

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
- 背景
- 当 ASU の主要規定
- 発効日及び移行措置
- 付録—フローチャート:  
非営利事業体に対する  
持分に関する NFP に  
よる会計処理

# FASB が非営利事業体に関する連結ガイダンスを改訂

アナスタシア・スコバ(Anastasia Zhukova)及びシャヒド・シャー(Shahid Shah) (Deloitte & Touche LLP)

## はじめに

2017年1月12日、FASBはASU2017-02<sup>1</sup>を発行した。これは、ASC958-810<sup>2</sup>における非営利事業体(NFPs)に関する連結ガイダンスを改訂し、ゼネラル・パートナー又はリミテッド・パートナーであるNFPが、ASU2015-02<sup>3</sup>における改訂の発効後に、営利リミテッド・パートナーシップ又は類似の法的事業体を連結しなければならない場合を明確化するものである。

当 Heads Up は、当 ASU の帰結としての NFPs に関する連結ガイダンスに対する変更の概観を提供するものである。

## 背景

ASU2015-02の発効日までは、ASC958-810は、営利リミテッド・パートナーシップ(又は類似の法的事業体)のゼネラル・パートナーであるNFPに、ASC810-20における連結ガイダンスを適用することを要求している。但し、パートナーシップ持分が、特定の他のガイダンスに準拠して公正価値で報告されている場合を除く。ASC810-20では、ゼネラル・パートナーは、所有持分の範囲にかかわらず、リミテッド・パートナーを支配しているとの前提が存在する。但し、当該前提が反駁されうる場合を除く。

<sup>1</sup> FASB Accounting Standards Update No. 2017-02, *Clarifying When a Not-for-Profit Entity That Is a General Partner or a Limited Partner Should Consolidate a For-Profit Limited Partnership or Similar Entity*.

<sup>2</sup> 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。

<sup>3</sup> FASB Accounting Standards Update No. 2015-02, *Amendments to the Consolidation Analysis*. For entities other than public business entities, the guidance in ASU 2015-02 is effective for annual periods beginning after December 15, 2016, and interim periods beginning after December 15, 2017. See Deloitte's December 29, 2015, *Heads Up* for more information about ASU 2015-02.

ASU2015-02 は、ASC810-20 を差し替えた。したがって、ゼネラル・パートナーによる支配の前提を削除した。ASU2015-02 はまた、リミテッド・パートナーが法的事業体を連結しなければならない場合に関して、ASC810-10 の「ゼネラル」サブセクションに対する新規ガイダンスを追加する。しかしながら、当サブセクションにおけるガイダンスの適用に当たり、報告事業体はまず、ASC810-10 の「変動持分事業体」(VIEs) サブセクションを通過しなければならなかった。NFPs は一般的に、VIEs サブセクションの範囲から除外され、また、ゼネラル・サブセクションにおけるガイダンス (ASU2015-02 により改訂後) は、ゼネラル・パートナーが、リミテッド・パートナーを連結しなければならない場合に対処していないため、FASB は、NFPs に対する連結ガイダンスの適用に対処するプロジェクトをそのアジェンダに追加した。当プロジェクトは、ASU2017-02 の発行として実を結んだ。

### 当 ASU の主要規定

ASU2017-02 は、ASC958-810 に、差し替えられた ASC810-20 における連結ガイダンスを組み込んでいる。それはまた、NFP リミテッド・パートナーが、営利リミテッド・パートナーシップを連結しなければならない場合に関する新規ガイダンスを追加し、それらに係る派生的改訂を ASC958-810 に行っている。これらの規定の詳細は、以下で議論される。

#### ゼネラル・パートナー

ASC2017-02 は、ASC810-20 におけるガイダンスを保持している。これによれば、ゼネラル・パートナーである NFP は、営利リミテッド・パートナーシップを支配していると想定される。但し、当該前提が反駁される場合を除く。したがって、それは、現行実務を変更しない。リミテッド・パートナーが、実質的なキック・オフ権又は実質的な参加権を保有している場合、当該前提は反駁される。キック・オフ権は、それらが、リミテッド・パートナー単純過半数 (又はより低い閾値) の議決権により行使されうる場合に、実質的であるとみなされる。ゼネラル・パートナー、共通支配下にある当事者、及びゼネラル・パートナーの代理人である他の当事者により保有されるリミテッド・パートナーシップ持分は、当該評価から除外される。

#### リミテッド・パートナー

当 ASU は、NFP リミテッド・パートナーが、営利リミテッド・パートナーシップを連結しなければならない場合に関して、ASC958-810 に新規ガイダンスを追加する。当新規ガイダンスでは、直接又は間接に、リミテッド・パートナーのキックアウト権の 50 パーセント超を保有するリミテッド・パートナーは、支配財務持分を有するとみなされ、当該リミテッド・パートナーを連結しなければならない。しかしながら、非支配リミテッド・パートナーが、実質的な参加権を有する場合、キック・オフ権の過半数を有するリミテッド・パートナーは、支配財務持分を有しないことになる。

#### その他の規定

当 ASU は、営利事業体に対する持分に関する会計処理において、NFP による米国会計原則の適用に関するフレームワークを提供すべく、ASC958-810 に対して、派生的改訂を実施する。当 *Heads Up* の付録は、当フレームワークを描写するフローチャート (当 ASU からの再掲) を含んでいる。(当 ASU はまた、ASU2016-01<sup>4</sup>におけるガイダンスが発効後に、当フレームワークの適用を示すフローチャートを含んでいる。)

#### 発効日及び移行措置

ASU2017-02 は、2016 年 12 月 15 日より後に開始する財務年度、及び 2017 年 12 月 15 日より後に開始する財務年度に属する期中期間から発効する。早期適用は、期中期間における適用を含め認められる。期中期間において適用される場合には、調整は、その期中期間を含む、財務年度の期首時点で反映されなければならない。

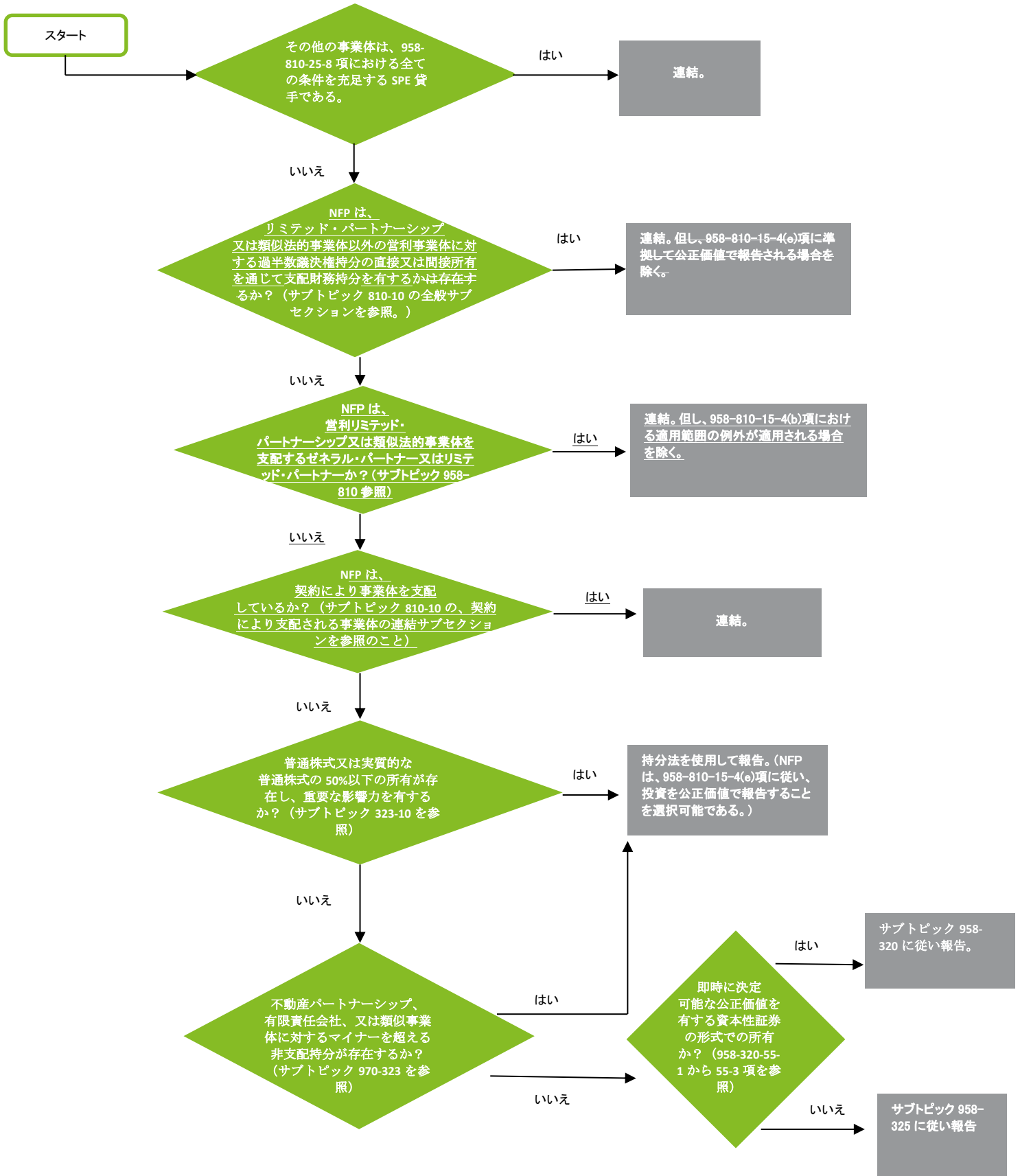
<sup>4</sup> FASB Accounting Standards Update No. 2016-01, *Recognition and Measurement of Financial Assets and Financial Liabilities*. See Deloitte's January 12, 2016, *Heads Up* for information about ASU 2016-01.

ASU2015-02における改訂を既に適用した事業体は、ASU2015-02における改訂が、初度適用された財務年度から開始する全ての関連過去開示期間に対して、遡及的にASU2017-02における改訂を適用することが要求される。

ASU2015-02における改訂を未だ適用していない事業体は、ASU2015-02における改訂を適用すると同時に、ASU2017-02における改訂の適用が要求され、ASU2015-02に関して選択した方法と同一の移行方法を適用することが要求される。

付録—フローチャート: 営利事業体に対する持分に関する NFP による会計処理

以下のフローチャートは、ASU2017-02 からの再掲であり(脚注は省略)、当 ASU による、営利事業体に対する持分の会計処理において、NFP による米国会計原則の適用に関するフレームワークを描写するものである。





## 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](http://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](http://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](http://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](http://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.