

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน

บทนำ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลโดยนายจ้างสำหรับผลประโยชน์ของพนักงาน โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้แบ่งผลประโยชน์ของพนักงานออกเป็น 4 ประเภท ดังนี้

1. ผลประโยชน์ระยะสั้นสำหรับพนักงาน (Short-term employee benefits)
2. ผลประโยชน์หลังออกจากงาน (Post-employment benefits)
3. ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน (Other long-term employee benefits)
4. ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง (Termination benefits)

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับนายจ้างสำหรับวิธีการบัญชีสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานทั้งหมด ไม่ว่าจะเป็นประโยชน์ที่จ่ายให้พนักงานโดยตรง ผู้ที่พนักงานให้การอุปการะ หรือผู้รับผลประโยชน์ และพนักงาน หมายความว่าพนักงานที่ทำงานให้กับกิจการทั้งในลักษณะเต็มเวลา ไม่เต็มเวลา ถาวร ไม่เป็นทางการ ชั่วโมงรวมถึงกรรมการบริษัทและบุคลากรระดับบริหารอื่นด้วย อย่างไรก็ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับ

- ผลประโยชน์ที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์
- การรายงานโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน

คำนิยาม

ผลประโยชน์ของพนักงาน หมายถึง สิ่งตอบแทนทุกรูปแบบที่กิจการให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่ได้รับจากพนักงานหรือการเลิกจ้าง

ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง) ซึ่งคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงาน (ที่มีใช้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างและผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน) ซึ่งมีการจ่ายหลังจากการจ้างงานสิ้นสุดลง

ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน หมายถึง ผลประโยชน์ทั้งหมดของพนักงานที่มีใช้ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน ผลประโยชน์หลังออกจากงาน และผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง



ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง หมายถึง ผลประโยชน์ของพนักงานที่ให้เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้างงานของพนักงาน ซึ่งเป็นผลจากข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

1. การตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานก่อนวันออกจากรางานตามปกติ หรือ
2. การตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอของผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง

ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

รูปแบบของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน อาจอยู่ในรูปแบบของค่าจ้าง เงินเดือน เงินสมทบกองทุน ประกันสังคม การลาพักผ่อนประจำปีและลาป่วยที่คงไว้ซึ่งค่าตอบแทนที่ต้องจ่าย ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส ผลประโยชน์ที่ไม่เป็นตัวแทนสำหรับพนักงานปัจจุบัน เช่น ค่ารักษาพยาบาล ค่าที่พักอาศัย ยานพาหนะ และสินค้าหรือบริการที่ให้เปล่าหรือในลักษณะอุดหนุน ทั้งนี้ผลประโยชน์ ดังกล่าวคาดว่าจะต้องจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนหลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

กิจการต้องไม่คิดลดจำนวนของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน โดยต้องรับรู้จำนวนผลประโยชน์ดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่าย (เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้) และรับรู้หนี้สินเพิ่มขึ้นหรือลดสินทรัพย์แล้วแต่กรณี

กรณีของสิทธิการลางานในระยะสั้นที่ได้รับค่าตอบแทน เช่น การลาหยุด การลาป่วย การลาจากการทุพพลภาพชั่วคราว การลาคลอดบุตรหรือการลาเพื่อเลี้ยงดูบุตร เป็นต้น กิจการจะต้องรับรู้ต้นทุนดังกล่าวดังนี้

- หากเป็นสิทธิการลางานที่ได้รับค่าตอบแทนที่**สะสมได้** ให้รับรู้เมื่อพนักงานให้บริการซึ่งก่อให้เกิดการเพิ่มขึ้นของสิทธิการลางานที่ยังได้รับค่าตอบแทนในอนาคต และวัดมูลค่าโดยใช้ต้นทุนที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของสิทธิการลาตามจำนวนเงินซึ่งกิจการคาดว่าจะจ่ายเพิ่มเนื่องจากมีสิทธิที่พนักงานยังไม่ได้ใช้สะสมอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- หากเป็นสิทธิการลางานที่ได้รับค่าตอบแทนที่**สะสมไม่ได้** ให้รับรู้เมื่อมีการลางานเกิดขึ้น

ตัวอย่างที่ 1 - ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน - สิทธิการลาป่วยชนิดสะสมที่ยังได้รับค่าตอบแทนแต่ไม่เป็นสิทธิขาด

บริษัทมีพนักงาน 1,000 คน ให้สิทธิพนักงานแต่ละคนสามารถลาป่วยโดยได้รับค่าตอบแทนได้ปีละ 10 วัน โดยสิทธิดังกล่าวที่ไม่ได้ใช้ในปัจจุบันสามารถสะสมไปใช้ได้เพียงแคในปีถัดไปเท่านั้น การใช้สิทธิลาป่วยจะใช้สิทธิของปีก่อนหน้าลำดับแรก แล้วจึงใช้สิทธิของปีปัจจุบัน ค่าตอบแทนที่ต้องจ่ายพนักงานเมื่อใช้สิทธิคือ 500 บาทต่อวัน

ณ ต้นปี 25x7 มีจำนวนวันลาป่วยสะสมดังกล่าวที่สามารถใช้สิทธิได้ภายในปี 25x7 จำนวน 2,000 วัน ซึ่ง ณ สิ้นปี 25x6 กิจการได้ประเมินแล้วว่าจะเกิดการใช้สิทธิจริงอยู่ที่ 1,000 วัน จึงมียอดประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องจำนวน 500,000 บาท (1,000*500) ณ ต้นปี 25x7



ระหว่างปี 25x7 ตามข้อมูลที่เกิดขึ้นจริง มีพนักงานใช้สิทธิการลาป่วยดังกล่าวทั้งสิ้น 8,000 วัน แบ่งเป็นการใช้สิทธิของปีก่อนหน้า 1,000 วัน และใช้สิทธิของปี 25x7 จำนวน 7,000 วัน

ณ สิ้นปี 25x7 มียอดคงค้างของสิทธิที่สามารถใช้ได้ภายในปี 25x8 จำนวน 3,000 วัน (10,000-7,000) บริษัทประเมินแล้วว่าจะเกิดการใช้สิทธิจริงในปี 25x8 อยู่ที่ 1,500 วัน ดังนั้นบริษัทจะมีประมาณการหนี้สินที่เกี่ยวข้องจำนวน 750,000 บาท ($1,500 \times 500$) และรับรู้ค่าใช้จ่ายดังกล่าวในปี 25x7 จำนวน $(7,000 \times 500) + (1,500 \times 500) = 4,250,000$ บาท แบ่งเป็น ค่าใช้จ่ายอันเนื่องจากการใช้สิทธิในปี 25x7 จำนวน 3,500,000 บาท (7,000 วัน) และค่าใช้จ่ายอันเกิดจากการประมาณการที่จะเกิดการใช้สิทธิในปี 25x8 อีกจำนวน 750,000 บาท (1,500 วัน)

กรณีโครงการส่วนแบ่งกำไรและโครงการโบนัส กิจการต้องรับรู้ต้นทุนดังกล่าวเมื่อบริษัทมีภาระผูกพันทางกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุमानในปัจจุบันที่จะต้องจ่ายเนื่องจากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในอดีต และสามารถประมาณภาระผูกพันได้อย่างน่าเชื่อถือ โดยการวัดมูลค่าต้องสะท้อนถึงความเป็นไปได้ที่พนักงานบางคนอาจออกจากงานโดยไม่ได้รับการจ่ายส่วนแบ่งกำไรหรือโบนัส

ตัวอย่างที่ 2 - ผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานประเภทโบนัส

บริษัทมีนโยบายจ่ายโบนัสให้แก่พนักงานทุกคนเป็นประจำทุกปี มูลค่าเท่ากับ 2 เท่าของเงินเดือน โดยจะจ่ายในช่วงเดือนมกราคมของปีถัดไป

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 บริษัทจะต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายโบนัสจำนวน 2 เท่าของเงินเดือนพนักงานทุกรายที่คาดว่าจะเข้าเกณฑ์การรับโบนัสสำหรับปี 25x4 เป็นส่วนหนึ่งของค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน

การเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานอย่างเจาะจง แต่กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงานตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผู้บริหารสำคัญ

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน

รูปแบบของผลประโยชน์หลังออกจากงาน

ผลประโยชน์หลังออกจากงาน รวมถึง ผลประโยชน์เมื่อออกจากงาน เช่น ผลประโยชน์ที่จ่ายครั้งเดียวเมื่อออกจากงาน และบำนาญ และผลประโยชน์อื่นหลังออกจากงาน เช่น การศึกษาพยาบาลหลังออกจากงาน



การจัดการเรื่องผลประโยชน์ของพนักงานหลังจากออกจากงานดังกล่าว ถือเป็น โครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงาน (Post-employment benefit plans) ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. โครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ (Defined contribution plans)

ลักษณะสำคัญของโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ คือ พนักงานเป็นผู้รับความเสี่ยงที่เป็นสาระสำคัญของทั้งความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และความเสี่ยงจากการลงทุน ขณะที่กิจการรับประกันผูกพันตามกฎหมายหรือภาระผูกพันจากการอนุมัติของกิจการจำกัดเพียงไม่เกินจำนวนเงินที่กิจการตกลงจะสมทบเข้ากองทุน ตัวอย่างของโครงการสมทบเงินที่กำหนดไว้ เช่น กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เป็นต้น

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

กิจการต้องรับรู้เงินสมทบที่ต้องจ่ายให้โครงการสมทบเงิน เมื่อพนักงานได้ให้บริการแก่กิจการในระหว่างงวดเป็นค่าใช้จ่าย (เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้) และรับรู้หนี้สิน (ค่าใช้จ่ายค้างจ่าย) หรือ สินทรัพย์ (ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้า) แล้วแต่กรณี

การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินที่รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการสมทบเงิน รวมทั้งต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินสมทบตามโครงการสมทบเงินสำหรับผู้บริหารสำคัญ ตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน

ตัวอย่างที่ 3 - การเปิดเผยข้อมูลโครงการสมทบเงิน

บริษัทได้จัดตั้งกองทุนสำรองเลี้ยงชีพสำหรับพนักงาน โดยพนักงานจ่ายเงินสะสมในอัตราร้อยละ 5-15 ของเงินเดือน และบริษัทจ่ายสมทบให้อัตราร้อยละ 5-15 ของเงินเดือนของพนักงานในแต่ละเดือน

ในปี 25x2 บริษัทรับรู้ค่าใช้จ่ายเพื่อกองทุนสำรองเลี้ยงชีพสำหรับพนักงานเท่ากับ 25 ล้านบาท และของผู้บริหารสำคัญเท่ากับ 4 ล้านบาท (25x1 สำหรับพนักงานเท่ากับ 22 ล้านบาท และของผู้บริหารสำคัญเท่ากับ 3.7 ล้านบาท)

2. โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (Defined benefit plans)

ลักษณะสำคัญของโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ คือ กิจการเป็นผู้รับความเสี่ยงที่เป็นสาระสำคัญของทั้งความเสี่ยงจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย และความเสี่ยงจากการลงทุน ภาระผูกพันของกิจการจึงไม่ได้จำกัดเพียงจำนวนเงินที่กิจการจ่ายสมทบในระหว่างงวดเท่านั้น



การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

โครงการผลประโยชน์อาจไม่ได้จัดตั้งเป็นกองทุน หรืออาจจัดตั้งเป็นกองทุนที่กิจการจ่ายเงินสมทบทั้งหมด หรือบางส่วน และบางครั้งพนักงานร่วมสมทบด้วยโดยจ่ายสมทบเข้าไปในกิจการหรือกองทุนที่แยกต่างหากตามกฎหมายจากกิจการที่เสนอรายงาน โดยผลประโยชน์ของพนักงานจะจ่ายออกจากกองทุนดังกล่าว

สินทรัพย์โครงการ (Plan assets) ตามคำนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 หมายถึงสินทรัพย์ที่ถือไว้โดยกองทุนผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน และกรรมธรรม์ประกันภัยที่เข้าเงื่อนไข

ตัวอย่างที่ 4 - ตัวอย่างสินทรัพย์โครงการ

บริษัทได้จัดตั้งกองทุน (สินทรัพย์โครงการ) เพื่อใช้สำหรับจ่ายผลประโยชน์หลังออกจากงานของพนักงานเท่านั้น โดยกองทุนดังกล่าวมีสถานะตามกฎหมายแยกออกจากบริษัท

กองทุนจะไม่สามารถจ่ายเงินหรือสินทรัพย์อื่นใดคืนมายังบริษัทได้ ยกเว้นสินทรัพย์ที่เหลืออยู่ของกองทุนมีเพียงพอที่จะจ่ายชำระภาระผูกพันของโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงาน หรือเป็นการจ่ายให้บริษัทเพื่อชดเชยผลประโยชน์ที่บริษัทได้จ่ายออกไปก่อนเท่านั้น

ทั้งนี้กองทุนดังกล่าวได้ลงทุนในตราสารทุนของกิจการที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ทั้งในและต่างประเทศ ตราสารทุนของกิจการที่ไม่ได้จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ พันธบัตรรัฐบาล หุ้นกู้บริษัทเอกชน อสังหาริมทรัพย์ รวมทั้งมีเงินสดอีกจำนวนหนึ่ง

เพดานของสินทรัพย์ (The asset ceiling) ตามคำนิยามในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 หมายถึง มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในรูปของการชดเชยเงินคืนให้จากโครงการ หรือเงินสมทบแก่โครงการในอนาคตที่ลดลง

ตัวอย่างที่ 5 - เพดานของสินทรัพย์

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x4 บริษัทมีกองทุน (สินทรัพย์โครงการ) เพื่อใช้สำหรับจ่ายผลประโยชน์หลังออกจากงานของพนักงาน กองทุนดังกล่าวมีมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 100 ล้านบาท ในขณะที่มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานมีจำนวน 70 ล้านบาท สินทรัพย์ส่วนเกินดังกล่าวไม่มีผลต่อจำนวนเงินสมทบแก่โครงการในอนาคต

ข้อกำหนดของกองทุนดังกล่าวไม่อนุญาตให้กองทุนจ่ายเงินหรือสินทรัพย์อื่นใดคืนแก่บริษัท แม้ว่ากองทุนจะมีสินทรัพย์เพียงพอต่อภาระผูกพันของโครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานทั้งหมดแล้วก็ตาม

ดังนั้นในกรณีนี้ บริษัทมีเพดานของสินทรัพย์เท่ากับ 0 บาท ซึ่งหมายถึงบริษัทจะไม่สามารถรับรู้สินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในงบแสดงฐานะการเงินได้

กิจการต้องรับรู้หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (The net defined benefit liability (asset)) ในงบแสดงฐานะการเงินด้วยจำนวนสุทธิระหว่างมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพัน กับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ



หากมีส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ (Surplus) ซึ่งอาจเกิดจากการมีเงินสมทบเกิน หรือจากการมีผลกำไรจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย กิจกรรมต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ดังกล่าว ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ กับเพดานของสินทรัพย์

ตัวอย่างที่ 6 - ผลประโยชน์หลังออกจากงาน - การรับรู้หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ในงบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x7 กิจกรรมมีมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้เท่ากับ 15 ล้านบาท มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ 20 ล้านบาท ในขณะที่มีเพดานของสินทรัพย์ 2 ล้านบาท

ดังนั้นกิจการจะสามารถรับรู้สินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในงบแสดงฐานะการเงิน ได้เท่ากับ 2 ล้านบาท ซึ่งเป็นมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ (5 ล้านบาท) กับเพดานของสินทรัพย์ (2 ล้านบาท) (กรณีนี้หมายความว่าผลประโยชน์จากเพดานของสินทรัพย์เท่ากับ 3 ล้านบาท)

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (The present value of a defined benefit obligation) และต้นทุนบริการปัจจุบัน (Current service cost) ต้องใช้วิธีคิดลดแต่ละหน่วยที่ประมาณไว้ (The projected unit credit method) ตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial valuation method)

ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย กิจกรรมต้องกำหนดข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial assumptions) ประกอบด้วย ข้อสมมติด้านประชากรศาสตร์ (Demographic assumptions) และข้อสมมติทางการเงิน (Financial assumptions) ข้อสมมติดังกล่าวต้องเป็นกลางและสอดคล้องซึ่งกันและกัน

ตัวอย่างข้อสมมติด้านประชากรศาสตร์ เช่น

- อัตราการเสียชีวิต กิจกรรมต้องใช้ประมาณการที่ดีที่สุดของอัตราการเสียชีวิตของสมาชิกโครงการทั้งระหว่างการจ้างงานและภายหลังการจ้างงาน ตัวอย่างข้อมูลประมาณการอัตราการเสียชีวิตของพนักงานไทย เช่น ตารางมรณะไทย พ.ศ. 2551 (TMO08) ที่ประกาศโดยสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย (คปภ.)
- อัตราการหมุนเวียนของพนักงาน การทุพพลภาพ และการเกษียณอายุที่กำหนด

ตัวอย่างข้อสมมติทางการเงิน เช่น

- อัตราคิดลด กิจกรรมต้องอ้างอิงกับอัตราผลตอบแทนในท้องตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของหุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี อย่างไรก็ตาม สำหรับสกุลเงินที่หุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี มีการซื้อขายในตลาดน้อย ให้ใช้อัตราผลตอบแทนในท้องตลาดของพันธบัตรรัฐบาลในสกุลเงินดังกล่าว (ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน) โดยสกุลเงิน และระยะเวลาของหุ้นกู้ภาคเอกชนหรือพันธบัตรรัฐบาลต้องสอดคล้องกับสกุลเงินและระยะเวลาโดยประมาณของภาระผูกพันของผลประโยชน์หลังออกจากงาน



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- ระดับผลประโยชน์ ได้แก่ อัตราการขึ้นเงินเดือน
- ต้นทุนค่ารักษาพยาบาลในอนาคต รวมทั้งต้นทุนการจัดการค่าสินไหมทดแทน กรณีผลประโยชน์ด้านค่ารักษาพยาบาล

ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์

ในการกำหนดต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ กิจการต้องวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ โดยใช้มูลค่ายุติธรรมปัจจุบันของสินทรัพย์โครงการและข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยในปัจจุบัน (รวมทั้งอัตราดอกเบี้ยในตลาดปัจจุบันและราคาตลาดปัจจุบันอื่น) ที่สะท้อนถึงผลประโยชน์ที่น่าจะเสนอภายใต้โครงการก่อนการแก้ไขโครงการ การลดขนาดโครงการลง หรือการจ่ายชำระผลประโยชน์

- ต้นทุนบริการในอดีต (Past service cost) คือ การเปลี่ยนแปลงในมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการลง ซึ่งกิจการต้องรับรู้ต้นทุนบริการในอดีตเป็นค่าใช้จ่ายเมื่อเกิดเหตุการณ์ดังต่อไปนี้ แล้วแต่เหตุการณ์ใดจะเกิดขึ้นก่อน
 - เมื่อมีการแก้ไขโครงการหรือการลดขนาดโครงการลง และ
 - เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนการปรับโครงสร้างที่เกี่ยวข้อง หรือผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างทั้งนี้ต้นทุนบริการในอดีตอาจเป็นบวกหรือเป็นลบก็ได้

ตัวอย่างที่ 7 - ต้นทุนบริการในอดีต (Past service cost)

บริษัทมีนโยบายแจกทองคำ 1 บาทเมื่อพนักงานเกษียณอายุ ต่อมาบริษัทได้แก้ไขรูปแบบการจ่ายผลประโยชน์โดยเพิ่มการแจกทองคำเป็น 1.5 บาท

ก่อนการแก้ไขรูปแบบผลประโยชน์ บริษัทได้วัดมูลค่าใหม่ของหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในส่วนตัวดังกล่าว โดยมูลค่าของหนี้สินในส่วนตัวดังกล่าวเท่ากับ 1 ล้านบาท และเมื่อมีการแก้ไขรูปแบบผลประโยชน์ของโครงการ มูลค่าของหนี้สินในส่วนตัวดังกล่าวเปลี่ยนเป็น 1.7 ล้านบาท โดยการเปลี่ยนแปลงของหนี้สินที่เพิ่มขึ้นจำนวน 0.7 ล้านบาท มาจากการเปลี่ยนแปลงปริมาณทองที่ผู้เกษียณอายุจะได้รับเพิ่มขึ้น

ดังนั้นบริษัทต้องรับรู้หนี้สินเพิ่มเติมอีก 0.7 ล้านบาท พร้อมทั้งรับรู้ค่าใช้จ่ายต้นทุนบริการในอดีต 0.7 ล้านบาททันทีเมื่อมีการแก้ไขรูปแบบการจ่ายผลประโยชน์ของโครงการ

- ผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ (Gains and losses on settlement) คือ ผลต่างระหว่าง
 - มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่ต้องจ่ายชำระ ตามที่กำหนด ณ วันที่จ่ายชำระผลประโยชน์ กับ
 - ราคาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ รวมถึงสินทรัพย์โครงการที่โอน และการจ่ายชำระโดยตรงของกิจการที่เกี่ยวข้องการจ่ายชำระผลประโยชน์



กิจการต้องรับรู้ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์เมื่อการจ่ายชำระผลประโยชน์เกิดขึ้น เช่น การโอนภาระผูกพันของนายจ้างภายใต้โครงการที่มีนัยสำคัญในครั้งเดียวให้กับผู้รับประกันภัยผ่านการซื้อกรมธรรม์ประกันภัย

- กิจการไม่จำเป็นต้องแยกแยะระหว่างต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการ ต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการลดขนาดโครงการลง และผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ หากรายการเหล่านี้เกิดขึ้นพร้อมกัน

ตัวอย่างที่ 8 - ผลกำไรและขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ (Gains and losses on settlement)

บริษัทมีนโยบายจ่ายค่ารักษาพยาบาล 1 ปีหลังเกษียณอายุ โดยไม่มีทางเลือกสำหรับพนักงานในการเลือกที่จะรับผลประโยชน์ดังกล่าวเป็นเงินสด

ต่อมาบริษัทได้เปลี่ยนนโยบายด้านสวัสดิการ โดยยกเลิกผลประโยชน์การจ่ายค่ารักษาพยาบาล 1 ปีหลังเกษียณอายุ และจ่ายเป็นเงินสดทดแทนแก่พนักงานทุกคนเป็นจำนวนเงินรวมทั้งสิ้นจำนวน 12 ล้านบาททันทีที่มีการเปลี่ยนแปลงโครงการผลประโยชน์

ณ วันที่เปลี่ยนแปลงโครงการผลประโยชน์ บริษัทได้วัดมูลค่าใหม่ของหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในส่วนดังกล่าว (การจ่ายค่ารักษาพยาบาล 1 ปีหลังเกษียณอายุ) โดยมูลค่าของหนี้สินในส่วนดังกล่าวเท่ากับ 10 ล้านบาท ดังนั้นกิจการจะรับรู้รายการดังนี้

มูลค่าของหนี้สินการจ่ายค่ารักษาพยาบาล 1 ปีหลังเกษียณอายุ	10	ล้านบาท
มูลค่าของหนี้สินหลังการยกเลิกการจ่ายค่ารักษาพยาบาล 1 ปีหลังเกษียณอายุ	0	ล้านบาท
ดังนั้น รับรู้ต้นทุนบริการในอดีต	(10)	ล้านบาท (กำไร)
มูลค่าของหนี้สินหลังการยกเลิกการจ่ายค่ารักษาพยาบาล 1 ปีหลังเกษียณอายุ	0	ล้านบาท
จ่ายเงินสดทดแทน	12	ล้านบาท
ดังนั้น รับรู้ขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์	12	ล้านบาท

ทั้งนี้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กล่าวว่า กิจการไม่จำเป็นต้องแยกแยะระหว่างต้นทุนบริการในอดีตที่เป็นผลมาจากการแก้ไขโครงการ และผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ หากรายการเหล่านี้เกิดขึ้นพร้อมกัน

ดังนั้นบริษัทจึงสามารถรับรู้รายการดังกล่าวรวมเป็น "ขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์สุทธิจากต้นทุนบริการในอดีต" จำนวน 2 ล้านบาท รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูลการกระทบยอดหนี้สินผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในหมายเหตุประกอบงบการเงิน ก็ไม่จำเป็นต้องแยกแสดงรายการทั้งสองออกจากกัน

องค์ประกอบของต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (Defined benefit cost)

กิจการต้องรับรู้ต้นทุนผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้) ดังต่อไปนี้



- ต้นทุนบริการ (Service cost) ซึ่งประกอบด้วย ต้นทุนบริการในปัจจุบัน ต้นทุนบริการในอดีต และ ผลกำไรหรือขาดทุนจากการจ่ายชำระผลประโยชน์ รับรู้ในกำไรขาดทุน
- ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Net interest on the net defined benefit liability (asset)) รับรู้ในกำไรขาดทุน โดยคำนวณจาก หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ คูณด้วยอัตราคิดลด ทั้งสองจำนวนกำหนดจากวันเริ่มต้นของรอบระยะเวลารายงานประจำปี โดยคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงใดๆ ในหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิระหว่างงวด ซึ่งเป็นผลมาจากการสมทบเงินและการจ่ายชำระผลประโยชน์ โดยดอกเบี้ยสุทธิตั้งกล่าว ประกอบด้วย
 - รายได้ดอกเบี้ยจากสินทรัพย์โครงการ (Interest income on plan assets)
 - ต้นทุนดอกเบี้ยจากภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ (Interest cost on the defined benefit obligation) และ
 - ดอกเบี้ยจากผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (Interest on the effect of the asset ceiling) คำนวณจากผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์คูณด้วยอัตราคิดลด ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์เกิดขึ้นเมื่อกิจการมีส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าระหว่างส่วนเกินจากโครงการผลประโยชน์ กับเพดานของสินทรัพย์ที่ได้คิดลดแล้ว

ตัวอย่างที่ 9 - ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Net interest on the net defined benefit liability (asset))

ณ วันที่ 1 มกราคม 25x1 รายละเอียดเกี่ยวกับโครงการผลประโยชน์หลังจากออกจากงานของบริษัทมีดังนี้

- มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ จำนวน 100 ล้านบาท
- มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ จำนวน 250 ล้านบาท
- อัตราคิดลด 3%
- ไม่มีเพดานสินทรัพย์

บริษัทคำนวณดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ดังนี้

รายได้ดอกเบี้ยจากสินทรัพย์โครงการ = 100 ล้านบาท x 3% = 3.0 ล้านบาท

ต้นทุนดอกเบี้ยจากภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ = 250 ล้านบาท x 3% = 7.5 ล้านบาท

ดังนั้น บริษัทต้องรับรู้ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ = 4.5 ล้านบาท เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรขาดทุน

- การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Remeasurements of the net defined benefit liability (asset)) รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยจำนวนที่ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นดังกล่าวต้องไม่ถูกจัดประเภทใหม่ในกำไรหรือขาดทุนในภายหลัง การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ ประกอบด้วย
 - ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial gains and losses) ซึ่งเป็นผลมาจาก



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- การเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial assumptions) และ
 - การปรับปรุงจากประสบการณ์ (Experience adjustments) โดยตัวอย่างสาเหตุที่ทำให้เกิดรายการดังกล่าว เช่น เมื่อมีการประมาณมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ใหม่พบว่าอัตราการลาออกของพนักงานที่เกิดขึ้นจริง มากกว่าอัตราการลาออกตามสมมติฐานที่ใช้ในการคำนวณในครั้งก่อนหน้า
- ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ (The return on plan assets) โดยไม่รวมจำนวนที่อยู่ในดอกเบียสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ และ
 - การเปลี่ยนแปลงในผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ โดยไม่รวมจำนวนที่อยู่ในดอกเบียสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

ตัวอย่างที่ 10 - ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial gains and losses)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 บริษัทมีมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ จำนวน 30 ล้านบาท ซึ่งคำนวณขึ้นบนสมมติฐานอัตราคิดลดซึ่งอ้างอิงหุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี ที่ 4%

อย่างไรก็ดี ในช่วงปี 25x4 อัตราดอกเบี้ยตราสารหนี้โดยทั่วไปมีอัตราลดต่ำลงอย่างมาก ดังนั้นจึงคำนวณมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ใหม่ โดยอ้างอิงอัตราดอกเบี้ยที่เป็นปัจจุบันปรากฏว่าอัตราคิดลดที่เหมาะสมอัตราใหม่คือ 3% จึงทำให้เกิดการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial assumptions) จำนวน 5 ล้านบาท ดังนั้นบริษัทจึงต้องรับรู้จำนวนดังกล่าวในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยเป็นส่วนหนึ่งของรายการการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Remeasurements of the net defined benefit liability (asset)) โดยกิจการรับรู้รายการดังกล่าวทันทีในกำไรสะสม

หมายเหตุ: ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน ย่อหน้า 122 ระบุว่า กิจการอาจโอนจำนวนที่เกิดจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิที่ได้รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นภายในส่วนของเจ้าของได้ ดังนั้นหากกิจการเลือกที่จะโอนจำนวนดังกล่าวไปยังรายการอื่นในส่วนของเจ้าของที่ไม่ใช่กำไรสะสม เช่น องค์กรประกอบอื่นของส่วนของผู้ถือหุ้น กิจการต้องปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังด้วย



ตัวอย่างที่ 11 - ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ (The return on plan assets) โดยไม่รวมจำนวนที่อยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

จากตัวอย่างที่ 9 ต่อมา ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 สินทรัพย์โครงการมีมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 105 ล้านบาท (สมมติให้ไม่มีการสมทบเงินและการจ่ายชำระผลประโยชน์จากสินทรัพย์โครงการ) ดังนั้น

ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการที่ไม่รวมจำนวนที่อยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ =

$$\begin{aligned}
 & 5 \text{ ล้านบาท (105- 100 ล้านบาท; ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ)} - \\
 & 3 \text{ ล้านบาท (จำนวนที่รวมอยู่ในดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ)} \\
 & = 2 \text{ ล้านบาท}
 \end{aligned}$$

บริษัทจะต้องรับรู้มูลค่า 2 ล้านบาทนี้ เป็นส่วนหนึ่งของรายการ การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Remeasurements of the net defined benefit liability (asset)) ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น โดยกิจการรับรู้รายการดังกล่าวทันทีในกำไรสะสม (ดูหมายเหตุในตัวอย่างที่ 10)

ตัวอย่างที่ 12 - ผลประโยชน์หลังออกจากงาน - การคำนวณดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ และกำไรขาดทุนจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

กำหนดให้อัตราคิดลดเท่ากับ 4% และมีผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ ณ วันที่ 1 มกราคม 25x8 และ 31 ธันวาคม 25x8 เท่ากับ 3,000,000 บาท

สินทรัพย์โครงการ (Plan assets)	
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (The fair value of plan assets) ณ วันที่ 1 มกราคม 25x8	20,000,000.00
รายได้ดอกเบี้ยจากสินทรัพย์โครงการ (Interest income on plan assets)*	800,000.00
เงินสมทบเข้าโครงการ (Contributions to the plan)	1,000,000.00
เงินจ่ายชำระจากโครงการ (Payments from the plan)	(1,500,000.00)
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการที่คาดไว้ (Expected fair value of plan assets) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8	20,300,000.00
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการ (The fair value of plan assets) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8	21,000,000.00
กำไรจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Gain from remeasurements of the net defined benefit liability (asset))	700,000.00



มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (The present value of the defined benefit obligation)	
มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (The present value of the defined benefit obligation) ณ วันที่ 1 มกราคม 25x8	15,000,000.00
ต้นทุนบริการปัจจุบัน (Current service cost)	1,350,000.00
ต้นทุนดอกเบี้ยจากภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ (Interest cost on the defined benefit obligation)*	600,000.00
เงินจ่ายชำระจากโครงการ (Payments from the plan)	(1,500,000.00)
มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (Expected the present value of the defined benefit obligation) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8	15,450,000.00
มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้ (The present value of the defined benefit obligation) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8	16,000,000.00
ขาดทุนจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Loss from remeasurements of the net defined benefit liability (asset)): ขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial loss)	550,000.00

ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (The effect of the asset ceiling)	
ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (The effect of the asset ceiling) ณ วันที่ 1 มกราคม 25x8	(3,000,000.00)
ดอกเบี้ยจากผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (Interest on the effect of the asset ceiling)	(120,000.00)
ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ที่คาดว่าจะเกิดขึ้น (Expected effect of the asset ceiling) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8	(3,120,000.00)
ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์ (The effect of the asset ceiling) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8	(3,000,000.00)
กำไรจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Gain from remeasurements of the net defined benefit liability (asset))	120,000.00

ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ = +800,000 - 600,000 - 120,000 = 80,000 (Cr.)

กำไรขาดทุนจากการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ = +700,000 - 550,000 + 120,000 = 270,000 (Cr.)



* คำนี้เฉพาะยอดต้นงวด เพื่อลดความซับซ้อนในการแสดงการคำนวณเพื่อเป็นตัวอย่างเท่านั้น ทั้งนี้ในประเด็นดังกล่าว มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ต้องคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงใดๆ ในหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิระหว่างงวดที่เป็นผลมาจากการสมทบเงินและการจ่ายชำระผลประโยชน์

การนำเสนอข้อมูล

การหักกลบสินทรัพย์ของโครงการหนึ่งกับหนี้สินของอีกโครงการหนึ่งจะทำได้ก็ต่อเมื่อ

- กิจกรรมมีสิทธิที่จะบังคับได้ตามกฎหมายที่จะใช้ส่วนเกินดุลในโครงการหนึ่งไปชำระภาระผูกพันอีกโครงการหนึ่ง และ
 - กิจกรรมมีเจตนาที่จะชำระภาระผูกพันตามที่แสดงด้วยยอดสุทธิ หรือจะรับรู้ส่วนเกินดุลในโครงการหนึ่งและชำระภาระผูกพันตามโครงการอื่นในเวลาเดียวกัน
- นอกจากนี้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้ระบุถึง
- การแยกส่วนของสินทรัพย์และหนี้สินประเภทหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนที่เกิดขึ้นจากผลประโยชน์หลังออกจากงาน
 - วิธีการแสดงต้นทุนบริการปัจจุบัน และดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิในกำไรขาดทุน

การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังนี้

- อธิบายลักษณะของโครงการผลประโยชน์ และความเสี่ยงที่เกี่ยวข้อง
 - ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะของโครงการผลประโยชน์
 - ลักษณะของผลประโยชน์ที่จัดหาโดยโครงการ
 - คำอธิบายเกี่ยวกับกรอบระเบียบข้อบังคับในการดำเนินงานของโครงการ
 - คำอธิบายเกี่ยวกับความรับผิดชอบอื่นๆ ของกิจการในการกำกับดูแลโครงการ
 - คำอธิบายเกี่ยวกับความเสี่ยงของโครงการที่มีต่อกิจการ โดยมุ่งเน้นที่ความเสี่ยงที่ไม่ปกติ ความเสี่ยงเฉพาะกิจการ หรือความเสี่ยงเฉพาะโครงการ และความเสี่ยงจากการกระจุกตัวที่มีนัยสำคัญ
 - คำอธิบายของการแก้ไขใดๆ ของโครงการ การลดขนาดโครงการลงและการจ่ายชำระผลประโยชน์
- ระบุและอธิบายจำนวนในงบการเงินที่เกิดจากโครงการผลประโยชน์
 - กิจการต้องเปิดเผยการกระทบยอดคงเหลือต้นงวดและยอดคงเหลือปลายงวดสำหรับรายการต่อไปนี้ (ถ้าสามารถปฏิบัติได้)
 - หนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ โดยแยกแสดงการกระทบยอดสำหรับ
 - สินทรัพย์โครงการ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- มูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์
- ผลกระทบของเพดานของสินทรัพย์
- สิทธิที่จะได้รับชดเชย กิจการต้องอธิบายความสัมพันธ์ระหว่างสิทธิที่จะได้รับชดเชยใดๆ และภาระผูกพันที่เกี่ยวข้อง
- การกระทบยอดคงเหลือต้นงวดและยอดคงเหลือปลายงวด โดยต้องแสดงแต่ละรายการดังต่อไปนี้
 - ต้นทุนบริการปัจจุบัน
 - รายได้หรือค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย
 - การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ
 - ผลตอบแทนจากสินทรัพย์โครงการ ซึ่งไม่รวมจำนวนที่รวมไว้ในดอกเบี้ย
 - ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติด้านประชากรศาสตร์
 - ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติทางการเงิน

หมายเหตุ: ในทางปฏิบัติ เมื่อมีผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย อาจมีรายการผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกิดจากการปรับปรุงจากประสบการณ์ (Experience adjustments) อีกด้วย

 - การเปลี่ยนแปลงในผลกระทบของการจำกัดสินทรัพย์ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิถึงเพดานของสินทรัพย์ โดยไม่รวมจำนวนที่อยู่ในดอกเบี้ย
 - ต้นทุนบริการในอดีตและผลกำไรและขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระผลประโยชน์
 - ผลของการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
 - การสมทบเงินเข้าโครงการ
 - การจ่ายชำระเงินจากโครงการ
 - ผลกระทบของการรวมธุรกิจและการจำหน่ายธุรกิจ
 - กิจการต้องแยกแยะมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์โครงการตามประเภทของลักษณะและความเสี่ยงที่แตกต่างกันของสินทรัพย์ดังกล่าว โดยแบ่งระดับย่อยของสินทรัพย์แต่ละโครงการเป็นส่วนที่มีราคาตลาดอ้างอิงในตลาดซื้อขายคล่อง และส่วนที่ไม่มีราคาตลาด
 - กิจการต้องเปิดเผยข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย เป็นค่าสัมบูรณ์ หากกิจการเปิดเผยยอดรวมสำหรับกลุ่มของโครงการ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวในรูปแบบค่าเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักหรือในรูปแบบของข้อมูลที่ไม่กว้างเกินไป (narrow range)- อธิบายผลกระทบของโครงการผลประโยชน์ที่อาจเกิดขึ้นกับจำนวนเงิน ระยะเวลาและความไม่แน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการ โดยกิจการต้องเปิดเผย
 - การวิเคราะห์ความอ่อนไหวของข้อสมมติหลักในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน โดยการแสดงให้เห็นว่าภาระผูกพันตามโครงการ



ผลประโยชน์จะได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกี่ยวข้องที่อาจเป็นไปได้อย่างสมเหตุสมผล ณ วันนั้นอย่างไร

ตัวอย่างที่ 13 - การวิเคราะห์ความอ่อนไหว

การวิเคราะห์ความอ่อนไหวของข้อสมมติหลัก แสดงถึงผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงข้อสมมติหลักต่อมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8 มีรายละเอียดดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

การเปลี่ยนแปลงมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันผลประโยชน์พนักงาน

งบการเงินรวม		งบการเงินเฉพาะกิจการ	
เพิ่มขึ้น 1%	ลดลง 1%	เพิ่มขึ้น 1%	ลดลง 1%

อัตราคิดลด	xxx	xxx	xxx	xxx
อัตราการขึ้นเงินเดือน	xxx	xxx	xxx	xxx

หมายเหตุ: การเพิ่มขึ้น 1% ลดลง 1% เป็นช่วงการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่เกี่ยวข้องที่อาจเป็นไปได้อย่างสมเหตุสมผล ของกิจการที่ยกตัวอย่าง ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8 เท่านั้น ทั้งนี้ช่วงการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวของแต่ละกิจการอาจแตกต่างกันออกไป

- วิธีการและข้อสมมติที่ใช้ในการจัดทำการวิเคราะห์ความอ่อนไหว และข้อจำกัดของวิธีการดังกล่าว
- การเปลี่ยนแปลงจากงวดก่อนสำหรับวิธีการและข้อสมมติที่ใช้จัดทำการวิเคราะห์ความอ่อนไหว และเหตุผลสำหรับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว
- ความคาดหวังการจ่ายเงินสมทบเข้าโครงการสำหรับรอบระยะเวลารายงานประจำปีถัดไป
- ข้อมูลเกี่ยวกับรายละเอียดการครบกำหนดของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์
 - ระยะเวลาถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์
 - ข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับการกระจายตัวของระยะเวลาของการจ่ายชำระผลประโยชน์ เช่น การวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระผลประโยชน์ (Maturity analysis of the benefit payments)



ตัวอย่างที่ 14 - การวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระผลประโยชน์

การวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระผลประโยชน์ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x8 มีรายละเอียดดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	งบการเงินรวม	งบการเงินเฉพาะกิจการ
ภายใน 1 ปี	xxx	xxx
มากกว่า 1ปี - 5 ปี	xxx	xxx
เกินกว่า 5 ปี	xxx	xxx
รวม	xxx	xxx

หมายเหตุ: กิจการต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดช่วงของระยะเวลาของการวิเคราะห์การครบกำหนดของการจ่ายชำระผลประโยชน์ เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีฯ ไม่ได้กำหนดช่วงของระยะเวลาในการวิเคราะห์ไว้ อย่างเฉพาะเจาะจง

- เปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น
 - ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับ
 - รายการเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกันที่มีกับโครงการผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน และ
 - ผลประโยชน์หลังออกจากงานสำหรับผู้บริหารสำคัญ
 - ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับหนี้สินที่อาจเกิดขึ้นจากภาวะผูกพันผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน

ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

รูปแบบของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน รวมถึงรายการต่างๆ ดังต่อไปนี้ (หากไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือน หลังวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่พนักงานได้ให้บริการที่เกี่ยวข้อง) การลางานระยะยาวที่ยังได้รับผลตอบแทน ผลประโยชน์ที่จ่ายให้จากการทำงานเป็นระยะเวลานาน (เช่น การแจกทองคำ หรือแหวนเพชร เมื่อทำงานครบจำนวนปีที่กำหนด) ผลประโยชน์ที่จ่ายจากการทุพพลภาพเป็นระยะเวลานาน ส่วนแบ่งกำไรและโบนัส และผลตอบแทนที่รอจ่าย เป็นต้น



การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

การรับรู้และวัดมูลค่าส่วนเกินหรือส่วนขาดในโครงการผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน ต้องถือปฏิบัติตามหัวข้อ การรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของผลประโยชน์หลังออกจากงาน - โครงการผลประโยชน์ที่กำหนดไว้

นอกจากนี้กิจการต้องรับรู้ยอดสุทธิของจำนวนดังต่อไปนี้สำหรับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานในกำไรหรือขาดทุน (เว้นแต่มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นจะกำหนดหรืออนุญาตให้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ได้)

- ต้นทุนบริการ
- ดอกเบี้ยสุทธิจากหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ และ
- การวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ

ตัวอย่างที่ 15 - ผลกำไรและขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial gains and losses)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x3 บริษัทมีมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการแจกทองคำเมื่อพนักงานมีอายุงานตามที่กำหนด (ผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน) จำนวน 3 ล้านบาท ซึ่งคำนวณขึ้นบนสมมติฐานอัตราคิดลดซึ่งอ้างอิงหุ้นกู้ภาคเอกชนที่ได้รับการจัดอันดับอยู่ในระดับดี ที่ 4%

อย่างไรก็ดี ในช่วงปี 25x4 อัตราดอกเบี้ยตราสารหนี้โดยทั่วไปมีอัตราลดต่ำลงอย่างมาก ดังนั้นจึงคำนวณมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันตามโครงการผลประโยชน์ใหม่ โดยอ้างอิงอัตราดอกเบี้ยที่เป็นปัจจุบัน ปรากฏว่าอัตราคิดลดที่เหมาะสมอัตราใหม่คือ 3% จึงทำให้เกิดการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial assumptions) จำนวน 0.5 ล้านบาท

ดังนั้นบริษัทจึงต้องรับรู้จำนวนดังกล่าวในกำไรขาดทุน เป็นส่วนหนึ่งของรายการการวัดมูลค่าใหม่ของหนี้สิน (สินทรัพย์) ผลประโยชน์ที่กำหนดไว้สุทธิ (Remeasurements of the net defined benefit liability (asset))

ทั้งนี้การรับรู้รายการดังกล่าวแม้ว่าจะเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในข้อสมมติที่ใช้ในการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial assumptions) เช่นเดียวกับกับตัวอย่างที่ 10 แต่เนื่องจากกรณีนี้เป็นผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน ขณะที่ตัวอย่างที่ 10 เป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน จึงทำให้การรับรู้รายการดังกล่าวแตกต่างไปจากตัวอย่างที่ 10 ที่รับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น

การเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานอย่างเจาะจง แต่กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงานตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น



- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผู้บริหารสำคัญ

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

รูปแบบของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงานหรือการตัดสินใจของพนักงานที่จะยอมรับข้อเสนอผลประโยชน์เพื่อแลกเปลี่ยนกับการเลิกจ้าง โดยผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่รวมถึงผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผลมาจากการเลิกจ้างงานตามคำร้องขอของพนักงาน โดยไม่มีข้อเสนอของกิจการ หรือเป็นผลมาจากข้อกำหนดของการเกษียณอายุตามปกติ นอกจากนี้รูปแบบโดยปกติของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างจะจ่ายออกไปเป็นเงินก้อนทั้งจำนวน แต่บางครั้งจะรวมถึง การให้ผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นเพิ่มเติม ไม่ว่าจะทางตรงหรือทางอ้อม ผ่านโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน และเงินเดือนที่จ่ายจนกระทั่งสิ้นสุดระยะเวลาที่กำหนด หากพนักงานไม่ได้ให้บริการที่ให้ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจเพื่อกิจการอีกต่อไป ทั้งนี้ผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นไปตามเงื่อนไขของโครงการผลประโยชน์ของพนักงานจะเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างหากเป็นผลมาจากทั้งการตัดสินใจของกิจการที่จะเลิกจ้างพนักงาน และไม่มีเงื่อนไขของการให้บริการในอนาคต

ตัวอย่างที่ 16 - การพิจารณาว่าเป็นผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างหรือไม่

บริษัทจัดทำโครงการเกษียณอายุก่อนกำหนดให้แก่พนักงานผู้มีอายุ ตั้งแต่ 55-57 ปี ให้ผลตอบแทนเพิ่มเติมจากผลประโยชน์เมื่อเกษียณอายุตามปกติเป็นเงินเดือนอีก 12 เดือน จ่าย ณ วันที่เกษียณอายุก่อนกำหนด ข้อตกลงดังกล่าวกำหนดให้พนักงานต้องเกษียณอายุเมื่อครบกำหนด 2 ปีนับตั้งแต่วันเข้าร่วมโครงการ ทั้งนี้ในช่วงเวลา 2 ปีดังกล่าว พนักงานต้องทำงานให้กับบริษัทตามปกติ

ในกรณีนี้ ช่วงเวลา 2 ปีที่พนักงานต้องทำงานให้กับบริษัทตามปกติ ถือเป็นเงื่อนไขการให้บริการของพนักงานแก่บริษัทในอนาคต ดังนั้นผลประโยชน์ส่วนเพิ่มดังกล่าว (เงินเดือน 12 เดือนที่ให้เมื่อเกษียณอายุก่อนกำหนด) จึงเป็นผลประโยชน์หลังออกจากงาน ไม่ใช่ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง ดังนั้นบริษัทจะต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายและหนี้สินในส่วนดังกล่าวตามข้อกำหนดของผลประโยชน์หลังออกจากงาน

การรับรู้รายการ

กิจการต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นหนี้สินและค่าใช้จ่ายเมื่อวันใดวันหนึ่งต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อน

- เมื่อกิจการไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์ดังกล่าวได้อีกต่อไป
 - สำหรับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่ายที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของพนักงาน กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอการให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อวันใดวันหนึ่งต่อไปนี้เกิดก่อน
 - เมื่อพนักงานยอมรับข้อเสนอนั้น และ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- เมื่อมีข้อจำกัดต่อความสามารถของกิจการที่จะยกเลิกข้อเสนอที่มีผลบังคับใช้ ซึ่งจะเกิดขึ้นเมื่อข้อเสนอได้จัดทำขึ้นโดยมีข้อจำกัดอยู่ในระยะเวลาของการให้ข้อเสนอ
- สำหรับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างค้างจ่ายที่เป็นผลมาจากการตัดสินใจของกิจการ กิจการจะไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอได้อีกต่อไปหากกิจการมีการสื่อสารต่อพนักงานที่ได้รับผลกระทบจากโครงการเลิกจ้างพนักงาน โดยเข้าหลักเกณฑ์ทั้งหมดดังต่อไปนี้
 - มีการดำเนินการที่จำเป็นที่บ่งชี้ว่าจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญในโครงการที่จะจัดทำขึ้น
 - โครงการมีการระบุจำนวนของพนักงานที่จะเลิกจ้าง ประเภทงาน หรือหน้าที่งาน และสถานที่ทำงาน (โครงการไม่จำเป็นต้องระบุถึงพนักงานแต่ละคน) และวันที่คาดว่าจะเสร็จสิ้น
 - โครงการได้กำหนดรายละเอียดผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างให้กับพนักงานเพียงพอที่พนักงานจะสามารถกำหนดประเภทและจำนวนเงินของผลประโยชน์ที่จะได้รับเมื่อมีการเลิกจ้างงาน
- เมื่อกิจการรับรู้ต้นทุนสำหรับการปรับโครงสร้างที่อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 เรื่อง ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น และเกี่ยวข้องกับการจ่ายชำระผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

การวัดมูลค่า

กิจการต้องวัดมูลค่าของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และต้องวัดมูลค่าและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในภายหลังตามลักษณะของผลประโยชน์ของพนักงาน ดังนี้

- หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเป็นส่วนเพิ่มของผลประโยชน์หลังออกจากงาน กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์หลังออกจากงาน
- หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างคาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีที่มีการรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์ระยะสั้นของพนักงาน
- หากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างไม่ได้คาดว่าจะจ่ายชำระทั้งจำนวนก่อน 12 เดือนนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี กิจการต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดของผลประโยชน์ระยะยาวอื่นของพนักงาน

ตัวอย่างที่ 17 - การวัดมูลค่าและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในภายหลังของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้าง

ในปี 25x1 บริษัทได้ให้ข้อเสนอกแก่พนักงานที่มีอายุ 58 ปี ให้เกษียณอายุก่อนกำหนดทันทีในปี 25x1 ส่วนหนึ่งของข้อเสนอกำหนดว่าจะให้ผลประโยชน์สำหรับค่ารักษาพยาบาลภายหลังอายุ 60 ปี ในวงเงินปีละ 50,000 บาท เป็นเวลา 10 ปี มีพนักงานจำนวนหนึ่งตอบรับข้อเสนอกและบริษัทไม่สามารถยกเลิกข้อเสนอกการให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างได้อีก

ดังนั้นบริษัทจะต้องวัดมูลค่าและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในภายหลังของภาระผูกพันค่ารักษาพยาบาลดังกล่าวตามข้อกำหนดของผลประโยชน์หลังออกจากงาน เนื่องจากผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างดังกล่าวเป็นส่วนเพิ่มของผลประโยชน์หลังออกจากงาน



การเปิดเผยข้อมูล

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างอย่างเจาะจง แต่กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างตามที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น เช่น

- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ของพนักงาน
- มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 24 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลผลประโยชน์ของพนักงานที่เป็นผู้บริหารสำคัญ



คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วรระปี 2557-2560

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ญบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
นางสาวเน่งน้อย	เจริญทวีทรัพย์	ที่ปรึกษา
ดร.ศุภมิตร	เตชะมนตรีกุล	กรรมการ
ดร.สันติ	กีระนันท์	กรรมการ
นายณรงค์	พันดาวงษ์	กรรมการ
นางสุรีพร	ศิริขันธ์ยกุล	กรรมการ
นางสาววันดี	สิรววัฒน์	กรรมการ
นางสาวสมบุรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางวารภรณ์	วงศ์พินิจวโรดม)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นายสาโรช	ทองประคำ)	กรรมการ
(นางธัญพร	ตันติยวงศ์)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จิ่งประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวพวงชมนาด	จริยะจินดา)	กรรมการ
(นางภัทรา	ไชว์ศรี)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการและผู้ช่วยเลขานุการ

คณะอนุกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2557-2560

นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	ประธานอนุกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.อังครัตน์	เพ็ญบจริยวัฒน์	ที่ปรึกษา
ดร.จิรดา	เพทายบรรลือ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นางฐานิตา	อ่ำสำอางค์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชชานานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นายอุดมศักดิ์	บุศรานิพรรณ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	อนุกรรมการ
(นางสาวแทนฟ้า	ชาติบุตร)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวรวรรณ	กิจวิชา)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
(นางสาวเขมวันต์	ศรีสวัสดิ์)	อนุกรรมการ
นายกิตติ	เตชะเกษมบัณฑิตย์	อนุกรรมการและเลขานุการ