



目次

- 当 ASU 提案の主要規定
- 発効日及び移行措置
- 付録 A—改訂後の純資産区分を示す財政状態計算書
- 付録 B—二つの新規小計を示す活動報告書

FASB が非営利事業体に関する財務諸表の表示に係るガイダンスを見直す

ジョアン・シュバイツァー (Joan Schweizer)、マリオ・エンクト (Mario Enxuto) 及びエルミール・ベルベリ (Ermir Berberi) (Deloitte & Touche LLP)

2016年8月18日、FASBはASU 2016-14¹を発行した。これは、非営利事業体(NFP)の財務諸表に関する表示規定を大幅に変更するものである。当改訂は、純資産区分並びにNFPに関する流動性、財務業績及びキャッシュ・フローに関する財務諸表及び財務諸表注記で表示される情報に係るガイダンスの改善が意図されている。具体的には当ASUは、(1)純資産区分の複雑性及び理解可能性、(2)費用に関して提供される情報種類における一貫性の欠如、並びに(3)(a)活動報告書における営業情報と(b)キャッシュ・フロー計算書における営業キャッシュ・フローの報告における不整合に対処している。

当ASUは、ASU 958²におけるガイダンス及びASC 954における特定の規定を改訂する。

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2016-14, *Presentation of Financial Statements of Not-for-Profit Entities*.

² FASB 会計基準編纂書リファレンスのタイトルについては、デロイトの「FASB 会計基準編纂書におけるトピック及びサブトピックのタイトル」参照のこと。



編集者注

当 ASU の規定の多くは、現行米国会計基準におけるそれと大幅に相違する。例えば当 ASU は、NFP に、場合によっては入手が困難な可能性がある新規情報の開示を要求している。したがって、NFP は、新規ガイダンスに準拠するために、システム変更、又は財務報告に係る内部統制の変更を実施する必要があるか否かを検討することが推奨されている。

当 ASU 提案の主要規定

純資産

現行米国会計基準では、純資産の三つの区分—非制限、一時的制限及び永久制限—が、財政状態計算書において表示される。しかしながら、純資産総額に加え、当 ASU は、NFP が、純資産の二つの区分—寄付者による制限のある純資産及び寄付者による制限のない純資産のみを期間末時点の財政状態計算書上表示することを要求している。NFP が、現行ガイダンスによる三つの区分の代わりに、これらの二つの区分を反映すべく、財政状態計算書における純資産の表示を調整する方法の例に関しては、付録 A を参照のこと。



編集者注

FASB は、永久と一時的制限間の峻別に複雑性があるとは認められておらず、かつより良い情報、それは資源が使用されうる目的及びそれらの使用の時間枠に関する情報を含むが、寄付者が課した制限の様々な種類の性質、金額及び影響に関する強化された開示から入手されうると判定した。

活動報告書

当 ASU は、活動報告書における、新たな二種類の純資産区分のそれぞれにおける変動の NFP による表示は、現行基準による三種類の純資産区分のそれぞれにおける変動に関する表示と類似であることを要求している。当 ASU により要求される新たな二つの小計を示している NFP の活動報告書の表示例に関しては、付録 B を参照のこと。

さらに、費用の報告に当たり、NFP は、プログラム・サービス及び支援活動の主要区分等、それらの機能的分類に準拠して、費用の性質及び機能に関する情報を開示しなければならない。

キャッシュ・フロー計算書

当 ASU では、キャッシュ・フロー報告の直接法の使用を選択している NFP は、間接法調整の表示又は開示はもはや要求されない。NFP は、直接法又は間接法のいずれかの使用により、彼らのキャッシュ・フロー計算書を表示する選択肢を有し続けることになる。

純投資利益の報告及び制限の失効の報告

NFP はもはや、投資利益の報告時に、相殺された費用の開示を要求されない。当 ASU はまた、純投資利益の報告において含めることが適切な費用の種類を制限している。



編集者注

当 ASU では、NFP はもはや、相殺された費用を開示する必要はないため、投資費用に組み込まれた報酬の識別に関する困難性及びコストは排除される。

さらに、長期性資産の取得又は建設に使用される現金又はその他の資産の贈与に係る制限の失効の報告に当たり、事業体は今や、明示的な寄付者による条件がない場合には、組み込みサービス・アプローチ(placed-in-service approach)を使用しなければならない。当 ASU はしたがって、事業体が、取得資産の見積耐用年数にわたり、寄付者により課された制限をリリースすることを認める、現行ガイダンスにおける選択肢を排除している。

開示

当 ASU は、NFP に関する開示規定を強化している。結果として、当該事業体は、以下を表示しなければならない。

- 「期間末時点で、寄付者により課された制限のない資源の利用に対して自己が課した制限の結果となる、統治委員会指定、割当、及び類似アクションの金額及び目的。」
- 「期間末時点における寄付者による制限のある純資産の構成、及びその制限が資源の利用にどのように影響を与えるか。」
- 「NFP が、貸借対照表日から1年以内に一般的支出のために現金要求を満たすために利用可能な流動性資源を管理する方法を伝達する定性的情報。」
- 「貸借対照表日から1年以内に一般的支出のために現金要求を満たすために NFP の金融資産の利用可能性を伝達する、貸借対照表本表又は注記のいずれかにおける定量的情報、及び必要な場合には注記における追加的定量的情報。」
- 「それらの性質による分類及びそれらの機能的分類の双方による費用金額。」
- 「プログラム及び支援機能へコストを配分するために使用された方法。」
- 「アンダーウォーター・エンドーメント・ファンド(underwater endowment fund)。これには、(1)NFP の方針、及びアンダーウォーター・エンドーメント・ファンドからの割り当てに関する当該期間中になされたアクション、(2)当該ファンドの公正価値合計額、(3)保持されるべき当初寄付金額の合計額(又は寄付者又は法により要求される水準)、及び(4)ファンドがアンダーウォーター(不足)となる金額の合計(これは、寄付者制限のある純資産の一部として区分されるべきである)の要求された開示が含まれる。」

発効日及び移行措置

当 ASU による改訂は、2017 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度から発効し、2018 年 12 月 15 日より後に開始する事業年度内の期中期間から発効する。早期適用は認められる。

事業体は、当 ASU のガイダンスを将来に向かって適用することになるが、期中財務諸表に対するその適用は、初度適用年度においては要求されていない。比較財務諸表を表示する場合には、NFP は、適用期間より前に表示される期間に関しては、以下の情報を省略することを選択しうる。

- 「性質による分類及び機能的分類の双方による費用の分析（機能的分類による費用及び性質による分類による費用の別掲表示は未だ要求されている）。機能的費用報告書の表示が従来要求されていた NFP は、この分析を省略する選択肢は有していない。しかしながら彼らは、採用期間における表示と同様に、このアップデートにおいて容認される様式のいずれかにより、比較期間情報を表示することが可能である。」
- 「資源の流動性及び利用可能性に関する開示。」



編集者注

当 ASU による改訂は、FASB が、基準書 116 号³及び 117 号⁴(現在、いずれも ASC 958 として編纂されている)を発行した 1993 年以降で、最も大幅な NFP 会計ガイダンスの変更を表象するものである。

³ FASB Statement No. 116, *Accounting for Contributions Received and Contributions Made*.

⁴ FASB Statement No. 117, *Financial Statements of Not-for-Profit Organizations*.

付録 A—改訂後の純資産区分を示す財政状態計算書

以下の設例は、当 ASU からの再掲であるが、NFP が、現行ガイダンスにより要求される三つの区分ではなく、二つの区分を反映するために、財政状態計算書において、純資産の表示を調整する方法を例証するものである。

非営利事業体 A 財政状態計算書

20X1 年 19X1 年及び 20X0 年 19X0 年 6 月 30 日(単位:千)

	20X1 年 19X1 年	20X0 年 19X0 年
資産:		
現金及び現金同等物	\$ 4,575,75	\$ 4,960,460
売掛金及び金利債権	2,130	1,670
棚卸資産及び前払費用	610	1,000
抛出債権	3,025	2,700
短期投資	1,400	1,000
土地、建物及び備品投資に制限された資産	5,210	4,560
土地、建物及び備品	61,700	63,590
長期投資	218,070	203,500
資産合計	296,720 292,220	282,980 278,480
負債及び純資産:		
未払金	\$ 2,570	\$ 1,050
返還予定前受金		650
寄付債務	875	1,300
支払手形		1,140
年金基金債務	1,685	1,700
長期債務	5,500	6,500
負債合計	10,630	12,340
純資産:		
寄付者による制限なし(注記 DD)非制限	92,600 115,228	84,570 103,670
寄付者による制限あり—時的制限(注記 B)	193,490 243,42	186,070 25,470
永久制限(注記 C)	142,020	137,000
純資産合計	286,090 281,590	270,640 266,140
負債及び純資産合計	\$ 296,720 292,220	\$ 282,980 278,480

注: 財務諸表注記に関しては、958-205-55-21 項を参照のこと。

付録 B—二つの新規小計を示す活動報告書

以下の設例は、当 ASU からの再掲であるが、寄付者による制限のない純資産の変動に関する活動に係る二つの追加的小計を反映するために、NFP の活動報告書が表示される方法を例証するものである。

非営利事業体 A 活動報告書 20X1 年 6 月 30 日終了事業年度 (単位:千)				
	寄付者による制限なし	寄付者による制限あり	合計	
収益、利益、及びその他の支援				
拠出	\$ 8,640	\$ 8,390	\$ 17,030	
報酬	5,200		5,200	
投資利益(純額)	6,650	18,300	24,950	
備品売却益	200		200	
その他	150		150	
制限を解除された純資産(注記 D):				
プログラム制限の充足	8,990	(8,990)		
備品取得制限の充足	1,500	(1,500)		
時間制限の失効	1,250	(1,250)		
寄付者によるエンドーメントからの割当、 及び関連寄付者制限の事後の充足	7,500	(7,500)		
制限を解除された純資産合計	19,240	(19,240)	—	
収益、利益及びその他の支援合計	40,080	7,450	47,530	
費用及び損失:				
プログラム A	13,296		13,296	
プログラム B	8,649		8,649	
プログラム C	5,837		5,837	
管理及び全般	2,038		2,038	
資金調達	2,150		2,150	
費用合計(注記 F)	31,970		31,970	
建物に係る火災損失	80		80	
年金基金債務に係る数理計算上の損失		30	30	
費用及び損失合計	32,050	30	32,080	
純資産の変動	8,030	7,420	15,450	
年度期首時点の純資産	84,570	186,070	270,640	
年度期末時点の純資産	\$ 92,600	\$ 193,490	\$ 286,090	

注: 財務諸表注記に関しては、958-205-55-21 項を参照のこと。

登録

デロイトの Accounting Services Department が発行する *Heads up* およびその他の会計に関する出版物を希望される方は、以下のウェブサイトにご登録ください (www.deloitte.com/us/subscriptions)。

財務責任者のための Dbriefs

Dbriefs へぜひご参加ください。Dbriefs はデロイトのウェブキャスト・シリーズで、重要な問題を常に把握しておくために必要な実践戦略を提供するものです。「財務責任者」シリーズのウェブキャストを通じ、以下のテーマに関する貴重なアイデアや重要な情報にアクセスしてください。

- 事業戦略および税務
- 企業価値の強化
- 財務報告
- 税務に関する財務報告
- ガバナンス、リスクおよびコンプライアンス
- テクノロジー
- 取引およびビジネス・イベント

Dbriefs は CPE クレジット取得のための、身近にご利用いただける便利で柔軟な方法も提供します。今後のウェブキャストに関するお知らせをお受け取りいただくには、以下のウェブサイトにて、Dbriefs にご登録ください (<http://www.deloitte.com/us/dbriefs>)。

Technical Library と US GAAP Plus

デロイトはご登録いただいた方々を対象に、会計や財務開示に関する資料のオンライン・ライブラリーへのアクセスを提供しています。Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool と呼ばれるこのライブラリーには、弊社の会計および SEC マニュアルならびにその他の会計および SEC の解釈指針のみならず、FASB、EITF、AICPA、PCAOB、IASB、SEC の資料などが含まれています。

営業日ごとに更新される Technical Library は使いやすくデザインされており、ナビゲーションシステムは強力な検索機能を備えているため、いつでも、どのコンピューターからでも瞬時に情報を入手することを可能にします。Technical Library 登録者には、ライブラリーへの最新の情報をハイライトした週報 *Technically Speaking* もお送りします。登録やオンライン上のデモンストレーションなどの詳細については、デロイトのウェブサイト www.deloitte.com/us/techlibrary をご覧ください。

さらに、US GAAP Plus にも忘れずにアクセスしてください。これは、米国 GAAP に重点を置いた、会計に関するニュース、情報や出版物を取り上げるデロイトの新しい無料ウェブサイトです。このウェブサイトには、FASB の活動や *FASB Accounting Standards Codification*TM のアップデート、そして、PCAOB、AICPA、SEC、IASB、IFRS 解釈指針委員会などのその他の米国と国際会計基準の設定主体や規制当局の進展に関する記事が掲載されています。今すぐチェックしてください！

デロイト・トーマツグループは日本におけるデロイト・トウシュート・マツ・リミテッド（英国の法令に基づく保証有限責任会社）のメンバーファームおよびそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト・トーマツ・コンサルティング合同会社、デロイト・トーマツ・ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイト・トーマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む）の総称です。デロイト・トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家（公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど）を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト・トーマツグループ Web サイト (www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組みクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500[®] の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters” を自らの使命とするデロイトの約 225,000 名の専門家については、Facebook、LinkedIn、Twitter もご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト・トウシュート・マツ・リミテッド (“DTTL”) ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または “Deloitte Global”) はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性があります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

© 2016. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.