

平成 22 年 5 月 31 日

企業会計基準委員会 御中

新日本有限責任監査法人  
品質管理本部 業務監理部門長  
古川 康信

「退職給付に関する会計基準(案)」及び「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」  
に対する意見

貴委員会から平成 22 年 3 月 18 日に公表された企業会計基準公開草案第 39 号「退職給付に関する会計基準(案)」、(以下「会計基準案」とする。)企業会計基準適用指針公開草案第 35 号「退職給付に関する会計基準の適用指針(案)」、(以下「適用指針案」とする。)について、下記のとおり意見を取りまとめましたので提出いたします。

記

会計基準案及び適用指針案における改正点に関して

1. 未認識項目の即時認識(会計基準案第 13 項、第 34 項)

(コメント)

未認識項目を貸借対照表において即時認識することに賛成である。しかし、その他の事項を含む会計基準及び適用指針の確定時期及び適用時期については、再検討の余地があると考える。

(理由)

改正前の「退職給付に係る会計基準・同注解」により算定された退職給付引当金(前払年金費用)は、期末の実際の退職給付債務から実際の年金資産の額を差し引いた額と乖離しており、財務諸表利用者の理解を妨げるものであった。そのため、会計基準案等による、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の未認識項目を貸借対照表において即時認識することに賛成である。

ただし、その他の項目(給付算定式に従う方法を補正する場合の昇給の考慮の可否等)については、国際財務報告基準においても基準の改訂が予定されるなど、流動的であることから、会計基準及び適用指針の確定時期及び適用時期については、再検討の余地があると考える。

## 2. 期間定額基準と給付算定式に従う方法の選択適用（会計基準案第 19 項）

（コメント）

国際財務報告基準とのコンバージェンスの観点及び退職給付債務の各年度の増加を退職給付制度の給付算定式に従って測定することにより労働サービスの提供の実態がより適切に表わされると考えられることから、給付算定式に従う方法を採用すべきと考える。

ただし、期間定額基準によった場合と給付算定式によった場合の退職給付債務の計算結果に重要な差異がない場合も想定されることから、その場合には、期間定額基準も認める余地はあるものとする。

## 3. 給付算定式に従う方法における後加重の判定（会計基準案第 19 項(2)、適用指針案第 76 項、適用指針案 [ 設例 2 ]）

（コメント）

給付算定式に従う方法における後加重の判定について、実務上混乱が生じる恐れがあると考えられることから、具体的な考え方や判断方法を示すことが必要であるとする。

（理由）

給付算定式に従う方法によった場合、勤務期間の後期における給付算定式に従った給付額が、初期よりも著しく高い水準となると、当該期間の給付額が定額で生じるとみなして補正した給付算定式に従うとされている。

この場合の後加重の考え方について、「より具体的な考え方を（中略）特定することにより、かえって国際的な会計基準との整合性が図れないおそれがあると考えられたことから、これを示さないこととした。」（適用指針案第 76 項）とされているが、判定にあたっての考え方や判断方法が示されない場合には、実務上混乱が生じる恐れがあると考えられる。

## 4. 給付算定式に従う方法を補正する場合の昇給について（適用指針案第 13 項(2)）

（コメント）

給付算定式に従う方法は、後期の給付額が初期よりも著しく高い水準となったときに、補正されることとされており（会計基準案第 19 項(2)）、給付算定式に従う方法を補正する場合の、基準となる期間について「それ以降の勤務により、それ以降の昇給の影響を除けば、重要な追加の退職給付が生じなくなる日まで」（適用指針案第 13 項(2)）とされている。

将来の昇給は、退職給付債務における計算基礎として給付額の計算に含まれることから、給付算定式に従う方法を補正する場合の基準となる期間の判断において、将来の昇給による影響を含めないとする理由を明記することが必要と考える。

#### 5. 給付算定式に従う方法についての設例(適用指針案 [ 設例 1 ])

(コメント)

期間定額基準の設例を記載しているが、同様の前提により給付算定式に従う方法についても設例を載せ、財務諸表利用者の理解の促進を図るべきと考える。

#### 6. 小規模企業等における簡便法の注記(適用指針案第 63 項(3))

(コメント)

小規模企業等における簡便法について、注記の省略を認めるべきと考える。

(理由)

小規模企業等における簡便法は、そもそも小規模企業を前提としており、原則法の注記と区別して別掲で注記することに有用性がない場合も考えられる。例えば、連結子会社の一部が簡便法を採用しており、開示の有用性が認められない場合等においては、従来通り原則法の注記に含めることを認めるべきと考える。

#### 7. 適用初年度の即時認識に係る未認識項目の純資産の部での認識(適用指針案 [ 設例 3 ] 2 (1))

(コメント)

適用初年度の即時認識に係る未認識項目の純資産の部での認識は、仕訳の説明にて、「その他の包括利益を通さず、直接、その他の包括利益累計額に計上される」とされていることから、直接貸借対照表に計上し、その他の包括利益累計額の期首残高の調整として取り扱うものと考えられる。しかし、「退職給付に係る調整額」勘定が、包括利益計算書においても使用されることから、包括利益計算書の損益として取り扱うとの誤解を与える恐れがある。そのため、この点を明確にすべきと考える。

(理由)

適用初年度における未認識項目の純資産の部の認識は、金額的に重要となることが予想される。

設例の仕訳では、「退職給付に係る調整額」の下に「(その他の包括利益累計額)」と

記載されている。これが、仮に包括利益計算書に計上されるのであれば、当該金額の計上により、包括利益計算書のボトムラインに与える影響は大きいものと考えられる。しかし、適用初年度の即時認識に係る未認識項目は、過年度の会計処理の修正であり、包括利益計算書に影響を及ぼすことは問題であると考ええる。そのため、こうした点について、誤解のないような記載をすべきと考ええる。

会計基準案及び適用指針案における従前からの記載に関して

(企業会計審議会「退職給付に係る会計基準」等、従来の取扱いから特に変更はないものの、退職給付に係る会計基準等を再構築することから、これを機会に実務上取扱いが明確になっていないものを、明確にしたほうがよいと考えられるもの)

#### 8. 割引率の算定時点(会計基準案第21項、適用指針案第16項)

(コメント)

利息費用及び退職給付債務を計算する場合の割引率について、当該計算時点での割引率を用いるものと考えられるが、退職給付制度の移行等、期中の退職給付債務に重要な変動があった場合に用いられる割引率についてどの時点のものを用いるか、必ずしも明確になっていない。こうしたことから、どの時点の割引率を用いて計算するのかを明確にすることが望まれる。

#### 9. 特別損益への計上(会計基準案第28項)

(コメント)

過去勤務費用を発生時に全額費用処理する場合などで、その金額が重要である場合には、特別損益として計上することが認められている。この「など」には何が含まれるのかについて明確に記載することが望まれる。

(理由)

特別損益として計上することが認められるのは、退職金規程の改訂等でその原因が、臨時・異常なものであることであると考えられることから、特別損益としての計上は、「数理計算上の差異」に係るものは含まれず、「過去勤務費用」に係るものに限定され则认为。

しかし、「過去勤務費用を発生時に全額費用処理する場合など」(会計基準案第28項)とされているため、数理計算上の差異に係るものも含まれるとの誤解が生じる恐れがある。そのため、この「など」について過去勤務費用を全額費用処理する場合以外に何が含まれるのか、明確に記載することが望まれる。

## 10. 退職給付信託の資産の入替え（適用指針案第 91 項）

（コメント）

退職給付信託において事業主との間で入替えが必要と認められる特別の事由として、買収・合併により年金資産に自己株式が生じるおそれがある場合が例示されている。

会計制度委員会報告第 13 号「退職給付会計に関する実務指針（中間報告）」作成当時は、旧商法により自己株式は原則として取得を禁止されている状況であったこと等から、当該定めが設けられたものと考えられる。しかし、現在の会社法においては旧商法の定めはないことから、買収・合併により年金資産に自己株式が生じるおそれがある場合に、信託した資産の入替えが必要かについて、再検討することが望まれる。

表現に関して

## 11. 適格退職年金制度に関する設例（適用指針案[設例 5]、[設例 6]、[設例 7]、[設例 8 1]、[設例 8 2]）

（コメント）

適格退職年金制度は、平成 24 年 3 月 31 日に廃止される。会計基準案等は、原則として平成 24 年 4 月 1 日以降開始する事業年度の年度末から適用されることを前提にすると、会計基準案等適用時に廃止されている制度を基に設例を示すことは望ましくないと考える。

## 12. その他の包括利益で計上された項目の内訳注記（適用指針案「開示例」2（5））

（コメント）

その他の包括利益で計上された項目の内訳の注記は、財務諸表利用者の理解のため、金額の内訳を計算式で示した開示例にしてはどうか。

以 上