

FASB の動向 (2014年5月～2014年7月)

あべ けんたろう
ASBJ 専門研究員 阿部 建太郎

FASB、IASB と共同で収益認識に関する共通化した基準を公表 (2014年5月)

米国財務会計基準審議会 (FASB) は 2014 年 5 月 28 日に、国際会計基準審議会 (IASB) と共同で、顧客との契約から生じる収益の認識に関する共通化した基準である会計基準更新書 (ASU) 第 2014-09 号「顧客との契約から生じる収益 (Topic 606)」を公表した。

本 ASU は、国際財務報告基準 (IFRS) 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」とともに、米国の一般に公正妥当と認められる会計原則 (US GAAP) と IFRS についての共通の収益認識のガイダンスを作成することにより、収益の財務報告を改善し、財務諸表のトップラインの比較可能性を国際的に改善することを目的としている。

本 ASU のコアとなる原則は、企業が収益の認識を、約束した財又はサービスの顧客への移転を当該財又はサービスとの交換で権利を得ると見込んでいる対価を反映する金額で描写するように行わなければならない、とするものである。企業は、以下のステップを適用することにより、このコアとなる原則に従って収益を認識する。

- ステップ 1: 顧客との契約を識別する
- ステップ 2: 契約における履行義務を識別する
- ステップ 3: 取引価格を算定する

ステップ 4: 取引価格を契約における履行義務に配分する

ステップ 5: 企業が別個の履行義務の充足時に (又は充足するにつれて) 収益を認識する
現行の会計基準における収益認識の要求事項では、大まかな収益認識の概念と特定の業界又は取引に関する多数の要求事項で構成されていたため、経済的に類似した取引について異なる会計処理が行われる結果となる場合があった。また、US GAAP における収益認識の要求事項は、IFRS のものと異なっており、両方の要求事項のセットはともに改善の必要があった。

本 ASU は 2016 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及びその事業年度内の期中期間から適用される。早期適用は認められる。

収益認識プロジェクトは、FASB と IASB によるコンバージェンスを目指すプロジェクトであり、今般それぞれから同日に公表された基準の内容はほぼ同一である。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見覧できる。また IFRS 第 15 号の詳細については本誌 117 頁の「IFRS 第 15 号『顧客との契約から生じる収益』の解説」をご参照いただきたい。

FASB、IASB と共に収益認識基準に関する合同の移行グループの体制を発表 (2014年6月)

FASB は IASB と共に、2014 年 6 月 3 日に、収益認識基準に関する合同の移行リソースグループ（以下「移行グループ」という。）の体制を発表した。

本移行グループは両審議会に、企業及び組織が新しい基準を適用した際に生じ得る適用上の論点を提供する。あわせて適用に関わる利害関係者に、新しい基準について学ぶ機会を提供する。移行グループ自身はガイダンスを出さない。

本移行グループは、幅広い産業や地域、官民の企業及び組織を代表する財務諸表作成者、監

査人、利用者から構成される。本移行グループの会合は 2014 年に 2 回、2015 年に 4 回開催が予定されている。両審議会の副議長が共同議長を務め、いずれの会合も公開される。

あらゆる利害関係者は、本移行グループの会合で議論するために生じ得る適用上の論点を提出することができる。両審議会は提出された各論点を評価し、移行グループの会合で議論するために優先順位付けする。

本移行グループの活動に関する詳細は、FASB のウェブサイトでご覧できる。

FASB、ASU 第 2014-10 号を公表 (2014年6月)

FASB は 2014 年 6 月 10 日に、開発段階にある企業に対する要求事項を修正する ASU 第 2014-10 号「開発段階にある企業 (Topic 915) : 特定の財務報告に関する規定の削除、連結 (Topic 810) における変動持分事業体に関する修正を含む」を公表した。

本 ASU により、FASB によるコード化体系 (ASC) から、開発段階にある企業に対する要求事項を規定した Topic 915 が削除されることになる。また、Topic 810 で規定されている開発段階にある企業に対する変動持分事業体判定の例外規定も削除されることになる。

開発段階にある企業とは、ほぼすべての活動を新しいビジネスを成立させることに充てており、以下のいずれかに該当する企業を指す。

- (a) 計画している主要な事業がまだ開始していない。
- (b) 計画している主要な事業が開始したものの、まだ重要な収益は生じていない。

Topic 915 では、開発段階にある企業に対して以下の事項が追加的に要求されていた。

- (1) 設立時から現在までの損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、株主持分計算書
- (2) 財務諸表への開発段階にある企業という表記
- (3) 開発段階にある事業に関する記述の開示
- (4) 企業が開発段階ではなくなった初年度の開示

本 ASU のうち、Topic 915 の削除については、公開企業は、2014 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及びその事業年度内の期中期間から適用される。それ以外の企業体は、2014 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に始まる期中期間から適用される。早期適用は認められる。Topic 810 の例外規定の削除については、公開企業は 2015 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及び期中期間から適用される。それ以外の企業体

は、2016年12月15日より後に始まる事業年度及び2017年12月15日より後に始まる期中期間から適用される。早期適用は認められる。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、ASU 第 2014-11 号を公表 (2014 年 6 月)

FASB は 2014 年 6 月 14 日に、譲渡資産の満期日がレポ取引の満期日と一致する買戻契約の会計処理を修正する ASU 第 2014-11 号「譲渡及びサービシング (Topic 860) : 満期日に買戻される取引、買戻条件付資金調達及び開示」を公表した。

本 ASU により、譲渡資産の満期日に買戻される取引及び買戻条件付資金調達契約の会計処理は、他の一般的なレポ取引と平仄が合うようになる。また、本 ASU により、譲渡資産の満期日に買戻される取引の会計処理は US GAAP と IFRS の間で平仄が合うようになる。こうした取引は今後、担保付借入として会計処理される。また、本 ASU では経済的に買戻契約に類似した取引について、新しく追加的な開示を要求している。

現行の会計基準では、譲渡資産の満期日に買

戻される取引は売却処理され、資産の譲渡及び買戻条件付資金調達契約は先渡契約として会計処理されていた。

本 ASU は、公開企業には 2014 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及び期中期間から適用される。それ以外の企業体には 2014 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及び 2015 年 12 月 15 日より後に始まる期中期間から適用される。公開企業への早期適用は認められていないが、それ以外の企業体は 2014 年 12 月 15 日より後に始まる期中期間から選択適用が可能である。適用日時点で存在する取引の会計処理の変更は、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 2014-12 号を公表 (2014 年 6 月)

FASB は 2014 年 6 月 19 日、ASU 第 2014-12 号「報酬—株式報酬 (Topic 718) : 必要勤務期間後に達成される可能性のある業績目標を含む株式報酬の会計処理」を公表した。

本 ASU は、権利確定に影響を与え、かつ権利確定のために必要な勤務期間後に達成される可能性のある業績目標を、業績条件として取り扱うことを要求している。報告企業は現行の Topic 718 のガイダンスに基づいた会計処理を適用しなければならず、業績条件は報酬の権利

付与日の公正価値の見積りには算入されない。現行の会計基準では、必要な勤務期間後に達成される可能性のある業績目標の取扱いに関する明確なガイダンスがなかった。

本 ASU は 2015 年 12 月 15 日より後に始まる事業年度及び期中期間から適用される。早期適用は認められる。本 ASU を適用日時点で存在するすべての業績目標型の報酬に遡及適用する場合、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される。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトでも閲覧できる。

FASB、会計基準の簡素化のイニシアチブに関して2つのASU案を公表（2014年7月）

FASBは2014年7月15日に、会計基準の簡素化のイニシアチブの一環として、ASU案（公開草案）「棚卸資産（Topic 330）：棚卸資産の測定の簡素化」及び「損益計算書—特別項目及び異常項目（Subtopic 225-20）：特別項目の概念の削除による損益計算書の表示の簡素化」を公表した。

これらのASU案は2015年12月15日より後に始まる事業年度及び期中期間から適用され、早期適用は認められることが提案されている。本ASU案へのコメントは2014年9月30日である。本ASU案の全文は、FASBのウェブサイトでも閲覧できる。

• ASU案「棚卸資産（Topic 330）：棚卸資産の測定の簡素化」

本ASU案における提案は、棚卸資産をコストまたは正味実現価値のいずれか低い金額で測定することを要求している。現行の会計基準では、棚卸資産はコスト、正味実現価値、再調達コストまたは正味実現価値から正常利益マージンを控除した金額のうち、いずれか低い金額で

測定すべきだと要求している。

この変更は、棚卸資産の事後の測定に関わるコストおよび複雑性を削減し、棚卸資産の測定により目的適合性をもたらすことになる。

• ASU案「損益計算書—特別項目及び異常項目（Subtopic 225-20）：特別項目の概念の削除による損益計算書の表示の簡素化」

本ASU案における提案では、特別項目の概念を会計基準から削除する。現行の会計基準では、事象や取引が特別項目か否かを評価し、該当するとみなす場合は区分して表示及び開示することを要求している。

この変更は、特定の事象や取引が特別か否かを評価することがないため、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、作成者が通常起こり得ない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。