

平成 22 年 3 月 18 日
企業会計基準委員会

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）」及び

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）」の公表

コメントの募集

当委員会では、退職給付に関する会計基準等の見直しについて、国際的な動向を踏まえて検討するにあたり、プロジェクトを 2 つのステップに分け、まず、ステップ 1 として、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の処理方法、退職給付債務及び勤務費用の計算方法並びに開示の拡充を中心に審議を重ねてまいりました。

今般、平成 22 年 3 月 11 日開催の第 197 回企業会計基準委員会において、標記の「退職給付に関する会計基準（案）」（以下「本会計基準案」という。）及び「退職給付に関する会計基準の適用指針（案）」（以下「本適用指針案」という。）また本会計基準案と本適用指針案を合わせて、以下「本公開草案」という。）の公表が承認されましたので、本日公表いたします。

本公開草案の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本公開草案に関するコメントがございましたら、平成 22 年 5 月 31 日（月）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメント等を当委員会のホームページ等で公開する予定があること、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないことを、あらかじめご了承ください。

記

電 子 メ ー ル： taikyu_2010_asbjed@asb. or. jp

フ ァ ク シ ミ リ： 03-5510-2717

本公開草案の概要

以下の概要は、コメントを作成される際の便宜に資するため、本公開草案を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な検討のために本公開草案をお読みくださいますようお願い申し上げます。

■ 本公開草案の前提

本公開草案は、平成 21 年 12 月 25 日に公表された、企業会計基準公開草案第 35 号「包括利益の表示に関する会計基準(案)」の取扱いを前提としている(本会計基準案第 46 項)。

■ 本公開草案によって改正される会計基準等

本公開草案は、次の会計基準等(以下「改正前会計基準等」という。)を改正し、又は、統合するものである(なお、改正前会計基準等の中には本会計基準案と本適用指針案とに分かれて統合されているものがある。)

		改正する又は統合する会計基準等(改正前会計基準等)
本会計 基準案	改正	• 企業会計審議会「退職給付に係る会計基準・同注解」
	統合	• 企業会計審議会「退職給付に係る会計基準の設定に関する意見書」 • 企業会計基準第 3 号『『退職給付に係る会計基準』の一部改正』 • 企業会計基準第 19 号『『退職給付に係る会計基準』の一部改正(その 3)』
本適用 指針案	改正	• 日本公認会計士協会 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)」
	統合	• 企業会計基準第 14 号『『退職給付に係る会計基準』の一部改正(その 2)』 • 日本公認会計士協会「退職給付会計に関する Q&A」

■ 本公開草案による改正前会計基準等からの主な変更点

(1) 未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の処理方法

① 貸借対照表上での取扱い

改正前会計基準等では、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用(数理計算上の差異及び過去勤務費用のうち費用処理されていない部分)については貸借対照表に計上せず、これに対応する部分を除いた、退職給付債務と年金資産の差額(以下「積立状況を示す額」という。)を負債(又は資産)として計上することとしていた。本公開草案では、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用を、税効果を調整の上で貸借対照表の純資産の部(その他の包括利益累計額)で認識することとし(本会計基準案第 24 項及び第 25 項)、積立状況を示す額をそのまま負債(退職給付に係る負債)又は資産(退職給付に係る資産)として計上する(本会計基準案第 13 項)。

② 損益計算書及び包括利益計算書（又は損益及び包括利益計算書）上での取扱い

本公開草案は、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用の費用処理方法については変更しておらず、改正前会計基準等と同様に平均残存勤務期間以内の一定の年数で定期的に費用処理する。ただし、数理計算上の差異及び過去勤務費用の当期発生額のうち、当期に費用処理されない部分をその他の包括利益を通じてその他の包括利益累計額に計上し（前掲①）、その後の期間に当期純利益を構成する項目として費用処理する際に、その他の包括利益の調整（組替調整）を行うこととなる（本会計基準案第15項）。

(2) 退職給付債務及び勤務費用の計算方法

① 退職給付見込額の期間帰属方法の見直し

改正前会計基準等では、退職給付見込額の期間帰属方法として、次の方法の選択適用を認めていた（期間定額基準を原則とし、その他の方法は一定の場合にのみ認められていた。）。

- 期間定額基準（退職給付見込額について全勤務期間で除した額を各期の発生額とする方法）
- 給与基準
- 支給倍率基準
- ポイント基準

本公開草案では、退職給付見込額の期間帰属方法として、次の方法の選択適用を認めている（本会計基準案第19項）。

- 期間定額基準
- 給付算定式に従う方法（退職給付見込額について退職給付制度の給付算定式に従って各勤務期間に帰属させた額を、各期の発生額とする方法）

なお、この方法による場合、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きには、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わなければならない。

② 割引率の見直し

改正前会計基準等では、割引率の基礎となる期間について、退職給付の見込支払日までの平均期間を原則とするが、実務上は従業員の平均残存勤務期間に近似した年数とすることもできるとされていた。

本公開草案では、割引率は、退職給付の見込支払日までの期間ごとに設定された複数のものを使用することを原則的な考え方とするが、実務上は、給付見込期間及び給付見込期間ごとの退職給付の金額を反映した単一の加重平均割引率を使用することができるとしている（本適用指針案第24項）。

③ 予想昇給率の見直し

改正前会計基準等では、退職給付見込額の見積りにおいて合理的に見込まれる退職給付の変動要因には「確実に見込まれる」昇給等が含まれるものとされていた。

本公開草案では、退職給付見込額の見積りにおいて合理的に見込まれる退職給付の変動要因には「予想される」昇給等が含まれるものとしている（本会計基準案(注5)）。

(3) 開示の拡充

本公開草案では、退職給付債務や年金資産の増減の内訳など、現在の国際的な会計基準で採用されているものを中心に開示項目を拡充している（本会計基準案第30項）。なお、本適用指針案に開示例を付している。

(4) 複数事業主制度の取扱いの見直し

複数事業主制度のうち、自社の拠出に対応する年金資産の額を合理的に計算することができないケースでは、要拠出額をもって費用処理されるが、改正前会計基準等は、複数事業主間において類似した退職給付制度を有している場合について、このケースにあたらないものとみなしていた。本公開草案では、一律にあたらないものとはみなさず、制度の内容を勘案して判断することとしている（本適用指針案第65項及び第122項）。

(5) 長期期待運用収益率の考え方の明確化

長期期待運用収益率の設定の際に考慮すべき事項は、改正前会計基準等における取扱いを引き継いでいるが、長期期待運用収益率の算定は、退職給付の支払に充てられるまでの期間等を考慮して設定することを明らかにしている。

なお、これは従来の考え方を改めるものではなく、取扱いの明確化にすぎないため、会計方針の変更には該当しない（本適用指針案第25項及び第99項）。

(6) 名称等の変更

改正前会計基準等	本公開草案
退職給付引当金	退職給付に係る負債（本会計基準案第72項）
前払年金費用	退職給付に係る資産（本会計基準案第72項）
過去勤務債務	過去勤務費用（本会計基準案第49項）
期待運用収益率	長期期待運用収益率（本適用指針案第99項）

■ 適用時期等（本会計基準案第 34 項から第 39 項）

項 目	適用時期	適用方法
(1) (2)を除くすべて（前掲「本公開草案による改正前会計基準等からの主な変更点」(1)及び(3)など）	平成 23 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用する。ただし、平成 23 年 3 月 31 日以前に開始する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用することができる。	過去の期間の財務諸表に対しては遡及処理しない。 適用に伴って生じる会計方針の変更の影響額については、その他の包括利益累計額（退職給付に係る調整額）に加減する。
(2) 退職給付債務及び勤務費用の計算方法の見直し並びに複数事業主制度の定めなど（前掲「本公開草案による改正前会計基準等からの主な変更点」(2)及び(4)）	平成 24 年 4 月 1 日以後開始する事業年度の期首から適用する。ただし、平成 24 年 3 月 31 日以前に開始する事業年度の期首から適用することができる。	過去の期間の財務諸表に対しては遡及処理しない。 適用に伴って生じる会計方針の変更の影響額については、期首の利益剰余金に加減する。

上記(2)の適用にあたっては、その適用前に期間定額基準を採用していた場合であっても、適用初年度の期首において、給付算定式に従う方法を選択することができる（前掲「本公開草案による改正前会計基準等からの主な変更点」(2)①）。

なお、本会計基準等の適用時期については、給付算定式に従う方法の選択を検討する場合、年金数理人との協議を含めた準備に時間を要する点に配慮が必要であるとの意見もあります。この点についても、コメントをお寄せ頂ければ幸いです。

(参考) 退職給付会計に関するプロジェクトの進め方について

当委員会と国際会計基準審議会（IASB）は、平成 19 年 8 月に「東京合意」（会計基準のコンバージェンスの加速化に向けた取組みへの合意）を公表しており、退職給付に関する会計基準等の見直しについては、国際的な見直しの議論と歩調を合わせて中長期的に取り組むこととしている。

IASB は、現行の退職給付に関する会計基準である、国際会計基準（IAS）第 19 号「従業員給付」（以下「IAS 第 19 号」という。）の見直しの作業を進めており、平成 20 年（2008 年）3 月にディスカッション・ペーパー「IAS 第 19 号『従業員給付』の改訂に係る予備的見解」（以下「IASB の DP」という。）を公表している。平成 22 年（2010 年）3 月に更新された作業計画によれば、IASB は同年第 1 四半期までに公開草案を公表し、平成 23 年（2011 年）第 1 四半期までに最終基準を公表する予定としている¹。

当委員会は、平成 21 年 1 月に退職給付会計に関する論点を幅広く取り上げた「退職給付会計の見直しに関する論点の整理」（以下「論点整理」という。）を公表し、この中長期的な取組みの中で、退職給付に関する会計基準等をどのように見直していくかについての検討に資するよう、広く意見を求めた。当委員会では、寄せられたコメントも踏まえ、平成 21 年 9 月に更新したプロジェクト計画表の中で、退職給付プロジェクトを次の 2 つに分けて進めることとした。

ステップ 1 ①現行の IAS 第 19 号の定めのうち、上記の IASB による見直しが行われても、なお変わらない部分及び②IASB による見直しのうち、方向性が定まっていると考えられる部分について、我が国の退職給付に関する会計基準等のコンバージェンスが進むように見直す（本公開草案）。

ステップ 2 IASB による見直しのうち、数理計算上の差異及び過去勤務費用の包括利益計算書上での取扱いに関連する部分について、IASB の動向を踏まえて検討する。

なお、論点整理で掲げた各論点については、次のように取り扱う予定である。

論点整理で掲げた論点	退職給付プロジェクトでの取扱い
[論点 1-2] 退職給付債務及び勤務費用の測定方法	本公開草案（ステップ 1）で取り上げている。
[論点 2-1] 期待運用収益の取扱い	
[論点 3-2] 制度の積立状況の貸借対照表での計上	
【論点 6】 退職給付（給付建制度）に係る開示	
【論点 9】 複数事業主制度の会計処理と開示	

¹ IASB による退職給付会計の見直しは 2 つのパートに分けられており、IASB はこの見直しのパートの終了後に、IASB の DP の中で取り上げていた拠出ベース約定に係る会計処理を含めた包括的な見直しを開始する見込みである。

論点整理で掲げた論点	退職給付プロジェクトでの取扱い
[論点 4-1] 数理計算上の差異の会計処理 [論点 4-2] 重要性基準と回廊アプローチ [論点 4-3] 過去勤務債務の会計処理 【論点 5】 損益計算書における退職給付費用に係る表示 【論点 7】 清算と縮小の会計処理と表示	現在、IASB が見直しを進めている部分に相当する。IASB の動向を踏まえて検討する（ステップ 2） ² 。
[論点 1-1] 予測単位積増方式による測定方法等の見直し [論点 3-1] 年金資産と退職給付債務の総額表示 【論点 8】 キャッシュ・バランス・プランの会計処理と表示	現在行われている国際的な見直しの議論の中で、検討対象とされていない ³ ことを考慮し、当委員会においても当面の見直し対象としていない。
[論点 1-3] 小規模企業等における簡便法の容認 [論点 2-2] 退職給付信託の取扱い 【論点 10】 その他の退職後給付	国際的な会計基準と重要な相違が生じるとは必ずしもいえないことなどを踏まえ、見直し対象としていない。

以 上

² IASB が現在進めている見直しの中には、期待運用収益の取扱いも含まれている。このため、「[論点 2-1] 期待運用収益の取扱い」はステップ 1 で取り上げられているものの、改めてここで検討対象となることも考えられる（IASB の見直しの内容については、論点整理を参照）。

³ IASB が現在進めている見直しの終了後に、取り上げられることが考えられる。