

FASB の動向 (2015年2月～2015年4月)

ASBJ 専門研究員 あべ けんたろう
阿部 建太郎

FASB、ASU 第 2015-02 号を公表 (2015年2月)

米国財務会計基準審議会 (FASB) は 2015 年 2 月 18 日に利害関係者の懸念に対応するため、会計基準更新書 (ASU) 第 2015-02 号「連結 (Topic 810) : 連結の分析の修正」を公表した。

本 ASU により、報告企業が行う特定の事業体の連結判定の分析が変更される。報告企業は、本 ASU に基づき、改めて連結判定を行わなければならない。

本 ASU における主な修正点は以下のとおりとなる。

1. リミテッド・パートナーシップ又は類似の事業体が、変動持分事業体か議決持分事業体かの判断。
2. ジェネラル・パートナーがリミテッド・パートナーシップを連結すべきであるという推定の削除。
3. 意思決定者又は役務提供者に支払った報酬が、変動持分に該当するかの判断。
4. 報酬契約が、主たる受益者の判定に与える影響。
5. 関連当事者の関係が、主たる受益者の判定に与える影響。
6. 登録マネー・マーケット・ファンドに関

し、1940 年投資会社法の Rule 2a-7 と類似の規定を遵守している事業体又はその規定に基づき運用されている事業体に対する報告企業の持分の連結ガイダンスの適用除外の追加。

本 ASU は、公開企業には、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間から適用される。その他の企業体には、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間から適用される。早期適用は、期中期間からの適用を含めて認められる。報告企業が、期中期間から早期に適用した場合、適用に伴う修正は当該期中期間を含む事業年度の期首時点で反映されなければならない。

本 ASU は、適用初年度の期首の資本の部への累積的影響の調整として修正する修正廻及アプローチにより適用される。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、複合金融商品の開示に関する ASU 案を公表（2015 年 2 月）

FASB は 2015 年 2 月 24 日に区分処理される組込デリバティブに関する財務諸表注記の透明性及び情報の有用性を増すために、ASU 案「デリバティブとヘッジ（Topic 815）：区分処理される組込デリバティブを含む複合金融商品に関する開示」を公表した。

本 ASU 案は、報告企業に対し期中期間及び事業年度で、区分処理される組込デリバティブ及びそのホスト契約について、帳簿価額、測定属性、並びに貸借対照表及び損益計算書に表示される勘定科目の開示を要求することを提案している。

現行の米国基準では、すべてのデリバティブ商品、ヘッジ対象として指定された非デリバティブ商品及び関連するヘッジ手段について、デリバティブ商品及びヘッジ活動に関する定性的かつ定量的な開示が要求されている。一般的なデリバティブに関する開示の要求事項の対象には区分処理される組込デリバティブも含まれ

ているものの、全般的なデリバティブの定量的な表形式による開示の中では、明確に識別されていないことが多かった。

本 ASU 案は、ホスト契約から区分され、デリバティブ商品として会計処理される組込デリバティブを含む複合金融商品を発行している企業、又はそうした商品に投資を行っている企業が適用対象となる。本 ASU 案は、適用される事業年度の期首に存在する区分処理される組込デリバティブを含む複合金融商品を対象として、将来に向かって適用することが提案されている。

本 ASU 案の発効日及び早期適用が認められるかについては、FASB が本 ASU 案へのフィードバックを検討した上で決定される。本 ASU 案へのコメントの締切りは 2015 年 4 月 30 日であった。

本 ASU 案の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、新しい収益認識基準の適用日延期を提案する ASU 案を公表（2015 年 4 月）

FASB は 2015 年 4 月 1 日のボード会議において、ASU 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益（Topic 606）」の適用日を 1 年延期するとともに、公開企業については、もともとの適用日である 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間より早期適用を認めることの暫定決定を行った。

これらの暫定決定を踏まえて FASB は 2015 年 4 月 29 日に、ASU 案「顧客との契約から生じる収益（Topic 606）：適用日の延期」を公表した。

本 ASU 案における適用日に関する提案は次

のとおりとなる。

- 公開企業、特定の非営利企業及び特定の従業員給付制度は、2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間から適用する。早期適用は、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間からのみ認められる。
- その他の企業体は、2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2019 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間から適用する。早期適用は、2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度

に含まれる期中期間、又は2016年12月15日より開始する事業年度及び2017年12月15日より後に開始する事業年度の期中期間からのみ認められる。

本ASU案へのコメントの締切りは2015年5月29日である。

本ASU案の全文は、FASBのウェブサイトで見ることができる。

FASB、ASU第2015-03号を公表（2015年4月）

FASBは2015年4月7日に会計基準の簡素化に関する取組みの一環として、ASU第2015-03号「利息—利息の帰属（Subtopic 835-30）：負債の発行コストの表示の簡素化」を公表した。

本ASUにより、負債債務に関わる負債の発行コストは、負債債務の帳簿価格から直接控除され、貸借対照表に表示されることとなり、負債のディスカウントの処理と整合的になる。なお、本ASUは、負債の発行コストの認識及び測定ガイダンスには影響しない。

本ASUは、公開企業には、2015年12月15日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間から適用される。その他の企業体には、2015年12月15日より後に開始

する事業年度及び2016年12月15日より後に開始する事業年度の期中期間から適用される。公表されていない財務諸表への早期適用は認められない。

本ASUは遡及適用され、各期の貸借対照表は、本ASUの適用に伴う期ごとの結果を反映するために調整されなければならない。また、移行に伴い、企業は会計原則の変更に関連する開示に従うことが要求される。具体的には、会計原則の変更の性質及び理由、移行方法、遡及修正された前期の情報、財務諸表の勘定科目（すなわち、負債の発行コスト資産及び負債債務）に与える変更の影響が含まれる。

本ASUの全文は、FASBのウェブサイトで見ることができる。

FASB、ASU第2015-04号を公表（2015年4月）

FASBは2015年4月15日に会計基準の簡素化に関する取組みの一環として、ASU第2015-04号「報酬—退職給付（Topic 715）：事業主の確定給付債務と制度資産の測定日に関する実務上の簡便法」を公表した。

本ASUにより、年度末の日付が月末日ではない企業に対して、実務上の簡便法として、確定給付制度の資産及び債務を年度末に最も近接した月末時点で測定することと、その測定方法を毎年継続的に適用することが認められる。

確定給付制度資産及び債務を測定した月末と

年度末の間に、拠出金や重要な出来事（現行の要求事項に基づき、再測定が求められる制度の修正、清算、縮小など）が生じた場合は、報告企業はその影響を反映するため、確定給付制度資産及び債務の測定を調整しなければならない。しかし、市場価格や金利の変動のように企業自身が原因で生じた出来事ではない場合、確定給付制度資産及び債務の測定を調整する必要はない。

本ASUを適用した場合、報告企業は会計方針の選択と確定給付制度資産及び債務の測定に

使用した日付の開示が要求される。従業員給付制度は、本 ASU の対象には含まれない。

本 ASU は、公開企業には、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間から適用される。その他の企業体には、2016 年 12 月 15 日より後に開始

する事業年度及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間から適用される。早期適用は認められる。また、本 ASU は将来に向かって適用される。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、ASU 第 2015-05 号を公表（2015 年 4 月）

FASB は 2015 年 4 月 15 日に会計基準の簡素化に関する取組みの一環として、ASU 第 2015-05 号「のれんと無形資産—内部利用のソフトウェア（Subtopic 350-40）：クラウドコンピューティング契約において顧客が支払った手数料の会計処理」を公表した。

本 ASU は、顧客がクラウドコンピューティング契約で支払う手数料の会計処理（ソフトウェアの販売かライセンスの供与か）に関するガイダンスを追加している。

同様のガイダンスは既に FASB によるコード化体系（ASC）985-605-55-121 項から 985-605-55-123 項に規定されていたが、この規定が含まれる Subtopic はクラウドサービス・プロバイダーの会計処理のための基準であった。

本 ASU により、クラウドコンピューティング契約がソフトウェア・ライセンスを含む場合、顧客は当該ソフトウェア・ライセンスの要素を、他のソフトウェア・ライセンスの購入と整合して会計処理しなければならない。また、クラウドコンピューティング契約がソフトウェア・ライセンスを含まない場合、顧客は当該契

約をサービス契約として会計処理しなければならない。

本 ASU は、公開企業には、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間から適用される。その他の企業体には、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2016 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度の期中期間から適用される。早期適用は認められる。

報告企業は、本 ASU を将来に向かって適用するか、遡及して適用するかを選択できる。将来に向かって適用する場合、報告企業は会計原則の変更の性質及び理由、移行方法、適用により影響を受ける財務諸表の勘定科目に関する定性的な記述の開示が要求される。遡及して適用する場合、報告企業は会計原則の変更の性質及び理由、移行方法、適用により影響を受ける財務諸表の勘定科目に関する定性的な記述に加えて、会計上の変更に関する定量的な情報の開示が要求される。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、非営利企業及び医療機関に関する ASU 案を公表（2015 年 4 月）

FASB は 2015 年 4 月 22 日に非営利企業（Not for Profit Entities）の財務諸表表示に関

する現行の会計基準を改善するために、ASU 案「非営利企業（Topic 958）及び医療機関

(Topic 954)：非営利企業の財務諸表の表示」を公表した。

本 ASU 案は、非営利企業の現行の財務報告が抱える複数の問題を解決するため、Topic 958 で規定されている財務諸表及び注記の要求事項と、Topic 954 で規定されている特定の要求事項の修正を提案している。主に次の点に関連した要求事項の追加、修正、削除などを提案している。

1. 純資産の区分
2. 活動報告書の項目
3. キャッシュ・フロー計算書
4. 流動性に関する開示の強化

本 ASU 案は、遡及適用が提案されている。

適用初年度の期中財務諸表への適用は要求されないが、事業年度の財務報告書とあわせて報告される場合は、期中期間の情報は修正再表示される。報告企業は表示している各年度について、適用初年度に組替又は修正再表示の性質と、該当がある場合は純資産の区分の変更を開示することが提案されている。

本 ASU 案の発効日及び早期適用の可否については、FASB が本 ASU 案へのフィードバックを検討した後に決定される。本 ASU 案へのコメントの締切りは 2015 年 8 月 20 日である。

本 ASU 案の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、年金制度会計に関して 3 つの ASU 案を公表（2015 年 4 月）

FASB は 2015 年 4 月 23 日に EITF（発生問題専門委員会）の合意に基づき、「年金制度会計—確定給付制度（Topic 960）」「年金制度会計—確定拠出制度（Topic 962）」「年金制度会計—保険及び福祉の給付制度（Topic 965）」に関連した 3 つの ASU 案を公表した。

これらの ASU 案の発効日はいずれも、EITF が本 ASU 案に対するフィードバックを検討した後に決定される。本 ASU 案へのコメントの締切りは 2015 年 5 月 18 日であった。各 ASU の案の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

- ASU 案「年金制度会計—確定拠出制度（Topic 962）、保険及び福祉の給付制度（Topic 965）：完全給付連動の投資契約」

本 ASU 案は、Topic 962 及び Topic 965 の対象に含まれ、用語集で定義されている完全給付連動型投資契約（fully benefit-responsive investments contracts）に投資を区分している

報告企業に適用される。本 ASU 案では、完全給付連動型投資契約の唯一の評価手法として、契約価値（contract value）を指定することを提案しており、契約価値は完全給付連動の投資契約を報告するうえでコストと複雑性を削減しつつ、目的適切な情報を保持するとしている。

現行の米国基準では、契約価値と公正価値が異なる場合、年金制度の財務諸表上で契約価値と公正価値の調整が要求されている。

本 ASU 案は、年金制度の適用初年度の期初に遡及して適用することが提案されている。

- ASU 案「年金制度会計—確定給付制度（Topic 960）、確定拠出制度（Topic 962）、保険及び福祉の給付制度（Topic 965）：制度資産の開示」

本 ASU 案は、「Topic 820：公正価値測定と開示」と、Topic 960、Topic 962 及び Topic 965 に基づく従業員給付制度について、投資に

関する開示要求をより簡素化しかつ効率的にすることを目的に提案されている。

現行の米国基準では、Topic 820 では資産区分は性質、特性、リスクに基づき分類及び開示される一方で、Topic 960、Topic 962 及び Topic 965 では資産区分は国債、社債、株式など一般的なタイプに基づき分類及び開示されている。両者の分類は整合していない場合もあり、結果としてしばしば年金制度の区分は2つの異なった方法により分類されていた。

本 ASU 案では、従業員給付制度の投資は一般的なタイプに基づき分類することを提案して

いる。

本 ASU 案は、年金制度の適用初年度の期初に遡及して適用することが提案されている。

• ASU 案「年金制度会計—確定給付制度 (Topic 960)、確定拠出制度 (Topic 962)、保険及び福祉の給付制度 (Topic 965) : 測定日の簡便法」

本 ASU 案は、従業員給付制度においても、ASU 第 2015-04 号と同様に、測定日に関する簡便法の選択の許容を提案している。

本 ASU 案は、将来に向かって適用することが提案されている。

FASB、特定の電力契約における通常のパワー購入及び売却の例外に関する ASU 案を公表 (2015 年 4 月)

FASB は 2015 年 4 月 23 日に EITF の合意に基づき、ASU 案「デリバティブとヘッジ (Topic 815) : 地域別電力市場における特定の電力契約に対する通常のパワー売却の例外の適用」を公表した。

本 ASU 案は、企業が地域別電力市場 (Nodal Energy Market) 内にて、市場内に位置する、ある場所に送電する目的で先渡契約による電力の購入又は売却の契約を締結したが、独立のシステム運営者 (Independent system operator) との地域間の価格差に着目し、改めて送電する電力を追加で独立のシステム運営者と売却する取引を対象としている。

現行の米国基準では、それぞれの取引条件が現物決済の基準を満たしているために通常のパワー売却として Topic 815 の例外に該当する (デリバティブ取引として扱わない) のか、又はグリッドポイントにおける独立電力会社との先渡契約

による電力の受け渡しが純額決済されるため、通常のパワー売却の例外に該当しない (デリバティブ取引として扱う) のかが明確ではなかった。

本 ASU 案では、企業が、現物決済の規定とともに、通常のパワー売却の例外の規定を満たせば、当該契約を通常のパワー売却として指定できることを提案している。

本 ASU 案は、将来に向かって適用することが提案されている。従って、適用日以降、企業は適格取引を通常のパワー売却とみなすことができる。

本 ASU 案の発効日及び早期適用については、EITF が本 ASU 案へのフィードバックを検討した後に決定される。本 ASU 案へのコメントの締切りは 2015 年 5 月 18 日であった。

本 ASU 案の全文は、FASB のウェブサイトでご覧できる。

FASB、負債の消滅に関する ASU 案を公表 (2015 年 4 月)

FASB は 2015 年 4 月 30 日に EITF の合意に

基づき、ASU 案「負債—負債の消滅 (Subtop-

ic 405-20)：特定のプリペイドカードの非行使残高の認識」を公表した。

本 ASU 案では、商品、サービス、現金に換金可能な貨幣価値を有するプリペイドカード (Prepaid stored-value card) が対象となる。企業がこうしたプリペイドカードを顧客に発行した場合、顧客に商品やサービスを購入する能力を提供する履行義務を負うため、企業は負債を認識する。しかし、プリペイドカードは、場合によっては永遠にその全部若しくは一部分が使用されないまま (非行使残高) のことがある。

本 ASU 案では、企業が以下の特徴を有するプリペイドカードを発行した場合に認識する負債を、金融負債として取り扱うことを提案している。

1. 有効期限がない。
2. 未請求資産に関する法律 (unclaimed property laws) の対象ではない。

3. 現金、第三者の商品やサービス、いずれか又は両方に換金可能である。

4. カードが、顧客の預金口座のように分別管理された口座に紐づけられていない。

あわせて、Subtopic 405-20 のガイダンスの狭い範囲の例外として、Topic 606 における上記の特徴を有する負債に関する非行使残高の取扱いのガイダンスと整合した会計処理を要求することを提案している。

本 ASU 案は、発効日が含まれる事業年度の利益剰余金の期首残高への累積的影響の調整として修正する修正遡及アプローチを適用することが提案されている。

発効日は、EITF が本 ASU 案へのフィードバックを検討した後に決定される。本 ASU 案へのコメントの締切りは 2015 年 6 月 29 日である。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、ASU 第 2015-06 号を公表 (2015 年 4 月)

FASB は 2015 年 4 月 30 日に EITF の合意に基づき、ASU 第 2015-06 号「1 株当たり利益 (Topic 260)：マスター・リミテッド・パートナーシップによるドロップダウン取引の過去の 1 口当たり利益に対する影響」を公表した。

本 ASU は、Topic 260 のマスター・リミテッド・パートナーシップのサブセクションに基づき、ジェネラル・パートナーからドロップダウン取引により純資産を取得するすべてのリミテッド・パートナーシップが対象になる。当該ドロップダウン取引は、Subtopic 805-50「企業結合—関連事項」で規定される企業結合における共通支配下での企業間の取引として会計処理される。2 クラス法に基づき過去の 1 口当たり利益を算出する上で、ドロップダウン取引実

行前の損益はすべてジェネラル・パートナーに配分することの明確化を提案している。ドロップダウン取引の結果、過去に報告されたリミテッド・パートナーの 1 口当たり利益は変わらない。また、ドロップダウン取引の実行前及び実行後に関する定性的な開示を要求することが提案されている。

本 ASU は、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び当該事業年度に含まれる期中期間から適用される。

本 ASU は、表示されるすべての財務諸表に遡及適用される。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。