

国際関連情報 FASB 情報

FASB の動向 (2013 年 8 月～2013 年 10 月)

みやばやし あきひろ
専門研究員 宮林 明弘

FASB、変動持分事業体の連結に関する PCC の提案を公表（2013 年 8 月）

2013 年 8 月 22 日に米国財務会計基準審議会（FASB）は、非公開会社協議会（PCC）の提案に基づき、会計基準更新書（ASU）案（公開草案）「連結（Topic 810）：共通支配下にあるリース契約に対する変動持分事業体に関するガイダンスの適用」を公表した。

本 ASU 案は、非公開会社に対して認める米国会計基準の代替的な会計処理案として、非公開会社が以下の 3 つの要件に該当する場合に、リースの貸手企業を連結するかどうかの評価のために変動持分事業体のガイダンスを適用しないことを選択できることを提案している。

- リースの貸手企業と非公開会社が共通支配下にある
- 非公開会社はリースの貸手企業とリース契約を締結している

- 両社間のほとんどすべての活動がリース貸手企業のリース行為に関連するものである

当該代替的な会計処理は、会計方針の選択であり、この選択をした非公開会社は、すべての共通支配下のリースの貸手企業の連結の判断について当該代替的な会計処理を適用しなければならない。また、本 ASU は、当該代替的な会計処理を選択した場合の開示についても提案している。

発効日については、関係者からのフィードバックを考慮した後に決定するとしている。

本 ASU 案のコメント期限は 2013 年 10 月 4 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。

FASAC、FASB の関係者に対するアンケート調査の結果を公表（2013 年 9 月）

2013 年 9 月 17 日に FASB の主要な諮問グループである財務会計基準諮問会議（FASAC）は、FASB の今後のアジェンダについて関係者の意向を調査するために実施したアンケート調

査の結果を公表した。

収益認識を含むいくつかの FASB の主要なプロジェクトの完了が近づく中で、本アンケート調査により FASB の関係者は、FASB は今

後どのようなプロジェクトと分野を扱うことが最も重要だと考えるかについての見解を発信できた。本アンケート調査では、FASAC のメンバー、FASB の他の諮問グループのメンバー、FASB 理事及びその他の関係者に、FASB の今後のアジェンダ、重点を置くべき重要な分野、その他注力すべき点などについて 18 の質問に基づき調査を実施した。

回答者の内訳は FASB 関係者の多様性を示しており、作成者 (38%)、会計事務所 (22%)、利用者 (12%)、学識経験者 (8%)、産業団体 (6%)、その他 (14%) となった。

本アンケート調査で関係者が、今後 3 年から 5 年で FASB が扱うべきと考えている主なアジェンダは以下のとおりであった。

- 開示フレームワーク
- 金融商品の会計：ヘッジ
- 概念フレームワーク
- 資本の特徴を有する金融商品

- 年金

- 財務諸表の表示

回答者の約半数が、1 つ (ないしそれ以上) の潜在的プロジェクトを今後 24 か月以内に解決すべきとの考えを示していた。

これらの分野について FASB が対処すべきと回答者が考える主な理由は以下のとおりであった。

- 簡素化が必要である
- より良い情報が必要である
- 現在の情報は投資家や財務報告のその他の利用者にとって、意思決定に有用な情報を提供していない

また、約半数の回答者 (特に会計事務所・監査人の多く) は、FASB のコーディフィケーションの再構築ないし強化を支持した。

本アンケート調査の報告書は、FASB のウェブサイトで閲覧できる。

FASB、EITF 会議の合意に基づき 2 つの ASU 案を公表 (2013 年 10 月)

FASB は、発生問題専門委員会 (EITF) による合意に基づき、2013 年 10 月 23 日に、以下の 2 つの ASU 案 (公開草案) を公表した。コメント期限は 2 つとも 2013 年 12 月 23 日である。これらの ASU 案の全文は、FASB のウェブサイトで閲覧できる。

- ASU 案「デリバティブ及びヘッジ活動 (Topic 815)：株式の形態で発行される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」

現行の米国会計基準において、株式の形態で発行される複合金融商品について、当該発行企業ないしそれに投資をする企業が特定の要件に該当した場合、当該複合金融商品をホスト契約

と組込デリバティブに分離して会計処理をしなければならない。その分離要件の 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。ホスト契約が資本に類似している場合、資本のような特性の組込デリバティブ (例えば、転換オプション) は明らかに密接にホスト契約に関連していると考えられ、ホスト契約とは分離されない。一方で、ホスト契約が負債に類似している場合、資本のような特性を持つ組込デリバティブは、もし他の要件も該当すれば、ホスト契約から分離する会計処理が要求される可能性がある。

株式の形態で発行される複合金融商品の中のホスト契約の性格が、負債と資本のどちらによ

り類似しているかを発行者及び投資者が評価する際に、現在、支配的な実務が2つある。1つは、分離会計をするか否かを評価する組込デリバティブも含めた複合金融商品のすべての条件と特性を考慮する方法である。もう1つは、分離会計をするか否かを評価する組込デリバティブの特性は除外した複合金融商品のすべての条件と特性を考慮する方法である。これらの相違した方法により類似の経済特性を有する複合金融商品について異なった会計処理が生じている場合がある。

本 ASU 案では、株式の形態で発行される複合金融商品について、企業（発行者及び投資者）が、ホスト契約の特性を、当該複合金融商品の記述された（及び暗示されている）すべての実質的な条件と特性を、それぞれの条件と特性に関連性のある事実と状況に応じて比較検討しながら、考慮して決定することを提案している。すなわち、ホスト契約からの分離会計を評価しようとしている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な特性とリスクの考慮に基づきホスト契約の性格を決定することを提案している。

本 ASU 案では、提案された修正が発効す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をする修正遡及アプローチが提案されている（過去の関連するすべての期間について遡及適用することを容認することも提案されている）。発効日については、本 ASU 案へのフィードバックを考慮して決定する、としている。

• ASU 案「報酬—株式報酬（Topic 718）：業績目標の達成が必要勤務期間の後でもよいとされている株式に基づく報酬の会計処理」

企業が、従業員が報奨による便益を得るためには特定の業績目標を必要とするような、株式に基づく報奨を発行することがある。業績目標の例としては、企業の特定の利益数値、株式公

開時の株式販売数などがある。一般的には、業績目標の報奨は、従業員に業績目標が達成されるまで勤務していることを求める。

一方で、必要勤務期間（requisite service period）の後に業績目標が達成されても報奨が与えられるような報奨の条件（つまり、業績目標が達成された時に、授業員が勤務サービスを提供しているか否かにかかわらず、従業員は報奨を得られる）の場合もある。現行の米国会計基準では、そのような場合の株式報酬の会計処理について明確なガイダンスがない。多くの報告企業は、そのような場合の業績目標を、報奨の権利確定に影響がある業績条件（performance conditions that affect the vesting of the award）として会計処理している。つまり、当該業績目標を付与日の公正価値の見積りに反映しない。しかしながら、一部の報告企業は、そのような業績目標を非権利確定条件（nonvesting conditions）として扱い、付与日の報奨の公正価値に反映している。本 ASU 案はそのようなバラつきに対処しようとしている。

本 ASU 案は、従業員の必要勤務期間後でも達成可能な業績目標を、報奨の権利確定に影響する業績条件として扱うことを提案している。報告企業は、Topic 718 における権利確定に影響する業績条件がある報奨に関連したガイダンスを適用することになる。つまり、当該業績条件が達成される可能性が高い場合は、報酬コストが認識される。必要勤務期間及びその後の期間の報酬コストの合計金額は、権利確定が見込まれる報奨の数を反映し、また、それは最終的に権利確定する報奨を反映するように調整される。

本 ASU 案による修正は、発効日以降に付与されたいし修正されたすべての株式報酬について将来にわたって適用することが提案されている。発効日については、フィードバックを考慮して決定するとしている。