

◆国際財務報告基準(IFRS)導入にむけて 第1回

今週から、シリーズとして、G-Letterでは、国際財務報告基準導入にむけて解説していく。連載第1回は、国際財務報告基準の理解のきっかけを目的に、「国際財務報告基準(以下、IFRSという)導入の背景」及び「今後の日本基準の動向」について解説する。第2回以降は、以下のような項目を予定している。また第1回の巻末に略語集を付録した。

【第2回】日本基準との相違点①

- 1 企業結合の会計処理① 持分プーリング法の廃止、パーチェス法から取得法(アクイジション法)へ
- 2 企業結合の会計処理② のれんと負ののれん

【第3回】日本基準との相違点②

- 1 財務諸表の体系～完全な1組の財務諸表～
- 2 取得原価の考え方
- 3 有形固定資産
- 4 会計処理方法の変更、遡及的適用
- 5 その他

【第4回】基礎概念 包括利益と純利益

- 1 「利益アプローチ」と「包括利益」
- 2 「その他の包括利益」となぜ包括利益なのか
- 3 1つの計算書または2つの計算書

(上記項目は、予定であり予告なく変更する場合がある。)

なお、2011年以降に導入との協議が行われているが、国際財務報告基準自体の改定、及び我が国での適用の程度、及び今後のコンバージェンスの進展等、依然多くの検討課題を抱える論点であるため、本レポート執筆時点(2008年10月)から大きな相違が生じる可能性がある点、また意見の一切は執筆者の私見である点に留意する必要がある。

1.国際財務報告基準(IFRS)導入の背景

現在、我が国においては、IFRSをめぐる日本企業の財務報告の方向性について、企業会計基準委員会、日本公認会計士協会、日本経済団体連合会、証券取引所及び金融庁をはじめ、多方面の有識者により議論が進められている。近い将来、日本企業の財務報告はIFRSに準拠したものになる情勢はいっそう明確になっている。ではなぜ日本企業が自国基準ではなくIFRSによる必要があるのか？IFRSとはなにか？について、理解のきっかけになるように本連載は執筆する。

世界の会計基準は、欧州を中心とするIFRS、米国の「米国財務会計基準審議会(以下、FASBという)」による米国基準、そして我が国の「日本基準」の3つが大きなスタンダードである。このように、各国により会計基準自体が異なる理由は、会計基準が「目的適合性」という要件を求められるためであり、会計基準に求められる目的が各国において相違するからである。よって各国の会計に求める目的に従い、それぞれ会計基準が発展していった。この場合、取引環境、特に資金調達面の大部分が自国内で完結している場合は、大きな問題は生じないこととなるが、近年の資金調達面におけるグローバル化は、会計基準に対し、国際間の「比較可能性」の視点から、一定水準を満たさない会計基準に対しては条件付でしか認めないといった事態を発生させたのである。具体的には、金融庁が定義づける「2005年問題」である(以降「2007年問題」、「2009年問題」と続く)。これは、国際会計基準審議会(IASB)で作成されるIFRSの採用が、2005年からEU域内での上場企業に義務付けられ、国際的に広範に利用されることにより、我が国に影響すると考えられる諸問題をいう。

このような状況を受け、我が国においては、IFRSへのコンバージェンス・アプローチ(収斂)またはアドプション・アプローチ(完全採用)を迫られることとなった。そこで日本、アメリカ等はコンバージェンスを選択し、IASB・FASBとともにコンバージェンスに向けた活動を行っていたのである。(日本の今後のコンバージェンスの動向については次項において詳述する。)

しかし、2008年8月にアメリカ、米国証券取引委員会(SEC)は自国内の上場企業にIFRSの採用を認めるアドプションの方針を打出し(現状では2014年と考えられる。)、日本としても、国際的な会計の潮流や資金調達の孤立を回避するために、2011年以降の国際財務報告基準(IFRS)導入という選択を行ったのである。この結果、IFRSを世界共通の会計ルールとする流れはいっそう鮮明になったといえる。

(留意事項)掲載内容は、掲載時点における情報であり、その後の法令等の改正によっては、実際の取扱いが掲載内容とは異なるおそれがあることをご理解下さい。
また、この情報を参考にされ、何らかの意思決定をされる場合は、必ず信頼できる専門家の助言を受けた上で実施していただきますようお願いいたします。

2. 日本基準の今後の動向

以上のように、IFRSへの完全移行の方向性を明確にしたわけであるが、導入時期は2011年以降であり、導入までは日本基準での開示を行うこととなるわけである。また、企業会計基準委員会(以下、ASBJという)は2007年8月にIASBと合意した「東京合意」に基づき引き続きコンバージェンスを継続していくことを明らかにしており、2010年には、上述の包括利益に関する会計基準又は適用指針等が公開されることが明らかになっている(次項にコンバージェンス・プロジェクトの計画表を添付)。現状存在する相違点についても2011年までに相当程度、解消されるものと考えられる(詳細は第2回以降にて記載する)。

またIFRS導入により、日本基準がなくなるのではないかという見解に対しては現状では否定的であるといえる。IFRSの導入は、連結財務諸表を先行させて適用する、いわゆる連結先行といったコンセンサスはとられているが、連結財務諸表は、金融商品取引法(以下、金商法という)に基づき、個別財務諸表は、会社法に基づくといった連単分離といったことも想定でき、配当や税務計算の基礎としての日本基準が適用されることが想定される。イギリスやフランスを始めとする欧州や諸外国においても同様の方向性である。

さらに、米国証券取引委員会(SEC)登録企業については早期適用も視野に入れるべきとの考え方もある。

一方、中小企業へのIFRS適用の可否も問題となるが、金商法の開示義務が課されない限り適用は受けないと考えられる。またIASBは中小企業向けの国際財務報告基準の策定を決定しており、今後の動向には注意が必要である。ASBJも日本基準の設定主体として引き続き活動していくものと考えられ、国際的な発言力強化のため、ASBJにはより積極的な活動が望まれる。

3. IFRSの体系

国際財務報告基準(IFRS)とは、世界的に承認され遵守されることを目的として、国際会計基準審議会(IASB)により設定される会計基準の総称である。国際会計基準(IA)第8号第5項によれば、IFRSは以下の項目により構成されている。

- IASBにより設定される国際財務報告基準書(IFRS)
- 国際会計基準委員会(ISABの前身)(IASC)により設定される国際会計基準書(IA)
(ISABにより一部改定されたものも含む。)
- 国際財務報告基準解釈指針委員会(IFRIC)の前身である旧解釈基準委員会(SIC)による解釈指針書(SIC)
- IFRICにより設定される解釈基準書(IFRIC)

また、IFRSを定める概念、考え方の指針として「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(フレームワーク)がある。このフレームワークは、現在IASBとFASBとのジョイント・プロジェクトとして、共通の概念フレームワークの構築が進められている。

補論: ルールベースとプリンシプル・ベース

会計基準としての性格として、IFRSはプリンシプル・ベース(原則主義)の基準であるといわれ、詳細な会計処理指針・ガイダンスを定める米国基準のルール・ベースとは対照的に比較される。

プリンシプル・ベースとは、詳細なルールを定めずに原則のみを定めることをいい、世界中あらゆる国で適用されることが狙いであるためプリンシプル・ベースを採用したと考えられる。

また、IFRSに規定が網羅されていない場合の対応として、IAS第8号第11項、12項は、以下を参照すべきと定めている。

- 類似又は関連問題を扱っている他の国際財務報告基準書および解釈指針書
- 財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク
- 他の設定主体による基準等および実務慣行(ただし、国際財務報告基準から逸脱しないものに限る)

さらに、きわめて稀なケースとして、財務諸表の適正表示に資する場合に、一定の開示を要件に基準からの逸脱を容認する規定も存在する。(IAS第1号第17項)

(留意事項) 掲載内容は、掲載時点における情報であり、その後の法令等の改正によっては、実際の取扱いが掲載内容とは異なるおそれがあることをご理解下さい。
また、この情報を参考にされ、何らかの意思決定をされる場合は、必ず信頼できる専門家の助言を受けた上で実施していただきますようお願いいたします。

ASBJ 東京合意に基づくコンバージェンス・プロジェクト

ASBJ プロジェクト計画表							2008年9月	備考		
	2008年		2009年				2010年			
	7~9月	10~12月	1~3月	4~6月	7~9月	10~12月				
1. EUによる同等性評価に関連するプロジェクト項目(短期)										
企業結合(ステップ1)*1		Final								
棚卸資産(後入先出法)	Final									
固定資産(減損)								IASBとFASBの動向を踏まえて対応*2		
無形資産(仕掛研究開発)		Final						自社開発については、IASBとFASBの動向を踏まえて対応*2		
退職給付(割引率)	Final									
投資不動産		Final								
2. 既存の差異に関連するプロジェクト項目(中期)										
企業結合(ステップ2)								企業結合専門委員会が対応		
(フェーズ2関連*3)					DP		ED			
(のれんの償却)					DP		ED			
無形資産							DP	無形資産専門委員会が対応 開示拡充、体系的な会計基準の整備等		
過年度遡及修正(会計方針の変更等)				ED			Final	過年度遡及修正専門委員会が対応		
廃止事業				DP			ED	財務諸表表示専門委員会が対応		
3. IASB/FASBのMOUに関連するプロジェクト項目(中長期)										
連結の範囲				DP			ED	Final	特別目的会社専門委員会が対応 IASBのEDは2008年第4四半期に公表予定	
財務諸表の表示									財務諸表表示専門委員会が対応	
(包括利益等)					DP		ED	Final		
(フェーズB関連*3)					DP				IASB/FASBのDPは2008年第3四半期に公表予定	
収益認識					DP				収益認識専門委員会が対応 IASB/FASBのDPは2008年第4四半期に公表予定	
負債と資本の区分									負債資本WGが対応(IASBとFASBの動向を踏まえて検討) FASBのDPは2007年11月に公表、IASBのDPは2008年2月に公表	
金融商品									金融商品専門委員会が対応	
(現行基準の見直し)					DP				IASB/FASBのDPは2008年3月に公表	
(公正価値測定)					DP				IASBのEDは2009年前半に公表予定	
退職給付					DP				退職給付専門委員会が対応 IASBのDPは2008年3月に公表	
リース									リース会計専門委員会が対応 IASB/FASBのDPは2008年第4四半期に公表予定	
4. IASB/FASBのMOU以外でのIASBでの検討に関連するプロジェクト項目(中長期)										
1株当たり利益					専門委		ED	Final	IASB/FASBのEDは2008年8月に公表	
引当金					専門委		DP		ED	IASBのFinalは2010年に公表予定
保険									保険WGが対応 IASBのEDは2009年後半に公表予定	

<補足>

計画表上の記号の意味は次のとおり。

専門委: 専門委員会設置 **DP**: 論点整理・検討状況の整理(Discussion Paper)

ED: 公開草案(Exposure Draft) **Final**: 会計基準/適用指針等(最終)

*1 企業結合は、EU同等性評価対象とするステップ1とそれ以外の差異解消を対象とするステップ2に区分してプロジェクトを進める。また、「企業結合(ステップ1)」は、持分プーリング法、交換日、負ののれん、少数株主持分、終階取得、外貨建てのれんの換算を含む。

*2 IASB/FASBの検討とタイミングを合わせて進めるため、現時点ではスケジュールは未定。

*3 IASBでのプロジェクトの呼称である。

(留意事項) 掲載内容は、掲載時点における情報であり、その後の法令等の改正によっては、実際の取扱いが掲載内容とは異なるおそれがあることをご理解下さい。また、この情報を参考にされ、何らかの意思決定をされる場合は、必ず信頼できる専門家の助言を受けた上で実施していただきますようお願いいたします。

付録: 略語集

略称	英文正式名称	訳語
ASB	Accounting Standards Board	英国会計基準審議会
ASBJ	Accounting Standards Board Japan	企業会計基準審議会 (日本)
CERS	Committee of European Securities Regulators	欧州証券規制委員会
EU	European Union	欧州連合
FASB	Financial Accounting Standards Board	米国財務会計基準審議会
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles	一般に公正妥当と認められた会計基準
IAS	International Accounting Standards	国際会計基準
IASB	International Accounting Standards Board	国際会計基準審議会
IASC	International Accounting Standards Committee	国際会計基準委員会 (IASBの前身)
IFAC	International Federation of Accountants	国際会計士連盟
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee	国際財務報告基準解釈指針委員会
IFRS	International Financial Reporting Standards	国際財務報告基準
MOU	Memorandum of Understanding	国際財務報告基準と米国会計基準の差異を解消するための覚書
SAC	Standards Advisory Council	基準諮問会議
SEC	Securities and Exchange Commission	米国証券取引委員会
SIC	Standards Interpretations Committee	(旧) 解釈指針委員会 (IFRICの前身)

(留意事項) 掲載内容は、掲載時点における情報であり、その後の法令等の改正によっては、実際の取扱いが掲載内容とは異なるおそれがあることをご理解下さい。
また、この情報を参考にされ、何らかの意思決定をされる場合は、必ず信頼できる専門家の助言を受けた上で実施していただきますようお願いいたします。