

国際関連情報 Report from IASB

退職後給付(年金)に係るリサーチプロジェクト及び解釈指針委員会の動向

みうら あけみ
IASB 客員研究員 三浦 朱美

退職後給付（年金）に係るリサーチプロジェクト（以下「リサーチ」という。）と、IFRS 解釈指針委員会（以下「解釈指針委員会」という。）関連のいくつかのプロジェクトを継続して担当しているのでご報告したい。なお、文中の意見にわたる部分はすべて筆者の個人的見解である。

1. 退職後給付（年金）に係るリサーチプロジェクト

前号までにも紹介したような情報収集等を進めるとともに、モデルに関する初期的分析や今後の進め方をスタッフとして考え、国際会計基準審議会（IASB）内部等への説明・議論を行っている。

以前の解釈指針委員会・IASBでの過去の議論や実務などから、中間的制度的特徴をより適切に反映できる会計処理の案を整理し、スタッフとしての分析等を行っている。過去にも議論された実務的な会計処理の案（たとえばIAS第19号「従業員給付」第115項の適用範囲を拡大するようなミラーリングアプローチや、期待収益を割引率に使用してしまう方法）は、スコープやルールの設定が恣意的になるとともに測定方法を概念的にも説明しにくく、健全とはいいいくように思う。解釈指針委員会がかつ

て議論されたD9アプローチも同じく、スコープ設定に関する恣意性の問題があるとともに、概念的な健全性という意味では長期解として望ましいとはいいいくと思う。その他、確定拠出制度に基づく会計処理を行った上で保証部分を公正価値評価するアプローチなどもあり得るが、これも類似した実態となるキャッシュバランス制度の会計処理との間に恣意的な相違が出てしまう可能性がある。

一方、たとえば保険における測定で使用される割引率等を使用する方法は、制度のリスクに関する相違をより適切に捉えることができるし、概念的にも測定属性を説明しやすい。ただ、これらの概念的に説明しやすい方法は現行IAS第19号における確定拠出制度と確定給付制度のスペクトラムに必ずしもフィットしないので、現行基準を前提にスコープを設定してしまうと、かなりのバウンダリーエフェクトが出てしまう懸念がある。

確定給付制度の中にスコープを設定しようとするアプローチを取る限り、過去の検討で繰り返した問題が出てしまい、解決に至らないように思う。一方で、実務影響の大きい根本的・大幅な基準変更の提案については、当然、懸念は大きいだろう。

初期的に収集しているデータ等を見ると、①伝統的な確定給付制度（たとえばIAS第19号

がもともと想定していたような Final Salary Plans) の閉鎖は多くの地域で見られること、②その結果、中間的制度が伝統的な確定給付制度よりも比率的に高い／比率が高くなりつつある地域も多いこと等が見えている。また、純粋な確定拠出制度に移行することが従業員保護・確保や規制の関係で容易ではない地域や企業も多いことも専門家との会議などで得た感触から見えている。

また、以前記載したとおり、年金の測定はブラックボックス的な性質があるため、投資家がそもそもこの問題に気づいていない可能性も高く、既に投資家に広く認知されている問題よりも、潜在的に意思決定を誤らせる可能性もあると思う。

本プロジェクトは Longer-term のプロジェクトとして分類されており、まだアセスメントのフェイズにある。また、基準の改訂を提案する場合は、タイミングが非常に重要なプロジェクトであると考えている。概念フレームワークや保険等の、他のプロジェクト完了や、2011年改訂の適用後レビュー・情報要請の結果等を待ってから年金会計の根本的な改善を検討すること等もあり得るように思う。

もし改訂提案をどこかのタイミングで行う場合も、何らかの免除・移行措置等をともなわないと困難だろうとも思っている。実務的な方法を短期的に容認するような方法も検討は可能であるが、その場合も十分に「財務諸表の情報改善」といえるか、また長期的に望ましいのかも考えなくてはならないと思う。

いずれにしてもまだアセス中のプロジェクトであり、慎重に進めている。次の公開議論をす

る場合も、早くて秋から冬になる見込みである。どのような方向性に向かっても難しいプロジェクトであるのは間違いないが、引き続き、丁寧にスタッフとしての分析と提案を行っていききたい。

2. 解釈指針委員会関連プロジェクト

前号ご紹介した法人所得税に関する不確実な税務処理についての解釈指針ドラフトの公開（及びコメント募集）に向けた関連作業を行っているところである。こちらは、他プロジェクトのバロット作業との関係もあってスケジュールを遅らせるとともに、現行基準に存在する原則やメカニズムに変更を与えるかのような誤解をされないように文言を工夫・検討しているため、2015年Q4の公表を見込んでいる¹。

IAS 第19号「従業員給付」及びIFRIC 第14号「IAS 第19号—給付建資産の制限、最低積立要件及びそれらの相互関係」の狭い範囲の改訂に関する公開草案については、無事に予定どおり6月に公開草案を公表することができた（コメント期限は2015年10月19日）。

論点自体が複雑で説明にも苦勞するようなプロジェクトのため、お読みいただくだけで一苦勞という面もあるかと思うものの、もし何かあれば日本からも建設的なご意見がいただければ大変に幸いである。過去作成したスタッフペーパーや議論の結果、公開草案等はウェブサイトに掲載しているので、詳細はそちらをご覧ください²。また、本誌第45号以降、拙稿にて日本語でご説明しているため、議論の流れにつ

1 過去の議論はこちらをご参照いただきたい：<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IAS-12-Measurement-income-tax-uncertain-tax-position/Pages/Discussion-and-papers-stage-1.aspx>

2 プロジェクトページ（2プロジェクト）：<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IAS-19-Remeasurement-amendment-curtailement/Pages/Home.aspx>
<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IFRIC-14-IAS-19/Pages/Home.aspx>

いてはそちらもご参照いただけたらと思う。

なお、別途、5月に解釈指針委員会で議論したIFRIC第14号の適用に関する新規要望については、7月に解釈指針委員会としてアジェンダリジェクションを最終化し、公表したところである³。

(ひとこと)

いつのまにか自分のこちらでの業務期間もIASBのスタッフの中ではそこそこ長い部類に入っており、自分としても少し振り返ったり、先のことを考えたりすることも増えてきました。

私のプロジェクトに限らず、特に、解釈指針委員会に関連するプロジェクトは、実務上のばらつきに対応する（比較可能性を向上する）ために検討していることが多くあります。換言すれば、提案と異なる見解を持っている関係者がいる（そうでなければまずアジェンダクリテリアを満たさない）わけで、反対を含むコメントを多く受け取ることが通常であるように思います。スタッフやIASBは、概念フレームワークや基準、アジェンダクリテリアを含む

デュープロセスハンドブック等に即し、分析・議論していくこととなりますが、さまざまな背景は傍目にはおそらく理解が難しく、IASBという組織がなかなか一般にご理解いただきにくい事情の1つだろうと思います。自分もいつかコメントを出す側に回る可能性もありますので、こちらでのさまざまな経験を生かすとともに、IASBにもASBJやその他関係者にもポジティブに貢献できる道を考えたいと思います。

また、現行基準の適用実務という文脈において、（マニュアルや例などから答えを探そうとするのではなく）関連する事実・状況と基準から答えを出していくアプローチについて考えることもあります。赴任によって得た知識や技術について、今後、実務に生かせる点は自分で整理しつつ、日本における健全な実務の形成に僅かにでも貢献していきたいと思います。

本稿執筆時以降も、勿論まだ任期は続きますが、長い視野を持ちつつ、こちらの組織での自分の責務を、精一杯果たしたいと思います。

引き続き関係者の皆様のご指導ご鞭撻のほど、お願い申し上げます。

3 過去の議論はこちらをご参照いただきたい：<http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/IFRIC-4-1AS-19-continuation-minimum-funding-requirement/Pages/Discussion-and-papers-stage-1.aspx>