

国際会計基準（IFRS）に係る討議資料（1）

この資料は、前回会議で示された主要な検討項目のうち、「諸外国の情勢・外交方針と国際要請の分析」及び「我が国の会計基準・開示制度全体のあり方」に関するものを中心に取りまとめたものである。

（米国ロードマップ案及び企業会計審議会中間報告の公表までの国際的な動き）

1973年	IASB（国際会計基準委員会）設立
1997年	アジア通貨危機（韓国等に対し会計・開示の強化が要請）
1999年～	
2003年	レジェンド問題（他のアジア諸国と同様、日本企業でも英文の開示資料等に添付された監査報告書に「日本基準により作成された財務諸表であり、国際基準とは異なる」旨の注意喚起文が付与された）
2000年5月	IOSCO（証券監督者国際機構）が、外国企業によるクロスボーダーの資金調達のための基準として国際会計基準を承認
2001年4月	IASB（国際会計基準審議会）に改組
2002年10月	IASBとFASB（米国財務会計基準審議会）がコンバージェンス（収斂）に合意（ノーワーク合意）
2004年6月	EUが、域外国の会計基準の同等性評価を開始
2005年1月	EUが、域内でのIFRS適用を開始
2007年8月	ASBJとIASBが「東京合意」 （2008年末までにEUの同等性評価における重要な差異（26項目）を、その他既存の差異を2011年6月末までに解消等）
2007年8月	米国SECが、米国企業へのIFRS適用に関するコンセプトリリースを公表（米国企業へのIFRS適用（adoption）を認めるか否かを協議するもの）
2007年11月	米国SECは、外国企業に対しIFRSの使用を数値調整なしで受け入れ開始
2008年11月	G20ワシントン・サミット（単一で質の高い国際基準

の策定を世界の主要な基準設定主体へ提言)

- 2008年11月 米国SECがロードマップ案を公表
(米国企業の連結財務諸表にIFRSの適用
(adoption)を義務づける是非について2011年まで
に決定。適用の場合、2014年から段階的に適用)
- 2008年12月 欧州が、日本基準や米国基準はIFRSと同等である旨
を決定。以後、継続的なモニタリングが行われることと
されている。
- 2009年6月 企業会計審議会が、「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)」を公表

(その後の状況変化及び諸外国のIFRS適用等の状況)

2008年9月のリーマンブラザーズの破綻及び世界的な金融危機の発生により、世界的に経済が悪化し、また、金融規制の再構築等が大きな課題となった。この間、各国のIFRSに関する状況には変化が見られ、以下のとおりとなっている。

米国においては、

- ・2010年2月 SECが、米国企業の連結財務諸表へのIFRS導入
(incorporation)について2011年までに決定する
声明を公表。併せて、2008年のロードマップ案に示
された早期適用(任意適用)は実行されない旨を公表。
- ・2011年5月 SECが、ワークプラン(作業計画)をスタッフペー
パーの形で公表。その中で、米国でのIFRS導入
(incorporation)の手法として、
 - ・米国基準を維持し、一定期間(例えば5-7年)で、IFRSの規定を順次取り込んでいく、
 - ・IFRSを取り込むにあたっては、稀な状況において、IFRSからの修正(modification)を行うことがある、
 - ・最終的に、米国会計基準に準拠していれば、IFRSに準拠している旨主張できるようにすることを目的とする、としている。

(注) 米国では、証券法・証券取引所法に基づく開示書類について、基本的に、連結のみが求められており、単体の取扱いについては、各州の会社法に委ねられている。

欧州では、2005年よりIFRS（ヘッジ会計がカーブアウト（適用除外）されている）が規制市場に上場する企業の連結財務諸表に義務づけられている。

連結と単体の関係については、欧州各国に委ねられており、例えば、英国では、単体はIFRSと英国基準の選択制となっており、仏・独では、単体はそれぞれ自国基準での作成が義務づけられている。

非規制市場において取引される企業の連結財務諸表については、英国では、AIM市場でIFRS、仏・独については、いずれもIFRSと自国基準の選択制となっている。

(注) 欧州では、市場統合との関連で、情報開示、業者・市場規制等について統一ルールが適用される「規制市場」と各国がその判断により設計可能な「非規制市場」の枠組みが存在している（参考資料1）。

規制市場企業数（内国会社）	非規制市場企業数（内国会社）
英：1077社	930社
仏：533社	364社
独：587社	280社

我が国における市場構造との比較については、参考資料2を参照。

カナダでは、2011年より、上場会社に対し、IFRSでの開示が連結に義務づけられている（連結を開示する場合、単体開示は不要）。ただし、SEC登録企業については、米国基準を引続き適用することが可能となっている。

オーストラリアでは、2005年より、上場会社に対し、IFRSでの開示が連結に義務づけられている（連結を開示する場合、単体開示は不要）。

韓国では、2011年より、上場会社に対し、IFRSでの開示が連結・単体ともに義務づけられている。

中国では、2011年中に、連結・単体ともに、IFRSとのコンバージョンを行うこととされているが、新たな会計基準は今までのところ、公表され

ていない。

インドでは、IFRSをベースとし、農業や金融商品に関する基準をカーブアウト（適用除外）した基準（Ind-AS）が、連結・単体ともに、2011年より義務づけられることとされていた（一部の大企業には本年4月より導入される予定であった）が、延期されている。これは、税法との調整のためと言われている。

香港では、2005年より、連結・単体ともに、基準の発効日や経過措置を除いては、IFRSと一致しているHKFRSを採用している。

シンガポールでは、2012年までに、連結・単体ともに、IFRSとの完全なコンバージェンスを行うとされている（現在公表されている基準においても、IFRSと一部の差異（不動産の収益認識等）を除き、ほぼコンバージェンスを終了している）。

日本では、会計基準の国際化について、これまでIFRSとのコンバージェンスと、IFRSの任意適用の組み合わせで対応してきている。

各国のIFRSに関する状況としては、次のように区分できる（参考資料3）。

- ① IFRSを適用（任意又は強制）するか、自国基準の中に取り入れるか。
- ② 上記の場合において、IFRS全体をそのまま適用又は取り入れる形のほか、一定の個別基準について除外ないし修正する形もあり、その場合におけるピュアIFRSとの差異の程度は区々である。
- ③ また、基準を徐々に取り入れていくか又は一時に取り入れるかといった差異がある。

（注）米国については、上述のとおり、2011年5月に公表したワークプランでは、5-7年かけて、ピュアIFRSからの修正の可能性も残しつつ、IFRSの規定を順次米国基準に取り入れていくとされている。

（IASBの活動に対する各国・地域の取組み等）

米国では、FASBがIASBとMOUを締結し、共同で基準策定を行って

いる（収益認識・リース・金融商品等について作業中）。本作業の終期は、当初予定していた2011年6月から、スケジュールが後ろ倒しとなり、2012年中以降となっている。

欧州では、EC（欧州委員会）がIFRSの規定を取り入れるエンドースメント手続きをとる際に、EFRAG（欧州財務報告諮問グループ）がアドバイスをを行っている。

なお、英・仏・独・伊の会計基準設定主体の議長は、EFRAGのテクニカル・エキスパート・グループにおけるメンバー（議決権はない）である。

日本では、

- ・ 企業会計基準委員会（ASBJ）とIASBが、年2回、定期協議を開催する。
 - ・ アジア・オセアニア地域の基準設定主体の連合体であるAOSSGが組織され、地域としての意見交換をIASBと行う（日本のASBJが現在の議長国）、
 - ・ サテライト・オフィスを東京に誘致し、アジア・オセアニア地域としての意見発信等を行うこととしている（2012年秋より始動予定）
 - ・ 日中韓三カ国会計基準設定主体会議において、三カ国、アジアの共通関心事項の情報交換・協議を行う（2001年より、三カ国の会計基準設定主体が持ち回りで開催）。
 - ・ 日印ダイアログ等の二国間の協議を行う
- 等により、国際的な基準策定への発信等を行っている。

新興経済国では、2011年7月に、G20の新興経済国及びマレーシアからなる、EEG（新興経済グループ）がIASB内に設立され、7月に北京で初回会合が開催されている。

資本市場規制当局においては、当局間の取り組みとして、モニタリング・ボードを設置し、IASBの基準策定におけるガバナンス等を監視している（参考資料4）。

（注）モニタリング・ボードメンバーは、米国SEC委員長、欧州委員会委員、金融庁長官、IOSCO（証券監督者国際機構）代表2名（スペイン、マレーシア）となっている。なお、モニタリング・ボードにより、IFRS財団のガバナンス構造を見直すためにワーキング・グループが

設立（河野正道（金融庁金融国際政策審議官）が議長）されている。

藤沼亜起氏、ロバート・グラウバー氏が副議長を務める I F R S 財団評議員（トラスティ）は、メンバー 20 名中、米国 5 名、欧州 5 名、アジア・オセアニアから 7 名（うち日本 2 名）が選出されている。I A S B ボードメンバーは、15 名中、米国 4 名、欧州 5 名、アジア・オセアニアから 4 名（うち日本 1 名）が選出されている。

（議論していただきたい論点）

金融危機以降、世界の金融・経済情勢が大きく変化する中において、会計基準のあり方を議論するに際して、留意すべきことは何か。

国際会計基準の適用等に係る各国の対応はその国情を踏まえ様々である。こうした中、我が国における会計基準のあり方については、各国の状況も見つつ、様々な選択肢を考慮し、戦略的に検討を進める必要があると考えるがどうか。

各国・地域において、I A S B の活動に対する様々な取組みが行われている中で、我が国のこれまでの取組みをどのように評価するか。今後どのような戦略をとるべきと考えるか。また、その際、アジア太平洋地域の各国との連携、日米欧の三極における我が国の地位を確保するための戦略等について、どう考えるか。

我が国の戦略を実行していくに当たって、基準設定主体、作成者、利用者、監査人、取引所、規制当局等の利害関係者に求められる役割は何か。今後予定している海外視察において、追加調査が必要と考えられる事項はあるか。

その他、国際的な動向等について、論点とすべき事項はないか。

国際会計基準（IFRS）に係る討議資料（2）

（日・米・欧の開示制度）

日本では、金融商品取引法において、上場企業等に対して、情報提供機能の観点から連結財務諸表と単体財務諸表の開示を求めている。

また、会社法では、分配可能額の計算といった利害調整機能と情報提供機能の観点から、金融商品取引法の対象外の会社を含めた会社全体に単体財務諸表の作成を求めている（連結財務諸表の作成が義務付けられるのは、大会社かつ金商法対象である会社のみ）。

税法においては、法人税法第22条に「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算」と規定されており、会社法上の利益を課税所得計算の基礎としている（確定決算主義）。

（注）この他に業法会計その他の諸規則との関係についても考慮する必要があるが、この点については、後日の会合において議論する予定。

米国では、証券法・証券取引所法においては、基本的に、連結財務諸表の開示のみが求められている。単体の取扱いについては、各州の会社法によることとなるが、多くの州の会社法には、財務諸表の株主への送付義務は定められているものの、財務諸表の内容に関する規定は存在していない。ただし、一部の州、例えばカリフォルニア州の会社法では、財務諸表（連結財務諸表を含む）の内容に関する規定があり、USGAAPへの準拠性が求められる。

また、税法では、一部に損金経理要件に類似する経理要件が規定されているが、全体としては、企業会計とは分離している。

欧州では、IAS規則により、2005年よりIFRS（ヘッジ会計がカーブアウト（適用除外）されている）が規制市場に上場する企業の連結財務諸表に義務づけられている。

単体の取扱いについては、欧州各国に委ねられており、例えば、英国では、単体はIFRSと英国基準の選択制となっており、仏・独では、単体はそれぞれ自国基準での作成が義務付けられている。

英・仏・独では、単体会計が配当計算・課税所得計算の基礎となるが、会計上の利益から配当・課税所得を計算するための調整は各国で異なっている。

(連結と単体の関係)

我が国では、従来より、連結では、日本基準のほか、米国でSECに登録している日本企業等は、米国基準での財務諸表の開示が許容されている。また、いずれの場合も、単体では日本基準での財務諸表が開示されている。

さらに、2010年3月期より、国際的な事業・財務活動を行う企業の連結財務諸表について、IFRSの使用が許容されている。

(注1) IFRS任意適用の要件(次のいずれか)

- ・外国の法令に基づきIFRSでの開示を行っていること
- ・外国の取引所規則に基づきIFRSでの開示を行っていること
- ・外国に資本金20億円以上の子会社を有していること 等

(注2) 現在、我が国において、米国基準で開示している企業は33社、IFRSで開示している企業は3社である。

連結財務諸表については、単体財務諸表と比較した場合、情報提供機能や国際的比較可能性がより重視される。他方、単体財務諸表においては、情報提供機能と同時に、会社法の分配可能額や税法上の課税所得など利害調整機能が強い、といった機能上の相違がある。また、中小企業等金商法の対象外の会社においては連結財務諸表の作成は必要とされていない。

日本基準における連結と単体の関係について、2009年6月の企業会計審議会中間報告では、「今後のコンバージェンスを確実にするための実務上の工夫として、(中略)連結財務諸表に係る会計基準については情報提供機能の強化及び国際的比較可能性の向上の観点から、我が国固有の商慣行や伝統的な会計実務に関連の深い個別財務諸表に先行して機動的に改訂する考え方(いわゆる「連結先行」の考え方)で対応していくことが考えられる」とされている。

また、2010年8月の企業会計審議会では、「連結と単体のズレの期間、幅は、経営や内外の会計を巡る諸状況(税、会社法を含む)により大きく異なる」、即ち、経営や内外の会計を巡る諸状況、連結と単体を合わせるコストの存在等により、特定の会計基準について、連結と単体がズレたままかなりの期間が経過していくこともあり得るとされている(参考資料5)。

(参考) 現時点で連結と単体の会計基準が異なる項目としては次のものがある。

- ・ 企業結合会計における段階取得（連結については、過去取得分を含めて子会社への投資を支配権取得時に公正価値に修正し、単体は子会社への投資を取得原価で評価。）
- ・ 包括利益（連結では2011年3月から包括利益を開示しているが、単体では開示されていない。）

（議論していただきたい論点）

単体財務諸表に係る会計基準は、会社法・税法や我が国固有の商慣行等と関連が深く、そのあり方についてはより慎重な検討が求められると考えられるかどうか。

日本基準における連結と単体の関係とは別に、開示制度上、連結では米国基準、IFRSを採用可能としつつ、単体については日本基準とするという意味で、連結と単体の分離が生じている。これまで運用されてきた中で、大きな問題は生じていないと考えられるかどうか。

連結財務諸表と単体財務諸表については、情報提供機能・利害調整機能といった機能面において相違がある。日本基準における連結と単体の関係については、上記のとおり、「連結先行」の考え方が示されてきているが、この「連結先行」についてどう考えるか。

その他、会計・開示制度、連結と単体との関係等について、論点とすべき事項はないか。