

国際関連情報 FASB 情報

FASB の動向 (2013年2月～2013年4月)

みやばやし あきひろ
専門研究員 宮林 明弘

FAF、法人所得税に関する FASB の会計基準の適用後レビューを実施する旨を公表 (2013年2月)

2013年2月4日、米国財務会計基準審議会 (FASB) の母体組織である米国財務会計財団 (FAF) は、財務会計基準書 (SFAS) 第 109 号「法人所得税の会計処理」(以下「FAS 第 109 号」という。)¹ を対象とする適用後レビューを実施する旨を公表した。FAS 第 109 号の目的は、当期の未払法人税及び未収法人税を認識することと、企業の財務諸表ないし税務申告書上で認識されている事象の将来の税金への影響を繰延税金資産や繰延税金負債として認識することである。

FAF の適用後レビュー・チームは、今までに SFAS 第 131 号「企業のセグメント及び関連情報に関する開示」² と、FASB 解釈指針第 48 号「法人所得税の不確実性に関する会計処理」³ の適用後レビューを完了させ、現在、SFAS 第 141 号 (R) 「企業結合」⁴ の適用後レビューを実施中である。FAS 第 109 号の適用後レビューはこれらに続くものとなる。

本公表の詳細は、FASB のウェブサイトでご覧できる。

FASB、ASU 第 2013-02 号を公表 (2013年2月)

2013年2月5日、FASB は、会計基準更新書 (ASU) 第 2013-02 号「包括利益 (Topic 220) : その他の包括利益累計額からの組替金額の報告」を公表した。

本 ASU により、財務諸表上の純利益やその

他の包括利益に関する報告の要求事項は変更されない。本 ASU が要求することは、米国会計基準によって、財務諸表のその他の場所で開示されることが既に要求されていることである。

本 ASU による要求事項は主に次のとおりで

- 1 現在は FASB-ASC Topic 740 「法人所得税」に組み込まれている。
- 2 現在は FASB-ASC Topic 280 「セグメント報告」に組み込まれている。
- 3 現在は FASB-ASC Topic 740 「法人所得税」に組み込まれている。
- 4 現在は FASB-ASC Topic 805 「企業結合」に組み込まれている。

ある。

- その他の包括利益累計額からの組替金額の全額が同報告期間の純利益に組み替えられる場合：

その他の包括利益累計額から純利益に組み替えられた重要な金額については、純利益を構成する行項目ごとに組替金額が分かるように財務諸表上ないし注記として表示ないし開示する。

- その他の包括利益累計額からの組替金額の全額が同報告期間の純利益には組み替えられない場合：

これは、その他の包括利益累計額からの組替

金額の一部が当初貸借対照表勘定に組み替えられる場合である（例えば年金関連の金額が棚卸資産に組み替えられるなど）。このような場合には、現行の米国会計基準で要求されている他の開示との相互参照を記載する。

本 ASU は、公開企業については 2012 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度から、非公開企業については 2013 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度から、それぞれ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。

PCC、3 項目をアジェンダに追加したこと等を公表（2013 年 2 月）

非公開企業評議会（PCC）⁵ は 2013 年 2 月 12 日に、次の 3 項目を正式なアジェンダとして追加したことを公表した。

- 変動持分事業体の連結について
 - 単一の相手先との「プレーン・バニラ」の金利スワップの会計処理について
 - 企業結合で取得される様々な識別可能無形資産の認識と測定について
- また、同日、PCC は FASB とともに、非公

開企業の意思決定フレームワークについて再公開をしてコメントを再度募集することを決定した⁶。当該意思決定フレームワークは、FASB と PCC が、非公開企業の財務諸表の利用者への目的適合性を強化し、財務諸表作成のコストと複雑性を減少させる機会を識別するのに役立つものになることが意図されている。

当該公表についての詳細は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、金融資産及び金融負債の認識と測定の改善について提案する ASU 案を公表（2013 年 2 月）

2013 年 2 月 14 日、FASB は、ASU 案（公開草案）「金融商品（全般）(Subtopic 825-10)：金融資産及び金融負債の認識及び測定」を公表した。本 ASU 案は、国際会計基準審議

会（IASB）と共同で取り組んでいる金融商品プロジェクトの一環として公表されたものである。

本 ASU 案によれば、金融資産の分類と測定

5 PCC は FAF の評議員会によって設立され、FASB と協働し、米国会計基準を非公開企業のためにどのような場合に、どのように修正するかについて決定をする。

6 その後 2013 年 4 月 15 日に、「意見募集：非公開企業意思決定フレームワーク：非公開企業の財務会計及び報告の評価をするための指針」が公表された。当該公表については、本記事 199 頁を参照のこと。

は、当該資産の法的形態（例えば、当該資産が貸付金か証券か）よりむしろ、当該資産のキャッシュ・フロー特性及び当該資産を管理する企業の事業モデルに基づいてなされ、次の3つのカテゴリーのいずれかに分類される。

- ① 償却原価で測定：契約条件が所定の日に元本及び元本残高に対する利息の支払のみであるキャッシュ・フローを生じさせる金融資産で、当該キャッシュ・フローの回収の目的で保有されている。
- ② 公正価値で測定し、公正価値の変動をその他の包括利益に認識：契約条件が所定の日に元本及び元本残高に対する利息の支払のみであるキャッシュ・フローを生じさせる金融資産で、当該キャッシュ・フローの回収及び当該資産の売却の両方の目的で保有されている。
- ③ 公正価値で測定し、公正価値の変動を純損益に認識：上の2つの分類のいずれにも該当しない金融資産。

持分投資は（持分法会計により会計処理される特定の投資を除き）、元本及び元本残高に対

する利息の支払に該当しないので、③のカテゴリーに分類されることになる。なお、容易に算定可能な公正価値がない持分投資の場合には例外規定がある。

本 ASU 案によれば、金融負債の発生時の企業の事業戦略がその後に公正価値で取引を行うことである場合や、金融負債が空売りから生じている場合でなければ、一般的に金融負債は償却原価で測定する。

また本 ASU 案は、公開企業には、償却原価で測定している金融資産及び金融負債（1年未満で期日を迎える受取債権及び支払債務、及び要求払預金負債を除く）の公正価値を財政状態計算書に括弧書きで表示することを要求している。

FASB は、本 ASU 案が最終化される時に、適用日を決定する。

本 ASU 案のコメント期限は、2013年5月15日とされていた。

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、EITF 会議の合意に基づき 2 つの ASU 案を公表（2013年2月）

FASB は、発生問題専門委員会（EITF）による合意に基づき、2013年2月21日に、以下の2つの ASU 案（公開草案）を公表した。コメントの期限は双方とも2013年4月22日である。双方とも当該 ASU 案の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

- ASU 案「法人所得税（Topic 740）：繰越欠損金又は繰越税額控除を有している場合の未認識の税務上の便益の表示」

現行の米国会計基準には、繰越欠損金又は繰越税額控除が存在する時の未認識の税務上の便

益の財政状態計算書上の表示の仕方について明確なガイダンスがなかったため、実務にばらつきが生じていた。本 ASU 案は、これに対処するために公表された。

本 ASU 案によれば、繰越欠損金又は繰越税額控除が存在する時の未認識の税務上の便益の財政状態計算書上での表示は以下のとおりになる。

- ① 未認識の税務上の便益について、当該税務ポジションの否認を受けたことによる追加法人所得税の決済に繰越欠損金又は繰越税額控除が使用できない場合：当該未認識の税務上

の便益は負債として表示する。

- ② ①以外の場合：当該未認識の税務上の便益は、当該繰越欠損金又は繰越税額控除に基づく繰延税金資産に対する減額とする。

本 ASU 案に基づく改訂は、遡及的に適用され、早期適用は認められる。具体的な発効日は本 ASU 案に対するフィードバックを EITF が考慮した後に決定される。

- ASU 案「デリバティブ及びヘッジ (Topic 815)：ヘッジ会計目的でのベンチマーク金利としてのフェデラル・ファンド実効スワップ金利 (翌日物インデックス・スワップ金利) の追加」
現行の米国会計基準では、ヘッジ会計目的の

ベンチマーク金利としては、UST (米国債)、LIBOR のみが認められていた。しかし、2008 年の金融危機以降、フェデラル・ファンド実効スワップ金利 (翌日物インデックス・スワップ (OIS) 金利) が普及し、また、LIBOR と OIS 金利のспレッドが拡大してきた。そこで、本 ASU 案では、ヘッジ会計目的でのベンチマーク金利に、フェデラル・ファンド実効スワップ金利 (OIS 金利) を追加することを提案している。

本 ASU 案に基づく改訂は、将来に向かってのみ適用される。発効日について決定はされていないものの、本改訂が最終化されて公表されたと同時に発効することを EITF は示唆している。

FAF の評議員会、FASB と GASB の新しいアジェンダ設定プロセスを承認 (2013 年 2 月)

2013 年 2 月 26 日、FAF の評議員会は、FASB と米国政府会計基準審議会 (GASB) のアジェンダ設定プロセスの変更について承認したことを公表した。

当該変更により、アジェンダ設定、プロジェクト計画、プロジェクトの優先順位の決定に関

して、今後は FASB と GASB の各議長 1 人によってではなく、それぞれの審議会の多数決によって承認されることになった。

本公表の詳細は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、ASU 第 2013-04 号を公表 (2013 年 2 月)

FASB は EITF の合意に基づき、2013 年 2 月 28 日に、ASU 第 2013-04 号「負債 (Topic 405)：報告日において債務総額が確定している連帯債務契約から生じる債務」を公表した。

本 ASU は、報告日現在で債務総額が確定している連帯債務から生じる債務の測定に関して、次の合計とするように要求している。

- 連帯債務者間の契約に基づき、報告企業が支払うことを合意した金額

- 他の連帯債務者の代わりに、報告企業が支払うことが見込まれる追加的な金額

また、当該債務に関する開示の充実も要求している。

本 ASU は、公開企業については 2013 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度と期中報告期間から、非公開企業は 2014 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度と期中報告期間から、それぞれ適用される。適用事業年度の期首に存在す

る連帯債務契約について、表示されるすべての比較年度の財務諸表に遡及適用が要求される。早期適用は認められる。

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 2013-05 号を公表（2013 年 3 月）

FASB は EITF の合意に基づき、2013 年 3 月 4 日に、ASU 第 2013-05 号「外貨関連（Topic 830）：在外事業体内の子会社ないし資産グループの認識中止時、ないしは在外事業体への投資の認識中止時における累積為替換算調整勘定に関する親会社の会計処理」を公表した。

本 ASU は、累積為替換算調整勘定を解消して純利益に組み替える会計処理に関して、実務でばらつきが生じていることに対処することを目的としている。当該ばらつきは、サブトピック 810-10「連結—全体」に沿って会計処理するか、ないしはサブトピック 830-30「外貨換算—財務諸表の換算」に沿って会計処理するか、という違いから生じている。また、本 ASU は、持分法適用会社への投資を増加して支配を獲得した時の、累積為替換算調整勘定の会計処理で生じているばらつきにも対処している。

本 ASU は、親会社（報告企業）によって連結されている在外事業体内の、子会社ないし資産グループへの支配財務持分の所有が終了した時に、親会社はサブトピック 830-30 を適用し、関連する累積為替換算調整勘定を純利益に組み替える、としている。したがって、売却や移転によって、当該子会社ないし資産グループを内包していた在外事業体の清算（実質的な清算も含む）が生じた時にのみ、累積為替換算調整勘定の純利益への組替えが実施される。

また、本 ASU は、次の 2 点の在外事業体への投資の売却について明確化している。1 点目は在外事業体への支配財務持分を（投資維持分

が存在するにもかかわらず）喪失する結果となる場合、2 点目は取得日以前に資本持分を所有していた取得者が被取得者の支配を獲得する結果となる場合（しばしば段階取得と称される）である。これらの場合では、累積為替換算調整勘定は解消されて純利益に組み替えられる。なお 2 点目は具体的には、持分法が適用されている在外事業体に対して支配が獲得される場合のことであり、その際には一旦投資がすべて売却され、直後に支配を獲得する取得があったと考える。

さらに、本 ASU は在外事業体への持分法が適用されている投資について、セクション 830-30-40 が依然として適用される、としている。したがって、持分法が適用されている在外事業体への投資について、部分売却があった場合、比例計算による部分的な累積為替換算調整勘定の純利益への組替えがなされる。

本 ASU は、公開企業については 2013 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度（及びその事業年度を含む期中報告期間）から適用され、非公開企業については 2014 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度から適用される。適用日より後の認識中止に対して将来に向かって適用され、以前の報告期間への調整はされない。早期適用は認められる。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB が公表した金融資産の信用損失に関する ASU 案についての続報（2013 年 3 月）

2012 年 12 月に公表された ASU 案（公開草案）「金融商品—信用損失（Subtopic 825-15）」に関連した以下の 2 件の公表が、2013 年 3 月中に FASB からされた。

• FASB スタッフ文書の公表

2013 年 3 月 25 日に FASB スタッフ文書である「良くある質問（Frequently Asked Questions (FAQ))」が FASB のウェブサイトに掲載された。

FASB メンバーとスタッフが関係者に対し、様々なカンファレンスやアウトリーチを通じて、本 ASU 案の説明をした。当該説明の際に良く受けた質問について、本 FAQ にて回答をしている。本 FAQ は次の 3 つのセクションから構成されている。

- a. プロジェクトの目的
- b. 予想信用損失の測定
- c. 検討されたその他の代替案

• コメント期限の延長

本 ASU 案のコメント期限は当初 2013 年 4 月 30 日となっていたが、FASB は 2013 年 3 月 28 日に、当該コメント期間を延長することを決定し公表した。新たなコメント期限は 2013 年 5 月 31 日になった。

当該延長は、IASB が信用損失に関する公開草案を 2013 年 3 月 7 日に公表したことや上述の FAQ が公表されたことなどを考慮の上、関係者からの要望に応えたものである。

当該公表についての詳細は、FASB のウェブサイトでご覧できる。

FASB、非継続事業の報告の改善を提案する ASU 案を公表（2013 年 4 月）

2013 年 4 月 2 日、FASB は、ASU 案（公開草案）「財務諸表の表示（Topic 205）：非継続事業の報告」を公表した。

現行の米国会計基準の非継続事業の定義では、過剰な数の資産の処分が非継続事業に該当して表示されることから、作成者のコスト負担の割には利用者にとって財務諸表が有用でないとの批判がされてきた。そこで本 ASU 案では非継続事業の定義を次のように変更した。

当該変更では、次のいずれか 1 つが該当する場合は非継続事業である、としている。

1. 処分されたか、又は ASC 第 360-10-45-9 項の要件に従って売却予定として分類される、独立した主要な事業分野又は営業活動の主要な地理的領域を示している、企業の構成

部分ないし構成部分のグループ

2. 事業の取得の際に、ASC 第 360-10-45-9 項の要件に該当して売却予定に分類されるような事業

さらに、本 ASU 案は開示の充実も図っている。企業は、非継続企業の営業、投資、財務キャッシュ・フローの情報の開示をすることが要求され、また、非継続事業への企業の継続的関与についての開示が拡大される。さらに、公開企業は、財務諸表の表示としては非継続事業に該当しないものの個々に重要である構成部分の処分についての追加的な開示が要求される。

FASB は、本 ASU 案により IFRS 第 5 号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」とのより大きなコンバージェンスが達成さ

れる、としている。

適用日は、本 ASU 案へのフィードバックを FASB が考慮した後に決定される。本 ASU 案による変更は、適用開始事業年度の期首以降に生じるすべての処分（ないし売却予定への分類）について将来に向かって適用される。早期

適用は認められる。

本 ASU 案へのコメント期限は 2013 年 8 月 30 日とされている。

本 ASU 案の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

メアリー・J・ホワイト氏を SEC の新しい委員長に就任（2013 年 4 月）

米国証券取引委員会（SEC）は、メアリー・J・ホワイト氏が 2013 年 4 月 10 日に、SEC の第 31 代委員長に就任したことを発表した。

ホワイト氏は、1993 年から 2002 年まで 9 年間、ニューヨーク南部地区の連邦検事であり、その間、複雑な証券、金融機関不正、国際テロの事案の起訴を専門にしていた。それ以前の 1990 年から 1993 年の間、同氏は、ニューヨーク東部地区の連邦検事第一補佐、連邦検事代理を歴任した。

連邦検事の職責を離れた後、同氏は、ニューヨークのディベボイス・アンド・プリムプトン法律事務所の訴訟部門の部門長として、200 人以上の弁護士を統括していた。

同氏は、心理学修士をニュー・スクール・フォー・ソーシャル・リサーチにて取得し、その後法律の学位をコロンビア大学ロースクールにて取得している。

本発表の内容は、SEC のウェブサイトで見ることができる。

FASB、金融資産及び金融負債の認識及び測定に関する ASU 案に伴う FASB-ASC への結果的修正を提案する ASU 案を公表（2013 年 4 月）

2013 年 4 月 12 日、FASB は、ASU 案（公開草案）「金融商品：全般（Subtopic 825-10）：金融資産及び金融負債の認識及び測定—FASB による会計基準のコード化体系（FASB-ASC）の改訂案」を公表した。

本 ASU 案は、2 月 14 日に公表した ASU 案（公開草案）「金融商品：全般（Subtopic 825-10）：金融資産及び金融負債の認識及び測定」に伴う、FASB-ASC の様々なトピックスへの

結果的修正を提案している。

それに加えて、本 ASU 案は、2 月に公表した ASU 案の範囲外である金融商品についての公正価値オプションの廃止も提案している。

コメント期限は 2 月公表の ASU 案と合わせて 2013 年 5 月 15 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、非公開企業意思決定フレームワークを公表（2013 年 4 月）

FASB が PCC（非公開企業評議会）と共に 4 月 15 日に、「意見募集：非公開企業意思決定フ

レームワーク：非公開企業の財務会計及び報告の評価をするための指針」を公表した。

本フレームワークは、米国会計基準で報告をする非公開企業について、認識、測定、開示表示、強制適用について代替的な取扱いを認めるべきか、認める場合にはどのような状況において認められるか、について FASB と PCC が決定をする際の指針を提供することを意図している。今回の提案は、2012年7月の意見募集への関係者からのフィードバックを基に、FASB と PCC が審議をして変更を加えたものであり、再度意見募集をするものである。

主な変更点として、次のことを提案している。

- 同じ産業特定指針が、公開企業と非公開企業の双方に価値関連性があるか否かという考察を FASB と PCC がした上で、産業特定の推定を削除する。
- 非公開企業は、すべての代替的な取扱いを採用することなく、適当であると思われる代替的な取扱いのみを採用することができる。
コメント期限は、2013年6月21日とされている。

FASB、ASU 第 2013-07 号を公表（2013年4月）

2013年4月22日、FASB が、ASU 2013-07「財務諸表の表示（Topic 205）：清算を基礎とする会計」を公表した。本 ASU は、企業ないし非営利組織が、清算を基礎とする会計をいつ、どのように適用すべきかについて実務にばらつきがあったため、これを明確にしている。

本 ASU は、清算が差し迫っている（imminent）ときに清算の会計処理の基準を適用することを要求している。清算が差し迫っているとみなされるのは、清算から逃れる可能性がほとんどなく、かつ次のいずれかに該当する場合である。

- 清算の計画が、そのような計画について権限のある者によって承認され有効となり、当該計画の実行が第三者によって阻止される可能性がほとんどない場合
- 清算の計画が、外的な要因により課された場合（強制的な倒産の場合など）

また本 ASU は、資産と負債の認識及び測定、そして財務諸表の表示について次のような要求事項を定めている。

- 資産は、清算により現金の入金が見込まれる

金額により資産を測定する。それには、清算会計ではない米国会計基準では認識していなかったが、清算に際して売却するないし債務の返済に使用できると見込まれるものも含める（トレードマークなど）。

- 負債は、当該負債に適用されるその他の米国会計基準によって認識及び測定がされる。なお、企業ないし非営利組織は、これらの債務の主たる債務者であるということについて、法律的にないし債権者から、解放されると見込んではいけない。
- 企業ないし非営利組織は、予想される清算期間中に発生が見込まれるコストと稼得が見込まれる収益を見越計上をし、別個に表示する。これには、上記の資産及び負債の決済に伴う費用も含める。

上記のほか本 ASU は、企業の清算計画、資産や負債の測定に用いた方法や重要な仮定についての開示など、開示の強化も図っている。

本 ASU は、2013年12月15日より後に始まる事業年度及び期中報告期間から将来に向かって適用される。早期適用は認められる。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトでも閲覧できる。

FAF、ラッセル・G・ゴールドデン氏を FASB の議長に任命（2013 年 4 月）

ラッセル・G・ゴールドデン氏（Russell G. Golden）は 2013 年 4 月 23 日に、FAF の評議員会により FASB の次期議長に任命された。同氏は現在の議長であるレスリー・F・サイドマン氏（Leslie F. Seidman）の任期が終了する 2013 年 6 月 30 日の翌日 7 月 1 日に議長に就任する。

ゴールドデン氏は、2010 年 9 月から FASB の理事を務めている。その前の 6 年間は FASB スタッフであった。FASB スタッフの最後の 2 年間は、テクニカル・ディレクターとして、基準レベルの主要なプロジェクト、基準の適用プ

ロジェクトなどにおいて FASB スタッフを統括していた。同氏は EITF の議長も務めていた。

ゴールドデン氏は、FASB に従事する以前はデロイト・アンド・トウシュの会計サービス業務を行うナショナル・オフィスのパートナーであり、全米及びグローバル規模で、内部やクライアントに対する会計に関する相談業務に責任を持っていた。

当該任命に関する発表の詳細は、FASB のウェブサイトでも閲覧できる。

FAF と FASB が設立 40 周年を迎え、ブランディングやウェブサイトを刷新（2013 年 4 月）

FAF と FASB は設立 40 周年を迎え、それを機に FAF、FASB 及び GASB のロゴなどを新しくし、また、FASB のウェブサイトを刷新したことを、2013 年 4 月 29 日発表した。ウェブサイトについては、FAF や GASB のものも今後更新していくとしている。

FASB のウェブサイト刷新については、改良して使いやすくし、また、平易な英語（plain English）による FASB の主要なプロジェクトの説明をした、などとしている。

本発表の詳細は、FAF のウェブサイトでも閲覧できる。