

# Dataline

## A look at current financial reporting issues

pwc

No. 2014-08  
May 29, 2014\*  
(No.2013-12 の改訂版)

目次	
概要.....	1
背景.....	1
主な規定.....	2
非継続事業の定義.....	2
継続事業とキャッシュ・フロー、 および継続的関与.....	4
適用範囲.....	4
表示および開示.....	5
次のステップは?.....	9

## 非継続事業

### 改訂基準により非継続事業の要件と処分に関する開示が大幅に変更される

#### 概要

- 米国財務会計基準審議会 (FASB) は、2014 年 4 月 10 日、[会計基準アップデート\(Accounting Standards Update:ASU\)No.2014-08](#)「非継続事業の報告および企業の構成単位の処分に関する開示」(Reporting Discontinued Operations and Disclosures of Disposals of Components of an Entity) (本改訂基準) を公表しました。本改訂基準は現行のガイダンスを変更しており、多くの場合において、非継続事業として表示される処分が少なくなることが予想されます。これらの変更は、すべての業種における企業、特に活発に事業の構成単位を処分している企業に影響を与えることとなります。
- 本改訂基準における非継続事業は、企業の構成単位または構成単位のグループで、企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトを表す処分で行われなければなりません。企業は、どの処分がこの新たな定義を満たすのかを決定する際に判断を行うため、準備を行う必要があります。
- 処分された構成単位について、処分後に企業の継続事業から重要な継続的キャッシュ・フローを除外できない場合や、重大な継続的関与がある場合であっても、非継続事業として表示することは妨げられません。
- 非継続事業についての拡充された開示には、稼得利益および貸借対照表項目、営業活動および投資活動によるキャッシュ・フローの合計、ならびに、継続的関与により生じたキャッシュ・フローに関して、さらに詳細な情報が含まれます。現行のガイダンスでは選択適用となっていますが、比較財務諸表でも非継続事業の表示が要求されます。また、新たなガイダンスは、非継続事業として適格ではないものの、個別には重要性のある構成単位の処分に関する開示も要求しています。
- 本改訂基準は、ほとんどの企業における、2015 年に開始するすべての新たな構成単位の処分および新たな売却目的保有への分類に対して、将来に向かって適用され、2014 年より早期適用も認められます。

#### 背景

.1 2001 年の FASB 財務会計基準書第 144 号「長期性資産の減損又は処分の会計処理」(現在は ASC205「財務諸表の表示」および ASC360「有形固定資産」に取り込まれている)の公表により、非継続事

\* 2014 年 6 月 3 日に、改訂基準の早期適用に関する規定を明確化するために本 Dataline のパラグラフ 37 の「PwC の見解」をアップデートしました。

業の報告が、企業の残りの部分と明確に区別できる事業およびキャッシュ・フローを有する企業の構成単位にまで広げられました。

.2 一部の財務諸表利用者は、事業の戦略のシフトを表わさない処分取引が非継続事業にあまりに多く含まれるため、財務諸表の意思決定における有用性が低下すると指摘しました。このことは、不動産業界など、戦略のシフトではない処分取引を定期的に行う特定の業種にとっては、特に困難な問題となります。一部の財務諸表作成者は、多くの非継続事業により、現行のガイダンスに基づき財務諸表を作成する際のコストが嵩み、さらに、処分取引が非継続事業として適格であるかどうかの評価に際して、継続的キャッシュ・フローまたは他の継続的関与の重要性を評価することが、多くの場合困難であることを指摘しました。

.3 本改訂基準は、関係者による懸念への対応を意図しています。FASB は、非継続事業として表示される処分取引の数を低減する一方、開示の拡充を通じて、意思決定に有用な情報を引き続き提供することで、本改訂基準は適正なバランスを取っていると考えています。

## 主な規定

### 非継続事業の定義

.4 本改訂基準では、企業の構成単位または構成単位のグループが、(i) 売却目的保有の分類要件を満たしている、(ii) 売却によって処分されている、または、(iii) 売却以外の方法によって処分されている場合において、「企業の構成単位または構成単位のグループの処分が、企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトを表している場合に、当該処分を非継続事業として報告しなければなりません。」

.5 本改訂基準は、現行ガイダンスの ASC360-10-45-9 が規定する、売却目的保有としての表示が適格となるのに必要な6つの要件を変更していません。また、売却以外の方法による構成単位の処分には、廃棄およびスピノフによる所有者への分配が含まれます(現行の ASC360-10-45-15)。

.6 本改訂基準は、企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトに関する設例を示すとともに、戦略のシフトには「主要な営業地域、主要な事業分野、主要な持分法投資、または企業の他の主要な部分についての処分」が含まれるとしています。戦略のシフトの概念は、その企業固有のものを意図しています。例えば、米国北西部地域でのみ営業している企業は、その地域の各州が主要な営業地域を表していると結論付ける可能性があります。これとは対照的に、大規模な多国籍企業は、各大陸が主要な営業地域を表していると結論付ける可能性があります。

.7 処分が非継続事業を構成するかどうかの評価は、戦略のシフトが発生したかどうかを定性的に評価することから始まります。本改訂基準は、何が戦略のシフトを構成しているかについて定義していません。このような決定は、定性的な事実および状況に基づいた企業固有のものになります。戦略のシフトが発生したと判定されれば、当該処分は企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)はずであり、非継続事業とみなされることになります。そのため、事業の処分が戦略のシフトを表す可能性はあるが、その処分が企業の営業および財務成績に重要な影響を与えない(または与えることはない)場合には、非継続事業として扱われることはありません。

### PwC の見解

処分の定量的な影響を評価する際に考慮すべき指標には、資産・負債の合計、収益、営業利益、税引前損益、EBITDA(金利・税金・償却前利益)、当期純利益、および営業活動によるキャッシュ・フローの組み合わせを含む可能性があります。直近に終了した年度、当年度、および翌事業年度への影響を最も重視して、この評価を行うべきであると考えられます。

.8 本改訂基準は「明確な線引き(bright line)」のガイダンスを示していませんが、5つの設例を用いて、企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトにより、処分された構成単位または構成単位のグループを非継続事業として報告する場合を示しています。本改訂基準のASC205-20-55-83からASC205-20-55-102に含まれるこれらの設例は、以下のような売却に関するものとなっています。

- 企業の収益合計の15%を表す商品種目の売却
- 企業の資産合計の20%を表す営業地域の売却
- 2種類の店舗構成のうち、過去に純利益の30%から40%、および当期純利益の15%をもたらした1種類の店舗構成における、企業が有するすべての店舗の売却
- 企業の資産合計の20%を表す持分法投資に該当する構成単位の売却
- 収益合計の40%を占める商品種目の80%の売却(売手は、当該商品種目に対する所有持分の20%を維持)

#### PwC の見解

かなり高い閾値を示している本改訂基準の設例によると、報告セグメントの処分については、ほとんどの場合、非継続事業として適格となる戦略のシフトに該当すると考えられますが、事業セグメントや報告単位の処分については、事業における戦略のシフトを表すかどうかを慎重に検討する必要があります。

米国証券取引委員会(SEC)登録企業が、何が戦略のシフトを構成するかを評価する際、これまでどの程度、構成単位の業績を、経営者による討議と分析(MD&A)、決算発表、および他の情報の中で表示または説明したかを検討する必要があると考えられます。

.9 この新たな定義に盛り込まれた主要な事業分野および営業地域に関する規定は、IFRS 第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に基づく非継続事業の表示に関する評価に用いられる規定と整合しています。

#### PwC の見解

米国会計基準(US GAAP)と国際財務報告基準(IFRS)とのコンバージェンスが当プロジェクトの主要な目的ではありませんでしたが、FASBは、本改訂基準により、特定の概念(継続的キャッシュ・フローおよび継続的関与に関するガイダンスの削除)や、用語(主要な事業分野および営業地域)をIFRS 第5号におけるものと揃え、財務報告におけるこの領域のコンバージェンスを強化しています。

.10 親会社のみ、または子会社レベルで財務諸表を作成する企業は、戦略のシフトが発生したかどうか、さらに、それが各レベルでの企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)かどうかを、別個に評価する必要があります。子会社は、自らの親会社とは異なる結論に達する場合があります。

.11 買収時に売却目的保有の要件を満たしている事業または非営利活動は、それが、企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトを表しているかどうかにかかわらず、非継続事業としての表示が要求されます。FASBの目的は、企業の継続事業の一部と決してみなされない事業を、非継続事業に含めることです。

### PwC の見解

戦略のシフトが発生したかどうかの評価を行う会計単位は ASC805「企業結合」が定義する「事業」ですが、これは ASC205「財務諸表の表示」が定義する「企業の構成単位」とは異なる場合があります。ASC205 が定義する「企業の構成単位」が非継続事業として適格となるには、別の要件を満たす必要があります。

### 継続事業とキャッシュ・フロー、および継続的関与

.12 処分された構成単位について、処分取引後に企業の継続事業から重要な事業およびキャッシュ・フローを除外できない場合や、処分された構成単位への重大な継続的関与がある場合であっても、処分取引を非継続的的事业として表示することは妨げられません。本改訂基準は、非継続事業に対する重大な継続的関与について、開示の拡充を要求しています(本 Dataline のパラグラフ 28~30 を参照)。

### PwC の見解

継続的関与の内容および程度は、最初に検討すべき要件ではなくなったものの、企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトがあったかどうかを評価するために、引き続き検討する必要があると考えます。処分および継続的関与が処分取引前後の企業の財務諸表の比較情報にどのような影響を与えるかについての検討を含め、この評価には定性的および定量的な要素を組み込む必要があります。

.13 これまでは非継続事業となることから除外されていた可能性があるが、新たなガイダンスでは必ずしも除外されない取決めの例として、持分法投資の保有、供給/販売契約への関与、移行サービス契約またはリースの履行、特定の補償または保証の提供、および買戻オプションの設定などがあります。

### PwC の見解

例えば、電子機器の製造と小売店を通じた製品販売の両方を行っている企業が、小売事業を処分したものの、その売却した構成単位に再販用の電子機器を引き続き供給していると仮定します。企業が、小売店の売却は戦略のシフトを表すと判断した場合でも、自ら小売店を営業するよりも第三者に売却したことによる影響の純額が、企業の全体的な営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)かどうかを判断する必要があります。企業は、小売店の収益すべてを除外しますが、当該小売店への販売によって、部分的に相殺された新たな収益の流れを有することになります。さらに、この処分が財政状態計算書およびキャッシュ・フロー計算書に与える影響を考慮する必要があります。

### 適用範囲

.14 本改訂基準は、現行のガイダンスにある、非継続事業の報告に関する特定の例外措置を削除しています。特に、主要な持分法投資の処分取引は、非継続事業としての報告から除外されていましたが、それらが企業の営業および財務成績に重要な影響を与える(または与えることになる)戦略のシフトを表す場合、本改訂基準のもとでは非継続事業として報告されます。

### PwC の見解

SEC 登録企業が非継続事業の評価を行う際、持分法投資が主要(major)か、または個別に重要性がある(individually significant)かに関する結論は、SEC 報告規則(例: Regulation S-X の Rule3-09)に基づく持分法投資の定量的な重要性の判定における結論とは、必ずしも一致しない可能性があります。

.15 本改訂基準は、引き続き、SEC が定める全部原価法を用いて会計処理する油田やガス田を、適用範囲から除外しています。

### 表示および開示

.16 本改訂基準は、非継続事業として適格な処分について、いくつかの新たな開示を要求しています。閾値が高くなったことにより、非継続事業として表示される処分は少なくなることが見込まれます。そのため、本改訂基準には、処分されているか、または、売却目的保有に分類されているものの、非継続事業のレベルには達していない企業の個別に重要性のある構成単位に関して、新たな開示を求めています。この新たな開示は、現行のガイダンスがすべての処分取引に対して既に要求している開示を、拡充するものです。

### 非継続事業

.17 本改訂基準は、稼得収益、資産および負債、キャッシュ・フロー、ならびに非継続事業に関連する継続的関与に関して、いくつかの新たな開示を求めています。取得時に売却目的で保有する事業に該当する非継続事業は、継続的関与に関連する開示を除き、大部分の開示が免除されます。これは、多くの場合、取得時に売却目的で保有する事業は、取得後に短期間で処分されるため、企業の業績に重要な影響を及ぼさないためです。

.18 現行のガイダンスと整合的に、企業は、非継続事業が処分された、または、売却目的保有に分類された期間において、次のような開示を行う必要があります。すなわち、(i) 処分または処分の見込みの原因となった事実と状況、(ii) 予想される処分の方法と時期、(iii) 認識した損益（純損益を計上する計算書の本体に別個で表示しない場合）、ならびに、(iv) 非継続事業が報告されたセグメント（該当する場合）に関する開示を行う必要があります。

.19 持分法投資以外のすべての非継続事業について、拡充した開示では、以下の事項が含まれます（財務諸表の本体に表示されていない場合）。すなわち、(i) 非継続事業の税引前損益、(ii) 税引前損益を構成する主要な表示項目、(iii) 非継続事業が非支配持分を含む場合に親会社に帰属する税引前損益、ならびに (iv) 営業活動によるキャッシュ・フローの合計および投資活動によるキャッシュ・フローの合計、または、減価償却、償却、資本金の支出、および現金以外の重要な営業活動および投資活動の表示科目のいずれかに関する開示です。企業は、純利益を表示する計算書上で非継続事業の業績を報告するすべての期間において、これらの開示を提供しなければなりません。

.20 企業は、(i) 税引前損益、および(ii) 税引前損益を構成する主要な表示科目について、純利益を表示する計算書の本体で表示する非継続事業の税引後損益を調整しなければなりません。非継続事業の業績を表示するすべての期間において、この調整を提供しなければなりません。FASB は、ASC205-20-55-103において、収益、売上原価、販売管理費、および支払利息の表示項目を含む設例を提供しています。

### PwC の見解

現行のガイダンスでは、企業は、非継続事業に関連する収益および税引前損益を開示しなければなりません。本改訂基準は、「主要な」表示科目について追加の開示を要求していますが、どの税引前の表示項目が主要であるかを判断する方法について、具体的なガイダンスは提供していません。企業は、どの表示項目を主要とみなすかを評価する必要があり、それによって調整を行う必要があるといえます。



.21 非継続事業が処分取引前は持分法投資であった場合、企業が処分取引前に ASC323-10-50-3 に従って投資先に関する資産、負債、および業績に関する要約情報を開示していた場合に限り、当該非継続事業の開示にこれらの情報を含める必要があります。FASB の意図は、持分法投資が売却目的保有として分類または処分される前に財務諸表利用者に提供していたレベルと同じ詳細な情報を、引き続き提供するということです。

.22 現行のガイダンスは、非継続事業に関連するキャッシュ・フローの表示について、柔軟性を与えています。FASB は、非継続事業から生じるすべての活動によるキャッシュ・フローを別個に表示または開示する際に必要となる、コストおよび便益を評価しました。その後、営業活動によるキャッシュ・フローの合計および投資活動によるキャッシュ・フローの合計、あるいはそれに代替するものとして、減価償却費、償却費、資本的支出、および非継続事業に関連する現金以外の重要な営業項目および投資項目のみを開示するという選択肢を、企業に与えることを決定しました。財務取引は通常、構成単位レベルではなく親会社レベルで行われるため、FASB は、非継続事業に関連する財務活動によるキャッシュ・フローの開示は求めないことを決定しました。このキャッシュ・フローに関する新たな開示は、キャッシュ・フロー計算書の本体、または、財務諸表の注記に表示することになります。

### **売却目的で保有する資産**

.23 現行のガイダンスと整合的に、売却目的保有に分類された処分グループの資産および負債は、引き続き財政状態計算書の資産および負債の部にそれぞれ別個に表示することになり、これらを相殺したり、単一の金額として表示することはできません。現行のガイダンスは、前期の財政状態計算書の修正再表示を扱っていません。本改訂基準は、売却目的で保有し、非継続事業として適格である処分グループの資産および負債を、過去のすべての期間において別個に表示することを要求しています。非継続事業が売却目的保有への分類の要件を満たす前に売却によって処分されている場合、過去の期間における非継続事業の資産および負債は、財政状態計算書の資産および負債の部に別個に表示する必要があります。売却目的保有に分類されたが非継続事業として適格ではない処分グループについて、過去の期間における資産および負債を修正再表示することは、求められません。

.24 企業は、売却目的保有に分類された主要な種類の資産および負債を、売却目的保有として財政状態計算書に表示するすべての期間において、財政状態計算書もしくは注記のいずれかにおいて、引き続き別個に開示する必要があります。

.25 本改訂基準は、どの種類の売却目的保有の資産および負債を主要なもののみならずべきかを判定する方法を明確にしていますが、FASB は、ASC205-20-55-102 において、現金、売上債権、棚卸資産、有形固定資産、仕入債務および短期借入を含む設例を提供しています。

.26 売却目的保有に分類される非継続事業の主要な種類の資産および負債を注記に開示する場合、企業は、主要な種類の資産および負債と、財政状態計算書の本体に表示した売却目的保有に分類された処分グループの資産合計および負債合計との調整表を開示することが要求されます。この調整表は、すべての表示期間において提供する必要があります。処分グループに非継続事業の一部ではない資産および負債が含まれている場合には、この調整表上で、非継続事業の資産および負債とは別個の表示科目で表示する必要があります。本改訂基準の ASC205-20-55-102 は、この調整に関する設例を示しています。

### PwC の見解

本改訂基準の設例では、売却目的で保有する資産に含まれる流動資産および流動負債の小計は含まれていませんが、これは、売却目的で保有する資産および負債を流動資産・負債および非流動資産・負債に分類しているという一部の企業による現行の実務を変更することを、FASB が意図しているものではないと考えます。企業が、売却目的保有に分類される前の期の表示に基づき、売却目的で保有する資産および負債を引き続き流動資産・負債および非流動資産・負債に分類することは、一般に容認されるものと考えます。ただし、企業は、次の場合には、売却目的で保有する資産および負債のすべてを流動資産・負債に分類できます。すなわち、(i) 処分取引が財政状態計算書の末日より1年以内に完了すると見込まれ、かつ、(ii) 企業が処分時に現金または他の流動資産を受領する予定であり、その売却収入が長期借入の返済に充てられることはない場合には、流動資産・負債に分類することができます。

SEC 登録企業が要約財務データ表を作成する場合は、新たな修正再表示の要求事項による影響も考慮する必要があります。

.27 本改訂基準は、売却目的保有に分類された処分グループが認識した損失について、当該処分グループが非継続事業として適格であるかどうかにかかわらず、当該処分グループの主要な資産および負債を売却目的で保有する資産として開示する場合は、この損失を主要な種類の資産に配分しないとしています。

### PwC の見解

現行のガイダンスでは、売却目的で保有する資産の帳簿価額を売却コスト控除後の公正価値で再測定し、これにより生じる減損損失を配分することには、困難を伴う場合があります。FASB は、この会計処理に伴うコストと複雑性を低減するために、現行の開示要求を削除し、かわりに、減損損失の影響を受ける前の売却目的で保有する資産の帳簿価額の合計に対する引当金のように、減損損失を合計で表示することを企業に要求することを決定しました。

### 継続的関与

.28 処分された構成単位に対して重大な継続的関与を保持していることは、非継続事業として表示することを妨げるものではありませんが、本改訂基準では、処分取引後の非継続事業に対するすべての重大な継続的関与に関する開示を企業に要求しています。企業は、重大な継続的関与を有する非継続事業の業績を、純利益を表示する計算書上で非継続事業として別個に表示しなくなるまで、この開示を提供することになります。

### PwC の見解

企業は、開示が必要かどうかを判断するために、引き続き、非継続事業として表示している処分された構成単位に対する継続的関与の重要性を評価する必要があります。重要性の評価に関する現行の適用ガイダンスは本改訂基準から削除されているため、企業は、どのレベルの継続的関与に開示が必要であるかを決定するにあたり、判断を行う必要がありますといえます。

.29 現行の開示要求事項と整合して、本改訂基準は、重大な継続的関与を生じさせる活動の性質とその関与が継続すると予想される期間についての記述を要求しています。しかしながら、本改訂基準はさらに、重大な継続的関与がある場合には、処分取引後の非継続事業へのキャッシュ・インフロー、または非継続事業からのキャッシュ・アウトフローの金額を開示することを企業に要求しています。また企業は、処分取引前には連結財務諸表上で内部取引として消去されており、処分取引後に継続事業に表示された収益または費用(該当する場合)の金額についても開示する必要があります。

### PwC の見解

本改訂基準は、企業が非継続事業からのキャッシュ・インフローおよび非継続事業へのキャッシュ・アウトフローに関する新たな開示を、総額ベースもしくは純額ベースで提供すべきかどうかを明確にしています。キャッシュ・インフローおよびキャッシュ・アウトフローを総額ベースで別個に開示することが、一般的にはより有用な情報を提供することになり、非継続事業に対する継続的関与の性質を示す定性的開示をさらに補完することになると考えられます。

非継続事業を表示しなくなるまでのすべての期間において、非継続事業に流入および流出する現金の動きを追跡するという、追加的な労力が必要となる可能性があります。そのため企業は、期末ごとに、この情報を収集するのに必要なプロセスおよびコントロールを実施する必要があるといえます。

.30 構成単位に対して持分法投資を維持することは、非継続事業として表示することを妨げるものではありません。ただし、本改訂基準では、企業が非継続事業に対する持分法投資を維持する場合は、企業がすべての表示期間において同じ持分法投資を保有すると仮定して、財務諸表利用者が財務業績を比較できるように、新たな開示を要求しています。この新たな開示は、純利益を表示する計算書に非継続事業を表示しなくなるまでのすべての期間において、要求されるものであり、以下が含まれます。

- 企業が持分法投資を維持している非継続事業の税引前損益（すなわち、投資先の税引前損益）
- 処分取引前後の非継続事業に対する企業の所有持分
- 非継続事業に対する持分法投資から生じた、処分取引後の期間における投資先の損益に対する企業の持分、ならびに、この損益を含む損益計算書の表示項目。

### 個別に重要性のある構成単位

.31 本改訂基準では、処分された、もしくは、売却目的保有に分類されたものの、非継続事業として適格ではない、個別に重要性のある企業の構成単位について、税引前純損益に関する新たな開示を要求しています。個別に重要性のある構成単位に非支配持分が含まれる場合、親会社に帰属する税引前純損益を開示しなければなりません。この開示は、非継続事業に対して要求される開示ほど煩雑ではありません。

.32 全ての企業は、個別に重要性のある構成単位を売却した、もしくは、売却目的保有に分類した最初の期間について、この開示を提供する必要があります。また、公開企業および一部の非営利企業（本 Dataline のパラグラフ 35 を参照）は、純利益を報告する計算書において、比較情報の開示を過去のすべての表示期間にわたって含める必要があります。

.33 すべての企業は、売却目的保有に分類される個別に重要性のある構成単位が、財政状態計算書の本体に別個に表示されていない場合、その構成単位における主要な種類の資産および負債の帳簿価額を引き続き注記で開示する必要があります。さらに、処分している、もしくは売却目的保有として分類している処分グループについて認識した損益についても、引き続き開示する必要があります。



.34 FASB は、新たな非継続事業の定義により、非継続事業として表示される処分は少なくなると予想しています。したがって、FASB は、財務諸表利用者が、非継続事業に含まれていない個別に重要性のある構成単位の処分の影響をよく理解するための、新たな開示を提供することとしました。

#### PwC の見解

本改訂基準は、個別の構成単元に重要性があるかどうか、重要性を判断する際に処分に係る損益を考慮すべきかどうかに関する評価方法について、ガイダンスを提供していません。企業は、重要性の評価にあたり判断を行う必要があり、財政状態、業績およびキャッシュ・フローの全体に与える処分の影響について、定量的な要素と定性的な要素の両方を検討する必要があります。また、企業は、個別には重要性のない構成単位の複数の処分が同じ報告期間に発生した場合に、開示を提供すべきかどうかについても検討する必要があります。

#### 次のステップは？

.35 すべての企業は、本改訂基準を早期適用することが認められています。早期適用を行わない企業のうち、(i) 公開企業、および(ii) 取引所もしくは店頭市場で取引されている、上場している、または相場価格のある証券の発行者、またはコンジット債の債務者である非営利企業は、2014年12月15日以後開始する事業年度、および当該事業年度に属する期中報告期間における、新たな処分および新たな売却目的で保有する資産の分類から、本改訂基準が適用されます。非公開会社のほとんどを含む、他のすべての企業は、2014年12月15日以後開始する事業年度、および2015年12月15日以後開始する事業年度に属する期中報告期間から、本ガイダンスを適用することが要求されます。

.36 早期適用を行わない12月決算の公開企業および一部の非営利企業は、2015年1月1日に開始する期中報告期間および事業年度に本改訂基準を適用する必要があります。早期適用を行わない他のすべての12月決算の企業は、2015年12月31日に終了する事業年度に当ガイダンスを適用し、期中財務諸表を作成する場合は、後の2016年1月1日に開始する期中報告期間に当ガイダンスを適用する必要があります。

.37 本改訂基準を早期適用する企業において、処分取引が発生した期間を含む期中財務諸表および年度財務諸表がまだ公表されていない(または、公表できる状態になっていない)場合、すべての新たな処分および新たな売却目的保有の分類に対して、当ガイダンスを適用する必要があります。

#### PwC の見解

企業が適用初年度において、当該事業年度に発生したすべての新たな処分および新たな売却目的保有への分類に対して、同一の非継続事業に関するガイダンスを首尾一貫して適用しなければならないかどうかについて、疑問が提起されています。これについて、当該事業年度の初期に発生した処分に対して現行基準を適用した場合であっても、適用日以後に発生したすべての適格な処分に対して本改訂基準を適用することは許容されるものとFASB および SEC スタッフは考えていると思われます。ただし、これにより適用初年度に発生した処分に対して、首尾一貫しない会計処理が行われる可能性があります。例えば、12月決算の企業が2014年第1四半期に新たな処分に対して現行ガイダンスを適用し、処分された構成単位への売手の重大な継続的関与により非継続事業としての表示が妨げられたとします。この場合でも、例えば、2014年第3四半期に発生する同等規模の処分に対しては、本改訂基準を適用し、重大な継続的関与がある場合であっても非継続事業として表示できることとなります。

また、事業年度中のすべての処分取引に対する会計処理に首尾一貫性を持たせるため、企業は適用初年度において、当該事業年度の初期に適用前の段階で発生した処分に対して本改訂基準を適宜的に適用できるかどうかという疑問も提起されました。PwC は、本改訂基準は将来に向かって適用する必要があるため、このような適宜適用は認められないと考えます。

.38 すべての企業は、発効日後に発生した企業の構成単位の新たな処分および新たな売却目的保有への分類に対して、本改訂基準を将来に向かって適用することが要求されます。発効日現在で売却目的保有に分類されている企業の構成単位に、当ガイダンスを遡及的に適用することはできません。

#### PwC の見解

企業は、過去に処分しているが、重大な継続的関与または継続的キャッシュ・フローの要件により当初に非継続事業の分類から除外された構成単位について、本改訂基準を適用することはできません。これは、処分された構成単位の活動に事後的な変更があり、それが非継続事業として表示することを妨げることにはならない場合であっても同様です。

#### 質問

本Datalineに関して質問があるPwCのクライアントの方は、担当のエンゲージメント・パートナーまでお問い合わせください。本Datalineに関して質問があるエンゲージメント・チームは、National Professional Services Groupの企業結合チーム(1-973-236-7801)までお問い合わせください。

© 2014 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC Network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate legal entity. Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.  
This content is for general information purposes only, and should not be used as a substitute for consultation with professional advisors. To access additional content on financial reporting issues, visit [www.cfodirect.pwc.com](http://www.cfodirect.pwc.com), PwC's online resource for financial executives.