

FASB の動向 (2012年2月～2012年4月)

よしおか とおる
研究員 吉岡 亨

FAF、FASB と GASB の会計基準に関する適用後レビューの実施を発表 (2012年2月)

2012年2月15日、米国財務会計基準審議会 (FASB) と政府会計基準審議会 (GASB) の母体組織である財務会計財団 (FAF) は、適用後レビューの対象として、両審議会の企業結合、事業セグメント、及び政府預金と投資の開示に関する会計基準を取り上げることを発表した。

適用後レビューは、FASB と GASB の基準設定プロセスの有効性を評価する FAF の評議員会の取組みを支援するためのプロセスであり、基準設定のプロセスとは独立のものとして設計されている。

今回の適用後レビューの対象として選択された具体的な基準は次のとおりである。

- FASB の財務会計基準書第 141 号「企業結合」(2007年改訂)¹
 - …取得企業に、取得した資産、引き受けた負債及び非支配持分を取得日に認識し公正価値で測定することを要求するもの (一部の例外を除く)。
- FASB の財務会計基準書第 131 号「企業のセ

グメントと関連情報の開示²

…公開企業に、報告セグメントの財務情報及び記述的な情報の報告を要求するもの。

- GASB の政府会計基準書第 3 号「金融機関への預金、投資 (買戻条件付売却契約を含む) 及び売戻条件付買入契約」並びに政府会計基準書第 40 号「預金及び投資のリスクに関する開示」

…預金と投資 (関連する信用リスクを含む) に関する注記開示を要求するもの。

上記のうち、企業結合と事業セグメントについては、国際会計基準審議会 (IASB) においても適用後レビューが実施されるため、FAF は、IASB と調整してそれらの適用後レビューを進めることとしている。

1 なお、現在は、FASB-ASC Topic 805「企業結合」に取り込まれている。

2 なお、現在は、FASB-ASC Topic 280「セグメント報告」に取り込まれている。

FASB、非公開企業の定義に関するプロジェクトをアジェンダに追加（2012年3月）

FASBは、2012年3月7日、「非公開企業（nonpublic entity）」の定義を見直すプロジェクトのアジェンダへの追加を発表した。

FASBによる会計基準のコード化体系（FASB-ASC）では現在、非公開企業の定義が複数存在している。それらは、会計基準の適用範囲、異なる会計処理や開示の規定、異なる発効日などの特有の論点を扱うために設けられてきたものである。

このプロジェクトは、関係者から寄せられているこうした既存の定義の明確化を求める意見や、どの定義が各プロジェクトで用いられているかについての疑問に対処するためアジェンダに追加された。特に、実務上の簡便法や開示の

軽減、発効日の延期などがどの非公開企業に適用されるか、また、開発中の「非公開企業による意思決定のためのフレームワーク」のためどの定義を用いるかについて関係者から関心が寄せられているため、このプロジェクトでは、何が非公開企業を構成するかを定めることに加え、当該フレームワークの適用範囲に含まれる非公開企業を決定することも目標とされている。

FASBはまた、首尾一貫した非公開企業の定義の導入によって影響を受ける会計基準について、将来に向かって適用するか、遡及適用とするかについても、評価する予定であるとしている。

FASB、FAFによるFIN第48号の適用後レビュー報告書に対する回答を公表（2012年3月）

FASBは、2012年3月20日、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」（FIN第48号）に関するFAFの適用後レビュー報告書に対する回答を公表した。

この回答の中で、FASBは、適用後レビューの結果に基づきFIN第48号は見直すための規準を満たさないため、現段階では基準設定のプロジェクトを別個には行わないと結論付けている。

FASBは回答の中で、適用後レビュー報告書において関係者からのフィードバックとして次の点が示され、FIN第48号の全般的な有効性が確認されたとしている。

- FIN第48号により不確実な税務上のポジションの首尾一貫した認識と測定がもたらされている。
- FIN第48号の公表以降、法人所得税の不確

実性に関して報告される情報がより関連性のあるものとなっている。

- 財務諸表作成者の大半が導入時や継続適用に関する重大な追加的コストは生じていないとしている。

FASBはまた、回答の中で、適用後レビューのチームによる次のような基準設定プロセスの改善に関する提言を歓迎すると述べている。

- 基準設定の初期の段階でより利用者のインプットを促進すること
- 費用対効果分析の詳細な説明を各基準に含めること
- 再審議で達した決定の再公開のための規準をどう適用したかを詳細に説明すること

なお、FASBは、FIN第48号を見直すための規準は満たしていないものの、適用後レビュー報告書で示された技術的な発見事項を、

非公開企業にとって基準の簡素化や修正が適当かどうかの検討や、IFRS（特に IAS 第 12 号「法人所得税」）との間の残りの差異の分析に際

して考慮する予定であるとしている。

この適用後レビュー報告書に対する回答の全文は FASB のウェブサイトでご覧できる。

FASB、買戻条件付売却契約及び類似の取引に関するプロジェクトをアジェンダに追加（2012 年 3 月）

FASB は、2012 年 3 月 21 日、買戻条件付売却契約（レボ取引）及び類似の取引の会計処理及び開示に関するプロジェクトをアジェンダに追加することを決定したことを公表した。

当該取引の適用上の課題や市場の変化に対処し、投資家が有用な情報を得ることができるように会計処理を再検討するため追加されたものである。同日の審議会では、このプロジェクトを進めるうえでのいくつかのアプローチが議論され、FASB-ASC Topic 860「譲渡及びサービス業務」で定められている買戻条件付売却契

約及び類似の取引の実効支配の評価に関する特有のガイダンスを再検討することが暫定的に決定された。それらの取引について、担保付借入と考えられる取引と、売却と買戻しフォワードの組合せの取引であることがより明らかな取引とを区別することを目的とし、また、それらの取引から生じる信用リスクや流動性リスクの開示の拡充に関する投資家のニーズを踏まえ、現行の開示規定の改善の可能性の調査を行うことも決定されている。

FASB、EITF 会議で承認された 3 つの合意案についての会計基準更新書案（ASU 案）を公表（2012 年 4 月）

FASB は、2012 年 4 月 17 日、発生問題専門委員会（EITF）の会議でコンセンサスに達した論点について、次の 3 つの ASU 案（公開草案）を公表した（コメント期限はすべて 2012 年 7 月 16 日とされている）。

- ASU 案「キャッシュ・フロー計算書（Topic 230）：非営利企業：寄付された有価証券の売却に関するキャッシュ・フロー計算書における分類」

この ASU 案は、非営利企業が寄付を受けた有価証券の売却により生じるキャッシュ・フローの受取りについて、キャッシュ・フロー計算書上の分類に関する実務のばらつきに対処するために公表されたものである。

本 ASU 案では、次の両方の特徴をもつ寄付された有価証券について、現金による寄付と経

済的に類似すると考え、その売却から生じるキャッシュ・フローの受取りを、現金による寄付と整合的に営業活動からのキャッシュ・インフローに分類することを非営利企業に要求することを提案している。

- 有価証券の受取時にその売却が指図されている
- 即時に換金することで重要な投資のリスクとリワードを回避できる

ただし、寄付された資源の使用が長期目的に制限されている場合には、当該キャッシュ・フローの受取りは、財務活動からのキャッシュ・フローに分類することが提案されている。それ以外の寄付された有価証券の売却により生じるキャッシュ・フローの受取りは、投資活動からのキャッシュ・フローに分類することが提案さ

れている。

本 ASU 案は、適用開始日以降の取引から将来に向かって適用するが、遡及適用も認めることを提案している。

• ASU 案「企業結合 (Topic 805) : 政府の支援下における金融機関の取得の結果として取得日に認識した補償資産の事後の会計処理」

この ASU 案は、政府の支援下において金融機関を取得し、損失負担契約 (補償契約) がある場合において、取得者が認識する補償資産の事後の測定方法に関する実務のばらつきに対処するために公表されたものである。

企業結合の会計処理では、毎期、取得者は補償された債務又は補償された資産 (例えば、取得した金融機関が保有する貸出金など) と同じ基礎で補償資産を測定することを要求している。事後に公正価値で測定されない補償資産については、補償資産の回収可能性の評価が必要となる。

本 ASU 案では、連邦預金保険公社 (FDIC) や全米信用組合協会 (NCUA) の支援の下で金融機関を取得した結果として取得者が認識した補償資産について、キャッシュ・フローの回収見込みが事後に変動した場合には、補償された資産の変動と同じ基礎で、補償資産を測定する (例えば、補償されている貸出金の価値の増額があった場合には、当該変動について関連する補償資産を償却する) ことを提案している。なお、価値の変動の償却期間は、補償の契約期間と補償資産の残余期間の短い方の期間に制限される。

本 ASU 案は、適用日以降に取得した補償資産から将来に向かって適用することが提案されている。

• ASU 案「娯楽—映画 (Topic 926) : 未償却の映画製作コストに係る測定日後に生じた公正価値情報と減損分析への算入に関する会計処理」

この ASU 案は、未償却の映画製作コストの減損テストにおける公正価値測定の使用を他の状況 (類似資産の減損テストを含む) における公正価値測定の使用と整合させることを目的として公表された。

現行の FASB-ASC Topic 926「娯楽—映画」では、未償却の映画製作コストについて、評価切り下げにつながる事象が貸借対照表日後に発生しているものの、それが財務諸表の公表前である場合、貸借対照表日現在に当該事象が存在していたとする反証可能な推定規定がある。このため、反証がない限り、当該事象を貸借対照表日現在の減損テストに際しての公正価値測定にも織り込む必要がある。しかし、このような取扱いは、測定日現在の市場条件のもとで出口価格を算定するという Topic 820「公正価値測定」のガイダンスと矛盾するとの疑問が関係者から寄せられていた。

これに対処するため、本 ASU 案では、上記の反証可能な推定を削除し、貸借対照表日後に発生した事象を減損テストに織り込むことを求める要求を削除することを提案している。

本 ASU 案は、発効日後に実施される減損テストから適用することを提案している。

これらの ASU 案の詳細は FASB のウェブサイトでご覧できる。