

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 109 「数理計算上の差異」と「過去勤務費用」

2016年1月にマイナス金利が導入されたことに伴い、企業会計への影響として、退職給付会計における割引率の変更が話題に上がりました。

今回は、その割引率の変更によって生じる「数理計算上の差異」の会計処理について、「過去勤務費用」との相違に触れながら、解説いたします。

まず、「数理計算上の差異」とは年金資産の期待運用収益と実際の運用成果との差異、退職給付債務の数理計算に用いた見積数値と実績との差異及び見積数値の変更等により発生した差異をいいます(退職給付に関する会計基準(以下「基準」とします。))11項)。

また、「過去勤務費用」とは退職給付水準の改訂等に起因して発生した退職給付債務の増加又は減少部分をいいます(基準12項)。

「数理計算上の差異」も「過去勤務費用」も、原則として各期の発生額を、平均残存勤務期間以内の一定の年数で按分した額を每期費用処理します(基準24項、25項)。

両者ともに、その発生した時点において一括で費用計上する考え方があるものの、国際的な会計基準では一時の費用とはせず一定の期間にわたって一部ずつ費用としていることや、以下のそれぞれの考え方(基準67項)により、遅延認識が認められています。

- ・「数理計算上の差異」には予測と実績の乖離のみならず予測数値の修正も反映されることから各期に生じる差異を直ちに費用として計上することが退職給付に係る債務の状態を忠実に表現するとはいえない。

- ・「過去勤務費用」の発生原因である給付水準の改訂等が従業員の勤労意欲が将来にわたって向上するとの期待のもとに行われる面があるため、費用処理も将来にわたって行うべきである。

なお、「過去勤務費用」は退職給付水準の改訂が生じた時点から費用処理を開始しなければなりません、「数理計算上の差異」については、実務上の負担も考慮し、当期の発生額を翌期から費用処理することも認められています(基準注7)。

最後に、「数理計算上の差異」と「過去勤務費用」は性格が異なるため、費用処理方法や費用処理年数を同一にする必要はありませんが、いったん決めた方法は正当な理由がない限り継続する必要がある点に留意が必要です。