

[設例 A - 1] 確定給付型から確定拠出型への退職給付制度間の移行（過去勤務に係る部分も移行）

1 前提条件

A社は従来、適格退職年金制度を採用していたが、×1年4月1日に適格退職年金制度の一部を確定拠出年金制度へ移行した。移行前の適格退職年金制度の退職給付債務は1,000、移行後の退職給付債務は600と計算された。なお、移行前の適格退職年金制度の年金資産から320が確定拠出年金制度に移換された。

なお、設例で用いている記号は以下のとおりである。

PSL：過去勤務債務

P：年金又は退職金支払額

A：未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の費用処理額

<表A-1>

	移行前の制度 (適格年金)						
	実際 (移行前)	退職給付 支払額	予測 (終了後)	終了に伴う 損益	実際 (終了後)	移行に伴う 増額又は減額	実際 (移行後)
退職給付債務	(1,000)	P 320	(680)	損益 80	(600)		(600)
年金資産	700	P (320)	380		380		380
未積立退職給付債務	(300)	0	(300)	80	(220)	0	(220)
制度間移行に伴う過去勤務債務							
従前からの遅延処理項目							
会計基準変更時差異	150		150	A (60) (*1)	} (56)	90	90
未認識過去勤務債務	50		50	A (20) (*2)		30	30
未認識数理計算上の差異	(60)		(60)	A 24 (*3)		(36)	(36)
前払年金費用/ (退職給付引当金)	(160)	0	(160)	24	(136)	0	(136)

(*1) $60 = 150 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*2) $20 = 50 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*3) $24 = 60 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

2 会計処理

退職給付債務の減少に伴う処理

制度間移行に伴う移行前の退職給付制度の終了により、退職給付債務の消滅の認識が行われる（第20項参照）。このため、終了した部分に係る退職給付債務と年金資産の移換額との差を損益として認識する（第10項(1)参照）。

(仕訳)	
退職給付引当金	80 / 退職給付費用（終了損益） 80

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の移行時の処理

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異は消滅した退職給付債務の比率で損益に認識する（第10項(2)参照）。

(仕訳)	
退職給付費用（終了損益）	56 / 退職給付引当金 56

[設例 A - 2] 確定給付型から確定拠出型への退職給付制度間の移行（分割移換）

1 前提条件

B社は従来、退職一時金制度を採用していたが、×1年4月1日に退職一時金制度の一部を確定拠出年金制度へ移行した。移行前の退職一時金制度の退職給付債務は1,000、移行後の退職給付債務は600と計算された。移行に伴い、事業主から確定拠出年金制度へ380の移換額が確定し、これを×1年4月1日から毎年4月1日に95ずつ4回に分けて計380拠出することとなった。

<表A-2>

	移行前の制度 (退職一時金)						
	実際 (移行前)	退職給付 支払額	予測 (終了後)	終了に伴う 損益	実際 (終了後)	移行に伴う 増額又は減額	実際 (移行後)
退職給付債務	(1,000)	P 380	(620)	損益 20	(600)	0	(600)
年金資産			0		0		0
未積立退職給付債務	(1,000)	380	(620)	20	(600)	0	(600)
制度間移行に伴う過去勤務債務							
従前からの遅延処理項目 会計基準変更時差異	150		150	A (60) (*1)	90		90
未認識過去勤務債務	50		50	A (20) (*2)	(56) 30		30
未認識数理計算上の差異	(60)		(60)	A 24 (*3)	(36)		(36)
前払年金費用/ (退職給付引当金)	(860)	380	(480)	(36)	(516)	0	(516)

(*1) $60 = 150 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*2) $20 = 50 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*3) $24 = 60 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

2 会計処理

退職給付債務の減少に伴う処理

制度間移行に伴う移行前の退職給付制度の終了（未移換額285を含む）により、退職給付債務の消滅の認識が行われる（第21項参照）。このため、終了した部分に係る退職給付債務と事業主からの移換額の差を損益として認識する（第10項(1)参照）。

(仕訳)			
退職給付引当金	380	/	現金預金 95
		/	未払金 285
退職給付引当金	20	/	退職給付費用（終了損益） 20

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の移行時の処理

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は消滅した退職給付債務の比率で損益に認識する（第10項(2)参照）。

(仕訳)			
退職給付費用（終了損益）	56	/	退職給付引当金 56

[設例 A - 3] 確定給付型から確定拠出型への退職給付制度間の移行（将来勤務に係る部分から移行）

1 前提条件

C社は従来、適格退職年金制度を採用していたが、×1年4月1日以降発生分についてのみ確定拠出年金制度へ移行した。移行前の適格退職年金制度の退職給付債務は1,000、移行後の退職給付債務は700と計算された。なお、適格年金制度から確定拠出年金制度へ資産の移換はない。

<表A-3>

	移行前の制度 (適格年金)						
	実際 (移行前)	退職給付 支払額	予測 (終了後)	終了に伴う 損益	実際 (終了後)	移行に伴う 増額又は減額 (移行後)	実際 (移行後)
退職給付債務	(1,000)		(1,000)		(1,000)	PSL 300	(700)
年金資産	600		600		600		600
未積立退職給付債務	(400)	0	(400)	0	(400)	300	(100)
制度間移行に伴う過去勤務債務						PSL (300)	(300)
従前からの遅延処理項目 会計基準変更時差異	150		150		150		150
未認識過去勤務債務	50		50		50		50
未認識数理計算上の差異	(60)		(60)		(60)		(60)
前払年金費用/ (退職給付引当金)	(260)	0	(260)	0	(260)	0	(260)

2 会計処理

退職給付債務の減少に伴う処理

当該制度間移行は退職給付制度の終了に該当しないため、移行前の制度の退職給付債務の減額は負の過去勤務債務として取り扱う（第31項参照）。

(仕訳)
仕訳なし

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の移行時の処理

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は従来の費用処理方法及び費用処理年数を継続して適用する（第12項参照）。

(仕訳)
仕訳なし

[設例 B - 1] 確定給付型の退職給付制度間の移行（支払等を伴う場合）

1 前提条件

D社は従来、適格退職年金制度を採用していたが、×1年4月1日に年金資産を全て分配し、適格退職年金制度を退職一時金制度に移行した。これは第6項ただし書以下の「移行前の制度が移行後の制度に名目的に引き継がれていない場合」に該当しないものとする。移行前の適格退職年金制度の退職給付債務は1,000と計算された。また、移行後の退職一時金制度に基づく×1年4月1日における数理計算による退職給付債務は400と計算された。

<表B-1>

	移行前の制度 (適格年金)				移行後の制度 (退職一時金)			合計					
	実際 (移行前)	退職給付 支払額	予測 (終了後)	終了に伴う 損益	実際 (終了後)	移行に伴う 増額又は減額	実際 (移行後)	実際 (移行前)	移行前後 の差額	実際 (移行後)			
退職給付債務	(1,000)	P 700	(300)	損益 (100)	(400)	PSL 400	0	0	PSL (400)	(400)	(1,000)	600	(400)
年金資産	700	P (700)	0		0		0	0	0	0	700	(700)	0
未積立退職給付債務	(300)	0	(300)	(100)	(400)	400	0	0	(400)	(400)	(300)	(100)	(400)
制度間移行に伴う過去勤務債務									PSL (400) PSL 400	0		0	0
従前からの遅延処理項目 会計基準変更時差異	150		150	A (90) (*1)	60	(60)	0	0	60	60	150	(90)	60
未認識過去勤務債務	50		50	A (30) (*2)	20	(20)	0	0	20	20	50	(30)	20
未認識数理計算上の差異	(60)		(60)	A 36 (*3)	(24)	24	0	0	(24)	(24)	(60)	36	(24)
前払年金費用/ (退職給付引当金)	(160)	0	(160)	(184)	(344)	344	0	0	(344)	(344)	(160)	(184)	(344)

(*1) $90 = 150 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}400) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*2) $30 = 50 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}400) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*3) $36 = 60 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}400) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

2 会計処理

退職給付債務の減少に伴う処理

年金資産の分配により移行前の退職給付制度の一部終了となり、退職給付債務の消滅の認識が行われる。このため、終了した部分に係る退職給付債務600と年金資産からの分配額700との差を損益として認識する（第10項(1)参照）。ただし、残額部分400は、移行前後の制度を一体のもののみならず、移行前の退職給付制度の終了に含めない（第6項、第7項参照）。ここでは制度間移行に際して生じた退職給付債務の正味増減額を、移行後の確定給付型の退職給付制度の過去勤務債務として取り扱っている（第12項、第30項参照）。

(仕訳)		
退職給付費用（終了損益）	100 /	退職給付引当金 100

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の移行時の処理

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は消滅した退職給付債務の比率で損益に認識する（第10項(2)参照）。また、残額部分の未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は、従来の費用処理方法及び費用処理年数を継続して適用する。ただし、移行した時点の退職給付債務の比率その他合理的な方法により、退職給付制度ごとに区分して把握する（第12項、第30項参照）。

(仕訳)		
退職給付費用（終了損益）	84 /	退職給付引当金 84

[設例 B - 2] 確定給付型の退職給付制度間の移行（支払等を伴わない場合）

1 前提条件

E社は従来、退職一時金制度を採用していたが、×1年4月1日に退職一時金制度の一部を確定給付企業年金法に基づく確定給付企業年金制度へ移行した。これは、第6項ただし書以下の「移行前の制度が移行後の制度に名目的にしか引き継がれていない場合」に該当しないものとする。移行前の退職一時金制度の退職給付債務は1,000、移行後の退職給付債務は600と計算された。また、確定給付企業年金制度に基づく×1年4月1日現在の数値計算による退職給付債務は430と計算された。

<表B-2>

	移行前の制度 (退職一時金)							移行後の制度 (確定給付企業年金)			合計		
	実際 (移行前)	退職給付 支払額	予測 (終了後)	終了に伴う 損益	実際 (終了後)	移行に伴う 増額又は減額	実際 (移行後)	実際 (移行前)	移行に伴う 増額又は減額	実際 (移行後)	実際 (移行前)	移行前後 の差額	実際 (移行後)
退職給付債務	(1,000)	0	(1,000)	0	(1,000)	PSL 400	(600)	0	PSL (430)	(430)	(1,000)	(30)	(1,030)
年金資産	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
未積立退職給付債務	(1,000)	0	(1,000)	0	(1,000)	400	(600)	0	(430)	(430)	(1,000)	(30)	(1,030)
制度間移行に伴う過去勤務債務	0	0	0	0	0	0	0	0	PSL (400) PSL 430	30	0	30	30
従前からの遅延処理項目													
会計基準変更時差異	150	0	150	0	150	(60) (*1)	90	0	60	60	150	0	150
未認識過去勤務債務	50	0	50	0	50	(20) (*2)	30	0	20	20	50	0	50
未認識数値計算上の差異	(60)	0	(60)	0	(60)	24 (*3)	(36)	0	(24)	(24)	(60)	0	(60)
前払年金費用/ (退職給付引当金)	(860)	0	(860)	0	(860)	344	(516)	0	(344)	(344)	(860)	0	(860)

(*1) 60 = 150 × (移行前の退職給付債務1,000 - 移行後の退職給付債務600) ÷ 移行前の退職給付債務1,000

(*2) 20 = 50 × (移行前の退職給付債務1,000 - 移行後の退職給付債務600) ÷ 移行前の退職給付債務1,000

(*3) 24 = 60 × (移行時の退職給付債務1,000 - 移行後の退職給付債務600) ÷ 移行前の退職給付債務1,000

2 会計処理

退職給付債務の減少に伴う処理

退職一時金制度の一部を確定給付企業年金制度へ移行したが、当該制度間移行は移行前後の制度を一体のものとするため、移行前の退職給付制度の終了に含めない（第6項参照）。ここでは、制度間移行に際して生じた退職給付債務の正味増減額を、移行後の確定給付型の退職給付制度の過去勤務債務として取り扱っている（第12項、第30項参照）。

(仕訳) 仕訳なし

未認識過去勤務債務、未認識数値計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の移行時の処理

未認識過去勤務債務、未認識数値計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は、従来の費用処理方法及び費用処理年数を継続する。ただし、移行した時点の退職給付債務の比率その他合理的な方法により、退職給付制度ごとに区分して把握する（第12項、第30項参照）。

(仕訳) 仕訳なし

[設例C] 大量退職

1 前提条件

F社は退職一時金制度を採用している。工場の閉鎖に伴い、×1年7月1日に大量退職が生じ、320の退職一時金を支払った。この退職一時金には、臨時に支給される退職給付であって予め予測できないものは含まれない（退職給付会計基準注解（注7）参照）ものとする。大量退職前の退職一時金制度の退職給付債務は1,000、大量退職後の退職給付債務は600となった。

<表C>

	退職給付制度 (退職一時金)				
	実際 (終了前)	退職給付 支払額	予測 (終了後)	終了に伴う 損益	実際 (終了後)
退職給付債務	(1,000)	P 320	(680)	損益 80	(600)
年金資産			0		0
未積立退職給付債務	(1,000)	320	(680)	80	(600)
制度間移行に伴う過去勤務債務					
従前からの遅延処理項目					
会計基準変更時差異	90		90	A (36) (*1)	} (32) 54
未認識過去勤務債務	50		50	A (20) (*2)	
未認識数理計算上の差異	(60)		(60)	A 24 (*3)	
前払年金費用/ (退職給付引当金)	(920)	320	(600)	48	(552)

(*1) $36 = 90 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*2) $20 = 50 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

(*3) $24 = 60 \times (\text{移行前の退職給付債務}1,000 - \text{移行後の退職給付債務}600) \div \text{移行前の退職給付債務}1,000$

2 会計処理

退職給付債務の減少に伴う処理

制度間移行・制度の改訂ではないが、退職給付制度の終了に準じて、退職給付債務の消滅の認識が行われる（第81項、第23項参照）。このため、終了した部分に係る退職給付債務と退職一時金支払額との差を損益として認識する（第10項(1)参照）。

(仕訳)		
退職給付引当金	400 /	現金預金 320
	/	退職給付費用(終了損益) 80

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額の大量退職時の処理

未認識過去勤務債務、未認識数理計算上の差異及び会計基準変更時差異の未処理額は消滅した退職給付債務の比率で損益に認識する（第10項(2)参照）。

(仕訳)		
退職給付費用(終了損益)	32 /	退職給付引当金 32