

国際関連情報 FASB 情報

FASB の動向 (2014年11月～2015年1月)

あべ けんたろう
ASBJ 専門研究員 阿部 建太郎

FASB、ASU 第 2014-16 号を公表 (2014 年 11 月)

米国財務会計基準審議会 (FASB) は 2014 年 11 月 3 日に、発生問題専門委員会 (EITF) の会合における合意に基づき、会計基準更新書 (ASU) 第 2014-16 号「デリバティブとヘッジ (Topic 815) : 株式の形態で発行された複合金融商品のホスト契約が負債と資本のいずれにより類似しているかの判定」を公表した。

本 ASU により、株式の形態で発行される複合金融商品について、ホスト契約の経済的特性とリスクを評価するための方法が明確化される。

従前の米国会計基準では、株式の形態で発行される複合金融商品について、発行した企業ないし投資した企業は、当該金融商品が特定の要件に該当した場合、ホスト契約から組込デリバティブ部分を分離し、当該部分をデリバティブとして会計処理をしなければならない。その特定の要件の 1 つは、組込デリバティブの経済的特性とリスクが、ホスト契約の経済的特性とリスクに明らかに密接に関連していないというものである。例えば、資本のような特性の組込デリバティブ (例: 転換オプション) の経済的特性とリスクは、ホスト契約が資本に類似している場合は、明らかに密接に関連していると考え

られる。一方で、ホスト契約が負債に類似している場合は、明らかに密接に関連していないと考えられる。

本 ASU により、報告企業は、株式の形態で発行される複合金融商品のホスト契約の特性を、組込デリバティブの特性も含めた複合金融商品全体としての経済的特性とリスクを考慮した上で、決定しなければならない。従前の実務では、主に組込デリバティブの特性を含めた方法と除外した方法の 2 種類が用いられており、経済的に類似した複合金融商品について異なる会計処理が生じる可能性があった。

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より適用される。それ以外の企業体には、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期中期間に適用される。早期適用は認められる。報告企業が、本 ASU を期中期間より早期適用する場合、当該期中期間を含む事業年度の期首も修正される。

報告企業は、本 ASU が発効される報告期間の期首に存在する複合金融商品について遡及適用する、修正遡及アプローチを適用する。過去

の関連するすべての期間についての遡及適用も認められる。

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 2014-17 号を公表 (2014 年 11 月)

FASB は 2014 年 11 月 18 日に、EITF の会合における合意に基づき、ASU 第 2014-17 号「企業結合 (Topic 805) : プッシュダウン会計」を公表した。

本 ASU により、被取得企業はその個別財務諸表上で、取得企業が被取得企業の支配を獲得した事象が生じた時点で、プッシュダウン会計の適用が選択できる。また、支配が変更する事象ごとに選択できる。被取得企業が適用を選択した場合、財務諸表利用者がプッシュダウン会計の影響を評価できるよう、当該企業は Topic 805 の要求事項に基づき開示を行わなければならない。プッシュダウン会計は、新たに支配を獲得した取得企業の観点から、被取得企業の個別財務諸表に新しい会計・報告のベースを確立するものである。

従前の米国会計基準では、プッシュダウン会

計の適用ガイダンスは限定的であった。また、米国証券取引委員会 (SEC) のスタッフ会計公報 (SAB) の Topic No 5. J 「一定の状況下で要求される新しいベースの会計」等が SEC 登録企業に対するプッシュダウン会計のガイダンスを提供しているが、SEC 登録企業以外では実務においてプッシュダウン会計の適用にはばらつきが生じていた。

本 ASU は、2014 年 11 月 18 日から発効される。被取得企業は、本 ASU を発効日以降に生じる支配の変更事象、又は最も直近に生じた支配の変更事象に適用できる。ただし、既に公表された又は公表される財務諸表に含まれる支配の変更事象に適用する場合は、会計方針の変更として取り扱われる。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、投資会社の他の投資会社の投資に関する ASU 案を公表 (2014 年 12 月)

FASB は 2014 年 12 月 4 日に、投資会社に関するプロジェクトの一環として、ASU 案「金融サービス-投資会社 (Topic 946) : 他の投資会社に対する投資に関する開示」を公表した。

本 ASU 案では、Topic 946 号の適用範囲にある、他の投資会社に対して投資を行っているすべての投資会社が対象となることが提案されている。1940 年投資会社法に基づき規制されているか否かを問わず、投資会社の開示の要求事項を変更することが提案されている。具体的には以下が提案されている。

- マスター・フィーダー契約におけるフィーダー・ファンドに対し、自らの財務諸表に加え、マスター・ファンドの財務諸表の提出を義務付ける。現行の SEC のガイダンスでは、1940 年投資会社法に基づき規制されていないフィーダー・ファンドには、提出が求められていない。
- 投資ファンドが保有する報告企業の純資産の 5% を超える投資に関する、特定の情報の開示を義務付ける。現行の会計基準では、1940 年投資会社法に基づき規制されている投資会

社には、開示が義務付けられていない。

本 ASU は将来に向かって適用し、早期適用を認めることが提案されている。本 ASU 案の発効日は、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 2 月 17 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、ASU 第 2014-18 号を公表 (2014 年 12 月)

FASB は 2014 年 12 月 23 日、非公開会社評議会 (PCC) の会合における合意に基づき、ASU 第 2014-18 号「企業結合 (Topic 805) : 企業結合における識別可能無形資産の会計処理」を公表した。

本 ASU により、報告企業が下記の適用対象となるいずれかの取引を行った結果、識別可能な無形資産の認識又はその公正価値の考慮が求められる場合に、代替的会計処理の選択を適用できる。

- (1) Topic 805「企業結合」に基づく取得法の適用
- (2) Topic 323「持分法とジョイント・ベンチャー」に基づく持分法投資の適用
- (3) Topic 852「組織再編」に基づくフレッシュ・スタート報告の適用

代替的会計処理の適用を選択した場合、顧客関連の無形資産（売却可能なもの及び単独でライセンス供与されるものを除く）及び競争禁止

契約は、のれんとは別に認識しない。

本 ASU に規定される代替的会計処理は、FASB によるコード化体系 (ASC) の用語集で定義される公開企業及び非営利企業を除く、ASU 第 2014-02 号「無形資産—のれんとその他 (Topic 350) : のれんの会計処理」に定められた非公開企業ののれんの代替的な会計処理を適用している企業が選択できる。

本 ASU は、2015 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度において発効する。企業は発効日以降、最初に対象取引が発生した時点で代替的会計処理の選択を決定しなければならない。その時点が適用日となる。また、適用日以降の対象取引のすべてに代替的会計処理を適用しなければならない。公表されていない期中及び年次の財務諸表に対す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 2015-01 号を公表 (2015 年 1 月)

FASB は、2015 年 1 月 9 日に、会計基準の簡素化イニシアチブの一環として、ASU 第 2015-01 号「損益計算書—異常項目及び非経常的な項目 (Subtopic 225-20) : 異常項目の概念の削除による損益計算書表示の簡素化」を公表した。

本 ASU は、会計基準から異常項目の概念を削除している。Subtopic 225-20 号「損益計算書—異常項目及び非経常的な項目」では、事象や取引が異常項目か否かを評価し、該当する場合には区分して表示及び開示することを要求していた。

この変更によって、特定の事象や取引が異常か否かを評価することがなくなるため、作成者の時間を節約しコストを削減すると考えている。また、作成者、監査人、規制当局のために不確実性を軽減することを意図している。監査人と規制当局は、作成者が、非経常的な項目又は発生頻度が低い項目（又はその両方を満たす項目）を適切に表示しているか否かを評価する必要がなくなるためである。

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より適用される。企業は将来に向かって適用するか、遡及適用を選択できるが、遡及適用の場合は財務諸表に開示するすべての比較年度に適用する必要がある。事業年度の期首からの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、法人税に関する 2 種類の ASU 案を公表（2015 年 1 月）

FASB は 2015 年 1 月 22 日に、会計基準の簡素化イニシアチブの一環として、Topic 740 号「法人所得税」に関して ASU 案「グループ内取引の資産の移転」及び ASU 案「繰延税金資産負債の貸借対照表上の区分」を公表した。

これらの ASU 案は、公開企業については、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適用することが提案されている。早期適用は認めないことが提案されている。その他の企業については、2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度及び 2018 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ことが提案されている。早期適用は、公開企業への適用日以降であれば認められる。これらの ASU 案へのコメントの締切りは 2015 年 5 月 29 日である。

各 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「グループ内取引の資産の移転」

本 ASU 案は、グループ内取引の結果生じる未実現損益に関わる繰延税金資産負債を、当該資産が第三者に売却されるまで認識しないという現行の会計基準の例外規定の削除を提案している。現行の会計基準では、ASC740-10-25-3 項(e)において、グループ内部取引に伴う税効果について、買手の税管轄地における税務上の金額と、連結財務諸表で報告される原価との差額に関する繰延税金資産負債の計上が禁止されている。本 ASU 案では、グループ内取引が生じた時点で税効果を認識することを提案している。

• ASU 案「繰延税金資産負債の財務諸表上の区分」

本 ASU 案は、貸借対照表において流動・非流動区分を行っている企業が対象となる。本 ASU 案では、繰延税金資産負債の表示の簡素化のため、繰延税金資産負債を非流動区分に表示することを提案している。