

國際會計準則第19號——僱員福利

目 錄

	起始段落
目 標	1
範 圍	2
定 義	8
短期僱員福利	9
確認和計量	11
披露	25
離職後福利：設定受益計劃和設定提存計劃的區分	26
多僱主計劃	32
同一控制下主體之間共擔風險的設定受益計劃	40
國家計劃	43
保險福利	46
離職後福利：設定提存計劃	50
確認和計量	51
披露	53
離職後福利：設定受益計劃	55
確認和計量	56
推定義務的會計處理	61

財務狀況表	63
確認和計量：設定受益義務的現值和當期服務成本	66
過去服務成本和結算利得與損失	99
確認和計量：計劃資產	113
設定受益成本的組成部分	120
列報	131
披露	135
其他長期僱員福利	153
確認和計量	155
披露	158
辭退福利	159
確認	165
計量	169
披露	171
過渡性規定和生效日期	172
附 錄	
附錄一 應用指南	

國際會計準則第19號——僱員福利

目 標

1 本準則的目標是規範僱員福利的會計處理和披露。本準則要求主體：

(1) 在僱員提供服務以換取將在未來支付的僱員福利時，確認一項負債；以及

(2) 在主體消耗僱員為換取僱員福利而提供的服務所產生的經濟利益時，確認一項費用。

範 圍

2 本準則適用於僱主對除適用《國際財務報告準則第 2 號——股份支付》之外的所有僱員福利的會計處理。

3 本準則不涉及僱員福利計劃的報告（參見《國際會計準則第 26 號——退休福利計劃的會計和報告》）。

4 本準則適用的僱員福利，包括根據以下各項提供的福利：

(1) 主體與僱員個人、僱員團體或其代表之間所簽訂的正式計劃或其他正式協議；

(2) 根據法律要求或通過行業安排，主體須向國家、地方、行業或其他多僱主計劃提存資金；或者

(3) 由於非正式的慣例所導致的推定義務。當主體除支付僱員福利外別無其他現實選擇時，非正式慣例形成推定義務。推定義務的例子之一是：主體非正式慣例的變化將導致主體與僱員的關係發生不可接受的損害。

5 僱員福利包括：

(1) 短期僱員福利，即預期在僱員提供相關服務的年度報告期間結束之後 12 個月內全部予以結算，比如下列各項：

- ①工資、薪金和社會保障提存金；
- ②帶薪年假和帶薪病假；
- ③利潤分享和獎金；以及
- ④為現有僱員提供的非貨幣性福利（如醫療保障、住房、汽車、免費或提供補貼的商品或服務）。

(2) 離職後福利，比如下列各項：

- ①退休福利（如養老金、退休一次性支付）；以及
- ②其他離職後福利，如離職後人壽保險和離職後醫療保障。

(3) 其他長期僱員福利，比如下列各項：

- ①長期帶薪休假，如長期服務休假或長期公休假；
- ②周年紀念或其他長期服務福利；以及
- ③長期傷殘福利。

(4) 辭退福利。

6 僱員福利包括提供給僱員或其被贍養人或受益人的福利，可以通過直接支付（或者提供商品或服務）給僱員、其配偶、子女或其他被贍養人或支付給其他方，如保險公司進行結算。

7 僱員可能以全職、兼職、永久、不定期或臨時的方式向主體提供服務。本準則所稱的僱員包括董事和其他管理人員。

定 義

8 本準則使用的下列術語含義為：

僱員福利的定義

僱員福利，主體為獲得僱員提供的服務或終止僱傭關係而給予的各種形式的報酬。

短期僱員福利，指預期在僱員提供相關服務的年度報告期間結束以後 12 個月內全部結算的僱員福利（辭退福利除外）。

離職後福利，指僱傭結束後應付的僱員福利（辭退福利和短期僱員福利除外）。

其他長期僱員福利，指除短期僱員福利、離職後福利和辭退福利以外的所有僱員福利。

辭退福利，指由以下原因之一引起的為終止僱傭而提供的僱員福利：

(1) 主體決定在正常退休日期之前終止對僱員的僱傭；或者

(2) 僱員決定接受為終止僱傭而提供的福利。

與計劃的分類相關的定義

離職後福利計劃，指主體為一個或多個僱員提供離職後福利的正式或非正式安排。

設定提存計劃，指如下的離職後福利計劃：根據這種計劃，主體向一個獨立主體（一項基金）支付固定提存金，即使該基金沒有足夠資產以支付與當期和以前期間僱員服務相關的所有僱員福利，主體不再負有進一步支付提存金的法定義務或推定義務。

設定受益計劃，指除設定提存計劃以外的離職後福利計劃。

多僱主計劃，指滿足以下條件的設定提存計劃（國家計劃除外）或設定受益計劃（國家計劃除外）：

(1) 集合了多個不在同一控制下的主體提供的資產； 以及

(2) 運用這些資產為一個以上主體的僱員提供福利，在確定提存或福利水準時不考慮僱傭這些僱員的主體身份。

與設定受益負債（資產）淨額相關的定義

設定受益負債（資產）淨額，指赤字或將設定受益資產淨額限定為資產上限而產生影響並進行調整後的盈餘。

赤字或盈餘，指：

- (1) 設定受益義務的現值減去
- (2) 計劃資產（如有）的公允價值。

資產上限，指可以通過從計劃退款或減少未來向計劃交納提存金的形式獲得的任何經濟利益的現值。

設定受益義務的現值，指主體在不扣除任何計劃資產的情況下，為履行因當期和以前期間僱員服務產生的義務所需要的預期未來支付的現值。

計劃資產包括：

- (1) 長期僱員福利基金持有的資產；以及
- (2) 符合條件的保險單。

長期僱員福利基金持有的資產，指符合以下條件的資產（不包括報告主體發行的不可轉讓金融工具）：

(1) 一個主體（一項基金）持有。該主體（基金）在法律上獨立於報告主體，且僅為支付或資助僱員福利而存在；以及
(2) 僅用於支付或資助僱員福利，不可用於支付報告主體自己的債權人（即使破產），也不能返還給報告主體，除非滿足以下條件之一：

①基金的剩餘資產足以償還計劃或報告主體所有相關的僱員福利義務；或者

②向報告主體返還資產是為補償報告主體已支付的僱員福利。

符合條件的保險單，指由不是報告主體關聯方（見《國際會計準則第 24 號——關聯方披露》中的定義）的保險公司發行的保險單¹，並且該保險單的收益：

(1) 僅用於根據設定受益計劃支付或資助僱員福利；以及
(2) 不可用於支付報告主體自己的債權人（即使破產），也不能支付給報告主體，除非：

¹ 符合條件的保險單並不一定是《國際財務報告準則第 17 號——保險合同》中定義的保險合同。

①該收益代表盈餘的資產，這些資產對於保險單支付所有相關的僱員福利義務而言是不必要的；或者

②向報告主體返還收益是為補償報告主體已墊付的僱員福利。

公允價值，指市場參與者在計量日發生的有序交易中，出售一項資產所能收到或者轉移一項負債所需支付的價格（參見《國際財務報告準則第 13 號——公允價值計量》）。

與設定受益成本相關的定義

服務成本包括：

(1) 當期服務成本，指僱員當期服務導致的設定受益義務現值的增加額；

(2) 過去服務成本，指由於計劃修訂（引入、取消或改變設定受益計劃）或削減（主體顯著減少計劃所涵蓋的僱員數量）所導致的僱員前期服務的設定受益義務現值的變化；以及

(3) 結算利得或損失。

設定受益負債（資產）淨額的利息淨額，指設定受益負債（資產）淨額在所處期間由於時間流逝產生的變動。

設定受益負債（資產）淨額的重新計量包括：

- (1) 精算利得和損失；
- (2) 計劃資產的回報，扣除包括在設定受益負債（資產）淨額的利息淨額中的金額；以及
- (3) 資產上限影響的變動，扣除包括在設定受益負債（資產）淨額的利息淨額中的金額。

精算利得和損失，指由下列各項導致的設定受益義務現值的變動：

- (1) 經驗調整（以前精算假設與實際發生情況之間差別的影響）；以及
- (2) 精算假設變化的影響。

計劃資產的回報，指計劃資產產生的利息、股利和其他收入，以及計劃資產已實現和未實現的利得或損失，減去：

- (1) 管理該計劃資產的成本；以及
- (2) 計劃本身的應付稅款，但計量設定受益義務現值使用的精算假設所包括的稅款除外。

結算，指對某設定受益計劃下提供的部分或全部福利消除所有進一步的法定或推定義務的交易，而非向僱員或代表僱員支付計劃條款規定的並在精算假設中已考慮的福利。

短期僱員福利

9 短期僱員福利，即預期在僱員提供相關服務的年度報告期間結束之後 12 個月內全部予以結算，包括比如下列各項的項目：

- (1) 工資、薪金和社會保障提存金；
- (2) 帶薪年假和帶薪病假；
- (3) 利潤分享和獎金；以及
- (4) 為現有僱員提供的非貨幣性福利（如醫療保障、住房、汽車、免費或提供補貼的商品或服務）。

10 如果主體對結算時間的預期暫時改變，主體無須對短期僱員福利進行重分類。然而，如果福利的特徵發生改變（比如從非累積福利變為累積福利），或者結算時間預期的變動不是暫時的，則主體考慮該福利是否仍符合短期僱員福利的定義。

確認和計量

所有短期僱員福利

11 當僱員在一個會計期間為主體提供了服務，主體應將為獲得該服務預期支付的短期僱員福利的非折現金額確認為：

- (1) 一項負債（應計費用），在扣除任何已付金額後。如果已付金額超過福利的非折現金額，則主體應於該預付金額將導致

諸如未來支付減少或現金返還的範圍內，將超過部分確認為一項資產（預付費用）；以及

(2) 一項費用，除非另一項國際財務報告準則要求或允許將該福利包括於資產的成本中（參見，例如《國際會計準則第 2 號——存貨》和《國際會計準則第 16 號——不動產、廠場和設備》）。

12 第 13 段、第 16 段和第 19 段說明了主體應如何將第 11 段應用於帶薪休假和利潤分享及獎金計劃形式的短期僱員福利。

短期帶薪休假

13 主體應按以下規定對第 11 段中所述帶薪休假形式的短期僱員福利的預期費用進行確認：

(1) 在累積帶薪休假的情況下，當僱員提供增加其享有的未來帶薪休假權利的服務時。

(2) 在非累積帶薪休假情況下，當休假發生時。

14 主體可能由於不同原因對僱員的假期進行支付，包括休假、病假和短期傷殘、產假或陪產假、陪審和服兵役。帶薪休假權利分為兩類：

(1) 累積的；以及

(2) 非累積的。

15 累積帶薪休假是可以結轉至以後期間、如果本期的權利未完全使用可在未來期間使用的帶薪休假。累積帶薪休假可能是可行權的（換言之，僱員離開主體時對未使用的權利有權獲得現金支付），也可能是非可行權的（僱員在離開時對未使用的權利無權獲得現金支付）。當僱員提供增加其享有的未來帶薪休假權利的服務時，產生一項義務。即使帶薪休假是非可行權的，該義務依然存在並應予以確認，雖然僱員在使用累積非可行權的權利之前離開的可能性會影響該義務的計量。

16 主體應以報告期末享有的累積未使用權利導致的預期支付的額外金額計量累積帶薪休假的預期費用。

17 前一段所述的方法以額外支付金額計量義務，該額外支付金額預期僅源於福利累積這一事實。在許多情況下，主體可能無須進行詳細計算即可估計無重大未使用的帶薪休假義務。例如，僅當未使用的帶薪病假被正式或非正式地理解為可用作帶薪年假的情況下，病假義務才可能重大。

第 16 段和第 17 段示例

某主體有 100 名僱員，每人每年可享受 5 個工作日的帶薪病假。未使用的病假可以向後結轉 1 個西曆年度。病假先從當年的權利中扣除然後從上年結轉的餘額中扣除（後進先出基礎）。在 20X1 年 12 月 31 日，每個僱員平均未使用權利是 2 天。預期以往經驗繼續適用的基礎上，主體預期有 92 名僱員在 20X2 年將使用不超過 5 天的帶薪病假，其餘 8 名僱員每人平均將使用 6 天半病假。

由於 20X1 年 12 月 31 日享有的累積未使用權利，主體預期將額外支付 12 天的帶薪病假（8 名僱員，每人 1 天半）。因此，主體確認一項等於 12 天帶薪病假的負債。

18 非累積帶薪休假不可結轉以後期間：如果當期享有的權利未完全使用則作廢，並且僱員在離開主體時對享有的未使用權利無權獲得現金支付。帶薪病假（過去未使用權利不增加未來權利的範圍內）、產假或陪產假和陪審或服兵役的帶薪假通常屬於這種情況。主體在僱員休假時確認負債或費用，因為僱員的服務並不增加福利金額。

利潤分享和獎金計劃

19 當且僅當時存在以下情形時，主體應對第 11 段中所述的利潤分享和獎金支付的預期費用進行確認：

(1) 因過去事項導致主體負有這類支付的現時法定或推定義務；以及

(2) 該義務能夠可靠的估計。

當且僅當主體除支付外無其他現實選擇時，現時義務存在。

20 某些利潤分享計劃下，只有僱員在主體工作一定期間後才能分享利潤。這樣的計劃產生了推定義務，因為如果僱員工作到特定期間末，當其提供服務時將增加主體應付的金額。該推定義務的計量反映某些僱員可能未得到利潤分享支付即離職的可能性。

第 20 段示例

一項利潤分享計劃要求主體將其當年淨利潤的一定份額支付給全年為主體提供服務的僱員。如本年內無僱員離職，當年全部利潤分享支付比例為淨利潤的 3%。主體估計人員流動將使支付比例降低至淨利潤的 2.5%。

主體將淨利潤的 2.5% 同時確認為一項負債和費用。

21 主體可能沒有支付獎金的法定義務。然而，在某些情況下，主體有支付獎金的慣例。該情況下，主體具有一項推定義務，因為主體除支付獎金外別無其他現實選擇。推定義務的計量反映某些僱員可能未得到獎金即離職的可能性。

22 當且僅當存在以下任一情形時，主體能對其利潤分享或獎金計劃的法定或推定義務進行可靠估計：

- (1) 計劃的正式條款中包括用於確定福利金額的公式；
- (2) 在財務報表批准報出之前主體確定將支付的金額；或者
- (3) 過去的慣例為主體的推定義務金額提供明顯證據。

23 利潤分享和獎金計劃義務產生於僱員的服務而不是產生於與主體所有者之間的交易。因此，主體將利潤分享和獎金計劃的成本確認為費用，而非淨利潤的分配。

24 如果利潤分享和獎金支付預期在僱員提供相關服務的年度期間結束以後 12 個月內未全部結算，該支付為其他長期僱員福利（參見第 153 段至第 158 段）。

披露

25 雖然本準則不要求對短期僱員福利做特定披露，但是其他國際財務報告準則可能存在相關的披露要求。例如，《國際會計準則第 24 號——關聯方披露》要求主體披露關鍵管理人員的僱員福利。《國際會計準則第 1 號——財務報表列報》要求披露僱員福利費用。

離職後福利：設定受益計劃和設定提存計劃的區分

26 離職後福利包括諸如以下的項目：

- (1) 退休福利（如養老金、退休一次性支付）；以及
- (2) 其他離職後福利，如離職後人壽保險和離職後醫療保障。

主體提供離職後福利的安排是離職後福利計劃。主體的所有此類安排均適用本準則，無論是否涉及建立一個單獨主體以接收提存金和支付福利。

27 離職後福利計劃分類為設定提存計劃或設定受益計劃，取決於計劃的主要條款和條件所產生的經濟實質。

28 在設定提存計劃下，主體的法定或推定義務僅限於其同意向基金提存的金額。因此，僱員所收到的離職後福利金額取決於主

體（或許還有僱員）向離職後福利計劃或保險公司支付的提存金金額，連同提存金所產生的投資回報。相應地，精算風險（福利將比預期的少）和投資風險（投資的資產將不足以支付預期的福利）實質上由僱員承擔。

29 主體通過以下方式負有法定或推定義務的例子，表明了主體的義務不僅限於其同意向基金提存的金額：

- (1) 計劃福利公式不僅僅與提存金額相關，且要求主體在資產不足以滿足計劃福利公式的福利時提供進一步的提存；
- (2) 間接通過計劃或直接對提存金的特定回報提供擔保；或者

(3) 導致推定義務的非正式慣例。例如，主體過去曾根據通貨膨脹同步增加給以前僱員的福利，即使沒有法定義務要求這樣做，則推定義務可能產生。

30 在設定受益計劃下：

(1) 主體的義務是為現在及以前的僱員提供商定的福利；並且

(2) 精算風險（福利費用將比預期多）和投資風險實質上由主體承擔。如精算或投資經驗比預期差，主體的義務可能會增加。

31 以下第 32 段至第 49 段就多僱主計劃、同一控制下主體之間共擔風險的設定受益計劃、國家計劃及保險福利的情況，說明設定提存計劃和設定受益計劃的區別。

多僱主計劃

32 主體應根據計劃的條款（包括正式條款之外的推定義務）將多僱主計劃分類為設定提存計劃或設定受益計劃。

33 除非適用第 34 段，如果主體參加多僱主設定受益計劃，應當：

- (1) 採用與其他設定受益計劃相同的方式核算設定受益義務、計劃資產和與計劃相關的費用的比例份額；以及
- (2) 披露第 135 段至第 148 段（不包括第 148（4）段）要求的信息。

34 當無法獲取充分信息對多僱主設定受益計劃運用設定受益會計時，主體應當：

- (1) 視同為設定提存計劃按照第 51 段和第 52 段進行核算；以及
- (2) 披露第 148 段要求的信息。

35 多僱主設定受益計劃的一個例子是：

(1) 根據支付需要注入資金的計劃：提存金根據預期足以支付同一期間到期應付的福利確定；並且僱員當期賺得的未來福利將由未來的提存金支付；並且

(2) 僱員福利取決於僱員服務時間長短，並且參加計劃的主體除為截止退出計劃時僱員所賺取的福利支付提存金外，別無現實途徑退出計劃。該計劃使主體產生精算風險：如果報告期末僱員已賺得福利的最終成本多於預期，主體將不得不增加提存金，或者說服僱員接受福利的減少。因此，該計劃是設定受益計劃。

36 如果可獲得多僱主設定受益計劃的足夠信息，主體採用與其他設定受益計劃相同的方式核算設定受益義務、計劃資產和與計劃相關的離職後費用的比例份額。但是，就會計核算目的而言，主體可能無法充分可靠地辨識其在該計劃基本財務狀況和業績中所佔的份額。此情況可能發生，如果：

- (1) 該計劃使參加的主體面臨與其他主體的現有和以前僱員相關的精算風險，從而導致無一致和可靠的基礎將義務、計劃資產和費用分配至參加計劃的每個主體；或者

(2) 主體無法獲得有關該計劃的充分信息以滿足本準則要求。

在此情況下，主體將該計劃視為設定提存計劃進行核算，並披露第 148 段要求的信息。

37 多僱主計劃與其參與者之間可能存在合同安排，以決定如何將計劃盈餘分配給參與者（或者彌補赤字）。具有此安排的多僱主計劃的參與者按照第 34 段將計劃作為設定提存計劃進行會計處理時，應當確認由該合同協議所產生的資產或負債，以及於損益中確認導致的收益或費用。

第 37 段示例

主體參加一項未以《國際會計準則第 19 號》為基礎編製計劃估值的多僱主設定受益計劃。因此，其將該計劃視為設定提存計劃進行會計處理。一項非《國際會計準則第 19 號》的注資估值顯示計劃為 1 億貨幣單位⁽¹⁾的赤字。此計劃與參與計劃的僱主在合同中約定提存計劃表，將在未來五年消除該赤字。此合同下主體的提存總金額為 8 百萬貨幣單位。

主體將調整貨幣時間價值後的提存金確認為負債，並於損益中確認等額費用。

(1) 本準則中，貨幣金額以“貨幣單位”標價。

38 多僱主計劃有別於集合管理計劃。集合管理計劃只是單個僱主計劃的集合，使參與計劃的僱主將其資產集中用以投資並降低投資管理和行政費用，但不同僱主的請求權據其各自僱員福利單獨劃分。集合管理計劃不會產生特別的會計問題，因為將其按任何其他單一僱主計劃相同方式進行處理的信息容易獲得，並且此類計劃不會使參與主體面臨與其他主體現有和以前僱員相關的精算風險。本準則的定義要求主體根據計劃的條款（包括任何正式條款之外的推定義務）將集合管理計劃分類為設定提存計劃或設定受益計劃。

39 在確定何時確認，以及如何計量與多僱主設定受益計劃結束或主體退出多僱主設定受益計劃相關的負債時，主體應當適用《國際會計準則第 37 號——準備、或有負債和或有資產》。

同一控制下主體之間共擔風險的設定受益計劃

40 同一控制下主體例如母公司與子公司之間，共擔風險的設定受益計劃不是多僱主計劃。

41 參與此類計劃的主體應當獲得按照本準則以適用於計劃整體的假設為基礎計量的計劃整體信息。如果有合同協議或明確的政策規定，將按照本準則計量的計劃整體淨設定受益成本分攤至集團內單個主體，主體應當在其單獨或個別財務報表中，確認分攤的淨設定受益成本。如無此類協議或者政策，淨設定受益成本應當在集團內法律上的計劃資助者僱主的單獨或個別財務報表中確認。集團中其他主體應當在其單獨或個別財務報表中，確認等值於當期應付提存金的成本。

42 對於集團中每一個主體而言，參與此類計劃是關聯方交易。因此，主體應當在其單獨或個別財務報表中披露第 149 段規定的信息。

國家計劃

43 主體應按與多僱主計劃（參見第 32 段至第 39 段）相同的方式核算國家計劃。

44 國家計劃依法建立以涵蓋所有主體（或某一特定類別的所有主體，如特定行業），並由國家或地方政府或不受報告主體控制或影響的其他機構（如專門為該目的設立的自主機構）運營。主體建立的某些計劃，同時提供以替代國家計劃所涵蓋福利的強制性福利和額外自願福利，此類計劃不是國家計劃。

45 國家計劃具有設定受益特性還是設定提存特性，取決於主體根據計劃所負有的義務。許多國家計劃是根據支付需要注入資金：提存金根據預期足以支付同一期間到期應付的福利確定，僱員當期賺得的未來福利將由未來的提存金支付。然而，在大多數國家計劃下，主體無法定或推定義務支付未來福利：其唯一義務為支付到期應付的提存金，如果主體停止僱傭國家計劃內的人員，將無義務支付其僱員於以前年度賺得的福利。因此，國家計劃通常是設定提存計劃。然而，當國家計劃是設定受益計劃時，主體應當適用第32段至第39段。

保險福利

46 主體可能通過支付保險費為離職後福利計劃注入資金。主體應將此類計劃作為設定提存計劃處理，除非主體對下述任一情況（直接或間接通過計劃）負有法定或推定義務：

- (1) 到期直接支付僱員福利；或者
- (2) 如果承保人未全額支付與當期和以前期間僱員服務相關的未來僱員福利時，支付額外金額。

如果主體保留此類法定或推定義務，主體應將該計劃作為設定受益計劃處理。

47 通過保險單保險的福利，不必與主體對僱員福利的義務有直接或自動的關係。包含保險單的離職後福利計劃在會計處理和注資方式上的區分與其他注入資金的計劃相同。

48 當主體通過向保險單提存而為離職後福利義務注資且以（直接、間接通過計劃、通過設立未來保險費機制或通過與承保人的關聯方關係）保留法定或推定義務，保險費的支付並不等同確定設定提存安排。為此，主體：

- (1) 將符合條件的保險單作為計劃資產進行核算（參見第8段）；並且

(2) 將其他的保險單確認為補償權（如果保險單滿足第 116 段中的條件）。

49 當保險單以某一項特定計劃參與者或一組計劃參與者的名義持有，並且主體對保險單的任何損失不負有法定或推定義務時，主體沒有支付僱員福利的義務，並且只有承保人有支付福利的責任。在此合同下，固定保險費的支付，在本質上是對僱員福利義務的結算，而不是為履行該義務進行的投資。因而，主體不再擁有資產或負債。因此，主體將該支付作為對設定提存計劃的提存金處理。

離職後福利：設定提存計劃

50 設定提存計劃的會計處理比較簡單，因為報告主體在每一期間的義務取決於該期間提存的金額。因此，計量義務或費用時無須精算假設，也無精算利得或損失的可能性。另外，計量該義務時採用非折現基礎，但未預期僱員提供相關服務的年度報告期間結束以後 12 個月內全部結算的除外。

確認和計量

51 當僱員在一個期間為主體提供了服務，主體應將為換取該服務應付給設定提存計劃的提存金確認為：

(1) 一項負債（應計費用），在扣除任何已付提存金後。如果已付提存金超過報告期末之前已提供服務應付的提存金，主體應於該預付金額將導致諸如未來支付減少或現金返還的範圍內，將超過部分確認為一項資產（預付費用）。

(2) 一項費用，除非其他國際財務報告準則要求或允許將該提存金包括在資產的成本中（參見，例如，《國際會計準則第 2 號》和《國際會計準則第 16 號》）。

52 當未預期設定提存計劃的提存金在僱員提供相關服務的年度報告期間結束以後 12 個月內全部結算，主體應使用第 83 段中規定的折現率對其折現。

披露

53 主體應披露為設定提存計劃確認的費用金額。

54 《國際會計準則第 24 號——關聯方披露》要求，主體應當披露為關鍵管理人員向設定提存計劃支付的提存金信息。

離職後福利：設定受益計劃

55 設定受益計劃的會計處理比較複雜，因為計量義務和費用時需要運用精算假設，並存在精算利得和損失的可能性。另外，義務在折現的基礎上計量，因為它們可能在僱員提供相關服務的許多年後才結算。

確認和計量

56 設定受益計劃可能不注入資金，或者可能全部或部分由主體，有時由其僱員，向法律上獨立於報告主體並支付僱員福利的主體或基金，以交納提存金形式注入資金。到期時已注資福利的支付不僅取決於基金的財務狀況和投資業績，而且取決於主體補償基金資產短缺的能力和意願。因此，主體實質上承擔與計劃相關的精算風險和投資風險。因此，設定受益計劃所確認的費用並不必然為本期應付的提存金金額。

57 主體對設定受益計劃的會計核算包括以下步驟：

(1) 確定赤字或盈餘。這包括：

①運用精算技術，預計單位福利法就僱員當期和以前期間服務（參見第 67 段至第 69 段）所賺取的福利對主體的最終成本進行可

靠估計。這要求主體確定多少福利是歸屬於當期和以前期間（參見第 70 段至第 74 段），並對影響福利費用的人口統計變數（如僱員流動率和死亡率）和財務變數（如未來薪金和醫療費用的增加）做出估計（精算假設）（參見第 75 段至第 98 段）。

②對福利進行折現以確定設定受益義務的現值和當期服務成本（參見第 67 段至第 69 段和第 83 段至第 86 段）。

③自設定受益義務的現值中扣除任何計劃資產的公允價值（參見第 113 段至第 115 段）。

(2) 將上述(1)中確定的赤字或盈餘，就設定受益資產淨額限定為資產上限而產生影響（參見第 64 段）進行調整後的金額，確定為設定受益負債（資產）淨額的金額。

(3) 確定於損益中確認的金額：

①當期服務成本（參見第 70 段至第 74 段和第 122A 段）。

②過去服務成本和結算利得與損失（參見第 99 段至第 112 段）。

③設定受益負債（資產）淨額的利息淨額（參見第 123 段至第 126 段）。

(4) 確定於其他綜合收益中確認的設定受益負債（資產）淨額的重新計量金額，包括：

①精算利得和損失（參見第 128 段和第 129 段）；

②計劃資產的回報，扣除包含於設定受益負債（資產）淨額的利息淨額中的金額（參見第 130 段）；以及

③資產上限影響的變動（參見第 64 段），扣除包含於設定受益負債（資產）淨額的利息淨額中的金額。

當主體具有一個以上設定受益計劃時，應對每一重大計劃單獨採用以上程序。

58 主體應以充分的規律性確定設定受益負債（資產）淨額，以確保財務報表中確認的金額與報告期末應確定的金額不存在重大差異。

59 本準則鼓勵但並不要求主體計量所有重大離職後福利義務時有合格的精算師參與。出於實務操作原因，主體可以要求合格的精算師於報告期末之前對義務進行詳細估值。然而，該估值結果應當根據至報告期末任何重大交易或環境的其他重大變化（包括市場價格和利率的變化）予以更新。

60 某些情況下，估計值、平均值或簡便計算方法可以提供本準則列舉的詳細計算的可靠近似值。

推定義務的會計處理

61 主體不僅應核算設定受益計劃正式條款下的法定義務，還應核算主體非正式慣例產生的任何推定義務。當主體除支付僱員福利外別無其他現實選擇，非正式慣例形成推定義務。推定義務的例子之一是：主體非正式慣例的變化將導致主體與僱員的關係發生不可接受的損害。

62 設定受益計劃的正式條款可能允許主體終止對該計劃的義務。但是，如果主體要留聘僱員那麼通常難以（未經支付）終止對計劃的義務。因此，如無相反的證據，核算離職後福利時應假定在僱員剩餘工作年限內，主體目前承諾的福利將如此持續。

財務狀況表

63 主體應於財務狀況表確認設定受益負債（資產）淨額。

64 當主體具有設定受益計劃盈餘時，應以下列兩項的孰低者計量設定受益資產淨額：

- (1) 設定受益計劃盈餘；以及
- (2) 採用第 83 段規定的折現率確定的資產上限。

65 當設定受益計劃注入的資金過多或產生精算利得時，可能產生設定受益資產淨額。在此情況下，主體確認設定受益資產淨額，因為：

- (1) 主體控制一項資源，該資源是使用盈餘以產生未來利益的能力；
- (2) 這一控制是過去事項的結果（主體支付的提存金和僱員提供的服務）；以及
- (3) 主體能夠以減少未來提存金或現金返還形式獲得未來經濟利益，該未來經濟利益直接給予主體或間接給予出現赤字的另一計劃。資產上限是該等未來利益的現值。

確認和計量：設定受益義務的現值和當期服務成本

66 設定受益計劃的最終成本可能受許多變數影響，如最終薪金、僱員流動率和死亡率、僱員提存金以及醫療費用趨勢。計劃的最終成本不確定，並且該不確定性可能在一段較長時間記憶體在。為計量離職後福利義務的現值和相關當期服務成本，有必要：

- (1) 運用精算估值方法（參見第 67 段至第 69 段）；
 - (2) 將福利歸屬於服務期間（參見第 70 段至第 74 段）；
- 以及
- (3) 做出精算假設（參見第 75 段至第 98 段）。

精算估值方法

67 主體應運用預期單位福利法確定其設定受益義務的現值和相關當期服務成本，以及過去服務成本（如適用）。

68 預期單位福利法（有時被稱為按服務比例的應計福利法或福利／服務年數法）認為每一服務期間將產生額外一個單位的福利權利（參見第 70 段至第 74 段），並且單獨計量每一單位以形成最終義務（參見第 75 段至第 98 段）。

第 68 段示例

在服務終止時應支付一次性福利，並且每一服務年度福利等於最終薪金的 1%。第 1 年的薪金是 10 000 貨幣單位，並假設每年增長 7%（複利）。使用的折現率是每年 10%。假定精算假設不變，下表列示一個預計於第 5 年年末離職的僱員的義務如何形成。為簡便起見，本例中省略為反映該僱員可能提早或延後離職所需的額外調整。

年份	1	2	3	4	5
	貨幣單位	貨幣單位	貨幣單位	貨幣單位	貨幣單位
福利歸屬於：					
——以前年度	0	131	262	393	524
當年（最終薪金的 1%）	131	131	131	131	131
————					
當年和以前年度	131	262	393	524	655
————					
期初義務	—	89	196	324	476
利率為 10% 的利息	—	9	20	33	48
當期服務成本	89	98	108	119	131
————					
期末義務	89	196	324	476	655

註：

1. 期初義務是歸屬於以前年度的福利的現值。
2. 當期服務成本是歸屬於當年的福利的現值。
3. 期末義務是歸屬於當年和以前年度的福利的現值。

69 主體對離職後福利義務整體進行折現，即使部分義務預期在報告期間結束以後 12 個月內結算。

將福利歸屬於服務期間

70 主體在確定設定受益義務的現值和相關當期服務成本以及過去服務成本（如適用）時，應根據計劃的福利公式將福利歸屬於

相應服務期間。但是，如果僱員在以後年度的服務將導致福利水準遠高於以前年度福利水準，主體應按直線法將福利歸屬於以下期間：

(1) 自僱員服務首次導致獲得計劃福利之日（無論該福利是否以繼續服務為條件）至

(2) 除因薪金繼續增長導致外，僱員繼續服務不會導致計劃下福利顯著增加之日。

71 預期單位福利法要求主體將福利歸屬於當期（以確定當期服務成本）和當期及以前期間（以確定設定受益義務現值）。主體將福利歸屬於提供離職後福利的義務發生的期間。這一義務隨著僱員提供服務以獲取主體預期於未來報告期間支付的離職後福利而產生。精算技術使得主體能夠以充分的可靠性計量該義務，以支持負債確認。

第 71 段示例

1. 一項設定受益計劃提供退休時對每一服務年度支付 100 貨幣單位的一次性福利。

100 貨幣單位的福利歸屬於每一年。當期服務成本是 100 貨幣單位的現值，設定受益義務的現值是 100 貨幣單位的現值乘以截至報告期末止的服務年數。

如果該福利在僱員離開主體時應立即支付，當期服務成本和設定受益義務的現值反映預期僱員離職日。因此，由於折現的影響，它們將小於如果僱員於報告期末離職時所確定的金額。

2. 一項計劃對每一服務年度提供最終薪金 0.2% 的月養老金。該養老金自 65 歲時開始支付。

福利金額等於從預計退休日到預計死亡日之間應付預計最終薪金 0.2% 的月養老金在預計退休日的現值，這歸屬於每一服務年度。當期服務成本是該項福利的現值。設定受益義務的現值是最終薪金 0.2% 的月養老金支付

第 71 段示例

額的現值乘以截至報告期末止的服務年數。因為養老金自 65 歲時開始支付，當期服務成本和設定受益義務的現值予以折現。

72 在設定受益計劃下，僱員服務產生義務，即使福利以未來僱傭為條件（換言之福利尚未已歸屬）。在歸屬日前的僱員服務產生推定義務，因為後續每一個報告期末，僱員在有權享有福利前必須提供的未來服務的金額會減少。在計量設定受益義務時，主體考慮某些僱員可能不滿足所有歸屬要求的可能性。類似地，雖然某些離職後福利，如離職後醫療福利，僅當僱員不再受僱傭並僅在發生特定事項才應予支付，但是僱員在提供特定事項發生時有權獲得該福利的服務時即產生一項義務。特定事項發生的可能性影響該義務的計量，但並不決定該義務是否存在。

第 72 段示例

1. 一項計劃對每一服務年度支付 100 貨幣單位的福利。該福利在服務 10 年後歸屬。

100 貨幣單位的福利歸屬於每一年。在最初 10 年的每一年，當期服務成本和義務的現值應反映僱員也許不會完成 10 年服務的可能性。

2. 一項計劃對每一服務年度支付 100 貨幣單位的福利，不包括 25 歲以前提供的服務。該福利立即歸屬。

沒有福利歸屬於 25 歲以前的服務，因為那之前的服務不產生福利（有條件的或無條件的）。100 貨幣單位的福利歸屬於每一後續年度。

73 義務將增加直至僱員的繼續服務不會導致福利金額顯著增加之日為止。因此，所有的福利均歸屬於截至該日或該日之前的期間。按計劃的福利公式，福利歸屬於各會計期間。但是，如果僱員以後年度的服務將導致福利水準比以前年度顯著提高，主體應在直

至僱員繼續服務不會導致福利金額顯著增加之日的期間，按直線法分攤福利。這是因為僱員在整個期間的服務才最終導致較高水準的福利。

第 73 段示例

1. 一項計劃支付在服務 10 年後歸屬的一次性福利 1 000 貨幣單位，該計劃對後續服務不再提供進一步福利。

100 貨幣單位（1 000 貨幣單位除以 10）的福利歸屬於最初 10 年中的每一年。

最初 10 年中每一年的當期服務成本應反映僱員可能不會完成 10 年服務的可能性。無福利歸屬於後續年度。

2. 一項計劃對 55 歲仍在職且已工作 20 年，或無論服務期長短 65 歲時仍在職的所有僱員支付一次性退休福利 2 000 貨幣單位。

對於在 35 歲前加入的僱員，其服務首次獲得該計劃福利的年齡是 35 歲（僱員可以在 30 歲時離開、在 33 歲時回來而不影響福利的金額或時間）。福利是以未來服務為條件的。另外，55 歲以後的服務不會導致福利的顯著增加。對於這些僱員，主體將 100 貨幣單位（2 000 貨幣單位除以 20）的福利歸屬於從 35 歲到 55 歲的每一年。

對於在 35 歲至 45 歲之間加入的僱員，20 年之後的服務不會導致福利的顯著增加。對這些僱員，主體將 100 貨幣單位（2 000 貨幣單位除以 20）的福利歸屬於最初 20 年的每一年。

對於 55 歲加入的僱員，10 年之後的服務不會導致福利的顯著增加。對這些僱員，主體將 200 貨幣單位（2 000 貨幣單位除以 10）的福利歸屬於最初 10 年的每一年。

對於所有僱員，當期服務成本和義務的現值反映僱員可能不會完成必要服務期限的可能性。

3. 一項離職後醫療計劃對離職時已服務 10 年以上、20 年以下的僱員，報銷其離職後醫療費用的 40%，對於離職時已服務 20 年以上的僱員，報銷該費用的 50%。

第 73 段示例

根據計劃的福利公式，主體將預計醫療費用現值的 4% (40%除以 10) 歸屬於最初 10 年的每一年以及 1% (10%除以 10) 歸屬於第二個 10 年的每一年。每一年的當期服務成本反映僱員可能不會完成必要服務期限以獲得全部或部分福利的可能性。對於預期在 10 年內離職的僱員，無福利可歸屬。

4. 一項離職後醫療計劃對離職時服務超過 10 年但不到 20 年的僱員報銷其離職後醫療費用的 10%，對離職時服務 20 年以上的僱員報銷該費用的 50%。

以後年度的服務將導致比顯著高於以前年度的福利。因此，對於預期在 20 年以上離職的僱員，主體按照第 71 段以直線法歸屬福利。20 年之外的服務不會導致福利的顯著增加。因此，歸屬於最初 20 年每一年的福利是預期醫療費用現值的 2.5% (50%除以 20)。

對於預期在 10 年與 20 年之間離職的僱員，歸屬於最初 10 年每一年的福利是預期醫療費用現值的 1%。

對於這些僱員，無福利歸屬於第 10 年年末至預計離職日之間的服務。

對於預期在 10 年內離職的僱員，無福利可歸屬。

74 當福利金額是每一服務年度最終薪金的固定比例時，未來薪金增長將影響結算報告期末以前服務而存在的義務所需要的金額，但不會產生額外義務。因此：

(1) 就第 70 (2) 段而言，薪金增長不會導致更多的福利，儘管福利金額取決於最終薪金；並且

(2) 歸屬於每一期間的福利金額是與福利相關聯的薪金的固定比例。

第 74 段示例

僱員有權在 55 歲以前的每一服務年度獲得最終薪金 3% 的福利。

第 74 段示例

估計的最終薪金 3% 的福利歸屬於 55 歲以前的每一年。55 歲是該計劃下僱員繼續服務不會導致福利金額顯著增加的日期。無福利歸屬於該年齡後的服務。

精算假設

75 精算假設應當無偏和相互一致。

76 精算假設是主體對用以決定提供離職後福利最終費用的各種變數的最佳估計。精算假設包括：

(1) 關於有資格獲得福利的現有和以前僱員（及他們的被贍養人）未來特徵的人口統計假設。與人口統計假設有關的事項如：

- ①死亡率（參見第 81 段和第 82 段）；
- ②僱員流動、傷殘和提前退休的比率；
- ③被贍養人有資格獲得福利的計劃成員的比例；
- ④將選擇計劃條款下可行的各種支付形式選項的計劃成員比例；以及
- ⑤醫療計劃下的索賠比率。

(2) 財務假設，涉及的有關項目如：

- ①折現率（參見第 83 段至第 86 段）；
- ②扣除由僱員承擔的福利成本後的福利水準和未來薪金（參見第 87 段至第 95 段）；
- ③在醫療福利的情況下，未來的醫療費用，包括索賠處理成本（即處理和解決索賠將發生的成本，包括法律和調解費）（參見第 96 段至第 98 段）；以及

④計劃就報告日之前服務相關的提存金或該服務所產生福利的應付稅款。

77 精算假設如果既非冒進也非過於保守，即為無偏。

78 精算假設如果反映諸如通貨膨脹、薪金增長率和折現率等因素之間的經濟關係，即為相互一致。例如，在任何給定未來期間取決於某一特定通貨膨脹水準的所有假設（如利率、薪金和福利增加的假設），假定在該期間具有相同的通貨膨脹水準。

79 主體以名義（設定的）條款確定折現率和其他財務假設，除非按真實（調整通貨膨脹的）條款的估計更可靠，例如，惡性通貨膨脹經濟中（參見《國際會計準則第 29 號——惡性通貨膨脹經濟中的財務報告》），或者福利與指數掛鉤且相同貨幣和期限的指數掛鉤債券存在成熟市場的情況。

80 財務假設應基於報告期末對履行義務期間的市場預期。

精算假設：死亡率

81 主體應參考僱傭期間和僱傭結束後計劃成員死亡率的最佳估計確定其死亡率假設。

82 為了估計福利的最終成本，主體需考慮死亡率的預期變動，比如隨著死亡率改善的估計修訂標準死亡率表。

精算假設：折現率

83 用於折現離職後福利義務（包括已注資的和未注資的）的利率應參考報告期末高質量公司債券的市場收益率確定。對此類高質量公司債券無成熟市場的貨幣而言，應使用以該貨幣計價的政府債券市場收益率（在報告期末）。公司債券或政府債券的幣種和期限應與離職後福利義務的幣種和預計期限一致。

84 折現率是具有重要影響的精算假設。折現率反映貨幣的時間價值而非精算或投資風險。此外，折現率並不反映主體的債權人所承擔的主體特定信用風險，也不反映未來經驗可能與精算假設不同的風險。

85 折現率反映福利支付的預計時間。實務中，主體通常採用反映福利支付預計時間、金額以及用以支付福利的幣種的簡單加權平均折現率實現。

86 某些情況下，可能無期限足夠長的成熟市場債券以匹配所有福利支付的預計期限。在此情況下，主體使用適當期限的當期市場利率折現較短期限的支付，並且通過隨利率曲線外推當期市場利率估計到期日較長的折現率。設定受益義務的現值總額，對超出可用公司或政府債券最終到期日的應付福利部分採用的折現率不可能特別敏感。

精算假設：薪金、福利和醫療費用

87 主體應在反映以下各項因素的基礎上計量其設定受益義務：

- (1) 報告期末計劃條款中設定的（或該等條款之外的任何推定義務產生的）福利；
- (2) 任何影響應付福利的預計未來薪金增長；
- (3) 對僱主承擔未來福利成本份額的任何限制所產生的影響；
- (4) 減少主體對該等福利的最終成本的僱員或第三方提存金；以及
- (5) 當且僅當以下情況之一時，影響設定受益計劃應付福利的任何國家福利水準預計未來變化：
 - ①報告期末前國家福利水準的變化已經頒佈；或者
 - ②歷史數據或其他可靠證據表明國家福利將以某種預期方式變化，例如，與一般物價水準或一般薪金水準的未來變化相一致。

88 精算假設反映報告期末計劃正式條款（或該等條款之外的推定義務）設定的未來福利變動。此情況發生於，比如：

- (1) 主體有提高福利的歷史，例如，為減輕通貨膨脹影響，並且無跡象表明該做法未來會發生變化；

(2) 由於計劃正式條款（或該等條款之外的推定義務）或法律規定，主體負有將計劃盈餘用於計劃參與者的福利的義務〔參見第 108（3）段〕；或者

(3) 福利隨業績目標或其他條件變化。例如，計劃條款可能規定如果計劃資產不足，將降低福利支付水準或要求僱員增加提存金。該義務的計量反映業績目標或其他條件的影響的最佳估計。

89 精算假設不反映報告期末計劃正式條款（或推定義務）未設定的未來福利變化。該變化結果將是：

(1) 過去服務成本，變化前服務所形成福利因變化而變動的部分；以及

(2) 變化以後期間的當期服務成本，變化後服務所形成福利因變化而變動的部分。

90 對未來薪金增長的估計考慮通貨膨脹、資歷、晉升和其他相關因素，如僱傭市場的供需情況。

91 某些設定受益計劃限制主體支付的提存金金額。福利最終成本考慮提存金限制的影響。提存金限制的影響以下列兩項孰短者確定：

- (1) 主體的預計壽命；以及
- (2) 計劃的預計壽命。

92 某些設定受益計劃要求僱員或第三方計劃支付提存金。僱員支付的提存金減少主體的福利成本。主體考慮第三方提存金是減少主體的福利成本，還是屬於第 116 段規定的補償權。僱員或第三方的提存金既可於計劃正式條款中規定（或產生於條款之外的推定義務），也可自行決定。僱員或第三方可自行決定的提存金於向計劃支付提存金時減少服務成本。

93 計劃正式條款中規定的僱員或第三方提存金，要麼減少服務成本（若其與服務相關），要麼影響設定受益負債（資產）淨額

的重新計量（若其與服務無關）。提存金與服務無關的一個例子是，要求支付提存金以減少由於計劃資產損失或精算損失產生的赤字。若僱員或第三方提存金與服務相關，則該提存金按如下減少服務成本：

（1）如果提存金金額取決於服務年限，那麼主體應按與第70段中總福利歸屬相同的方法將提存金歸屬於服務期（即使用計劃提存公式或直線法）；或者

（2）如果提存金總額獨立於服務年限，那麼允許主體將該提存金在相關服務提供期間確認為服務成本的減少。提存金獨立於服務年限的例子包括，提存金為僱員薪金的固定百分比，或者整個服務期內金額固定的提存金，或者提存金取決於僱員年齡。

附錄一第1段提供相關應用指南。

94 對於根據第93（1）段歸屬於服務期間的僱員或第三方提存金，提存金變動結果是：

（1）當期和過去服務成本（如果該變動未於計劃正式條款中設定且不產生於推定義務）；或者

（2）精算利得和損失（如果該變動於計劃正式條款中設定，或者產生於推定義務）。

95 某些離職後福利與諸如國家退休福利水準或國家醫療保障水準等變數相關。基於歷史數據和其他可靠證據，此類福利的計量反映對這些變數的最佳估計。

96 關於醫療費用的假設應考慮通貨膨脹和醫療費用的特定變化所引起的醫療服務費用的預期未來變化。

97 離職後醫療福利的計量，要求就未來索賠水準和頻率及滿足索賠的費用做出假設。主體應基於自身經驗的歷史數據，必要時輔以其他主體、保險公司、醫療機構或其他來源的歷史數據，對未

來醫療費用進行估計。對未來醫療費用的估計考慮技術進步、健康保障設施或提供方式的變化以及計劃參與者健康狀況變化的影響。

98 索賠的水準和頻率對僱員（及其被贍養人）的年齡、健康狀況和性別特別敏感，並且可能對諸如地理位置等其他因素敏感。因此，以計劃涵蓋人員的人口統計學組合與作為數據基礎的人員人口統計學組合的不同之處，對歷史數據進行調整。如有可靠證據證明歷史趨勢不再繼續時也應對歷史數據進行調整。

過去服務成本和結算利得與損失

99 確定過去服務成本或者結算利得或損失時，主體應採用計劃資產的當前公允價值和當前精算假設（包括當前市場利率和其他當前市場價格）重新計量設定受益負債（資產）淨額，以反映：

- (1) 計劃修訂、削減或結算前計劃提供的福利和計劃資產；以及
- (2) 計劃修訂、削減或結算後計劃提供的福利和計劃資產。

100 如果計劃修訂、削減和結算交易同時發生，主體無須區分由於計劃修訂產生的過去服務成本、由於削減產生的過去服務成本和結算利得或損失。某些情況下，計劃修訂發生在結算之前，比如主體改變計劃福利，並隨後結算修訂後的福利。此類情況下，主體應於結算利得或損失之前確認過去服務成本。

101 如果計劃因義務結算而終止並且不再存在，則結算與計劃修訂和削減同時發生。然而，如果計劃被一項實質上提供同樣福利的新計劃所取代，則計劃的終止並不是結算。

101A 發生計劃修訂、削減或結算時，主體應根據第 99 段至第 101 段和第 102 段至第 112 段，確認和計量任何過去服務成本或結算利得或損失。在此過程中，主體不應考慮資產上限的影響。主

體應在計劃修訂、削減或結算後確定資產上限的影響，並應根據第 57（4）段確認該影響的任何變化。

過去服務成本

102 過去服務成本指由於計劃修訂或削減所導致的設定受益義務現值的變化。

103 主體應於以下日期孰早時將過去服務成本確認為一項費用：

- (1) 發生計劃修訂或削減時；以及
- (2) 主體確認相關重組費用（參見《國際會計準則第 37 號》）或辭退福利（參見第 165 段）時。

104 當主體引入或撤銷一項設定受益計劃或者改變現有設定受益計劃的應付福利時，計劃修訂發生。

105 當主體對計劃覆蓋的僱員數量進行重大裁減時，發生削減。削減可能由某單一事件所導致，比如工廠關閉、經營終止或者計劃終止或暫停。

106 過去服務成本可能是正數（引入或改變福利導致設定受益義務現值增加時），或者負數（取消或改變福利導致設定受益義務現值減少時）。

107 當主體減少現有設定受益計劃的應付福利，同時，增加該計劃下相同僱員的其他應付福利時，主體將該變動作為單一淨變動處理。

108 過去服務成本不包括：

- (1) 以前假設的薪金增長額與實際發生額之間的差額對支付以前年度服務產生的福利義務的影響（因為精算假設考慮到預計薪金，所以無過去服務成本）；

(2) 當主體存在給予養老金增長的推定義務時，可自行決定的養老金增長的高估和低估（因為精算假設考慮到該增長，所以無過去服務成本）；

(3) 如果由於計劃正式條款（或該等條款之外的推定義務）或法律規定，主體負有將計劃盈餘用於計劃參與者的福利的義務時，財務報表中已確認的精算利得或計劃資產回報導致的福利改進的估計，即使該福利增加尚未正式給予（由於所導致的義務增加是精算損失，所以無過去服務成本，參見第 88 段）；以及

(4) 在無新福利或福利改進時，僱員達到歸屬要求導致已歸屬福利（即不以未來僱用為條件的福利，參見第 72 段）增加（由於主體於服務提供時將估計福利費用確認為當期服務成本，所以無過去服務成本）。

結算利得和損失

109 結算利得和損失是以下兩項的差額：

- (1) 結算日確定的被結算的設定受益義務現值；以及
- (2) 結算價格，包括主體直接轉移的任何計劃資產和所做與結算相關的支付。

110 主體應當在結算發生時確認設定受益計劃的結算利得或損失。

111 當主體達成對某設定受益計劃下提供的部分或全部福利消除所有進一步法定或推定義務（而非向僱員或代表僱員支付根據計劃條款並在精算假設中已考慮的福利）的交易時，結算發生。例如，通過購買保險單將計劃的重大僱主義務一次性轉移給保險公司，屬於結算；計劃條款下，一次性現金支付給計劃參與者以換取其收取特定離職後福利的權利，則不屬於結算。

112 某些情況下，主體購買保險單，為當期及以前期間僱員服務相關的部分或全部福利注入資金。如果主體在承保人不支付保

險單指定的僱員福利時，保留支付額外金額的法定或推定義務（參見第 46 段），購買該保險單不屬於結算。不屬於計劃資產的保險單下補償權按照第 116 段至第 119 段予以確認和計量。

確認和計量：計劃資產

計劃資產的公允價值

113 確定赤字或盈餘時，計劃資產的公允價值從設定受益義務現值中扣除。

114 計劃資產不包括報告主體應付但未付給基金的提存金，也不包括主體發行並由基金持有的任何不可轉移金融工具。與僱員福利無關的基金負債減少計劃資產，例如，應付帳款和其他應付款以及衍生金融工具產生的負債。

115 當計劃資產包括與計劃下部分或全部應付福利的金額和時間完全匹配的符合條件的保險單時，該保險單的公允價值視同為相關義務的現值（進行必要扣減，如果保險單的應收金額不能全額收回）。

補 償

116 當且僅當基本確定另一方將補償結算設定受益義務所要求的部分或全部支出時，主體應當：

(1) 將補償權作為一項單獨的資產予以確認。主體應以公允價值計量該項資產。

(2) 按照與計劃資產公允價值變動相同的方式，分解並確認補償權公允價值的變動（參見第 124 段和第 125 段）。根據第 120 段確認的設定受益成本的組成部分，可能以與補償權帳面金額變動相關的淨額確認。

117 有時，主體可以依賴另一方（如承保人）支付為結算設定受益義務所需要的部分或全部支出。第 8 段所定義的符合條件的

保險單為計劃資產。主體採用與所有其他計劃資產相同的方式核算符合條件的保險單，且與第 116 段不相關（參見第 46 段至第 49 段和第 115 段）。

118 如果主體持有的保險單不是符合條件的保險單，則該保險單不是計劃資產。此情況下，與第 116 段相關：主體將保險單中的補償權作為一項單獨的資產予以確認，而非作為確定設定受益赤字或盈餘的扣減項目。第 140（2）段要求主體簡要描述補償權和相關義務之間的關係。

119 如果保險單產生的補償權與設定受益計劃部分或全部應付福利的金額和時間完全配比，則補償權的公允價值視同為相關義務的現值（進行必要扣減，如果補償不能全額收回）。

設定受益成本的組成部分

120 主體應當將設定受益成本的組成部分確認為如下項目，除非其他國際財務報告準則要求或允許其包括在資產成本中：

- (1) 計入損益的服務成本（參見第 66 段至第 112 段和第 122A 段）；
- (2) 計入損益的設定受益負債（資產）淨額的利息淨額（參見第 123 段至第 126 段）；以及
- (3) 計入其他綜合收益的設定受益負債（資產）淨額的重新計量（參見第 127 段至第 130 段）。

121 其他國際財務報告準則要求將某些僱員福利成本包括在資產成本中，比如存貨以及不動產、廠場和設備（參見《國際會計準則第 2 號》和《國際會計準則第 16 號》）。包含於此類資產成本中的任何離職後福利成本包括第 120 段所列舉的組成部分中的適當部分。

122 在其他綜合收益中確認的設定受益負債（資產）淨額的重新計量在後續期間不應重分類至損益。然而，主體可能於權益內轉移該等於其他綜合收益中確認的金額。

當期服務成本

122A 主體應使用於年度報告期間開始時確定的精算假設確定當期服務成本。然而，如果主體按照第 99 段重新計量設定受益負債（資產）淨額，則應在計劃修訂、削減或結算之後，按照第 99（2）段使用用於重新計量設定受益負債（資產）淨額的精算假設，確定剩餘年度報告期間的當期服務成本。

設定受益負債（資產）淨額的利息淨額

123 主體應以設定受益負債（資產）淨額乘以第 83 段規定的折現率確定設定受益負債（資產）淨額的利息淨額。

123A 為按照第 123 段確定利息淨額，主體應使用在年度報告期間開始時確定的設定受益負債（資產）淨額和折現率。然而，如果主體根據第 99 段重新計量設定受益負債（資產）淨額，則主體應使用以下項目確定計劃修訂、削減或結算後的剩餘年度報告期間的利息淨額：

- (1) 按照第 99（2）段確定的設定受益負債（資產）淨額。
- (2) 按照第 99（2）段用於重新計量設定受益負債（資產）淨額的折現率。

適用第 123A 段時，主體還應考慮當期因提存金或福利支付額導致的設定受益負債（資產）淨額的任何變動。

124 設定受益負債（資產）淨額的利息淨額可視為包括計劃資產的利息收益、設定受益義務的利息費用以及第 64 段中提及的資產上限影響的利息。

125 計劃資產的利息收益是計劃資產回報的組成部分之一，以計劃資產公允價值乘以第 123A 段規定的折現率確定。主體應在

年度報告期間開始時確定計劃資產的公允價值。然而，如果主體按照第 99 段重新計量設定受益負債（資產）淨額，主體應按照第 99 (2) 段使用用於重新計量設定受益負債（資產）淨額的計劃資產，確定在計劃修訂、削減或結算後剩餘年度報告期間的利息收益。適用第 125 段時，主體還應考慮該期間內提存金或福利支付額導致的持有計劃資產的任何變化。計劃資產的利息收益和計劃資產回報之間的差額包括在設定受益負債（資產）淨額的重新計量中。

126 資產上限影響的利息是資產上限影響總變動的一部分，以資產上限影響乘以第 123A 段規定的折現率確定。主體應在年度報告期間開始時確定資產上限的影響。然而，如果主體按照第 99 段重新計量設定受益負債（資產）淨額，主體應按照第 101A 段確定的資產上限的影響的任何變動，確定在在計劃修訂、削減或結算後剩餘年度報告期間的資產上限影響的利息。資產上限影響的利息與資產上限影響總變動之間的差額包括在設定受益負債（資產）淨額的重新計量中。

設定受益負債（資產）淨額的重新計量

127 設定受益負債（資產）淨額的重新計量包括：

- (1) 精算利得和損失（參見第 128 段和第 129 段）；
- (2) 計劃資產回報（參見第 130 段），扣除包括在設定受益負債（資產）淨額的利息淨額中的金額（參見第 125 段）；以及
- (3) 資產上限影響的變動，扣除包括在設定受益負債（資產）淨額的利息淨額中的金額（參見第 126 段）。

128 精算利得和損失產生於精算假設和經驗調整導致的設定受益義務現值的增加或減少。產生精算利得和損失的原因包括，如：

- (1) 未預期的過高或過低的僱員流動率、提前退休率或死亡率，或是薪金、福利（如果計劃正式或推定條款規定通貨膨脹時增加福利）或醫療費用的增長率；

- (2) 關於福利支付選擇權假設變動的影響；
- (3) 對未來僱員流動、提前退休或死亡，或薪金、福利（如果計劃正式或推定條款規定通貨膨脹時增加福利）或醫療費用的增長的估計變化的影響；以及
- (4) 折現率變化的影響。

129 精算利得和損失不包括由引入、修訂、削減或結算設定受益計劃所導致的設定受益義務現值的增加或減少，或者設定受益計劃下應付福利的變動。此類變動產生過去服務成本或結算利得或損失。

130 在確定計劃資產回報時，主體扣減管理計劃資產的成本和計劃本身的應付稅款，計量設定受益義務的精算假設中包含的稅款除外（第 76 段）。其他管理成本不需從計劃資產回報中扣減。

列 報

抵 銷

131 當且僅當出現以下情形時，主體應將一項計劃的資產與另一項計劃的負債相抵銷：

- (1) 主體具有用一項計劃的盈餘結算其他計劃義務的法定執行權；並且
- (2) 主體打算以淨額基礎結算義務，或者實現一項計劃盈餘的同時結算其他計劃中的義務。

132 抵銷條件類似於《國際會計準則第 32 號——金融工具：列報》中所設定的條件。

區分流動／非流動

133 某些主體對流動資產和負債與非流動資產和負債進行區分。本準則未特別規定主體是否應對離職後福利產生的資產和負債的流動和非流動部分進行區分。

設定受益成本的組成部分

134 第 120 段要求主體將服務成本和設定受益負債（資產）淨額的利息淨額確認於損益。本準則未特別規定主體應如何列報服務成本和設定受益負債（資產）淨額的利息淨額。主體按照《國際會計準則第 1 號》列報這些組成部分。

披 露

135 主體應披露如下信息：

- (1) 說明設定受益計劃的特徵及與之相關的風險（參見第 139 段）；
- (2) 識別並說明財務報表中因設定受益計劃而產生的金額（參見第 140 段至第 144 段）；以及
- (3) 描述設定受益計劃可能如何影響主體未來現金流量的金額、時間和不確定性（參見第 145 段至第 147 段）。

136 為實現第 135 段的目標，主體應考慮下列各項：

- (1) 滿足披露要求所需要的詳細程度；
- (2) 對各要求的強調程度；
- (3) 匯總和分解信息的程度；以及
- (4) 財務報表使用者是否需要額外的信息以評價所披露的定量信息。

137 如果根據本準則和其他國際財務報告準則要求所提供的披露不足以實現第 135 段的目標，主體應披露額外必要的信息以實現該等目標。例如，主體可能列報區分義務性質、特徵和風險的設定受益義務現值分析。此類披露可以區分：

- (1) 所欠現有計劃成員、遞延成員和養老金領取者的金額；
- (2) 已歸屬福利和應計但未歸屬的福利；

(3) 有條件的福利、歸屬於未來薪金增加的福利和其他福利。

138 主體應評估是否將所有或部分披露分解，以區分具有重大風險差異的計劃或計劃組，例如，主體可以分解披露反映下述一項或多項特徵的計劃：

- (1) 不同的地理位置；
- (2) 不同的特徵，比如固定薪金養老金計劃、最終薪金養老金計劃或離職後醫療計劃；
- (3) 不同的監管環境；
- (4) 不同的報告分部；
- (5) 不同的資金安排（比如完全沒有注入資金、全部或部分注入資金）。

設定受益計劃的特徵及與之相關的風險

139 主體應披露：

- (1) 關於其設定受益計劃特徵的信息，包括：
 - ①計劃所提供的福利的性質（比如最終薪金設定受益計劃或附擔保的基於提存金計劃）；
 - ②描述計劃運行的監管框架，例如最低注資要求水準，以及監管框架對計劃的影響，如資產上限等（參見第 64 段）；
 - ③描述主體在計劃管理中的職責，例如計劃的託管人或董事會成員的職責。
- (2) 描述計劃使主體面臨的風險，重點是非正常、主體特有或計劃特有的風險，以及任何重大的風險集中，例如，如果計劃資產主要投資於某一類投資，如不動產，則計劃可能使主體面臨不動產市場風險的集中。
- (3) 描述計劃修訂、削減和結算。

說明財務報表中的金額

140 如適用，主體應提供下列各項期初餘額和期末餘額的調節過程：

- (1) 設定受益負債（資產）淨額，單獨反映各項調節：
 - ①計劃資產；
 - ②設定受益義務的現值；
 - ③資產上限的影響。
- (2) 任何補償權。主體還應描述補償權與相關義務之間的關係。

141 如適用，第 140 段中列示的項目調節應反映以下各項內容：

- (1) 當期服務成本；
- (2) 利息收益或費用；
- (3) 設定受益負債（資產）淨額的重新計量，且單獨反映：
 - ①計劃資產的回報，扣除包含於(2)利息的金額；
 - ②人口統計假設變動產生的精算利得和損失〔參見第 76 (1) 段〕；
 - ③財務假設變動產生的精算利得和損失〔參見第 76 (2) 段〕。
 - ④限定設定受益資產淨額為資產上限的影響的變動，扣除包含於(2)利息的金額。主體還應披露如何確定可獲得的最大經濟利益，即該利益將以退款、減少未來提存金或兩者兼有的形式存在。
- (4) 過去服務成本和結算產生的利得和損失。過去服務成本和結算產生的利得和損失同時發生時，第 100 段允許無須對兩者加以區分。
- (5) 外匯匯率變動的影響。
- (6) 計劃提存金，單獨反映僱主提存金和計劃參與者提存金。
- (7) 計劃的支付，單獨反映任何結算所支付的金額。

(8) 企業合併和處置的影響。

142 主體應將計劃資產的公允價值按照資產性質和風險的類別進行分解，再將各類計劃資產細分為有活躍市場報價（如《國際財務報告準則第 13 號——公允價值計量》所定義）和無活躍市場報價。例如，考慮第 136 段所討論的披露水準，主體可區分：

- (1) 現金和現金等價物；
- (2) 權益工具（按行業類型、公司規模、地域等區分）；
- (3) 債務工具（按發行者類型、信用品質、地域等區分）；
- (4) 房地產（按地域等區分）；
- (5) 衍生工具（按合同中的基礎風險區分，例如，利息合同、外匯匯率合同、權益合同、信貸合同、長期互換等）；
- (6) 投資基金（按基金類型區分）；
- (7) 資產支持證券；以及
- (8) 結構性債務。

143 主體應披露計劃資產所持有的主體自身可轉換金融工具的公允價值，以及作為計劃資產而被主體所佔用的不動產或使用的其他資產的公允價值。

144 主體應披露用於確定設定受益義務現值的重大精算假設（參見第 76 段）。此類披露應以絕對值披露（例如，作為絕對百分比，而不僅是不同百分比和其他變數之間的差額）。當主體為一組計劃提供匯總披露時，應以加權平均或相對窄範圍的形式提供此類披露。

未來現金流量的金額、時間和不確定性

145 主體應披露：

(1) 截至報告期末的各精算假設的敏感性分析（按照第 144 段披露），反映設定受益義務如何受該日合理可能的相關精算假設變動的影響；

(2) 用於編製(1)所要求的敏感性分析的方法和假設，以及這些方法的局限性；

(3) 用於編製敏感性分析的方法和假設與前期相比發生的變動，以及變動的理由。

146 主體應披露關於計劃或主體採用的資產負債配比策略的描述，包括為管理風險而採用年金和其他技術的情況，如長期互換。

147 為反映設定受益計劃對主體未來現金流量的影響，主體應披露：

- (1) 關於影響未來提存金的注資安排和注資政策的描述；
- (2) 下一年度報告期間對計劃的預期提存金；
- (3) 關於設定受益義務到期情況的信息。包括設定受益義務的加權平均期間，並且可能包括關於福利支付的時間分佈的其他信息，如對福利支付到期目的分析。

多僱主計劃

148 如果主體參與多僱主設定受益計劃，則應披露：

- (1) 關於注資安排的描述，包括用於確定主體提存率和其他最低注資要求所採用的方法；
- (2) 關於多僱主計劃條款下其他主體的義務、主體對計劃負有義務的程度的描述；
- (3) 關於以下情況下任何商定的赤字或盈餘分配的描述：
 - ①計劃的結束；或者
 - ②主體從計劃中退出。

(4) 如果主體按照第 34 段的規定將該計劃視為設定提存計劃進行會計處理，則除（1）至（3）要求的信息外，主體還應披露以下各項，而無須披露第 139 段至第 147 段所要求的信息：

- ①該計劃是設定受益計劃的事實；
- ②主體無法獲得充分信息將其作為設定受益計劃進行會計處理的理由；
- ③下一年度報告期間對計劃的預期提存金；
- ④關於計劃中可能影響未來提存金額的赤字或盈餘的信息，包括用於確定赤字或盈餘的基礎及其對主體的影響（如有）；
- ⑤與其他參與主體相比，主體參與計劃程度的指標。可反映該指標的計量示例包括主體佔計劃總提存金的比例，或有權利享有福利的現有成員、退休成員和以前成員佔總數的比例，如果該信息可獲得。

同一控制下的主體之間共擔風險的設定受益計劃

149 如果主體參與同一控制下的主體之間共擔風險的設定受益計劃，則應披露：

- (1) 淨設定受益成本的合同安排或既定政策，或者不存在此政策的事實；
- (2) 用於確定由主體支付的提存金的政策；
- (3) 第 135 段至第 147 段所要求的關於計劃作為整體的所有信息，如果主體按第 41 段所述對分配的淨設定受益成本進行會計處理；
- (4) 第 135 段至第 137 段、第 139 段、第 142 段至第 144 段以及第 147（1）段和 147（2）段所要求的關於計劃作為整體的所有信息，如果主體按第 41 段所述對當期應付提存金進行會計處理。

150 如果符合下列條件，第 149（3）段和 149（4）段所要求的信息可通過交叉索引至集團中其他主體財務報表中的披露來進行披露：

- （1）集團中其他主體財務報表可以單獨識別，並且披露了所要求的關於該計劃的信息；以及
- （2）報表使用者可同時或更早地以與獲得主體財務報表相同的方式獲得集團中其他主體的財務報表。

其他國際財務報告準則中的披露要求

151 按《國際會計準則第 24 號》的要求，主體應披露以下方面信息：

- （1）與離職後福利計劃發生的關聯方交易；以及
- （2）關鍵管理人員的離職後福利。

152 按《國際會計準則第 37 號》的要求，主體應披露因離職後福利義務所產生的或有負債信息。

其他長期僱員福利

153 其他長期僱員福利包括如下各項不預期在僱員提供相關服務的年度報告期末之後 12 個月內全部結算的福利：

- （1）長期帶薪缺勤，如長期服務休假和長期公休假；
- （2）周年紀念或其他長期服務福利；
- （3）長期殘疾福利；
- （4）利潤分享和獎金；以及
- （5）遞延薪酬。

154 其他長期僱員福利的計量通常並不與離職後福利的計量具有相同的不確定性。因此，本準則要求對其他長期僱員福利採用相對簡化的會計處理方法。與離職後福利會計處理方法不同，本方法並未將重新計量在其他綜合收益中確認。

確認和計量

155 在確認和計量其他長期僱員福利計劃的盈餘或赤字時，主體應適用第 56 段至第 98 段以及第 113 段至第 115 段。主體應在確認和計量所有補償權時適用第 116 段至第 119 段。

156 對其他長期僱員福利，主體應將以下各金額的淨額總計確認為損益，除非其他國際財務報告準則要求或允許將它們包括在資產的成本中：

(1) 計入損益的服務成本（參見第 66 段至第 112 段和第 122A 段）；

(2) 設定受益負債（資產）淨額的利息淨額（參見第 123 段至第 126 段）；以及

(3) 設定受益負債（資產）淨額的重新計量（參見第 127 段至第 130 段）。

157 其他長期僱員福利的形式之一是長期殘疾福利。如果福利水準取決於服務期限，則在僱員提供服務時就產生了義務。對該義務的計量應反映需要支付的可能性和預期支付期限的長度。如果福利金額對任何殘疾僱員都一樣而不考慮其服務年限，這些福利的預期成本在長期殘疾事項發生時確認。

披 露

158 雖然本準則未對其他長期僱員福利提出特定的披露要求，其他國際財務報告準則可能規定了相關的披露要求，例如，《國際會計準則第 24 號》要求主體披露關鍵管理人員的僱員福利信息。《國際會計準則第 1 號》要求披露僱員福利費用。

辭退福利

159 本準則將辭退福利區別於其他僱員福利，因為產生此項義務的事項是辭退而不是僱員服務。辭退福利產生於主體決定終止僱傭或者僱員決定接受主體為換取終止僱傭而提供的福利。

160 辭退福利不包括應僱員要求而非主體提供情況下終止僱傭所產生的僱員福利，或者由強制退休要求所導致的僱員福利，因為這些福利都是離職後福利。一些主體應僱員要求為終止僱傭提供的福利水準（實質上是離職後福利）比主體要求終止僱傭所產生的福利水準要低。應僱員要求終止僱傭而提供的福利與主體要求終止僱傭產生的較高福利之間的差額是辭退福利。

161 僱員福利的形式並不決定其是為換取服務還是換取終止僱員的僱傭。辭退福利通常是一次性支付，但有時也包括：

- (1) 通過僱員福利計劃間接或直接提高離職後福利；以及
- (2) 在僱員不再向主體提供帶來經濟利益的服務的情況下，薪金支付到某一特定通知期限的期末。

162 表明所提供的僱員福利是為換取服務的指標包括：

- (1) 福利取決於提供的未來服務（包括若提供進一步服務則增加的福利）。
- (2) 根據僱員福利計劃條款提供的福利。

163 某些辭退福利根據現有的僱員福利計劃條款提供。例如，可能由法律、僱傭合同或工會協議所規定，或者由僱主過去提供類似福利的實務所導致。再如，如果主體在多於一個短期間的時期提供可獲得福利，或者提供日和預期實際辭退日之間存在多於一個短期間的時期，則主體應考慮其是否已設立一項新的僱員福利計劃，並進一步考慮新計劃下提供的福利是辭退福利還是離職後福利。如果福利產生於主體決定終止僱員的僱傭，並且不以提供未來服務為條件，則根據僱員受益計劃條款提供的僱員福利是辭退福利。

164 某些僱員福利無論僱員離開的原因均予提供。此類福利的支付是確定的（取決於任何歸屬或最低服務要求），但支付時間不確定。雖然此類福利在一些國家和地區被表述為辭退補償或辭退費用，但它們是離職後福利而不是辭退福利，主體將其作為離職後福利進行會計處理。

確 認

165 主體應在以下日期的較早者將辭退福利確認為一項負債和費用：

- (1) 當主體不再能撤銷其提供的福利時；以及
- (2) 當主體確認《國際會計準則第 37 號》範圍內的重組成本且涉及辭退福利支付時。

166 對於僱員決定接受為換取終止僱傭而提供的福利所產生的應付辭退福利，主體不再能撤銷提供該福利的時間是以下時間的較早者：

- (1) 當僱員接受福利提供時；以及
- (2) 當對主體撤銷提供福利的能力的限制（例如法律、監管或合同規定或其他限制）生效時。如果限制於提供福利時存在，則為提供福利時。

167 對於主體決定終止僱員僱傭所產生的應付辭退福利，主體不再能撤銷提供該福利的時間是主體已與受影響的僱員溝通滿足以下所有條件的辭退計劃時：

- (1) 完成計劃所需活動表明不太可能對計劃作出重大變動。
- (2) 計劃識別將被終止僱傭的僱員人數、其工作類別或職能和所在地（但是計劃無須識別每個具體僱員）以及預期完成日期。

(3) 計劃建立足夠詳細的僱員將收到的辭退福利，從而僱員能確定僱傭終止時將收到的福利類型和金額。

168 當主體確認辭退福利時，可能還須對其他僱員福利的計劃修訂或削減進行會計處理（參見第 103 段）。

計 量

169 主體應在初始確認時計量辭退福利，並應根據僱員福利的性質計量和確認後續變動，如果辭退福利是對離職後福利的補充，主體應適用離職後福利的相關規定。否則：

(1) 如果辭退福利預期在其確認的年度報告期間結束後 12 個月內全部結算，主體應適用短期僱員福利的相關規定；

(2) 如果辭退福利不預期在年度報告期間結束後 12 個月內全部結算，主體應適用其他長期僱員福利的相關規定。

170 由於辭退福利不是為換取服務而提供，因此，關於將福利歸屬於服務期間的第 70 段至第 74 段並不相關。

第 159 段至第 170 段示例

背景

由於近期一項收購，主體計劃在 10 個月內關閉一家工廠，並屆時終止僱傭工廠中所有剩餘僱員。因為主體需要工廠僱員的專業技能以完成某些合同，因此宣佈如下一項辭退計劃：

每一留下並提供服務直至工廠關閉的僱員將於辭退日收到 30 000 貨幣單位的現金。工廠關閉前離開的僱員將收到 10 000 貨幣單位。

工廠共有 120 位僱員。宣佈計劃時，主體預期其中 20 位將於工廠關閉前離開。因此，該計劃的預期現金流出總額為 3 200 000 貨幣單位（即 $20 \times 10\,000$ 貨幣單位 + $100 \times 30\,000$ 貨幣單位）。根據第 160 段的要求，主體將為換取終止僱傭而提供的福利作為辭退福利進行會計處理並將為換取服務而提供的福利作為短期僱員福利進行會計處理。

第 159 段至第 170 段示例

辭退福利

為換取終止僱傭而提供的福利是 10 000 貨幣單位。該金額是主體為終止僱傭必須支付的金額，無論僱員是否留下並提供服務直至工廠關閉，還是於工廠關閉前離開。即使僱員可於工廠關閉前離開，終止僱傭所有僱員是主體決定關閉工廠並終止僱傭所導致（即所有僱員將於工廠關閉時離開）。因此，主體於宣佈辭退計劃日和主體確認與工廠關閉相關的重組成本日的較早者，根據僱員福利計劃提供的辭退福利確認一項 1 200 000 貨幣單位（即 $120 \times 10\,000$ 貨幣單位）的負債。

為換取服務而提供的福利

如果僱員提供滿 10 個月的服務將收到的增量福利是為換取該期間內提供的服務。由於主體預期在年度報告期間結束後 12 個月之內結算該福利，主體將其作為短期僱員福利進行會計處理。本例中無須折現，因此，主體在 10 個月服務期間的每個月確認一項 200 000 貨幣單位（即 $2\,000\,000$ 貨幣單位 $\div 10$ ）的費用，並相應增加負債的帳面金額。

披露

171 雖然本準則未規定關於辭退福利的具體披露要求，但其他國際財務報告準則可能要求披露。例如，《國際會計準則第 24 號》要求披露關鍵管理人員的僱員福利信息。《國際會計準則第 1 號》要求披露僱員福利費用。

過渡性規定和生效日期

172 主體應自 2013 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用本準則。允許提前採用。如果主體提前採用本準則，則應披露這一事實。

173 主體應按照《國際會計準則第 8 號——會計政策、會計估計變更和差錯》追溯採用本準則，除非：

(1) 對於首次執行日之前已包括於本準則範圍之外的資產帳面金額的僱員福利成本變動，主體無須調整該資產的帳面金額。首次執行日是主體採用本準則編報的首份財務報表所列報的最早期間的起始日。

(2) 於 2014 年 1 月 1 日之前開始的期間的財務報表，主體無須列報第 145 段要求披露的設定受益義務敏感度的比較信息。

174 2011 年 5 月發佈的《國際會計準則第 13 號》修訂了第 8 段公允價值的定義和第 113 段。主體應於採用《國際會計準則第 13 號》時，採用上述修訂。

175 2013 年 11 月發佈的《設定受益計劃：僱員提存金（對《國際會計準則第 19 號》的修訂）》修訂了第 93 段至第 94 段。主體應按照《國際會計準則第 8 號——會計政策、會計估計變更和差錯》，自 2014 年 7 月 1 日或之後開始的年度期間追溯採用上述修訂。允許提前採用。如果主體提前採用上述修訂，則應披露這一事實。

176 2014 年 9 月發佈的《國際財務報告準則年度改進（2012—2014）》修訂了第 83 段並增加第 177 段。主體應自 2016 年 1 月 1 日或之後開始的年度期間採用此修訂。允許提前採用。如果主體提前採用上述修訂，則應披露這一事實。

177 主體應自採用第 176 段修訂的首次財務報表的最早可比期間的期初採用該修訂。任何因該修訂產生的最初調整應確認於該期間期初的留存收益。

178 2017 年 5 月發佈的《國際財務報告準則第 17 號》修訂第 8 段的註腳。主體在採用《國際財務報告準則第 17 號》時應採用上述修訂。

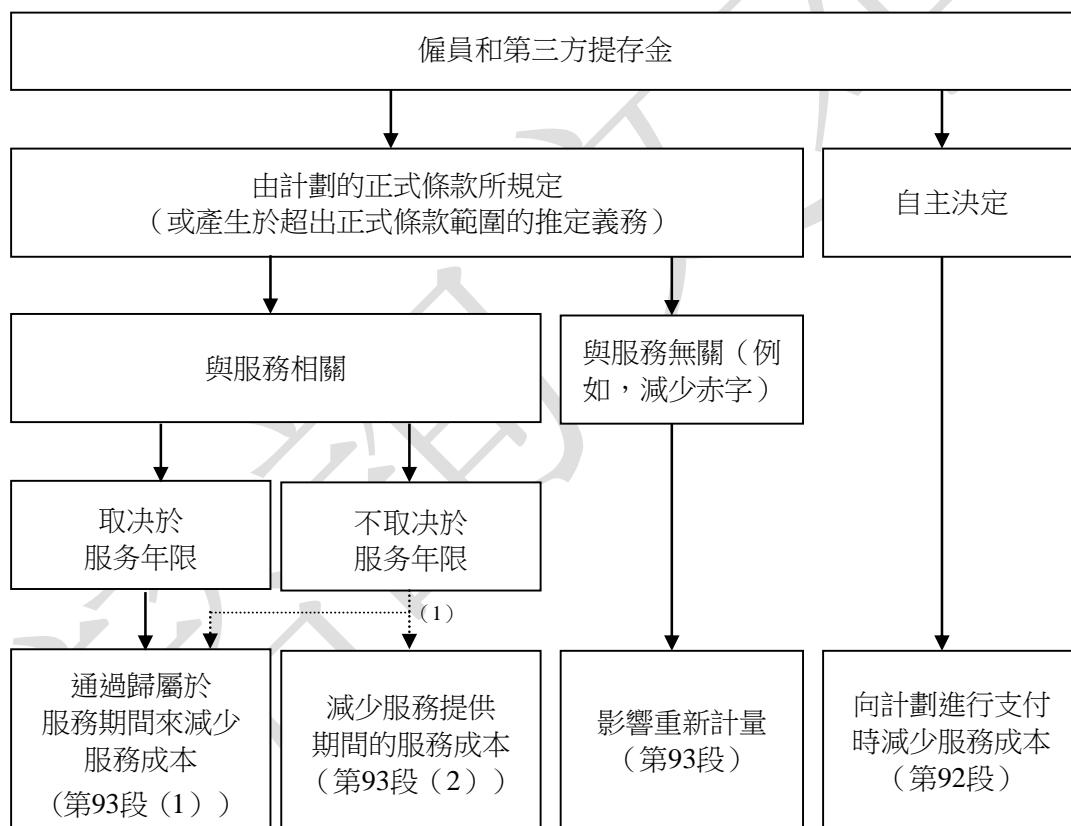
179 2018 年 2 月發佈的《計劃修訂、削減或結算》（對《國際會計準則第 19 號》的修訂）增加第 101A 段、第 122A 段和第 123A 段，並修訂第 57 段、第 99 段、第 120 段、第 123 段、第 125 段、第 126 段和第 156 段。主體應就 2019 年 1 月 1 日或之後開始的首個年度報告期間開始日或之後所發生的計劃修訂、削減或結算採用上述修訂。允許提前採用。如果主體提前採用上述修訂，則應披露這一事實。

附 錄

附錄一 應用指南

本附錄是本國際財務報告準則的組成部分。本附錄描述了第92段和第93段的應用，並且同本國際財務報告準則其他部分具有同等效力。

1. 下列圖表對僱員及第三方提存金的會計處理要求進行了說明。



(1) 該虛線箭頭表示允許主體選擇兩種會計處理中的一種。