

日商簿記 1 級・全経上級

平成 25 年度(2013 年度)試験向け「改正論点」レジュメ

わが国の会計基準設定主体である企業会計基準委員会（ASBJ）と国際会計基準審議会（IASB）との間で、国際的な基準である国際財務報告基準（IFRS）との差異をなくすコンバージェンス・プロジェクトにより、新会計基準等の設定・改正が行われています。

簿記検定試験については、新たな会計基準の設定・改正に対応した試験が、平成 25 年 4 月 1 日以降に実施されるものから適用（日商簿記検定の場合は、**平成 25 年 6 月施行の第 134 回検定試験から適用**）されることとなります。

これに伴い、改正論点について簡単ではありますが、概要をこのレジュメでご案内いたします。

※このレジュメは、平成 24 年 10 月現在判明している事項に基づき作成しております。試験の主催者である日本商工会議所から今後公表される内容により、このレジュメの内容も予告なく変更することがございます。あらかじめ、ご了承下さい。

I 退職給付に関する会計基準

平成 24 年 5 月 17 日、企業会計基準委員会より、「退職給付に関する会計基準」が制定されました。この基準の改正により、用語の変更、退職給付の個別財務諸表での処理と連結財務諸表での処理が異なることになりました。

下記の書籍をお持ちの方は、該当箇所につき、このレジュメの内容に読み替えて学習をして頂きますよう、お願いいたします。

対象書籍一覧

対象となる書籍は以下のとおりです。（なお、下記の書籍のうち、改訂五版については新基準での対応となっています。）

- ◆ 『とおるテキスト商業簿記・会計学（Ⅱ）・（Ⅲ） 改訂四版』
- ◆ 『とおるゼミ商業簿記・会計学（Ⅱ）・（Ⅲ） 改訂四版』
- ◆ 『サクッとわかるテキスト 商業簿記・会計学①・③ 改訂四版』
- ◆ 『サクッとわかるトレーニング 商業簿記・会計学①・③ 改訂四版』
- ◆ 『出題パターンと解き方 12 年 11 月（132 回）試験対策用』
- ◆ 『全経上級 過去問題集 出題傾向と対策 第 155 回～第 167 回』
- ◆ 『日商簿記検定 模擬試験問題集 1 級 商業簿記・会計学 第 2 版』

改正点

(1)用語の変更

以下のように変更になりますが、意味は同じです。

退職給付に係る会計基準（改正前）	退職給付に関する会計基準（改正後）
過去勤務債務	過去勤務費用
期待運用収益率	長期期待運用収益率

(2)連結上の退職給付会計

1. 「退職給付に関する会計基準」の取扱い

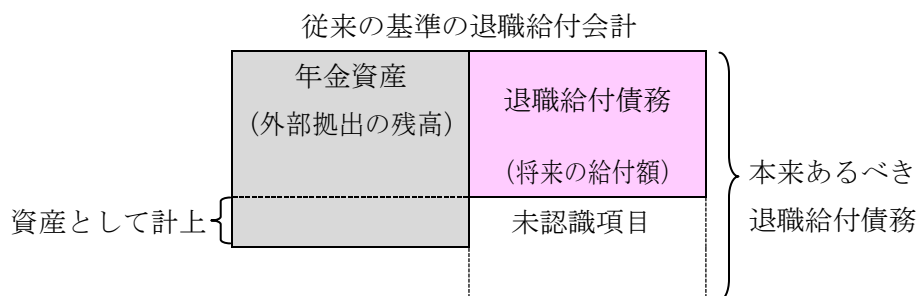
従来は、数理計算上の差異及び過去勤務費用のうち、費用処理されていない部分(未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用)については、貸借対照表に計上せず、これに対応する部分を除いた退職給付に係る積立状況を示す額を負債(または資産)として計上していました。

今回の改正により、未認識数理計算上の差異及び未認識過去勤務費用を、税効果を調整のうえ、純資産の部(その他の包括利益累計額)に計上することとし、積立状況を示す額をそのまま負債(または資産)として計上します。

なお、これらの処理は連結財務諸表のみ適用され、個別財務諸表では適用されません。

2. 改正の趣旨

本来あるべき退職給付債務が年金資産を上回っている場合でも、従来の基準は退職給付債務から未認識項目を除くため、下図のように 年金資産 > 退職給付債務 となることがあり、貸借対照表に資産が計上されることがあります。



上記の問題点を解消するために今回の改正が行われました。

(3)表示科目の変更

未認識項目の処理の変更に伴い、「退職給付引当金」及び「前払年金費用」という名称が「退職給付に係る負債」及び「退職給付に係る資産」に変更されました。

なお、新しい表示科目は当面の間、連結財務諸表のみ適用され、個別財務諸表は従来どおりの表示科目を用います。

	個別財務諸表	連結財務諸表
表示科目	退職給付引当金	退職給付に係る負債
	前払年金費用	退職給付に係る資産
未認識項目の発生	処理なし	退職給付に係る調整額

(4)退職給付会計に関する連結修正仕訳

退職給付会計は連結と個別で処理が異なりますが、表示方法と従来の未認識項目の取り扱いしか異なりません。連結財務諸表は、個別財務諸表を合算して作成されます。合算後に行う連結修正仕訳は以下の2つです。

①個別財務諸表で計上していた退職給付引当金を退職給付に係る負債へ振り替える

(借) 退職給付引当金	×××	(貸) 退職給付に係る負債	×××
-------------	-----	---------------	-----

②個別上で未認識項目となっている分を退職給付に係る負債として計上する

(借) 退職給付に係る調整額	×××	(貸) 退職給付に係る負債	×××
----------------	-----	---------------	-----

設例 1**連結上の退職給付会計（税効果なし）**

退職給付費用 6,100 円、当期末実際退職給付債務 57,000 円、当期末実際年金資産 31,000 円、当期に数理計算上の差異 500 円(借方差異)が発生(翌期より 10 年で償却)。個別貸借対照表には退職給付引当金 25,500 円が計上されている。少数株主損益調整前当期純利益は 10,000 円とする。退職給付にかかる連結修正仕訳を示し、連結包括利益計算書、連結株主資本等変動計算書、連結貸借対照表を示しなさい。なお、税効果は考慮しない。

個別貸借対照表 (単位：円)

	退職給付引当金	25,500
--	---------	--------

(借) 退職給付引当金 25,500	(貸) 退職給付に係る負債	25,500
(借) 退職給付に係る調整額 ⁰¹⁾ 500	(貸) 退職給付に係る負債	500

01) 「退職給付に係る調整額」の当期変動額を「退職給付に係る調整累計額」に加減算します。

連結包括利益計算書		連結株主資本等変動計算書	
少数株主損益調整前当期純利益	10,000	退職給付に係る調整累計額	
その他の包括利益		当期首残高	0
退職給付に係る調整額	△500	当期変動額	△500
包 括 利 益	9,500	当期末残高	△500

連結貸借対照表 (単位：円)

	退職給付に係る負債	26,000
	退職給付に係る調整累計額	△500

(5)税効果会計を含む連結上の退職給付会計**1. 基本的な考え方**

設例 1 では、税効果会計を考慮していませんでした。個別上の退職給付引当金が税効果の対象であるように、連結上の「退職給付に係る負債」「退職給付に係る調整額」も税効果の対象になります。

前ページの連結修正仕訳のうち、税効果を考慮しなければならない仕訳は、**②未認識項目を退職給付に係る負債として計上する仕訳**だけです。①の振替えの仕訳からは税効果は発生しません。

実際に問題を解くさいには以下の考え方を知っておくと便利です。

未認識項目計上の仕訳	税効果の仕訳
ア. 退職給付に係る調整額	退職給付に係る調整額
—————→	
貸借逆側	

イ. 退職給付に係る負債	繰延税金資産
—————→	
貸借逆側	

①差異が借方の場合

(借) 退職給付に係る調整額	(貸) 退職給付に係る負債
—————→	
×実効税率	
(借) 繰延税金資産	(貸) 退職給付に係る調整額

②差異が貸方の場合

(借) 退職給付に係る負債	(貸) 退職給付に係る調整額
—————→	
×実効税率	
(借) 退職給付に係る調整額	(貸) 繰延税金資産

設例 2

連結上の退職給付会計（税効果あり）

【設例 1】において税効果会計を適用した場合、連結修正仕訳、連結財務諸表を示しなさい（実効税率 40%）。判明している事項のみ考慮すること。

個別貸借対照表 (単位：円)

繰延税金資産	10,200	退職給付引当金	25,500
--------	--------	---------	--------

(借) 退職給付引当金	25,500	(貸) 退職給付に係る負債	25,500
(借) 退職給付に係る調整額	500	(貸) 退職給付に係る負債	500

税効果

(借) 繰延税金資産	200 ⁰²⁾	(貸) 退職給付に係る調整額	200
------------	--------------------	----------------	-----

02) 500 円 × 40% = 200 円

連結包括利益計算書

少数株主損益調整前当期純利益	10,000
その他の包括利益	
退職給付に係る調整額	△300 ⁰³⁾
包 括 利 益	9,700

連結株主資本等変動計算書

退職給付に係る調整累計額	
当期首残高	0
当期変動額	△300 ⁰³⁾
当期末残高	△300

03) 500 円 - 200 円 = 300 円

連結貸借対照表 (単位：円)

繰延税金資産	10,400 ⁰⁴⁾	退職給付に係る負債	26,000
		退職給付に係る調整累計額	△300

04) 10,200 円 + 200 円 = 10,400 円