

FASB の動向 (2020年8月～2020年10月)

ASBJ 専門研究員 きむら ひろと
木村 寛人

ASU 第 2020-06 号「負債－転換とその他のオプション（サブトピック 470-20）及びデリバティブとヘッジー企業自身の株式に係る契約（サブトピック 815-40）：転換可能な金融商品及び企業自身の株式に係る契約の会計処理」の公表（2020年8月）

米国財務会計基準審議会（FASB）は、2020年8月5日に、会計基準更新書（ASU）第2020-06号「負債－転換とその他のオプション（サブトピック 470-20）及びデリバティブとヘッジー企業自身の株式に係る契約（サブトピック 815-40）：転換可能な金融商品及び企業自身の株式に係る契約の会計処理」を公表した。

本 ASU は、財務諸表の修正の多くの原因となっている負債と資本の両方の性質を持つ特定の金融商品に関する複雑な会計処理モデルを簡素化することを目的に公表されたものである。FASB は、転換可能な金融商品及び企業自身の株式に係る契約の会計処理に関し、財務報告の複雑さが軽減され、比較可能性が高まることを期待している。

主な内容は、以下のとおりである。

(1) 転換可能な金融商品

本 ASU は、現行の転換可能な負債性金融商品及び転換可能な優先株式に適用される会計処理モデルのうち、2つのモデル（有利な転換特性モデル及び現金転換モデル）を削除することとしている。これにより、より多くの転換可能な金融商品が1つの負債性金融商品や資本金金融商品として報告されることに

なる。

(2) 企業自身の株式に係る契約

デリバティブ会計の適用除外となる株式契約の判定について「自社の株式と連動しているか」と「資本に分類されるか」の2つの要件があるが、本 ASU では、このうち後者を満たすために必要な条件の一部を削除している。そのため、本 ASU 適用後は、現行実務と比較し、より多くの株式契約がデリバティブ会計の範囲外となる。

(3) 1株当たり利益

転換可能な金融商品の希薄化後1株当たり利益の計算は、転換されたと仮定し計算する方法に揃える。また、契約上現金決済と株式決済のオプションを含んだ金融商品の場合、希薄化後1株当たり利益は、株式決済を前提として計算する。

本 ASU の適用日は、米国証券取引委員会（SEC）登録企業（小規模登録企業を除く。）は2021年12月15日より後に開始する事業年度及びその期中期間から、その他の企業については2023年12月15日より後に開始する事業年度及びその期中期間からとなる。早期適用は、2020年12月15日より後に開始する事業年度の期首からであれば認められる。

ASU 案（公開草案）「報酬—株式報酬（トピック 718）：資本に分類されるストック・オプションの基礎となる株式の現在価格の決定」の公表（2020年8月）

FASBは、2020年8月17日に、ASU案（公開草案）「報酬—株式報酬（トピック 718）：資本に分類されるストック・オプションの基礎となる株式の現在価格の決定」を公表した。コメント期間は、2020年10月1日までであった。

本公開草案は、非公開会社協議会（PCC）からの提案に基づくものであり、非公開企業のストック・オプションの付与日における公正価値の測定にあたって、一定の便法を認めることを提案している。

これは、非公開企業の株式は活発に取引され

ておらず、観察可能な価格の入手が困難であるため、その公正価値の評価にコストがかかり複雑なものになっている状況を改善することを意図している。

実務上の便法は、本基準の適用日以降に開始する事業年度及び翌事業年度の期中期間に付与されたか変更されたすべての適格な報酬に対して、将来に向かって適用することが提案されている。適用日は、利害関係者のフィードバックを検討した上で決定される。早期適用は可能であると提案されている。

ASU 第 2020-07 号「非営利企業（トピック 958）：拠出された非金融資産の非営利企業による表示及び開示」の公表（2020年9月）

FASBは、2020年9月17日に、ASU 第 2020-07 号「非営利企業（トピック 958）：拠出された非金融資産の非営利企業による表示及び開示」を公表した。

本 ASU は、非営利企業に拠出された非金融資産の透明性を高めることを意図したものであり、非営利企業に対して主に以下の内容を要求することを提案している。

(1) 活動報告書の中で、拠出された非金融資産

を、他の拠出された現金又は金融資産と分けて表示する。

(2) 拠出された非金融資産を、その種類を表すカテゴリごとに一定の情報を開示する。

本 ASU は遡及適用が要求され、2021年6月15日より後に開始する事業年度及び2022年6月15日より後に開始する事業年度の期中期間より適用される。また、早期適用は認められる。

ASU 案（公開草案）「フランチャイザー—顧客との契約から生じる収益（サブトピック 952-606）：実務上の便法」の公表（2020年9月）

FASBは、2020年9月21日に、ASU案（公開草案）「フランチャイザー—顧客との契約から生じる収益（サブトピック 952-606）：実務上の便法」を公表した。コメント期間は、2020年11月5日までであった。

本公開草案は、非公開事業会社のフランチャイザーに対し、履行義務の識別に関するガイド

ンスの適用を簡素化する新しい実務上の便法を導入することを提案している。これは、一定の要件を満たす場合、フランチャイザーが加盟店（フランチャイジー）に提供する開店前サービスを単一の履行義務として説明することを認めるものである。

適用時期については、以下のとおり提案され

ている。

- (1) まだトピック 606 を適用していない場合
トピック 606 の適用に合わせ、2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2020 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間より、修正遡及アプローチ又は完全遡

及アプローチを適用する。

- (2) すでにトピック 606 を適用している場合
2020 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び期中期間に適用する。早期適用は認められる。また、トピック 606 が適用された日まで遡及し適用する。

ASU 第 2020-08 号「コード化体系の改善：債権—返還不要手数料及びその他のコスト（サブトピック 310-20）」の公表（2020 年 10 月）

FASB は、2020 年 10 月 15 日に、ASU 第 2020-08 号「コード化体系の改善：債権—返還不要手数料及びその他のコスト（サブトピック 310-20）」を公表した。

本 ASU は、会計基準のコード化体系を改善し、その意図しない適用を修正するプロジェクトの一環として公表されたものであり、これにより現在の会計実務に重要な影響を及ぼしたり、企業に大きなコストを強いたりすることは想定していないとされている。コード化体系における金融商品のトピックを明確化し、修正に関する利害関係者の理解を高め、改善プロセスを促進するために、個別でのアップデートの公表が決定されたものである。

主な内容は、償還可能な負債性証券のプレミアムの償却に関するガイダンスに修正を加えることで、当該ガイダンスの適用対象となる証券の明確化を図ったものである。

本 ASU は、公開企業については、2020 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその期中期間より適用され、早期適用は認められない。その他の企業については、2021 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2022 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間より適用され、2020 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及びその期中期間における早期適用は認められる。

ASU 案（公開草案）「リース（トピック 842）：限定的な改善」の公表（2020 年 10 月）

FASB は、2020 年 10 月 20 日に、ASU 案（公開草案）「リース（トピック 842）：限定的な改善」を公表した。コメント期間は、2020 年 12 月 4 日までであった。

本公開草案は、リースのガイダンスについて 3 つの領域を改善することを提案している。これは、トピック 842 の適用後レビューの一環として、FASB とそのスタッフは、さまざまな利害関係者とのアウトリーチを継続して行っており、その中で FASB が注目した領域に関して

の改善を目的としている。

提案されている 3 つの改善領域は、以下のとおりである。

- (1)（貸手のみ）リース料の大部分が変動するリースの分類要件を修正し、貸手にそれらのリースをオペレーティング・リースとして分類及び会計処理することを要求する。そうすることで、収益性が期待される販売型リースのリース開始時に貸手が損失を認識するリスクが軽減される。

- (2) (借手のみ) 将来リース料に影響を与えるインデックスの変更等についてリース負債を再測定するオプションを提供する。このオプションは、会計方針の選択として適用できる。
- (3) (貸手・借手双方) 1つ以上のリース構成要素の早期終了がそのリース契約内の残りのリース構成要素に経済的に影響を与えない場

合、残りのリース構成要素の分類を再評価する修正会計の適用を免除する。

トピック 842 は公開企業と非公開企業に対して適用時期が異なっているが、FASB は、利害関係者のフィードバックを考慮した後、提案した ASU 案のそれぞれの発効日を決定する予定である。

ASU 第 2020-09 号「負債（トピック 470）：SEC リリース第 33-10762 号に準拠した SEC パラグラフの修正」の公表（2020 年 10 月）

FASB は、2020 年 10 月 22 日に、ASU 第 2020-09 号「負債（トピック 470）：SEC リリース第 33-10762 号に準拠した SEC パラグラフの修正」を公表した。

本 ASU は、SEC の最終ルールであるリリース第 33-10762 号「保証された証券の保証人及

び発行者並びに登録企業の証券を担保とする証券を発行した関連企業に関する財務開示」の発行に従って、トピック 470 を中心とした、さまざまな会計基準における SEC 関連のパラグラフの修正及び置換えを行っている。

ASU 案（公開草案）「1 株当たり利益（トピック 260）、負債—変更と消滅（サブトピック 470-50）、報酬—株式報酬（トピック 718）及びデリバティブとヘッジ—企業自身の株式に係る契約（サブトピック 815-40）：資本に分類された独立型の先渡取引及びオプション取引の特定の変更又は交換に係る発行者の会計処理—EITF の合意」の公表（2020 年 10 月）

FASB は、2020 年 10 月 26 日に、ASU 案（公開草案）「1 株当たり利益（トピック 260）、負債—変更と消滅（サブトピック 470-50）、報酬—株式報酬（トピック 718）及びデリバティブとヘッジ—企業自身の株式に係る契約（サブトピック 815-40）：資本に分類された独立型の先渡取引及びオプション取引の特定の変更又は交換に係る発行者の会計処理—発生問題専門委員会（EITF）の合意」を公表した。コメント期間は、2020 年 12 月 28 日までである。

利害関係者は、変更又は交換後も資本に分類される独立型の先渡取引及びオプション取引（ワラントを含む。）に関して、明確なガイダンスがないことに起因する発行者の会計処理に多様性があることを主張しており、本公開草案は、その会計処理の多様性を明確化した上で、

削減することを目的としている。提案された ASU 案は当該金融商品を発行するすべての発行者の会計処理に影響を与えることを提案しているが、その保有者の会計処理には影響を与えないことを提案している。

FASB は、利害関係者のフィードバックを考慮した後、提案した ASU 案の発効日を決定する予定である。本公開草案は、発行者が、ASU 案による修正を遡及的に適用するか、将来に向かって適用するかを選択を行うことを認めることを提案しており、早期適用を認めることも提案している。

ASU 案（公開草案）「参照金利改革（トピック 848）：適用範囲の改善」の公表（2020 年 10 月）

FASB は、2020 年 10 月 29 日に、ASU 案（公開草案）「参照金利改革（トピック 848）：適用範囲の改善」を公表した。コメント期間は、2020 年 11 月 13 日までであった。

ロンドン銀行間取引金利（LIBOR）公表停止となるリスクに関連して、FASB は、2020 年 3 月に、ASU 第 2020-04 号「参照金利改革（トピック 848）：財務報告における参照金利改革の影響の軽減」を公表したが、本公開草案は、利害関係者の要望を受け、その適用対象となるデリバティブ取引の範囲を明確化するために提案された。

具体的には、ASU 第 2020-04 号では、適用

対象を「LIBOR（又は金利指標改革で廃止が見込まれる別の金利指標）を参照する契約」としていたが、FASB は、本公開草案において、次のデリバティブ商品を適用対象に含めることを提案している。

- 廃止が見込まれる金利指標を参照しないが、証拠金、割引率又は契約価格の調整に利用される金利が、結果として金利指標改革により修正される場合のデリバティブ商品

本公開草案は、ASU 第 2020-04 号と同様に、適用は期限付きの取扱いであり、2022 年 12 月 31 日までに発生した契約変更やヘッジ関係に適用されることが提案されている。

ASU 第 2020-10 号「コード化体系の改善」の公表（2020 年 10 月）

FASB は、2020 年 10 月 29 日に、ASU 第 2020-10 号「コード化体系の改善」を公表した。

FASB は、会計基準のコード化体系を改善し、その意図しない適用を修正する常設のプロジェクトを有している。本 ASU には、FASB がコード化体系の改善を要すると判断したさまざまな項目が含まれている。

アップデートは、以下の 3 つのセクションに区分されている。

- (1)（セクション A）別の ASU で対処されているもの
- (2)（セクション B）財務諸表の表示及び開示に関するガイダンスを漏れなく開示セクションに含め、コード化体系の一貫性を向上させ

る修正

- (3)（セクション C）性質が多様であり、元のガイダンスが不明確であったものについて、一貫して適用できるようにガイダンスを明確化する改善

本 ASU のセクション B 及び C の修正は、公開企業については、2020 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度より適用され、早期適用は、財務諸表を発行していない事業年度又は期中期間について認められる。その他の企業については、2021 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2022 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中期間より適用され、早期適用は、財務諸表の発行が可能な事業年度又は期中期間について認められる。