

会計情報

新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第2回

従業員報酬—改訂版

1. はじめに

今回は、2014年1月に改訂された「企業会計準則第9号—従業員報酬」(以下、「改訂9号準則」)を解説します。改訂9号準則は、総則、短期給付、退職後給付、解雇給付、その他の長期従業員給付、開示、移行規定、付則の8章から構成されています。なお、関連する応用指南は、公表されていません。2006年公表の従来の「企業会計準則第9号—従業員報酬」(以下、9号準則)から改訂9号準則への主な修正点は、下記のとおりです。また、改訂9号準則は、基本的には国際財務報告基準(IFRS)の考え方を踏襲した内容となっています。

	9号準則	改訂9号準則
有給休暇	詳細規定なし	有給休暇に関する会計処理が定められています。
退職後給付	詳細規定なし	確定拠出制度、確定給付制度それぞれに会計処理、注記が定められ、確定給付制度については数理計算が取り入れられています。
その他の長期従業員報酬	詳細規定なし	確定給付制度の要件を満たす場合には、退職後給付と同様の会計処理、注記が要求されています。

なお、有給休暇に係る会計処理は、多くの日系企業に影響すると思われることから、早めに担当の会計監査人と協議することが望ましいと思われます。

2. 用語の定義

以下では、従業員給付に関連する用語の定義を示します。

従業員報酬	企業が、従業員の提供する役務を獲得する為、又は、雇用関係を解消する為に給付する各種形式の報酬及びその他の関連する報酬や補償。
短期給付	従業員との雇用関係の解消により給付する補償を除く、従業員が関連する役務を提供した報告期間末日後12ヶ月以内にすべてが給付される従業員報酬。 具体的には、給与、賞与、手当及び補助、従業員福利費、医療保険料、労災保険料及び出産育児保険料、住宅公積金、労働組合経費及び従業員教育経費、短期有給休暇、短期利益分配制度、非貨幣性給付並びにその他の短期給付を含みます。

有給休暇	企業が給与を支払う、又は、補償を提供する従業員休暇。 具体的には、年次有給休暇、有給疾病休暇、短期障害、結婚休暇、出産休暇、忌引休暇、帰省休暇等を含みます。
短期利益分配制度	従業員が役務を提供し、利益又はその他経営成績に基づき報酬を給付すると合意した従業員との取り決め。
退職後給付	企業が、従業員の提供する役務を獲得する為、従業員が退職又は企業との雇用関係を解消した後に給付する各種形式の報酬及び給付。
退職後給付制度	退職後の給付について企業が従業員と合意した取り決め、又は企業が従業員に退職後給付を提供する為に制定した規約。
確定拠出制度	企業が一定の費用を独立した基金に支払った後、企業はさらなる支払い義務を負わない退職後給付制度。
確定給付制度	確定拠出制度以外の退職後給付制度。
当期勤務費用	当期における従業員の役務の提供により生じる確定給付制度債務の現在価値の増加額。
過去勤務費用	確定給付制度の改訂により生じる、過去の期間の従業員の役務の提供に係る確定給付制度債務の現在価値の増加又は減少。
解雇給付	企業が従業員の雇用契約期間満了前に従業員との雇用関係を解消する、又は、従業員に自発的な退職を勧奨する為に従業員に与えられる補償。
その他長期従業員給付	短期給付、退職後給付、解雇給付以外のすべての従業員報酬。
従業員	企業と雇用契約を締結するすべての人員のほか、臨時従業員、派遣従業員、企業とは雇用契約を締結していないが企業から正式に任命された人員も含みます。

3. 短期給付

改訂9号準則では、短期給付として新たに有給休暇、利益分配制度に関する会計処理が定められています。また、新たに明文化された項目として、従業員福利費は実際の発生時に実際の発生額を当期の損益又は関連する資産の取得原価に含めるとされています。

企業は、従業員が役務を提供する会計期間に実際に発生した短期給付を負債として認識し、当期の損益或いは関連する資産の取得原価に含めなければなりません。

(1) 有給休暇

有給休暇の権利を翌期に繰り越すことが出来る場合、すなわち、当期の有給休暇の権利をすべては使用しなかった場合で将来の期間にその有給休暇の権利を使用することが出来る場合、実際に休暇の権

利が発生した期間に有給休暇に関する従業員報酬を認識し、将来に見込まれる支払い金額で測定します。

(2) 利益分配制度

以下の条件をすべて満たす場合、関連する未払従業員報酬を認識する必要があります。

- ① 過去の事象によって、企業が、従業員報酬の支払いを行う現在の法的債務又は推定的債務を有する。
- ② 利益分配制度により生じる未払従業員報酬の金額が、信頼性をもって見積ることができる。

4. 退職後給付

改訂9号準則では、新たに退職後給付に関する会計処理が定められています。

(1) 確定拠出制度

企業は、従業員が企業の為に役務を提供する期間に、確定拠出制度に基づき計算された未払掛金を負債として認識し、当期の損益また関連する資産の取得原価に計上しなければなりません。

(2) 確定給付制度

① 会計処理過程

- i. 予測単位積増方式に基づき、数理計算上の仮定として人口統計上の変数や財務上の変数を見積り、確定給付制度から生じる債務を測定し、関連する債務の帰属期間を確定します。また、貸借対照表日における支給見込期間や通貨に対応した国債又は活発な市場における優良社債の市場利回りに基づき、確定給付制度から生じる債務を割引計算し、確定給付制度債務の現在価値及び当期勤務費用を計算します。
- ii. 確定給付制度資産がある場合、企業は、確定給付制度債務の現在価値から確定給付制度資産の公正価値を控除して得られる積立不足又は積立超過を、確定給付負債又は資産の純額として認識します。
- iii. 当期の損益に計上すべき下記項目の金額を確定します。
 - ・当期勤務費用
 - ・過去勤務費用
 - ・清算損益
 - ・確定給付負債又は資産の純額に係る利息純額。
- iv. その他の包括利益に計上すべき下記項目の金額を確定します。
 - ・確定給付負債又は資産の純額の再測定により生じる変動上記項目は、数理計算上の差異、制度資産に係る収益、資産上限額の影響の変動を含み、その他の包括利益として認識され、その後の期間において損益に振替ることはできません。

② 過去勤務費用

企業は、次のいずれか早い日に、過去勤務費用を当期の費用として認識しなければなりません。

- i. 確定給付制度の改訂時。
- ii. 企業が、関連する組織再編費用又は解雇給付を認識する時。

③ 清算

企業は、確定給付制度の清算時に、下記金額の差額である清算損益を認識しなければなりません。

- i. 清算日に確定する清算される確定給付制度債務の現在価値。
- ii. 清算価格、すなわち、移転される制度資産及び清算に関連して企業が支払う金額。

5. 解雇給付

解雇給付に関する会計処理について、改訂9号準則で大きく変更された点はありません。

企業が、従業員に解雇給付を提供する場合、次のいずれか早い日に解雇給付により生じる未払従業員報酬を認識し、当期の損益に計上しなければなりません。

- (1) 企業が、雇用関係の解消又は人員削減提案により提示する解雇給付を、企業が一方的に撤回できなくなった時。
- (2) 企業が、解雇給付の支払いを伴う組織再編に係る原価又は費用を認識した時。

企業は、解雇計画の条項の規定に基づき、解雇給付により生じる未払従業員報酬を合理的に見積り、認識しなければなりません。

6. その他の長期従業員給付

改訂9号準則では、新たにその他の長期従業員給付に関する会計処理が定められています。

その他の長期従業員給付が、確定拠出制度の条件を満たす場合には、上記4. (1)確定拠出制度の関連規定を適用します。一方、確定拠出制度の条件を満たさない場合には、上記4. (2)確定給付制度の関連規定を適用し、その他の長期従業員給付の負債又は資産の純額を認識、測定しなければなりません。この場合、従業員報酬に関連する原価は、勤務費用、その他の長期従業員給付負債又は資産に関連する純利息金額及び再測定により生じる変動から構成されます。

7. 開示

改訂9号準則により、従来要求されていた従業員報酬に関する注記に加え、新たに確定拠出制度、確定給付制度、その他の長期従業員給付に関する注記が求められています。

(1) 短期給付

- ① 従業員へ支払わなければならない給与、賞与、手当及び補助、並びにその期末における未払金額。
- ② 従業員の為に納付しなければならない医療保険料、労災保険料及び出産育児保険料等の社会保険料、並びにその期末における未払金額。
- ③ 従業員の為に積み立てなければならない住宅公積金及びその期末における未払金額。
- ④ 従業員の為に提供する非貨幣性給付及びその期末における未払金額。

⑤ 利益分配制度を根拠として提供される従業員報酬の金額及びその計算根拠。

⑥ その他の短期給付。

(2) 確定拠出制度

① 企業が設立或いは関与している確定拠出制度の性質、納付金額の計算式及び計算根拠、当期の納付金額及びその期末における未払金額。

(3) 確定給付制度

① 確定給付制度の特徴及び関連するリスク。

② 財務諸表に認識された確定給付制度から生じた金額及びその変動。

③ 確定給付制度が企業の将来キャッシュ・フロー金額、時期及び不確実性に与える影響。

④ 確定給付制度債務の現在価値の算定に用いた重要な数理計算上の仮定及び関連する感応度分析の結果。

(4) 解雇給付

① 雇用関係の解消により給付する解雇給付の支払い及びその期末における未払金額。

(5) その他の長期従業員給付

① 提供するその他の長期従業員給付の性質、金額及びその計算根拠。

8. 移行規定

改訂 9 号準則は、2014 年 7 月 1 日から適用され、適用日現在にすでに存在している退職後給付、解雇給付、その他の長期従業員給付は、遡及修正する必要があります。ただし、比較財務諸表の関連注記は遡及修正する必要はありません。

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れらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。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、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、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7,300名の専門家(公認会計士、税理士、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。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、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む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200,000人を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

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を含みます。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.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

本資料は皆様へ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。個別の事案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く、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。

© 2014. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC, Deloitte Tohmatsu Tax Co.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited