ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๓๗/๒๕๖๑

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๑)

เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

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

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๕๓ (๓/๒๕๖๑) เมื่อวันที่ ๑๑ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๒๒/๒๕๖๐ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๐) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๑๙ (ปรับปรุง ๒๕๖๑) เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๖ กันยายน พ.ศ. ๒๕๖๑

จักรกฤศฎิ์ พาราพันธกุล

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2561)

เรื่อง

ผลประโยชน์ของพนักงาน

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2560 (IAS 19: Employee Benefits (Bound volume 2018 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2560 โดยเพิ่มย่อหน้าที่ 178 และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น แต่ทั้งนี้ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำหรือเนื้อหาใด ๆ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	**1**
ขอบเขต	**2**
คำนิยาม	**8**
ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน	**9**
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	11
การเปิดเผยข้อมูล	25
ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – ความแตกต่างระหว่างโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้และโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้	**26**
โครงการของกลุ่มนายจ้าง	32
โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่กิจการต่าง ๆ ที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันร่วมรับความเสี่ยง	40
โครงการระดับภาครัฐ	43
ผลประโยชน์ที่มีการประกัน	46
ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้	**50**
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	51
การเปิดเผยข้อมูล	53
ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้	**55**
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	56
การบัญชีสำหรับภาระผูกพันจากการอนุมาน	61
งบแสดงฐานะการเงิน	63
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และต้นทุนบริการปัจจุบัน	66
ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์	99
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – สินทรัพย์โครงการ	113
องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้	120
การนำเสนอข้อมูล	131
การเปิดเผยข้อมูล	135
ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน	**153**
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	155
การเปิดเผยข้อมูล	158

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

จากย่อหน้าที่

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง **159**

การรับรู้รายการ **165**

การวัดมูลค่า **169**

การเปิดเผยข้อมูล **171**

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ **172**

ภาคผนวก

ก แนวทางปฏิบัติ

ข ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 177 และภาคผนวก ก ถึง ข ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 (ปรับปรุง 2561)
เรื่อง *ผลประโยชน์ของพนักงาน*

วัตถุประสงค์

1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลของผลประโยชน์ของพนักงาน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องรับรู้

1.1 หนี้สิน เมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงานที่บริษัทจะจ่ายในอนาคต และ

1.2 ค่าใช้จ่าย เมื่อกิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่เกิดจากการให้บริการของพนักงานเป็นการแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์ของพนักงาน

ขอบเขต

2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับนายจ้างสำหรับวิธีการบัญชีสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด เว้นแต่ผลประโยชน์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์* (เมื่อมีการประกาศใช้)

3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ใช้กับการรายงานโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน* (เมื่อมีการประกาศใช้))

4 ผลประโยชน์ของพนักงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ รวมถึง

4.1 ผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้โครงการหรือข้อตกลงอื่นที่เป็นทางการระหว่างกิจการกับพนักงานแต่ละคน กลุ่มพนักงาน หรือตัวแทนของพนักงาน

4.2 ผลประโยชน์ที่ให้ภายใต้ข้อกำหนดทางกฎหมายหรือผ่านทางข้อตกลงของกลุ่มอุตสาหกรรม ซึ่งกำหนดให้กิจการจ่ายสมทบเข้าโครงการระดับประเทศ โครงการระดับภาครัฐ โครงการอื่นของกลุ่มอุตสาหกรรมหรือโครงการของกลุ่มนายจ้าง หรือ

4.3 ผลประโยชน์ที่เกิดจากการปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการ ซึ่งก่อภาระผูกพันจากการอนุมานการปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการซึ่งก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุมานเมื่อกิจการไม่มี

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ทางเลือกที่เป็นจริงได้ทำให้จำต้องจ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน ตัวอย่างของภาระผูกพันจากการอนุมาน 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 และค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน

5.3 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน เช่น ผลประโยชน์ดังต่อไปนี้

5.3.1 การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน เช่น การให้ลางานระยะยาวหลังจากทำงานเป็นระยะเวลานาน หรือการลาในปีที่ได้รับยกเว้นการทำงาน

5.3.2 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน และ

5.3.3 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน และ

5.4 ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

6 ผลประโยชน์ของพนักงานให้รวมถึงผลประโยชน์ที่จ่ายให้พนักงาน หรือผู้ที่พนักงานให้การอุปการะ หรือผู้รับผลประโยชน์ และอาจจ่ายชำระเป็นเงิน (หรือเป็นการให้สินค้าหรือบริการ) โดยตรงให้แก่พนักงาน คู่สมรส บุตร หรือผู้อื่นที่พนักงานให้การอุปการะ หรือจ่ายให้บุคคลอื่น เช่น บริษัทประกันภัย

7 พนักงานอาจให้บริการแก่กิจการในลักษณะเต็มเวลา ไม่เต็มเวลา ถาวร ไม่เป็นทางการ หรือชั่วคราว ภายใต้วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ พนักงานให้รวมถึงกรรมการบริษัทและบุคลากรระดับบริหารอื่นด้วย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนิยาม

8 **คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายเฉพาะ ดังนี้**

คำนิยามของผลประโยชน์ของพนักงาน

ผลประโยชน์ของพนักงาน	**หมายถึง**	**สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงานหรือการเลิกจ้าง**
ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน	**หมายถึง**	**ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มิใช่ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง**
ผลประโยชน์หลังออกจากงาน	**หมายถึง**	**ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มิใช่ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างและผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน) ซึ่งมีการจ่ายหลังจากการจ้างงานสิ้นสุดลง**
ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน	**หมายถึง**	**ผลประโยชน์ทั้งหมดของพนักงานที่มิใช่ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง**
ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง	**หมายถึง**	**ผลประโยชน์ของพนักงานที่ให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานของพนักงาน ซึ่งเป็นผลจากข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้** **1) การตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานก่อนวันออกจากงานตามปกติ หรือ** **2) การตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอของผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง**

คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับการจัดประเภทโครงการ

โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงาน	**หมายถึง**	**ข้อตกลงที่เป็นทางการหรือไม่เป็นทางการที่กิจการตกลงจะจ่ายผลประโยชน์หลังออกจากงานให้แก่พนักงานตั้งแต่หนึ่งรายหรือมากกว่าหนึ่งรายขึ้นไป**

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า “โครงการสมทบเงิน”)	หมายถึง	โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานที่กิจการจ่ายเงินสมทบในจำนวนที่แน่นอนให้แก่กิจการที่แยกต่างหาก (กองทุน) และไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่ต้องจ่ายเงินสมทบอีก หากกองทุนไม่สามารถดำรงสินทรัพย์เพียงพอที่จะจ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการของพนักงานในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ
โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า “โครงการผลประโยชน์”)	หมายถึง	โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานที่มิใช่โครงการสมทบเงิน
โครงการของกลุ่มนายจ้าง	หมายถึง	โครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ (ที่ไม่ใช่โครงการระดับภาครัฐ) ซึ่ง 1) รวมสินทรัพย์ที่สมทบจากกิจการต่าง ๆ ที่ไม่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกัน และ 2) ใช้สินทรัพย์เหล่านั้นให้เกิดประโยชน์ต่อพนักงานของกิจการมากกว่าหนึ่งแห่งตามเกณฑ์ของระดับเงินสมทบและระดับผลประโยชน์ที่กำหนดไว้โดยปราศจากการกำหนดโดยกิจการที่จ้างพนักงาน

คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ	หมายถึง	ส่วนขาดหรือส่วนเกินที่ปรับปรุงด้วยผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิไม่ให้เกินเพดานของสินทรัพย์
ส่วนขาดหรือส่วนเกิน (ของหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้(สินทรัพย์))	หมายถึง	1) มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ หักด้วย 2) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ถ้ามี)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เพดานของสินทรัพย์	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในรูปของการชดเชยเงินคืนให้จากโครงการ หรือเงินสมทบแก่โครงการในอนาคตที่ลดลง
มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า "ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์")	หมายถึง	มูลค่าปัจจุบันของจำนวนเงินที่คาดว่าจะต้องจ่ายในอนาคตก่อนหักสินทรัพย์โครงการ เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันที่เกิดจากบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ
สินทรัพย์โครงการ	ประกอบด้วย	1) สินทรัพย์ที่ถือไว้โดยกองทุนผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน และ 2) กรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข
สินทรัพย์ที่ถือไว้โดยยกกองทุนผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน	หมายถึง	สินทรัพย์ (ที่ไม่ใช่เครื่องมือทางการเงินที่ไม่สามารถเปลี่ยนมือได้ที่ออกโดยกิจการที่เสนอรายงาน) ซึ่ง 1) ถือไว้โดยกิจการ (กองทุน) ที่มีสถานะตามกฎหมายแยกออกจากกิจการที่เสนอรายงานและตั้งขึ้นเพียงเพื่อไว้จ่ายหรือสมทบเป็นผลประโยชน์ของพนักงานเท่านั้น และ 2) มีไว้พร้อมที่จะใช้เพื่อจ่ายหรือสมทบเป็นผลประโยชน์ของพนักงานเท่านั้น ซึ่งไม่ได้มีไว้เพื่อเจ้าหนี้ของกิจการที่เสนอรายงาน (แม้ว่าจะเป็นกรณีล้มละลายก็ตาม) และไม่สามารถจ่ายคืนแก่กิจการที่เสนอรายงาน เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งต่อไปนี้ 2.1 สินทรัพย์ที่เหลืออยู่ของกองทุนมีเพียงพอที่จะครอบคลุมถึงภาระผูกพันของผลประโยชน์ของพนักงานของโครงการหรือกิจการที่เสนอรายงาน หรือ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

2.2 สินทรัพย์ที่คืนกลับมายังกิจการที่เสนอรายงานเพื่อชดเชยส่วนของผลประโยชน์ของพนักงานที่ได้จ่ายออกไปแล้ว

กรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข[1]	หมายถึง	กรมธรรม์ประกันภัยที่ออกโดยผู้รับประกันที่ไม่ใช่กิจการที่เกี่ยวข้องกันของกิจการที่เสนอรายงาน (ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน* (เมื่อมีการประกาศใช้)) หากเงินที่ได้จากกรมธรรม์นั้น 1) สามารถใช้เพียงเพื่อจ่ายหรือเป็นเงินกองทุนเพื่อผลประโยชน์ของพนักงานตามโครงการผลประโยชน์เท่านั้น และ 2) ไม่ได้มีไว้เพื่อจ่ายให้เจ้าหนี้ของกิจการที่เสนอรายงาน (แม้ว่าจะเป็นกรณีล้มละลายก็ตาม) และไม่สามารถจ่ายให้กิจการที่เสนอรายงานได้ เว้นแต่กรณีใดกรณีหนึ่งดังนี้ 2.1 สิ่งตอบแทนที่ได้ถือเป็นสินทรัพย์ส่วนเกินที่ไม่จำเป็นสำหรับกรมธรรม์เพื่อให้ครอบคลุมถึงภาระผูกพันที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด หรือ 2.2 สิ่งตอบแทนที่ได้คืนกลับมายังกิจการที่นำเสนอรายงาน เพื่อชดเชยส่วนของผลประโยชน์ของพนักงานที่ได้จ่ายออกไปเรียบร้อยแล้ว
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *การวัดมูลค่ายุติธรรม* (เมื่อมีการประกาศใช้))

[1] กรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข ไม่จำเป็นต้องเป็นสัญญาประกันภัยตามคำนิยามในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 4 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *สัญญาประกันภัย* (เมื่อมีการประกาศใช้)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

ต้นทุนบริการ	ประกอบด้วย	1) *ต้นทุนบริการปัจจุบัน* หมายถึง ส่วนเพิ่มของมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์ที่เกิดจากบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดปัจจุบัน 2) *ต้นทุนบริการในอดีต* หมายถึง การเปลี่ยนแปลงของมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพัน ตามโครงการผลประโยชน์สำหรับบริการที่พนักงานได้ให้บริการในงวดก่อน ๆ ซึ่งเกิดจากการแก้ไขโครงการ (เริ่มจัดตั้งเป็นครั้งแรกหรือการยกเลิกโครงการ หรือการเปลี่ยนแปลงของโครงการผลประโยชน์) หรือการลดขนาดโครงการลง (การลดขนาดโครงการอย่างมีนัยสำคัญโดยกิจการเพื่อให้ครอบคลุมจำนวนพนักงานตามโครงการ) และ 3) ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์
ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ	หมายถึง	การเปลี่ยนแปลงระหว่างงวดในหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของเวลา
การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ	ประกอบด้วย	1) ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย 2) ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ และ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

3) การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ต่อผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย	หมายถึง	การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ซึ่งเป็นผลจาก 1) การปรับปรุงจากประสบการณ์ (ผลกระทบของความแตกต่างระหว่างข้อสมมติเดิมที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยกับสิ่งที่ได้เกิดขึ้นจริง) และ 2) ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย
ผลตอบแทนของสินทรัพย์โครงการ	หมายถึง	ดอกเบี้ย เงินปันผล และรายได้อื่นที่เกิดจากสินทรัพย์โครงการ รวมทั้งผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นและที่เกิดขึ้นแล้วจากสินทรัพย์โครงการ หักด้วย 1) ต้นทุนการบริหารสินทรัพย์โครงการ และ 2) ภาษีค้างจ่ายที่โครงการต้องจ่าย นอกเหนือจากรายการภาษีที่รวมอยู่ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเพื่อวัดมูลค่าปัจจุบันภาระผูกพันของผลประโยชน์
การจ่ายชำระผลประโยชน์	หมายถึง	รายการที่จะขจัดภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่จะเกิดขึ้นสำหรับผลประโยชน์บางส่วนหรือทั้งหมดภายใต้โครงการผลประโยชน์ นอกเหนือจากการจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงานหรือให้แก่บุคคลอื่นในนามของพนักงานที่ได้กำหนดไว้ในเงื่อนไขของโครงการและรวมอยู่ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

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 2561) เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์*

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

(เมื่อมีการประกาศใช้))

12 ย่อหน้าที่ 13 16 และ 19 อธิบายวิธีที่กิจการจะต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 11 ต่อผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานในรูปแบบของการลางานที่ได้รับค่าตอบแทน โครงการส่วนแบ่งกำไร และโบนัส

สิทธิการลางานในระยะสั้นที่ได้รับค่าตอบแทน

13 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานในรูปการลางานที่ได้รับค่าตอบแทนตามย่อหน้าที่ 11 ดังนี้

13.1 ในกรณีของสิทธิการลางานที่ได้รับค่าตอบแทนที่สะสมได้ ให้รับรู้เมื่อพนักงานให้บริการซึ่งก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคต

13.2 ในกรณีของสิทธิการลางานที่ได้รับค่าตอบแทนที่สะสมไม่ได้ ให้รับรู้เมื่อมีการลางานเกิดขึ้น

14 กิจการอาจให้พนักงานลาโดยยังจ่ายค่าตอบแทนให้หลายกรณี รวมถึงการหยุด การลาป่วย และการลาจากการทุพพลภาพชั่วคราว การลาคลอดบุตรหรือการลาเพื่อเลี้ยงดูบุตร การลาเพื่อกิจของการศาลยุติธรรมและกิจของราชการทหาร สิทธิในการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนมี 2 ประเภท ดังนี้

14.1 ชนิดสะสม

14.2 ชนิดไม่สะสม

15 สิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสม คือ สิทธิการลางานที่สามารถยกยอดไปใช้ในอนาคตได้ หากไม่ได้ใช้สิทธิในงวดปัจจุบันทั้งหมด สิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมอาจเป็นสิทธิขาด (พนักงานได้รับสิทธิโดยการจ่ายเป็นเงินสดสำหรับสิทธิในการลาที่ยังไม่ได้ใช้เมื่อออกจากกิจการ) หรือไม่เป็นสิทธิขาด (พนักงานไม่ได้สิทธิที่จะได้รับการจ่ายเป็นเงินสดสำหรับสิทธิในการลาที่ยังไม่ได้ใช้เมื่อออกจากกิจการ) ภาระผูกพันจะเกิดขึ้นเมื่อพนักงานได้ให้บริการซึ่งเพิ่มสิทธิในการได้รับการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคตเพิ่ม แม้ว่าสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนจะไม่เป็นสิทธิขาด และความเป็นไปได้ที่พนักงานจะออกจากงานก่อนใช้สิทธิแบบไม่เป็นสิทธิขาดสะสมจะมีผลต่อการวัดมูลค่าของภาระผูกพัน ให้ถือว่าภาระผูกพันเกิดขึ้นและต้องรับรู้ภาระผูกพันนั้น

16 กิจการต้องวัดมูลค่าของต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมตามจำนวนซึ่งกิจการคาดว่าจะจ่ายเพิ่มเนื่องจากมีสิทธิที่พนักงานยังไม่ได้ใช้สะสมอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

17 วิธีการที่ระบุในย่อหน้าก่อนวัดมูลค่าภาระผูกพันตามจำนวนเงินที่จะจ่ายเพิ่มซึ่งคาดว่าจะเกิดจากการสะสมผลประโยชน์ ในหลายกรณี กิจการอาจไม่จำเป็นต้องคำนวณอย่างละเอียดเพื่อประมาณการว่าไม่มีภาระผูกพันที่มีสาระสำคัญจากการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนเหลืออยู่

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างเช่น ภาระผูกพันที่เกิดจากการลาป่วยมีแนวโน้มที่จะเป็นสาระสำคัญก็ต่อเมื่อมีความเข้าใจทั้งที่เป็นทางการหรือไม่เป็นทางการว่าสิทธิการลาป่วยที่ไม่ได้ใช้ที่ยังได้รับค่าตอบแทน อาจได้รับชดเชยด้วยวันหยุดที่ได้รับค่าตอบแทน

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 16 และ 17
กิจการมีพนักงาน 100 คน ซึ่งมีสิทธิที่จะลาป่วยโดยได้รับค่าจ้างปีละ 5 วันทำการ วันลาป่วยที่ไม่ได้ใช้จะยกไปใช้ได้ใน 1 ปีปฏิทิน 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) ดังนั้นกิจการจะรับรู้หนี้สินเท่ากับจำนวนเงินที่จ่ายสำหรับการลาป่วย 12 วัน*

18 สิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนชนิดไม่สะสมจะไม่ถูกยกยอดไป สิทธิการลางานดังกล่าวจะหมดสิทธิไปหากสิทธิในงวดปัจจุบันไม่ได้ถูกใช้ทั้งหมด และพนักงานไม่มีสิทธิที่จะได้รับค่าตอบแทนสำหรับสิทธิการลางานที่ไม่ได้ใช้ดังกล่าวเมื่อออกจากงาน กรณีดังกล่าวมักเป็นกรณีของการลาป่วย (สิทธิในอดีตที่ไม่ได้ใช้ไม่ได้ทำให้สิทธิในอนาคตเพิ่มขึ้น) การลาคลอดบุตรหรือการลาเพื่อเลี้ยงดูบุตร และการลาเพื่อกิจของศาลยุติธรรมหรือการลาเพื่อราชการทหารที่ยังได้รับค่าตอบแทน กิจการไม่ต้องรับรู้หนี้สินหรือค่าใช้จ่ายจนกว่าจะมีการลางานเกิดขึ้น เนื่องจากการให้บริการของพนักงานไม่ได้ทำให้จำนวนของผลประโยชน์เพิ่มขึ้น

โครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัส

19 กิจการต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะต้องจ่ายของส่วนแบ่งกำไรและโบนัสตามย่อหน้าที่ 11 หากเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อต่อไปนี้

19.1 กิจการมีภาระผูกพันทางกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานในปัจจุบันที่จะต้องจ่ายเนื่องจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในอดีต และ

19.2 สามารถประมาณภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ

ภาระผูกพันในปัจจุบันจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อกิจการไม่มีทางเลือกอื่นที่เป็นไปได้นอกจากจะต้องจ่ายเงิน

20 ภายใต้โครงการส่วนแบ่งกำไรบางโครงการ พนักงานจะได้รับส่วนแบ่งกำไรต่อเมื่อยังคงทำงานกับกิจการตามระยะเวลาที่ระบุไว้ โครงการดังกล่าวจะก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุมานเมื่อ

พนักงานได้ให้บริการซึ่งจะเพิ่มมูลค่าของจำนวนเงินที่กิจการต้องจ่ายหากพนักงานยังคงให้บริการจนครบระยะเวลาที่กำหนด การวัดมูลค่าของภาระผูกพันจากการอนุมานนี้สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจออกจากงาน โดยไม่ได้รับการจ่ายส่วนแบ่งกำไร

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 20
โครงการส่วนแบ่งกำไรกำหนดให้กิจการจ่ายกำไรสำหรับปีตามสัดส่วนที่ระบุไว้ให้พนักงานที่ทำงานตลอดปี หากไม่มีพนักงานลาออกจากงานระหว่างปี ส่วนแบ่งกำไรที่จะจ่ายทั้งหมดสำหรับปีจะเท่ากับร้อยละ 3 ของกำไรสุทธิ กิจการคาดว่าอัตราการเข้าออกของพนักงานทำให้การจ่ายส่วนแบ่งกำไรลดลงเป็นร้อยละ 2.5 ของกำไรสุทธิ *กิจการรับรู้หนี้สินและค่าใช้จ่ายที่ร้อยละ 2.5 ของกำไรสุทธิ*

21 กิจการอาจไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายที่จะจ่ายโบนัส อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีกิจการอาจมีธรรมเนียมปฏิบัติในการจ่ายโบนัส ซึ่งในกรณีเช่นนี้ กิจการมีภาระผูกพันจากการอนุมาน เนื่องจากกิจการไม่มีทางเลือกอื่นนอกจากจะต้องจ่ายโบนัสนั้น 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 แต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ อาจกำหนดให้เปิดเผยไว้ ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งกำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เรื่องผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผู้บริหารสำคัญ และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) 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 จำนวนผลประโยชน์หลังออกจากงานที่พนักงานได้รับจะกำหนดจากจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบ (และบางครั้งพนักงานร่วมสะสมด้วย) ให้กับโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานหรือให้กับผู้รับประกัน รวมทั้งผลตอบแทนการลงทุนที่เกิดจากเงินสมทบดังกล่าว ดังนั้น ความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ในกรณีผลประโยชน์จะน้อยกว่าที่คาดหวังไว้) และความเสี่ยงจากการลงทุน (ในกรณีสินทรัพย์ที่นำไปลงทุนไม่เพียงพอต่อการจ่ายผลประโยชน์ที่คาดหวังไว้) ที่เป็นสาระสำคัญจะตกอยู่กับพนักงาน

29 ตัวอย่างของกรณีที่ภาระผูกพันของกิจการไม่จำกัดอยู่เพียงจำนวนเงินที่กิจการตกลงที่จะจ่ายสมทบเข้ากองทุนเท่านั้น คือการที่กิจการก่อให้เกิดภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานโดย

29.1 ใช้สูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการซึ่งไม่ได้เชื่อมโยงกับจำนวนเงินจ่ายสมทบเพียงอย่างเดียว และกำหนดให้กิจการต้องจ่ายเงินสมทบเพิ่มหากสินทรัพย์มีไม่เพียงพอกับผลประโยชน์ในสูตรการคำนวณผลประโยชน์ดังกล่าว

29.2 มีการประกันผลตอบแทนของเงินสมทบไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการ หรือ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

29.3 มีธรรมเนียมปฏิบัติอย่างไม่เป็นทางการที่ก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุมาน 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 (รวมทั้งภาระผูกพันจากการอนุมานนอกเหนือจากเงื่อนไขที่เป็นทางการ)

33 หากกิจการเข้าร่วมโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง เว้นแต่กิจการถือปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 34 กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดทุกข้อต่อไปนี้

33.1 รับรู้ภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ สินทรัพย์โครงการ 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 การจ่ายเงินสมทบถูกกำหนดให้อยู่ในระดับที่คาดว่าจะเพียงพอสำหรับผลประโยชน์ที่จะต้องจ่ายภายใน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

งวดนั้น ส่วนผลประโยชน์ในอนาคตที่ได้รับในงวดปัจจุบันจะจ่ายจากเงินสมทบในอนาคต และ

35.2 ผลประโยชน์ของพนักงานกำหนดจากระยะเวลาการทำงานและกิจการที่เข้าร่วมโครงการไม่มีวิธีอื่นที่เป็นไปได้ที่จะไม่ร่วมโครงการ นอกจากการจ่ายเงินสมทบสำหรับผลประโยชน์ที่พนักงานควรได้รับจนถึงวันที่กิจการไม่ร่วมโครงการ โครงการนี้ก่อให้เกิดความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยแก่กิจการ ทำให้กิจการจะต้องเพิ่มเงินสมทบหรือชักจูงให้พนักงานรับผลประโยชน์ลดลงในกรณีที่ผลประโยชน์ของพนักงาน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานทำให้กิจการมีต้นทุนของผลประโยชน์ที่ได้รับแล้วมากกว่าที่คาดหวังไว้ โครงการนี้ถือเป็นโครงการผลประโยชน์

36 เมื่อมีข้อมูลเพียงพอเกี่ยวกับโครงการของกลุ่มนายจ้างที่มีลักษณะเป็นโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องรับรู้ภาระผูกพันของผลประโยชน์ สินทรัพย์โครงการ และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานในลักษณะเดียวกับโครงการผลประโยชน์อื่น ๆ ตามสัดส่วนที่เป็นของแต่ละกิจการ อย่างไรก็ตาม กิจการอาจไม่สามารถระบุส่วนแบ่งของตนเกี่ยวกับฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของโครงการได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอที่จะบันทึกบัญชีซึ่งอาจเกิดขึ้นหาก

36.1 โครงการทำให้กิจการที่เข้าร่วมเกิดความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเกี่ยวกับพนักงานปัจจุบันและพนักงานในอดีตของกิจการอื่น ซึ่งส่งผลให้ไม่มีหลักเกณฑ์ที่น่าเชื่อถือและสอดคล้องในการจัดสรรภาระผูกพัน สินทรัพย์โครงการ 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 โครงการรวมกลุ่มบริหารเป็นเพียงการนำโครงการของนายจ้างแต่ละรายมารวมกันเพื่อให้นายจ้างที่เข้าร่วมนำสินทรัพย์มาร่วมกันลงทุนและลดค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดการการลงทุน โดยสิทธิเรียกร้องของนายจ้างแต่ละรายยังคงแยกจากกันเพื่อผลประโยชน์ของลูกจ้างของแต่ละกิจการโดยเฉพาะ โครงการรวมกลุ่มบริหารดังกล่าวไม่ทำให้เกิดปัญหาในการบันทึกบัญชี เพราะกิจการมีข้อมูลเพียงพอที่จะปฏิบัติเช่นเดียวกับโครงการอื่น ๆ ที่เป็นของนายจ้างรายเดียว เนื่องจากโครงการดังกล่าวไม่ทำให้กิจการที่เข้าร่วมเกิดความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเกี่ยวกับพนักงานปัจจุบันและพนักงานในอดีตของกิจการอื่น ๆ คำนิยามในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการจัดประเภทโครงการรวมกลุ่มบริหารเป็นโครงการสมทบเงินหรือโครงการผลประโยชน์ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของโครงการ (รวมทั้งภาระผูกพันจากการอนุมานนอกเหนือจากเงื่อนไขที่เป็นทางการด้วย)

39 **ในการพิจารณาว่าเมื่อใดจะรับรู้รายการ และมูลค่าวัดอย่างไร หนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการยกเลิกโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง หรือการถอนตัวของกิจการออกจากโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) 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

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

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 กิจการมักไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่จะต้องจ่ายผลประโยชน์เหล่านั้นในอนาคต มีเพียงภาระผูกพันที่ต้องจ่ายเงินสมทบเมื่อถึงกำหนดเวลาเท่านั้น อีกทั้งหากกิจการเลิกจ้างพนักงานที่เป็นสมาชิกของโครงการระดับภาครัฐ กิจการไม่มีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายผลประโยชน์ที่พนักงานได้รับจากโครงการในปีก่อน ๆ ด้วย ดังนั้น โครงการระดับภาครัฐจึงมักจัดเป็นโครงการสมทบเงิน อย่างไรก็ดี หากโครงการระดับภาครัฐมีลักษณะเป็นโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 32 ถึง 39

ผลประโยชน์ที่มีการประกัน

46 กิจการอาจจ่ายค่าเบี้ยประกันเพื่อสมทบเงินทุนแก่โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงาน กิจการต้องถือว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการสมทบเงิน เว้นแต่กิจการจะมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมาน (ไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการ) ที่ต้องทำตามข้อใดข้อหนึ่งดังนี้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

46.1 จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานโดยตรงเมื่อครบกำหนด หรือ

46.2 จ่ายเพิ่มเติมส่วนต่าง หากผู้รับประกันไม่จ่ายผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมดในอนาคต ซึ่งเกิดจากการให้บริการของพนักงานในงวดก่อน ๆ และงวดปัจจุบัน

หากกิจการมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานดังกล่าว กิจการต้องถือว่าโครงการนั้นเป็นโครงการผลประโยชน์

47 ผลประโยชน์ที่มีการประกันตามกรมธรรม์ประกันภัยไม่จำเป็นต้องมีความสัมพันธ์โดยตรงหรือโดยอัตโนมัติกับภาระผูกพันของกิจการเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงาน โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานที่เกี่ยวข้องกับกรมธรรม์ประกันภัยขึ้นอยู่กับการแยกข้อแตกต่างระหว่างการบัญชีและการจ่ายเงินเข้ากองทุน เช่นเดียวกับโครงการอื่น ๆ ที่มีการจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุน

48 หากกิจการสมทบเงินทุนสำหรับภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานด้วยการซื้อกรมธรรม์ประกันภัย โดยที่กิจการยังคงมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานเกี่ยวกับผลประโยชน์นั้น (ไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมผ่านโครงการ โดยผ่านกลไกการกำหนดเบี้ยประกันในอนาคต หรือโดยผ่านความสัมพันธ์ของบุคคลที่เกี่ยวข้องกับผู้รับประกัน) การจ่ายเบี้ยประกันไม่ถือรวมเป็นส่วนหนึ่งของการจัดการเกี่ยวกับการสมทบเงิน กิจการจึงต้องปฏิบัติทุกขั้น ดังนี้

48.1 บันทึกบัญชีสำหรับกรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไขตามเกณฑ์เป็นสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 8) และ

48.2 รับรู้กรมธรรม์ประกันภัยอื่น ๆ เป็นสิทธิที่จะได้รับชดเชย (หากกรมธรรม์เหล่านั้นเข้าหลักเกณฑ์ในย่อหน้าที่ 116)

49 หากกรมธรรม์ประกันภัยอยู่ในชื่อของผู้เข้าร่วมโครงการโดยเฉพาะหรือกลุ่มของผู้เข้าร่วมโครงการ และกิจการไม่มีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่จะต้องชดเชยผลขาดทุนตามกรมธรรม์ กิจการไม่มีภาระผูกพันที่จะต้องจ่ายผลประโยชน์แก่พนักงานในขณะที่ผู้รับประกันจะต้องเป็นผู้รับผิดชอบการจ่ายผลประโยชน์ดังกล่าว การจ่ายเบี้ยประกันในอัตราคงที่ตามกรมธรรม์ดังกล่าว โดยเนื้อหาแล้วเป็นการจ่ายชำระภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน มากกว่าเป็นการลงทุนเพื่อให้สามารถชำระภาระผูกพันได้ ดังนั้น กิจการจึงไม่ต้องบันทึกสินทรัพย์หรือหนี้สินอีกต่อไป และต้องถือว่าการจ่ายนั้นเป็นการสมทบตามโครงการสมทบเงิน

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้

50 การบัญชีสำหรับโครงการสมทบเงินมีลักษณะตรงไปตรงมา เนื่องจากภาระผูกพันของกิจการที่รายงานในแต่ละงวดถูกกำหนดโดยจำนวนที่สมทบในงวดนั้น ดังนั้น จึงไม่ต้องใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย เพื่อวัดมูลค่าของภาระผูกพันหรือค่าใช้จ่าย และไม่มีความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรหรือขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย นอกจากนั้น ภาระผูกพันจะวัดมูลค่าตามหลักเกณฑ์โดยไม่ต้องคิดลด เว้นแต่

ภาระผูกพันดังกล่าวไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

51 เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างงวด กิจการต้องรับรู้เงินสมทบที่ต้องจ่ายให้โครงการสมทบเงินเพื่อตอบแทนสำหรับบริการที่พนักงานให้ โดย

51.1 รับรู้เป็นหนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หลังหักเงินสมทบที่จ่ายแล้ว ถ้าเงินสมทบที่จ่ายแล้วสูงกว่าเงินสมทบที่ครบกำหนดจ่ายก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน กิจการต้องรับรู้ส่วนเกินนั้นเป็นสินทรัพย์ (ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) ภายใต้ขอบเขตที่ว่าจำนวนที่มีการจ่ายล่วงหน้านั้นจะทำให้เกิดการลดลงของการจ่ายเงินในอนาคตหรือได้รับเงินสดกลับคืน

51.2 รับรู้เป็นค่าใช้จ่าย เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเงินสมทบเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้ เช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

52 หากส่วนของเงินสมทบตามโครงการสมทบเงินไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง กิจการต้องคิดลดเงินสมทบโดยใช้อัตราคิดลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 83

การเปิดเผยข้อมูล

53 กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการสมทบเงิน

54 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินสมทบตามโครงการสมทบเงินสำหรับผู้บริหารสำคัญ

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน – โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

55 การบัญชีสำหรับโครงการผลประโยชน์มีความซับซ้อน เนื่องจากกิจการต้องใช้ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเพื่อวัดมูลค่าของภาระผูกพันและค่าใช้จ่าย และมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ประกันภัย นอกจากนั้น 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 ที่พนักงานให้ในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ ได้อย่างน่าเชื่อถือ (ตามย่อหน้าที่ 67 ถึง 69) วิธีนี้ทำให้กิจการจะต้องกำหนดจำนวนผลประโยชน์ที่จะบันทึกในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74) และจัดทำประมาณการ (ตามข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย) โดยใช้ตัวแปรด้านประชากรศาสตร์ (เช่น อัตราการหมุนเวียนของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต) และตัวแปรด้านการเงิน (เช่น เงินเดือนและค่ารักษาพยาบาลที่จะเพิ่มขึ้นในอนาคต) ที่มีผลต่อต้นทุนของผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 75 ถึง 98)

57.1.2 คิดลดผลประโยชน์ เพื่อกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์และต้นทุนบริการปัจจุบัน (ตามย่อหน้าที่ 67 ถึง 69 และ 83 ถึง 86)

57.1.3 หักด้วยมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 113 ถึง 115) ออกจากมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

57.2 กำหนดจำนวนเงินสุทธิของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิเป็นจำนวนส่วนขาดหรือส่วนเกินตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 57.1 ที่ปรับปรุงด้วยผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิถึงเพดานของสินทรัพย์ (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 (ตามย่อหน้าที่ 123 ถึง 126)

57.4 กำหนดการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่จะรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น ซึ่งประกอบด้วย

57.4.1 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่ 128 และ 129)

57.4.2 ผลตอบแทนของสินทรัพย์โครงการซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิที่เกิดจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 130) และ

57.4.3 การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ต่อผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (ตามย่อหน้าที่ 64) ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิที่เกิดจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

หากกิจการมีโครงการผลประโยชน์มากกว่าหนึ่งโครงการ ให้กิจการปฏิบัติตามขั้นตอนเหล่านี้แยกตามแต่ละโครงการที่มีสาระสำคัญ

58 กิจการต้องกำหนดหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิให้เพียงพอโดยสม่ำเสมอเพื่อไม่ทำให้จำนวนที่รับรู้ในงบการเงินแตกต่างอย่างมีสาระสำคัญจากจำนวนที่ควรเป็น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

59 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุน แต่ไม่บังคับให้กิจการใช้ผู้เชี่ยวชาญทางคณิตศาสตร์ประกันภัยที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสมเป็นผู้วัดมูลค่าภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงานที่มีสาระสำคัญทั้งหมด เหตุผลในทางปฏิบัติคือ กิจการอาจให้ผู้เชี่ยวชาญทางคณิตศาสตร์ประกันภัยที่มีคุณสมบัติที่เหมาะสมวัดมูลค่าภาระผูกพันก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน อย่างไรก็ตาม ให้นำผลจากการวัดมูลค่าของรายการที่มีสาระสำคัญและภาวะการณ์ต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงราคาตลาดและอัตราดอกเบี้ยมาทำให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

60 ในบางกรณี การประมาณการหาค่าเฉลี่ยและการคำนวณแบบลัด อาจให้ข้อมูลที่เพียงพอในการประมาณที่เชื่อถือได้ ซึ่งทำให้กิจการอาจมิต้องคำนวณอย่างละเอียดตามที่แสดงในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การบัญชีสำหรับภาระผูกพันจากการอนุมาน

61 **กิจการต้องไม่บันทึกบัญชีเฉพาะภาระผูกพันตามกฎหมายภายใต้เงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการผลประโยชน์เท่านั้น แต่ต้องบันทึกภาระผูกพันจากการอนุมานที่เกิดจากประเพณีปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการของกิจการด้วย ประเพณีปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการทำให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุมาน ซึ่งกิจการไม่มีทางเลือกอื่นนอกจากการจ่ายผลประโยชน์ให้กับพนักงาน ตัวอย่างของภาระผูกพันจากการอนุมาน ตัวอย่างเช่น หากมีการเปลี่ยนแปลงประเพณีปฏิบัติที่ไม่เป็นทางการของกิจการจะเป็นสาเหตุให้เกิดความเสียหายที่ไม่สามารถยอมรับได้ต่อความสัมพันธ์กับพนักงาน**

62 เงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการผลประโยชน์อาจอนุญาตให้กิจการบอกเลิกภาระผูกพันตามโครงการได้ อย่างไรก็ตาม การบอกเลิกโครงการ (โดยไม่มีการจ่ายชำระ) มักทำได้ยากหากกิจการยังคงต้องว่าจ้างพนักงานอยู่ ดังนั้น หากไม่มีหลักฐานโต้แย้งเป็นอย่างอื่น การบัญชีสำหรับผลประโยชน์หลังออกจากงานถือว่ากิจการที่ในปัจจุบันสัญญาว่าจะให้ผลประโยชน์จะยังคงปฏิบัติตามสัญญานั้นตลอดอายุงานที่เหลืออยู่ของพนักงาน

งบแสดงฐานะการเงิน

63 **กิจการต้องรับรู้หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในงบแสดงฐานะการเงิน**

64 **เมื่อกิจการมีส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าของ**

64.1 **ส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ และ**

64.2 **เพดานของสินทรัพย์ที่กำหนดโดยใช้อัตราคิดลดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 83**

65 สินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิอาจเกิดจากการมีเงินสมทบเกินในโครงการผลประโยชน์หรือจากการที่มีผลกำไรจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย กิจการรับรู้สินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในกรณีดังกล่าว เนื่องจาก

65.1 กิจการควบคุมทรัพยากรคือสามารถนำเงินส่วนเกินไปสร้างผลประโยชน์ในอนาคตได้

65.2 การควบคุมนั้นเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต (พนักงานได้ให้บริการและกิจการสมทบเงินแล้ว) และ

65.3 กิจการได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต โดยการลดเงินสมทบที่จะจ่ายในอนาคตลงหรือได้รับเงินสดคืน ไม่ว่าทางตรงแก่กิจการหรือทางอ้อมโดยโอนไปยังโครงการอื่นที่มีส่วนขาด เพดานของสินทรัพย์คือมูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ในอนาคตเหล่านั้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า – มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และต้นทุนบริการปัจจุบัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

66 ต้นทุนรวมสุดท้ายของโครงการผลประโยชน์อาจจะขึ้นอยู่กับตัวแปรหลายชนิด เช่น เงินเดือนเดือนสุดท้าย อัตราการหมุนเวียนของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต เงินสมทบพนักงาน และแนวโน้มต้นทุนค่ารักษาพยาบาล ต้นทุนรวมสุดท้ายของโครงการจึงไม่แน่นอนและความไม่แน่นอนนี้จะยังคงอยู่เป็นระยะเวลานาน ในการวัดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานและต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้องจึงจำเป็นต้อง

66.1 ใช้วิธีการกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่ 67 ถึง 69)

66.2 กระจายผลประโยชน์ไปตามงวดการบริการ (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74) และ

66.3 ตั้งข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่ 75 ถึง 98)

วิธีกำหนดมูลค่าจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

67 กิจการต้องใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง และต้นทุนบริการในอดีต (ถ้ามี)

68 วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ (บางครั้งเรียกว่า วิธีผลประโยชน์ค้างจ่ายตามส่วนของบริการ หรือวิธีผลประโยชน์ตามจำนวนปีหรือผลประโยชน์ที่ให้บริการ) พิจารณาว่าการบริการในแต่ละงวดก่อให้เกิดสิทธิในการได้รับผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 70 ถึง 74) เพิ่มขึ้นทีละหน่วย และวัดมูลค่าแต่ละหน่วยแยกจากกันเพื่อรวมเป็นภาระผูกพันโดยรวม (ตามย่อหน้าที่ 75 ถึง 98)

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 68

กิจการกำหนดจ่ายผลประโยชน์ทั้งจำนวนเมื่อสิ้นสุดการจ้างเท่ากับร้อยละ 1 ของเงินเดือนเดือนสุดท้ายสำหรับแต่ละปีที่พนักงานให้บริการ เงินเดือนในปีที่ 1 คือ 10,000 บาท และสมมติว่าแต่ละปีเงินเดือนเพิ่มขึ้นแบบทบต้นในอัตราร้อยละ 7 อัตราคิดลดเป็นร้อยละ 10 ต่อปี

ตารางข้างล่างแสดงภาระผูกพันที่เพิ่มขึ้นสำหรับพนักงานรายหนึ่งที่คาดว่าจะออกจากงานเมื่อสิ้นปีที่ 5 โดยสมมติว่าไม่มีการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย เพื่อให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจ ตัวอย่างนี้ไม่รวมการปรับปรุงเพิ่มเติมที่จะสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานจะออกจากงานก่อนหรือหลังวันที่ที่คาดไว้

ปีที่	*1*	*2*	*3*	*4*	*5*
ผลประโยชน์ที่เกิดจาก					
- ปีก่อน	*0*	*131*	*262*	*393*	*524*
- ปีปัจจุบัน (ร้อยละ 1 ของ เงินเดือนเดือนสุดท้าย)	*131*	*131*	*131*	*131*	*131*

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 68

- ปีปัจจุบันและปีก่อน	*131*	*262*	*393*	*524*	*655*
ภาระผูกพันยกมา	*-*	*89*	*196*	*324*	*476*
ดอกเบี้ยร้อยละ 10	*-*	*9*	*20*	*33*	*48*
ต้นทุนบริการปัจจุบัน	*89*	*98*	*108*	*119*	*131*
ภาระผูกพันสิ้นงวด	*89*	*196*	*324*	*476*	*655*

หมายเหตุ

1. ภาระผูกพันยกมา คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ปีก่อน ๆ

2. ต้นทุนบริการปัจจุบัน คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ที่เกิดจากปีปัจจุบัน

3. ภาระผูกพันสิ้นงวด คือ มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์ที่เกิดจากปีปัจจุบันและปีก่อน ๆ

69 กิจการต้องคิดลดภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงานทั้งจำนวน แม้ภาระผูกพันบางส่วนคาดว่าจะจ่ายชำระก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

การจัดสรรผลประโยชน์ไปยังงวดที่มีการให้บริการ

70 ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ ต้นทุนบริการปัจจุบันที่เกี่ยวข้อง และต้นทุนบริการในอดีต กิจการต้องกำหนดผลประโยชน์ไปยังงวดบริการต่าง ๆ ตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ อย่างไรก็ดี ถ้าการให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ จะทำให้ระดับของผลประโยชน์สูงกว่าปีก่อน ๆ อย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องกำหนดการจัดสรรผลประโยชน์ตามวิธีเส้นตรง นับจาก

70.1 วันที่การให้บริการของพนักงานมีผลทำให้พนักงานเริ่มได้รับผลประโยชน์ตามโครงการ (ไม่ว่าผลประโยชน์นั้นจะขึ้นกับเงื่อนไขของการให้บริการในอนาคตหรือไม่) จนถึง

70.2 วันที่การให้บริการของพนักงานไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ตามโครงการในระยะเวลาต่อมาอย่างมีสาระสำคัญ นอกเหนือจากเงินเดือนที่เพิ่มขึ้นในอนาคต

71 วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณการไว้ กำหนดให้กิจการจัดสรรผลประโยชน์ของงวดปัจจุบัน (เพื่อคำนวณต้นทุนบริการปัจจุบัน) และจัดสรรผลประโยชน์ทั้งงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ (เพื่อหามูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์) กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้งวดต่าง ๆ ตามงวดที่ภาระผูกพันที่จะต้องให้ผลประโยชน์หลังออกจากงานเกิดขึ้น ภาระผูกพันดังกล่าวจะเกิดเมื่อพนักงานให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับผลประโยชน์หลังออกจากงานที่กิจการคาดว่าจะจ่ายในรอบระยะเวลารายงานในอนาคต วิธีการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยทำให้กิจการวัดมูลค่าภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือเพียงพอที่จะใช้รับรู้เป็นหนี้สิน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 71

1 โครงการผลประโยชน์กำหนดให้จ่ายผลประโยชน์ทั้งจำนวนเป็นจำนวน 100 โดยจ่ายเมื่อพนักงานออกจากงานตามจำนวนปีที่พนักงานให้บริการ

กิจการจัดสรรผลประโยชน์จำนวน 100 สำหรับแต่ละปี ต้นทุนบริการปัจจุบันมีมูลค่าปัจจุบันจำนวน 100 ส่วนมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์มีมูลค่าเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของผลตอบแทนจำนวน 100 คูณด้วยจำนวนปีของการให้บริการจนถึงวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ถ้ากิจการต้องจ่ายผลประโยชน์นั้นทันทีที่พนักงานออกจากงาน ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์จะสะท้อนวันที่ที่คาดว่าพนักงานจะออกจากงาน 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 ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ต้องคิดลดเพราะการจ่ายบำนาญจะเริ่มตั้งแต่อายุครบ 65 ปี

72 บริการของพนักงานจะก่อให้เกิดภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ แม้ว่าผลประโยชน์นั้นจะขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการจ้างงานในอนาคต (หรืออีกนัยหนึ่ง คือ ผลประโยชน์ดังกล่าวยังไม่ถือเป็นสิทธิขาดของพนักงาน) กล่าวคือ การให้บริการของพนักงานก่อนวันที่ได้รับสิทธิขาดนั้นก่อให้เกิดภาระผูกพันจากการอนุมาน เนื่องจาก ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานต่อ ๆ มา จำนวนของบริการที่พนักงานจะต้องให้ในอนาคตก่อนที่จะได้รับสิทธิขาดนั้นจะลดลง ทั้งนี้ในการวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ดังกล่าว กิจการจะต้องพิจารณาความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจไม่สามารถทำตามข้อกำหนดที่จะได้รับสิทธิขาด ในทำนองเดียวกัน แม้ว่าผลประโยชน์หลังการจ้างงานบางอย่าง เช่น ค่ารักษาพยาบาลหลังการจ้างงานกิจการจะต้องจ่ายก็ต่อเมื่อมีเหตุการณ์ที่ระบุไว้เกิดขึ้นภายหลังพ้นสภาพพนักงาน จะถือว่ามีภาระผูกพันเมื่อพนักงานได้ให้บริการที่ทำให้ได้รับสิทธิที่จะรับผลประโยชน์ดังกล่าวเมื่อมีเหตุการณ์ที่ระบุไว้

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เกิดขึ้น 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 ผลประโยชน์ทั้งหมดจะจัดสรรให้งวดบัญชีต่าง ๆ ที่สิ้นสุดในหรือก่อนวันที่ดังกล่าวตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ อย่างไรก็ตาม ถ้าการให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ ทำให้ผลประโยชน์สูงกว่าปีก่อนอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการต้องจัดสรรผลประโยชน์ตามวิธีเส้นตรงจนกว่าจะถึงวันที่การให้บริการของพนักงานไม่ทำให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญอีกต่อไป ทั้งนี้ เพราะในที่สุดบริการที่พนักงานให้ตลอดระยะเวลานั้นนำไปสู่ผลประโยชน์ในระดับที่สูงขึ้น

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 73
1 โครงการกำหนดจ่ายผลประโยชน์ทั้งจำนวนเป็นจำนวน 1,000 เมื่อพนักงานทำงานครบ 10 ปี โดยไม่จ่ายผลประโยชน์อื่นสำหรับการให้บริการของพนักงานหลังจากนั้น *กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้แต่ละปีเป็นจำนวน 100 (1,000 หาร 10 ปี) ใน 10 ปีแรก ต้นทุนบริการปัจจุบันของแต่ละปีใน 10 ปีแรก สะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจทำงานไม่ครบ 10 ปี กิจการจะไม่ต้องจัดสรรผลประโยชน์หลังจากนั้น*
2 โครงการกำหนดจ่ายผลประโยชน์หลังออกจากงานครั้งเดียวเป็นจำนวน 2,000 ให้แก่พนักงานทุกคนที่ยังคงทำงานจนอายุครบ 55 ปี โดยมีอายุงานครบ 20 ปี หรือจ่าย

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 73

ผลประโยชน์ให้พนักงานที่อายุครบ 65 ปี โดยไม่คำนึงถึงอายุงาน

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

สำหรับพนักงานที่เข้างานระหว่างอายุ 35 ปี ถึง 45 ปี การมีอายุงานเกิน 20 ปี จะไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นเพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญสำหรับพนักงานเหล่านี้ กิจการจัดสรรผลประโยชน์ให้เป็นจำนวน 100 (2,000 หาร 20 ปี) ต่อปี ใน 20 ปีแรก

สำหรับพนักงานที่เข้างานเมื่ออายุ 55 ปี การมีอายุงานเกิน 10 ปี จะไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นเพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญ สำหรับพนักงานเหล่านี้กิจการจัดสรรผลประโยชน์เป็นจำนวน 200 (2,000 หาร 10 ปี) ต่อปี ใน 10 ปีแรก

สำหรับพนักงานทั้งหมด ต้นทุนบริการปัจจุบันและมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจทำงานไม่ครบตามระยะเวลาที่กำหนด

3 โครงการจ่ายค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงานกำหนดให้พนักงานที่มีอายุงานมากกว่า 10 ปี แต่ยังไม่ครบ 20 ปี สามารถเบิกชดเชยค่ารักษาพยาบาลได้ร้อยละ 40 ของค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงานและพนักงานที่ออกจากงานหลังจากมีอายุงาน 20 ปี หรือมากกว่า สามารถเบิกชดเชยได้ร้อยละ 50 ของค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน

ตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ กิจการจัดสรรเท่ากับร้อยละ 4 ต่อปี ใน 10 ปีแรกของมูลค่าปัจจุบันของค่ารักษาพยาบาลที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (ร้อยละ 40 หาร 10 ปี) และร้อยละ 1 ต่อปี (ร้อยละ 10 หาร 10 ปี) ในปีที่ 11 ถึง 20 ทั้งนี้ ต้นทุนบริการปัจจุบันของแต่ละปีสะท้อนความเป็นไปได้ที่พนักงานอาจทำงานไม่ครบตามระยะเวลาที่กำหนดเพื่อที่จะได้รับบางส่วนหรือทั้งหมดของผลประโยชน์ กิจการไม่ได้จัดสรรผลประโยชน์สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานก่อนทำงานครบ 10 ปี

4 โครงการจ่ายค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงานกำหนดให้พนักงานที่มีอายุงานมากกว่า 10 ปี แต่ยังไม่ครบ 20 ปี สามารถเบิกชดเชยค่ารักษาพยาบาลได้ร้อยละ 10 ของค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน และพนักงานที่ออกจากงานหลังจากมีอายุงาน 20 ปี หรือมากกว่า สามารถเบิกชดเชยได้ร้อยละ 50 ของค่ารักษาพยาบาลหลังออกจากงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 73

การให้บริการของพนักงานในปีหลัง ๆ จะก่อให้เกิดผลประโยชน์ที่เพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญมากกว่าปีแรก ๆ ดังนั้น สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานหลังอายุงานครบ 20 ปีหรือมากกว่า กิจการจัดสรรผลประโยชน์ตามวิธีเส้นตรงตามย่อหน้าที่ 68 สำหรับพนักงานที่มีอายุงานเกิน 20 ปีนั้น ไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นเพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญดังนั้นผลประโยชน์ที่จัดสรรให้แต่ละปีใน 20 ปีแรก คือ ร้อยละ 2.5 ของมูลค่าปัจจุบันของค่ารักษาพยาบาลที่คาดว่าจะเกิด (ร้อยละ 50 หาร 20 ปี)

สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานระหว่างอายุงาน 10 ถึง 20 ปี กิจการจัดสรรผลประโยชน์เท่ากับร้อยละ 1 ต่อปีใน 10 ปีแรกของมูลค่าปัจจุบันของค่ารักษาพยาบาลที่คาดว่าจะเกิดขึ้น กิจการไม่ได้จัดสรรผลประโยชน์ให้กับพนักงานเหล่านี้สำหรับการทำงานตั้งแต่สิ้นปีที่ 10 ถึงวันที่ที่คาดว่าจะออกจากงาน กิจการไม่จัดสรรผลประโยชน์สำหรับพนักงานที่คาดว่าจะออกจากงานก่อนทำงานครบ 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

กิจการจัดสรรผลประโยชน์ร้อยละ 3 ของเงินเดือนเดือนสุดท้ายที่คาดไว้ในแต่ละปีจนพนักงานมีอายุครบ 55 ปี ซึ่งเป็นวันที่การให้บริการหลังจากนั้นจะไม่ทำให้ผลประโยชน์หลังจากนั้นภายใต้โครงการเพิ่มขึ้นอย่างเป็นสาระสำคัญ กิจการจึงไม่จัดสรรผลประโยชน์สำหรับการบริการภายหลังอายุดังกล่าวอีก

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย

75 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยต้องเป็นกลางและสอดคล้องซึ่งกันและกัน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

76 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย คือ ประมาณการที่ดีที่สุดของกิจการเกี่ยวกับตัวแปรที่จะกำหนดต้นทุนขั้นสุดท้ายของผลประโยชน์หลังออกจากงานที่ให้พนักงาน ซึ่งประกอบด้วย

76.1 ข้อสมมติด้านประชากรศาสตร์เกี่ยวกับลักษณะในอนาคตของพนักงานปัจจุบันและอดีตพนักงาน (รวมถึงผู้อยู่ในการอุปการะ) ที่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์ ซึ่งเกี่ยวข้องกับเรื่องต่าง ๆ 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 ข้อสมมติทางการเงินเกี่ยวข้องกับเรื่องต่าง ๆ 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 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยจะเป็นกลางหากไม่ใช้วิธีที่ไม่ระมัดระวังหรือระมัดระวังมากจนเกินไป

78 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยจะสอดคล้องซึ่งกันและกัน หากข้อสมมตินั้นสะท้อนความสัมพันธ์เชิงเศรษฐกิจระหว่างปัจจัยต่าง ๆ เช่น อัตราเงินเฟ้อ อัตราเงินเดือนที่เพิ่มขึ้น และอัตราคิดลด ตัวอย่างเช่น ข้อสมมติทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับระดับเงินเฟ้อบางระดับ (เช่น ข้อสมมติเกี่ยวกับอัตราดอกเบี้ย และการเพิ่มขึ้นของเงินเดือนและผลประโยชน์) ในงวดอนาคตที่งวดใดงวดหนึ่ง จะใช้ระดับอัตราเงินเฟ้อระดับเดียวกัน ในช่วงเวลานั้น

79 กิจการกำหนดอัตราคิดลดและข้อสมมติทางการเงินอย่างอื่นตามอัตราที่ประกาศ เว้นแต่การประมาณตามอัตราที่แท้จริง (ปรับด้วยอัตราเงินเฟ้อ) จะน่าเชื่อถือมากกว่า เช่น ในประเทศที่มีภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรง (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 (ปรับปรุง 2561)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เรื่อง *การรายงานทางการเงินในสภาพเศรษฐกิจที่เงินเฟ้อรุนแรง* (เมื่อมีการประกาศใช้)) หรือหากผลประโยชน์เชื่อมโยงกับดัชนี และหุ้นกู้ที่เชื่อมโยงกับดัชนีในสกุลเงินและเงื่อนไขเดียวกันนั้นมีการซื้อขายอย่างหนาแน่นในตลาด

80 **ข้อสมมติทางการเงินต้องอยู่บนพื้นฐานของความคาดหวังของตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับงวดที่ภาระผูกพันได้รับการชำระ**

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – อัตราการเสียชีวิต

81 **กิจการต้องกำหนดข้อสมมติของอัตราการเสียชีวิตตามการอ้างอิงของการประมาณการที่ดีที่สุดของอัตราการเสียชีวิตของสมาชิกโครงการทั้งระหว่างการจ้างงานและภายหลังการจ้างงาน**

82 เพื่อให้สามารถประมาณการต้นทุนขั้นสุดท้ายของผลประโยชน์ กิจการต้องพิจารณาการเปลี่ยนแปลงของอัตราการเสียชีวิตที่คาดว่าจะเกิดขึ้น เช่น การแก้ไขของตารางมรณะพื้นฐานด้วยประมาณการที่ดีขึ้นของอัตราการเสียชีวิต

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – อัตราคิดลด

83 **อัตราที่ใช้คิดลดภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงาน (ทั้งที่มีกองทุนและไม่มีกองทุน) ต้องกำหนดโดยอ้างอิงกับอัตราผลตอบแทนในท้องตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของหุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี อย่างไรก็ดี สำหรับสกุลเงินที่หุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี มีการซื้อขายในตลาดน้อย ให้ใช้อัตราผลตอบแทนในท้องตลาดของพันธบัตรรัฐบาลในสกุลเงินดังกล่าว (ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน) โดยสกุลเงิน และระยะเวลาของหุ้นกู้ภาคเอกชนหรือพันธบัตรรัฐบาลต้องสอดคล้องกับสกุลเงินและระยะเวลาโดยประมาณของภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงาน**

84 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญ คือ อัตราคิดลด ซึ่งเป็นตัวสะท้อนค่าของเงินตามเวลา แต่ไม่สะท้อนความเสี่ยงในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยหรือความเสี่ยงในการลงทุน นอกจากนี้ ยังไม่สะท้อนความเสี่ยงด้านเครดิตเฉพาะของกิจการที่เกิดกับเจ้าหนี้ของกิจการ และความเสี่ยงที่เหตุการณ์ในอนาคตอาจแตกต่างจากข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยได้

85 อัตราคิดลดสะท้อนประมาณการของจังหวะเวลาของการจ่ายผลประโยชน์ ในทางปฏิบัติกิจการมักใช้อัตราคิดลดถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอัตราเดียวที่สะท้อนจังหวะเวลาที่ประมาณขึ้น จำนวนเงินของการจ่ายผลประโยชน์ และสกุลเงินของผลประโยชน์ที่จะจ่าย

86 ในบางกรณี อาจไม่มีตลาดการซื้อขายหุ้นกู้ที่มีการซื้อขายมากและมีระยะเวลาครบกำหนดยาวนานเพียงพอ และสอดคล้องกับอายุโดยประมาณของการจ่ายผลประโยชน์ทั้งหมด ในกรณีนั้นกิจการจะใช้อัตราตลาดปัจจุบันที่เหมาะสมกับเวลาคิดลดการจ่ายเงินในช่วงเวลาที่สั้นกว่า และประมาณอัตราคิดลดสำหรับช่วงเวลาครบกำหนดที่ยาวกว่าโดยการเทียบสัดส่วนจาก

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

อัตราตลาดปัจจุบันตามเส้นอัตราผลตอบแทน มูลค่าปัจจุบันทั้งหมดของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์มักจะไม่ได้รับผลกระทบจากอัตราคิดลดที่ใช้กับส่วนของผลประโยชน์ที่ครบกำหนดจ่ายภายหลังระยะเวลาครบกำหนดของหุ้นกู้หรือพันธบัตรรัฐบาลที่มีอยู่ในท้องตลาด

ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย – เงินเดือน ผลประโยชน์และค่ารักษาพยาบาล

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 กิจการมีประวัติการให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นในอดีต เพื่อบรรเทาผลกระทบของอัตราเงินเฟ้อเป็นต้น และไม่มีข้อบ่งชี้ว่าจะเปลี่ยนแปลงการปฏิบัตินั้นในอนาคต

88.2 กิจการผูกพันไม่ว่าโดยเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) หรือโดยกฎหมาย ให้ใช้ส่วนเกินของโครงการเพื่อผลประโยชน์ของผู้เข้าร่วมโครงการ (ตามย่อหน้าที่ 108.3) หรือ

88.3 ผลประโยชน์อาจแตกต่างกันไปตามเป้าหมายผลการปฏิบัติงานหรือหลักเกณฑ์อื่น ๆ ตัวอย่างเช่น เงื่อนไขของโครงการอาจระบุว่า การจ่ายผลประโยชน์อาจลดลงหรือต้องมีการสมทบเงินเพิ่มเติมจากพนักงานหากสินทรัพย์โครงการมีไม่เพียงพอ การวัดมูลค่า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ของภาระผูกพันสะท้อนให้เห็นถึงประมาณการที่ดีที่สุดจากผลกระทบของเป้าหมาย ผลการปฏิบัติงานหรือหลักเกณฑ์อื่น ๆ

89 ข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยไม่สะท้อนการเปลี่ยนแปลงของผลประโยชน์ในอนาคตที่ไม่อยู่ในเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุมาน) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวมีผลต่อ

89.1 ต้นทุนบริการในอดีต ถ้าการเปลี่ยนแปลงส่งผลต่อผลประโยชน์ที่ให้สำหรับบริการที่เกิดก่อนการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว และ

89.2 ต้นทุนบริการปัจจุบันในงวดหลังการเปลี่ยนแปลง ถ้าการเปลี่ยนแปลงส่งผลต่อผลประโยชน์ที่ให้สำหรับบริการที่เกิดหลังการเปลี่ยนแปลง

90 การประมาณของอัตราเงินเดือนที่เพิ่มขึ้นในอนาคตต้องคำนึงถึงอัตราเงินเฟ้อ ความอาวุโส การเลื่อนตำแหน่ง และปัจจัยอื่นที่เกี่ยวข้อง เช่น อุปสงค์และอุปทานในตลาดแรงงาน

91 โครงการผลประโยชน์บางโครงการจำกัดจำนวนเงินที่กิจการต้องจ่ายสมทบ ต้นทุนขั้นสุดท้ายของผลประโยชน์จะคำนึงถึงผลกระทบจากข้อจำกัดของจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบ ผลกระทบจากข้อจำกัดของการสมทบเงินดังกล่าวจะถูกกำหนดจากระยะเวลาที่สั้นกว่าระหว่าง

91.1 อายุโดยประมาณของกิจการ และ

91.2 อายุโดยประมาณของโครงการ

92 โครงการผลประโยชน์บางโครงการกำหนดให้พนักงานหรือบุคคลที่สามจ่ายสมทบต้นทุนของโครงการ การสมทบเงินโดยพนักงานจะช่วยให้กิจการลดต้นทุนของผลประโยชน์ กิจการพิจารณาว่าการสมทบเงินโดยบุคคลที่สามจะลดต้นทุนของโครงการผลประโยชน์ให้กับกิจการหรือเป็นสิทธิที่จะได้รับการชดเชยตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 116 การสมทบเงินโดยพนักงานหรือบุคคลที่สามอาจกำหนดตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการ (หรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่นอกเหนือจากเงื่อนไขนั้น) หรือเป็นการตัดสินใจร่วมกัน การสมทบเงินที่เป็นการตัดสินใจร่วมกันโดยพนักงานหรือบุคคลที่สามจะลดต้นทุนการบริการตามการจ่ายสมทบเงินเข้าโครงการ

93 เงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามที่กำหนดไว้ตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการจะลดต้นทุนบริการ (หากมีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ) หรือกระทบต่อการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (หากไม่มีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ) ตัวอย่างของเงินสมทบที่ไม่มีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ เช่น กรณีที่ต้องมีการสมทบเงินเพื่อลดส่วนขาดที่เกิดขึ้นจากผลขาดทุนของสินทรัพย์โครงการหรือจากผลขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย หากเงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามมีความเชื่อมโยงกับการให้บริการ เงินสมทบดังกล่าวจะลดต้นทุนบริการดังนี้

93.1 ถ้าจำนวนของเงินสมทบขึ้นอยู่กับจำนวนปีของการบริการ กิจการต้องจัดสรรเงินสมทบไปยังทุกงวดที่มีการให้บริการตามวิธีการจัดสรรในย่อหน้าที่ 70 สำหรับผลประโยชน์ขั้นต้น (กล่าวคือ ใช้สูตรการคำนวณเงินสมทบของโครงการ หรือใช้วิธีเส้นตรง) หรือ

93.2 ถ้าจำนวนของเงินสมทบไม่ได้ขึ้นอยู่กับจำนวนปีของการบริการ กิจการสามารถรับรู้เงินสมทบดังกล่าวโดยนำไปลดต้นทุนบริการในงวดที่มีการให้บริการแล้ว ตัวอย่างของ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เงินสมทบที่ไม่ได้ขึ้นอยู่กับจำนวนปีของการบริการ จะรวมถึง กรณีที่เงินสมทบเป็นอัตราร้อยละคงที่ของเงินเดือนพนักงาน หรือเป็นจำนวนเงินคงที่ตลอดงวดที่มีการให้บริการหรือขึ้นอยู่กับอายุของพนักงาน

ย่อหน้าที่ 1 ของภาคผนวก ก ให้แนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง

94 สำหรับเงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สามที่มีการจัดสรรไปยังงวดที่มีการให้บริการตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 93.1 การเปลี่ยนแปลงในเงินสมทบส่งผลต่อ

94.1 ต้นทุนบริการในปัจจุบันและต้นทุนบริการในอดีต (หากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวไม่ได้กำหนดไว้ตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการและไม่ได้เกิดขึ้นจากภาระผูกพันจากการอนุมาน) หรือ

94.2 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (หากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวได้กำหนดไว้ตามเงื่อนไขที่เป็นทางการของโครงการหรือเกิดขึ้นจากภาระผูกพันจากการอนุมาน)

95 ผลประโยชน์หลังออกจากงานบางประเภทเชื่อมโยงกับตัวแปรอื่น ๆ เช่น ระดับของผลประโยชน์เมื่อออกจากงานระดับภาครัฐ หรือค่ารักษาพยาบาลระดับภาครัฐ การวัดมูลค่าผลประโยชน์ดังกล่าวสะท้อนถึงประมาณการที่ดีที่สุดของตัวแปรเหล่านั้นโดยอ้างอิงกับข้อมูลในอดีตและหลักฐานอื่นที่เชื่อถือได้

96 ข้อสมมติเกี่ยวกับต้นทุนค่ารักษาพยาบาลต้องรวมประมาณการการเปลี่ยนแปลงในอนาคตของต้นทุนค่ารักษาพยาบาลอันเกิดจากทั้งอัตราเงินเฟ้อและการเปลี่ยนแปลงส่วนที่เป็นต้นทุนค่ารักษาพยาบาล

97 การวัดมูลค่าผลประโยชน์จากการรักษาพยาบาลหลังออกจากงานต้องอาศัยข้อสมมติเกี่ยวกับระดับและความถี่ของสิทธิเรียกร้องให้จ่ายเงินในอนาคตและต้นทุนของสิทธิเรียกร้องให้จ่ายเงินนั้น กิจการประมาณต้นทุนค่ารักษาพยาบาลในอนาคตจากข้อมูลในอดีตตามประสบการณ์ของกิจการเอง และเมื่อจำเป็นอาจใช้ข้อมูลอื่นในอดีตจากกิจการอื่น ๆ ผู้รับประกัน ผู้ให้บริการทางการแพทย์ หรือแหล่งอื่น ๆ ประกอบ นอกจากนี้ ยังคำนึงถึงผลกระทบของความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี การเปลี่ยนแปลงวิธีการรักษาพยาบาล หรือรูปแบบการให้บริการและการเปลี่ยนแปลงสุขภาพพลานามัยของผู้เข้าร่วมโครงการ

98 ระดับและความถี่ของสิทธิเรียกร้องให้จ่ายเงินมักเป็นผลเฉพาะตัวจากอายุ สุขภาพ และเพศของพนักงาน (และผู้ที่พนักงานให้การอุปการะ) และอาจเป็นผลจากปัจจัยอื่น เช่น ตำแหน่งทางภูมิศาสตร์ ดังนั้น จะมีการปรับปรุงข้อมูลในอดีตเมื่อส่วนประกอบทางประชากรศาสตร์ของประชากรแตกต่างจากข้อมูลในอดีตที่ใช้ และจะมีการปรับปรุงเมื่อมีหลักฐานที่เชื่อถือได้ว่าแนวโน้มในอดีตจะไม่เป็นไปเช่นนั้นอีกต่อไปในอนาคต

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

99 **ก่อนการกำหนดต้นทุนบริการในอดีตหรือผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ กิจการต้องวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ โดยใช้มูลค่ายุติธรรมปัจจุบันของสินทรัพย์โครงการและข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในปัจจุบัน (รวมทั้งอัตราดอกเบี้ยในตลาดปัจจุบันและราคาตลาดปัจจุบันอื่น) ที่สะท้อนถึงผลประโยชน์ที่นำเสนอภายใต้โครงการก่อนการแก้ไขโครงการ การลดขนาดโครงการลง หรือการจ่ายชำระผลประโยชน์**

100 กิจการไม่จำเป็นต้องแยกระหว่างต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการ ต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการลดขนาดโครงการลง และผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ หากรายการเหล่านี้เกิดขึ้นพร้อมกัน ในบางกรณี การแก้ไขโครงการเกิดขึ้นก่อนการจ่ายชำระผลประโยชน์ เช่น เมื่อกิจการเปลี่ยนแปลงผลประโยชน์ภายใต้โครงการและจ่ายชำระผลประโยชน์ที่มีการแก้ไขในภายหลัง ในกรณีดังกล่าวนั้น กิจการรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตก่อนผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

101 การจ่ายชำระผลประโยชน์จะเกิดขึ้นพร้อมกับการแก้ไขโครงการและการลดขนาดโครงการลง หากโครงการถูกยกเลิกและส่งผลให้มีการจ่ายชำระภาระผูกพันและโครงการสิ้นสุดลง อย่างไรก็ตาม การยกเลิกโครงการไม่ถือว่าเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์หากโครงการดังกล่าวถูกแทนที่ด้วยโครงการใหม่ที่เสนอผลประโยชน์ที่เหมือนกันในสาระสำคัญ

ต้นทุนบริการในอดีต

102 ต้นทุนบริการในอดีตเป็นการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการลง

103 **กิจการต้องรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตเป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ดังต่อไปนี้**

103.1 **เมื่อมีการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการลง และ**

103.2 **เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้อง (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้)) หรือผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง (ตามย่อหน้าที่ 165)**

104 การแก้ไขโครงการจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการมีการจัดตั้ง หรือยกเลิกโครงการผลประโยชน์ หรือเปลี่ยนแปลงผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่มีอยู่

105 การลดขนาดโครงการลงจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการลดจำนวนพนักงานที่เข้าร่วมโครงการลงอย่างมีนัยสำคัญ การลดขนาดโครงการลงอาจเกิดจากเหตุการณ์ใดเหตุการณ์หนึ่งโดยเฉพาะ เช่น การปิดโรงงาน การยกเลิกการดำเนินงาน หรือการยกเลิกหรือการระงับโครงการ

106 ต้นทุนบริการในอดีตอาจเป็นบวก (เมื่อผลประโยชน์มีการกำหนดเพิ่มเติมหรือเปลี่ยนแปลงเพื่อให้มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์เพิ่มขึ้น) หรือติดลบ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

(เมื่อผลประโยชน์ถูกไถ่ถอนหรือเปลี่ยนแปลงเพื่อให้มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ลดลง)

107 เมื่อกิจการลดผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ที่มีอยู่ และในเวลาเดียวกันกิจการได้เพิ่มผลประโยชน์ค้างจ่ายอื่นภายใต้โครงการนั้นให้กับพนักงานคนเดียวกัน กิจการต้องปฏิบัติกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วยจำนวนการเปลี่ยนแปลงสุทธิ

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 ผลประโยชน์ที่ไม่ได้ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของการจ้างงานในอนาคตตามย่อหน้าที่ 72) เมื่อพนักงานมีคุณสมบัติครบตามเกณฑ์ ทั้งนี้ในส่วนที่ไม่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ที่ปรับปรุงหรือกำหนดขึ้นใหม่ (ไม่ถือเป็นต้นทุนบริการในอดีต เนื่องจากกิจการรับรู้ต้นทุนของผลประโยชน์ที่ประมาณการขึ้นเป็นต้นทุนบริการปัจจุบันเมื่อให้บริการแล้ว)

ผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

109 ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์เป็นผลต่างระหว่าง

109.1 มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่ต้องจ่ายชำระ ตามที่กำหนด ณ วันที่จ่ายชำระผลประโยชน์ และ

109.2 ราคาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ รวมถึงสินทรัพย์โครงการที่โอน และการจ่ายชำระโดยตรงของกิจการที่เกี่ยวข้องการจ่ายชำระผลประโยชน์

110 กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ของโครงการผลประโยชน์

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

เมื่อการจ่ายชำระผลประโยชน์เกิดขึ้น

111 การจ่ายชำระผลประโยชน์เกิดขึ้นเมื่อกิจการทำรายการที่จะขจัดภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมานที่จะเกิดขึ้นสำหรับผลประโยชน์บางส่วนหรือทั้งหมดภายใต้โครงการผลประโยชน์ (นอกเหนือจากการจ่ายผลประโยชน์ให้พนักงานหรือให้แก่บุคคลอื่นในนามของพนักงานตามที่ได้กำหนดไว้ในเงื่อนไขของโครงการ และรวมอยู่ในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย) ตัวอย่างเช่น การโอนภาระผูกพันของนายจ้างภายใต้โครงการที่มีนัยสำคัญในครั้งเดียวให้กับผู้รับประกันภัยผ่านการซื้อกรมธรรม์ประกันภัยถือเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์ การจ่ายเงินสดทั้งจำนวนตามเงื่อนไขของโครงการให้แก่ผู้เข้าร่วมโครงการเพื่อแลกเปลี่ยนกับสิทธิของผู้เข้าร่วมโครงการที่จะได้รับผลประโยชน์หลังออกจากงานที่ระบุไว้ไม่ถือว่าเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์

112 ในบางกรณี กิจการซื้อกรมธรรม์ประกันภัยเพื่อเป็นการจัดหาเงินทุนสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานบางส่วนหรือทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับบริการที่พนักงานให้ในงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ การซื้อกรมธรรม์นั้นไม่ถือเป็นการจ่ายชำระผลประโยชน์หากกิจการยังคงไว้ซึ่งภาระผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมาน (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 มูลค่ายุติธรรมของกรมธรรม์ประกันภัยดังกล่าวถือได้ว่าคือมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง (ทั้งนี้หากจำนวนที่จะได้รับตามกรมธรรม์ประกันภัยเรียกเก็บหนี้ไม่ได้เต็มจำนวน ต้องนำมาหักออกจากมูลค่ายุติธรรมนี้ด้วย)

สิทธิที่จะได้รับชดเชย

116 เมื่อปรากฏชัดเจนว่ากิจการอื่นจ่ายชดเชยค่าใช้จ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดเพื่อชำระภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ กิจการต้อง

116.1 รับรู้สิทธิที่จะได้รับชดเชยนั้นเป็นสินทรัพย์แยกต่างหาก และให้กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์ดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรม

116.2 แยกและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่จะได้รับชดเชยในทางเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 124 และ 125) องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่รับรู้ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 120 อาจรับรู้เป็นจำนวนสุทธิของจำนวนที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าตามบัญชีของสิทธิที่จะได้รับชดเชย

117 บางครั้งกิจการสามารถหากิจการอื่น เช่น ผู้รับประกันมาเป็นผู้จ่ายรายจ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดเพื่อชำระภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ก็ได้ กรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไขที่นิยามไว้ในย่อหน้าที่ 8 ถือเป็นสินทรัพย์โครงการ ให้กิจการบันทึกบัญชีกรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไขในลักษณะเดียวกับสินทรัพย์โครงการอื่น ๆ และย่อหน้าที่ 116 ไม่มีความเกี่ยวข้อง (ตามย่อหน้าที่ 46 ถึง 49 และย่อหน้าที่ 115)

118 หากกรมธรรม์ประกันภัยที่ถือโดยกิจการไม่เป็นกรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข กรมธรรม์ประกันภัยดังกล่าวไม่ถือเป็นสินทรัพย์โครงการ ย่อหน้าที่ 116 มีความเกี่ยวข้องกับกรณีดังกล่าว โดยกิจการรับรู้สิทธิที่จะได้รับชดเชยตามกรมธรรม์ประกันภัยเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากและไม่นำไปหักจากส่วนขาดหรือส่วนเกินของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ โดยย่อหน้าที่ 140.2 กำหนดให้กิจการเปิดเผยลักษณะโดยสรุปของความเกี่ยวข้องระหว่างสิทธิที่จะได้รับชดเชยและภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง

119 ถ้าสิทธิที่จะได้รับชดเชยเกิดจากกรมธรรม์ประกันภัยที่สอดคล้องกับจำนวนและจังหวะเวลาที่จะจ่ายผลประโยชน์ค้างจ่ายบางส่วนหรือทั้งหมดภายใต้โครงการผลประโยชน์ มูลค่ายุติธรรมของสิทธิที่จะได้รับชดเชยดังกล่าวถือได้ว่าคือมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง (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 2561) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้)) ต้นทุนผลประโยชน์หลังออกจากงานใด ๆ ที่รวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ดังกล่าวให้รวมถึงสัดส่วนที่เหมาะสมขององค์ประกอบตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 120

122 **การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่รับรู้รายการในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องไม่ถูกจัดประเภทรายการใหม่ในกำไรหรือขาดทุนในงวดต่อมา อย่างไรก็ตาม กิจการอาจโอนจำนวนที่ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นภายในส่วนของเจ้าของได้**

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 และกำหนดจากผลคูณของผลกระทบจากเพดานของสินทรัพย์และอัตราคิดลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 83 ทั้งสองจำนวนกำหนดจากวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปี ผลต่างระหว่างจำนวนเงินกับการเปลี่ยนแปลงในผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์จะรวมอยู่ในการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

127 การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ประกอบด้วย

127.1 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามย่อหน้าที่ 128 และ 129)

127.2 ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ (ตามย่อหน้าที่ 130) โดยไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 125) และ

127.3 การเปลี่ยนแปลงใด ๆ ในผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ โดยไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (ตามย่อหน้าที่ 126)

128 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยเป็นผลมาจากการเพิ่มขึ้นหรือลดลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยและการปรับปรุงจากประสบการณ์ สาเหตุของผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย ตัวอย่างเช่น

128.1 การเพิ่มขึ้นหรือลดลงที่ไม่คาดหวังไว้ของอัตราการหมุนเวียนของพนักงาน การเกษียณอายุก่อนกำหนด หรือการเสียชีวิต หรือการเพิ่มขึ้นของเงินเดือน ผลประโยชน์ต่าง ๆ (หากเงื่อนไขที่เป็นทางการหรือโดยอนุมานของโครงการทำให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นตามอัตราเงินเฟ้อ) หรือต้นทุนค่ารักษาพยาบาล

128.2 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติเกี่ยวกับสิทธิในการเลือกจ่ายชำระผลประโยชน์

128.3 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงการประมาณของการหมุนเวียนของพนักงานในอนาคต การเกษียณอายุก่อนกำหนด หรือการเสียชีวิต หรือการเพิ่มขึ้นของเงินเดือน ผลประโยชน์ต่าง ๆ (หากเงื่อนไขที่เป็นทางการหรือโดยอนุมานของโครงการทำให้ผลประโยชน์เพิ่มขึ้นตามอัตราเงินเฟ้อ) หรือต้นทุนค่ารักษาพยาบาล และ

128.4 ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราคิดลด

129 ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยไม่ได้รวมการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์เนื่องจากการกำหนดการแก้ไขการลดขนาดโครงการลงหรือการจ่ายชำระผลประโยชน์ของโครงการผลประโยชน์ หรือการเปลี่ยนแปลงในผลประโยชน์ค้างจ่ายภายใต้โครงการผลประโยชน์ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลต่อต้นทุนบริการในอดีตหรือผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

130 ในการกำหนดผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ กิจการหักต้นทุนการบริหารสินทรัพย์โครงการและภาษีค้างจ่ายใด ๆ ของโครงการเอง นอกเหนือจากภาษีที่รวมอยู่ในข้อสมมติในการคำนวณตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ใช้ในการวัดมูลค่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ (ย่อหน้าที่ 76) ค่าใช้จ่ายในการบริหารอื่น ๆ จะไม่หักออกจากผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ

การนำเสนอข้อมูล

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การหักกลบ

131 กิจการจะหักกลบสินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับโครงการหนึ่งกับหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับอีกโครงการหนึ่งได้ก็ต่อเมื่อเป็นไปตามทุกข้อต่อไปนี้

131.1 กิจการมีสิทธิที่จะบังคับได้ตามกฎหมายที่จะใช้ส่วนเกินดุลในโครงการหนึ่งไปชำระภาระผูกพันอีกโครงการหนึ่ง และ

131.2 กิจการมีเจตนาที่จะชำระภาระผูกพันตามที่แสดงด้วยยอดสุทธิ หรือจะรับรู้ส่วนเกินดุลในโครงการหนึ่งและชำระภาระผูกพันตามโครงการอื่นในเวลาเดียวกัน

132 หลักเกณฑ์การหักกลบนั้นไม่แตกต่างกับหลักเกณฑ์ที่ใช้สำหรับเครื่องมือทางการเงินตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง *การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน* (เมื่อมีการประกาศใช้)

การแยกประเภทรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียน

133 บางกิจการแยกสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนออกจากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนและหนี้สินไม่หมุนเวียน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ระบุว่ากิจการต้องแยกส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินประเภทหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนที่เกิดขึ้นจากผลประโยชน์หลังออกจากงาน

องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

134 ย่อหน้าที่ 120 กำหนดให้กิจการรับรู้ต้นทุนบริการและดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในกำไรหรือขาดทุน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ระบุถึงวิธีการที่กิจการจะแสดงต้นทุนบริการปัจจุบันและดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ กิจการต้องแสดงองค์ประกอบเหล่านั้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

การเปิดเผยข้อมูล

135 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูล ดังนี้

135.1 อธิบายลักษณะของโครงการผลประโยชน์ และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง (ตามย่อหน้าที่ 139)

135.2 ระบุและอธิบายจำนวนในงบการเงินที่เกิดจากโครงการผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 140 ถึง 144) และ

135.3 อธิบายผลกระทบของโครงการผลประโยชน์ที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงินระยะเวลาและความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ (ตามย่อหน้าที่ 145 ถึง 147)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

136 เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 135 กิจการต้องพิจารณาทุกข้อดังต่อไปนี้

136.1 ระดับของรายละเอียดที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูล

136.2 ต้องให้ความสำคัญเพื่อให้เป็นไปตามแต่ละข้อกำหนดของการเปิดเผยข้อมูลมากน้อยเพียงใด

136.3 ต้องเปิดเผยเป็นยอดรวมหรือแยกต่างหากมากน้อยเพียงใด และ

136.4 ความต้องการของผู้ใช้งบการเงินต่อข้อมูลเพิ่มเติมเพื่อประเมินลักษณะเชิงปริมาณของข้อมูลที่เปิดเผย

137 ถ้าการเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นไม่เพียงพอตามวัตถุประสงค์ในย่อหน้าที่ 135 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมที่จำเป็นเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ตัวอย่างเช่น กิจการอาจแสดงการวิเคราะห์มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์แยกตามลักษณะ ขอบเขต และความเสี่ยงของภาระผูกพัน 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)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

139.1.2 คำอธิบายเกี่ยวกับกรอบระเบียบข้อบังคับในการดำเนินงานของโครงการ เช่น ระดับของความต้องการเงินทุนขั้นต่ำ และผลกระทบใด ๆ ของกรอบระเบียบข้อบังคับที่มีต่อโครงการ เช่น เพดานของสินทรัพย์ (ตามย่อหน้าที่ 64)

139.1.3 คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบอื่น ๆ ของกิจการในการกำกับดูแลโครงการ เช่น ความรับผิดชอบของทรัสตีหรือสมาชิกในคณะกรรมการของโครงการ

139.2 คำอธิบายเกี่ยวกับความเสี่ยงของโครงการที่มีต่อกิจการ โดยมุ่งเน้นที่ความเสี่ยงที่ไม่ปกติ ความเสี่ยงเฉพาะกิจการ หรือความเสี่ยงเฉพาะโครงการ และความเสี่ยงจากการกระจุกตัวที่มีนัยสำคัญ ตัวอย่างเช่น ถ้าสินทรัพย์โครงการส่วนใหญ่มีการลงทุนในเงินลงทุนประเภทใดประเภทหนึ่ง เช่น อสังหาริมทรัพย์ โครงการอาจมีความเสี่ยงจากการกระจุกตัวของตลาดอสังหาริมทรัพย์

139.3 คำอธิบายของการแก้ไขใด ๆ 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 กิจการต้องอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างสิทธิที่จะได้รับชดเชยใด ๆ 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)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

141.3.4 การเปลี่ยนแปลงในผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิถึงเพดานของสินทรัพย์ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยตามข้อ 141.2 กิจการต้องเปิดเผยวิธีการกำหนดผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจสูงสุดที่จัดหาได้ กล่าวคือผลประโยชน์ดังกล่าวอาจอยู่ในรูปของการได้รับเงินคืน การลดของการจ่ายเงินสมทบในอนาคตหรือทั้งสองอย่างรวมกัน

141.4 ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 100 ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ไม่จำเป็นต้องแยกแสดงออกจากกัน หากเกิดขึ้นพร้อมกัน

141.5 ผลของการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ

141.6 การสมทบเงินเข้าโครงการ ให้แยกแสดงระหว่างส่วนของนายจ้างและส่วนของผู้เข้าร่วมโครงการ

141.7 การจ่ายชำระเงินจากโครงการ ให้แยกแสดงส่วนของจำนวนเงินที่จ่ายที่เกี่ยวกับการจ่ายชำระผลประโยชน์ใด ๆ

141.8 ผลกระทบของการรวมธุรกิจและการจำหน่ายธุรกิจ

142 กิจการต้องแยกแสดงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการตามประเภทของลักษณะและความเสี่ยงที่แตกต่างกันของสินทรัพย์ดังกล่าว โดยแบ่งระดับย่อยของสินทรัพย์แต่ละโครงการเป็นส่วนที่มีราคาตลาดอ้างอิงในตลาดที่มีสภาพคล่อง (ตามที่กำหนดในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2561) 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 กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของเครื่องมือทางการเงินที่สามารถโอนได้ภายในกิจการที่เป็นสินทรัพย์โครงการ และมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ครอบครองโดยกิจการหรือสินทรัพย์อื่นที่ใช้โดยกิจการ

144 กิจการต้องเปิดเผยข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ใช้ในการกำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ (ตามย่อหน้าที่ 76)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การเปิดเผยดังกล่าวต้องเป็นค่าสัมบูรณ์ (เช่น เปิดเผยเป็นอัตราร้อยละสัมบูรณ์ และไม่ใช่เพียงส่วนต่างระหว่างอัตราร้อยละที่แตกต่างกันกับตัวแปรอื่น) เมื่อกิจการเปิดเผยยอดรวมสำหรับกลุ่มของโครงการ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในรูปแบบของค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือช่วงความสัมพันธ์ในเชิงแคบ

จำนวนเงิน จังหวะเวลา และความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคต

145 กิจการต้องเปิดเผย

145.1 การวิเคราะห์ความอ่อนไหวของข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (ตามที่เปิดเผยในย่อหน้าที่ 144) ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยการแสดงให้เห็นว่าภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์จะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกี่ยวข้องที่อาจเป็นไปได้อย่างสมเหตุสมผล ณ วันนั้นอย่างไร

145.2 วิธีการและข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำการวิเคราะห์ความอ่อนไหวตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 145.1 และข้อจำกัดของวิธีการดังกล่าว

145.3 การเปลี่ยนแปลงจากงวดก่อนสำหรับวิธีการและข้อสมมติที่ใช้จัดทำการวิเคราะห์ความอ่อนไหว และเหตุผลสำหรับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

146 กิจการต้องเปิดเผยคำอธิบายของกลยุทธ์การจับคู่ของสินทรัพย์หนี้สินใด ๆ ที่ใช้โดยโครงการหรือกิจการรวมถึงการใช้วิธีการคำนวณเงินรายปีและวิธีการอื่น ๆ เช่น สัญญาแลกเปลี่ยนช่วงชีวิตเพื่อบริหารจัดการความเสี่ยง

147 เพื่อแสดงข้อบ่งชี้ของผลกระทบของโครงการผลประโยชน์ต่อกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ กิจการต้องเปิดเผย

147.1 คำอธิบายของข้อตกลงในการจัดหาเงินทุนใด ๆ และนโยบายการจัดหาเงินทุนที่มีผลกระทบต่อการจ่ายเงินสมทบในอนาคต

147.2 ความคาดหวังการจ่ายเงินสมทบเข้าโครงการสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีถัดไป

147.3 ข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดการครบกำหนดของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ โดยรวมถึงระยะเวลาถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ และอาจรวมถึงข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการกระจายตัวของระยะเวลาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ เช่น การวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระผลประโยชน์

โครงการของกลุ่มนายจ้าง

148 หากกิจการเข้าร่วมในโครงการผลประโยชน์ของกลุ่มนายจ้าง กิจการต้องเปิดเผย

148.1 คำอธิบายของข้อตกลงในการจัดหาเงินทุน รวมทั้งวิธีการที่ใช้ในการกำหนดอัตราการจ่ายเงินสมทบของกิจการและข้อกำหนดขั้นต่ำของการจัดหาเงินทุน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

148.2 คำอธิบายของขอบเขตที่กิจการต้องรับผิดชอบต่อโครงการสำหรับภาระผูกพันของกิจการอื่น ๆ ภายใต้เงื่อนไขและข้อกำหนดของโครงการกลุ่มนายจ้าง

148.3 คำอธิบายของการปันส่วนสำหรับส่วนขาดหรือส่วนเกิน

148.3.1 เมื่อยกเลิกโครงการ หรือ

148.3.2 เมื่อกิจการถอนตัวจากโครงการ

148.4 หากกิจการรับรู้โครงการดังกล่าวเป็นโครงการสมทบเงินตามย่อหน้าที่ 34 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้ เพิ่มเติมจากการเปิดเผยที่กำหนดในย่อหน้าที่ 148.1 ถึง 148.3 แทนการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 139 ถึง 147

148.4.1 ข้อเท็จจริงที่ว่าโครงการดังกล่าวเป็นโครงการผลประโยชน์

148.4.2 เหตุผลที่ทำให้กิจการมีข้อมูลไม่เพียงพอที่จะบันทึกบัญชีเป็นโครงการผลประโยชน์ได้

148.4.3 ความคาดหวังการจ่ายเงินสมทบเข้าโครงการสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีถัดไป

148.4.4 ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนขาดหรือส่วนเกินของโครงการที่อาจกระทบกับจำนวนของการจ่ายเงินสมทบในอนาคต รวมถึงเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดส่วนขาดหรือส่วนเกิน และความเกี่ยวข้องโดยนัย (ถ้ามี) ของกิจการ

148.4.5 ข้อบ่งชี้ของระดับการเข้าร่วมของกิจการในโครงการเมื่อเปรียบเทียบกับกิจการอื่นที่เข้าร่วม ตัวอย่างของการวัดมูลค่าที่อาจเป็นข้อบ่งชี้ดังกล่าว รวมถึงสัดส่วนของกิจการของเงินสมทบทั้งหมดของโครงการ หรือสัดส่วนของกิจการของจำนวนสมาชิกทั้งหมดที่เข้าร่วมในปัจจุบัน สมาชิกที่เกษียณอายุและสมาชิกในอดีตที่มีสิทธิได้รับผลประโยชน์หากข้อมูลดังกล่าวสามารถหาได้

โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่กิจการอยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันโดยร่วมกันรับความเสี่ยง

149 หากกิจการเข้าร่วมในโครงการผลประโยชน์ที่กิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมเดียวกันโดยร่วมกันรับความเสี่ยง กิจการต้องเปิดเผย

149.1 ข้อตกลงตามสัญญาหรือนโยบายการรับภาระต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิหรือข้อเท็จจริงว่าไม่มีนโยบายดังกล่าว

149.2 นโยบายในการกำหนดส่วนที่กิจการต้องจ่ายสมทบ

149.3 หากกิจการบันทึกการปันส่วนต้นทุนผลประโยชน์สุทธิตามย่อหน้าที่ 41 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดเกี่ยวกับโครงการในภาพรวมตามย่อหน้าที่ 135 ถึง 147

149.4 หากกิจการบันทึกจำนวนที่ต้องจ่ายสมทบสำหรับงวดตามย่อหน้าที่ 41 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลทั้งหมดเกี่ยวกับโครงการในภาพรวมตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 135

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

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 2561) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ

151.1 รายการเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีกับโครงการผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน และ

151.2 ผลประโยชน์หลังออกจากงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ

152 ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากภาระผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน

ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

153 ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน รวมถึงรายการต่าง ๆ ดังต่อไปนี้ หากไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง

153.1 การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน เช่น การให้ลางานระยะยาวหลังจากทำงานเป็นระยะเวลานาน การลาในปีที่เว้นจากการทำงาน เป็นต้น

153.2 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทำงานครบ 50 ปี หรือผลประโยชน์อื่นที่จ่ายจากการทำงานเป็นระยะเวลานาน

153.3 ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน

153.4 ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และ

153.5 ผลตอบแทนที่รอจ่าย

154 การวัดมูลค่าของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน มักไม่มีระดับของความไม่แน่นอนเหมือนกรณีการวัดมูลค่าผลประโยชน์หลังออกจากงาน ด้วยเหตุนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงต้องการให้ใช้วิธีการบัญชีอย่างง่ายสำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน วิธีนี้แตกต่างจากการบัญชีที่ใช้สำหรับผลประโยชน์หลังออกจากงาน เนื่องจากวิธีนี้ไม่ให้รับรู้รายการจากการวัดมูลค่าใหม่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

155 **ในการรับรู้และวัดมูลค่าส่วนเกินหรือส่วนขาดในโครงการผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน กิจการต้องปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 56 ถึง 98 และ 113 ถึง 115 กิจการต้องนำย่อหน้าที่ 116 ถึง 119 มาถือปฏิบัติในการรับรู้และการวัดมูลค่าของสิทธิที่จะได้รับชดเชย**

156 **กิจการต้องรับรู้ยอดรวมสุทธิของจำนวนต่อไปนี้สำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานในกำไรหรือขาดทุน เว้นแต่มีมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ กำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์**

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 การวัดมูลค่าของภาระผูกพันนั้นต้องสะท้อนความเป็นไปได้ที่จะต้องจ่ายเงินและระยะเวลาที่คาดว่าจะต้องจ่าย ถ้าระดับของผลประโยชน์สำหรับพนักงานที่ทุพพลภาพทุกรายเท่ากันโดยไม่คำนึงถึงจำนวนปีที่ให้บริการ กิจการจะต้องรับรู้ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของผลประโยชน์นั้นเมื่อมีเหตุการณ์ที่เป็นสาเหตุการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานานได้เกิดขึ้น

การเปิดเผยข้อมูล

158 แม้ว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานอย่างเจาะจง มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ อาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

159 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้แนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างแยกจากผลประโยชน์อื่นของพนักงาน เพราะเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดภาระผูกพันขึ้นนั้นคือการเลิกจ้าง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

มากกว่าเกี่ยวกับบริการที่พนักงานให้ ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานหรือการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอผลประโยชน์ เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง

160 ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่รวมถึงผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผลมาจากการเลิกจ้างงานตามคำร้องขอของพนักงานโดยไม่มีข้อเสนอของกิจการ หรือเป็นผลมาจากข้อกำหนดของการเกษียณอายุตามปกติเนื่องจากผลประโยชน์ดังกล่าวเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน บางกิจการให้ระดับของผลประโยชน์สำหรับการเลิกจ้างโดยสมัครใจตามความต้องการของพนักงาน (ซึ่งโดยเนื้อหาสาระแล้วถือเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน) 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 หากกิจการจัดทำคำเสนอผลประโยชน์ที่นานกว่าระยะเวลาสั้น หรือนานกว่าระยะเวลาสั้นระหว่างวันที่ให้ข้อเสนอและวันที่คาดว่าจะมีการเลิกจ้างพนักงานจริง กิจการต้องพิจารณาว่าการดำเนินการดังกล่าวเป็นการจัดตั้งโครงการผลประโยชน์ของพนักงานใหม่หรือไม่ และต้องพิจารณาว่าผลประโยชน์ที่เสนอให้เป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างหรือผลประโยชน์หลังออกจากงาน ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นไปตามเงื่อนไขของโครงการผลประโยชน์ของพนักงานจะเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างหากเป็นผลมาจากทั้งการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานและไม่มีเงื่อนไขของการให้บริการในอนาคต

164 ผลประโยชน์ของพนักงานบางประเภทเป็นผลประโยชน์ที่จะจ่ายโดยไม่คำนึงถึงสาเหตุในการออกจากงานของพนักงาน การจ่ายผลประโยชน์ดังกล่าวมีความแน่นอน (ขึ้นอยู่กับกฎเกณฑ์ที่จะให้สิทธิขาดหรือข้อกำหนดการให้บริการขั้นต่ำ) แต่จังหวะเวลาของการจ่ายยังไม่แน่นอน แม้ว่า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ในบางประเทศจะเรียกผลประโยชน์เหล่านี้ว่าค่าตอบแทนจากการออกจากงานหรือเงินสมนาคุณจากการเลิกจ้าง ผลประโยชน์ดังกล่าวถือเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน ไม่ใช่ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการจึงต้องปฏิบัติทางบัญชีเช่นเดียวกับผลประโยชน์หลังออกจากงาน

การรับรู้รายการ

165 กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นหนี้สินและค่าใช้จ่ายเมื่อวันใดวันหนึ่งต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อน

165.1 เมื่อกิจการไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์ดังกล่าวได้อีกต่อไป และ

165.2 เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนสำหรับการปรับโครงสร้างที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (เมื่อมีการประกาศใช้) และเกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

166 สำหรับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่ายที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อวันใดวันหนึ่งต่อไปนี้เกิดก่อน

166.1 เมื่อพนักงานยอมรับข้อเสนอนั้น และ

166.2 เมื่อมีข้อจำกัด (เช่น กฎหมาย ข้อบังคับ หรือข้อกำหนดตามสัญญา หรือข้อจำกัดอื่น ๆ) ต่อความสามารถของกิจการที่จะยกเลิกข้อเสนอที่ก่อให้เกิดผลกระทบ ซึ่งจะเกิดขึ้นเมื่อข้อเสนอได้จัดทำขึ้นโดยมีข้อจำกัดอยู่ในระยะเวลาของการให้ข้อเสนอ

167 สำหรับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่ายที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอได้อีกต่อไปหากกิจการมีการสื่อสารต่อพนักงานที่ได้รับผลกระทบจากโครงการเลิกจ้างพนักงาน โดยเข้าหลักเกณฑ์ทั้งหมดดังต่อไปนี้

167.1 มีการดำเนินการที่จำเป็นที่บ่งชี้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในโครงการที่จะจัดทำขึ้น

167.2 โครงการมีการระบุจำนวนของพนักงานที่จะเลิกจ้าง ประเภทงาน หรือหน้าที่งาน และสถานที่ทำงาน (โครงการไม่จำเป็นต้องระบุถึงพนักงานแต่ละคน) และวันที่คาดว่าจะเสร็จสิ้น

167.3 โครงการได้กำหนดรายละเอียดผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างให้กับพนักงานเพียงพอที่พนักงานจะสามารถกำหนดประเภทและจำนวนเงินของผลประโยชน์ที่จะได้รับเมื่อมีการเลิกจ้างงาน

168 เมื่อกิจการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการอาจจำเป็นต้องพิจารณาถึงการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการผลประโยชน์อื่นของพนักงานลงด้วย (ตามย่อหน้าที่ 103)

การวัดมูลค่า

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

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

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 คนลาออกก่อนถึงวันที่จะปิดโรงงาน ดังนั้น ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายภายใต้โครงการจึงมีจำนวนรวม 3,200,000 บาท (20x10,000 + 100x30,000) ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 160 กิจการต้องบันทึกผลประโยชน์ที่ให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง และผลประโยชน์ที่ให้กับพนักงานเพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการเป็นผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ตัวอย่างของย่อหน้าที่ 159 ถึง 170

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างให้เมื่อมีการแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานจำนวน 10,000 บาท ซึ่งเป็นจำนวนเงินที่กิจการจำเป็นต้องจ่ายสำหรับการเลิกจ้างพนักงานโดยไม่คำนึงถึงว่าพนักงานจะยังคงอยู่และให้บริการจนถึงวันปิดโรงงานหรือจะลาออกก่อนปิดโรงงาน ถึงแม้ว่าพนักงานจะสามารถลาออกก่อนปิดโรงงาน การเลิกจ้างพนักงานทั้งหมดยังคงเป็นผลจากการตัดสินใจของกิจการที่จะปิดโรงงานและเลิกจ้างงาน (พนักงานทุกคนต้องถูกเลิกจ้างเมื่อโรงงานปิด) ดังนั้น กิจการต้องรับรู้หนี้สินจำนวน 1,200,000 บาท (120x10,000) เป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างตามโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน ณ วันที่มาถึงก่อนระหว่างวันที่ประกาศโครงการเลิกจ้างพนักงานและวันที่กิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้องกับการปิดโรงงาน

ผลประโยชน์ที่ให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการ

ผลประโยชน์ส่วนเพิ่มที่พนักงานจะได้รับเมื่อให้บริการครบระยะเวลา 10 เดือน เป็นการแลกเปลี่ยนกับการให้บริการตลอดช่วงระยะเวลานั้น กิจการต้องบันทึกผลประโยชน์ดังกล่าวเป็นผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานเนื่องจากมีการคาดว่าจะจ่ายชำระก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี จากตัวอย่างนี้ กิจการไม่จำเป็นต้องคิดลดให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน ดังนั้น กิจการจะรับรู้ค่าใช้จ่ายจำนวน 200,000 บาท (2,000,000 ÷ 10) ในแต่ละเดือนระหว่างช่วงเวลาการให้บริการเป็นเวลา 10 เดือน พร้อมทั้งรับรู้ราคาตามบัญชีของหนี้สินเพิ่มขึ้นด้วย

การเปิดเผยข้อมูล

171 แม้ว่ามาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จะไม่กำหนดการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างอย่างเจาะจง มาตรฐานการการรายงานทางการเงินฉบับอื่น ๆ อาจกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูล ตัวอย่างเช่น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ของพนักงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน

การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงและวันถือปฏิบัติ

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

172 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย

173 กิจการต้องนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้) เว้นแต่

173.1 กิจการไม่จำเป็นต้องปรับปรุงมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ที่อยู่นอกขอบเขตของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับการเปลี่ยนแปลงในต้นทุนผลประโยชน์ของพนักงานที่รวมอยู่ในมูลค่าตามบัญชีก่อนวันที่เริ่มนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ วันที่เริ่มนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ คือ วันต้นงวดของงวดแรกสุดที่นำเสนอในงบการเงินที่กิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาถือปฏิบัติ

173.2 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

174 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

175 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

176 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

177 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

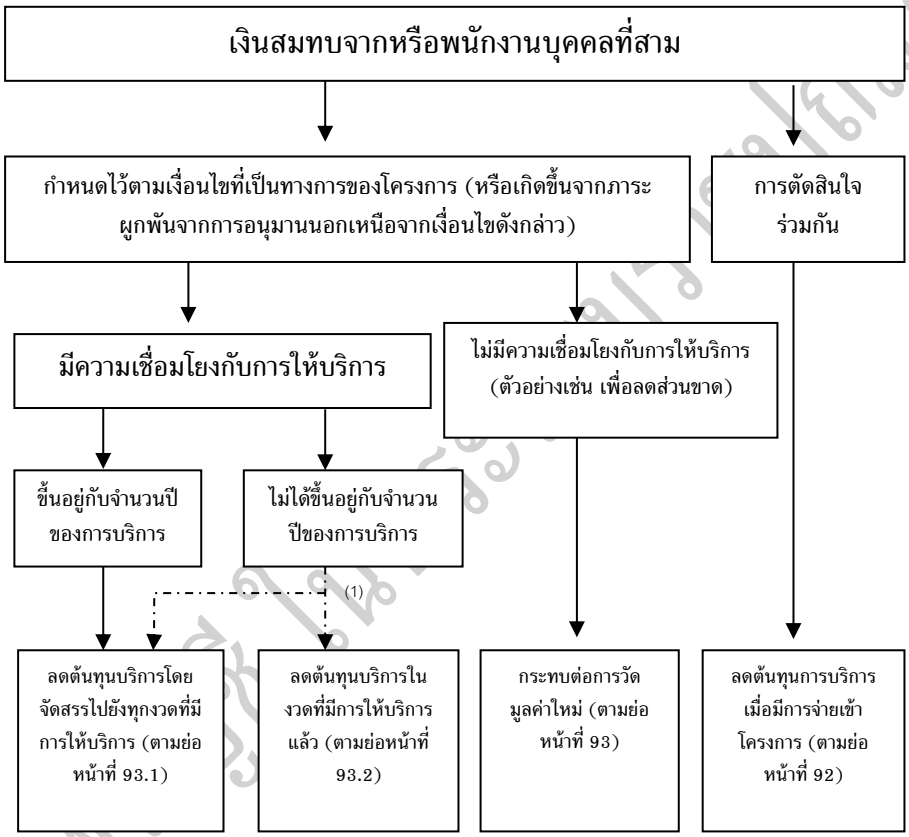
178 (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก ก
แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน โดยอธิบายการปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 92 ถึง 93 และมีความสำคัญเท่าส่วนอื่นของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ก1 การบัญชีสำหรับเงินสมทบจากพนักงานหรือบุคคลที่สาม แสดงได้ดังแผนภาพด้านล่าง



(1) ลูกศรที่เป็นเส้นประหมายถึงกิจการสามารถเลือกวิธีการทางบัญชีทางใดทางหนึ่ง

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ภาคผนวก ข (ภาคผนวกนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรกุล	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ที่ปรึกษา
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
นางสาวรสา	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวยุวนุช	เทพทรงวัจจ	กรรมการ
นางสาวสมบูรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสาวรุ้งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรณ์	กรรมการ
นางอุณากร	พฤฒิธาดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวชญานิน	เกิดผลงาม)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทรโมลี)	กรรมการ
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางมลฐินี	เอี้ยวพิทยากุล)	กรรมการ
(นายวัชรินทร์	วงศ์ตระกูลชัย)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จึงประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นายประวิทย์	ตันตราจินต์)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

นางณัฐสรัคร์	สโรชนันท์จีน	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายเทวา	ดำแดง	ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	ประธานอนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางเกล็ดนที	มโนสันติ์)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางมลฐินี	เอี้ยวพิทยากุล)	ที่ปรึกษา
(นายวัชรินทร์	วงศ์ตระกูลชัย)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย		
(ดร.อรพินท์	เสริมประภาศิลป์)	ที่ปรึกษา
(นางสายชล	เพียรวิริยะ)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาววิระยา	เจริญกัลป์)	ที่ปรึกษา
(นางสาวลลิดา	ภัทรแสงไทย)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมธนาคารไทย		
(นางสาวรุ่งรัตน์	รัตนราชชาติกุล)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสมาคมประกันชีวิตไทย		
(นางสิริลักษณ์	รัตนไชย)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย		
(นางพรรณี	วรวุฒิจงสถิต)	ที่ปรึกษา
(นางสาวพรทิพย์	ดาวส่า)	ที่ปรึกษา
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวนิดาพร	อัศวธีระเกียรติ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางวิเรขา	สันตะพันธุ์)	อนุกรรมการ
(นางสุนันท์	อุปรมัย)	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.วิศรุต	ศรีบุญนาค	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์สมชาย	ศุภธาดา	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศิลปพร	ศรีจั่นเพชร	อนุกรรมการ
นางสาวกมลทิพย์	เกตุทัต	อนุกรรมการ
นางสาวชวนา	วิวัฒน์พนชาติ	อนุกรรมการ
นายณัฐเสกข์	เทพหัสดิน	อนุกรรมการ

คณะอนุกรรมการกลั่นกรองมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

นายธนฑิต	เจริญจันทร์	อนุกรรมการ
นายธนากร	ฝักใฝ่ผล	อนุกรรมการ
นางปราณี	ภาษีผล	อนุกรรมการ
นางสาวผ่องพรรณ	เจียรวิริยะพันธ์	อนุกรรมการ
นางสายฝน	อินทร์แก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางโสรดา	เลิศอาภาจิตร์)	อนุกรรมการและเลขานุการ
(นางสุภาพร	บุญแทน)	อนุกรรมการ
นายมงคล	สมผล	ผู้ช่วยเลขานุการ
ผู้แทนจากสภาวิชาชีพบัญชี		ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะอนุกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

นางสาววราพร	ประภาศิริกุล	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรีรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางสาวกฤตยาภร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวถนอมทรัพย์	โสภณศิริกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาวทศวรรณ	บุษปะเกษ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภานุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนูรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะอนุกรรมการศึกษาและติดตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ วาระปี 2560-2563

นางสาววันดี	ลีวรวัฒน์	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.ธารินี	พงศ์สุพัฒน์	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.กุลยา	จันทะเดช	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรพรรณ	ยลระบิล	อนุกรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.เอมอร	ใจเก่งกิจ	อนุกรรมการ
ดร.ปัญญา	สัมฤทธิ์ประดิษฐ์	อนุกรรมการ
ดร.พิมลวรรณ	ชยพรกุล	อนุกรรมการ
นางสาวธัญลักษณ์	เกตุแก้ว	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายเฉลิมพงศ์	ตั้งบริบูรณ์รัตน์)	อนุกรรมการ
(ดร.จารวี	ชยสมบัติ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวแวววไล	มณีไพโรจน์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน		
นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวภาสิน	จันทรโมลี)	อนุกรรมการ
นางสาวสุชาดา	ตันติโอฬาร	อนุกรรมการและเลขานุการ
ดร.ธนาดล	รักษาพล	ผู้ช่วยเลขานุการ
นางสาวสุธีรา	หงษ์มณี	ผู้ช่วยเลขานุการ