

FASB の動向 (2015年11月～2016年1月)

ASBJ 専門研究員 あべ けんたろう
阿部 建太郎

FASB、政府援助 (Topic 832) に関する ASU 案を公表 (2015年11月)

米国財務会計基準審議会 (FASB) は 2015 年 11 月 12 日に、会計基準更新書 (ASU) 案「政府援助 (Topic 832) : 政府援助に関する営利企業の開示」を公表した。

本 ASU 案は、FASB による会計基準のコード化体系 (ASC) Topic 958「非営利企業」の対象となる非営利企業を除く、価値を有するものを受け取る法的拘束力のある契約を政府と結んでいる企業が対象になる。こうした契約では、政府は、仮に企業が政府援助の適格要件を満たしていても、企業が援助を受けられるか否か及び幾ら受けられるかを定めることができる。

現行の米国基準では、営利企業が受ける政府援助に関する会計処理や開示の明確なガイダンスが存在していない。

本 ASU 案では、報告企業が政府から受けている援助契約に関して、年次報告書で重要な政府からの援助契約に関する次の事項の開示を要求することを提案している。

1. 援助の性質に関する情報。重要な区分に関する一般的な描写、適用している会計方針又は政府援助の会計処理の手法に関する情報を含む。

2. 政府援助が計上されている貸借対照表及び損益計算書の表示項目と、それぞれの表示項目に計上されている金額。

3. 主な契約の条件。保証及び偶発事象を含む。

4. 財務諸表に直接認識していない政府援助の金額 (不可能でない限り)。これには、借入の保証による便益、市中金利より有利な借入による便益、税金の減額や費用の減額による便益を含む。

なお、期中報告における開示は、現行の ASC Topic 270「期中財務報告」に従う。

本 ASU 案は、発効日時点で存在する契約と発効日以降に結ばれた契約を対象とすることが提案されている。早期適用は認められる。

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後に決定される。本 ASU 案へのコメントの締切りは 2016 年 2 月 10 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 2015-17 号を公表（2015 年 11 月）

FASB は 2015 年 11 月 20 日に簡素化に関する取組みの一環として、ASU 第 2015-17 号「法人所得税（Topic 740）：繰延税金の貸借対照表上の分類」を公表した。

本 ASU は、繰延税金の表示を簡素化するために、流動・非流動区分を行っている財政状態計算書において繰延税金資産及び繰延税金負債を非流動区分に分類することを求めている。

現行の米国基準では、流動・非流動区分を行っている企業に対し繰延税金も分類して表示することを求めている。

なお、本 ASU による改訂は、企業の特定の納税単位について繰延税金負債と繰延税金資産を相殺して単一の金額として表示する要求事項には影響しない。

本 ASU は、公開の営利企業には、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される。その他の企業には、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に含まれる期中期間から適用される。すべての企業に対して早期適用は認められる。

企業は、本 ASU を将来に向かって適用するか、表示されるすべての期間に遡及適用するかを選択することが認められている。将来に向かって適用する場合には、企業は適用初年度及び当該事業年度の最初の期中期間に、会計原則の変更の性質及び理由と過年度の財務諸表が遡及修正されていない旨を開示しなければならない。遡及適用する場合には、企業は適用初年度及び当該事業年度の最初の期中期間に、会計原則の変更の性質及び理由と会計処理の変更の過年度への影響に関する定量的情報を開示しなければならない。

本 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

FASB、企業結合（Topic 805）に関する ASU 案を公表（2015 年 11 月）

FASB は 2015 年 11 月 23 日に、ASU 案「企業結合（Topic 805）：事業の定義の明確化」を公表した。

本 ASU 案は、事業の定義の明確化を目的としており、取得企業が取引を資産の取得（又は売却）として会計処理を行うべきか又は事業の取得（又は売却）として会計処理を行うべきかの判断の助けとなるガイダンスの追加を提案している。事業の定義は買収、売却、のれんの減損及び連結を含む多数の分野の会計処理に影響する。

現行の米国基準における適用指針では、事業

はインプット（input）、プロセス（process）及びアウトプット（output）から構成されるものとされている。事業として買収された活動と資産（以下総称して「セット」という。）は、通常アウトプットの要素を有しているが、アウトプットは事業として適格となるための重要な要素として要求されていない。また、市場参加者が、例えば自らが保有するインプットとプロセスと統合することにより、事業を取得しアウトプットを生み続けられるのであれば、事業には売却者が事業の運営に使用したすべてのインプットとプロセスを含む必要はないとされてい

る。さらに、現行の米国基準では、事業の定義に合致するための最低限のインプットとプロセスが特定されていないため、実務上事業の定義は幅広く解釈されている。

本 ASU 案は、事業に該当するセットがアウトプットを生み出す能力に貢献する最低限のインプットと実質的なプロセスを含めることを要求しており、事業に該当するかどうかの判断の助けとなるフレームワークを提案している。市場参加者が何らかの要素を代替し得るかどうかの判断は削除される。また、本 ASU 案には、新たなフレームワークに基づき事業に該当するかどうかの判断に資するガイダンスが含まれている。新たなフレームワークでは、取得した資産の公正価値の実質的な総額が、個別の識別可能な資産又は類似の識別可能な資産に集中して

いる場合は、セットは事業には該当しない。その他にも、本 ASU 案は、新しい収益認識基準におけるアウトプットの記述と整合させるために、アウトプットの定義を狭めることを提案している。

本 ASU 案は、発効日以降に発生するあらゆる取引に対して、将来に向かって適用することが提案されている。移行に伴う開示は要求されない。

本 ASU 案の発効日及び早期適用の取扱いについては、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 2016 年 1 月 22 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、公正価値測定 (Topic 820) に関する ASU 案を公表 (2015 年 12 月)

FASB は 2015 年 12 月 3 日に、開示フレームワークプロジェクトの一環として ASU 案「公正価値測定 (Topic 820) : 開示フレームワーク—公正価値測定の開示要求の改訂」を公表した。

本 ASU 案は、現行の米国基準に基づいて経常的又は非経常的な公正価値測定の開示が要求されているすべての企業が対象となる。本 ASU 案における Topic 820 の開示要求事項の改訂は、FASB が 2014 年 3 月に公表した財務会計概念書 (Statement of Financial Accounting Concepts ; SFAC) 公開草案「財務報告のための概念フレームワーク第 8 章 : 財務諸表に対する注記」(以下「開示フレームワーク ED」という。)において提案された概念に基づいて提案されている。

本 ASU 案で提案されている改訂は、次のとおりである。また、本 ASU 案では、企業に裁

量の行使を促す文言を含め、企業が重要性の判断に基づいて開示するか判断できる点を強調することにより、結果として財務諸表注記の効率性を改善することを提案している。

● 開示フレームワーク ED の概念と整合しない又は有用な情報を提供しないとみなされるため、削除が提案されている要求事項 :

1. 公正価値ヒエラルキーのレベル 1 とレベル 2 の間の振替の金額及び理由
2. レベル間の振替がいつ生じたかみなすのかに関する方針
3. レベル 3 に区分される公正価値測定の評価方針及び評価プロセス
4. 非公開企業に対する、報告期間末に保有しているレベル 3 に区分される公正価値測定に関し、純損益又は純資産の変動に含まれる未実現損益の変動額

• 開示フレームワーク ED の概念と整合させるために、改訂が提案されている要求事項：

1. 非公開企業に対する、レベル3に区分される公正価値測定の見直し表の開示要求の削除。ただし、レベル3に区分される資産負債のレベル間の振替及び購入・発行の開示は引き続き要求される。
2. 純資産価額を計算する企業への投資に関して、投資先が償還時期を企業に通知又は一般公表した場合にのみ償還の制限が消滅する場合は、投資先の資産の流動化のタイミングと時期の開示が要求される。
3. 測定の不確実性に関しては、将来の感応度に関する情報ではなく、報告日時点における測定の不確実性に関する情報を開示するという点を明確化する。

• 開示フレームワーク ED の概念と整合させるために、追加が提案されている要求事項（非公開企業は除く）：

1. 報告期間末に保有しているレベル1、レベ

ル2及びレベル3に区分される公正価値測定に関し、各レベルの純損益又は純資産の変動に含まれる未実現損益の変動額

2. レベル3に区分される公正価値測定に関して、重要な観察不能なインプットの幅、加重平均及びインプットの計測期間

本 ASU 案は、新たに追加が提案されている開示要求事項については、移行初年度に表示される最も近い期中期間又は事業年度から開示することを提案している、その他の改訂については、表示されるすべての期間に遡及適用することを提案している。

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後に決定される。

本 ASU 案へのコメントの締切りは2016年2月29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、ASU 第 2016-01 号を公表（2016 年 1 月）

FASB は 2016 年 1 月 5 日に、ASU 第 2016-01 号「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 は、金融資産を保有又は金融負債を負うすべての企業が対象となる。

本 ASU による改訂は次のとおりとなる。

1. 持分投資（持分法適用会社又は連結子会社を除く。）に対する、純損益を通じた公正価値による測定の要求の追加。なお、公正価値が容易に算定できない持分投資については、原価から減損損失を控除し、観察可能な価格の変動を加減し測定することも選択できる。

2. 公正価値が容易に算定できない持分投資に関する減損判定の簡素化。定性的評価により減損の兆候があれば、公正価値による測定が要求される（減損判定のステップ2の廃止）。

3. 非公開企業に対する、償却原価で測定する金融商品の公正価値の開示要求の削除。

4. 公開企業に対する、償却原価で測定する金融商品の公正価値の見積りに使用した方法と重要な仮定の開示要求の削除。

5. 公開企業が開示目的で金融商品の公正価値を測定する場合に、出口価格の考え方（exit price notion）を使用することの要求の追加。

6. 金融商品の公正価値オプションの規定に基

づいて公正価値で測定する負債に含まれる自社の信用リスクの変動から生じる公正価値の変動を、その他の包括利益に区分して表示することの要求の追加。

7. 金融資産及び金融負債を、測定区分及び金融資産の形式（すなわち証券や貸付金及び債権）ごとに貸借対照表又は財務諸表注記に区分して表示することの要求の追加。

8. 売却可能証券の未実現損益に係る繰延税金資産の評価性引当金は、その他の繰延税金資産と組み合わせて必要性を評価すべきである点の明確化。

本 ASU は、公開の営利企業には、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される。その他の企業（非営利企業及び Topic 960「年金制度会計—確定給付制度」から Topic 965「年金制度会計—保険及び福祉の給付制度」で規定される年金制度会計の対象となる従業員給付制度を含む）には、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される。なお、公開の営利企業以外の企業が、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早期適用することは認められている。

また、本 ASU による改訂のうち次の 2 点については、公表前の事業年度又は期中期間の財務諸表に対して、適用初年度の期初から早期適用することが認められる。それ以外の改訂については、早期適用は認められていない。

1. 金融商品の公正価値オプションの規定に基づいて公正価値で測定する負債に含まれる自社の信用リスクの変動から生じる公正価値の変動を、その他の包括利益に区分して表示。
2. 非公開企業に対する、Section 825-10-50 の「全般」に定められている金融商品の公正価値の開示ガイダンスの削除。

本 ASU の改訂は、適用初年度の期首の貸借対照表に対する累積的影響の調整として修正する修正遡及アプローチとして適用される。公正価値が容易に算定できない持分投資に関する改訂（開示要求を含む。）については、本 ASU の適用日時点で保有する持分投資に対して、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、ASBJ との定期協議を実施（2016 年 1 月）

FASB より Golden 議長を含めた代表が訪日し、2016 年 1 月 14 日及び 15 日に ASBJ との定期協議を東京で開催した。本会合は高品質なグローバルな会計基準の開発に向けた連携を深めるために、年に 2 回定期的に行っているもので、今回で第 19 回目となる。会合では、お互いの活動の最新状況を確認するとともに、両設定主体が関心を有している項目である概念フレームワーク、のれんの償却、収益認識等について議論を行った。

本会合に関するプレスリリースは、FASB 及び ASBJ のウェブサイトで見ることができる。

FASB、退職給付 (Topic 715) に関する 2 件の ASU 案を公表 (2016 年 1 月)

FASB は 2016 年 1 月 26 日に確定給付制度及びその他の退職後給付制度の財務報告を改善するために、ASU 案「報酬—退職給付 (Topic 715)：純期間年金費用及び純期間退職後給付費用の表示の改善」及び「報酬—退職給付—確定給付制度—全般 (SubTopic 715-20)：確定給付制度の開示要求事項の変更」を公表した。

両 ASU 案の発効日及び早期適用の取扱いについては、FASB が両 ASU 案へのフィードバックを検討した後に決定される。両 ASU 案へのコメントの締切りは 2016 年 4 月 25 日である。

両 ASU の全文は、FASB のウェブサイトで見ることができる。

• 「報酬—退職給付 (Topic 715)：純期間年金費用及び純期間退職後給付費用の表示の改善」

本 ASU 案は、従業員に対して確定給付年金制度、その他の退職後給付制度又は Topic 715 に基づき会計処理されるその他の給付制度を提供するすべての雇用主（非営利企業も含む）が対象となる。

本 ASU 案は、その他報酬費用 (other compensation costs) の表示項目に含まれる当期の純年金費用 (net periodic pension cost)のうち、当期の従業員の勤務より生じた勤務費用をその他の報酬費用とは区分して報告することを提案している。また、715-30-35-4 項及び 715-60-35-9 項で定義されている純年金費用に含まれるその他の構成要素については、損益計算書上では勤務費用と区分して表示し、営業収益が表示されている場合にはその小計に含めないことを提案している。純年金費用に含まれるその他の構成要素を区分して表示する場合には、当

該表示科目名は適切に記述されなければならない。また、本 ASU 案は、費用（内部で製造した棚卸資産の費用や自己建設資産の費用など）の資産化は、それが認められる場合、勤務費用のみを対象にすることを提案している。

本 ASU 案は、当期の純年金費用及び純退職後給付費用 (net periodic postretirement benefit cost) に含まれる勤務費用とその他の構成要素の損益計算書への表示については、遡及適用することを提案している。当期の純年金費用及び純退職後給付費用に含まれる勤務費用の資産化は、発効日以降に将来に向かって適用することを提案している。また、移行に伴い、適用初年度及び当該事業年度の最初の期中期間に、開示原則の変更の性質及び理由の開示が要求される。

• 「報酬—退職給付—確定給付制度—全般 (SubTopic 715-20)：確定給付制度の開示要求事項の変更」

本 ASU 案は、確定給付年金又はその他の退職後給付制度を提供するすべての雇用主が対象となる。

開示フレームワーク ED の概念に基づき、本 ASU 案が SupTopic 715-20 の開示要求事項に対して提案している改訂は、次のとおりである。また、本 ASU 案は、確定給付制度及びその他の退職後給付制度に関する開示を、国内制度と海外制度で分けることも提案している。

• 削除が提案されている要求事項

1. 累積給付債務 (accumulated benefit obligation; ABO) の金額
2. ABO 額が制度資産 (plan assets) 額を超えている年金の ABO 合計額と制度資産の公正価値の合計額

3. 企業への返還が予想される制度資産の金額及び時期
4. 2001年6月の日本の確定給付企業年金法に係る開示
5. 保険及び年金契約でカバーされる将来給付額、雇用者又は関連当事者と制度との重要な取引に関する関連当事者の開示
6. 翌期に純期間年金費用の構成要素として認識されることが予想される、その他の包括利益累計額
7. 非公開企業に対する、レベル3に区分される公正価値測定の見直し表の開示。ただし、レベル3に区分される資産負債のレベル間の振替及び購入・発行の開示は引き続き要求される

・追加が提案されている要求事項

1. 提供される給付の性質、カバーされる雇用者グループ及び給付制度算定式のタイプに関する記述
2. 確定利率のキャッシュ・バランス制度及び

他の制度に適用する加重平均金利

3. Topic 820「公正価値測定」で規定される実務上の便法として純資産価額で測定される資産に関する定量的及び定性的な開示
4. 給付債務又は制度資産に影響する重要な損益の理由に関する定性的な記述
5. 非公開企業に対する、当期の純年金費用に含まれる勤務費用及び利息費用と退職後医療制度の給付債務の想定趨勢率が1%変動した場合の影響の開示（現行基準では、公開企業に対してのみ要求されている）

本 ASU 案は、実務上の便法として純資産価額で測定される資産に関する定性的な開示を除き、表示されるすべての期間に遡及適用することを提案している。また、実務上の便法として純資産価額で測定される制度資産に関する定性的な開示については、適用初年度に最も近い期から適用することを提案している。

FASB、キャッシュ・フロー計算書 (Topic 230) に関する ASU 案を公表 (2016年1月)

FASBは2016年1月29日にEITF（発生問題専門委員会）の合意に基づき、ASU案「キャッシュ・フロー計算書 (Topic 230)：特定の現金受入額及び現金支払額の分類」を公表した。

本 ASU 案は、Topic 230 に基づきキャッシュ・フロー計算書の表示が要求される営利企業と非営利企業を含むすべての企業が対象となる。

本 ASU 案が、特定の現金受入額及び現金支払額の表示及び分類に関して Topic 230 やその他の Topic に基づくキャッシュ・フロー計算書で実務上生じている不整合を解消するために提案しているキャッシュ・フローの分類に関する

ガイダンスは、次のとおりである。

1. 負債の期限前返済又は償還コスト
新たなガイダンスの追加。負債の期限前返済又は償還コストに関する現金支払額は、財務活動によるキャッシュ・フローに分類する。
2. ゼロ・クーポン債の決済
新たなガイダンスの追加。発行体による決済時の現金支払額のうち、発生利息（accreted interest）に帰属する部分は営業活動によるキャッシュ・フローに分類し、元本に帰属する部分は財務活動によるキャッシュ・フローに分類する。
3. 企業結合後の条件付対価の支払
新たなガイダンスの追加。取得企業による現

金支払額のうち、企業結合後に条件付対価の債務の決済として支払わない部分を財務活動によるキャッシュ・フローと営業活動によるキャッシュ・フローに区分して分類する。現金支払額のうち、取得日に条件付対価の債務として認識される金額を上回らない部分は財務活動によるキャッシュ・フローに分類し、上回る部分は営業活動によるキャッシュ・フローに分類する。

4. 保険請求の決済による受入

ガイダンスの明確化。保険請求の決済による現金受入額は、関連する保険の補償内容（すなわち損失の性質）に基づいて分類する。企業は、一括払の決済により受け取った保険金収入の分類を、決済に含まれているそれぞれの損失の性質に基づいて決定することが要求される。

5. 企業購入生命保険の決済による受取（銀行購入生命保険を含む）

新たなガイダンスの追加。企業購入生命保険（COLI）の決済による現金受入額は、投資活動によるキャッシュ・フローに分類する。COLIの保険料支払による現金支払額は、投資活動によるキャッシュ・フロー、営業活動によるキャッシュ・フロー又は投資活動によるキャッシュ・フローと営業活動によるキャッシュ・フローの組合せとして分類する。

6. 持分法適用会社からの分配による受入

新たなガイダンスの追加。持分法適用会社からの分配による受入は、次の事象が生じない限り投資からのリターン（return on investment）とみなして営業活動によるキャッシュ・フローに分類する。具体的には、投資者が受け取った累積分配額から前期までの分配額のうち投資そのものの返還（return of

investment）とみなす額を控除した金額が、投資者の累積投資損益を上回った場合は、当期の分配額のうち超過額を上回らない金額を投資からのリターンと考えて、投資活動によるキャッシュ・フローに分類する。本提案は、公正価値オプションにより測定する持分法適用投資には該当しない。

7. 証券化取引における受益持分

新たなガイダンスの追加。譲渡人が金融資産の証券化に伴って獲得した受益持分は、非現金活動として開示される。また、売上債権の証券化に伴う受益持分に対する支払から生じた現金受入額は、投資活動によるキャッシュ・フローに分類する。

8. 分離して識別可能なキャッシュ・フローと優位原則の適用

ガイダンスの明確化。現金収支が、①どのような場合に2種類以上のキャッシュ・フローに分離されるべきか（キャッシュ・フローの見積りと配分のために合理的な判断が要求される場合を含む）、又は②どのような場合に優位原則に基づき1種類のキャッシュ・フローに集約されるべきか、明確化する。

本ASU案は表示されるすべての期に遡及して適用することを提案している。なお、実務上遡及適用が不可能な論点は、実務上可能となる日から将来に向かって適用することも提案している。

本ASU案の発効日及び早期適用の取扱いについては、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2016年3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。