

## 第1節 企業会計の収斂化の状況

企業会計の分野では、複式簿記・発生主義会計であっても、会計基準は国や地域により異なる状況が長く続いた。特にアメリカ、日本、ヨーロッパにおける会計基準は異なっていたが、下記のような背景により、会計基準の統一化が必要とされていた。

### 1 グローバルな経済活動、資金調達

国際的な事業展開を行う企業が海外市場での資金調達を行うには、その財務報告が海外において信頼されることが不可欠となる。

### 2 財務諸表の透明性及び比較可能性の向上

投資家が投資判断を行うに当たり、企業の経営成績や財政状態などを測定するための共通のものさし（＝会計基準）が必要となる。

### 3 会計及び財務報告の円滑化

海外で上場する企業が自国基準と海外基準に基づく財務諸表を作成することは、多大な負担となる。

こうした状況の中、我が国では、企業会計基準委員会が2007年8月に「会計基準のコンバージェンスの加速化に向けた取組みへの合意（東京合意）」により、IFRSと日本基準との違いを解消することで合意した。

2009年6月、金融庁の企業会計審議会は、「我が国における国際会計基準の取扱いについて（中間報告）」（日本版ロードマップ）を公表した。これによると、我が国におけるIFRSの導入予定は以下のとおりである。

- (1) 連結財務諸表について、2010年3月期からIFRSの任意適用を認める。
- (2) 我が国における将来的なIFRSの強制適用の可能性を検討し、2012年頃を目途に判断する。
- (3) 2012年に強制適用を判断する場合には、実務対応上必要かつ十分な準備期間として、少なくとも3年間を確保することにより、2015年又は2016年に適用開始する。
  - ・強制適用を一斉適用とするか、段階適用とするかについては、今後改めて検討する。
  - ・強制適用については、上場会社の連結財務諸表を対象とするが、個別財務諸表や非上場会社の連結財務諸表の取扱いについては、今後改めて検討する。

## 第2節 国際財務報告基準（IFRS）の概要

### 1 IFRSとは

IFRS（International Financial Reporting Standards：国際財務報告基準）とは、IASB（International Accounting Standards Board：国際会計基準審議会<sup>46</sup>）と

いう組織が策定した、世界の資本市場参加者などの経済的意思決定に資するための会計基準の総称である。

### *IFRS* (*International Financial Reporting Standards*) 国際 財務 報告 基準

読み方は、イファース、アイファース、アイエフアールエス  
企業のための会計基準  
前身であるIAS（国際会計基準）と同様に国際会計基準とも呼ばれている。

現在のIFRSは基準書として、IASBが作成したIFRS、IASBの前身であるIASB（国際会計基準委員会）が作成したIAS（International Accounting

Standards：国際会計基準）、さらに2つの解釈指針があり、4種類から構成されている。IFRSとIASの一覧は図表1のとおりである。

図表1 IFRS / IAS一覧（2010年1月1日現在）

号	表題	号	表題
IFRS1号	国際財務報告基準の初度適用	IAS19号	従業員給付
IFRS2号	株式報酬	IAS20号	政府補助金の会計処理及び政府援助の開示
IFRS3号	企業結合	IAS21号	外国為替レート変動による影響
IFRS4号	保険契約	IAS23号	借入費用
IFRS5号	売却目的で保有する非流動資産及び廃止事業	IAS24号	関連当事者についての開示
IFRS6号	鉱物資源の探査及び評価	IAS26号	退職給付制度の会計及び報告
IFRS7号	金融商品：開示	IAS27号	連結及び個別財務諸表
IFRS8号	事業セグメント	IAS28号	関連会社への投資
IFRS9号	金融商品	IAS29号	超インフレ経済化における財務報告
IAS1号	財務諸表の表示	IAS31号	ジョイント・ベンチャーに対する持分
IAS2号	棚卸資産	IAS32号	金融商品：表示
IAS7号	キャッシュ・フロー計算書	IAS33号	1株当たり利益
IAS8号	会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬	IAS34号	中間財務報告
IAS10号	後発事象	IAS36号	資産の減損
IAS11号	工事契約	IAS37号	引当金、偶発負債及び偶発資産
IAS12号	法人所得税	IAS38号	無形資産
IAS16号	有形固定資産	IAS39号	金融商品：認識と測定
IAS17号	リース	IAS40号	投資不動産
IAS18号	収益	IAS41号	農業

<sup>46</sup> 2001年に設立されたIFRSの設定主体。世界の各地域から選ばれた15人の理事で構成され、基準の策定や改訂、プロジェクト計画の策定とその実行を行っている。

## 2 IFRSの特徴

### (1) 原則主義

我が国の会計基準は、規則主義と呼ばれ、会計処理に関する適用条件や数値基準などが実務指針やQ&Aなどで細かく決められている。このため、企業の判断の余地は比較的少なかった。

これに対してIFRSは、原則主義と呼ばれ、数値基準などは定めず、原理原則だけを会計基準に定める考え方を採用している。このため、原理原則から個々の事例を検討し、妥当な結論に導き出せるかが重要となる。実務上の判断は企業や監査人の判断に委ねることになるため、IFRSを導入する企業では、会計の専門知識をもった人材の養成が必要となる。

### (2) 公正価値評価

IFRSでは、公正価値(=時価)を測定可能な資産・負債は、時価評価の対象とすることとなっている。

ただし、時価評価が必須とされるのは、有価証券、投資不動産等であり、事業目的の有形固定資産については時価評価の対象とはなっていない。

### (3) 資産・負債アプローチと包括利益

IFRSでは、資産・負債アプローチという考え方をとっている。資産・負債アプローチとは、資産・負債に該当するすべての項目を認識し、貸借対照表の資産と負債の差額を基に利益を算定するという考え方である。このため、資産と負債をどのような金額で測定するかによって利益に影響を与えることとなる。このような資産・負債アプローチの考え方に基づいて計算される利益は包括利益と呼

ばれており、従来の損益計算書に替わって包括利益計算書が作成されることとなる。

なお、これに対する概念として収益・費用アプローチという考え方がある。これは損益計算書の期間損益計算を重視し、売上から費用を差し引いて利益を算定する考え方である。このため、営業活動により得られた成果とそれを得るためにかかった費用を損益に反映することを重視し、資産や負債の時価評価による差額などは原則として反映させない。

従来の損益計算書は、売上高という収益から売上原価と販売費及び一般管理費を引いたものを営業利益、受取利息や支払利息などの営業外収益・費用を反映させた経常利益、固定資産の売却利益・売却損や固定資産除却損を反映させた税引前当期純利益、さらに法人税等を反映させた当期純利益で構成されている。

これに対して、包括利益計算書では、営業、投資、財務に分類されることが提案されており、従来の我が国の損益計算書とは異なる区分となることが想定される。さらに、従来の損益計算書にはなかった項目として、非継続事業に係る損益、その他の包括利益という項目が追加された。その他の包括利益とは、損益計算書では表示されなかったその他有価証券評価差額金や為替換算調整勘定などであり、そうした項目を反映させた結果が包括利益として表示される。損益計算書と包括利益計算書の違いは図表2のとおりである。

図表2 損益計算書と包括利益計算書

損益計算書(日本基準)

売上高	×
売上原価	×
売上総利益	×
販売費及び一般管理費	×
営業利益	×
営業外収益	
受取利息	×
受取配当金	×
営業外費用	
支払利息	×
固定資産売却損	×
投資有価証券売却損	×
特別利益	
固定資産売却益	×
投資有価証券売却益	×
特別損失	
固定資産売却損	×
法人税等	×
法人税等調整額	×
当期純利益	×

損益計算書とは異なる区分で収益・費用が計上される。

その他包括利益には、従来の財務諸表では貸借対照表に計上されていたが損益計算書には計上されていなかった項目も計上する。

包括利益計算書(I F R S)

継続事業	
<営業>	
売上高	×
売上原価	×
売上総利益	×
その他の収益	
固定資産売却益	×
販売費	×
一般管理費	×
その他の営業費用	
固定資産売却損	×
営業利益	×
<投資>	
受取配当金	×
投資有価証券売却益	×
事業利益	
<財務>	
受取利息	×
支払利息	×
税引前利益	×
<法人所得税>	
法人所得税費用	×
継続事業からの当期利益	×
非継続事業	
非継続事業からの当期利益	×
当期純利益	×
その他包括利益	
その他有価証券評価差額金	×
繰延ヘッジ損益	×
為替換算調整勘定	×
その他包括利益合計	×
包括利益	×

包括利益計算書は、継続事業、非継続事業、その他包括利益に分類

継続事業は、営業・投資・財務の3つに分類

3 我が国の I F R S に係る課題

会計基準を I F R S に近づけるため、我が国の企業会計の改革は 10 年程前から進んでおり、個別の会計処理に関する基準については、I F R S と日本基準とではかなりの部分が共通したものとなっていた。しかし、財務諸表の様式や会計に関する考え方が異なるため、I F R S を全面的に適用することにより、企業の決算数字が大きく変わってしまうことや負担が大きくなることも予想されるため、連結財務諸表と個別財務諸表、上場企業と非上場企業とで、I F R S の適用の有無や時期が異なってくる可能性がある。

公会計においては、各国独自の基準を定める国、I P S A S による国、I F R S による国など、国ごとの会計基準の差異は企業会計よりも大きくなっている。現時点では具体的な公会計基準の統一化という動きは見られないが、複式簿記・発生主義会計を導入する国が増えてきており、今後そうした動きが出てくる可能性もある。我が国の公会計についても、国際的な流れを踏まえつつ、検討を行う必要がある。