



米国会計関連情報 最近の論点

FASB—ASU第2014—15号「継続企業：継続企業の前提の不確実性に関する開示」を公表

2014年8月27日、FASBは、継続企業に関する新しい基準書を公表した。この基準書は、企業がその債務を果たす能力の評価方法及び継続企業の前提の不確実性に関する情報の開示方法について規定している¹。この基準書は、既存の監査基準書と併せて適用すべき指針を提供している。

【主な内容】

- 財務諸表の公表日（または財務諸表が公表可能となる日）から1年間を対象期間とし、企業はその期間において債務を果たす能力について評価を行うことで、継続企業の前提の評価を行わなければならない。
- この対象期間において企業がその債務を果たせない可能性が高い（probable）場合、開示が必要となる。この可能性が経営者の対応策により軽減されない場合、重大な疑義に関する追加的な開示が必要となる。
- 新たな基準書は、すべての企業に対して、2016年12月16日以降に終了する最初の事業年度及びその後の期中期間に適用される。

【主な影響】

- 経営者は、各事業年度及び各期中報告期間において、継続企業の前提の不確実性について評価する責任を有する。
- この基準書の指針は既存の監査基準書と類似するものの、この会計基準書アップデート（Accounting Standards Update, ASU）における重大な疑義の新たな定義及び拡充された開示規定により、重大な疑義が存在するか否かに関する結論及び開示の程度は、現行の実務と相違する可能性がある。
- 重大な疑義の新たな定義及び開示規定は、一部の企業の現行の実務を変更する可能性があるものの、継続企業の前提の開示に関する内容、タイミング及び程度のばらつきを全体的に軽減することが期待されている。

¹ FASB ASU 第2014—15号「継続企業の前提の不確実性に関する開示」。www.fasb.org より入手可能。

【重大な疑義】

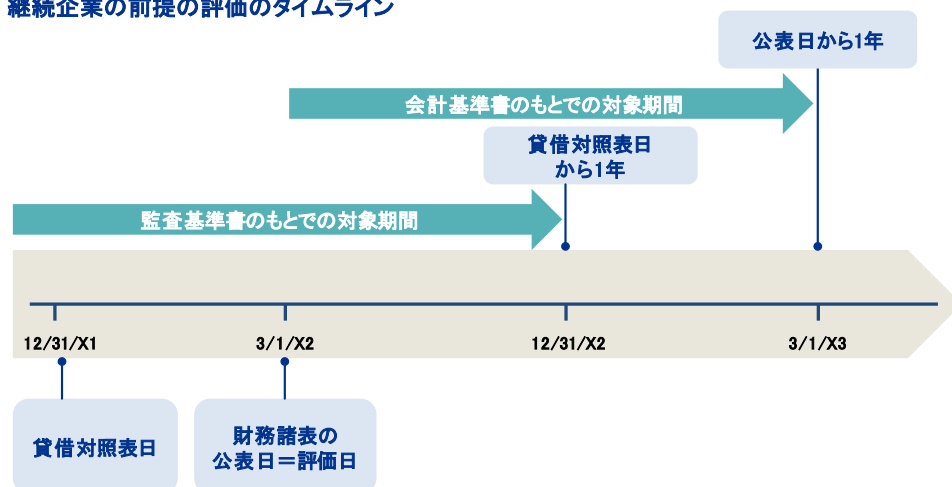
この基準書は、継続企業の前提の不確実性を評価する際に検討する重大な疑義について具体的に定義するために、FASB会計基準編纂書(Accounting Standards Codification, ASC)のマスター用語集を改訂した²。企業の継続企業の前提に関する重大な疑義は、年次財務諸表または期中財務諸表の公表日または公表が可能となる日(評価日)から1年以内に支払期日が到来する債務を果たせない可能性が高い場合に存在する³。経営者は、評価日において知り得る(及び合理的に知り得る)事象及び状況を考慮しなければならない。

KPMGの見解

審議の過程においてFASBは、貸借対照表日からではなく財務諸表の公表日から起算して1年間を対象期間とする以外、継続企業の前提に関する会計指針を既存の監査基準書に整合させることを決定した。継続企業の前提の評価の対象期間は、監査の文献では貸借対照日から1年間を指すものとされている。

この相違により、経営者はより遅い日から起算した1年間の対象期間を検討することになるため、企業の継続企業の前提に関する結論が異なる可能性がある。監査基準書の改訂は提案されていないものの、この不整合を解消するための提案がされると予想される。PCAOBのアジェンダには、継続企業の前提に関する監査基準書の潜在的な改訂を検討し、FASB及びその他の基準設定主体の活動をモニターするプロジェクトがある。

継続企業の前提の評価のタイムライン



重大な疑義が存在するか否かの評価

各事業年度及び各期中期間の財務諸表を作成する際に、経営者は、継続企業の前提に重大な疑義を生じさせる可能性のある関連する状況及び事象を総合的に検討する。経営者は、定性的情報及び定量的情報の両方を検討すべきである。以下の状況及び事象は、包括的なものではないが、この分析に含まれるべきものである。

- 企業の評価日現在の、資金調達源を含む財務状況
- 評価日から1年以内に期日が到来する、またはそのように予想される、条件付き及び無条件の債務(これらの債務が財務諸表で認識されているか否かにかかわらず)

2 FASB ASC Subtopic 205-40 新たな編纂書のsubtopic「金融資産の表示—継続企業」。www.fasb.org より入手可能。

3 可能性が高いという閾値はFASB ASC Topic450「偶発事象」(www.fasb.org より入手可能)における用法と整合している。

- 現在の財務状況、債務及び評価日から1年以内に生じるその他の予想キャッシュフローを考慮した結果、企業の事業を継続するために必要と考えられる資金
- 上記の状況及び事象と併せて考慮した場合に、評価日から1年以内の債務を果たす企業の能力に悪影響を及ぼす可能性のあるその他の状況及び事象⁴

重大な疑義が生じた場合の経営者の対応策の検討

一部のケースでは、対象期間において企業がその債務を果たせない可能性が高いと当初は結論付けた場合でも、そのリスクを軽減する対応策を経営者が有することがある。こうした状況では、その対応策が効果的に実施できる可能性が高い場合にのみ、経営者の対応策による影響が重大な疑義の結論を克服する。このASUは、経営者の対応策及び経営者がこの評価を行う上で検討すべき情報に関して事例を提供している。

経営者による対応策が効果的に実行できる可能性が高いと結論付ける場合、経営者は、その対応策が重大な疑義を生じさせる状況または事象を軽減する可能性が高いか否かについてさらに評価を行う。この評価において、経営者は、関連する状況または事象及び対応策による軽減の影響が予想される程度及びタイミングを検討する。

経営者の対応策が効果的に実施され、かつ、重大な疑義を生じさせる状況または事象を軽減する可能性が高くない場合、それらの対応策は継続企業の前提に関する重大な疑義を克服するものとして用いることはできない⁵。

【開示】

この基準書は以下3つのカテゴリーの開示を規定している。これに対して監査基準書は、経営者の対応策を検討してもなお重大な疑義が存在する場合において、開示される可能性がある情報についてのみ規定している。経営者がその対応策により重大な疑義を克服した場合には、重大な疑義を生じさせた状況または事象の開示の必要性を監査人が検討することを監査基準書は規定している⁶。

経営者の対応策により重大な疑義が克服された場合

重大な疑義が主として経営者の対応策により克服された場合（重大な疑義は生じていたが、経営者の対応策によりそれが克服された場合）、重大な疑義を生じさせた主要な状況または事象及び経営者によるそれらの状況または事象に関する重要性の評価と併せて、経営者の対応策を開示する⁷。

重大な疑義が克服されていない場合

経営者の対応策を検討してもなお重大な疑義が克服されない場合、企業は、評価日から1年以内の継続企業の前提に重大な疑義が存在する旨を、財務諸表の注記において明確に記載しなければならない。企業は、以下についても開示しなければならない。

- 重大な疑義を生じさせた主要な状況または事象
- 債務を果たす能力に関して、重大な疑義を生じさせた状況または事象の重要性に対する経営者の評価

4 FASB ASC paragraph 205-40-50-5。www.fasb.org より入手可能。

5 FASB ASU paragraph 205-40-50-7。www.fasb.org より入手可能。

6 AU-C Section 570「継続企業として存続する能力についての監査人の検討」及びAU 341「継続企業として存続する能力についての監査人の検討」

7 FASB ASC paragraph 205-40-50-12。www.fasb.org より入手可能。

■ 重大な疑義を生じさせた状況または事象の軽減を目的とした経営者の対応策

事後的な開示

状況または事象が事後の報告期間においても重大な疑義を引き続き生じさせる場合には、企業は、上記の関連する情報を継続して開示し、関連する状況または事象及び経営者の対応策に関して入手可能となった追加的な情報として、開示を拡充するべきである。

事後の期間において重大な疑義が存在しなくなった場合には、企業は関連する状況または事象がどのように解決されたかを開示しなければならない⁸。

【適用日】

この指針は、すべての企業に対して、2016年12月16日以降に終了する最初の事業年度及び2016年12月16日以降に開始する事業年度の期中期間に適用される。早期適用は認められる。

KPMGの見解

非公開企業の意思決定フレームワーク(Private Company Decision Making Framework)は、通常、非公開企業に対する新たな指針の適用日について1年間の猶予を求めているが、FASBは、すべての企業に対して、同時期に継続企業の指針を適用すべきであると決定した。FASBは、この適用日(早期適用しない場合、暦年決算企業は、2016年度末の開示に対して2017年に初めて本基準書を適用することとなる)は、すべての企業に十分な移行期間を提供するものと考えている。また余裕のある適用日は、監査基準書の設定主体に対して、既存の継続企業の前提の不確実性に関する監査基準書を、この会計基準の指針を基礎として改訂すべきか評価することを可能にする。

8 FASB ASC paragraph 205-40-50-14。www.fasb.org より入手可能。

編集・発行

有限責任 あずさ監査法人
US GAAPアドバイザー室
AZSA-USGAAP@jp.kpmg.com

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供しよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2014 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

この文書はKPMG LLPが発行しているDefining Issues®
August, 2014 No. 14-40をベースに作成したものです。

上記の記述及び要約を、SECレギュレーション及び潜在的または現行の規定の代用として取り扱わないようにご注意願います。U.S. GAAPを適用する企業またはSECへのファイリングを行う企業は、関連する法規制及び会計規定の原文を参照するとともに、自社の特定の状況を検討し、会計及び法律顧問に相談されることをお勧めいたします。

本ニュースレターの内容に関しご質問等がございましたら、エンゲージメント・チームの担当者までご連絡ください。