

FASB の動向 (2021 年 8 月～2021 年 10 月)

ASBJ 専門研究員 ^{きむら ひろと}
木村 寛人

ASU 第 2021-06 号「財務諸表の表示（トピック 205）、金融サービス—預け金及び貸付金（トピック 942）及び金融サービス—投資企業（トピック 946）：SEC 最終規則リリース第 33-10786 号『取得及び処分事業に関する財務開示の修正』及び第 33-10835 号『銀行及び貯蓄貸付登録者の統計的開示の更新』に基づく SEC パラグラフの修正」の公表（2021 年 8 月）

米国財務会計基準審議会（FASB）は、2021 年 8 月 9 日に、会計基準更新書（ASU）第 2021-06 号「財務諸表の表示（トピック 205）、金融サービス—預け金及び貸付金（トピック 942）及び金融サービス—投資企業（トピック 946）：SEC 最終規則リリース第 33-10786 号『取得及び処分事業に関する財務開示の修正』及び第 33-10835 号『銀行及び貯蓄貸付登録者

の統計的開示の更新』に基づく SEC パラグラフの修正」を公表した。

本 ASU は、米国証券取引委員会（SEC）の最終規則であるリリース第 33-10786 号及び第 33-10835 号の公表に伴い、トピック 205、942 及び 946 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）「公正価値測定（トピック 820）：契約上の売却制限のある持分証券の公正価値測定」の公表（2021 年 9 月）

FASB は、2021 年 9 月 15 日に、ASU 案（公開草案）「公正価値測定（トピック 820）：契約上の売却制限のある持分証券の公正価値測定」を公表した。コメント期間は 2021 年 11 月 14 日までであった。

本公開草案は、契約上の売却制限が課されている公正価値で測定される持分証券への投資を有する報告企業間の財務情報の比較可能性を高めることにより、投資家及びその他の財務諸表利用者のための財務報告を改善することを目的として提案されている。

トピック 820 では、資産又は負債の公正価値を測定する際に、報告企業は、資産又は負債の

売却に関する制限を含む資産又は負債の特性を、市場参加者も考慮する場合には考慮しなければならないとしている。その判断の鍵となるのが、公正価値で測定される資産又は負債の会計単位である。一部の利害関係者は、トピック 820 には、持分証券の公正価値を測定する際の会計単位について、矛盾したガイダンスが含まれており、そのため実務上の多様性が生じていると指摘している。

この問題に対処するため、本公開草案では、持分証券の売却に関する契約上の制限は、持分証券の会計単位の一部とはみなされず、したがって、公正価値の測定においても考慮されな

いことを明確化する提案がなされている。

FASB は、利害関係者からの意見を検討した後、提案した ASU 案の内容の発効日を決定する予定である。本 ASU 案による修正は、トピック 946「金融サービス—投資会社」に定義されている投資会社を除くすべての企業に対して、将来に向かって適用され、この修正案の適用による調整は適用日の損益に計上されることが提案されている。トピック 946 の投資会社に

該当する企業は、持分証券の売却を制限する契約が本 ASU 案の適用日以降に締結又は修正される持分証券への投資にのみ、本 ASU 案を適用することが提案されている。一方、本 ASU 案の適用日前に持分証券の売却を制限する契約が締結されていた持分証券は、契約上の制限が失効するか修正されるまで、本 ASU 案の適用前に適用されていた会計方針を用いて持分証券の会計処理を継続することが提案されている。

ASU 第 2021-07 号「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—非公開会社評議会の合意」の公表（2021 年 10 月）

FASB は、2021 年 10 月 25 日に、ASU 第 2021-07 号「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—非公開会社評議会の合意」を公表した。

本 ASU は、非公開会社評議会（PCC）の合意に基づくものであり、非公開会社に対して、報酬として発行された資本に分類される株式報酬の現在価格のインプットを、合理的な評価方法を適用して決定する実務上の便法を選択することを認めるものである。

多くの非公開会社は、従業員や非従業員に対する報酬として、株式に分類される株式報酬を発行している。これらの報酬の価値を決定する際、企業は通常、オプション価格モデルなどの評価技法を使用する。このモデルは、株式報酬の基礎となる株式の公正価値を含むさまざまな

インプット（現在価格のインプット）を必要とする。PCC は、本 ASU の公表に向けた調査やアウトリーチ活動の中で、非公開会社の関係者から、非公開会社のストック・オプションの付与日又は変更時に公正価値を決定することは、コストがかかり複雑であることが多いというフィードバックを受けた。本 ASU は、これらの公正価値の計算に関する問題を改善することを意図している。

本 ASU 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に、付与又は変更されたすべての適格な報酬について、将来に向かって適用される。2021 年 10 月 25 日時点でまだ発行されていない又は発行可能となっていない財務諸表については、期中期間を含め、早期適用が認められている。

ASU 第 2021-08 号「企業結合（トピック 805）：顧客との契約から生じる契約資産及び契約負債の会計処理」の公表（2021 年 10 月）

FASB は、2021 年 10 月 28 日に、ASU 第 2021-08 号「企業結合（トピック 805）：顧客との契約から生じる契約資産及び契約負債の会計処理」を公表した。

本 ASU は、以下の項目に関連する実務の多様性と不整合に対処することにより、企業結合において取得した顧客との収益契約の会計処理を改善するものである。

- (1) 取得した契約負債の認識
- (2) 支払条件及び取得者によって認識される取得後の収益への影響

(1)については、ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益（トピック 606）」の適用後において、企業結合で取得した顧客との収益契約から契約負債を認識するかどうかの判断に、トピック 606 で導入された履行義務の概念を用いるべきかが不明確であることを、一部の利害関係者が指摘していた。(2)については、現行の実務において、収益契約における支払時期（支払条件）が、取得者が認識する取得後の収益に影響を与える可能性があることが明らかになった。本 ASU では、企業結合で取得した契約資産及び契約負債を、トピック 606 に準拠し

て認識及び測定することを要求する追加のガイダンスを提供することにより、これらの問題に対処している。加えて、本 ASU は、一貫した認識と測定のガイダンスを提供することで、企業結合後の比較可能性を改善させることが可能となることに言及している。

本 ASU は、公開企業は、2022 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度（その事業年度内の期中期間を含む。）から適用され、その他の企業は、2023 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度（その事業年度内の期中期間を含む。）から適用される。本 ASU による修正は、修正の適用日以降に発生する企業結合に対して将来に向かって適用される。また、早期適用は、期中期間での適用も含めて認められる。