

## 解説



# 国際公会計基準 (IPSAS) 第39号 『従業員給付』

IPSASBボードメンバー／公認会計士

いざわ けんじ  
**伊澤 賢司**IPSASBテクニカル・アドバイザー／  
公認会計士ふきや たけお  
**落谷 竹生**

## 1 IPSAS第39号(以下「本基準」という。)の構成と目的

### (1) 本基準の検討経緯

国際公会計基準審議会(IPSASB)は、2016年1月に公開草案(ED)第56号『IPSAS第25号『従業員給付』の修正』を公表した。2016年6月のIPSASB会議では、当該EDに寄せられたコメントを検討し、本基準の公表を承認した。その後、微細な修正を加えて、2016年7月に本基準が公表された。

ED第56号の段階では、現行のIPSAS第25号の条項の過半に修正を加え、巻末の設例(IE)を削除する等、全面的な改訂を行うことが提案されていた。しかし、修正箇所が多すぎて理解可能性が損なわれているとのコメントが多く寄せられたため、最終文書の作成過程で、現行のIPSAS第25号を修正するのではなく、現行の国際会計基準(IAS)第19号『従業員給付』をベースとして、公的部門特有の修正を加えるという起草方法に変更した。ED第56号では理解が難しかった「結論の根拠」も、この修正の過程で、かなり簡素で平易な記載に変更された。

### (2) 本基準の目的

本基準の最大の目的は、IAS第19号

『従業員給付』とIPSASとのコンバージェンスを維持するために、新しいIPSASを発行することである。

現行のIPSAS第25号は、2004年版のIAS第19号を基に作成されている。2004年以降、IAS第19号には、以下のように数々の修正が施されている。

- 確定給付制度における「確定給付負債の純額」の変動額を遅延認識する「回廊アプローチ」を廃止し、即時認識を求める(2011年)
- 確定給付制度における「確定給付費用」の内訳項目である「利息純額」を、確定給付制度債務の測定に用いたのと同じ割引率で計算する「利息純額アプローチ」の導入(2011年)
- 確定給付制度の特徴及び財務諸表上の金額に係る開示の修正(2011年)
- 複数事業主の確定給付制度に対する開示の修正(2011年)
- 確定給付制度に対する「従業員又は第三者からの拠出」に係る要求事項の簡素化(それらの拠出が、勤務に関連する拠出制度に適用される場合)(2013年)

上記のIAS第19号の修正点について

は、ED第56号の段階で考慮されている。ED第56号の解説は、本誌2016年5月号に掲載している。興味のある方はそちらの記事を参照されたい。

## 2 IAS第19号との比較

本基準と、そのベースとなるIAS第19号との主な違いは<表1>のとおりである。

## 3 ED第59号からの主な変更点

本基準と、ED第59号との主な違いは<表2>のとおりである。

複合社会保障制度とは、法律に定められ、かつ、(a)退職後給付を提供するために複数事業主制度として運営されるだけでなく、(b)従業員によって提供される勤務と交換される対価ではない給付を提供するものをいう。IPSAS第25号の

作成時には、複合社会保障制度は公的部門特有とされていた。ED第59号は実例が見当たらないとの理由で削除を提案し、寄せられたコメントには例示がなかったことから、IPSAS第39号では削除された。

## 4 参考:我が国の公会計制度

### (1) 国(省庁別財務書類)

#### ① 賞与引当金

期末手当・勤勉手当については、会計年度末までの期間に対応する部分を「賞与引当金」として計上し、その計上基準及び算定方法について注記する。

#### ② 退職給付引当金

退職手当に係る退職給付引当金は、期末要支給額方式で計上する。

### (2) 地方自治体(総務省統一基準)

#### ① 賞与引当金

賞与等引当金は、基準日時点までの期間に対応する期末手当・勤勉手当及び法定福利費を計上する。

#### ② 退職給付引当金

原則として、期末自己都合要支給額により計算する。

### (3) 本基準と我が国の基準との主な差異

#### ① 短期従業員給付

本基準では、短期従業員給付の範囲を日本の国・地方自治体よりも幅広くとっている(例:有給休暇引当金)。

#### ② 退職後給付(確定給付制度)

本基準の第62項に「場合によっては、見積り、平均及び簡便計算により、本基準で例示した詳細な計算の信頼し得る近似値を求めることができるであろう」と

<表1>

|                     | IAS第19号   | IPSAS第39号  |
|---------------------|---|--|
| 賞与制度                | —   | 公的部門の賞与制度について追加ガイダンスあり(第20項)                                 |
| 共通支配下の加入主体を伴う確定給付制度 | —   | 被支配主体は特に定めがなければ確定拠出ベースで会計処理を行う。第42項で説明                       |
| 退職後給付: 公的制度         | 複数事業主制度と同様に会計処理する。                              | 左に同じ。さらに、説明文を追加している(第45項~第47項)                               |
| 退職後給付: 割引率          | 退職後給付債務の通貨と見積り期間にしたがって、優良社債の利回りに基づく割引率を適用する。    | 貨幣の時間価値を反映する割引率を適用する(第85項)<br>割引率を決定した基礎を開示する(第141項)         |
| 長期障害給付              | —   | 退職後給付に比べれば不確実性の問題がないという反証可能な推定を含む(第157項)                     |
| 個人が再就職するまで主体が支払う補償  | —   | 長期従業員給付の例として追加(第155項)  |
| 再測定の見直し             | その他の包括利益  | 純資産・持分   |
| 用語                  | 収益(income)<br>親会社(parents)<br>子会社(subsidiaries) | 収益(revenue)<br>支配(controlling)<br>被支配主体(controlled entities) |

<表2>

|          | ED第59号          | IPSAS第39号 |
|----------|-----------------|-----------|
| 複合社会保障制度 | IPSAS第25号の記載と同様 | 関連する記載を削除 |

いう簡便法の記載がある。現行のIPSAS第25号にも同様の条項がある。

日本の国・地方自治体の現行の会計基準では、退職給付引当金の計算において「期末要支給額」を適用することと定めており、実質的に簡便法の適用を原則としている。

一方、本基準では、上記のように簡便計算を認めつつも「信頼し得る近似値」という一文が入っている。簡便計算を採

用できる前提として、原則法と結果が近似することが必要である。現行の要支給額基準では、「信頼し得る近似値」であると主張することは難しい。

なお、本基準については、日本公認会計士協会のウェブサイト(<http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/ITI/publicaccounting/>)において、より詳しい解説記事を掲載しているので、興味のある方は併せて参照されたい。