

注:本資料は Deloitte & Touche LLP が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。  
この日本語版については有限責任監査法人トーマツにお問合せください。  
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、英語版ニュースレターの補助的なものです。あくまで英語版が(正)となります旨、ご了承下さい。

## 目次

- ・ はじめに
- ・ 当 ASU 提案の主要規定
- ・ 発効日及び移行措置
- ・ 付録—回答者に対する質問

## 一括取引

# FASB が確定給付制度に関連する純期間給付費用及び開示の表示に係るガイダンスを提案

ジョン・フランコ(John Franco)、エミリー・アッシュ(Emily Hache)、カレン・ウィルトシー(Karen Wiltsie)及びカート・ウェラー(Curt Weller)(デロイト&トウシュ LLP)

## はじめに

2016年1月26日、FASBは二つのASU提案<sup>1</sup>を発行した。これは、ASC715<sup>2</sup>における(1)事業体が提供者となる確定給付年金及びその他の退職後制度に関する純期間給付費用の構成要素の損益計算書上の表示、及び(2)それらの確定給付制度に関する開示に関連する規定を改訂することになる。

損益計算書表示プロジェクトは、審議会の簡素化への取り組み<sup>3</sup>の一環である。当ガイダンス提案では、事業体は、現行のサービス費用をその他の現行の従業員給付費用と共に表示することになり、また、純給付費用の残りの構成要素を、損益計算書の何れかの箇所に表示することになる。

開示に関連する当変更提案は、審議会が、2014年に財務諸表注記における開示の有効性を改善するため立ち上げた、FASBの開示フレームワークプロジェクトの一環である。当ガイダンス提案によれば、事業体は、確定給付制度脚注開示の範囲を決定するに当たり、重要性を検討することになる。当該提案はまた、米国会計基準に対して追加される、又は米国会計基準から削除されることになる多くの開示規定を含んでいる。

双方のASU提案に対するコメント期限は、2016年4月25日である。

当 Heads Up は、当 ASU 提案の主要規定を要約するものである。当 Heads Up の付録は、参照の便宜のために再掲された、当提案による質問及び回答を含んでいる。

<sup>1</sup> FASB Proposed Accounting Standards Updates, [Improving the Presentation of Net Periodic Pension Cost and Net Periodic Postretirement Benefit Cost and Changes to the Disclosure Requirements for Defined Benefit Plans](#).

<sup>2</sup> FASB会計基準編纂書リファレンスのタイトルについては、デロイトの「FASB会計基準編纂書におけるトピック及びサブトピックのタイトル」を参照のこと。

<sup>3</sup> 審議会の簡素化への取り組みは、範囲が狭く、短期間になしうるガイダンスに対する限定的変更を含むものである。2014年6月に立ち上げられた、当簡素化への取り組みは、関連財務諸表情報の有効性を保持又は強化する一方で、現行米国会計基準のコスト及びフック雑製を減少させることが意図されている。

## 当 ASU 提案の主要規定

### 純期間給付費用の表示の改善

米国会計基準では、純給付費用(すなわち、確定給付年金費用及び退職後給付費用)は、雇用主の財務アレンジメント、及び従業員により獲得される給付の費用の異なる様々な側面を反映するいくつかの要素から構成されている。これらの構成要素は、財務諸表の報告目的のため、集約されている。現在、事業体が純給付費用を表示しなければならない損益計算書における記載箇所に関する具体的なガイダンスはない。加えて、多くの利害関係者は、それは、性質において異なる要素の結合であり、事業体の現在及び将来の財務パフォーマンスの分析に当たり、利用者は異なる評価するであろうため、純額表示について批判的である。したがって、FASB は、損益計算書における、純給付費用の表示の有用性の改善を希求している。

当 ASU 提案は、事業体が、(1) 現行のサービス費用要素を、純給付費用のその他の要素から分離し、損益計算書の従業員に関連するその他の現行の報酬費用と共に表示すること、及び (2) 残りの純給付費用を、損益計算書のどこかで、当該小計が表示される場合には、かつ事業からの利益外に表示することを要求することになる。

加えて、当提案は、資産化(例えば、棚卸資産又は有形固定資産の一部として)するに適格な純給付費用の部分を、サービス費用要素に限定することになる。

**編集者注:** 当審議会は、当改訂提案の一環として、純給付費用のその他の構成要素をさらに分解することを要求しないことを決定した。しかしながら、事業体が、当該情報の分解された構成要素の性質を財務諸表において適切に説明する限り、財務諸表利用者に対して、当該情報は有用であると事業体が信じる場合には、事業体は当該構成要素の表示をさらに分解することを決定することができる。

当 ASU 提案は、損益計算書上、純給付費用のサービス費用要素とその他の構成要素の表示の変更について、遡及的適用を要求することになる。しかしながら、当提案による、現行サービス費用要素のみを資産化する規定は、将来に向かって適用されることになる。事業体は、当 ASU を適用する最初の期中及び年次報告期間において、会計原則変更の性質及び理由を開示することになる。

### 確定給付制度開示規定

雇用者による確定給付制度開示に係る当 ASU 提案は、当該開示の全体的目的、及び事業体が、確定給付制度開示の範囲決定に当たって、重要性を検討することになる方法に係るガイダンスを含んでいる。

**編集者注:** 2015 年 9 月、FASB は、ASU 提案<sup>4</sup>を発行した。これは、ASC235 を、財務諸表注記において、作成者が、特定の開示を含む必要性の評価に当たり、重要性を検討する可能性があることを明確化すべく、改訂することになる。当提案はまた、作成者が、重要でない開示を除外することを、潜在的に困難ならしめる、現行規定における文言を削除することになる。当審議会は、事業体の確定給付年金及びその他の退職後制度に関する開示規定に対する変更を提案することを決定するに当たり、ASC235 に対する改訂提案を検討した。ASC235 に対する当改訂提案に対するコメント期限は、2015 年 12 月に終了し、審議会は、当提案に対するフィードバックのレビュー及び再討議の開始を、今後数ヶ月において計画している。

<sup>4</sup> FASB Proposed Accounting Standards Update, Notes to Financial Statements (Topic 235): Assessing Whether Disclosures Are Material.

当 ASU 提案は、事業体の確定給付年金及びその他の退職後制度に関連する多くの開示規定を、ASC715 に対して追加、又は ASC715 から削除することになる。

**編集者注:**2014 年 3 月、FASB は、その開示フレームワークプロジェクトの一環として、[概念基準書提案<sup>5</sup>](#)を発行した。そのガイダンス最終化より前に、審議会は、確定給付年金及びその他の退職後給付を含む、必要な開示の有効性改善に関する多くのプロジェクトに対して、それらを適用することにより、提案された概念のテストを実施している。審議会は、当 ASU 提案におけるガイダンスに係る暫定的決定に当たり、概念基準書提案のガイドラインを適用した。

具体的には、当提案は、事業体が、以下を開示する規定を追加することになる。:

- 提供される給付の性質、カバーされる従業員グループ、及び制度計算式のタイプの説明。
- 事業体のキャッシュ・バランス年金制度及びその他の類似制度において使用される加重平均インタレスト・クレジット・レート。
- 事業体が純資産価値 (NAV) の実務的例外を使用して測定する制度資産に関して、ASC820-10-50-6A により要求される定量的及び定性的開示。NAV で測定される投資の各クラスに関して、含まれることになる開示は以下の通りである。
  - 当該投資の公正価値測定及び当該被投資者の投資戦略の説明。
  - 当該被投資者から直接的に償還不能な投資に関しては、当該被投資者の基礎となる資産が流動化し、投資者に分配される結果となると予想される期間の見積もり。
  - 未積立コミットメントの金額。
  - 投資者が、彼らの投資を償還する可能性がある、期間と条件の全般的説明。
  - その他の方法で償還可能な投資が、償還可能でなくなる可能性がある状況及び現在償還可能でない投資についての特定の開示。
  - 当該投資を売却する能力に関する重要な制限。
  - 投資の意図された売却に関連する特定の開示。
- 給付債務及び制度資産の測定から生じる重要な損益の理由の文章による説明。

ガイダンス提案はまた、事業体が以下項目を開示する規定を削除することになる。:

- 累積給付債務の金額。
- 制度資産を累積給付債務が超過している年金制度に関しては、年金累積給付債務総額及び制度資産の公正価値総額。(しかしながら、予測給付債務が制度資産を超過している年金制度に関しては、事業体は未だ、予測給付債務総額及び制度資産公正価値総額を開示する必要はあることになる。)
- 事業体に返還される、予想時期を含む、制度資産に関する情報。
- 日本福利年金保険法に対する 2001 年 6 月改訂により生じる取引に関する情報。
- (1)関連当事者保険及び年金契約、並びに(2)当該制度と関連当事者間の重要な取引に関する情報。(事業体は、ASC850 により要求される関連当事者開示の提供のみ要求されることになる。)

<sup>5</sup> FASB Proposed Concepts Statement, Conceptual Framework for Financial Reporting, Chapter 8: Notes to Financial Statements.

- 次年度において純期間給付費用の一部として認識されると予想される累積その他の包括利益の金額。
- 経常的基礎で測定される、公正価値ヒエラルキーにおけるレベル3の制度資産を有する非公開事業体に関しては、開始残高から閉鎖残高への調整。(しかしながら、それらの事業体は未だ、制度資産のレベル3からの移管及びレベル3への移管、並びに当該制度によるレベル3資産の購入の開示が必要とされることになる。)

当ガイダンス提案では、事業体は、外国及び国内確定給付年金とその他の退職後制度との間で、開示を分離することが要求されることになる。現在、この分離は、外国の制度が、「給付債務総額と比較して重要性が高い」、かつ「大幅に異なる仮定」を使用している場合にのみ要求されている。

加えて、非公開事業体は、想定されるヘルス・ケア費用に係る1パーセント変動の影響、並びに退職後ヘルス・ケア給付に関するサービス費用、利息費用、及び給付債務にかかる率のこの変更の影響の開示が要求されることになる。

**編集者注:** 審議会は、新開示規定提案導入の結果として、事業体により発生する追加コストは、その他の開示規定の削除、及び重要でない開示の省略に伴うコスト削減により相殺されるであろう、と信じている。

当改訂は、表示全期間に遡及的に適用されることになる。但し、事業体が純資産価値の実務的例外を使用して測定する制度資産に関する開示に関連するものを除く。

## 発効日及び移行措置

審議会が、当 ASU 提案に対して受領したフィードバックを検討後、審議会は、最終ガイダンスの発効日、及び早期適用を認めるか否かを決定する予定である。

## 付録—回答者に対する質問

当 ASU 提案の回答者に対する質問が、参照の便宜のため以下に再掲されている。

### 純期間年金費用及び純期間退職後給付費用の表示の改善

**質問 1:** サービス費用要素は、715-30-35-4 及び 715-60-35-9 項に定義されているように、純給付費用のその他の構成要素とは別個に、損益計算書に報告されるべきであるか、また、資産としてキャピタライズ適格となる唯一の構成要素とされるべきか。それはなぜか又はそうではない理由は。

**質問 2:** 過去勤務費用又は信用要素を、その他の構成要素とは別個の表示を要求することは有用性があるか。サービス費用要素以外の純給付費用の全ての構成要素(例えば、過去勤務費用又は信用要素)は、表示されている場合には事業からの利益小計外で表示されるべきか。それはなぜか又はそうではない理由は。

**質問 3:** 国際財務報告基準(IFRS)とのコンバージェンス改善のため、又はその他の目的のため、利子費用要素の純額、及び制度資産からの予想収益を、純給付費用のその他の要素から分離しての表示の要求は、有用となるか? それはなぜか又はそうではない理由は?

**質問 4:** 改訂提案は、利用者に対して提供される財務情報の有用性を改善することになるか? それはなぜか又はそうではない理由は?

**質問 5:** 当改訂提案は、料金規制事業体については異なるべきか? それはなぜか又はそうではない理由は?

**質問 6:** 当改訂提案は、事業体により著しい増加コストを発生させることなく実行可能となるか(非営利事業体、コストプラス契約を締結している、又はコストアカウンティングスタンダードボード規定の契約を含むがそれに限定されない政府との契約を締結している事業体、及びコスト・プールからコストを配分している事業体、等々)? それはなぜか又はそうではない理由は?

**質問 7:** 当改訂提案適用のためにどれほどの時間が必要とされるか? 早期適用は容認されるべきか? 公開ビジネス事業体以外の事業体により、当改訂提案を適用するために必要とされる時間は、公開ビジネス事業体により必要とされる時間と相違することになるか? それはなぜか又はそうではない理由は?

**質問 8:** 当改訂提案は、損益計算書上のサービス費用要素と純給付費用のその他の構成要素については、遡及的に、適用時には、純給付費用のサービス費用要素の資産化に関しては、発効日以後将来に向かって適用されるべきか?

**質問 9:** 会計原則の変更の性質及び理由の開示は、適用最初の期中及び年次期間に要求されるべきか? それはなぜか又はそうではない理由は?

### 確定給付制度に関する開示規定の変更

**質問 1:** 当改訂提案は、確定給付年金及びその他の退職後制度に関して、より有効な、意識決定有用情報の結果となるか? そうではない場合、その理由を説明願う。当改訂提案が、確定給付年金及びその他の退職後制度に関して、意思決定有用情報の削除の結果となるか? それはなぜか又はそうではない理由は?

**質問 2:** 開示規定提案は、実行可能かつ監査可能であるか? そうではない場合、実行可能性又は監査可能性問題を提起する側面は何か、及びその理由は?

**質問 3:** 開示提案のいずれかは、重要な増加コストを強いることになるか? そうである場合、追加的コストの性質及び範囲を説明願う。

**質問 4:** [概念基準書提案](#)を基礎として、又はその他の理由でサブトピック 715-20 により要求されるべきその他の開示はあるか? 理由を説明願う。

**質問 5:** [概念基準書提案](#)を基礎として、又はその他の理由で削除されるべき、サブトピック 715-20 のレビューの結果保持されたその他の開示規定はあるか？ 理由を説明願う。

サブトピック 715-20 に対する概念基準書提案からの意思決定質問の審議会の適用方法を参照するには、FASB ウェブサイト上の当プロジェクトのサマリー・ページにおける、[開示規定設定における意思決定質問](#)を参照のこと。

**質問 6:** 当改訂提案導入に、どれほどの時間が必要とされることになるか？ 非公開事業体により当改訂提案導入に必要とされる時間は、公開事業体により必要とされる時間と相違すべきか？ 早期適用は容認されるべきか？ いずれかの質問に対して肯定する場合、理由を説明願う。

## 登録

デロイトの Accounting Standards and Communications Group が発行する Heads up およびその他の会計に関する出版物を希望される方は、以下のウェブサイトにご登録ください([www.deloitte.com/us/subscriptions](http://www.deloitte.com/us/subscriptions))。

## 財務責任者のための Dbriefs

Dbriefs へぜひご参加ください。Dbriefs はデロイトのウェブキャスト・シリーズで、重要な問題を常に把握しておくために必要な実践戦略を提供するものです。「財務責任者」シリーズのウェブキャストを通じ、以下のテーマに関する貴重なアイデアや重要な情報にアクセスしてください。

- 事業戦略および税務
- 企業価値の強化
- 財務報告
- 税務に関する財務報告
- ガバナンス、リスクおよびコンプライアンス
- テクノロジー
- 取引およびビジネス・イベント

Dbriefs は CPE クレジット取得のための、身近にご利用いただける便利で柔軟な方法も提供します。今後のウェブキャストに関するお知らせをお受け取りいただくには、以下のウェブサイトにて、Dbriefs にご登録ください(<http://www.deloitte.com/us/dbriefs>)。

## Technical Library と US GAAP Plus

デロイトはご登録いただいた方々を対象に、会計や財務開示に関する資料のオンライン・ライブラリーへのアクセスを提供しています。Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool と呼ばれるこのライブラリーには、弊社の会計および SEC マニュアルならびにその他の会計および SEC の解釈指針のみならず、FASB、EITF、AICPA、PCAOB、IASB、SEC の資料などが含まれています。

営業日ごとに更新される Technical Library は使いやすくデザインされており、ナビゲーションシステムは強力な検索機能を備えているため、いつでも、どのコンピューターからでも瞬時に情報を入手することを可能にします。Technical Library 登録者には、ライブラリーへの最新の情報をハイライトした週報「Technically Speaking」もお送りします。登録やオンライン上のデモンストレーションなどの詳細については、デロイトのウェブサイト [www.deloitte.com/us/techlibrary](http://www.deloitte.com/us/techlibrary) をご覧ください。

さらに、US GAAP Plus にも忘れずにアクセスしてください。これは、米国 GAAP に重点を置いた、会計に関するニュース、情報や出版物を取り上げるデロイトの新しい無料ウェブサイトです。このウェブサイトには、FASB の活動や FASB Accounting Standards Codification™ のアップデート、そして、PCAOB、AICPA、SEC、IASB、IFRS 解釈指針委員会などのその他の米国と国際会計基準の設定主体や規制当局の進展に関する記事が掲載されています。今すぐチェックしてください！

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組みクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 225,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte (デロイト) とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料は皆様の情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事業に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなど、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

© 2016. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.