

注:本資料は Deloitte & Touch LLP が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版については有限責任監査法人トーマツにお問合せください。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、英語版ニュースレターの
補助的なものです。あくまで英語版が(正)となります旨、ご了承下さい。



目次

- はじめに
- 提案された変更の概観
- 発効日及び移行措置

FASB が債務の貸借対照表分類を簡素化する変更を提案する

モーガン・ミルズ (Morgan Miles) 及びマグナス・オレル (Magnus Orrel) (Deloitte & Touche LLP)

はじめに

2017年1月10日、FASBはASU提案¹を発行した。これは、分類貸借対照表上、債務を流動又は非流動として分類すべきかに係る判定のコスト及び複雑性の削減を目的としたものである。当提案に対するコメント期限は、2017年5月5日である。

当 Heads Up は、提案された変更の概観を提供するものである。

提案された変更の概観

背景

FASBは、債務の貸借対照表分類に係る現行ガイダンスは、不必要なまでに複雑である、との意見を利害関係者から聴取していた。ASC470-10²における現行ガイダンスは、具体的事実による規則と例外の組み合わせで構成されており、その適用は、複数の要素により相違する。FASBにより提案された当アプローチは、具体的事実によるガイダンスを、債務分類判定に関する統一的原則に置き換えることになる。

¹ FASB Proposed Accounting Standards Update, *Simplifying the Classification of Debt in a Classified Balance Sheet (Current Versus Noncurrent)*.

² 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。

加えて、当 ASU 提案は、財務制限条項違反 (covenant violations)、財務制限条項放棄 (covenant waivers)、貸借対照表日後の再借入取引 (post-balance-sheet refinancing transactions)、及び条件付き弁済期繰り上げ条項 (subjective acceleration clauses: SASs) が、債務分類に与える影響を明確化することになるガイダンスを含んでいる。

提案された変更

範囲

当 ASU 提案は、債務証券、借入契約、及び回転信用 (revolving credit) の取り決めを含む、債務に係る取り決めに締結する全ての事業体に適用されることになる。債務に係る取り決めは、「要求時点、又は特定日若しくは特定可能日時点で、貸付者に対価を受領する契約上の権利を、借入者に対価を支払う契約上の義務を提供する取り決め」として定義されることになる。加えて、当提案は、(1)ASC480 における、強制的償還可能金融商品 (mandatorily redeemable financial instruments) の定義を充足することにより、負債として表示される、法形式上は株式である金融商品、及び(2)ASC470-20 の適用範囲内である転換債務商品を具体的に含めるよう、ASC470-10 の適用範囲を改訂することになる。しかしながら、当 ASU 提案は貸借対照表を分類表示しない事業体に影響はない。

分類原則

ASC470-10 における現行の、具体的事実によるガイダンスに代えて、当 ASU 提案は、(1)「負債が契約上、1 年 (又はオペレーティング・サイクルと比較して長い方) を超えて決済期限を迎える」、又は(2)「事業体が、貸借対照表日後少なくとも 1 年 (又はオペレーティング・サイクルと比較して長い方) にわたり、負債の決済を繰り延べる契約上の権利を有する」場合、債務に係る取り決めが非流動として分類される分類原則を導入することになる。



編集者注

提案された分類原則では、現行米国会計原則で非流動として分類されている一部の負債は、流動として分類され、また、現行米国会計原則では流動として分類されている一部の負債は、非流動として分類されることになる。例えば、SACs を有する債務に係る取り決めに適用される現行米国会計原則における特別な分類ガイダンスは除去されることになる。

提案された債務分類原則は、契約上、報告日から 12 か月以内に決済期日が到来しない債務は一般的に、借入者が、貸借対照表日後に債務に係る財務制限条項に違反する場合であっても—又は違反すると予想される場合であっても (例えば、経常的な損失又は流動性の問題により)—非流動として分類されることになることを暗示している。さらに、SAC の制約下にある長期債務は、借入者が、貸付者から、貸借対照表日時点で、当該条項へ準拠していない旨の通知を受領していない場合、非流動として分類されることになる。これは、SAC の発動を容認する可能性が合理的に高いであろう状況の変化が存在するか否かにはかかわらない。

反対に、契約上、貸借対照表日から 12 か月以内に決済期限が到来する場合 (例えば、以下で説明される、財務制限条項放棄に係る除外が適用されないことを前提として、貸借対照表日時点で、客観的に判定可能な債務に係る財務制限条項違反が発生した結果として)、債務は流動として分類されることになる。

財務制限条項放棄に係る例外

分類原則に対する例外においては、貸付者に当該債務の返済を要求する権利を付与する、債務に係る財務制限条項違反の発生のみを理由として、事業体は、債務を流動とは分類しないことになる。但し、当該貸付者が、財務諸表が発行される (又は発行可能となる) 前に、その権利を放棄することを条件とする。この例外に適切となる債務に関しては、以下の条件が満たされなければならない。

- 当該放棄が、1年(又はオペレーティング・サイクルのいずれか長い方)を超える期間に関するものである。
- 当該放棄が、ASC470-50における債務消滅、又はASC470-60における問題のある債務の再構築として会計処理されることになる修正をもたらす結果とはならない。
- 債務に係る取り決めにおけるその他の財務制限条項が、貸借対照表日から12か月(又はオペレーティング・サイクルのいずれか長い方)以内に違反されるであろうことが確実ではない。
- 当該債務が、貸借対照表日時点で、財務制限条項違反なしで、非流動として分類適格である。

加えて、分類貸借対照表の本表で、放棄に係る例外の結果として、非流動として分類される債務の金額を、別個に表示することが、事業体には要求されることになる。



編集者注

現行米国会計基準では、財務制限条項放棄に係る例外は既に存在するが、事業体に、この例外の結果として非流動として分類される債務金額を別個に開示することを要求する提案は新しいものである。

以下の設例は、当ASU提案により、財務制限条項放棄に係る例外に起因して、非流動債務の貸借対照表表示がどのように変更されることになるかを例証するものである。

設例			
貸借対照表表示 (現行米国会計基準)		貸借対照表表示 (ASU提案)	
非流動債務	\$100,000,000	貸借対照表日後に放棄が獲得されたことにより、非流動として分類される債務	\$35,000,000
		他の非流動債務	\$65,000,000

短期債務の再借入

当ASU提案は、長期期間で事業体が再借入すると予想する短期債務の分類を変更することになる。現行米国会計基準では、(1)貸借対照表日後での長期債務若しくは資本性証券の発行、又は(2)当該事業体に、長期期間で再借入することを明確に認める借入契約のいずれかにより、長期期間で当該債務を再借入する意図及び能力を有していることを事業体の実証する場合には、短期債務は非流動として分類される。対照的に、当ASU提案は、事業体が、貸借対照表日後に発生する再借入取引を考慮することを禁止することになる。したがって、事業体が、長期期間で再資金調達することを予想している短期債務は、短期として分類されることになる。



編集者注

事業体は、再借入計画の時期、及び短期債務の当該分類に係る潜在的影響を考慮しなければならない。

開示

当 ASU 提案は、事業体が、債務不履行事象に関する以下の情報を開示することを要求することになる(例えば、貸付金財務制限条項違反、又は SAC のトリガー)。

- a. 不備の説明。
- b. 債務不履行の対象となる債務の金額。
- c. 放棄の条項(該当あれば、放棄の期間を含む)。
- d. 当該不備を治癒するために、事業体を実施した、又は実施を提案する行為の過程の説明

発効日及び移行措置

FASB は、当該提案のコメント期限後に、最終ガイダンスに関する発効日を決定する予定である。

当 ASU 提案は、発効日後最初の年次期間(その年次期間内の期中期間を含む)から発効することになる。事業体は、新規基準の初度適用日時点に存在する全ての債務に関して、当 ASU におけるガイダンスを将来に向かって適用することが要求されることになる。加えて、事業体が、以下の移行開示の提供が要求されることになる。

1. 会計原則の変更に関する性質及び理由
2. 当期間中において、影響を受ける財務諸表表示項目に係る変更の影響

当改訂提案の早期適用は容認される。

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

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™* 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ーマツリミテッド(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む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ーマツリミテッド(“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指します。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もあります。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。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2017. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.