

ACCOUNTING
INTELLIGENCE

ACCOUNTING INTELLIGENCE OFFICIAL WEB

最小の努力で概略をつかむ！
IFRS（国際会計基準）決算書読解術

IFRS の基本

公認会計士

望月 実/花房 幸範/三木 孝則

無料レポート「IFRS の基本」をダウンロードしていただき、ありがとうございました。
このレポートは2012年1月27日に阪急コミュニケーションズから発売される「最小の努力で概略をつかむ！ IFRS (国際会計基準) 決算書読解術」の「第1章 IFRS の基本」の部分を抜粋したものです。

「IFRS 決算書読解術」紹介ページ

<http://ac-intelligence.jp/ifrs/index.html>

なお、このレポートはご自由に転送していただいて結構です。みなさんのまわりで、IFRS の基本について知りたい方がいらっしゃいましたらこのレポートを、ぜひご紹介下さい。

今後もいろいろな無料レポートをダウンロードできるようにする予定です。無料レポートの情報につきましては、「経済丸わかり～公認会計士が教える使える知識」というメルマガでお伝えしますので、興味のある方は下記のアドレスよりご登録下さい。

経済丸わかり～公認会計士が教える使える知識

(メルマガ) <http://blog.mag2.com/m/log/0000153671/>

著者一同

アカウンティング・インテリジェンス

(HP) <http://ac-intelligence.jp/>

(メールアドレス) minoru@ac-intelligence.jp

目次

まえがきーなぜ、IFRS は難しいのか？

本書で学べる内容

第1章 IFRS の基本

1. IFRS の歴史
2. IFRS をめぐる欧米の駆け引き
3. IFRS はどのように作られるのか
4. 広義の IFRS と狭義の IFRS
5. 大きく変わる決算書
6. 資産・負債アプローチと包括利益
7. 日本における IFRS の状況

コラム①日本基準と IFRS の時価評価の違い

第2章 大きく変わる財務3表

1. IFRS 財務諸表はこう変わる
 - (1) 包括利益計算書 (損益計算書)
 - (2) 財政状態計算書 (貸借対照表)
 - (3) キャッシュ・フロー計算書
2. 住友商事と HOYA の財務諸表を比較する
 - (1) 住友商事と HOYA の財務諸表を比較する
 - (2) ビジネスモデルと財務諸表の表示

コラム②感応度分析

第3章 IFRS で変わる会計処理

1. 売上の計上基準が変わる
2. 有形固定資産の処理が変わる
3. 無形資産の処理が変わる
4. 持ち合い株式の処理が変わる
5. 従業員給付の処理が変わる
6. リースの会計処理が変わる
7. 連結の範囲が変わる

コラム③のれんは償却するべきか

第4章 IFRS 財務諸表分析のポイント

1. 営業利益の数字が変わる
2. 包括利益からマーケットリスクを読み取る
3. 総資産、純資産の数字が変化する
4. 当期利益の数字が変化する
5. 経営指標の数字が変化する
6. 企業間比較が難しくなる
7. 効率良く財務分析を行うポイント

コラム④原則主義と概念フレームワーク

第5章 IFRS 財務諸表分析①ーダイムラーと BMW の財務数値を分析する

1. 売上高と利益の推移
2. セグメント情報分析
3. ベンツとBMWはどちらが売れているのか
4. ROE、ROA、自己資本比率を比較する
5. 財政状態計算書を比較する
6. キャッシュ・フローと有利子負債の推移
7. 分析に使用した資料

コラム⑤ROEの本質を理解する

第6章 IFRS 財務諸表分析②ーHOYA の有価証券報告書を分析する

1. 主要な経営指標等の推移
2. 経営者と同じ目線でビジネスを分析するーセグメント情報
3. ヒトーHOYA の従業員の概要を分析する
4. モノ①ー会社を支える有形固定資産を分析する
5. モノ②ー会社を支える無形資産を分析する
6. カネ①ーキャッシュ・フロー計算書と有利子負債を分析する
7. カネ②ー外国人投資家はなぜ、HOYA に注目するのか？

コラム⑥未来の財務3表

第7章 IFRS を学ぶための情報源

1. IFRS 財団ホームページ
2. EDINET
3. 仕事に役立つ IFRS 情報を入手できるホームページ
 - (1) 企業会計基準委員会 (ASBJ)
 - (2) 日本公認会計士協会 (IFRS ページ)

- (3) トーマツグループ (IFRS ページ)
- (4) PwC Japan (IFRS サービス)
- (5) あずさ有限責任監査法人 (会計・財務に関するトピック解説)
- (6) 新日本有限責任監査法人 (国際財務報告基準)
- (7) 社団法人 日本経済団体連合会

4. 研修

- (1) 一般財団法人 会計教育研修機構

5. 書籍紹介

- (1) 初学者
- (2) 財務諸表利用者
- (3) 経営者
- (4) 経理担当者、会計士、コンサルタント
- (5) システム担当者

コラム⑦サブプライム問題と IFRS

あとがきー変わりゆく時代の中で

まえがきーなぜ、IFRSは難しいのか？

「IFRSは難しい」と感じる方も多いのではないのでしょうか。会計士である私ですらIFRSの勉強を始めたときには、膨大な量のIFRSをどのように勉強すれば良いのか途方に暮れてしまいました。最初は日本の会計基準とIFRSを比較しながら、「売上の計上方法」や「のれんの取り扱い」などの個別の会計処理の違いを学んでいきましたが、「なぜ、そのような違いが生まれるのか？」という本質的な部分については、なかなか理解することができませんでした。

さらに、IFRSの理解を難しくするのは、世界の経済情勢に従い会計基準が刻々と変わっていくことです。例えば、私がIFRSの勉強を始めたときには、持ち合い株の売却益は日本の基準と同じように当期純利益に含めることができると学びました。しかしながら、その後基準の改訂が行われ、最新のIFRSでは持ち合い株の売却益を当期純利益に含めることができなくなりました。このようにIFRSは日々変化しているため、基準の変化を追いかけるだけでも結構大変です。

このようなムービングターゲットであるIFRSを理解するためには、「木を見て森を見ず」の状況にならないことが大切となってきます。一つ一つの会計基準という「木」を見ていだけでは、IFRSが作られた背景や目指している世界という「森」を見ることができません。IFRSの「森」を理解するために大切なのは、IFRSの「成り立ち」と「目的」を理解した上で、実際の財務諸表を読んでみることです。

それでは、IFRSの成り立ちと目的について説明します。まず、会計基準の成り立ちについて日本基準とIFRSを比較してみましょう。日本の会計基準は、日本で発達した会計慣行（実務で行われている会計処理）をベースに作られています。日本の会計基準は実務をベースとして作られるため、一つ一つの会計基準が受け入れやすい形で作られています。

それに対してIFRSを作成するときには、世界各国の会計実務を織り込むことは不可能なので、日本基準のように会計実務をベースとして作り上げることはできません。そのためIFRSでは、「投資家の意思決定に有用な情報を提供するという目的を達成するために、どのような会計基準を作るべきか」というコンセプトからスタートして実際の会計基準を作り上げるという方法で会計基準を作っていきます。

そして、理論的に作り上げた会計基準を世界各国の会計基準利用者と議論しながら、実務上利用できるものに修正していくというプロセスを取ります。そのため、会計基準の公開草案の中には、「その会計基準は理論的には正しいかもしれないけど、実務上は難しいん

じゃないかな」というようなものが結構含まれていますが、議論を進めていくうちに実務上不可能と思われるものは淘汰され、最終的には会計基準利用者が納得したものだけが IFRS として承認されます。

また、決算書を作成する目的も日本基準と IFRS では異なっています。日本の会計基準では、投資家や経営者に対する意思決定情報として、損益計算書で計算される利益情報を重視しています。みなさまも、損益計算書の売上総利益、営業利益、経常利益などの数字を見ながら、その企業の経営成績を判断しているのではないのでしょうか。

それに対して IFRS では、投資家の意思決定情報として有用なキャッシュ・フローを生み出す能力を重視しています。そのため、将来のキャッシュインフローを生み出す資産と、将来のキャッシュアウトフローの原因となる負債を適切な金額で評価することによって貸借対照表を可能な限り適切に作成し、資産と負債の差額である純資産の金額を正確に計算するというアプローチを取っています。

IFRS では将来キャッシュ・フローを推測するための貸借対照表の数字は重視しますが、利益情報については日本基準ほど重視されません。そのため、損益計算書では売上総利益や営業利益などの段階利益は必ずしも記載する必要はなく、最終利益である当期利益のみが必須記載事項となっています。そのような考え方に従い、IFRS で作成された HOYA 株式会社の包括利益計算書には売上総利益、営業利益、経常利益は記載されておらず、税引前当期利益から記載が始まっています(図1)。

この包括利益計算書を見て「難しそうだな」と感じた方も多いのではないのでしょうか。IFRS の中には「財務諸表は、経済活動とビジネスに関する合理的な知識を有し、情報を熱心に分析する利用者に提供される」という記載があり、アナリストや機関投資家などのかなりレベルの高い利用者を想定しています。そのため、日本基準で作成される財務諸表よりも詳細なデータを入手することができるようになる一方で、財務諸表を読みこなすのは難しくなったと言えるでしょう。

(図1) HOYA 株式会社の包括利益計算書 (2011年3月期)

(単位:百万円)

	注記	前連結会計年度 (自平成21年4月1日 至平成22年3月31日)	当連結会計年度 (自平成22年4月1日 至平成23年3月31日)
継続事業			
収益:			
売上収益	26	402,430	413,349
金融収益	27	912	918
持分法による投資利益	9	466	1,605
その他の収益	6,26	5,341	3,741
収益合計		409,149	419,613
費用:			
商品及び製品・仕掛品の増減		10,930	△4,834
原材料及び消耗品消費高		90,069	98,975
人件費	19,26	91,275	93,997
減価償却費及び償却費	6,7,26	31,172	30,369
外注加工費		7,046	7,395
広告宣伝費及び販売促進費		10,648	12,088
支払手数料	26	21,764	21,510
減損損失	8	834	1,944
金融費用	27	2,896	2,585
その他の費用	6,7,18,26	92,001	91,827
費用合計		358,635	355,855
税引前当期利益		50,514	63,758
法人所得税	10	9,957	14,053
継続事業からの当期利益		40,557	49,705
非継続事業			
非継続事業からの当期利益	28	961	9,873
当期利益		41,517	59,579
その他の包括利益:	29		
売却可能金融資産評価損益		494	406
在外営業活動体の換算損益		5,867	△14,188
持分法適用関連会社のその他の包括利益持分		△281	241
その他の包括利益(損失)に関する法人所得税	10	△64	512
その他の包括利益(損失)合計		6,015	△13,030
当期包括利益		47,533	46,549
当期利益の帰属:			
親会社の所有者		41,214	59,744
非支配持分		304	△166
合計		41,517	59,579
当期包括利益の帰属:			
親会社の所有者		47,216	46,757
非支配持分		316	△208
合計		47,533	46,549

本書で学べる内容

IFRS を勉強している人にインタビューをしたところ、概ね次の5点で悩んでいることが分かりました。

- (1) IFRS の基本的なことがよく分からない
- (2) 実際の財務諸表がどう変わるのかがイメージできない
- (3) 会計処理がどのように変わるのかを知りたい
- (4) IFRS 財務諸表の分析方法を知りたい
- (5) どうやって IFRS の勉強を進めていけば良いのかが分からない

そこで本書では、この5点の悩みを解決するために次の順番で説明していきます。

(1) IFRS の基本的なことがよく分からない

読者の中には「決算書はどう変わるの?」「IFRS って、どんな基準なの?」「日本ではいつから IFRS が適用になるの?」というような基本的な知識を知りたいという方もいらっしゃると思います。そこで、「第1章 IFRS の基本」では、そのような疑問を解決するために、IFRS の歴史や IFRS 財務諸表について説明していきます。また、各章の終わりにあるコラムでは、「のれんは償却するべきか」「原則主義と概念フレームワーク」「サブプライム問題と IFRS」というような、IFRS の理解をさらに深めるために役立つ知識を紹介していきます。

(2) 実際の財務諸表がどう変わるのかがイメージできない

IFRS では財政状態計算書、包括利益計算書というように財務諸表の名称が変わるだけでなく、財務諸表の中に非継続事業に関する利益や資産のセクションが新たに作られるなど、様々な点で日本基準と異なっています。「第2章 大きく変わる財務3表」では、HOYA と住友商事の財務諸表を使って、日本基準と IFRS の財務諸表の違いについて説明します。

(3) 会計処理がどのように変わるのかを知りたい

IFRS と日本基準では多くの点で会計処理が異なっているため、両基準の違いの全体像をイメージすることは難しくなります。そこで、「第3章 IFRS で変わる会計処理」では、「売上の計上基準が変わる」「有形固定資産の処理が変わる」などの7つのカテゴリーに分類して日本基準と IFRS の違いについて説明していきます。

(4) IFRS 財務諸表の分析方法を知りたい

IFRS 財務諸表は経常利益がなくなったり、注記情報が日本基準よりも充実するなどの様々な点で日本の財務諸表と異なっています。そこで、「第4章 IFRS 財務諸表分析のポ

イント」「第5章 IFRS 財務諸表分析①ーダイムラーと BMW の財務数値を分析する」「第6章 IFRS 財務諸表分析②ーHOYA の有価証券報告書を分析する」では、IFRS 財務諸表を分析する時のポイントについて説明します。

(5) どうやって IFRS の勉強を進めていけば良いのかが分からない

本書をお読みの方の中には、経営者や経理担当者、システムエンジニア、コンサルタントなど、IFRS を仕事で使っている方も多いと思います。そこで、「第7章 さらに IFRS を学ぶには」の部分では、私たち会計士が IFRS の情報を入手しているホームページや研修などを紹介します。また、経営者や経理担当者、システムエンジニアなどのカテゴリーに分けて、お勧め書籍を紹介していきます。

膨大な情報量の IFRS を効率よく学ぶためには、最初に全体像を理解した上で、自分の仕事に必要な情報を入手することが大切です。そこで、本書では、第1章から6章までを使って「会計処理の変更点」や「IFRS 財務諸表の読み方」などの、IFRS を勉強していく上で基本となる事項を説明していきます。そして第7章では、さらに IFRS を勉強したい方が効率良く学習を進めることができるようなコンテンツを紹介するという形式を取っています。

新しいことを学ぶ時には、どのように学ぶかによって負担は大きく変わってきます。本書がみなさまの IFRS の効率の良い習得に少しでもお役に立てれば、著者としてこの上ない喜びを感じます。

2011年11月

望月 実/花房 幸範/三木 孝則

本書の利用に関する注意事項

本書は IFRS の複雑な概念をできるだけシンプルに説明することを目標としているため、正確性及び網羅性の観点からは不完全な部分もあります。実務における会計上の判断は、現実の事象をどのように解釈するかによって異なってきます。実際の会計処理を行うときには、本書に全面的に依存するのではなく、会計専門家にご相談下さい。

第1章 IFRSの基本

IFRSを学ぶときは、何から学ぶのが良いのでしょうか？

一つ一つの基準の違いを学んでいくだけでは、なかなかIFRSの全体像をイメージすることができません。そこで、第1章では「IFRSとは何か」を理解するために、IFRSと日本基準の違い、IFRSの歴史、IFRSをめぐる欧米の争いなどを説明していきます（図1）。

（図1）第1章で学ぶ内容

1. IFRSの歴史
2. IFRSをめぐる欧米の駆け引き
3. IFRSはどのように作られるのか
4. 広義のIFRSと狭義のIFRS
5. 大きく変わる決算書
6. 資産・負債アプローチと包括利益
7. 日本におけるIFRSの状況

IFRSは世界共通の会計基準として、1970年代から作られ始めました。最初の頃はごく少数のグローバル企業のみが使用していましたが、EU域内の上場企業7,000社にIFRSの強制適用が決まってからは、グローバルスタンダードの会計基準としての地位を確立しました。そして、IFRSの影響力が大きくなればなるほど、アメリカもIFRSの影響を無視することができなくなりました。

そのような流れを受けて、IFRSを作成している国際会計基準審議会（IASB）と米国会計基準を作成している米国会計基準審議会（FASB）との間で会計基準のコンバージェンス（Convergence：統合）のための話し合いが行われるようになりました。また、IFRSが世界共通の会計基準として認められるためには、世界中の利害関係を調整するための厳密な基準設定手続きが必要となります。そこで、「1. IFRSの歴史」「2. IFRSをめぐる欧米の駆け引き」「3. IFRSはどのように作られるのか」でIFRSの背景となる知識を説明します。

日経新聞やビジネス情報誌などでは、IFRSは国際会計基準と訳されたり、国際財務報告基準と訳されたりしています。「4. 広義のIFRSと狭義のIFRS」では、なぜIFRSが国際会計基準や国際財務報告基準と訳されるのか、広義のIFRSと狭義のIFRSの違いについて説明します。

また、IFRSと日本基準では決算書を作成する目的が異なるため、決算書の形式も大きく

変わります。損益計算書では経常利益がなくなったり、当期純利益の表す意味が変わったりしました。さらに、損益計算書や貸借対照表の表示科目がシンプルになり、注記情報が充実するという傾向があります。この点については、「5. 大きく変わる決算書」「6. 資産・負債アプローチと包括利益」で説明します。

少し前まではIFRSは2015年3月期から上場企業に強制適用される可能性がありましたが、現在は早くても2017年3月期になると言われています。その一方で、日本電波工業、HOYA、住友商事などの企業がIFRSを任意適用しており、今後もいくつかの会社が任意適用を行う予定となっています。日本におけるIFRSの現状について、「7. 日本におけるIFRSの状況」で説明します。

1. IFRS の歴史

資本市場のグローバル化に伴い、国境を越えた会計基準が必要となりました。例えば、日本、アメリカ、イギリスの自動車メーカーの決算書上の利益が 100 億円だったとしても、各国の会計基準が異なっている状況では、その数字を単純に比較することはできません。そのため各国の投資家は会計基準の違いを理解した上で、自国の会計基準の数字に修正してから比較するという面倒な作業を行っていました。

また、国によって会計基準が異なっている状況では、他国で上場するためには、その国の会計基準に従った決算書を作成しなければなりません。他国の会計基準で決算書を作成するのは、煩雑で難しい作業であるため企業に大きな負担がかかります。このような状況を改善するために、1973 年に IASC (International Accounting Standards Committee 国際会計基準委員会) が設立され、世界共通の会計基準の作成が始まりました (図 2)。

世界共通の会計基準を作るという理念は素晴らしいのですが、国際会計基準委員会で作成された国際会計基準 (International Accounting Standards : IAS) は暫くの間、あまり使用されませんでした。国によって会計基準が異なる理由は、国によって経済環境や法律が異なるため、世界共通の基準よりも各国の状況に適したローカル・ルールの方が使いやすいためです。そのため、国際会計基準はグローバルにビジネスを行っている一部の企業が使用するだけにとどまりました。

その後 2000 年に、世界各国の証券監督当局や証券取引所等から構成される証券監督者国際機構 (International Organization of Securities Commissions : IOSCO) が、国際会計基準を承認したことにより、国際会計基準が注目されるようになりました。ただし、証券監督者国際機構の承認は、各国の基準を国際会計基準に統一するためではなく、日本企業がアメリカで資金調達を行うというように、自国企業が海外で資金調達を行うときの会計基準として使用することができるというものでした。

このような市場環境の変化により国際会計基準に対する期待の高まりと共に責任もより大きくなってきました。そこで、2001 年には組織構造をより強化するために国際会計基準委員会 (IASB) から国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Board : IASB) へと組織変更しました。ちなみに、組織変更前の国際会計基準委員会 (IASB) が作成した基準を IAS (国際会計基準)、組織変更後の国際会計基準審議会 (IASB) が作成した基準を IFRS (International Financial Reporting Standards: 国際財務報告基準) といいます。

(図2) 年表

年号	出来事
1973	国際会計基準委員会が設立される
2000	証券監督者国際機構により国際会計基準が承認される
2001	国際会計基準委員会 (IASB) から国際会計基準審議会 (IASB) へ組織変更が行われる
2002	EU域内の企業で2005年よりIFRSに準拠した連結財務諸表の作成が義務づけられる、ノーウォーク合意が公表される
2005	EU域内でIFRSの強制適用が始まる。
2006	MOUが公表される
2007	東京合意が公表される
2008	SECがロードマップ案を公表する
2010	金融庁がIFRSの任意適用を認可する

アメリカの経済が拡大することを懸念した EU は、アメリカに対抗できる経済力をつけるために EU 域内の金融市場の統合を目指していました。金融市場を統合するためには、会計基準の統一が必要となります。そのため、EU は 2002 年 7 月に EU 域内の上場企業に対して、2005 年 1 月 1 日以降に開始する事業年度から連結財務諸表を IFRS で作成することを義務づけました。これにより、約 7,000 社の EU 域内の上場企業が IFRS で連結財務諸表を作成することになりました。この決定により、IFRS の世界共通の会計基準として力が強まり、アメリカもその影響力を無視することができなくなりました。

そのため、2002 年 10 月には、アメリカの会計基準設定団体である米国会計基準審議会 (FASB) と国際会計基準審議会の間で米国会計基準と IFRS のコンバージェンス (統合) について話し合いが行われ、その結果をノーウォーク合意として公表しました。2006 年には、具体的なコンバージェンスプログラムの内容をまとめた覚書 (Memorandum of Understanding : MOU) が公表されました。そして、2008 年には 2011 年までにアメリカが国内の会計基準として IFRS を採用するか否かを決定すること等が記載されたロードマップ案を公表しました。

また、日本でも同様に IASB と日本の会計基準設定主体である企業会計基準委員会 (Accounting Standards Board of Japan:ASBJ) との間でコンバージェンスプロジェクトが行われ、その内容を 2007 年に東京合意として公表しました。また、2010 年 3 月期からは、一定の条件を満たした上場企業においては、IFRS の任意適用が認められました。2011 年 6 月現在においては、日本電波工業、HOYA、住友商事の 3 社が IFRS で財務諸表を作成しています。

2. IFRS をめぐる欧米の駆け引き

日本では以前、2015年3月期からIFRSを強制適用しなければならない可能性が高いと言われていました。しかしながら最近、少なくとも2017年3月期までは、強制適用はされないのではないかとされています。日本での適用時期が決定しないのは、EUとアメリカがIFRSの採用について自国に有利になるように(使いやすいように)、綱引きを繰り返しているからです。そこで、IFRSの適用をめぐる欧米の駆け引きについて説明します。

アメリカは世界最高の会計基準を持っていると言われており、IFRSよりも自国の会計基準の方が優れていると考えていたため、IFRSへの会計基準統一にはあまり乗り気ではありませんでした。しかしながら、EU諸国での強制適用決定などにより、グローバルスタンダードになりつつあるIFRSの影響力を無視できなくなってきました。そこで、2002年には、アメリカの会計基準設定団体である米国会計基準審議会と国際会計基準審議会の間で会計基準のコンバージェンスのための話し合いが行われ、その結果をノーワーク合意として公表しました。

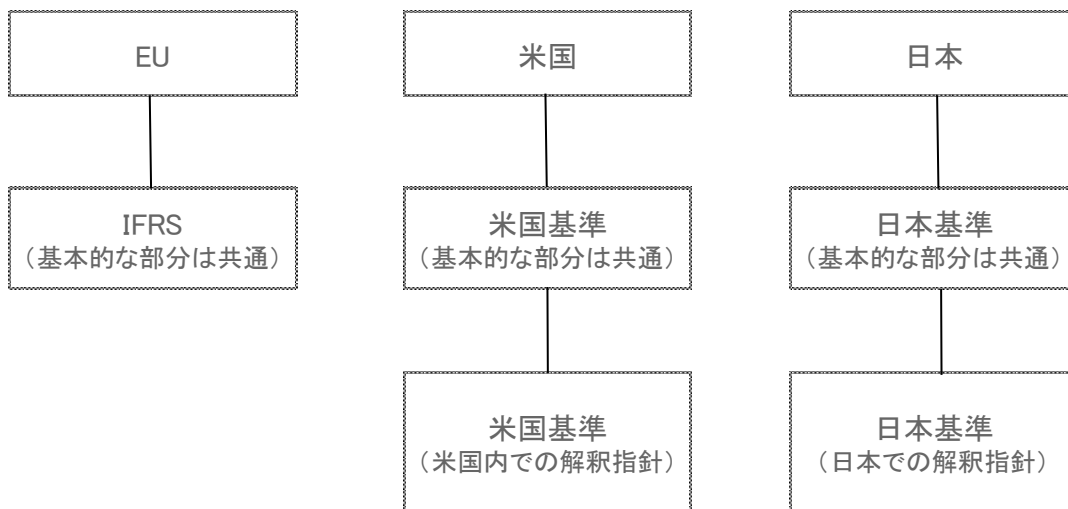
会計基準のコンバージェンスとは、IFRSと米国会計基準の基本的な部分を共通化させることによって、財務諸表の比較可能性を高めることを目的とします(図3)。コンバージェンスでは、自国の会計基準をなくしてしまう訳ではないため、IFRSと基本的な考え方を一致させている限り、自国に使いやすいように細かいルールを作成することは可能です。日本も国際的な流れから取り残されないように、米国会計基準審議会と国際会計基準審議会の議論を参考にしながら、日本の会計基準を日々アップデートしてきました。

しばらくの間はコンバージェンスの方向に進んでいましたが、IFRSが実質的なグローバルスタンダードとしての力を強めてくると、アメリカの産業界から「コンバージェンスは不効率ではないか」という声が高まってきました。アメリカのグローバル企業は、世界各地に子会社を持っています。アメリカの親会社が連結財務諸表を作成するときには、各国子会社の財務諸表を米国基準に修正しなければなりません。アメリカ以外の全ての国がIFRSを使用するような状況においては、各国子会社の財務諸表を米国基準に直すよりも、アメリカの財務諸表をIFRSで作成した方が実務的な負担が減るのではないかという声が大きくなってきました。

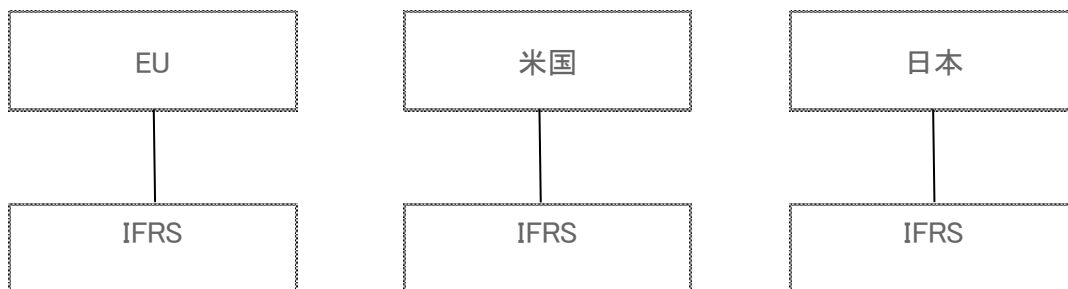
そのような声は無視できなくなってきたため、米国会計基準審議会はコンバージェンスという方向から米国基準を廃止し、IFRSを米国での会計基準として使用するエンドースメント(承認)という方向に変更するロードマップ案を2008年に公表しました(図4)。また、ロードマップ案にはIFRSを受け入れる条件として、2011年までにIFRSと米国基準の主要な差異がなくなった場合において、2011年にIFRSを採用するかを決定すると記載され

ていました。

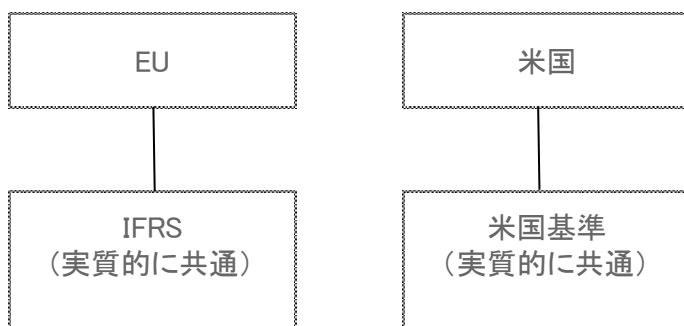
(図3) コンバージェンス・アプローチ



(図4) エンドースメント・アプローチ



(図5) コンドースメント・アプローチ



ロードマップ案の中では2011年に米国は、2014年以降に米国企業の財務諸表にIFRSを適用するか否かを決定する予定でした。そして日本は米国の動きを見ながら、2012年にIFRSを採用するか否かを決定し、2015年以降の財務諸表からIFRSが強制適用される予定でした。

しかしながら、エンドースメントに向けた会計基準の統合はあまり上手くいきませんでした。IFRSと米国基準の主要な差異については、2011年6月末までに概ね解消する予定でしたが、「リース」、「収益認識」、「保険」という会計基準の中でも重要な分野での差異を解消することはできませんでした。IFRSは世界共通で使うことを前提としたルールなので、実務よりも理論的根拠を重視し、条文自体も原則的な内容となっています。そのあたりが、米国の商習慣や訴訟が多いという社会的環境になじまなかったため、現在はアドプションからコンドースメントという方向に変わってきました(図5)。

このような流れを受けて米国証券取引委員会(SEC)は、2011年5月に「IFRSの米国企業の財務報告システムへの組込の検討に関する作業計画」を公表し、コンドースメント・アプローチの内容について説明しました。コンドースメント・アプローチとは、コンバージェンスとエンドースメントの折衷案のような形で、一定の移行期間(例えば、5～7年程度)を使って段階的に米国会計基準の中身をIFRSに置き換えていき、最終的にIFRSと同一にすることを目指しています。

米国がコンドースメント・アプローチを採用した理由は、当初予定していた2011年6月末までに思うようにIFRSの基準を米国基準に近づけることができなかったためです。日本での会計基準のイメージは、「既に決まっているルールなので、企業はそれに従わなければならない」というものだと思いますが、欧米にとっての会計基準は「自国企業の業績を表すルールなので、自国が不利にならないようにルール作りの時点で徹底的に戦わなければならない」という意識が強くなっています。

このように欧米の駆け引きが行われていくうちに、IFRSの性質も少しずつ変わってきました。国際会計審議会では、「高品質で世界で適用可能な一組の会計基準」を作り上げることが目標にIFRSを作成しています。以前のIFRSは「高品質」(理論的に正しい)ということを目眼においてIFRSを開発しているようでしたが、そのような姿勢が強すぎると世界共通のルールとして使用することは難しくなります。

そこで、最近では「世界で適用可能な一組の会計基準」(実務にも配慮を行う)という部分にもかなり力を入れており、利害関係者とのディスカッションを積極的に行い、その意見をIFRSに反映させています。世界共通の会計ルールを作るためには、世界中の利害を

調整する必要があります。日米欧のすべての利害を調整することが難しく、どの時点で I F R S を世界共通の会計基準とするかは不明確な状況ですが、日米欧の会計基準設定団体は世界共通の会計基準の設定に向けて日々検討を続けています。

3. IFRS はどのように作られるのか

IFRS は国際会計基準審議会 (IASB) によって作成されます。今後の IFRS の動きを理解するためには、会計基準の作成プロセスを知っておいた方が良いでしょう。 (1) IFRS 設定主体の組織構造、 (2) 会計基準の作成及び承認プロセスの順番で説明したいと思います。

(1) IFRS 設定主体の組織構造 (図6)

①IFRS 財団

IFRS 財団は傘下の IASB を通じて、一組の高品質でグローバルな会計基準を開発する責任を負っています。IFRS 財団の役割は、IASB、IFRS 諮問会議、IFRS 解釈指針委員会のメンバーの指名や監視、IFRS の作成に必要な資金調達などです。

②モニタリングボード

モニタリングボードは、日本の金融庁長官、SEC 委員長、IOSCO 専門委員会委員などから構成され、IFRS 財団の評議員の選任や責任遂行のレビューなどを行っています。

③国際会計基準審議会 (IASB)

IASB は IFRS の承認という強力な権限を持っている機関です。このメンバーに選ばれれば、IFRS の作成過程で自国の利益を反映させることできるため、各国の代表者がこのメンバーに選ばれるようにしのぎを削っています。IASB は 2012 年までにメンバーを 14 名から 16 名に増員することを決定し、その内訳は北米、ヨーロッパ、アジア・オセアニアから各 4 名、アフリカ及び南アメリカから 1 名、その他 2 名 (地域バランスを考慮して任命) となっています。日本からは、住友商事株式会社のフィナンシャル・リソースズグループ長補佐という経歴を持つ鷲地隆継(おうちたかつぐ)氏がメンバーに選ばれています。

④IFRS 諮問会議

世界各国の様々な機関を代表する 30 名以上のメンバーで構成され、多様な視点から IASB が取り組むべき課題などについてのアドバイスをを行っています。

⑤IFRS 解釈指針委員会 (IFRIC)

IFRS を適用する際に生じる疑問についての検討を行い、必要に応じて解釈指針の作成を行います。IFRS の正式な解釈指針は、IFRS 解釈指針委員会以外での作成を認められていません。そのため、日本で IFRS を適用する際に生じた疑問点について、日本で独自の解釈指針を出したとしても IFRS の正式な解釈指針として認められることはありません。

(2) 会計基準の作成及び承認プロセス

会計基準の作成及び承認プロセスは図7に示した通りです。会計基準を作成する際の「論点整理」や「公開草案」はIASBのホームページで公開され、内容について誰でもコメントをすることができます。コメントを参考に公開草案の修正が行われ、IASBで承認を受けた時点で正式な会計基準として公表されることになります。

(図6) IFRS 設定主体の組織構造

図6につきましては、日本公認会計士協会の下記のページにあるIASBの組織という部分をご覧ください。(書籍では許可を取って下記のページの図を掲載しています)

<http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/IFRS/basic/iasb/index.html>

(図7) 会計基準の作成及び承認プロセス

ステージ1	IFRS諮問会議やIFRS解釈指針委員会と協議を行うことにより、IASBが取り組むべき課題を設定する。
ステージ2	会計基準開発のためのプロジェクト計画を作成する。
ステージ3	会計基準の開発に際して、広く公に議論を行うべきだと考えられるときには、論点整理(Discussion Paper)を公表して、広く意見を募集する。
ステージ4	会計基準が概ね固まってきた段階で公開草案(Exposure Draft)を公表し、広く意見を募集する。
ステージ5	寄せられたコメントを参考にしながら、公開草案の修正を行う。公開草案の修正が終了後、IASBで承認を行うことにより正式なIFRSとして公表される。
ステージ6	会計基準適用開始から2年を経過した後に、当該基準が意図したとおりに機能しているかのレビューを行う。

4. 広義の IFRS と狭義の IFRS

IFRS は日本では国際会計基準や国際財務報告基準と訳されたりしています。「なぜ、国際会計基準や国際財務報告基準という訳があるのか」、「IFRS とは何を表しているのか」など分かりにくい部分があると思いますので、(1) 広義の IFRS と狭義の IFRS、(2) IFRS の基準体系の 2 つに分けて説明したいと思います。

(1) 広義の IFRS と狭義の IFRS

会計基準の設定主体である I A S C (国際会計基準委員会) は 2001 年に IASB (国際会計基準審議会) に変更されました。IASC が設定した会計基準を IAS (国際会計基準) と言い、IASB が設定した会計基準を IFRS (国際財務報告基準) と言います (図 8)。

また、狭義の IFRS は、IASB が設定した会計基準を表していますが、広義の IFRS は財務報告のための概念フレームワーク、IFRS、IAS、IFRIC、SIC のすべてを含んでいます。新聞や書籍などで IFRS と記載されているときは、概ね広義の IFRS の意味で使われています。そのように考えると広義の IFRS の訳としては、「国際財務報告基準」の方が正しいと思いますが、過去から新聞などでは「国際会計基準」という名称で訳されていたため、現在でも広義の IFRS を「国際会計基準」と訳していることが多いようです。

(2) IFRS の基準体系

IFRS は原則主義と言われているので、あまり基準の量は多くないと思っている方もいらっしゃるかもしれません。確かに日本やアメリカの会計基準よりは少ないと思いますが、それでもかなりの分量があり、2011 年 5 月 12 日時点の IFRS は図 9 のようになっています。それでは、IFRS の構成要素である、財務報告のための概念フレームワーク、IFRS、IAS、IFRIC、SIC の順番で説明していきます。

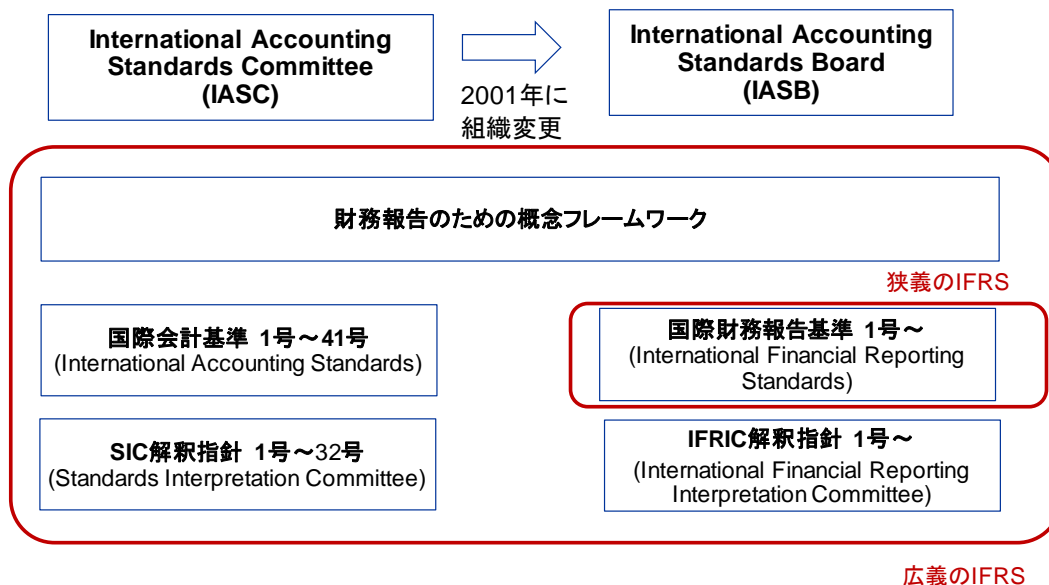
①財務報告のための概念フレームワーク

財務報告のための概念フレームワークは会計基準ではありませんが、会計基準を作成するときの基本的な枠組みを定めています。また、概念フレームワークは会計基準や解釈指針に定めのない事項を解釈するときの参考として使用することがあります。

②IFRS (International Financial Reporting Standards)

2001 年の国際会計基準審議会 (IASB) への組織変更後に作成された会計基準を IFRS といいます。IFRS は新しい論点や IAS で規定された内容が経済環境の変化により現状に合わなくなった場合などに作成されます。2011 年 5 月 12 日時点においては、IFRS は第 13 号まで作成されており、今後も次々と作成される予定です。

(図8) 広義のIFRSと狭義のIFRS



(図9) IFRS一覧表 (2011年5月12日現在)

財務報告のための概念フレームワーク	
会計基準一覧	
IFRS第1号	国際財務報告基準の初度適用
IFRS第2号	株式報酬
IFRS第3号	企業結合
IFRS第4号	保険契約
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
IFRS第6号	鉱物資源の探査及び評価
IFRS第7号	金融商品：開示
IFRS第8号	事業セグメント
IFRS第9号	金融商品
IFRS第10号	連結財務諸表
IFRS第11号	共同支配契約
IFRS第12号	非連結企業に関する開示
IFRS第13号	公正価値測定
IAS第1号	財務諸表の表示
IAS第2号	棚卸資産
IAS第7号	キャッシュ・フロー計算書
IAS第8号	会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬
IAS第10号	後発事象
IAS第11号	工事契約
IAS第12号	法人所得税
IAS第16号	有形固定資産
IAS第17号	リース
IAS第18号	収益
IAS第19号	従業員給付
IAS第20号	政府補助金の会計処理及び政府援助の開示

③IAS (International Accounting Standards)

1973年にIASBが設立されてから2001年に組織変更されるまでに作成された基準を表しており、第41号まで作成されました。このように多くのIASが作成されたのは、財務諸表の表示（IAS第1号）、有形固定資産（IAS第16号）、リース（IAS第17号）というように、個別の論点ごとに基準が作成されているからです。ちなみに、表を見ると、ところどころ番号が抜けていることに気づくと思います。この抜けている番号は、現状に合わなくなったため廃止され、新しくIFRSなどで規定された基準です。

④IFRIC(International Financial Reporting Interpretations Committee)

IFRICとはIFRSの解釈指針を表しています。例えば、IAS第17号「リース」の会計基準を発行した後に、「どのような契約をリースとして取り扱えばよいか」という論点が生まれました。その問題を解決するために、解釈指針委員会はIFRIC第4号「契約にリースが含まれているかの判断」を公表しました。

⑤SIC(Standing Interpretations Committee)

SICとは、旧解釈指針委員会が出した解釈指針を表しています。現在の経済環境に合わない解釈指針は全て廃棄されたため残り少なくなりました。

会計基準一覧	
IAS第21号	外国為替レート変動の影響
IAS第23号	借入費用
IAS第24号	関連当事者についての開示
IAS第26号	退職給付制度の会計及び報告
IAS第27号	個別財務諸表
IAS第28号	関連会社とジョイント・ベンチャーに対する投資
IAS第29号	超インフレ経済下における財務報告
IAS第32号	金融商品：表示
IAS第33号	1株当たり利益
IAS第34号	中間財務報告
IAS第36号	資産の減損
IAS第37号	引当金、偶発負債及び偶発資産
IAS第38号	無形資産
IAS第39号	金融商品：認識及び測定
IAS第40号	投資不動産
IAS第41号	農業

IFRIC、SIC一覧	
IFRIC第1号	廃棄、現状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動
IFRIC第2号	協同組合に対する組合員の持分及び類似の金融商品
IFRIC第4号	契約にリースが含まれているか否かの判断
IFRIC第5号	廃棄、現状回復及び環境再生ファンドから生じる持分に対する権利
IFRIC第6号	特定市場への参加から生じる負債－電気・電子機器廃棄物
IFRIC第7号	IAS第29号「超インフレ経済下における財務報告」に規定される修正再表示アプローチの適用
IFRIC第10号	中間財務報告と減損
IFRIC第12号	サービス委譲契約
IFRIC第13号	カスタマー・ロイヤルティ・プログラム
IFRIC第14号	IAS第19号－給付建資産の上限、最低積立要求及びそれらの相互作用
IFRIC第15号	不動産の建設に関する契約
IFRIC第16号	在外営業活動体に対する純投資のヘッジ
IFRIC第17号	所有者に対する非現金資産の分配
IFRIC第18号	顧客からの資産の移転
IFRIC第19号	資本性金融商品による金融商品の消滅
SIC第7号	ユーロの導入
SIC第10号	政府援助－営業活動と個別的な関係がない場合
SIC第15号	オペレーティング・リース－インセンティブ
SIC第25号	法人所得税－企業又は株主の課税上の地位の変化
SIC第27号	リースの法形式を伴う取引の実質の評価
SIC第29号	サービス委譲契約：開示
SIC第31号	収益－宣伝サービスを伴うバーター取引
SIC第32号	無形資産－ウェブサイト費用

http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/IFRS/IFRS_ifric/index.html

を参考に作成

5. 大きく変わる決算書

IFRS で作成される決算書は、私たちが見慣れた日本基準の決算書から大きく変わります。それでは、(1) 名称の変更、(2) 単純化される財務諸表、複雑化する注記情報、(3) HOYA の包括利益計算書の順番で変更点について説明していきます。

(1) 名称の変更

日本で財務3表といえば、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書の3つとなります。これに対して、IFRS では財政状態計算書、包括利益計算書、キャッシュ・フロー計算書の3つとなります(図10)。特に貸借対照表と損益計算書は名称だけではなく、内容も大きく変わります。

(図10) 財務3表の名称変更

日本基準	IFRS
貸借対照表	財政状態計算書 (Statement of financial position)
※損益計算書	包括利益計算書 (Statement of comprehensive income)
キャッシュ・フロー計算書	キャッシュ・フロー計算書 (Statement of cash flows)

※日本基準でも2011年3月期決算より「損益計算書及び包括利益計算書」に名称変更

(2) 単純化される財務諸表、複雑化する注記情報

日本基準とIFRSでは、財務諸表と注記(財務諸表を理解するための補足情報)の関係が大きく変わります。財務3表の中でも貸借対照表(財政状態計算書)と損益計算書(包括利益計算書)は、IFRSの方がシンプルになります。財務諸表がシンプルになった分、注記情報の分量が大きく増えることになります。

ちなみに、IAS1号(財務諸表の表示)においては、財政状態計算書と包括利益計算書に最低限開示しなければならない勘定科目を図11のように規定しています。これはあくまで最低限開示しなければならない事項ですので、各企業が自社の経営状況を分かりやすく伝えるために、もっと細かく開示することは認められています。

(図 11) 財政状態計算書と包括利益計算書

財政状態計算書

資産	資本
有形固定資産 投資不動産 無形資産 金融資産 持分法で会計処理されている投資 生物資産 棚卸資産 売掛金及びその他の債権 現金及び現金同等物 売却目的及び売却目的保有に分類される処分グループに含まれる資産の総額 繰延税金資産	非支配持分 親会社の所有者に帰属する資本金及び剰余金 負債 買掛金及びその他の未払金 引当金 金融債務 未払法人税等 繰延税金負債 売却目的保有に分類される処分グループに含まれる負債

包括利益計算書

収益 金融費用 持分法で会計処理されている会社からの損益 税金費用 非継続事業からの税引後損益 純損益 性質により分類されたその他の包括利益の各構成要素 持分法で会計処理されている会社からの包括利益 包括利益合計
--

それでは、次は HOYA の包括利益計算書を見ながら、日本基準の損益計算書と IFRS の包括利益計算書の違いを分析してみたいと思います。

(3) HOYA の包括利益計算書

日本の損益計算書では、売上総利益、営業利益、経常利益、税引前当期純利益、当期純利益という5つの利益を使って企業の業績を表しています。5つの利益の中でも、本業からの利益を表す営業利益や、企業の経常的な収益力を表す経常利益は、特に注目される利益といっても良いでしょう。ところが、HOYA の包括利益計算書を見ると、日本の損益計算書に計上される、売上総利益、営業利益、経常利益の数字が記載されていません(図 12)。

(図 12) HOYA の包括利益計算書 (2011 年 3 月期)

(単位：百万円)

	注記	前連結会計年度 (自 平成21年 4月 1日 至 平成22年 3月31日)	当連結会計年度 (自 平成22年 4月 1日 至 平成23年 3月31日)
継続事業			
収益:			
売上収益	26	402,430	413,349
金融収益	27	912	918
持分法による投資利益	9	466	1,605
その他の収益	6,26	5,341	3,741
収益合計		409,149	419,613
費用:			
商品及び製品・仕掛品の増減		10,930	△4,834
原材料及び消耗品消費高		90,069	98,975
人件費	19,26	91,275	93,997
減価償却費及び償却費	6,7,26	31,172	30,369
外注加工費		7,046	7,395
広告宣伝費及び販売促進費		10,648	12,088
支払手数料	26	21,764	21,510
減損損失	8	834	1,944
金融費用	27	2,896	2,585
※ その他の費用	6,7,18,26	92,001	91,827
費用合計		358,635	355,855
税引前当期利益		50,514	63,758
法人所得税	10	9,957	14,053
継続事業からの当期利益		40,557	49,705
非継続事業			
非継続事業からの当期利益	28	961	9,873
当期利益		41,517	59,579
その他の包括利益:	29		
売却可能金融資産評価損益		494	406
在外営業活動体の換算損益		5,867	△14,188
持分法適用関連会社のその他の包括利益持分		△281	241
その他の包括利益(損失)に関する法人所得税	10	△64	512
その他の包括利益(損失)合計		6,015	△13,030
当期包括利益		47,533	46,549
当期利益の帰属:			
親会社の所有者		41,214	59,744
非支配持分		304	△166
合計		41,517	59,579
当期包括利益の帰属:			
親会社の所有者		47,216	46,757
非支配持分		316	△208
合計		47,533	46,549

HOYA の包括利益計算書を見ると、売上収益や金融収益などを合計した「収益合計」から人件費や外注加工費など合計した「費用合計」を差し引いた「税引前当期利益」が初めての利益となっています。そして、「税引前当期利益」から「法人所得税」を差し引いて「継続事業からの当期利益」を計算します。最後に非継続事業からの損益を加減算して「当期利益」を計算しています。さらに、当期利益に「その他の包括利益」を加減算することによって、当期包括利益を計算しています。

また、包括利益計算書の補足情報としての注記も充実しており、「その他費用」の内訳は図 13 のように注記情報として記載されています。ちなみに、売上総利益や営業利益は HOYA の包括利益計算書には記載されていませんが、記載を禁止されているわけではありませんので、当該利益を記載している IFRS 財務諸表もあります。

(図 13) その他費用の注記

(5) その他の費用

以下は当社グループの継続事業からのその他の費用の分析であります。

(単位：百万円)

	前連結会計年度 (自 平成21年 4月 1日 至 平成22年 3月 31日)	当連結会計年度 (自 平成22年 4月 1日 至 平成23年 3月 31日)
荷造梱包運搬費	8,501	7,927
旅費交通費	4,669	5,193
家賃地代	4,654	5,187
水道光熱費	8,121	8,726
修繕費	7,692	8,150
為替差損(注)	5,773	5,892
有形固定資産売却損	722	81
有形固定資産除却損	881	514
無形資産除却損	2,050	25
その他	48,939	50,131
その他の費用 計	92,001	91,827

(注) 為替差損には、通貨デリバティブの公正価値の変動に伴う損失(平成22年3月期は57百万円、及び平成23年3月期は391百万円)を含めております。

包括利益計算書の詳しい説明は「第 2 章 大きく変わる財務 3 表とセグメント情報」で説明しますので、ここでは「損益計算書は大きく変わるんだな」ということだけを理解していただければ大丈夫です。IFRS の包括利益計算書と日本基準の損益計算書がは大きく異なるのは、日本基準と IFRS の利益に対する考え方の違いに起因しています。それでは、次は IFRS と日本基準の利益の計算方法の違いについて説明します。

6. 資産・負債アプローチと包括利益

企業活動の成果である利益の計算方法には収益・費用アプローチと資産・負債アプローチの2種類があります。収益・費用アプローチとは、商品の製造及び販売によって1年間で稼いだ利益を企業活動の成果と考え、企業活動の成果である利益は損益計算書で計算される収益と費用の差額から計算されます（図14）。

それに対して資産・負債アプローチでは、企業の純資産を1年間でどれだけ増やしたかを企業活動の成果と考え、企業活動の成果である利益は貸借対照表の期首純資産と期末純資産の差額から計算されます（図15）。そして、期首純資産と期末純資産を正しく計算するためには、貸借対照表の資産と負債の金額を適切に評価しなければなりません。

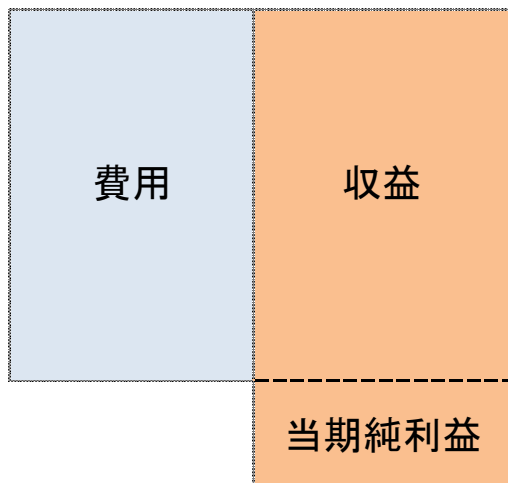
ここまでの説明を読んでお気づきの方もいらっしゃると思いますが、会計ビッグバン以前の日本の会計基準は収益・費用アプローチに基づいて財務諸表を作成していました。会計ビッグバン以降の会計基準のコンバージェンスによって、退職給付会計、税効果、投資有価証券の時価評価、有形固定資産の減損会計など、日本の会計基準にも資産・負債アプローチの考え方が入ってきました。

そのため、日本の会計基準は100%収益・費用アプローチで利益を計算しているのではなく、収益・費用アプローチで計算した利益に資産・負債アプローチで計算した利益を加味していると考えられます。そして、資産・負債アプローチをさらに強化したものがIFRSと考えるのであれば良いでしょう。そのため、IFRSでは第3章で説明するように、日本基準よりも売上（売掛金）、有形固定資産、無形資産、のれん、退職給付引当債務などの資産及び負債の金額を適切に評価することに力を入れています。

日本基準もIFRSも貸借対照表は期末時点の財政状態、損益計算書は企業活動の成果、キャッシュ・フロー計算書は1年間の資金の流れを表すという点は変わっていません。しかしながら、損益計算書の利益概念はIFRSの方が広がったと考えられます。日本基準の損益計算書では当期純利益までしか開示されませんでした。IFRSの包括利益計算書では当期純利益だけでなく、包括利益まで開示しています。（日本基準でも2011年3月期より包括利益計算書が作成され、包括利益まで開示されるようになりました。）

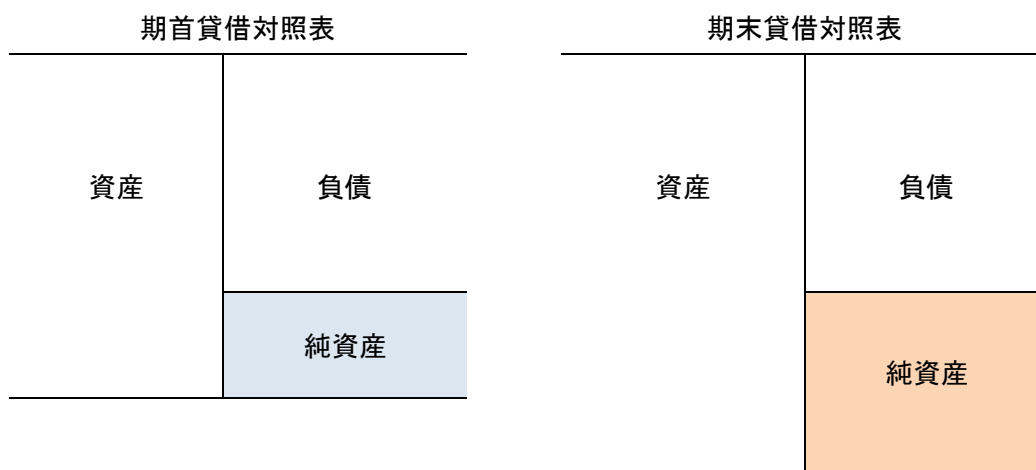
包括利益というのは、当期純利益に資産と負債の含み損益である「その他の包括利益」を加減算したものです。その他の包括利益は図16のような項目で構成されており、「在外営業活動体の換算差額」は、海外の子会社に対する投資から生じる為替差額を表しています。また、「資本制金融商品への投資」は、株式の取得価額と時価との差額を表しています。

(図 14)収益・費用アプローチ(損益計算書から利益を計算)

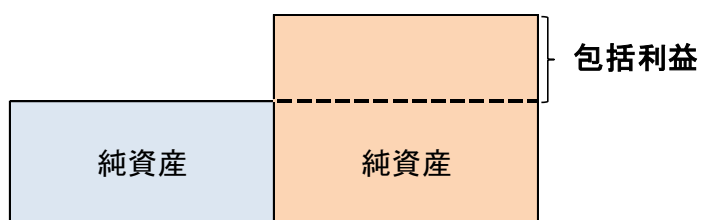


(図 15)資産・負債アプローチ (貸借対照表から利益を計算)

Step 1 期首と期末の資産と負債を適切な金額で評価する



Step 2 期末純資産から期首純資産の数字を差し引く



※包括利益＝当期純利益＋その他の包括利益（資産や負債の評価損益）

(図 16) その他の包括利益に含まれる項目

- | | |
|---------------|------------------|
| ・在外営業活動体の換算差額 | ・不動産再評価益 |
| ・資本制金融商品への投資 | ・確定給付制度の数理計算上の差異 |
| ・キャッシュ・フローヘッジ | ・持分法によるその他の包括利益 |

IFRSで利益概念が当期純利益から包括利益まで拡張した背景には、企業活動の成果を考
える時に資産及び負債の価値変動リスクを無視できなくなってきたことが大きいと思いま
す。近年では勝ち組企業はM&Aを通じて企業規模を拡大する傾向があります。また、最近
では株式や土地、外貨などの値動きが以前よりも激しくなってきました。つまり以前より
も、企業の所有する資産規模が大きくなっただけでなく、価値変動も激しくなってきた
ため資産や負債の評価損益が企業に与える影響が大きくなってきました。

そのような状況においては、当期の業績を表す当期純利益だけではなく、企業が所有し
ている資産や負債の含み損益までを含めた包括利益を1年間の業績評価と考えた方が合理
的なのかもしれません。つまり包括利益は、ビジネスからのリスクとリターンだけではなく、
所有資産からのリスクとリターンまでを含め総合的に判断することができる利益概念
への拡張であると考えられます。

そのため、その他の包括利益の内容を分析することによって、その企業が直面している
マーケットリスクの大きさを分析することができます。包括利益の分析方法については、
第4章の「2. 包括利益からマーケットリスクを読み取る」(××ページ)で日本電波工業、
HOYA、住友商事の包括利益計算書を比較しながら詳しく説明していきます。

ちなみに、「IFRSでは包括利益が重視される」という意見もありますが、2005年からIFRS
を適用している欧州企業のアニュアルレポートなどを見ても、包括利益についてはあまり
説明されてはいないようです。そのため、現時点においては日本基準と同じように、売上、
営業利益、税引前利益などの当期純利益に含まれる指標が重視され、包括利益は参考程度
に使われているという感覚で良いのではないのでしょうか。

7. 日本における IFRS の状況

少し前までは IFRS は 2015 年 3 月期から上場企業に強制適用される可能性がありましたが、現在は早くても 2017 年 3 月期からだと言われていています。その一方で、いくつかの会社が IFRS を任意適用しており、任意適用会社は今後も増える予定です。そこで、IFRS が日本に与える影響を理解するために、(1) 任意適用 (2) 強制適用の時期 (3) 適用方法の順番で説明していきます。

(1) 任意適用

金融庁は「外国に連結子会社がある上場企業」というような、一定の要件を満たした企業に対して IFRS の任意適用を認めています。日本では 2011 年 3 月期までに日本電波工業、HOYA、住友商事の 3 社が IFRS を任意適用しています。また、2012 年 3 月期からは JT、日本板硝子が IFRS を任意適用する予定となっています。

(2) 強制適用の時期

2009 年に企業会計審議会から公表された「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)」には、2011 年にアメリカが IFRS の採用をするかどうかを考慮した上で、2012 年に日本での採用を決定すると記載されていました。そして、3 年程度の準備期間が必要だと考えられるため、2015 年 3 月期から IFRS が適用されるのではないかとされていました。

しかしながら、SEC が 2011 年 5 月に「IFRS の米国企業の財務報告システムへの組込の検討に関する作業計画」を公表することによって、アメリカでの IFRS の適用は早くても 2016 年に変更されたため、日本の IFRS の導入時期も延期されることになりました。そのような中で、2011 年 6 月 21 日に自見金融担当大臣が記者会見を開き、次の 3 つの事項についてコメントしています。

- ① 2015 年 3 月期からの IFRS の適用は考えていない。
- ② 今後 IFRS の強制適用を決定するとしても、5 年から 7 年の準備期間を設けることによって産業界の負担を軽くする。
- ③ 2016 年 3 月期までとされていた、米国会計基準の使用期限を撤廃する。

この記者会見に基づき、日本での IFRS の強制適用は早くても 2017 年 3 月期からと見込まれています。ちなみに、なぜ適用時期が 2017 年 3 月期になるかということ、2009 年に公表された「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)」の中で、2012 年を目途に IFRS の強制適用の判断及び時期を決定すると書かれており、こちらの文書は現時点

では変更されていないからです。自見大臣の記者会見の概要は金融庁のホームページで見ることができますので、内容をもっと詳しく知りたい方は以下のホームページをご覧ください。

金融庁 HP：自見内閣府特命担当大臣閣議後記者会見の概要

<http://www.fsa.go.jp/common/conference/minister/2011a/20110621-1.html>

(3) 適用方法について

IFRS の適用を検討するときには、「どこまでの企業が適用対象となるか」「どの財務諸表が適用対象となるか」という2つの観点から考えなければなりません。強制適用対象企業としては、「全ての上場企業」と「上場企業の中でもグローバルに活動する企業」の2つのパターンが考えられています。今までは全ての上場企業を対象にすると考えられていましたが、現在では「企業の負担を考えると外国人投資家の注目が大きいグローバル企業だけでも良いのではないか」という議論も行われるようになりました。

また、IFRS は連結財務諸表のみに適用される予定であり、個別財務諸表には今のところ適用する予定はありません。その理由は、IFRS は投資家に対する情報提供を主目的としているため、投資家の意思決定情報の中心となる連結財務諸表のみを IFRS で作成すれば良いと考えるからです。

さらに、個別の財務諸表を IFRS で作成すると、確定決算主義を取っている日本の法人税の計算が煩雑になってしまうという問題も生じます。そのため、現時点で IFRS を任意適用している HOYA、住友商事、日本電波工業の3社は連結財務諸表は IFRS で作成していますが、個別の財務諸表は日本基準で作成しています。