

2013年3月

公開草案 ED/2013/4

**確定給付制度：従業員拠出
(IAS第19号の修正案)**

コメント募集期限：2013年7月25日

**確定給付制度：従業員拠出
(IAS第19号の修正案)**

コメント募集期限：2013年7月25日

EXPOSURE DRAFT—MARCH 2013

Exposure Draft ED/2013/4 Defined Benefit Plans: Employee Contributions (Proposed amendments to IAS 19) is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form as amendments to Standards. Comments on the Exposure Draft and the Basis for Conclusions need to be received by **25 July 2013** and should be submitted in writing to the address below or electronically via our website www.ifrs.org using the 'Comment on a proposal' page.

All responses will be put on the public record and posted on our website unless the respondent requests confidentiality. Confidentiality requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

Disclaimer: The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

ISBN: 978-1-907877-86-5

All right reserved: Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB provided that such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and set out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in any form either in whole or in part or be any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The Japanese translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number FC023235) with its principal office as above.

確定給付制度：従業員拠出
(IAS第19号の修正案)

コメント募集期限：2013年7月25日

公開草案 ED/2013/4「確定給付制度：従業員拠出」(IAS 第 19 号の修正案)は、コメントを求めることのみを目的に、国際会計基準審議会 (IASB) が公表したものである。この提案は、基準の修正として最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。本公開草案及び結論の根拠に対するコメントは、**2013 年 7 月 25 日**までに到着する必要がある、下記の宛先に文書で提出するか又は我々のウェブサイト www.ifrs.org を通じて 'Comment on a proposal' のページから電子的に提出されたい。

すべての回答は公開の記録に掲載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求め場合は例外とするが、秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。

注意書き：IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控える者に生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれ他の原因によるものであれ、責任を負わない。

国際財務報告基準(国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む)、公開草案、及び他の IASB ないしは IFRS 財団の公表物は、IFRS 財団の著作物である。

コピーライト ©2013 IFRS Foundation®

不許複製・禁無断転載：本公開草案のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売又は配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作権であることを識別でき、かつ、IASB のアドレスを完全に表示している場合に限り、IASB へ提出するコメントを作成する目的でのみ作成可能である。

上記により許可された場合を除き、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法(現在知られているものも今後発明されるものも)であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ/IASB ロゴ/‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘eIFRS’、‘IAS’、‘IASB’、‘IASC Foundation’、‘IASCF’、‘IFRS for SMEs’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘International Accounting Standards’、‘International Financial Reporting Standards’ 及び‘SIC’は IFRS 財団の商標である。

IFRS 財団は、米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、主たる事務所を上記に置いて海外会社としてイングランド及びウェールズで活動している(会社番号：FC023235)。

目 次

	開始ページ
イントロダクション	6
コメント募集	7
コメント提出者への質問	8
[案] IAS 第 19 号「従業員給付」の修正	9
[案] IAS 第 19 号「従業員給付」に関する結論の根拠の修正	10
審議会による 2013 年 3 月公表の「確定給付制度：従業員拠出」 (IAS 第 19 号の修正案) の承認	11
「確定給付制度：従業員拠出」(IAS 第 19 号の修正案) に関する結論の根拠	12

イントロダクション

国際会計基準審議会（IASB）は、IAS 第 19 号「従業員給付」の修正案を示すために本公開草案を公表した。本公開草案は、確定給付制度の正式の条件の中に、従業員又は第三者からの拠出の要求が示されている場合の会計処理を扱っている。この提案によれば、こうした拠出をそれを支払うべきこととなる期間と同じ期間の勤務費用の減額として認識することができるのは、当該拠出が当該期間に提供された当該従業員の勤務のみに連動している場合であり、かつ、その場合のみである。一例は、拠出が従業員の給与の固定率で、従業員の給与に対する比率が従業員の事業主に対する勤続年数に依存していないような拠出であろう。

コメント募集

IASB は、本公開草案における修正案、特に下記の質問についてコメントを募集している。コメントは次のようなものであれば非常に有用である。

- (a) 記載された質問にコメントしている
- (b) そのコメントが関連する具体的な項を明記している
- (c) 明確な論拠を含んでいる
- (d) 該当のある場合、IASB が考慮すべき代替案を記述している

IASB は、IAS 第 19 号における事項のうち本公開草案で扱っていない事項についてはコメントを求めている。

コメントは、**2013 年 7 月 25 日**までに文書で届くよう提出されたい。

コメント提出者への質問

質問 1——勤務費用の減額

IASB は、IAS 第 19 号を修正して、確定給付制度の正式の条件の中に示されている従業員又は第三者からの拠出を、それを支払うべきこととなる期間と同じ期間の勤務費用の減額として認識することができるのは、当該拠出が当該期間に提供された当該従業員の勤務のみに連動している場合であり、かつ、その場合のみであることを明示することを提案している。一例は、拠出が従業員の給与の固定率で、従業員の給与に対する比率が従業員の仕事主に対する勤続年数に依存していないような拠出であろう。これに同意するか。同意又は反対の理由は何か。

質問 2——負の給付の期間帰属

IASB は、従業員又は第三者からの拠出をそれを支払うべきこととなる期間と同じ期間の勤務費用の減額として認識しない場合に、どのように期間帰属させるべきなのかに関する要求事項の不整合に対処することも提案している。IASB は、こうした拠出による負の給付は、総額での給付を第 70 項に従って帰属させるのと同じ方法で勤務期間に帰属させるべきであることを明示することを提案している。これに同意するか。同意又は反対の理由は何か。

質問 3——他のコメント

提案に対して何か他にコメントはあるか。

〔案〕 IAS 第 19 号「従業員給付」の修正

第 93 項を修正し、第 175 項を追加する。新たな文言に下線、削除する文言に取消線を付している。第 92 項は参照のためだけに記載したものであり、修正は提案していない。

数理計算上の仮定：給与、給付及び医療費

…

92 確定給付制度の中には、従業員又は第三者に制度のコストへ拠出することを要求するものがある。従業員による拠出は、企業の給付費用を削減する。企業は、第三者による拠出が、企業の給付費用を削減するものなのか、第116項に示されている補填の権利なのかを検討する。従業員又は第三者による拠出は、制度の正式な規約に示されているもの（若しくは当該規約を超える推定的債務から生じているもの）か、又は任意のものかのいずれかである。従業員又は第三者による任意の拠出は、制度への拠出の支払に係る勤務費用の減額となる。

93 制度の正式な規約に示されている従業員又は第三者からの拠出は、勤務費用の減額（勤務に連動している場合）となるか、又は確定給付負債（資産）の純額の再測定の減額（例えば、制度資産に係る損失又は数理計算上の差損から生じた積立不足を削減するために拠出が要求される場合）となる。従業員又は第三者からの勤務に連動しているに関する拠出は、第70項に従って総額での給付を帰属させるのと同じ方法で、負の給付として勤務期間に帰属させる（すなわち、正味の給付を当該条項に従って帰属させる）。しかし、従業員又は第三者からの拠出が、それを支払うべきこととなる期間と同じ期間に提供された従業員の勤務のみに連動している場合に、かつ、その場合にのみ、当該拠出を当該期間の勤務費用の減額として認識することができる。一例は、拠出が従業員の給与の固定率で、従業員の給与に対する比率が従業員の事業主に対する勤続年数に依存していないような拠出であろう。

…

経過措置及び発効日

…

175 〔公開後に日付挿入〕公表の「確定給付制度：従業員拠出」（IAS 第 19 号の修正）により、第 93 項が修正された。企業は当該修正を〔公開後に日付挿入〕以後開始する事業年度に、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。早期適用は認められる。企業が当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示しなければならない。

[案] IAS 第 19 号「従業員給付」に関する結論の根拠の修正

下記の注を BC150 項に加える（本文中に下線を付している）。

¹ [公開後に日付挿入] 公表の「確定給付制度：従業員拠出」は、従業員又は第三者からの拠出をそれを支払うべきこととなる期間と同じ期間の勤務費用の減額として認識しない場合に、どのように期間帰属させるべきなのかに関する要求事項の不整合に対処したものである。こうした拠出による負の給付は、総額での給付を第 70 項に従って帰属させるのと同じ方法で勤務期間に帰属させるべきであることを明示している。本公開草案の BC5 項参照。

その他の明確化

BC150 当審議会は、2010年公開草案へのコメントを踏まえて、以下の点を明確にした。

- (a) 勤務に関する従業員からの拠出の各勤務期間への帰属は、第70項に従って、給付算定式を用いて行うか、又は定額法によって行うべきである（すなわち、第70項における後加重のテスト及び帰属は、正味の給付を基礎とすべきである）¹。これは、従業員からの拠出は負の給付と見ることができるという当審議会の見解を反映している。さらに、当審議会は、将来の従業員の拠出の一部は、確定給付制度債務に含まれる昇給と関連している場合があることに留意した。拠出の当該部分と昇給とに同じ帰属方法を適用すると、不整合が避けられる。
- (b) ...

審議会による 2013 年 3 月公表の「確定給付制度：従業員拠出」（IAS 第 19 号の修正案）の承認

公開草案「確定給付制度：従業員拠出」は、国際会計基準審議会の15名の審議会メンバーにより公表が承認された。

ハンス・フーガーホースト	議長
イアン・マッキントッシュ	副議長
スティーブン・クーパー	
フィリップ・ダンジョウ	
マルティン・エーデルマン	
ヤン・エングストローム	
パトリック・フィネガン	
アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス	
プラブハカー・カラバチェラ	
パトリシア・マコーネル	
鶯地 隆継	
ダレル・スコット	
メアリー・トーカー	
徐 正雨	
張 為国	

公開草案「確定給付制度：従業員拠出」（IAS 第 19 号の修正案）に関する結論の根拠

この結論の根拠は本修正案に付属しているが、その一部を構成するものではない。

従業員又は第三者からの拠出：2013年に公表した修正

- BC1 IASB は、IAS 第 19 号を修正して、確定給付制度の正式の条件の中に示されている従業員又は第三者からの拠出を、それを支払うべきこととなる期間と同じ期間の勤務費用の減額として認識することができるのは、当該拠出が当該期間に提供された当該従業員の勤務のみに連動している場合であり、かつ、その場合のみであることを明示することを提案している。
- BC2 この論点は、IFRS 解釈指針委員会（解釈指針委員会）への意見提出が発端となった。それは IASB が IAS 第 19 号を修正するよう提案するものであった。解釈指針委員会は、いくつかの設例により、確定給付制度に対する特定の種類の従業員拠出が、退職後給付費用の減額とならずに短期従業員給付費用の減額となるのかどうかを議論した。解釈指針委員会は、IAS 第 19 号の第 93 項の文言が、勤務に関するすべての従業員拠出は負の給付として勤務期間に帰属させるべきだと示唆しているように見えたことに注目した。しかし、支払うべきこととなる期間と同じ期間に提供された従業員の勤務のみに連動している従業員拠出（例えば、拠出が雇用期間全体を通じての給与の固定率である場合）は、短期従業員給付費用の減額と考えられる可能性もある。
- BC3 IASB は、従業員又は第三者から確定給付制度への拠出は、短期従業員給付ではなく退職後給付の一部を構成するものだと考えた。したがって、IASB は拠出を短期従業員費用の減額として扱うことを提案していない。
- BC4 IASB は、従業員又は第三者から確定給付制度への拠出は、負の給付として勤務期間に帰属させるべきであることに留意した。これは、確定給付債務の測定は、報告日より前の従業員の勤務に関連する将来の拠出（の現在価値）を考慮すべきだからである。しかし、IASB は、要求される計算の複雑性及びこれが実務にもたらす混乱の可能性に関する一般的な懸念に留意した。
- BC5 したがって、IASB は第 93 項に実務上の便法を加えることを決定した。IASB は、第 93 項を修正して、従業員又は第三者から確定給付制度への拠出を負の給付として勤務期間に帰属させずに、当期の勤務費用の減額として認識することができるのは、当該拠出がそれを支払うべきこととなる期間に提供された当該従業員の勤務のみに連動している場合であり、かつ、その場合のみであるものとすることを提案している。この実務上の便法の要件を満たす状況の一例は、拠出が従業員の給与の固定率で、従業員の給与に対する比率が従業員の事業主に対する勤続年数に依存していないような拠出であろう。この場合、拠出は給与に比例しているので、各期間に提供される従業員の勤務のみに連動しているものと考えることができる。他方、例えば、勤続期間に応じて従業員が要求される拠出の給与に対する比率が上昇する場

DEFINED BENEFIT PLANS: EMPLOYEE CONTRIBUTIONS

合には、後期の期間において高い拠出が要求されることになる。こうした高い拠出は、当期の勤務だけでなく他の期間の勤務にも連動しているものと考えることができる。この第2の場合においては、拠出はそれを支払うべきこととなる期間と同じ期間に提供される従業員の勤務のみに連動しているとはいえない。

- BC6 IASB は、この修正案を適用する際に勤務費用が減額された場合の金額の開示を要求すべきかどうかを検討したが、要求すべきではないと決定した。第93項の範囲に含まれる従業員又は第三者からの拠出は、確定給付制度への拠出なので、IAS第19号ですでに示されている開示要求の対象となる。例えば、第141項(f)では、確定給付負債（資産）の純額についての調整表において、制度への拠出の開示を要求している（事業主による拠出と制度加入者による拠出とを区別して示す）。
- BC7 上記の修正案の議論において、IASB は、第93項はまず勤務に関する従業員又は第三者からの拠出は第70項に従って負の給付として勤務期間に帰属させると述べ、それから正味の給付を第70項に従って帰属させると述べていることに着目した。これは混乱を生じさせてきた。第93項は、第70項の後加重テストを正味の給付について行うべきなのか、総額の給付と負の給付について別々に行うべきなのかが不明確である。IASB は、正味の給付についてテストを行うと複雑性が増すと考えた。期間帰属のテストをどのように行うのかによって、テストの結果は年度ごとの仮定の変更の影響を受ける可能性がある。したがって、IASB は第93項において、従業員又は第三者からの拠出をそれを支払うべきこととなる期間と同じ期間の勤務費用の減額として認識しない場合に、当該拠出による負の給付は、総額での給付を第70項に従って帰属させるのと同じ方法で勤務期間に帰属させるべきであることを明示することを提案している。