

我が国における国際会計基準の取扱いに関する  
意見書(中間報告)(案)

平成 2 1 年      月      日

企 業 会 計 審 議 会

# 企業会計審議会委員名簿

(平成21年6月30日現在)

	氏名	現職
会長	安藤 英義	専修大学教授
委員	荒谷 裕子	法政大学大学院教授
	五十嵐 則夫	横浜国立大学教授
	泉本 小夜子	公認会計士
	岩原 紳作	東京大学大学院教授
	引頭 麻実	(株)大和総研執行役員
	黒川 行治	慶應義塾大学教授
	斉藤 惇	(株)東京証券取引所グループ取締役兼代表執行役社長
	柴田 拓美	野村ホールディングス(株)取締役執行役副社長兼 COO
	島崎 憲明	住友商事(株)特別顧問
	銭高 一善	(株)銭高組代表取締役社長
	武井 優	東京電力(株)常務取締役
	竹内 佐和子	京都大学客員教授
	友杉 芳正	早稲田大学大学院教授
	友永 道子	公認会計士
	永井 知美	(株)東レ経営研究所シニアアナリスト
	西村 義明	東海ゴム工業(株)代表取締役社長
	八田 進二	青山学院大学大学院教授
平松 一夫	関西学院大学教授	
八木 和則	横河電機(株)取締役 専務執行役員	

[50音順、敬称略]

# 企業会計審議会 企画調整部会委員等名簿

(平成21年6月30日現在)

	氏名	現職
部会長	安藤 英義	専修大学教授
委員	岩原 紳作	東京大学大学院教授
	引頭 麻実	(株)大和総研執行役員
	黒川 行治	慶應義塾大学教授
	斉藤 惇	(株)東京証券取引所グループ取締役兼代表執行役社長
	柴田 拓美	野村ホールディングス(株)取締役執行役副社長兼COO
	島崎 憲明	住友商事(株)特別顧問
	永井 知美	(株)東レ経営研究所シニアアナリスト
	西村 義明	東海ゴム工業(株)代表取締役社長
	平松 一夫	関西学院大学教授
臨時委員	池尾 和人	慶應義塾大学教授
	池田 隼啓	日本税理士会連合会会長
	遠藤 博志	(財)財務会計基準機構常務理事
	神田 秀樹	東京大学大学院教授
	久保田 政一	(社)日本経済団体連合会専務理事
	小宮山 賢	公認会計士
	斎藤 静樹	明治学院大学教授
	辻山 栄子	早稲田大学教授
	西川 郁生	企業会計基準委員会委員長
	萩原 敏孝	(財)財務会計基準機構理事長
	藤沼 亜起	公認会計士・元国際会計士連盟(IFAC)会長
	増田 宏一	日本公認会計士協会会長
	松島 憲之	日本証券アナリスト協会ディスクロージャー研究会座長 (日興シティグループ証券(株)マネジングディレクター)
	宮城 勉	日本商工会議所常務理事

	氏 名	現 職
臨 時 委 員	弥 永 真 生	筑波大学大学院教授
	米 田 道 生	(株)大阪証券取引所代表取締役社長
専 門 委 員	大 日 方 隆	東京大学大学院教授
	川 村 義 則	早稲田大学教授
幹 事	河 合 芳 光	法務省民事局参事官

[50音順、敬称略]

# 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）

## 目 次

一	会計基準を巡る国際的な動向	1
1	会計基準におけるコンバージェンス（収れん）の進展	1
2	海外における I F R S の適用に向けた動き	2
二	我が国の会計基準のあり方	2
1	我が国の会計基準についてのコンバージェンス継続の必要性	2
2	我が国における I F R S の適用に向けた課題と取組み	4
	（1）我が国企業への I F R S の適用に向けた基本的考え方	4
	（2）I F R S 適用に向けた課題	5
	① I F R S の内容	5
	② I F R S を適用する場合の言語	6
	③ I F R S の設定におけるデュー・プロセスの確保	6
	④ I F R S に対する実務の対応、教育・訓練	7
	⑤ I F R S の設定やガバナンスへの我が国の関与の強化	9
	⑥ X B R L の I F R S への対応	9
	（3）任意適用	10
	① 任意適用の対象	11
	② 任意適用時の並行開示	12
	③ 任意適用時において適用する I F R S	12
	④ 任意適用の時期	13
	⑤ 個別財務諸表の取扱い	13
	（4）将来的な強制適用の検討	13
	① 強制適用の判断の要素及びその時期	14
	② 強制適用対象及び方法等	15
	③ 個別財務諸表の取扱い	16
	④ 非上場企業への任意適用の取扱い	16
三	今後の対応に向けて	17

# 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）

平成21年 月 日  
企業会計審議会

## 一 会計基準を巡る国際的な動向

### 1 会計基準のコンバージェンス（収れん）の進展

我が国の会計基準は、1990年代後半以降、会計基準を巡る国際的な動向を踏まえつつ、我が国企業の経営実態、商慣行、会計実務にも十分配慮して精力的に見直しが進められてきており、国際的に見ても高品質なものとなっている。

一方、国際的に見ると、特に2002年の国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）の間のいわゆる「ノーワーク合意」以降、国際会計基準（IFRS）と米国会計基準のコンバージェンスに向けた動きが急速に進展してきた。

こうした中、我が国においても、会計基準の高品質化に加えて、2005年の企業会計基準委員会（ASBJ）とIASBのコンバージェンスに向けた合意以降、会計基準のコンバージェンスの動きが加速化しており、当企画調整部会でも、2006年7月に「会計基準のコンバージェンスに向けて（意見書）」を公表し、関係者が一丸となって会計基準のコンバージェンスを進めていくことを要請した。

ASBJは、2007年8月、欧州連合（EU）による我が国の会計基準の同等性評価作業も視野に入れつつ、IASBとの間でIFRSとのコンバージェンスの取組みに係る「東京合意」を公表した。「東京合意」においては、①EUの同等性評価における重要な差異（26項目）については、原則、2008年中に解消、②同等性評価における重要な差異以外の既存の差異については、2011年6月末までに解消、③現在、IASBが検討中の会計基準のうち、2011年6月末以降に適用される会計基準については、その新基準適用時に我が国において国際的なアプローチが受け入れられるよう緊密に作業を行うこととされた。

ASBJを中心とする関係者が、東京合意を踏まえたプロジェクト計画表に沿ってコンバージェンスを積極的に進めた結果、欧州委員会（EC）は、2008年12月、米国会計基準と同様、我が国会計基準をIFRSと同等であると最終決定

した。

## 2 海外における I F R S の適用に向けた動き

EUにおいては、2005年1月から、EUの域内上場企業に対して I F R S の適用を義務づけるとともに、域外上場企業に対しても、2009年1月から I F R S 又はこれと同等の基準の適用を義務づけている。また、EU以外の諸国においても、I F R S について、①国内上場企業が適用することの容認、②一部国内上場企業にその適用を義務化、③国内全上場企業へ義務化など、その形態は様々であるが、I F R S の適用は世界に広がりつつある。

さらに、米国においては、EUにおいて域内上場企業に対する I F R S の適用が義務づけられたこと等を踏まえ、証券取引委員会 ( S E C ) が、2005年4月に、米国市場に上場し、I F R S を適用している米国外企業の数値調整の廃止などを目指した「ロードマップ」を公表した。S E C は、この「ロードマップ」を前倒しして、2007年12月に、米国外企業に対し、I F R S の使用を数値調整なしに認める最終規則を公表し、2007年11月15日以降に終了する会計年度に関する財務報告から適用している。また、S E C は、米国企業については、2008年11月に米国企業に対して I F R S の適用を容認 ( 任意適用 ) ・強制適用するための「ロードマップ案」を公表し、一定の要件を満たす企業については、2010年初以降に提出される財務報告について I F R S の適用を容認するとともに、2014年から財務報告を提出する全企業に I F R S を段階的に強制適用することの是非について2011年までに決定する案を提示している。

## 二 我が国の会計基準のあり方

### 1 我が国の会計基準についてのコンバージェンスの継続の必要性

会計基準は、投資者が投資判断を行うに当たって企業の経営成績や財政状態などを測定するための、いわばものさしとして、資本市場における重要なインフラとなっている。

したがって、会計基準に信頼性が失われれば、企業の内外市場での資金調達や投資者の資金運用が適切に行われず、すなわち、資源の効率的配分という資本市場の機能が適切に発揮されなくなる恐れがある。また、その結果、市場自身の魅力も失われる恐れもある。

とりわけ、我が国企業の国際的な事業展開や海外市場での上場においては、その財務報告が海外において信頼を得ることが不可欠であり、また、内外の市場や取引が一体化しつつある状況を踏まえると、内外の投資者の信認が広く得られるような高品質かつ国際的に整合的な会計基準の整備が求められる。

また、このように会計基準が市場の情報インフラとしての機能を十全に発揮するためには、会計基準の内容のみならず、作成者、監査人、投資者、当局等の関係者が財務報告を適切に作成・監査・分析・監視するといった実務面でも的確に対応することが極めて重要である。

EUによる同等性評価の決定は、現時点で我が国の会計基準のみならず、会計基準に基づく会計実務も含め高品質かつ国際的に整合的であることが認知されていることの証左と考えられる。しかし、上記のような資本市場における会計基準とその運用の重要性に鑑みると、我が国資本市場の魅力を高め、ひいては経済活力の維持・向上を図っていく観点から、市場の公正性・透明性の確保、投資者保護の視点を改めて確認し、東京合意における既存の差異以外のIASBで検討中の基準を含め、高品質かつ国際的に整合的な会計基準及びその運用に向けたコンバージェンスの努力を継続していくことが必要である。

#### (注) コンバージェンスの継続・加速化における、いわゆる「連結先行」の考え方

本文にあるとおり、東京合意も踏まえ、今後もコンバージェンスを継続していく必要がある。他方、コンバージェンスの推進には、これまでの会計を巡る実務、商慣行、取引先との関係、さらには会社法との関係及び税務問題など調整を要する様々な問題が存在する。こうした状況を踏まえ、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、連結財務諸表と個別財務諸表の関係を少し緩め、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な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。

なお、この関連で、IASBが、FASBと合意した作業計画(MOU)に基づき、IFRSの改正作業を継続することを表明していることに留意が必要である。また、EUによる同等性評価は、コンバージェンスに向けた作業の進捗状況及び今後の計画を全体的に評価する「ホーリスティック・アプローチ」により、前記の東京合意に基づいた2011年に向けたコンバージェンスのコミットを踏まえたものである。したがって、ECは、同等性評価の最終決定がなされた今後も、コンバージェンスに向けた作業が計画どおりに進捗しているかどうかをフォローアップする



こととしていることにも留意が必要である。

## 2 我が国における I F R S の適用に向けた課題と取組み

### (1) 我が国企業への I F R S の適用に向けた基本的考え方

我が国会計基準は、関係者のコンバージェンスに向けた懸命な努力により、I F R S との間で重要な差異はなくなってきたおり、国際的にも I F R S と同等と認められているところである。

しかし、前記のように、I F R S を適用している国や適用に向けた動きが米国をはじめ E U 以外の諸国においても徐々に広がっている状況を踏まえれば、今後、我が国を除く世界の全ての主要な金融資本市場において、I F R S が用いられることとなる可能性がある。

こうした動きの中で、我が国として、将来を見据え、コンバージェンスの推進のみならず、以下のような観点から、我が国企業に対して I F R S に基づく財務諸表の法定開示を認め、ないしは義務づけるためのロードマップ(工程表)を作成し、具体的な展望を示すべきとの指摘が各方面からなされている。

- ① 金融資本市場がグローバル化し、投資資金の国際的な移動が加速化する中で、コンバージェンスの加速化に加え、I F R S を適用した財務報告により、投資者から見た財務諸表の国際的な比較可能性の一層の向上、ひいては我が国金融資本市場の国際的な魅力の向上に資するという観点
- ② 海外の投資者にとって我が国企業の作成する財務諸表の理解・分析がしやすくなることにより、企業にとっても資金調達関連コストの低減や国際的な資金調達の容易化を期待する観点
- ③ 海外展開をしている企業にとって、海外拠点の財務経理面での経営管理の効率性向上やグループ・関係会社における会計基準の統一による財務報告の品質の向上、ひいては我が国企業の国際競争力の強化に資するとの観点
- ④ 我が国監査人の国際的な地位の維持・向上に資するとの観点

同時に、I F R S の適用により上記のような財務報告の品質向上や市場・企業の国際競争力向上がもたらされるためには、I F R S の基準としての適合性や実務の対応など、以下のような課題がある。

- ① I F R S はプリンシプル・ベースの会計基準であると言われていたため、作成者、監査人、投資者、当局の教育・研修や体制整備が不可欠であり、十分な時間が必要となる。このため、作成者をはじめとする関係者が、教育・研修や経理システム変更を含めた体制整備について、効率的かつ計画

的な対応を行い、過大なコスト負担がかからないよう、工夫と努力が必要となる。

- ② IFRSの基準としての内容及び今後の改訂動向については、十分な注視を行うとともに、我が国の商慣行や経営実態、会計実務を踏まえつつ、国際的に受け入れられるような情報発信が不可欠である。この点に関し、会計の国際的なコンバージェンスがIFRSを軸に進展しているという現実を踏まえれば、むしろ我が国においてIFRSを適用する中で基準設定プロセスに対する存在感を高めていくべきであるとの指摘が多く出されている。また、昨今の金融危機に対する会計基準の取組みに関し、IFRSの内容及び基準設定プロセスについて金融安定化フォーラムなど各種の場において様々な議論が行われているところであり、今後、IFRSの基準内容やプロセスに対し我が国からの一層の積極的な意見発信や貢献が必要である。
- ③ 会計基準は財務報告の作成・監査・分析・監視の各段階を通じた会計実務と相まって、投資者に信頼性の高い財務報告が届けられてはじめてその役割が果たされることとなることに鑑みれば、IFRS適用が真に財務報告の国際的な比較可能性の向上、ひいては金融資本市場の機能向上につながるか否かは、実務のコンバージェンスや執行面での国際的な協力にかかってくると考えられるため、こうした実務・執行面での取組みが極めて重要である。

したがって、我が国会計関係者が中長期的な展望を共有した上で、こうした様々な課題に取り組むつつIFRSの取扱いを検討する必要がある。その際、具体的な国際会計基準委員会財団（IASCF）のガバナンス改革の状況や米国の動向をはじめとする我が国の会計を取り巻く国際的な諸情勢には流動的な部分も多いことから、今後の状況変化に応じ柔軟に対応していくことが重要である。

## （２）IFRS適用に向けた課題

我が国におけるIFRS適用のための円滑な実務の準備のためには、その将来展望が示されることが有意義であると考えられる一方で、IFRSの適用の具体的な道筋は、実務の準備・対応をはじめとする諸課題への取組状況に依存する面がある。したがって、以下のような課題に対して、関係者の積極的な取組みが期待される。

### ① IFRSの内容

会計基準は前記のとおり、作成・監査・分析・当局による監視の各段階において適切な実務が行われ、投資者に対して適切な財務報告が届けられて初めてその機能を十全に発揮したことになることから、I F R S が、我が国の商慣行、企業の実態を適切に反映したものになっている必要がある。また、I F R S が、昨今のグローバルな金融資本市場の状況も踏まえた適切な基準となっているかという点も重要である。

このため、我が国会計に関わる幅広い関係者が I F R S の開発及び改訂の内容やそれらに関する議論を十分に注視・精査するとともに、必要に応じ、我が国会計実務界として適切な意見発信を行い、意見を反映させていくことが不可欠である。

同時に、国際的な会計を巡る議論において我が国の存在感を高めていくため、さらには、我が国会計基準が国際的に高品質であることが認知され続けるよう、コンバージェンスへの努力を継続することが不可欠である。

## ② I F R S を適用する場合の言語

I F R S 適用に当たっては、我が国の作成者、投資者等が I F R S を理解できることが不可欠であることから、日本語に適切に翻訳され、これが、I F R S（日本語翻訳版）として広く認知されている必要がある。

## ③ I F R S の設定におけるデュー・プロセスの確保

前記のように、会計基準が実務の上に成り立っていることを踏まえると、我が国において I F R S の適用を認める際には、会計基準が財務報告に当たり「公正妥当な慣行」として事実上大きな規範力を有することを踏まえれば、当局や市場関係者に対する説明責任の強化、基準設定における関係者へのプロセスのフィードバックの充実をはじめとする I A S C F のデュー・プロセスの確保及びそのガバナンスの改善が図られることが重要である。

この点に関しては、現在、民間団体である I A S C F のガバナンス改革が進行中である。とりわけ、日米欧当局及び証券監督者国際機構(I O S C O)からなるモニタリング・ボードの設置に係る定款変更が2009年1月に承認されたことは、任意適用に向けた環境整備として大きな意味を有するものである。今後、これが実際に適切な機能を有していくよう関係者の努力が図られるべきである。さらに、I A S C F が、引き続き、その他のガバナンス改革(基準勧告委員会(S A C)の機能向上、安定的な資金調達確保に向けた取組み等)の実現に向けた着実な努力を行っていくことが必要と考えられる。

#### ④ IFRSに対する実務の対応、教育・訓練

IFRSや米国基準などの国際的な会計基準に対する投資者、作成者、監査人など関係者の知識・理解は、これまでのコンバージェンスの議論を通じて着実に深まってきているものと考えられる。しかしながら、IFRSそのものを我が国企業が適用して財務報告を行う場合には、コンバージェンスとは異なり、我が国の関係者がIFRSを理解し、使いこなすことができることが不可欠であり、各関係者は、以下のような課題に積極的に取り組む必要がある。

なお、任意適用の段階であっても、IFRSの教育、研修、教材等の整備に向けた取組みが着実に進みつつあること及び投資者・作成者・監査人・当局等の関係者もIFRSの理解の向上に取り組みつつあることを確認しておく必要がある。

##### イ. 投資者

投資者・運用者にとって、投資判断を行うに当たって必要十分な財務分析等を行い得る程度のIFRSの理解を確保するため、高等教育から社会人教育、さらには実務家・専門家向けの教材、研修・教育プログラムの充実など、幅広いチャンネルでの準備が必要である。

##### ロ. 作成者

これまでもコンバージェンスに伴う基準改訂を的確に理解し、適切な財務報告を確保するため研修・教育、新基準の各企業の実情に応じた適用のあり方の検討、実務を踏まえた基準設定のプロセスのフィードバックなど、積極的な対応が求められてきたものと考えられる。

IFRSを適用するためには、プリンシプル・ベースと言われているIFRS自体を十分に理解し、各自が実務において適切に運用していくことが必要となる。このため各企業において内外のグループ企業全体で適切にIFRSを適用するための各企業における具体的な会計処理や財務報告の諸手続きを定め、それらを支える内部統制やシステムを整備するなど、各般の準備が必要である。

この点に関し、プリンシプル・ベースのIFRSが実務において適切に適用されることを確保するため、財務報告の作成者において、各企業の実情等に応じて、IFRS適用に関する社内の会計処理方法を会計指針（マニュアル）等として具体化し、有価証券報告書等の開示書類においてその考え方や概要を開示することが考えられる。

具体的には、適切な財務諸表作成のための取組みを促す観点から、財務諸表に関する記載事項として、当該取組状況（会計基準改訂への対応方針・対

応状況、適切な会計指針の策定状況、会計基準（I F R Sを含む。）に関する研修の実施（外部研修への参加）状況を開示できるようにすることが考えられる。

特に、I F R Sによる財務報告実務が我が国において確立・普及する前の早期の段階で、I F R Sの任意適用を認める場合には、I F R Sに基づいて財務報告を行おうとする企業は、このような会計指針の作成及び開示を行うことを通じてI F R Sに基づく財務報告が適切にできるよう体制整備が図られていることを投資者に示す必要があると考えられる。

なお、企業においてI F R Sに精通した人材の育成には、ある程度の時間がかかることが想定されることから、例えば、I F R Sに精通した公認会計士や公認会計士試験合格者を積極的に活用することも一つの方法として考えられる。

#### ハ. 監査人

我が国の監査人が、我が国においてI F R Sに基づく財務諸表を適切に監査できる体制が、適用企業の監査を行う監査事務所において整備されている必要がある。

監査人にとっては、現状でも、I F R Sに対する理解が必要であると考えられるが、対応する監査における考え方、手法・技能など一層の理解が必要になるものと考えられる。

例えば、I F R S監査に関与する監査人（監査実施者・審査の担当者）は、一定の教育、研修等を受け、知識、能力及び経験を有していることが必要と考えられる。また、I F R S監査を行う監査事務所においては、教育・研修、業務の実施（監査実施者の選任を含む）、審査、専門的な見解の問い合わせ等について所要の方針及び手続の設定を含めた体制整備を行う必要がある。さらには、監査の実務指針の見直しも必要になるものと考えられる。

#### 二. 当局

開示執行当局、監査人監督当局における教育、訓練、指針等の見直しが必要である。

前記のとおり、比較可能性向上の観点から会計実務も国際的に収れんする必要があることを踏まえ、例えば、現時点から、I F R Sについての理解を深めるとともに会計実務の実態把握（比較分析）に取り組む必要がある。また、開示規制、監査基準等の見直しの必要性、特に、別記事業等においては、各所管当局が、それぞれの立場からの対応の必要性の検討を早めに行っておく必要がある。

さらに、公認会計士試験合格者に対する実務補習の内容の見直しが必要に

なるものと考えられる。なお、I F R Sの強制適用が決定された場合には、その段階で公認会計士試験の試験科目や試験範囲についても検討が必要となるものと考えられる。

#### ホ. 教育関係者

I F R Sを理解する人材を育成する観点から、大学・大学院等における学生・教員等に対する教育・研修内容についての検討や公認会計士、当局など諸機関との連携を強化する必要がある。

#### ヘ. 市場開設者

前記の投資者、作成者の取組みを促していく上で、市場開設者も、投資者、作成者向けのI F R Sについての教育プログラムの提供や、作成者のI F R Sへの適用状況の確認等に積極的に取り組むことが望まれる。

### ⑤ I F R Sの設定やガバナンスへの我が国の関与の強化

I F R Sを適用する場合には、I A S Bにおける基準設定やI A S C Fのガバナンスに関する我が国からの貢献や意見発信などの様々な局面において、会計基準に関する我が国の国際的なプレゼンスを強化することが重要である。

I F R Sを適用している諸外国を見ると、I A S Bの基準設定プロセスへの情報発信力強化のために、各国の会計基準設定主体の活動を強化している例がある。我が国においても、我が国の会計基準の一層の高品質化及びI F R Sに対する意見発信力強化のためには、A S B Jに人材等の資源を集める等の機能強化を行うことが不可欠であり、同時に、A S B J及びI A S C Fへの拠出金に関する資金的基盤について、幅広い安定的な財源を確保することなどが必要となる。

このためには、幅広い関係者において積極的なサポートが不可欠であり、前記の作成者による適切な財務諸表作成のための取組状況の開示において、企業が、基準設定の議論への参加・貢献（資金拠出を含む）を行っている場合に、その内容を記載事項とすることが考えられる。

また、I A S Bの基準設定に際しては、その検討の早期の段階からI A S Bに対して積極的かつ効果的な意見発信を行っていくことが重要である。その際には、A S B Jのみならず、作成者、投資者、監査人などの幅広い関係者が我が国以外の関係者とも連携しつつ意見発信を行っていくことが必要であると考えられる。

### ⑥ X B R LのI F R Sへの対応

我が国においては、同一データ形式による企業間又は経年での比較可能性の

確保、投資情報の活用の利便性の観点から、既にXBRL形式（国際的に標準化された財務報告等に使用されるコンピュータ言語）により作成された財務諸表を開示することとなっている。このため、IFRSを適用する場合でも、IFRSに基づく財務諸表がXBRL形式により開示可能な状況となっていることが必要である。

IASCFでは、IFRS対応のXBRL用データ形式（タクソノミ）を開発しているが、IASCFがタクソノミに用意した開示項目数は我が国のタクソノミの項目数に比べて著しく少ない状況にある。また、IASCFが開発したタクソノミは日本語対応となっていない等、我が国の電子開示システム（EDINET）に適合しないものとなっている。

このため、IFRS適用後においても、投資者への開示水準が後退することのないようIFRS対応のタクソノミの項目数の国際的な環境整備に努めるとともに、我が国における任意適用開始時を一つの目途にEDINET向けのタクソノミ等の開発を行い、IFRSの強制適用が決定された場合には、遅くともIFRSが強制適用されるまでには導入できる状況となっていることも必要である。

### （3）任意適用

海外におけるIFRS導入の例をみると、投資者からみた財務諸表の比較可能性の確保等の観点を重視して、一定の準備期間を定めた後、一斉にIFRSを強制適用した方式を採用した国々がある。

他方で、国際的に高品質な会計基準を有する米国では、前記のとおり将来の強制適用の時期及びその判断の時期を明示した上で、一定の企業について、投資者からみた財務諸表の比較可能性の確保に配慮しつつ早期に任意適用を認める方式が提案されている。

IFRSを適用する場合には、前記のとおり、会計基準は投資者に信頼性の高い財務報告が現実に届けられてはじめてその役割が果たされることになることから、IFRSに基づいて作成される財務報告がこれまで以上に高品質であることが確保される必要がある。

我が国の会計基準は、前記一に述べたとおり、関係者が一丸となったコンバージェンスの努力により、基準内容及びそれに基づく実務とが一体となって国際的に高品質なものとなっている。

したがって、これまでの実務の蓄積の上に立ち、さらに高品質な財務報告を目指して我が国企業に対しIFRSの適用を図っていく観点から、具体的なIASCFのガバナンス改革の状況や欧米等の国際的な動向を見極めた上で、IFRSの将来

的な強制適用の展望を示し、I F R S適用の前提となる課題に着実に取り組みつつ、任意でI F R Sの適用を認めることが考えられる。また、その際には、投資者の財務情報入手及び分析の便宜を損なわないよう配慮しながら、以下のような点を検討する必要がある。

#### ① 任意適用の対象

任意適用を認める企業については、前記のとおり、I F R Sに基づき適正な財務報告が作成できるよう、各企業におけるI F R Sに基づく具体的な会計実務等の検討・準備が行われ、それについて前記の取組状況の開示が行われているなど、必要な体制整備がされていることを確認する必要がある。

また、I F R Sの任意適用によって、企業にとって我が国会計基準とI F R Sとの間で有利な方を選べることとなり、かえって、我が国企業間の財務内容の比較可能性が損なわれる可能性もある。この点に配意し、当面、任意適用の対象となる企業の範囲についても投資者保護のために何らかの基準ないしは条件が必要と考えられる。

具体的には、上場企業のうち、E U域内又は米国で上場ないし公募による資金調達をしていること等によりI F R Sで開示する企業、国際的に事業展開し、国際的な投資者等にも広く認知されているような企業等については、早期にI F R S任意適用のニーズがあるものと考えられる。また、これらの企業は海外当局へのI F R Sに基づく財務報告の準備や経験、あるいは、グループ企業のI F R Sによる会計実務の経験などを通じ、相対的に早期に準備を進める可能性があるとの指摘がある。

さらに、将来的に幅広い企業（例えば、全ての上場企業）にI F R Sを適用する可能性がある場合の円滑な移行を実現する必要性も考慮し、適正な財務報告作成の意欲と能力があることを前提に、ある程度の範囲の上場企業に任意適用を認めるべきとの意見もある。

他方、昨今のグローバルな金融資本市場の状況を踏まえたI F R Sの改訂が我が国企業の実態を適切に財務諸表に反映させることに資するものとなるかどうかを考慮する必要がある。

これらを踏まえると、具体的なI F R Sの任意適用の対象となる企業の範囲については、例えば、継続的に適正な財務諸表が作成・開示されている上場企業であり、かつ、I F R Sによる財務報告について適切な体制を整備し、前記のI F R Sに基づく社内の会計処理方法のマニュアル等を定め、有価証券報告書等で開示しているなどの企業であって、国際的な財務・事業活動を行っている企業の連結財務諸表（及びその上場子会社等の連結財務諸表）を対象とする



ことが考えられる。

さらに、I F R Sの改訂状況やそれに対する我が国の投資者等の関係者の評価等も見極めつつ、市場において十分周知されている一定規模以上の上場企業等に適用対象を拡げていくか、当局が適切に判断することが適当である。

## ② 任意適用時の並行開示

I F R Sを任意適用する企業の財務諸表と他の我が国会計基準適用企業の財務諸表との比較可能性を高める観点から、任意適用企業に対して、米国S E Cのロードマップ案と同様に、一定の我が国の会計基準による財務諸表の並行開示を義務付けることが一案として考えられる。

しかしながら、この点については、並行開示のための作成負担が過大となり、I F R Sの任意適用に向けて大きなディスインセンティブになるという強い指摘がある。こうした実務上の観点を考慮すると、米国のロードマップ案と同様の完全な形での並行開示は求めないことが考えられる。

以上を踏まえると、I F R S適用企業の財務諸表を理解する上で必要となる一定の連続性を確保する観点と作成者の並行開示に係る負担・コストの観点の双方に配慮し、並行開示は、導入初年度における開示(前年度及び当年度財務諸表各1年分)に限定し、継続的な並行開示に代えて、I F R Sと我が国会計基準の重要な差異の注記にとどめることや、導入初年度の並行開示(旧基準に基づく当年度分)については、監査人の監査の対象としないことなど、簡素で有効な情報開示の方策を検討することが適当である。

## ③ 任意適用時において適用するI F R S

我が国において適用するI F R Sについて、米国のロードマップ案のようにI A S Bが作成したI F R Sをそのまま適用するのか、あるいはEUのようにI F R Sの一部を修正ないし除外したものを適用することもあり得るのかということが検討課題になる。

検討に当たっては、前記のような会計基準を巡る大きな動きの中で我が国として戦略的にI F R S適用を検討していく必要があることを踏まえ、現在及び近い将来におけるI F R Sの内容を十分吟味するとともに、今後、我が国会計関係者がI F R Sの基準設定プロセスにおいて積極的な意見発信を行っていくことを念頭に、I F R Sの基準設定の状況(デュー・プロセスを含む)の監視を行う必要がある。

その上で、任意適用に関しては、基本的にはI A S Bが作成したI F R Sをそのまま適用することが考えられる(強制適用については、後述)。

#### ④ 任意適用の時期

任意適用の時期については、I F R Sの国際的な広まりを踏まえると、企業及び市場の競争力強化の観点から、できるだけ早期に容認することが考えられ、具体的には2010年3月期の年度の財務諸表からI F R Sの任意適用を認めることが適当である。

#### ⑤ 個別財務諸表の取扱い

EUにおいては、上場企業の連結財務諸表についてI F R Sが強制適用されているものの、個別財務諸表への適用については、国により区々である。また、米国においては、連結財務諸表のみが開示されている。したがって、国際的な比較可能性、資金調達の容易化、市場の競争力強化等の観点からは、個別財務諸表に任意適用を認めることについては、必ずしもその必要性は高くないものと考えられる。

また、個別財務諸表は、会社法上の分配可能額の計算や、法人税法上の課税所得の計算においても利用されており、我が国固有の商慣行、利害関係者間の調整や会計実務により密接な関わりのあるものである。したがって、仮に、I F R Sを個別財務諸表に適用することを検討する場合には、これらの他の制度との関係の整理のための検討・調整の時間が必要となる。

これらを併せ鑑みると、少なくとも任意適用時においてI F R Sを連結財務諸表作成企業の個別財務諸表に適用せず、連結財務諸表のみに適用することを認めることが適当であると考えられる。

ただし、上場企業の中にも、連結対象会社を有さず連結財務諸表を作成していない企業がある。このような企業については、国際的な比較可能性等の観点から、我が国の会計基準による個別財務諸表に加えて、追加的な情報として監査を受けたI F R Sによる個別財務諸表を作成することを認めることが考えられる。

#### (4) 将来的な強制適用の検討

I F R Sは、前記のとおり、世界各国で受け入れられつつあり、仮に米国も2014～2016年にI F R Sに移行することが現実となった場合には、国際的な金融資本市場の大半においてI F R Sに基づいて財務報告が行われるという状況も想定される。また、同一市場において複数の会計基準が長期間にわたり併存することは、比較可能性の観点から望ましくないという意見も出されている。したがって、前記の内外の諸状況を十分に見極めつつ、我が国として将来を展望

し、投資者に対する国際的に比較可能性の高い情報の提供、我が国金融資本市場の国際的競争力確保、我が国企業の円滑な資金調達の確保、我が国監査人の国際的プレゼンス確保、基準設定プロセスにおける我が国からの意見発信力の強化などの観点から、我が国においても I F R S を一定範囲の我が国企業に強制適用するとした場合の道筋を具体的に示し、前広に対応することが望ましい。

他方で、今後の諸情勢については不透明なところもあり、また、I F R S の強制適用については、前記（２）の諸課題について、全ての市場関係者において十分な対応が進展していることが必要であり、諸課題の達成状況等について十分に見極めた上で、強制適用の是非も含め最終的な判断をすることが適当である。

## ① 強制適用の判断の要素及びその時期

### イ. 強制適用の判断の要素

前記（２）の I F R S 適用に向けた諸課題の達成状況を確認するとともに、任意適用期間における I F R S の適用状況、いわゆる「プロ向け市場」における I F R S の適用状況等を確認する必要がある。

また、国際的な比較可能性や企業・市場の競争力の観点からは、E U やその他諸国の I F R S の適用状況に加え、世界最大の資本市場国である米国において I F R S が米国企業に強制適用されるか否かも、重要な判断材料になると考えられる。

### ロ. 強制適用の判断の時期

前記のとおり、I F R S の強制適用の是非を含めた判断の時期については、前記の諸課題の達成状況や内外の適用状況等を確認する必要があることから、現時点で決定するのではなく、むしろ将来の一定の時期に決定することが適当である。

具体的な決定の時期を検討するに当たっては、特に、作成者・監査人等の体制整備に必要な期間、任意適用の適用状況の見極めに必要な期間、欧米等の国際的な動向の見極めに必要な期間等を考慮する必要がある。

また、今後数年間のグローバルな金融経済情勢が及ぼす様々な影響についても注意する必要がある。特に、現在の世界的な金融危機を受けて、I A S B において、F A S B と連携しつつ、金融商品会計等に関して、I F R S 自体の基準の明確化や見直しの作業が行われている。I F R S の強制適用の判断の際には、こうした I F R S の見直し等の今後の動向を踏まえた上で、I F R S が高品質であって今後の金融経済情勢の下で持続的に適用可能なものであるとして認められるかどうかを見極める必要があるものと考えられる。

これらを総合的に勘案すると、前記の様々な考慮要素の状況次第で前後することがあり得ることに留意する必要があるが、I F R Sの強制適用の判断の時期については、とりあえず2012年を目途とすることが考えられる。

## ② 強制適用対象及び方法等

I F R Sによる財務諸表の作成を強制する対象としては、現時点では、国際的な比較可能性を向上するという観点を踏まえれば、グローバルな投資の対象となる市場において取引されている上場企業の連結財務諸表を対象とすることが適当であると考えられる。

強制適用の開始に当たって、全ての上場企業にI F R Sを適用する場合の作成者や監査人の対応能力、コスト等の負担に鑑みて、米国のロードマップ案のように時価総額その他の基準により上場企業を分類して段階的にI F R Sを適用することを支持する意見もある。他方で、投資者にとっての比較可能性を確保する観点からは、上場企業の連結財務諸表に一斉にI F R Sを適用することが望ましく、仮に段階的にI F R Sを適用する場合であっても併存期間は長くても3年程度とすることが考えられる。I F R Sを段階的に適用するか、一斉に適用するかは、I F R Sの強制適用を判断する際に、任意適用の状況等を基に作成者の対応能力等を見極めた上で、改めて検討・決定することが適当であると考えられる。

また、強制適用に当たっては、実務対応上必要な期間として、強制適用の判断時期から少なくとも3年の準備期間が必要になるものと考えられる（すなわち2012年に強制適用を判断する場合には、2015年又は2016年に適用開始）。

さらに、強制適用を判断するに当たって、I A S Bが作成するI F R Sをそのまま適用するか、一部修正又は適用除外とするか否かについては、I F R Sの内容、I F R Sの基準設定の状況（デュー・プロセスを含む）を見極める必要がある。

強制適用については、会計基準は財務報告におけるいわばものさしとして、これに違反すれば法的な制裁も発動され得るという極めて重い意味を持つものであり、万が一I A S Bが作成したI F R Sに著しく適切でない部分があるため、我が国において「一般に公正妥当と認められる」会計基準とは認められない場合には、当局として、当該部分の適用を留保せざるを得ない場合があり得る。

このため、当局として、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（連結財務諸表規則）等において、我が国における個々のI F R Sの適用を

認めるための適切な規定を整備する必要がある。

なお、財務諸表等規則の別記に掲げる事業（別記事業）については、その公益性や事業の特殊性等から、一定の当局の監督を受けており、規制や当局の監督との関係、財務諸表の作成負担などの観点からの別途の検討も必要である。

### ③ 個別財務諸表の取扱い

I F R Sが強制適用された場合の個別財務諸表の取扱いについては、連結財務諸表が個別財務諸表をベースに作成されており、連結財務諸表と個別財務諸表とで適用基準が異なれば、企業の財政状態及び経営成績を表す基礎となる利益計算に違いが生じることになり、財務諸表の利用者の判断を誤らせる恐れがあることや、2つの基準で財務諸表を作成するコストに鑑み、個別財務諸表についても連結財務諸表との整合性を重視しI F R Sにより作成すべきとの考え方がある。

他方、個別財務諸表は、国際的な比較可能性の面からは、連結財務諸表ほど重視されないこと、前記のとおり会社法・法人税法との関係の整理のための検討・調整が必要となることなどから、個別財務諸表へのI F R Sの適用には慎重な考え方もある。

したがって、上場企業の連結財務諸表へのI F R Sの適用に加えて、上場企業の個別財務諸表（連結財務諸表を作成していない企業のものを含む。）へ適用することについては、強制適用の是非を判断する際に、幅広い見地から検討を行う必要がある。

その際には、投資者が必要とする情報を適切に提供する観点から、I F R Sに基づき連結財務諸表において開示される情報・内容等を踏まえて、個別財務諸表の開示内容のあり方についても、併せて検討することが適当である。

また、連結財務諸表を作成していない上場企業について、我が国の会計基準による個別財務諸表の作成を引き続き義務づける場合においても、追加的に監査を受けたI F R Sによる個別財務諸表を作成することを求めることが考えられる。

### ④ 非上場企業への任意適用の取扱い

非上場企業は、一般的に、上場企業に比してグローバルな投資の対象になっていないと考えられる。とりわけ、中小・中堅規模企業はI F R S適用のニーズは低いと考えられ、I F R Sに基づく財務諸表作成のための体制整備や準備の負担を考えると、非上場企業へのI F R Sの適用は慎重に検討すべきである。一方で、国際的な財務・事業活動を行っている上場企業の子会社や連結財務諸

表を作成する非上場企業及び近い将来上場を計画している非上場企業については、I F R Sに基づく連結財務諸表等の作成を認めることのニーズはあると思われる。したがって、これらも踏まえ、非上場企業に対し任意にI F R Sでの財務報告を認めるかどうかについては、改めて検討される必要があるものと考えられる。

### 三 今後の対応に向けて

我が国会計基準をとりまく内外の諸情勢を踏まえ、以上のとおり、現時点で我が国企業に対するI F R Sの適用についての将来展望を示すこととするが、I F R Sの適用までには、I F R Sの内容の検証の必要性、基準設定プロセスへの積極的関与の確保、作成者、監査人、投資者、当局等の準備の問題、米国の将来の不透明さなど、様々な越えるべき課題が存在する。これらの課題に対して、引き続き、関係者が協力して、適時適切に対応していく必要がある。

また、I F R Sの適用には、我が国の会計基準とI F R Sの基準及び実務のコンバージェンスが大きく進展していることが不可欠であり、関係者の一層の努力が望まれる。当局においては、この観点からも、基準のみならず実務のコンバージェンスが進展しているかという点を関係者と協力しつつ確認しておくことが求められる。

さらに、仮に、I F R Sを適用する場合であっても、我が国会計基準の必要性が無くなってしまふことはあり得ない。今後とも、我が国会計基準が、高品質でかつ国際的にも整合的なものとなるよう、関係者による不断の検討・対応が行われることを期待する。