลประโยชน์ที่กิจการต่าง ๆ ที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน (เช่น บริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) ร่วมรับความเสี่ยง ไม่ถือเป็นโครงการของกลุ่มนายจ้าง
- 41 กิจการที่เข้าร่วมในโครงการประเภทดังกล่าวต้องเก็บข้อมูลเกี่ยวกับโครงการโดยรวมซึ่งวัดมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ โดยอาศัยข้อสมมติพื้นฐานที่ใช้กับโครงการโดยรวม หากมีข้อตกลงตามสัญญาหรือนโยบายทำให้แต่ละกิจการในกลุ่มรับภาระต้นทุนของผลประโยชน์สุทธิสำหรับโครงการโดยรวม ซึ่งวัดมูลค่าตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องรับรู้ต้นทุนผลประโยชน์สุทธิดังกล่าวในงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินแต่ละบริษัท หากไม่มีข้อตกลงหรือนโยบายดังกล่าว ต้นทุนของผลประโยชน์สุทธิต้องรับรู้ในงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินแต่ละกิจการในกลุ่มที่มีนายจ้างให้การสนับสนุนโครงการตามกฎหมาย กิจการอื่นในกลุ่มต้องรับรู้ต้นทุนในงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินแต่ละกิจการเท่ากับส่วนที่ต้องจ่ายสมทบสำหรับงวดนั้น
- 42 การเข้าร่วมโครงการดังกล่าวเป็นรายการเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันของแต่ละกิจการในกลุ่ม ดังนั้นกิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ในงบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินแต่ละบริษัทตามข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 149

## โครงการระดับภาครัฐ

- 43 กิจการต้องรับรู้โครงการระดับภาครัฐในลักษณะเดียวกับโครงการของกลุ่มนายจ้าง (ตามย่อหน้าที่ 32 ถึง 39)
- 44 โครงการระดับภาครัฐเป็นโครงการที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายเพื่อบังคับใช้กับทุกกิจการ (หรือทุกกิจการในหมวดใดหมวดหนึ่ง เช่น อุตสาหกรรมใดอุตสาหกรรมหนึ่งโดยเฉพาะ) และดำเนินการโดยหน่วยงานของรัฐในระดับประเทศหรือท้องถิ่น หรือหน่วยงานอื่น (เช่น หน่วยงานอิสระที่ตั้งขึ้นมาเพื่อโครงการนี้โดยเฉพาะ) ซึ่งไม่อยู่ภายใต้การควบคุมหรืออิทธิพลของกิจการที่เสนอรายงาน บางโครงการที่กิจการจัดตั้งจัดให้มีทั้งผลประโยชน์ภาคบังคับเพื่อทดแทนผลประโยชน์ที่ครอบคลุมโดยโครงการระดับภาครัฐ และให้ผลประโยชน์โดยสมัครใจเพิ่มเติม โครงการดังกล่าวไม่ถือเป็นโครงการระดับภาครัฐ
- 45 โครงการระดับภาครัฐจัดเป็นโครงการผลประโยชน์หรือโครงการสมทบเงิน ขึ้นอยู่กับภาระผูกพันของกิจการภายใต้โครงการนั้น โครงการระดับภาครัฐหลาย ๆ โครงการได้รับการสนับสนุนเงินสมทบเข้าโครงการลักษณะเหมาะสมตามความจำเป็นในแต่ละงวด โดยจำนวนเงินที่จ่ายสมทบเข้าโครงการถูกกำหนดให้อยู่ในระดับที่เพียงพอกับผลประโยชน์ที่ต้องจ่ายในงวดนั้น ผลประโยชน์ในอนาคตที่ได้รับในงวดปัจจุบันจะจ่ายจากเงินที่จะสมทบเข้าโครงการในอนาคต อย่างไรก็ตาม สำหรับโครงการระดับภาครัฐส่วนใหญ่ กิจการมักไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमानที่จะต้องจ่ายผลประโยชน์เหล่านั้นในอนาคต มีเพียงภาระ

ผูกพันที่ต้องจ่ายเงินสมทบเมื่อถึงกำหนดเวลาเท่านั้น อีกทั้งหากกิจการเลิกจ้างพนักงานที่เป็นสมาชิกของโครงการระดับภาครัฐ กิจการไม่มีการผูกพันที่จะต้องจ่ายผลประโยชน์ที่พนักงานได้รับจากโครงการในปีก่อนๆ ด้วย ดังนั้น โครงการระดับภาครัฐจึงมักจัดเป็นโครงการสมทบเงิน อย่างไรก็ตาม หากโครงการระดับภาครัฐมีลักษณะเป็นโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 32 ถึง 39

#### ผลประโยชน์ที่มีการประกัน

- 46 กิจการอาจจ่ายค่าเบี้ยประกันเพื่อสมทบเงินทุนแก่โครงการผลประโยชน์หลังออกจากการปฏิบัติงาน ถือว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการสมทบเงิน เว้นแต่กิจการจะมีการผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমান (ไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการ) ที่ต้องทำตามข้อใดข้อหนึ่งดังนี้
- 46.1 จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานโดยตรงเมื่อครบกำหนด หรือ
- 46.2 จ่ายเพิ่มเติมส่วนต่าง หากผู้รับประกันไม่จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดในอนาคต ซึ่งเกิดจากการให้บริการของพนักงานในงวดก่อนๆ และงวดปัจจุบัน
- หากกิจการมีการผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมандังกล่าว กิจการต้องถือว่าโครงการนั้นเป็นโครงการผลประโยชน์
- 47 ผลประโยชน์ที่มีการประกันตามกรรมธรรม์ประกันภัยไม่จำเป็นต้องมีความสัมพันธ์โดยตรงหรือโดยอัตโนมัติกับภาระผูกพันของกิจการเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน โครงการผลประโยชน์หลังออกจากการปฏิบัติงานที่เกี่ยวข้องกับกรรมธรรม์ประกันภัยขึ้นอยู่กับการแยกข้อแตกต่างระหว่างการบัญชีและการจ่ายเงินเข้ากองทุน เช่นเดียวกับโครงการอื่นๆ ที่มีการจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุน
- 48 หากกิจการสมทบเงินทุนสำหรับภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์หลังออกจากการปฏิบัติงานด้วยการซื้อกรรมธรรม์ประกันภัย โดยที่กิจการยังคงมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানเกี่ยวกับผลประโยชน์นั้น (ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการ โดยผ่านกลไกการกำหนดเบี้ยประกันในอนาคต หรือโดยผ่านความสัมพันธ์ของบุคคลที่เกี่ยวข้องกับผู้รับประกัน) การจ่ายเบี้ยประกันไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของการจัดการเกี่ยวกับการสมทบเงิน กิจการจึงต้องปฏิบัติตามทุกชั้น ดังนี้
- 48.1 บันทึกบัญชีสำหรับกรรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไขตามเกณฑ์เป็นสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 8) และ
- 48.2 รับรู้กรรมธรรม์ประกันภัยอื่นๆ เป็นสิทธิที่จะได้รับชดเชย (หากกรรมธรรม์เหล่านั้นเข้าหลักเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 116)
- 49 หากกรรมธรรม์ประกันภัยอยู่ในชื่อของผู้เข้าร่วมโครงการโดยเฉพาะหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมโครงการ และกิจการไม่มีการผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่จะต้องชดเชยผลขาดทุนตามกรรมธรรม์ กิจการไม่มีการผูกพันที่จะต้องจ่ายผลประโยชน์แก่พนักงาน ในขณะที่ผู้รับประกันจะต้องเป็นผู้รับผิดชอบการจ่ายผลประโยชน์ดังกล่าว การจ่ายเบี้ยประกัน



ในอัตราคงที่ตามกรมธรรม์ดังกล่าว โดยเนื้อหาแล้วเป็นการจ่ายชำระภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน มากกว่าเป็นการลงทุนเพื่อให้สามารถชำระภาระผูกพันได้ ดังนั้น กิจกรรมจึงไม่ต้องบันทึกสินทรัพย์หรือหนี้สินอีกต่อไป และต้องถือว่าการจ่ายนั้นเป็นการสมทบตามโครงการสมทบเงิน

## ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้

- 50 การบัญชีสำหรับโครงการสมทบเงินมีลักษณะตรงไปตรงมา เนื่องจากภาระผูกพันของกิจการที่รายงานในแต่ละงวดถูกกำหนดโดยจำนวนที่สมทบในงวดนั้น ดังนั้น จึงไม่ต้องใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย เพื่อวัดมูลค่าของภาระผูกพันหรือค่าใช้จ่าย และไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรหรือขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย นอกจากนี้ ภาระผูกพันจะวัดมูลค่าตามหลักเกณฑ์โดยไม่ต้องคิดลด เว้นแต่ภาระผูกพันดังกล่าวไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง

### การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 51 เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างงวด กิจการต้องรับรู้เงินสมทบที่ต้องจ่ายให้โครงการสมทบเงินเพื่อตอบแทนสำหรับบริการที่พนักงานให้ โดย
- 51.1 รับรู้เป็นหนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หลังหักเงินสมทบที่จ่ายแล้ว ถ้าเงินสมทบที่จ่ายแล้วสูงกว่าเงินสมทบที่ครบกำหนดจ่ายก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ (ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) ภายใต้ขอบเขตที่ว่าจำนวนที่มีการจ่ายล่วงหน้าจะทำให้เกิดการลดลงของการจ่ายเงินในอนาคตหรือได้รับเงินสดกลับคืน
- 51.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเงินสมทบเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ เช่น มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 52 หากส่วนของเงินสมทบตามโครงการสมทบเงินไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง กิจการต้องคิดลดเงินสมทบโดยใช้อัตราคิดลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 83

### การเปิดเผยข้อมูล

- 53 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการสมทบเงิน

- 54      มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินสมทบตามโครงการสมทบเงินสำหรับผู้บริหารสำคัญ

## ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 55      การบัญชีสำหรับโครงการผลประโยชน์มีความซับซ้อน เนื่องจากกิจการต้องใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเพื่อวัดมูลค่าของภาระผูกพันและค่าใช้จ่าย และมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย นอกจากนี้ เนื่องจากกิจการอาจชำระภาระผูกพันหลังจากพนักงานให้บริการแล้วเป็นเวลาหลายปี จะต้องวัดมูลค่าของภาระผูกพันตามหลักเกณฑ์การคิดลด

### การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 56      โครงการผลประโยชน์อาจไม่ได้จัดตั้งเป็นกองทุน หรืออาจจัดตั้งเป็นกองทุนที่กิจการจ่ายเงินสมทบทั้งหมด หรือบางส่วน และบางครั้งพนักงานร่วมสมทบด้วยโดยจ่ายสมทบเข้าไปในกิจการหรือกองทุนที่แยกต่างหากตามกฎหมายจากกิจการที่เสนอรายงาน โดยผลประโยชน์ของพนักงานจะจ่ายออกจากกองทุนดังกล่าว การจ่ายผลประโยชน์จากกองทุนเมื่อครบกำหนดไม่ได้ขึ้นอยู่กับเพียงฐานะการเงินและผลการลงทุนของกองทุนเท่านั้น แต่ยังขึ้นอยู่กับความสามารถและความตั้งใจของกิจการที่จะชดเชยเงินทุนส่วนที่ขาดไปของสินทรัพย์ในกองทุนด้วย ดังนั้นโดยเนื้อหาแล้วกิจการจึงรับประกันความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยและความเสี่ยงจากการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการนั้น ค่าใช้จ่ายที่รับรู้สำหรับโครงการผลประโยชน์จึงไม่จำเป็นต้องเท่ากับจำนวนเงินสมทบที่ต้องจ่ายในงวดเท่านั้น

- 57      การบันทึกบัญชีสำหรับโครงการผลประโยชน์ มีขั้นตอนดังนี้

#### 57.1      กำหนดส่วนเกินหรือส่วนขาดในโครงการ ซึ่งเกี่ยวข้องกับ

57.1.1      การใช้เทคนิคจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยด้วยวิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ เพื่อจัดทำประมาณการต้นทุนรวมสุดท้ายของกิจการสำหรับจำนวนผลประโยชน์ที่พนักงานควรได้รับเป็นการตอบแทนสำหรับบริการ ที่พนักงานให้ในงวดปัจจุบันและงวดก่อนๆ ได้อย่างน่าเชื่อถือ (ตามย่อหน้าที่ 67 ถึง 69) วิธีนี้ทำให้กิจการจะต้องกำหนดจำนวนผลประโยชน์ที่จะบันทึกในงวดปัจจุบันและงวดก่อนๆ (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74) และจัดทำประมาณการ (ตามข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย) โดยใช้ตัวแปรด้านประชากรศาสตร์ (เช่น อัตราการหมุนเวียนของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต) และตัวแปรด้านการเงิน (เช่น เงินเดือนและค่ารักษาพยาบาลที่จะเพิ่มขึ้นในอนาคต) ที่มีผลต่อต้นทุนของผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 75 ถึง 98)

- 57.1.2 คัดลดผลประโยชน์ เพื่อกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการ  
ผลประโยชน์และต้นทุนบริการปัจจุบัน (ตามย่อหน้าที่ 67 ถึง 69 และ 83 ถึง 86)
- 57.1.3 หักด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 113 ถึง 115)  
ออกจากมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์
- 57.2 กำหนดจำนวนเงินสุทธิของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิเป็น  
จำนวนส่วนขาดหรือส่วนเกินตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 57.1 ที่ปรับปรุงด้วย  
ผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิถึงเพดานของสินทรัพย์  
(ตามย่อหน้าที่ 64)
- 57.3 กำหนดจำนวนเงินที่จะรับรู้รายการในกำไรหรือขาดทุน
- 57.3.1 ต้นทุนบริการปัจจุบัน (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74)
- 57.3.2 ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์  
(ตามย่อหน้าที่ 99 ถึง 112)
- 57.3.3 ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตาม  
ย่อหน้าที่ 123 ถึง 126)
- 57.4 กำหนดการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่จะ  
รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ซึ่งประกอบด้วย
- 57.4.1 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย  
(ตามย่อหน้าที่ 128 และ 129)
- 57.4.2 ผลตอบแทนของสินทรัพย์โครงการซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิ  
ที่เกิดจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 130)  
และ
- 57.4.3 การเปลี่ยนแปลงใดๆ ต่อผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (ตามย่อ  
หน้าที่ 64) ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิที่เกิดจากหนี้สิน  
(สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ
- หากกิจการมีโครงการผลประโยชน์มากกว่าหนึ่งโครงการ ให้กิจการปฏิบัติตาม  
ขั้นตอนเหล่านี้แยกตามแต่ละโครงการที่มีสาระสำคัญ
- 58 กิจการต้องกำหนดหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิให้เพียงพอโดย  
สม่าเสมอเพื่อไม่ทำให้จำนวนที่รับรู้ในงบการเงินแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากจำนวน  
ที่ควรเป็น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 59 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน แต่ไม่บังคับให้กิจการใช้ผู้เชี่ยวชาญทางคณิตศาสตร์  
ประกันภัยที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสมเป็นผู้วัดมูลค่าภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังจาก  
งานที่มีสาระสำคัญทั้งหมด เหตุผลในทางปฏิบัติคือ กิจการอาจให้ผู้เชี่ยวชาญทางคณิตศาสตร์  
ประกันภัยที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสมวัดมูลค่าภาระผูกพันก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน  
อย่างไรก็ตาม ให้นำผลจากการวัดมูลค่าของรายการที่มีสาระสำคัญและภาวะการณ์ต่างๆ

ที่เปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงราคาตลาดและอัตราดอกเบี้ยมาทำให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

- 60 ในบางกรณี การประมาณการค่าเฉลี่ยและการคำนวณแบบลัด อาจให้ข้อมูลที่เพียงพอในการประมาณที่เชื่อถือได้ ซึ่งทำให้กิจการอาจมีต้องคำนวณอย่างละเอียดตามที่แสดงในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

#### การบัญชีสำหรับภาระผูกพันจากการอนุमान

- 61 กิจการต้องไม่บันทึกบัญชีเฉพาะภาระผูกพันตามกฎหมายภายใต้เงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการผลประโยชน์เท่านั้น แต่ต้องบันทึกภาระผูกพันจากการอนุमानที่เกิดจากประเพณีปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการของกิจการด้วย ประเพณีปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการทำให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุमान ซึ่งกิจการไม่มีทางเลือกอื่นนอกจากการจ่ายผลประโยชน์ให้กับพนักงาน ตัวอย่างของภาระผูกพันจากการอนุमान ตัวอย่างเช่น หากมีการเปลี่ยนแปลงประเพณีปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการของกิจการจะเป็นสาเหตุให้เกิดความเสียหายที่ไม่สามารถยอมรับได้ต่อความสัมพันธ์กับพนักงาน
- 62 เงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการผลประโยชน์อาจอนุญาตให้กิจการบอกเลิกภาระผูกพันตามโครงการได้ อย่างไรก็ตาม การบอกเลิกโครงการ (โดยไม่มีการจ่ายชำระ) มักทำได้ยาก หากกิจการยังคงต้องจ้างพนักงานอยู่ ดังนั้น หากไม่มีหลักฐานโต้แย้งเป็นอย่างอื่น การบัญชีสำหรับผลประโยชน์หลังออกจากงานถือว่ากิจการที่ในปัจจุบันสัญญาว่าจะให้ผลประโยชน์จะยังคงปฏิบัติตามสัญญานั้นตลอดอายุงานที่เหลืออยู่ของพนักงาน

#### งบแสดงฐานะการเงิน

- 63 กิจการต้องรับรู้หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในงบแสดงฐานะการเงิน
- 64 เมื่อกิจการมีส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าของ
- 64.1 ส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ และ
- 64.2 เพดานของสินทรัพย์ที่กำหนดโดยใช้อัตราคิดลดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 83
- 65 สินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิอาจเกิดจากการมีเงินสมทบเกินในโครงการผลประโยชน์ หรือจากการที่มีผลกำไรจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย กิจการรับรู้สินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในกรณีดังกล่าว เนื่องจาก
- 65.1 กิจการควบคุมทรัพยากรที่สามารถนำเงินส่วนเกินไปสร้างผลประโยชน์ในอนาคตได้
- 65.2 การควบคุมนั้นเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต (พนักงานได้ให้บริการและกิจการสมทบเงินแล้ว) และ
- 65.3 กิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต โดยการลดเงินสมทบที่จะจ่ายในอนาคตลงหรือได้รับเงินสดคืน ไม่ว่าทางตรงแก่กิจการหรือทางอ้อมโดยโอนไปยัง

โครงการอื่นที่มีส่วนขาด เพดานของสินทรัพย์คือมูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์  
ในอนาคตเหล่านั้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์  
ที่กำหนดไว้และต้นทุนบริการปัจจุบัน

- 66 ต้นทุนรวมสุดท้ายของโครงการผลประโยชน์อาจจะขึ้นอยู่กับตัวแปรหลายชนิด เช่น เงินเดือน  
เดือนสุดท้าย อัตราการหมุนเวียนของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต เงินสมทบพนักงาน และ  
แนวโน้มต้นทุนค่ารักษาพยาบาล ต้นทุนรวมสุดท้ายของโครงการจึงไม่แน่นอนและความไม่แน่นอนนี้  
จะยังคงอยู่เป็นระยะเวลานาน ในการวัดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์  
หลังจากออกจากงานและต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้องจึงจำเป็นต้อง
- 66.1 ใช้วิธีการกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย  
(ตามย่อหน้าที่ 67 ถึง 69)
- 66.2 กระจายผลประโยชน์ไปตามงวดการบริการ (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74) และ
- 66.3 ตั้งข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่  
75 ถึง 98)

วิธีกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

- 67 กิจการต้องใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพัน  
ตามโครงการผลประโยชน์ ต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง และต้นทุนบริการในอดีต (ถ้ามี)
- 68 วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ (บางครั้งเรียกว่า วิธีผลประโยชน์ค้างจ่ายตามส่วนของ  
บริการ หรือวิธีผลประโยชน์ตามจำนวนปีหรือผลประโยชน์ที่ให้บริการ) พิจารณาว่าการบริการใน  
แต่ละงวดก่อให้เกิดสิทธิในการได้รับผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74) เพิ่มขึ้นที่หน่วย  
และวัดมูลค่าแต่ละหน่วยแยกจากกันเพื่อรวมเป็นภาระผูกพันโดยรวม (ตามย่อหน้าที่ 75 ถึง 98)

#### ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 68

กิจการกำหนดจ่ายผลประโยชน์ทั้งจำนวนเมื่อสิ้นสุดการจ้างเท่ากับร้อยละ 1 ของเงินเดือน  
เดือนสุดท้ายสำหรับแต่ละปีที่พนักงานให้บริการ เงินเดือนในปีที่ 1 คือ 10,000 บาท และ  
สมมติว่าแต่ละปีเงินเดือนเพิ่มขึ้นแบบทบต้นในอัตราร้อยละ 7 อัตราคิดลดเป็นร้อยละ 10  
ต่อปี

ตารางข้างล่างแสดงภาระผูกพันที่เพิ่มขึ้นสำหรับพนักงานรายหนึ่งที่กำลังจะออกจากงาน  
เมื่อสิ้นปีที่ 5 โดยสมมติว่าไม่มีการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติในการประมาณการตามหลัก  
คณิตศาสตร์ประกันภัย เพื่อให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ตัวอย่างนี้ไม่รวมการปรับปรุง  
เพิ่มเติมที่จะสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานจะออกจากงานก่อนหรือหลังวันที่ที่คาดไว้

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 68

| ปีที่                                                                               | 1          | 2          | 3          | 4          | 5          |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| ผลประโยชน์ที่เกิดจาก                                                                |            |            |            |            |            |
| - ปีก่อน                                                                            | 0          | 131        | 262        | 393        | 524        |
| - ปีปัจจุบัน (ร้อยละ 1 ของ เงินเดือน<br>เดือนสุดท้าย)                               | <u>131</u> | <u>131</u> | <u>131</u> | <u>131</u> | <u>131</u> |
| - ปีปัจจุบันและปีก่อน                                                               | <u>131</u> | <u>262</u> | <u>393</u> | <u>524</u> | <u>655</u> |
| ภาระผูกพันยกมา                                                                      | -          | 89         | 196        | 324        | 476        |
| ดอกเบี้ยร้อยละ 10                                                                   | -          | 9          | 20         | 33         | 48         |
| ต้นทุนบริการปัจจุบัน                                                                | <u>89</u>  | <u>98</u>  | <u>108</u> | <u>119</u> | <u>131</u> |
| ภาระผูกพันสิ้นงวด                                                                   | <u>89</u>  | <u>196</u> | <u>324</u> | <u>476</u> | <u>655</u> |
| หมายเหตุ                                                                            |            |            |            |            |            |
| 1. ภาระผูกพันยกมา คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ปีก่อน ๆ                           |            |            |            |            |            |
| 2. ต้นทุนบริการปัจจุบัน คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ที่เกิดจากปีปัจจุบัน         |            |            |            |            |            |
| 3. ภาระผูกพันสิ้นงวด คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ที่เกิดจากปีปัจจุบันและปีก่อน ๆ |            |            |            |            |            |

- 69      กิจกรรมต้องคิดลดภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังจากออกจากงานทั้งจำนวน แม้ภาระผูกพันบางส่วนคาดว่าจะจ่ายชำระก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

การจัดสรรผลประโยชน์ไปยังงวดที่มีการให้บริการ

- 70      ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง และต้นทุนบริการในอดีต กิจกรรมต้องกำหนดผลประโยชน์ไปยังงวดบริการต่าง ๆ ตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ อย่างไรก็ตาม ถ้าการให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ จะทำให้ระดับของผลประโยชน์สูงกว่าปีก่อน ๆ อย่างเป็นสาระสำคัญ กิจกรรมต้องกำหนดการจัดสรรผลประโยชน์ตามวิธีเส้นตรง นับจาก
- 70.1      วันที่การให้บริการของพนักงานมีผลทำให้พนักงานเริ่มได้รับผลประโยชน์ตามโครงการ (ไม่ว่าผลประโยชน์นั้นจะขึ้นกับเงื่อนไขของการให้บริการในอนาคตหรือไม่) จนถึง
- 70.2      วันที่การให้บริการของพนักงานไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ตามโครงการในระยะเวลาต่อมาอย่างมีสาระสำคัญ นอกเหนือจากเงินเดือนที่เพิ่มขึ้นในอนาคต

- 71 วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ กำหนดให้กิจการจัดสรรผลประโยชน์ของงวดปัจจุบัน (เพื่อคำนวณต้นทุนบริการปัจจุบัน) และจัดสรรผลประโยชน์ทั้งงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ (เพื่อหามูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์) กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้งวดต่าง ๆ ตามงวดที่ภาระผูกพันที่จะต้องให้ผลประโยชน์หลังจากออกจากงานเกิดขึ้น ภาระผูกพันดังกล่าวจะเกิดเมื่อพนักงานให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์หลังจากออกจากงานที่กิจการคาดว่าจะจ่ายในรอบระยะเวลารายงานในอนาคต วิธีการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ ประกันภัยทำให้กิจการวัดมูลค่าภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอที่จะรับรู้เป็นหนี้สิน

**ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 71**

- 1 โครงการผลประโยชน์กำหนดให้จ่ายผลประโยชน์ทั้งจำนวนเป็นจำนวน 100 โดยจ่ายเมื่อพนักงานออกจากงานตามจำนวนปีที่พนักงานให้บริการ  
  
กิจการจัดสรรผลประโยชน์จำนวน 100 สำหรับแต่ละปี ต้นทุนบริการปัจจุบันมีมูลค่าปัจจุบันจำนวน 100 ส่วนมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์มีมูลค่าเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของผลตอบแทนจำนวน 100 คูณด้วยจำนวนปีของการให้บริการจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน  
  
ถ้ากิจการต้องจ่ายผลประโยชน์นั้นทันทีที่พนักงานออกจากงาน ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์จะสะท้อนวันที่ที่คาดว่าจะพนักงานจะออกจากงาน ดังนั้น เนื่องจากผลของการคิดลด จำนวนผลประโยชน์ข้างต้นจะน้อยกว่าจำนวนที่คำนวณได้หากพนักงานออกจากงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 2 โครงการกำหนดให้จ่ายบำนาญรายเดือนเป็นจำนวน ร้อยละ 0.2 ของเงินเดือนเดือนสุดท้าย สำหรับแต่ละปีที่ทำงาน และจะจ่ายตั้งแต่อายุ 65 ปี  
  
ผลประโยชน์จะเท่ากับมูลค่าปัจจุบัน (ณ วันที่คาดว่าจะออกจากงาน) ของบำนาญรายเดือนร้อยละ 0.2 ของประมาณการเงินเดือนเดือนสุดท้ายที่จะต้องจ่ายตั้งแต่วันที่คาดว่าจะเกษียณไปจนถึงวันที่คาดว่าจะเสียชีวิต จะจัดสรรไปให้แต่ละปีที่ให้บริการ ต้นทุนบริการปัจจุบัน คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์นั้น มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ คือ มูลค่าปัจจุบันของบำนาญที่จ่ายรายเดือนเป็นจำนวนร้อยละ 0.2 ของเงินเดือนเดือนสุดท้ายคูณด้วยจำนวนปีที่ให้บริการจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ต้องคิดลด เพราะการจ่ายบำนาญจะเริ่มตั้งแต่อายุครบ 65 ปี

- 72 บริการของพนักงานจะก่อให้เกิดภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ แม้ว่าผลประโยชน์นั้นจะขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการจ้างงานในอนาคต (หรืออีกนัยหนึ่ง คือ ผลประโยชน์ดังกล่าวยังไม่ถือเป็นสิทธิขาดของพนักงาน) กล่าวคือ การให้บริการของพนักงานก่อนวันที่ได้รับสิทธิขาดนั้นก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุมาน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานต่อ ๆ มา

จำนวนของบริการที่พนักงานจะต้องให้ในอนาคตก่อนที่จะได้รับสิทธิขาดนั้นจะลดลง ทั้งนี้ในการวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ดังกล่าว กิจการจะต้องพิจารณาความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจไม่สามารถทำตามข้อกำหนดที่จะได้รับสิทธิขาด ในทำนองเดียวกัน แม้ว่าผลประโยชน์หลังการจ้างงานบางอย่าง เช่น ค่ารักษาพยาบาลหลังการจ้างงานกิจการจะต้องจ่ายก็ต่อเมื่อมีเหตุการณ์ที่ระบุไว้เกิดขึ้นภายหลังพ้นสภาพพนักงาน จะถือว่าภาระผูกพันเมื่อพนักงานได้ให้บริการที่ทำให้ได้รับสิทธิที่จะรับผลประโยชน์ดังกล่าวเมื่อมีเหตุการณ์ที่ระบุไว้เกิดขึ้น ความเป็นไปได้ที่เหตุการณ์ที่ระบุไว้จะเกิดขึ้นจะมีผลกระทบต่อการวัดมูลค่าของภาระผูกพัน แต่ไม่ได้กำหนดว่าภาระผูกพันเกิดขึ้นหรือไม่

**ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 72**

- 1 โครงการจ่ายผลประโยชน์เป็นจำนวน 100 สำหรับแต่ละปีที่พนักงานให้บริการ แต่พนักงานจะได้รับสิทธิขาดเมื่อทำงานครบ 10 ปี  
กิจการควรจัดสรรผลประโยชน์จำนวน 100 ให้แต่ละปี โดยในแต่ละปีของ 10 ปีแรก ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจให้บริการไม่ถึง 10 ปี
- 2 โครงการจ่ายผลประโยชน์เป็นจำนวน 100 สำหรับแต่ละปีที่ให้บริการ แต่ไม่รวมบริการก่อนอายุ 25 ปี และผลประโยชน์นั้นเป็นสิทธิขาดทันที  
บริการที่พนักงานให้ก่อนอายุ 25 ปีไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ เพราะก่อนวันที่ดังกล่าวบริการไม่ได้นำไปสู่ผลประโยชน์ไม่ว่าจะมีเงื่อนไขหรือไม่ก็ตาม ดังนั้น ผลประโยชน์ในช่วงดังกล่าวไม่ได้รับการจัดสรรไว้ ทั้งนี้ ผลประโยชน์เป็นจำนวน 100 ต้องจัดสรรให้แต่ละปีหลังจากพนักงานอายุครบ 25 ปีแล้ว

- 73 ภาระผูกพันจะเพิ่มขึ้นจนกว่าจะถึงวันที่การให้บริการของพนักงานในอนาคตไม่ทำให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญ ดังนั้น ผลประโยชน์ทั้งหมดจะจัดสรรให้งวดบัญชีต่างๆ ที่สิ้นสุดในหรือก่อนวันที่ดังกล่าวตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ อย่างไรก็ตาม ถ้าการให้บริการของพนักงานในปีหลังๆ ทำให้ผลประโยชน์สูงกว่าปีก่อนอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องจัดสรรผลประโยชน์ตามวิธีเส้นตรงจนกว่าจะถึงวันที่การให้บริการของพนักงานไม่ทำให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญอีกต่อไป ทั้งนี้ เพราะในที่สุดบริการที่พนักงานให้ตลอดระยะเวลาที่นำไปสู่ผลประโยชน์ในระดับที่สูงขึ้น

**ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 73**

- 1 โครงการกำหนดจ่ายผลประโยชน์ทั้งจำนวนเป็นจำนวน 1,000 เมื่อพนักงานทำงานครบ 10 ปี โดยไม่จ่ายผลประโยชน์อื่นสำหรับการให้บริการของพนักงานหลังจากนั้น



### ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 73

กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้แต่ละปีเป็นจำนวน 100 (1,000 ทาร 10 ปี) ใน 10 ปีแรก ต้นทุนบริการปัจจุบันของแต่ละปีใน 10 ปีแรก สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจทำงานไม่ครบ 10 ปี กิจการจะไม่ต้องจัดสรรผลประโยชน์หลังจากนั้น

- 2 โครงการกำหนดจ่ายผลประโยชน์หลังจากออกจากงานครั้งเดียวเป็นจำนวน 2,000 ให้แก่พนักงานทุกคนที่ยังคงทำงานจนอายุครบ 55 ปี โดยมีอายุงานครบ 20 ปี หรือจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงานที่อายุครบ 65 ปี โดยไม่คำนึงถึงอายุงาน

สำหรับพนักงานที่เข้างานก่อนอายุ 35 ปี การให้บริการจะก่อให้เกิดผลประโยชน์ตามโครงการเมื่ออายุครบ 35 ปี เท่านั้น (พนักงานสามารถออกจากงานเมื่ออายุ 30 ปี และกลับมาทำงานเมื่ออายุ 33 ปี โดยไม่ส่งผลต่อจำนวนหรือเวลาที่จะได้รับผลประโยชน์) ทั้งนี้ ผลประโยชน์ดังกล่าวขึ้นอยู่กับการทำงานในอนาคต นอกจากนี้ การทำงานหลังจากอายุเกินกว่า 55 ปี จะไม่กระทบต่อจำนวนผลประโยชน์หลังจากนั้นอย่างเป็นทางการสำคัญ ดังนั้นสำหรับพนักงานเหล่านี้กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้ทุกปี ปีละเป็นจำนวน 100 (2,000 ทาร 20 ปี) ตั้งแต่พนักงานอายุ 35 ถึง 55 ปี เท่านั้น

สำหรับพนักงานที่เข้างานระหว่างอายุ 35 ปี ถึง 45 ปี การมีอายุงานเกิน 20 ปี จะไม่ทำให้ ผลประโยชน์หลังจากนั้นเพิ่มขึ้นอย่างเป็นทางการสำคัญสำหรับพนักงานเหล่านี้ กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้เป็นจำนวน 100 (2,000 ทาร 20 ปี) ต่อปี ใน 20 ปีแรก สำหรับพนักงานที่เข้างานเมื่ออายุ 55 ปี การมีอายุงานเกิน 10 ปี จะไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นเพิ่มขึ้นอย่างเป็นทางการสำคัญ สำหรับพนักงานเหล่านี้กิจการจัดสรรผลประโยชน์เป็นจำนวน 200 (2,000 ทาร 10 ปี) ต่อปี ใน 10 ปีแรก

สำหรับพนักงานทั้งหมด ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจทำงานไม่ครบตามระยะเวลาที่กำหนด

- 3 โครงการจ่ายค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงานกำหนดให้พนักงานที่มีอายุงานมากกว่า 10 ปี แต่ยังไม่ครบ 20 ปี สามารถเบิกชดเชยค่ารักษาพยาบาลได้ร้อยละ 40 ของค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงานและพนักงานที่ออกจากงานหลังจากมีอายุงาน 20 ปี หรือมากกว่า สามารถเบิกชดเชยได้ร้อยละ 50 ของค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงาน

ตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ กิจการจัดสรรเท่ากับร้อยละ 4 ต่อปีใน 10 ปีแรกของมูลค่าปัจจุบันของค่ารักษาพยาบาลที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (ร้อยละ 40 ทาร 10 ปี) และร้อยละ 1 ต่อปี (ร้อยละ 10 ทาร 10 ปี) ในปี 11 ถึง 20 ทั้งนี้ ต้นทุนบริการปัจจุบันของแต่ละปีสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจทำงานไม่ครบตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อที่จะได้รับบางส่วนหรือทั้งหมดของผลประโยชน์ กิจการไม่ได้จัดสรรผลประโยชน์สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานก่อนทำงานครบ 10 ปี

#### ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 73

- 4 โครงการจ่ายค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงานกำหนดให้พนักงานที่มีอายุงานมากกว่า 10 ปี แต่ยังไม่ครบ 20 ปี สามารถเบิกชดเชยค่ารักษาพยาบาลได้ร้อยละ 10 ของค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงาน และพนักงานที่ออกจากงานหลังจากมีอายุงาน 20 ปี หรือมากกว่า สามารถเบิกชดเชยได้ร้อยละ 50 ของค่ารักษาพยาบาลหลังจากออกจากงาน
- การให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ จะก่อให้เกิดผลประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญมากกว่าปีแรก ๆ ดังนั้น สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานหลังอายุงานครบ 20 ปีหรือมากกว่า กิจกรรมจัดสรรผลประโยชน์ตามวิธีเส้นตรงตามย่อหน้าที่ 68 สำหรับพนักงานที่มีอายุงานเกิน 20 ปีนั้น ไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นเพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญดังนั้นผลประโยชน์ที่จัดสรรให้แต่ละปีใน 20 ปีแรก คือ ร้อยละ 2.5 ของมูลค่าปัจจุบันของค่ารักษาพยาบาลที่คาดว่าจะเกิด (ร้อยละ 50 ทหาร 20 ปี) สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานระหว่างอายุงาน 10 ถึง 20 ปี กิจกรรมจัดสรรผลประโยชน์เท่ากับร้อยละ 1 ต่อปีใน 10 ปีแรกของมูลค่าปัจจุบันของค่ารักษาพยาบาลที่คาดว่าจะเกิดขึ้น กิจกรรมไม่ได้จัดสรรผลประโยชน์ให้กับพนักงานเหล่านี้สำหรับการทำงานตั้งแต่สิ้นปีที่ 10 ถึงวันที่ที่คาดว่าจะออกจากงาน กิจกรรมไม่จัดสรรผลประโยชน์สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานก่อนทำงานครบ 10 ปี

- 74 หากจำนวนผลประโยชน์คิดเป็นสัดส่วนที่แน่นอนของเงินเดือนเดือนสุดท้ายของแต่ละปีที่ให้บริการ เงินเดือนที่เพิ่มขึ้นในอนาคตจะมีผลต่อจำนวนเงินที่ต้องมีเพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันที่เกิดขึ้นสำหรับบริการที่พนักงานให้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน แต่ไม่ก่อให้เกิดภาระผูกพันเพิ่มขึ้นอีก ดังนั้น
- 74.1 เพื่อการพิจารณาตามย่อหน้าที่ 70.2 เงินเดือนที่เพิ่มขึ้นไม่ทำให้เกิดผลประโยชน์อีกต่อไป แม้ว่าจำนวนผลประโยชน์จะขึ้นกับเงินเดือนเดือนสุดท้าย และ
- 74.2 จำนวนผลประโยชน์ที่กำหนดในแต่ละงวดเป็นสัดส่วนที่แน่นอนของเงินเดือนที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์นั้น

#### ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 74

พนักงานจะได้รับผลประโยชน์ร้อยละ 3 ของเงินเดือนเดือนสุดท้าย สำหรับแต่ละปีที่ให้บริการก่อนอายุครบ 55 ปี

กิจกรรมจัดสรรผลประโยชน์ร้อยละ 3 ของเงินเดือนเดือนสุดท้ายที่คาดไว้ในแต่ละปีจนพนักงานมีอายุครบ 55 ปี ซึ่งเป็นวันที่การให้บริการหลังจากนั้นจะไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นภายใต้โครงการเพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจกรรมจึงไม่จัดสรรผลประโยชน์สำหรับการบริการภายหลังอายุดังกล่าวอีก

## ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

- 75 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยต้องเป็นกลางและสอดคล้องซึ่งกันและกัน
- 76 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย คือ ประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับตัวแปรที่จะกำหนดต้นทุนขั้นสุดท้ายของผลประโยชน์หลังออกจากงานที่ให้พนักงาน ซึ่งประกอบด้วย
- 76.1 ข้อสมมติด้านประชากรศาสตร์เกี่ยวกับลักษณะในอนาคตของพนักงานปัจจุบันและอดีตพนักงาน (รวมถึงผู้อยู่ในการอุปการะ) ที่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์ ซึ่งเกี่ยวข้อง กับเรื่องต่างๆ เช่น
- 76.1.1 อัตราการเสียชีวิต (ตามย่อหน้าที่ 81 และ 82)
- 76.1.2 อัตราการหมุนเวียนของพนักงาน การทุพพลภาพ และการเกษียณอายุก่อนกำหนด
- 76.1.3 สัดส่วนของสมาชิกของโครงการและผู้อยู่ในการอุปการะที่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์
- 76.1.4 สัดส่วนของสมาชิกของโครงการซึ่งจะเลือกรูปแบบของทางเลือกการจ่ายชำระที่มีอยู่ภายใต้เงื่อนไขของแผน และ
- 76.1.5 อัตราการเรียกร้องให้จ่ายเงินตามโครงการการจ่ายค่ารักษาพยาบาล
- 76.2 ข้อสมมติทางการเงินเกี่ยวข้องกับเรื่องต่างๆ เช่น
- 76.2.1 อัตราคิดลด (ตามย่อหน้าที่ 83 ถึง 86)
- 76.2.2 ระดับผลประโยชน์ ซึ่งไม่รวมถึงต้นทุนของผลประโยชน์ของพนักงานที่พนักงานได้รับและเงินเดือนในอนาคต (ตามย่อหน้าที่ 87 ถึง 95)
- 76.2.3 กรณีผลประโยชน์ด้านค่ารักษาพยาบาล ต้นทุนค่ารักษาพยาบาลในอนาคต รวมทั้งต้นทุนการจัดการค่าสินไหมทดแทน (กล่าวคือ ต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในกระบวนการเรียกร้องและจัดการค่าสินไหมทดแทน รวมถึงค่าธรรมเนียมทางกฎหมายและค่าธรรมเนียมสำหรับผู้เจรจาตกลง) (ตามย่อหน้าที่ 96 ถึง 98) และ
- 76.2.4 ภาษีค้างจ่ายสำหรับโครงการสมทบเงินที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือผลประโยชน์จากการให้บริการนั้น
- 77 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยจะเป็นกลางหากไม่ใช้วิธีที่ไม่ระมัดระวังหรือระมัดระวังมากเกินไป
- 78 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยจะสอดคล้องซึ่งกันและกัน หากข้อสมมตินั้นสะท้อนความสัมพันธ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างปัจจัยต่างๆ เช่น อัตราเงินเฟ้อ อัตราเงินเดือนที่เพิ่มขึ้น และอัตราคิดลด ตัวอย่างเช่น ข้อสมมติทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับระดับเงินเฟ้อบางระดับ (เช่น ข้อสมมติเกี่ยวกับอัตราดอกเบี้ย และการเพิ่มขึ้นของเงินเดือนและ

ผลประโยชน์) ในงวดอนาคตที่งวดใดงวดหนึ่ง จะใช้ระดับอัตราเงินเฟ้อระดับเดียวกัน ในช่วงเวลานั้น

- 79      กิจกรรมกำหนดอัตราคิดลดและข้อสมมติทางการเงินอย่างอื่นตามอัตราที่ประกาศ เว้นแต่การประมาณตามอัตราที่แท้จริง (ปรับด้วยอัตราเงินเฟ้อ) จะน่าเชื่อถือมากกว่า เช่น ในประเทศที่มีภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรง (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2559) เรื่องการรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง (เมื่อมีการประกาศใช้)) หรือหากผลประโยชน์เชื่อมโยงกับดัชนี และหุ้นกู้ที่เชื่อมโยงกับดัชนีในสกุลเงินและเงื่อนไขเดียวกันนั้นมีการซื้อขายอย่างหนาแน่นในตลาด
- 80      ข้อสมมติทางการเงินต้องอยู่บนพื้นฐานของความคาดหวังของตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับงวดที่ภาระผูกพันได้รับการชำระ

**ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – อัตราการเสียชีวิต**

- 81      กิจกรรมต้องกำหนดข้อสมมติของอัตราการเสียชีวิตตามการอ้างอิงของการประมาณการที่ดีที่สุดของอัตราการเสียชีวิตของสมาชิกโครงการทั้งระหว่างการจ้างงานและภายหลังการจ้างงาน
- 82      เพื่อให้สามารถประมาณการต้นทุนขั้นสุดท้ายของผลประโยชน์ กิจกรรมต้องพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของอัตราการเสียชีวิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น เช่น การแก้ไขของตารางมรณะพื้นฐานด้วยประมาณการที่ดีขึ้นของอัตราการเสียชีวิต

**ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – อัตราคิดลด**

- 83      อัตราที่ใช้คิดลดภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงาน (ทั้งที่มีกองทุนและไม่มีกองทุน) ต้องกำหนดโดยอ้างอิงกับอัตราผลตอบแทนในท้องตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของหุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี อย่างไรก็ตาม สำหรับสกุลเงินที่หุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี มีการซื้อขายในตลาดน้อย ให้ใช้อัตราผลตอบแทนในท้องตลาดของพันธบัตรรัฐบาลในสกุลเงินดังกล่าว (ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน) โดยสกุลเงิน และระยะเวลาของหุ้นกู้ภาคเอกชนหรือพันธบัตรรัฐบาลต้องสอดคล้องกับสกุลเงินและระยะเวลาโดยประมาณของภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงาน
- 84      ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญคือ อัตราคิดลด ซึ่งเป็นตัวสะท้อนค่าของเงินตามเวลา แต่ไม่สะท้อนความเสี่ยงในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือความเสี่ยงในการลงทุน นอกจากนี้ ยังไม่สะท้อนความเสี่ยงด้านเครดิตเฉพาะของกิจการที่เกิดกับเจ้าหนี้ของกิจการ และความเสี่ยงที่เหตุการณ์ในอนาคตอาจแตกต่างจากข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยได้

- 85 อัตราคิดลดสะท้อนประมาณการของจังหวะเวลาของการจ่ายผลประโยชน์ ในทางปฏิบัติ กิจการมักใช้อัตราคิดลดถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอัตราเดียวที่สะท้อนจังหวะเวลาที่ประมาณขึ้น จำนวนเงินของการจ่ายผลประโยชน์ และสกุลเงินของผลประโยชน์ที่จะจ่าย
- 86 ในบางกรณี อาจไม่มีตลาดการซื้อขายหุ้นกู้ที่มีการซื้อขายมากและมีระยะเวลาครบกำหนดยาวนานเพียงพอ และสอดคล้องกับอายุโดยประมาณของการจ่ายผลประโยชน์ทั้งหมด ในกรณีนั้น กิจการจะใช้อัตราตลาด ปัจจุบันที่เหมาะสมกับเวลาคิดลดการจ่ายเงินในช่วงเวลาที่สั้นกว่า และประมาณอัตราคิดลดสำหรับช่วงเวลา ครบกำหนดที่ยาวกว่าโดยการเทียบสัดส่วนจากอัตราตลาดปัจจุบันตามเส้นอัตราผลตอบแทน มูลค่าปัจจุบัน ทั้งหมดของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์มักจะไม่ได้รับผลกระทบจากอัตราคิดลดที่ใช้กับส่วนของ ผลประโยชน์ที่ครบกำหนดจ่ายภายหลังระยะเวลาครบกำหนดของหุ้นกู้หรือพันธบัตรรัฐบาลที่มีอยู่ในท้องตลาด

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย - เงินเดือน ผลประโยชน์ และค่ารักษาพยาบาล

- 87 กิจการต้องวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงานนั้น โดยใช้เกณฑ์ที่สะท้อนให้เห็นถึง
- 87.1 ผลประโยชน์ตามเงื่อนไขที่ระบุในโครงการ (หรือเกิดจากภาระผูกพันจากการอนุมานที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
  - 87.2 เงินเดือนที่ประมาณว่าจะเพิ่มขึ้นในอนาคตที่กระทบต่อผลประโยชน์ค้างจ่าย
  - 87.3 ผลกระทบของการจำกัดใด ๆ ที่เกี่ยวกับส่วนแบ่งของนายจ้างที่เป็นต้นทุนของผลประโยชน์ในอนาคต
  - 87.4 เงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามที่ทำให้กิจการลดต้นทุนรวมสุดท้ายของผลประโยชน์เหล่านั้น และ
  - 87.5 การเปลี่ยนแปลงในอนาคตที่ประมาณไว้ของผลประโยชน์ระดับภาครัฐที่มีผลต่อการจ่ายผลประโยชน์ตามโครงการผลประโยชน์ ทั้งนี้เฉพาะเมื่อมีกรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้เท่านั้น
    - 87.5.1 การเปลี่ยนแปลงนั้นบังคับใช้ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน หรือ
    - 87.5.2 ข้อมูลในอดีตหรือหลักฐานอื่น ๆ ที่เชื่อถือได้บ่งชี้ว่าผลประโยชน์ระดับภาครัฐจะเปลี่ยนแปลงในลักษณะที่คาดการณ์ได้ เช่น เป็นไปตามการเปลี่ยนแปลงของระดับราคาทั่วไปหรือระดับเงินเดือนทั่วไปในอนาคต
- 88 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่สะท้อนการเปลี่ยนแปลงของผลประโยชน์ในอนาคตตามที่กำหนดไว้ในเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ตัวอย่างเช่น

- 88.1 กิจกรรมมีประวัติการให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นในอดีต เพื่อบรรเทาผลกระทบของอัตราเงินเฟ้อเป็นต้น และไม่มีข้อบ่งชี้ว่าจะเปลี่ยนแปลงการปฏิบัตินั้นในอนาคต
- 88.2 กิจกรรมผูกพันไม่ว่าโดยเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) หรือโดยกฎหมาย ให้ใช้ส่วนเกินของโครงการเพื่อผลประโยชน์ของผู้เข้าร่วมโครงการ (ตามย่อหน้าที่ 108.3) หรือ
- 88.3 ผลประโยชน์อาจแตกต่างกันไปตามเป้าหมายผลการปฏิบัติงานหรือหลักเกณฑ์อื่น ๆ ตัวอย่างเช่น เงื่อนไขของโครงการอาจจะระบุว่า การจ่ายผลประโยชน์อาจลดลงหรือต้องมีการสมทบเงินเพิ่มเติมจากพนักงานหากสินทรัพย์โครงการมีไม่เพียงพอ การวัดมูลค่าของภาระผูกพันสะท้อนให้เห็นถึงประมาณการที่ดีที่สุดจากผลกระทบของเป้าหมายผลการปฏิบัติงานหรือหลักเกณฑ์อื่น ๆ
- 89 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยไม่สะท้อนการเปลี่ยนแปลงของผลประโยชน์ในอนาคตที่ไม่อยู่ในเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุমান) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวมีผลต่อ
- 89.1 ต้นทุนบริการในอดีต ถ้าการเปลี่ยนแปลงส่งผลต่อผลประโยชน์ที่ให้สำหรับบริการที่เกิดก่อนการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว และ
- 89.2 ต้นทุนบริการปัจจุบันในงวดหลังการเปลี่ยนแปลง ถ้าการเปลี่ยนแปลงส่งผลต่อผลประโยชน์ที่ให้สำหรับบริการที่เกิดหลังการเปลี่ยนแปลง
- 90 การประมาณของอัตราเงินเฟ้อที่เพิ่มขึ้นในอนาคตต้องคำนึงถึงอัตราเงินเฟ้อ ความอาวุโส การเลื่อนตำแหน่ง และปัจจัยอื่นที่เกี่ยวข้อง เช่น อุปสงค์และอุปทานในตลาดแรงงาน
- 91 โครงการผลประโยชน์บางโครงการจำกัดจำนวนเงินที่กิจการต้องจ่ายสมทบ ต้นทุนขั้นสุดท้ายของผลประโยชน์จะคำนึงถึงผลกระทบจากข้อจำกัดของจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบผลกระทบจากข้อจำกัดของการสมทบเงินดังกล่าวจะถูกกำหนดจากระยะเวลาที่สั้นกว่าระหว่าง
- 91.1 อายุโดยประมาณของกิจการ และ
- 91.2 อายุโดยประมาณของโครงการ
- 92 โครงการผลประโยชน์บางโครงการกำหนดให้พนักงานหรือบุคคลที่สามจ่ายสมทบต้นทุนของโครงการ การสมทบเงินโดยพนักงานจะช่วยให้กิจการลดต้นทุนของผลประโยชน์ กิจกรรมพิจารณาว่าการสมทบเงินโดยบุคคลที่สามจะลดต้นทุนของโครงการผลประโยชน์ให้กับกิจการหรือเป็นสิทธิที่จะได้รับการชดเชยตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 116 การสมทบเงินโดยพนักงานหรือบุคคลที่สามอาจกำหนดตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุমানที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) หรือเป็นการตัดสินใจร่วมกัน การสมทบเงินที่เป็นการตัดสินใจร่วมกันโดยพนักงานหรือบุคคลที่สามจะลดต้นทุนการบริการตามการจ่ายสมทบเงินเข้าโครงการ
- 93 เงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามที่กำหนดไว้ตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการจะลดต้นทุนบริการ (หากมีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ) หรือกระทบต่อการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (หากไม่มีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ) ตัวอย่างของเงินสมทบที่ไม่มีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ เช่น กรณีที่ต้องมีการสมทบเงิน

เพื่อลดส่วนขาดที่เกิดขึ้นจากผลขาดทุนของสินทรัพย์โครงการหรือจากผลขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย หากเงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามมีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ เงินสมทบดังกล่าวจะลดต้นทุนบริการดังนี้

93.1 ถ้าจำนวนของเงินสมทบขึ้นอยู่กับจำนวนปีของการบริการ กิจการต้องจัดสรรเงินสมทบไปยังทุกงวดที่มีการให้บริการตามวิธีการจัดสรรในย่อหน้าที่ 70 สำหรับผลประโยชน์ขั้นต้น (กล่าวคือ ใช้สูตรการคำนวณเงินสมทบของโครงการ หรือใช้วิธีเส้นตรง) หรือ

93.2 ถ้าจำนวนของเงินสมทบไม่ได้ขึ้นอยู่กับจำนวนปีของการบริการ กิจการสามารถรับรู้เงินสมทบดังกล่าวโดยนำไปลดต้นทุนบริการในงวดที่มีการให้บริการแล้ว ตัวอย่างของเงินสมทบที่ไม่ได้ขึ้นอยู่กับจำนวนปีของการบริการ จะรวมถึง กรณีที่เงินสมทบเป็นอัตราร้อยละคงที่ของเงินเดือนพนักงาน หรือเป็นจำนวนเงินคงที่ตลอดงวดที่มีการให้บริการหรือขึ้นอยู่กับอายุของพนักงาน

ย่อหน้าที่ 1 ของภาคผนวก ก ให้แนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง

94 สำหรับเงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามที่มีการจัดสรรไปยังงวดที่มีการให้บริการตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 93.1 การเปลี่ยนแปลงในเงินสมทบส่งผลต่อ

94.1 ต้นทุนบริการในปัจจุบันและต้นทุนบริการในอดีต (หากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวไม่ได้กำหนดไว้ตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการและไม่ได้เกิดขึ้นจากภาระผูกพันจากการอนุมาน) หรือ

94.2 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (หากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวได้กำหนดไว้ตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการหรือเกิดขึ้นจากภาระผูกพันจากการอนุมาน)

95 ผลประโยชน์หลังจากจากงานบางประเภทเชื่อมโยงกับตัวแปรอื่นๆ เช่น ระดับของผลประโยชน์เมื่อออกจากงานระดับภาครัฐ หรือค่ารักษาพยาบาลระดับภาครัฐ การวัดมูลค่าผลประโยชน์ดังกล่าวสะท้อนถึงประมาณการที่ดีที่สุดของตัวแปรเหล่านั้นโดยอ้างอิงกับข้อมูลในอดีตและหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้

96 ข้อสมมติเกี่ยวกับต้นทุนค่ารักษาพยาบาลต้องรวมประมาณการการเปลี่ยนแปลงในอนาคตของต้นทุนค่ารักษาพยาบาลอันเกิดจากทั้งอัตราเงินเฟ้อและการเปลี่ยนแปลงส่วนที่เป็นต้นทุนค่ารักษาพยาบาล

97 การวัดมูลค่าผลประโยชน์จากการรักษาพยาบาลหลังจากจากงานต้องอาศัยข้อสมมติเกี่ยวกับระดับและความถี่ของสิทธิเรียกร้องให้จ่ายเงินในอนาคตและต้นทุนของสิทธิเรียกร้องให้จ่ายเงินนั้น กิจการประมาณต้นทุนค่ารักษาพยาบาลในอนาคตจากข้อมูลในอดีตตามประสบการณ์ของกิจการเอง และเมื่อจำเป็นอาจใช้ข้อมูลอื่นในอดีตจากกิจการอื่นๆ ผู้รับประกัน ผู้ให้บริการทางการแพทย์ หรือแหล่งอื่นๆ ประกอบ นอกจากนี้ ยังคำนึงถึงผลกระทบของความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี การเปลี่ยนแปลงวิธีการรักษาพยาบาล หรือรูปแบบการให้บริการ และการเปลี่ยนแปลงสุขภาพพลานามัยของผู้เข้าร่วมโครงการ

- 98 ระดับและความถี่ของสิทธิเรียกร้องให้จ่ายเงินมักเป็นผลเฉพาะตัวจากอายุ สุขภาพ และเพศของพนักงาน (และผู้ที่พนักงานให้การอุปการะ) และอาจเป็นผลจากปัจจัยอื่น เช่น ตำแหน่งทางภูมิศาสตร์ ดังนั้น จะมีการปรับปรุงข้อมูลในอดีตเมื่อส่วนประกอบทางประชากรศาสตร์ของประชากรแตกต่างจากข้อมูลในอดีตที่ใช้ และจะมีการปรับปรุงเมื่อมีหลักฐานที่เชื่อถือได้ว่าแนวโน้มในอดีตจะไม่เป็นไปเช่นนั้นอีกต่อไปในอนาคต
- ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์**
- 99 ก่อนการกำหนดต้นทุนบริการในอดีตหรือผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ โดยใช้มูลค่ายุติธรรมปัจจุบันของสินทรัพย์โครงการและข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในปัจจุบัน (รวมทั้งอัตราดอกเบี้ยในตลาดปัจจุบันและราคาตลาดปัจจุบันอื่น) ที่สะท้อนถึงผลประโยชน์ที่น่าเสนอภายใต้โครงการก่อนการแก้ไขโครงการ การลดขนาดโครงการลง หรือการจ่ายชำระผลประโยชน์
- 100 กิจกรรมไม่จำเป็นต้องแยกแยะหว่างต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการ ต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการลดขนาดโครงการลง และผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ หากรายการเหล่านี้เกิดขึ้นพร้อมกัน ในบางกรณี การแก้ไขโครงการเกิดขึ้นก่อนการจ่ายชำระผลประโยชน์ เช่น เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงผลประโยชน์ภายใต้โครงการและจ่ายชำระผลประโยชน์ที่มีการแก้ไขในภายหลัง ในกรณีดังกล่าวนั้น กิจกรรมรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตก่อนผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์
- 101 การจ่ายชำระผลประโยชน์จะเกิดขึ้นพร้อมกับการแก้ไขโครงการและการลดขนาดโครงการลง หากโครงการถูกยกเลิกและส่งผลให้มีการจ่ายชำระภาระผูกพันและโครงการสิ้นสุดลง อย่างไรก็ตาม การยกเลิกโครงการไม่ถือว่าเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์หากโครงการดังกล่าวถูกแทนที่ด้วยโครงการใหม่ที่เสนอผลประโยชน์ที่เหมือนกันในสาระสำคัญ

#### **ต้นทุนบริการในอดีต**

- 102 ต้นทุนบริการในอดีตเป็นการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการลง
- 103 กิจกรรมต้องรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ดังต่อไปนี้
- 103.1 เมื่อมีการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการลง และ
- 103.2 เมื่อมีการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้อง (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)) หรือผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง (ตามย่อหน้าที่ 165)
- 104 การแก้ไขโครงการจะเกิดขึ้นเมื่อมีการจัดตั้ง หรือยกเลิกโครงการผลประโยชน์ หรือเปลี่ยนแปลงผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่มีอยู่



- 105 การลดขนาดโครงการลงจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการลดจำนวนพนักงานที่เข้าร่วมโครงการลงอย่างมีนัยสำคัญ การลดขนาดโครงการลงอาจเกิดจากเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งโดยเฉพาะ เช่น การปิดโรงงาน การยกเลิกการดำเนินงาน หรือการยกเลิกหรือการระงับโครงการ
- 106 ต้นทุนบริการในอดีตอาจเป็นบวก (เมื่อผลประโยชน์มีการกำหนดเพิ่มเติมหรือเปลี่ยนแปลงเพื่อให้มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์เพิ่มขึ้น) หรือติดลบ (เมื่อผลประโยชน์ถูกไถ่ถอนหรือเปลี่ยนแปลงเพื่อให้มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ลดลง)
- 107 เมื่อกิจการลดผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่มีอยู่ และในเวลาเดียวกันกิจการได้เพิ่มผลประโยชน์ค้างจ่ายอื่นภายใต้โครงการนั้นให้กับพนักงานคนเดียวกัน กิจการต้องปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วยจำนวนการเปลี่ยนแปลงสุทธิ
- 108 ต้นทุนบริการในอดีต ไม่รวมถึง
- 108.1 ผลกระทบของผลต่างระหว่างเงินเดือนที่เพิ่มขึ้นจริงกับการเพิ่มขึ้นที่ประมาณไว้ที่มีต่อภาระผูกพันที่จะจ่ายผลประโยชน์สำหรับบริการที่ได้รับในปีก่อน ๆ (ไม่ถือเป็นต้นทุนบริการในอดีต เนื่องจากข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยอนุญาตให้ใช้เงินเดือนที่ประมาณในอนาคตอยู่แล้ว)
  - 108.2 การเพิ่มขึ้นของประมาณการจ่ายบำนาญที่สูงหรือต่ำไป เกิดจากกิจการมีภาระผูกพันจากการอนุมานที่ต้องจ่ายเพิ่มขึ้น (ไม่ถือเป็นต้นทุนบริการในอดีต เนื่องจากข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยอนุญาตให้รวมส่วนเพิ่มนี้แล้ว)
  - 108.3 ประมาณการการปรับปรุงผลประโยชน์ที่เป็นผลจากกำไรจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการที่รับรู้แล้วในงบการเงิน หากกิจการมีภาระผูกพันให้ทำตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุมานนอกเหนือจากเงื่อนไขดังกล่าว) หรือที่เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนดให้ใช้ส่วนเกินของโครงการเพื่อประโยชน์ของผู้เข้าร่วมโครงการ แม้ว่าผลประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นนี้ยังไม่ได้รับอย่างเป็นทางการ (ไม่ถือเป็นต้นทุนบริการในอดีต เนื่องจากผลของภาระผูกพันที่เพิ่มขึ้นนี้คือผลขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่ 88)) และ
  - 108.4 การเพิ่มขึ้นของผลประโยชน์ที่เป็นสิทธิขาด (กล่าวคือ ผลประโยชน์ที่ไม่ได้ขึ้นอยู่กับการจ้างงานในอนาคตตามย่อหน้าที่ 72) เมื่อพนักงานมีคุณสมบัติครบตามเกณฑ์ ทั้งนี้ในส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ที่ปรับปรุงหรือกำหนดขึ้นใหม่ (ไม่ถือเป็นต้นทุนบริการในอดีต เนื่องจากกิจการรับรู้ต้นทุนของผลประโยชน์ที่ประมาณการขึ้นเป็นต้นทุนบริการปัจจุบันเมื่อให้บริการแล้ว)

#### ผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

- 109 ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์เป็นผลต่างระหว่าง

- 109.1 มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่ต้องจ่ายชำระ ตามที่กำหนด ณ วันที่จ่ายชำระผลประโยชน์ และ
- 109.2 ราคาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ รวมถึงสินทรัพย์โครงการที่โอน และการจ่ายชำระโดยตรงของกิจการที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระผลประโยชน์
- 110 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ของโครงการผลประโยชน์เมื่อการจ่ายชำระผลประโยชน์เกิดขึ้น
- 111 การจ่ายชำระผลประโยชน์เกิดขึ้นเมื่อกิจการทำรายการที่จะจัดภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमानที่จะเกิดขึ้นสำหรับผลประโยชน์บางส่วนหรือทั้งหมดภายใต้โครงการผลประโยชน์ (นอกเหนือจากการจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงานหรือให้แก่บุคคลอื่นในนามของพนักงานตามที่ได้กำหนดไว้ในเงื่อนไขของโครงการ และรวมอยู่ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย) ตัวอย่างเช่น การโอนภาระผูกพันของนายจ้างภายใต้โครงการที่มีนัยสำคัญในครั้งเดียวให้กับผู้รับประกันภัยผ่านการซื้อกรมธรรม์ประกันภัยถือเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์ การจ่ายเงินสดทั้งจำนวนตามเงื่อนไขของโครงการให้แก่ผู้เข้าร่วมโครงการเพื่อแลกเปลี่ยนกับสิทธิของผู้เข้าร่วมโครงการที่จะได้รับผลประโยชน์หลังจากงานที่ระบุไว้ไม่ถือว่าเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์
- 112 ในบางกรณี กิจการซื้อกรมธรรม์ประกันภัยเพื่อเป็นการจัดหาเงินทุนสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานบางส่วนหรือทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับบริการที่พนักงานให้ในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ การซื้อกรมธรรม์นั้นไม่ถือเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์หากกิจการยังคงไว้ซึ่งภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमान (ตามย่อหน้าที่ 46) ที่จะต้องจ่ายจำนวนเงินเพิ่มเติมในภายหลังในกรณีที่ผู้รับประกันไม่จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานตามที่ระบุไว้ในกรมธรรม์ ย่อหน้าที่ 116 ถึง 119 กำหนดวิธีการรับรู้และวัดมูลค่าของสิทธิที่จะได้รับชดเชยตามกรมธรรม์ประกันภัยที่ไม่จัดเป็นสินทรัพย์โครงการ

#### การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – สินทรัพย์โครงการ

##### มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ

- 113 มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการใด ๆ จะถูกหักออกจากมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ในการกำหนดส่วนต่ำหรือส่วนเกิน
- 114 สินทรัพย์โครงการไม่รวมถึงเงินสมทบที่กิจการที่เสนอรายงานยังไม่ได้จ่ายเข้ากองทุน และไม่รวมเครื่องมือทางการเงินที่โอนเปลี่ยนมือไม่ได้ที่กิจการเป็นผู้ออกและถือโดยกองทุน สินทรัพย์โครงการจะหักด้วยหนี้สินของกองทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน เช่น เจ้าหนี้การค้า เจ้าหนี้อื่น ๆ และหนี้สินซึ่งเป็นผลจากเครื่องมือทางการเงินที่เป็นตราสารอนุพันธ์
- 115 กรณีสินทรัพย์โครงการรวมกรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข ซึ่งให้ความคุ้มครองที่มีจำนวนและจังหวะเวลาเท่ากับการจ่ายผลประโยชน์บางส่วนหรือทั้งหมดตามโครงการ มูลค่ายุติธรรมของกรมธรรม์ประกันภัย ดังกล่าวถือว่าได้คือมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง

(ทั้งนี้หากจำนวนที่จะได้รับตามกรรมธรรม์ประกันภัยเรียกเก็บหนี้ไม่ได้เต็มจำนวน ต้องนำมาหักออกจากมูลค่ายุติธรรมนี้ด้วย)

### สิทธิที่จะได้รับชดเชย

- 116 เมื่อปรากฏชัดเจนว่ากิจการอื่นจ่ายชดเชยค่าใช้จ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดเพื่อชำระภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ กิจการต้อง
- 116.1 รับรู้สิทธิที่จะได้รับชดเชยนั้นเป็นสินทรัพย์แยกต่างหาก และให้กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์ดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม
- 116.2 แยกและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่จะได้รับชดเชยในทางเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 124 และ 125) องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่รับรู้ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 120 อาจรับรู้เป็นจำนวนสุทธิของจำนวนที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของสิทธิที่จะได้รับชดเชย
- 117 บางครั้งกิจการสามารถหากิจการอื่น เช่น ผู้รับประกันมาเป็นผู้จ่ายรายจ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดเพื่อชำระภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ก็ได้ กรรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไขที่นิยามไว้ในย่อหน้าที่ 8 ถือเป็นสินทรัพย์โครงการ ให้กิจการบันทึกบัญชีกรรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไขในลักษณะเดียวกับสินทรัพย์โครงการอื่น ๆ และย่อหน้าที่ 116 ไม่มีความเกี่ยวข้อง (ตามย่อหน้าที่ 46 ถึง 49 และย่อหน้าที่ 115)
- 118 หากกรรมธรรม์ประกันภัยที่ถือโดยกิจการไม่เป็นกรรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข กรรมธรรม์ประกันภัยดังกล่าวไม่ถือเป็นสินทรัพย์โครงการ ย่อหน้าที่ 116 มีความเกี่ยวข้องกับการณดังกล่าว โดยกิจการรับรู้สิทธิที่จะได้รับชดเชยตามกรรมธรรม์ประกันภัยเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากและไม่นำไปหักจากส่วนขาดหรือส่วนเกินของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ โดยย่อหน้าที่ 140.2 กำหนดให้กิจการเปิดเผยลักษณะโดยสรุปของความเกี่ยวข้องระหว่างสิทธิที่จะได้รับชดเชยและภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง
- 119 ถ้าสิทธิที่จะได้รับชดเชยเกิดจากกรรมธรรม์ประกันภัยที่สอดคล้องกับจำนวนและจังหวะเวลาที่จะจ่ายผลประโยชน์ค้างจ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดภายใต้โครงการผลประโยชน์ มูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่จะได้รับชดเชยดังกล่าวถือว่าคือมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง (โดยหักส่วนที่ไม่ใช่สิทธิที่จะได้รับชดเชยได้เต็มจำนวน)

### องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 120 กิจการต้องรับรู้องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ดังต่อไปนี้

- 120.1 ต้นทุนบริการ (ตามย่อหน้าที่ 66 ถึง 112) ในกำไรหรือขาดทุน
- 120.2 ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 123 ถึง 126) ในกำไรหรือขาดทุน และ
- 120.3 การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 127 ถึง 130) ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
- 121 มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นกำหนดให้รวมต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงานบางประเภทเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ เช่น สินค้าคงเหลือ และที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้นทุนผลประโยชน์หลังออกจากการใด ๆ ที่รวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ดังกล่าวให้รวมถึงสัดส่วนที่เหมาะสมขององค์ประกอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 120
- 122 การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่รับรู้รายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่ในกำไรหรือขาดทุนในงวดต่อมา อย่างไรก็ตาม กิจกรรมอาจโอนจำนวนที่ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นภายในส่วนของเจ้าของได้

#### ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

- 123 ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) โครงการผลประโยชน์สุทธิต้องกำหนดจากผลคูณของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิและอัตราคิดลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 83 ทั้งสองจำนวนกำหนดจากวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปี โดยคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิระหว่างงวดซึ่งเป็นผลมาจากการสมทบเงินและการจ่ายชำระผลประโยชน์
- 124 ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิประกอบด้วยรายได้ดอกเบี้ยจากสินทรัพย์โครงการ ต้นทุนดอกเบี้ยจากภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์และดอกเบี้ยจากผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 64
- 125 รายได้ดอกเบี้ยจากสินทรัพย์โครงการเป็นองค์ประกอบของผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการและกำหนดจากผลคูณของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการและอัตราคิดลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 83 ทั้งสองจำนวนกำหนดจากวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปี โดยคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในสินทรัพย์โครงการระหว่างงวดซึ่งเป็นผลมาจากการสมทบเงินและการจ่ายชำระผลประโยชน์ ผลต่างระหว่างรายได้ดอกเบี้ยจากสินทรัพย์โครงการและผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการจะรวมอยู่ในการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ
- 126 ดอกเบี้ยจากผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์เป็นส่วนหนึ่งของการเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ และกำหนดจากผลคูณของผลกระทบจากเพดานของสินทรัพย์

และอัตราคิดลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 83 ทั้งสองจำนวนกำหนดจากวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลา รายงานประจำปี ผลต่างระหว่างจำนวนเงินกับการเปลี่ยนแปลงในผลกระทบของเพดานของ สินทรัพย์จะรวมอยู่ในการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

- 127 การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ประกอบด้วย
- 127.1 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่ 128 และ 129)
- 127.2 ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 130) โดยไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ใน ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 125) และ
- 127.3 การเปลี่ยนแปลงใดๆ ในผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ โดยไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ใน ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 126)
- 128 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเป็นผลมาจากการเพิ่มขึ้น หรือลดลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลง ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยและการปรับปรุง จากประสบการณ์ สาเหตุของผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ ประกันภัย ตัวอย่างเช่น
- 128.1 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงที่ไม่คาดหวังไว้ของอัตราการหมุนเวียนของพนักงาน การเกษียณอายุก่อนกำหนด หรือการเสียชีวิต หรือการเพิ่มขึ้นของเงินเดือน ผลประโยชน์ต่างๆ (หากเงื่อนไขที่เป็นทางการหรือโดยอนุมานของโครงการทำให้ ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นตามอัตราเงินเฟ้อ) หรือต้นทุนค่ารักษาพยาบาล
- 128.2 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติเกี่ยวกับสิทธิในการเลือกจ่ายชำระผลประโยชน์
- 128.3 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงการประมาณของการหมุนเวียนของพนักงานใน อนาคตการเกษียณอายุก่อนกำหนด หรือการเสียชีวิต หรือการเพิ่มขึ้นของเงินเดือน ผลประโยชน์ต่างๆ (หากเงื่อนไขที่เป็นทางการหรือโดยอนุมานของโครงการทำให้ ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นตามอัตราเงินเฟ้อ) หรือต้นทุนค่ารักษาพยาบาล และ
- 128.4 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราคิดลด
- 129 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยไม่ได้รวม การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์เนื่องจากการกำหนด การแก้ไขการลดขนาดโครงการลงหรือการจ่ายชำระผลประโยชน์ของโครงการผลประโยชน์ หรือ การเปลี่ยนแปลงในผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าว ส่งผลกระทบต่อต้นทุนบริการในอดีตหรือผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์
- 130 ในการกำหนดผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ กิจกรรมหักต้นทุนการบริหารสินทรัพย์ โครงการและภาษีค้างจ่ายใดๆ ของโครงการเอง นอกเหนือจากภาษีที่รวมอยู่ในข้อสมมติ

ในการคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ใช้ในการวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ (ย่อหน้าที่ 76) ค่าใช้จ่ายในการบริหารอื่นๆ จะไม่หักออกจากผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ

#### การนำเสนอข้อมูล

#### การหักกลบ

- 131 กิจกรรมจะหักกลบสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการหนึ่งกับหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับอีกโครงการหนึ่งได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามทุกข้อต่อไปนี้

131.1 กิจกรรมมีสิทธิที่จะบังคับได้ตามกฎหมายที่จะใช้ส่วนเกินดุลในโครงการหนึ่งไปชำระภาระผูกพันอีกโครงการหนึ่ง และ

131.2 กิจกรรมมีเจตนาที่จะชำระภาระผูกพันตามที่แสดงด้วยยอดสุทธิ หรือจะรับรู้ส่วนเกินดุลในโครงการหนึ่งและชำระภาระผูกพันตามโครงการอื่นในเวลาเดียวกัน

- 132 หลักเกณฑ์การหักกลบนั้นไม่แตกต่างกับหลักเกณฑ์ที่ใช้สำหรับเครื่องมือทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

#### การแยกประเภทรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน

- 133 บางกิจกรรมแยกสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนออกจากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนและหนี้สินไม่หมุนเวียน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ระบุว่ากิจกรรมต้องแยกส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินประเภทหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนที่เกิดขึ้นจากผลประโยชน์หลังออกจากการ

#### องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

- 134 ย่อหน้าที่ 120 กำหนดให้กิจกรรมรับรู้ต้นทุนบริการและดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในกำไรหรือขาดทุน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ระบุถึงวิธีการที่กิจกรรมจะแสดงต้นทุนบริการปัจจุบันและดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ กิจกรรมต้องแสดงองค์ประกอบเหล่านั้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

#### การเปิดเผยข้อมูล

- 135 กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูล ดังนี้

135.1 อธิบายลักษณะของโครงการผลประโยชน์ และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง (ตามย่อหน้าที่ 139)

135.2 ระบุและอธิบายจำนวนในงบการเงินที่เกิดจากโครงการผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 140 ถึง 144) และ

- 135.3 อธิบายผลกระทบของโครงการผลประโยชน์ที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงินระยะเวลาและความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ (ตามย่อหน้าที่ 145 ถึง 147)**
- 136 เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 135 กิจการต้องพิจารณาทุกข้อดังต่อไปนี้
- 136.1 ระดับของรายละเอียดที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูล
  - 136.2 ต้องให้ความสำคัญเพื่อให้เป็นไปตามแต่ละข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลมากน้อยเพียงใด
  - 136.3 ต้องเปิดเผยเป็นยอดรวมหรือแยกต่างหากมากน้อยเพียงใด และ
  - 136.4 ความต้องการของผู้ใช้งบการเงินต่อข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อประเมินลักษณะเชิงปริมาณของข้อมูลที่เปิดเผย
- 137 ถ้าการเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นไม่เพียงพอตามวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 135 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ตัวอย่างเช่น กิจการอาจแสดงการวิเคราะห์มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์แยกตามลักษณะ ขอบเขตและความเสี่ยงของภาระผูกพัน การเปิดเผยดังกล่าวอาจแบ่งแยกได้ ดังต่อไปนี้
- 137.1 ระหว่างจำนวนเงินที่เป็นของสมาชิกปัจจุบัน สมาชิกล่วงหน้า และผู้รับบำนาญ
  - 137.2 ระหว่างผลประโยชน์ที่เป็นสิทธิขาดและผลประโยชน์ที่ค้างจ่ายแต่ไม่เป็นสิทธิขาด
  - 137.3 ระหว่างผลประโยชน์ที่มีเงื่อนไข จำนวนเงินที่จัดสรรให้สำหรับการเพิ่มขึ้นของเงินเดือนในอนาคต และผลประโยชน์อื่นๆ
- 138 กิจการต้องประเมินว่าการเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดหรือบางส่วนควรทำโดยแยกแต่ละโครงการหรือรวมเป็นกลุ่มของโครงการที่มีความเสี่ยงแตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญ ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับโครงการโดยแยกแสดงตามลักษณะข้อใดข้อหนึ่งหรือมากกว่าดังต่อไปนี้
- 138.1 ที่ตั้งตามภูมิศาสตร์ที่แตกต่างกัน
  - 138.2 ลักษณะที่แตกต่างกัน เช่น โครงการบำนาญจากเงินเดือนคงที่ โครงการบำนาญตามเงินเดือนเดือนสุดท้าย หรือโครงการรักษาพยาบาลหลังออกจากงาน
  - 138.3 สภาพแวดล้อมด้านกฎระเบียบที่แตกต่างกัน
  - 138.4 ส่วนงานที่รายงานที่แตกต่างกัน
  - 138.5 การจัดการเงินทุนที่แตกต่างกัน (เช่น จัดหาเงินทุนทั้งหมดหรือบางส่วน หรือไม่มีการจัดหาเงินทุน)
- ลักษณะของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับโครงการผลประโยชน์ดังกล่าว**
- 139 กิจการต้องเปิดเผย
- 139.1 ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของโครงการผลประโยชน์ รวมถึง

- 139.1.1 ลักษณะของผลประโยชน์ที่จัดหาโดยโครงการ (เช่น โครงการผลประโยชน์ตามเงินเดือนเดือนสุดท้าย หรือโครงการที่อ้างอิงจากการสมทบเงินบวกด้วยการรับประกัน)
- 139.1.2 คำอธิบายเกี่ยวกับกรอบระเบียบข้อบังคับในการดำเนินงานของโครงการ เช่น ระดับของความต้องการเงินทุนขั้นต่ำ และผลกระทบใดๆ ของกรอบระเบียบข้อบังคับที่มีต่อโครงการ เช่น เพดานของสินทรัพย์ (ตามย่อหน้าที่ 64)
- 139.1.3 คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบอื่นๆ ของกิจการในการกำกับดูแลโครงการ เช่น ความรับผิดชอบของทรัสต์หรือสมาชิกในคณะกรรมการของโครงการ
- 139.2 คำอธิบายเกี่ยวกับความเสี่ยงของโครงการที่มีต่อกิจการ โดยมุ่งเน้นที่ความเสี่ยงที่ไม่ปกติ ความเสี่ยงเฉพาะกิจการ หรือความเสี่ยงเฉพาะโครงการ และความเสี่ยงจากการกระจุกตัวที่มีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น ถ้าสินทรัพย์โครงการส่วนใหญ่มีการลงทุนในเงินลงทุนประเภทใดประเภทหนึ่ง เช่น อสังหาริมทรัพย์ โครงการอาจมีความเสี่ยงจากการกระจุกตัวของตลาดอสังหาริมทรัพย์
- 139.3 คำอธิบายของการแก้ไขใดๆ ของโครงการ การลดขนาดโครงการลงและการจ่ายชำระผลประโยชน์

#### คำอธิบายของจำนวนเงินในงบการเงิน

- 140 กิจการต้องเปิดเผยการกระทบยอดคงเหลือต้นงวดและยอดคงเหลือปลายงวดสำหรับรายการต่อไปนี้ (ถ้าสามารถปฏิบัติได้)
  - 140.1 หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ โดยแยกแสดงการกระทบยอดสำหรับ
    - 140.1.1 สินทรัพย์โครงการ
    - 140.1.2 มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์
    - 140.1.3 ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์
  - 140.2 สิทธิที่จะได้รับชดเชย กิจการต้องอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างสิทธิที่จะได้รับชดเชยใดๆ และภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง
- 141 การกระทบยอดของรายการตามย่อหน้าที่ 140 ต้องแสดงแต่ละรายการดังต่อไปนี้ (ถ้าสามารถปฏิบัติได้)
  - 141.1 ต้นทุนบริการปัจจุบัน
  - 141.2 รายได้หรือค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย
  - 141.3 การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ โดยแยกแสดงดังนี้
    - 141.3.1 ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมไว้อยู่ในดอกเบี้ยตามข้อ 141.2



- 141.3.2 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติด้านประชากรศาสตร์ (ตามย่อหน้า 76.1)
- 141.3.3 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติทางการเงิน (ตามย่อหน้า 76.2)
- 141.3.4 การเปลี่ยนแปลงในผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิถึงเพดานของสินทรัพย์ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบียตามข้อ 141.2 กิจการต้องเปิดเผยวิธีการกำหนดผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจสูงสุดที่จัดหาได้ กล่าวคือผลประโยชน์ดังกล่าวอาจอยู่ในรูปของการได้รับเงินคืนการลดของการจ่ายเงินสมทบในอนาคตหรือทั้งสองอย่างรวมกัน
- 141.4 ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 100 ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ไม่จำเป็นต้องแยกแยะออกจากกัน หากเกิดขึ้นพร้อมกัน
- 141.5 ผลของการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
- 141.6 การสมทบเงินเข้าโครงการ ให้แยกแยะระหว่างส่วนของนายจ้างและส่วนของผู้เข้าร่วมโครงการ
- 141.7 การจ่ายชำระเงินจากโครงการ ให้แยกแยะส่วนของจำนวนเงินที่จ่ายที่เกี่ยวกับการจ่ายชำระผลประโยชน์ใดๆ
- 141.8 ผลกระทบของการรวมธุรกิจและการจำหน่ายธุรกิจ
- 142 กิจการต้องแยกแยะมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการตามประเภทของลักษณะและความเสี่ยงที่แตกต่างกันของสินทรัพย์ดังกล่าว โดยแบ่งระดับย่อยของสินทรัพย์แต่ละโครงการเป็นส่วนที่มีราคาตลาดอ้างอิงในตลาดซื้อขายคล่อง (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้)) และส่วนที่ไม่มีราคาตลาด ตัวอย่างเช่น การกำหนดระดับของการเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 136 กิจการสามารถแบ่งแยกได้ระหว่าง
- 142.1 เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- 142.2 ตราสารทุน (แยกตามประเภทอุตสาหกรรม ขนาดบริษัท สภาพภูมิศาสตร์ ฯลฯ)
- 142.3 ตราสารหนี้ (แยกตามประเภทของผู้ออก คุณภาพของเครดิต สภาพภูมิศาสตร์ ฯลฯ)
- 142.4 อสังหาริมทรัพย์ (แยกตามสภาพภูมิศาสตร์ ฯลฯ)
- 142.5 ตราสารอนุพันธ์ (แยกตามประเภทของความเสี่ยงอ้างอิงในสัญญา เช่น สัญญาอัตราดอกเบี้ย สัญญาแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ สัญญาตราสารทุน สัญญาเครดิต สัญญาแลกเปลี่ยนช่วงชีวิต ฯลฯ)
- 142.6 กองทุนที่ตั้งเพื่อการลงทุน (แยกตามประเภทการลงทุนของกองทุน)
- 142.7 หลักทรัพย์ที่มีสินทรัพย์ค้ำประกัน และ
- 142.8 ตราสารหนี้ที่มีโครงสร้างซับซ้อน

- 143 กิจกรรมต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินที่สามารถโอนได้ภายในกิจกรรมที่เป็นสินทรัพย์โครงการ และมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ครอบครองโดยกิจการหรือสินทรัพย์อื่นที่ใช้โดยกิจการ
- 144 กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ใช้ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 76) การเปิดเผยดังกล่าวต้องเป็นคำสมบูรณ์ (เช่น เปิดเผยเป็นอัตราร้อยละสมบูรณ์ และไม่ใช่เพียงส่วนต่างระหว่างอัตราร้อยละที่แตกต่างกับตัวแปรอื่น) เมื่อกิจการเปิดเผยยอดรวมสำหรับกลุ่มของโครงการ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในรูปแบบของค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือช่วงความสัมพันธ์ในเชิงแคบ

#### จำนวนเงิน จังหวะเวลา และความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคต

- 145 กิจกรรมต้องเปิดเผย
- 145.1 การวิเคราะห์ความอ่อนไหวของข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามที่เปิดเผยในย่อหน้าที่ 144) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยการแสดงให้เห็นว่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์จะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกี่ยวข้องที่อาจเป็นไปได้อย่างสมเหตุสมผล ณ วันนั้นอย่างไร
  - 145.2 วิธีการและข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำการวิเคราะห์ความอ่อนไหวตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 145.1 และข้อจำกัดของวิธีการดังกล่าว
  - 145.3 การเปลี่ยนแปลงจากงวดก่อนสำหรับวิธีการและข้อสมมติที่ใช้จัดทำการวิเคราะห์ความอ่อนไหว และเหตุผลสำหรับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว
- 146 กิจกรรมต้องเปิดเผยคำอธิบายของกลยุทธ์การจับคู่ของสินทรัพย์หนี้สินใด ๆ ที่ใช้โดยโครงการหรือกิจกรรมรวมถึงการใช้วิธีการคำนวณเงินรายปีและวิธีการอื่น ๆ เช่น สัญญาแลกเปลี่ยนช่วงชีวิตเพื่อบริหารจัดการความเสี่ยง
- 147 เพื่อแสดงข้อบ่งชี้ของผลกระทบของโครงการผลประโยชน์ต่อกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ กิจกรรมต้องเปิดเผย
- 147.1 คำอธิบายของข้อตกลงในการจัดหาเงินทุนใด ๆ และนโยบายการจัดหาเงินทุนที่มีผลกระทบต่อการจ่ายเงินสมทบในอนาคต
  - 147.2 ความคาดหวังการจ่ายเงินสมทบเข้าโครงการสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีถัดไป
  - 147.3 ข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดการครบกำหนดของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์โดยรวมถึงระยะเวลาถ่วงน้ำหนักของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์และอาจรวมถึงข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการกระจายตัวของระยะเวลาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ เช่น การวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระผลประโยชน์

#### โครงการของกลุ่มนายจ้าง

- 148 หากกิจการเข้าร่วมในโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง กิจการต้องเปิดเผย
- 148.1 คำอธิบายของข้อตกลงในการจัดหาเงินทุน รวมทั้งวิธีการที่ใช้ในการกำหนดอัตรา  
การจ่ายเงินสมทบของกิจการและข้อกำหนดขั้นต่ำของการจัดหาเงินทุน
  - 148.2 คำอธิบายของขอบเขตที่กิจการต้องรับผิดชอบต่อโครงการสำหรับภาระผูกพันของ  
กิจการอื่น ๆ ภายใต้เงื่อนไขและข้อกำหนดของโครงการกลุ่มนายจ้าง
  - 148.3 คำอธิบายของการปันส่วนสำหรับส่วนขาดหรือส่วนเกิน
    - 148.3.1 เมื่อยกเลิกโครงการ หรือ
    - 148.3.2 เมื่อกิจการถอนตัวจากโครงการ
  - 148.4 หากกิจการรับรู้โครงการดังกล่าวเป็นโครงการสมทบเงินตามย่อหน้าที่ 34 กิจการต้อง  
เปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากการเปิดเผยที่กำหนดในย่อหน้าที่ 148.1 ถึง 148.3  
แทนการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 139 ถึง 147
    - 148.4.1 ข้อเท็จจริงที่ว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการผลประโยชน์
    - 148.4.2 เหตุผลที่ทำให้กิจการมีข้อมูลไม่เพียงพอที่จะบันทึกบัญชีเป็นโครงการ  
ผลประโยชน์ได้
    - 148.4.3 ความคาดหวังการจ่ายเงินสมทบเข้าโครงการสำหรับรอบระยะเวลารายงาน  
ประจำปีถัดไป
    - 148.4.4 ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนขาดหรือส่วนเกินของโครงการที่อาจกระทบกับจำนวน  
ของการจ่ายเงินสมทบในอนาคต รวมถึงเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดส่วนขาด  
หรือส่วนเกิน และความเกี่ยวข้องโดยนัย (ถ้ามี) ของกิจการ
    - 148.4.5 ข้อบ่งชี้ของระดับการเข้าร่วมของกิจการในโครงการเมื่อเปรียบเทียบกับ  
กิจการอื่นที่เข้าร่วม ตัวอย่างของการวัดมูลค่าที่อาจเป็นข้อบ่งชี้ดังกล่าว  
รวมถึงสัดส่วนของกิจการของเงินสมทบทั้งหมดของโครงการ หรือสัดส่วน  
ของกิจการของจำนวนสมาชิกทั้งหมดที่เข้าร่วมในปัจจุบัน สมาชิกที่  
เกษียณอายุและสมาชิกในอดีตที่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์หากข้อมูล  
ดังกล่าวสามารถหาได้

**โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่กิจการอยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันโดยรวมกันรับ  
ความเสี่ยง**

- 149 หากกิจการเข้าร่วมในโครงการผลประโยชน์ที่กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันโดยรวมกัน  
รับความเสี่ยง กิจการต้องเปิดเผย
- 149.1 ข้อตกลงตามสัญญาหรือนโยบายการรับภาระต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิหรือ  
ข้อเท็จจริงว่าไม่มีนโยบายดังกล่าว
  - 149.2 นโยบายในการกำหนดส่วนที่กิจการต้องจ่ายสมทบ

- 149.3 หากกิจการบันทึกการปันส่วนต้นทุนผลประโยชน์สุทธิตามย่อหน้าที่ 41 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดเกี่ยวกับโครงการในภาพรวมตามย่อหน้าที่ 135 ถึง 147
- 149.4 หากกิจการบันทึกจำนวนที่ต้องจ่ายสมทบสำหรับงวดตามย่อหน้าที่ 41 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดเกี่ยวกับโครงการในภาพรวมตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 135 ถึง 137 139 142 ถึง 144 และ 147.1 และ 147.2
- 150 ข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยตามย่อหน้าที่ 149.3 และ 149.4 ต้องสามารถอ้างอิงไปยังการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของกลุ่มกิจการอื่น ถ้า
- 150.1 งบการเงินของกลุ่มกิจการนั้นระบุและเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับโครงการแยกจากกัน และ
- 150.2 ผู้ใช้งบการเงินสามารถเข้าถึงงบการเงินของกลุ่มกิจการบนเงื่อนไขเดียวกันกับงบการเงินของกิจการ และในเวลาเดียวกันหรือก่อนหน้างบการเงินของกิจการเอง

#### ข้อกำหนดเรื่องการเปิดเผยข้อมูลในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

- 151 ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ
- 151.1 รายการเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีกับโครงการผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน และ
- 151.2 ผลประโยชน์หลังออกจากงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ
- 152 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ประเมินการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน

#### ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

- 153 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน รวมถึงรายการต่างๆ ดังต่อไปนี้ หากไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง
- 153.1 การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน เช่น การให้ลางานระยะยาวหลังจากทำงานเป็นระยะเวลานาน การลาในปีที่เว้นจากการทำงาน เป็นต้น
- 153.2 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน
- 153.3 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน
- 153.4 ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และ
- 153.5 ผลตอบแทนที่ร่อยจ่าย

- 154 การวัดมูลค่าของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน มักไม่มีระดับของความไม่แน่นอน เหมือนกรณีการวัดมูลค่าผลประโยชน์หลังออกจากงาน ด้วยเหตุนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ จึงต้องการให้ใช้วิธีการบัญชีอย่างง่ายสำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน วิธีนี้ แตกต่างจากการบัญชีที่ใช้สำหรับผลประโยชน์หลังออกจากงาน เนื่องจากวิธีนี้ไม่ได้รับรู้รายการ จากการวัดมูลค่าใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

#### การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 155 ในการรับรู้และวัดมูลค่าส่วนเกินหรือส่วนขาดในโครงการผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของ พนักงาน กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 56 ถึง 98 และ 113 ถึง 115 กิจการต้องนำ ย่อหน้าที่ 116 ถึง 119 มาถือปฏิบัติในการรับรู้และการวัดมูลค่าของสิทธิที่จะได้รับชดเชย
- 156 กิจการต้องรับรู้ยอดรวมสุทธิของจำนวนต่อไปนี้สำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของ พนักงานในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ กำหนด หรืออนุญาตให้รวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์
- 156.1 ต้นทุนบริการ (ตามย่อหน้าที่ 66 ถึง 112)
- 156.2 ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 123 ถึง 126) และ
- 156.3 การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 127 ถึง 130)
- 157 รูปแบบหนึ่งของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน ได้แก่ ผลประโยชน์ที่เกี่ยวกับการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน ถ้าระดับของผลประโยชน์ขึ้นอยู่กับระยะเวลาของการบริการ ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อมีการให้บริการแล้ว การวัดมูลค่าของภาระผูกพันนั้นต้องสะท้อน ความเป็นไปได้ที่จะต้องจ่ายเงินและระยะเวลาที่คาดว่าจะต้องจ่าย ถ้าระดับของผลประโยชน์ สำหรับพนักงานที่ทุพพลภาพทุกรายเท่ากันโดยไม่คำนึงถึงจำนวนปีที่ให้บริการ กิจการจะต้อง รับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของผลประโยชน์นั้นเมื่อมีเหตุการณ์ที่เป็นสาเหตุการทุพพลภาพ เป็นระยะเวลานานได้เกิดขึ้น

#### การเปิดเผยข้อมูล

- 158 แม้ว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ ระยะยาวอื่นของพนักงานอย่างเจาะจง มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ อาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้อง เปิดเผยข้อมูลผลประโยชน์ของพนักงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนอการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้มีการเปิดเผย ข้อมูลค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

## ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

- 159     มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างแยกจากผลประโยชน์อื่นของพนักงาน เพราะเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดภาระผูกพันขึ้นนั้นคือการเลิกจ้างมากกว่าเกี่ยวกับบริการที่พนักงานให้ ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานหรือการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง
- 160     ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่รวมถึงผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผลมาจากการเลิกจ้างงานตามคำร้องขอของพนักงานโดยไม่มีข้อเสนอของกิจการ หรือเป็นผลมาจากข้อกำหนดของการเกษียณอายุตามปกติเนื่องจากผลประโยชน์ดังกล่าวเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงานบางกิจการให้ระดับของผลประโยชน์สำหรับการเลิกจ้างโดยสมัครใจตามความต้องการของพนักงาน (ซึ่งโดยเนื้อหาลักษณะแล้วถือเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน) ต่ำกว่าผลประโยชน์จากการเลิกจ้างที่บังคับโดยกิจการ ส่วนของผลประโยชน์ที่จะจ่ายเนื่องจากการบังคับให้ออกจากงานที่สูงกว่าผลประโยชน์สำหรับการเลิกจ้างโดยสมัครใจตามความต้องการของพนักงานถือเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง
- 161     รูปแบบของผลประโยชน์ของพนักงานไม่ได้กำหนดว่าจะต้องให้เพื่อการแลกเปลี่ยนกับการให้บริการหรือแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างของพนักงาน โดยปกติแล้วผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างได้จ่ายออกไปเป็นเงินก้อนทั้งจำนวน แต่บางครั้งจะรวมถึง
- 161.1    การให้ผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นเพิ่มเติม ไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน
- 161.2    เงินเดือนที่จ่ายจนกระทั่งสิ้นสุดระยะเวลาที่กำหนด หากพนักงานไม่ได้ให้บริการที่ให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อกิจการอีกต่อไป
- 162     ข้อบ่งชี้ที่แสดงว่าผลประโยชน์ของพนักงานเป็นการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการ รวมถึง
- 162.1    ผลประโยชน์ที่เป็นเงื่อนไขของการให้บริการในอนาคต (รวมถึงผลประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นหากมีการให้บริการเพิ่มขึ้น)
- 162.2    ผลประโยชน์ที่เป็นไปตามเงื่อนไขของโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน
- 163     ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างบางประเภทอาจเป็นไปตามเงื่อนไขของโครงการผลประโยชน์ของพนักงานที่มีอยู่ในปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น อาจเป็นการกำหนดโดยกฎหมาย สัญญาจ้างงานหรือข้อตกลงสหภาพแรงงาน หรือเป็นผลมาจากการปฏิบัติในอดีตของนายจ้างในการให้ผลประโยชน์ที่คล้ายคลึงกัน ตัวอย่างอื่น เช่น หากกิจการจัดทำข้อเสนอผลประโยชน์ที่นานกว่าระยะเวลาสั้น หรือนานกว่าระยะเวลาสั้นระหว่างวันที่ให้ข้อเสนอและวันที่คาดว่าจะมีการเลิกจ้างพนักงานจริง กิจการต้องพิจารณาว่าการดำเนินการดังกล่าวเป็นการจัดตั้งโครงการผลประโยชน์ของพนักงานใหม่หรือไม่ และต้องพิจารณาว่าผลประโยชน์ที่เสนอให้เป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างหรือผลประโยชน์หลังออกจากงาน ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นไปตามเงื่อนไขของ

- โครงการผลประโยชน์ของพนักงานจะเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างหากเป็นผลมาจาก  
ทั้งการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานและไม่มีเงื่อนไขของการให้บริการในอนาคต
- 164 ผลประโยชน์ของพนักงานบางประเภทเป็นผลประโยชน์ที่จะจ่ายโดยไม่คำนึงถึงสาเหตุใน  
การออกจากงานของพนักงาน การจ่ายผลประโยชน์ดังกล่าวมีความแน่นอน (ขึ้นอยู่กับกฎเกณฑ์ที่  
จะให้สิทธิขาดหรือข้อกำหนดการให้บริการขั้นต่ำ) แต่จังหวะเวลาของการจ่ายยังไม่แน่นอน แม้ว่า  
ในบางประเทศจะเรียกผลประโยชน์เหล่านี้ว่าค่าตอบแทนจากการออกจากงานหรือเงินสมนาคุณ  
จากการเลิกจ้าง ผลประโยชน์ดังกล่าวถือเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน ไม่ใช่ผลประโยชน์  
เมื่อเลิกจ้าง กิจการจึงต้องปฏิบัติทางบัญชีเช่นเดียวกับผลประโยชน์หลังออกจากงาน

#### การรับรู้รายการ

- 165 กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นหนี้สินและค่าใช้จ่ายเมื่อวันใดวันหนึ่งต่อไปนี้  
เกิดขึ้นก่อน
- 165.1 เมื่อกิจการไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์ดังกล่าวได้อีกต่อไป และ
- 165.2 เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนสำหรับการปรับโครงสร้างที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐาน  
การบัญชีฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น  
และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) และเกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระ  
ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง
- 166 สำหรับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่ายที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับ  
ข้อเสนอผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอ  
การให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อวันใดวันหนึ่งต่อไปนี้เกิดก่อน
- 166.1 เมื่อพนักงานยอมรับข้อเสนอ นั้น และ
- 166.2 เมื่อมีข้อจำกัด (เช่น กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดตามสัญญา หรือข้อจำกัดอื่นๆ)  
ต่อความสามารถของกิจการที่จะยกเลิกข้อเสนอที่ก่อให้เกิดผลกระทบ ซึ่งจะเกิดขึ้น  
เมื่อข้อเสนอได้จัดทำขึ้นโดยมีข้อจำกัดอยู่ในระยะเวลาของการให้ข้อเสนอ
- 167 สำหรับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่ายที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้าง  
พนักงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอได้อีกต่อไปหากกิจการมีการสื่อสารต่อพนักงาน  
ที่ได้รับผลกระทบจากโครงการเลิกจ้างพนักงาน โดยเข้าหลักเกณฑ์ทั้งหมดดังต่อไปนี้
- 167.1 มีการดำเนินการที่จำเป็นที่บ่งชี้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในโครงการ  
ที่จะจัดทำขึ้น
- 167.2 โครงการมีการระบุจำนวนของพนักงานที่จะเลิกจ้าง ประเภทงาน หรือหน้าที่งาน และ  
สถานที่ทำงาน (โครงการไม่จำเป็นต้องระบุถึงพนักงานแต่ละคน) และวันที่คาดว่าจะ  
เสร็จสิ้น

- 167.3 โครงการได้กำหนดรายละเอียดผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างให้กับพนักงานเพียงพอที่พนักงานจะสามารถกำหนดประเภทและจำนวนเงินของผลประโยชน์ที่จะได้รับเมื่อมีการเลิกจ้างงาน
- 168 เมื่อกิจการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการอาจจำเป็นต้องพิจารณาถึงการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการผลประโยชน์อื่นของพนักงานลงด้วย (ตามย่อหน้าที่ 103)

#### การวัดมูลค่า

- 169 กิจการต้องวัดมูลค่าของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และต้องวัดมูลค่าและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในภายหลังตามลักษณะของผลประโยชน์ของพนักงาน หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นส่วนเพิ่มของผลประโยชน์หลังออกจากงาน กิจการต้องนำข้อกำหนดของผลประโยชน์หลังออกจากงานมาถือปฏิบัติ เว้นแต่
- 169.1 หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่มีการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน
- 169.2 หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน
- 170 เนื่องจากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่ได้เป็นการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการ ย่อหน้าที่ 70 ถึง 74 ซึ่งเกี่ยวข้องกับการจัดสรรผลประโยชน์ไปยังงวดที่มีการให้บริการจึงไม่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 159 ถึง 170



## ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 159 ถึง 170

### ข้อมูลพื้นฐาน

จากการเข้าซื้อกิจการที่ผ่านมา กิจการมีแผนจะปิดโรงงานในระยะเวลา 10 เดือนและจะเลิกจ้างพนักงานทั้งหมดของโรงงาน เนื่องจากกิจการยังต้องการพนักงานที่มีความเชี่ยวชาญในโรงงานเพื่อให้สามารถดำเนินการตามข้อตกลงที่มีอยู่ กิจการจึงประกาศโครงการเลิกจ้างพนักงาน ดังนี้

พนักงานแต่ละคนที่อยู่และให้บริการจนถึงวันปิดโรงงานจะได้รับเงินสดจำนวน 30,000 บาท ณ วันเลิกจ้าง ส่วนพนักงานที่ลาออกก่อนถึงวันปิดโรงงานจะได้รับเงินสดจำนวน 10,000 บาท โรงงานมีพนักงาน 120 คน ณ เวลาที่ประกาศโครงการ กิจการคาดว่าจะมีพนักงาน 20 คน ลาออกก่อนถึงวันที่จะปิดโรงงาน ดังนั้น ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายภายใต้โครงการจึงมีจำนวนรวม 3,200,000 บาท ( $20 \times 10,000 + 100 \times 30,000$ ) ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 160 กิจการต้องบันทึกผลประโยชน์ที่ให้แก่เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง และผลประโยชน์ที่ให้กับพนักงานเพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการเป็นผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

### ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างให้เมื่อมีการแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานจำนวน 10,000 บาท ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่กิจการจำเป็นต้องจ่ายสำหรับการเลิกจ้างพนักงานโดยไม่คำนึงถึงว่าพนักงานจะยังคงอยู่และให้บริการจนถึงวันปิดโรงงานหรือจะลาออกก่อนปิดโรงงาน ถึงแม้ว่าพนักงานจะสามารถลาออกก่อนปิดโรงงาน การเลิกจ้างพนักงานทั้งหมดยังคงเป็นผลจากการตัดสินใจของกิจการที่จะปิดโรงงานและเลิกจ้างงาน (พนักงานทุกคนต้องถูกเลิกจ้างเมื่อโรงงานปิด) ดังนั้น กิจการต้องรับรู้หนี้สินจำนวน 1,200,000 บาท ( $120 \times 10,000$ ) เป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน ณ วันที่มาถึงก่อนระหว่างวันที่ประกาศโครงการเลิกจ้างพนักงานและวันที่กิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้องกับการปิดโรงงาน

### ผลประโยชน์ที่ให้แก่เพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการ

ผลประโยชน์ส่วนเพิ่มที่พนักงานจะได้รับเมื่อให้บริการครบระยะเวลา 10 เดือน เป็นการแลกเปลี่ยนกับการให้บริการตลอดช่วงระยะเวลานั้น กิจการต้องบันทึกผลประโยชน์ดังกล่าวเป็นผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานเนื่องจากมีการคาดว่าจะจ่ายชำระก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี จากตัวอย่างนี้ กิจการไม่จำเป็นต้องคิดลดให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน ดังนั้น กิจการจะรับรู้ค่าใช้จ่ายจำนวน 200,000 บาท ( $2,000,000 \div 10$ ) ในแต่ละเดือนระหว่างช่วงระยะเวลาการให้บริการเป็นเวลา 10 เดือน พร้อมทั้งรับรู้ราคาตามบัญชีของหนี้สินเพิ่มขึ้นด้วย

## การเปิดเผยข้อมูล

- 171 แม้ว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะไม่กำหนดการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างอย่างเจาะจง มาตรฐานการการรายงานทางการเงินฉบับอื่นอาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

## การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

- 172 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 173 กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) เว้นแต่
- 173.1 กิจการไม่จำเป็นต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่อยู่นอกขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับการเปลี่ยนแปลงในต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงานที่รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีก่อนวันที่เริ่มนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ วันที่เริ่มนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ คือ วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำเสนอในงบการเงินที่กิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ
- 173.2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 174 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 175 การปรับปรุงเกี่ยวกับเงินสมทบของพนักงานสำหรับโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ได้ปรับปรุงย่อหน้าที่ 93 ถึง 94 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้) ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปถือปฏิบัติก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว
- 176 กิจการต้องถือปฏิบัติการปรับปรุงในย่อหน้าที่ 83 และการเพิ่มย่อหน้าที่ 177 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการ

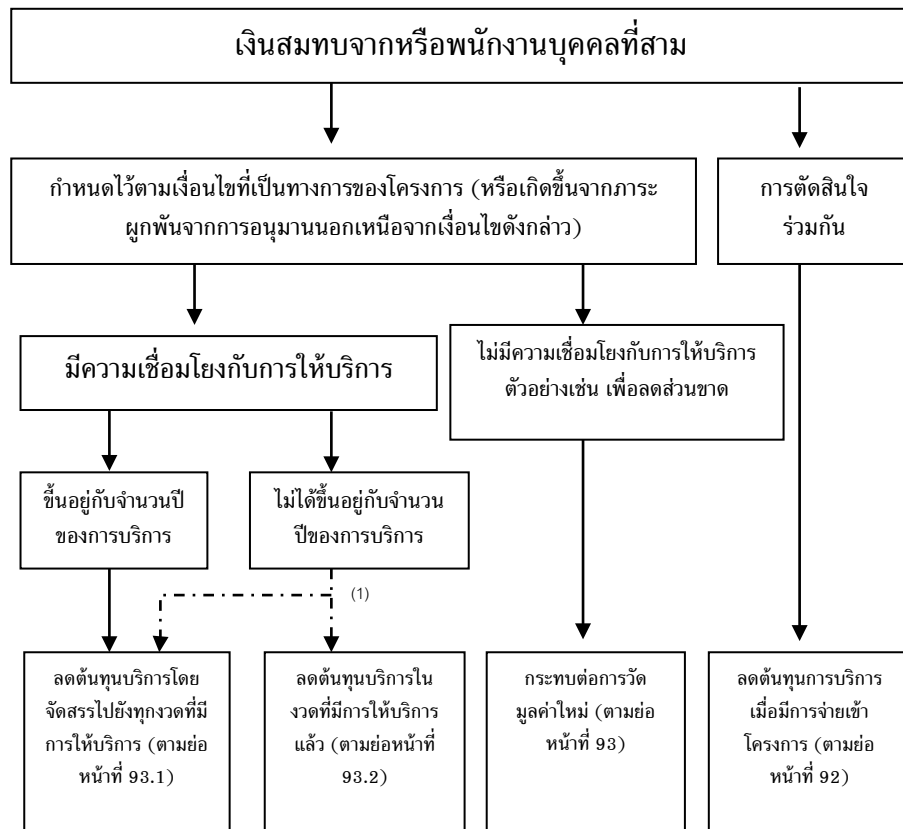
- นำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 177 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงในย่อหน้าที่ 176 ตั้งแต่ต้นงวดของงวดเปรียบเทียบแรกสุดที่นำเสนอในงบการเงินที่กิจการถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวเป็นครั้งแรก การปรับปรุงครั้งแรกที่เกิดจากการนำการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวมาถือปฏิบัติต้องรับรู้ในกำไรสะสม ณ วันต้นงวดนั้น

## ภาคผนวก ก

### แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยอธิบายการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 92 ถึง 93 และมีความสำคัญเท่าส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ก1 การบัญชีสำหรับเงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สาม แสดงได้ดังแผนภาพด้านล่าง



(1) ลูกศรที่เป็นเส้นประหมายถึงกิจการสามารถเลือกวิธีการทางบัญชีทางใดทางหนึ่ง

ภาคผนวก ข (ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง)