

IFRS による「財政状態計算書」

中 井 和 敏

要 旨

IFRS (International Financial Reporting Standards : 国際財務報告基準) 導入により我が国会計制度は大きく変貌する。IFRS は2010年3月期より任意適用されているが、近々、上場企業に強制適用される予定である。IFRS では「貸借対照表 (Balance Sheet : B/S)」は「財政状態計算書 (Statement of Financial Position : F/P)」に、「損益計算書 (Profit and Loss Statement : P/L)」は「包括利益計算書 (Statement of Comprehensive Income : C/I)」に名称が変わり、表示内容も大きく変更される。

本稿では、我が国への IFRS 導入の経緯を概観し、2011年3月期より IFRS による財務諸表を開示している HOYA 株式会社の「財政状態計算書 (貸借対照表)」を事例として取り上げ、日本基準と IFRS による基本様式や勘定科目を含む表示項目に関する相違点等について考察した。

1. はじめに

IFRS (International Financial Reporting Standards : 国際財務報告基準) は国際会計基準審議会 (IASB : International Accounting Standards Board) によって制定された会計基準である。この基準は、国際会計基準審議会 (IASB) によって制定された IFRS と IASB の前身である国際会計基準委員会 (IASC : International Accounting Standards Committee) によって制定された国際会計基準 (IAS : International Accounting Standards) の2つの基準 (2つの解釈指針を含む) で構成されている。したがって「IFRSs」とするのが正確な示し方であるが、一般的には「IFRS」と表示される。

IFRS の我が国への本格導入は、当初予定では2015年か2016年には上場企業に強制適用されることになっていた。しかし、2011年6月21日の自見金融担当大臣 (当時) の「IFRS 適用に関する検討について」と題する談話の中で「我が国における国際会計基準 (IFRS) の適用に関しては、2009年6月に、企業会計審議会より『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)』が示され、2010年3月期以降任意適用が認められたが、その後、国内外で様々な状況変化が生じている」との認識を示し、「米国ワークプランの公表 (2010年2月)、IASB と FASB (『Financial Accounting Standards Board : 米国財務会計基準審議会』筆者注記) がコンバージェンスの作業の数か月延期を発表 (2011年4月)、『単体検討会議報告書』の公表 (2011年4月28日)、産業界からの『要望書』の提出 (2011年5月25日)、米国 SEC の IFRS 適用に関する作業計画案の公表 (2011年5月26日)、連合2012年度重点政

策（2011年6月）、未曾有の災害である東日本大震災の発生、IFRS への影響力を巡るアジアを含む国際的な駆け引きの激化」などを挙げ、「一部で早ければ2015年3月期（すなわち2014年度）にも IFRS の強制適用が行われるのではないかと喧伝されているやに聞くが、『少なくとも2015年3月期についての強制適用は考えておらず、仮に強制適用する場合であってもその決定から5～7年程度の十分な準備期間の設定を行うこと、2016年3月期で使用終了とされている米国基準での開示は使用期限を撤廃し、引き続き使用可能とする』こととする」とし、「上場会社の連結財務諸表に対して IFRS（国際財務報告基準・国際会計基準）を強制適用することを当面見送る方針を早期に明確にする。また、個別財務諸表に対する会計基準は、注記などによる透明性確保を前提に、日本の産業構造や企業活動の実態に照らして適切な事項のみをコンバージェンス（収斂）し、その結果として連結財務諸表と個別財務諸表の会計基準が異なることも許容する」⁽¹⁾ ことと併せ、IFRS の適用時期を大幅に繰り下げる旨の発言を行った。この談話を契機に IFRS 導入を先送りする企業もある。

我が国の会計制度は2000年以降本格的な改定が始まった。いわゆる会計ビッグバンといわれるもので、連結財務諸表原則の見直し、連結キャッシュ・フロー計算書の作成基準の制定、税効果会計の導入、退職給付や研究開発費等に係る会計基準の変更や導入、時価会計や減損会計の導入等、多岐にわたっている。会計ビッグバンは我が国の会計制度の骨格となっている会計基準をグローバル・スタンダード（International Standard：国際基準）に合わせることを目的とした制度改革のことである。その後、2006年5月の新会社法⁽²⁾の施行、2006年6月の金融商品取引法の制定、2009年3月期以降の「内部統制報告制度（J-SOX）」の導入なども行われた。これら一連の改革は企業の会計実践や決算数値に影響を与えてきた。IFRS 導入は、その中であって再度の、しかも全面的な制度改革である。

本稿では、近々、導入が予定されている IFRS を概観し、2011年3月期より IFRS による財務諸表を開示している HOYA 株式会社の「財政状態計算書」を取り上げ、日本基準による「貸借対照表」との比較をとおり、基本構造や表示項目および勘定科目の相違点等について考察する⁽³⁾。

2. IFRS の我が国への導入

経営活動のグローバル化によって、企業間競争が一段と激化する中、一方では業務提携や合併事業の推進など、企業間の協力関係のもとで経営が行われる場面も多くなってきた。企業活動の成果は財務諸表としてまとめられるが、各国ごと異なった会計基準によって作成されている。各国の会計基準は、当該国の歴史的経緯、税制や経済政策等が反映されており、国情の違いによって異なったルールで制定されている。各国ごと異なった会計基準で作成される財務諸表では、国境を越えた企業間の業績比較は不可能であり、また、関係する企業の財務資料等の検討を抜きにしては企業間協力も難しい。こういったこともあり、これまでも IAS（国際会計基準）の適用を巡って各国間で協議が行われてきた。しかしながら、各国の利害や国情の違いもあり、会計制度の統一化には時間がかかっている。

IFRS 導入の方法には、国家間に存在する会計基準の相違点を少なくするために、現行会計制度を IFRS の内容に徐々に合わせていく「コンバージェンス（Convergence：収斂）」と、現行会計制度を IFRS に一挙に変更する「アドプション（Adoption：強制適用）」がある。我が国は、当初、「コンバー

ジェンス（収斂）」という方法で対応してきた。しかし、2009年6月30日に金融庁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関する意見書（中間報告）」の中で「仮に、米国も2014年～2016年にIFRS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IFRS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、同一市場内において複数の会計基準が長期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、投資家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の確保、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IFRS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、IFRS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」⁽⁴⁾との見解が示されている。これには「アドプション（強制適用）」によってIFRS導入を図ろうとする積極的な姿勢が窺われる。

ここでいう、「前記(2)の諸課題」とは「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」⁽⁵⁾とした上で、次の6項目を明示している。金融庁は、IFRS導入の際、関係者は少なくともこの6項目について十分理解し準備を進めることを促している。

- ① IFRS の内容についての理解
- ② IFRS を適用する場合の言語として適切な日本語への翻訳
- ③ IFRS の設定におけるデュー・プロセスの確保とそのガバナンスの改善の実行
- ④ IFRS に対する実務の対応、教育・訓練の必要性を挙げ、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・教育関係者・市場開設者等の関係者も IFRS の理解の向上に取り組みつつあることの確認の必要性
- ⑤ IFRS の設定やガバナンスへの我が国の関与の強化
- ⑥ XBRL の IFRS への対応の必要性を挙げ、「我が国においては、同一データ形式による企業間また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」⁽⁶⁾としている。

EU（欧州連合）各国を始め、中国・韓国や東南アジア各国で IFRS 導入に向けた動きが活発になり多くの国々で導入をみた。そのような状況にあって、我が国は、ここに来て IFRS 導入の動きがやや鈍化している。また、世界経済に大きな影響を持つ米国においても IFRS 導入を「判断先送り」とするといった報道もある⁽⁷⁾。参考までに IFRS 導入に向けた主な動きを示しておく（図表 1）。

図表 1 IFRS 導入を巡る動き

年 月	出 来 事
2001年 4 月	IASB（国際会計基準審議会）設立
2002年10月	IASBとFASB（米財務会計基準審議会）が基準統合合意
2005年 1 月	EUによるIFRS（国際会計基準）強制適用
2007年 8 月	日本基準とIFRSとの差異縮小の加速化（東京合意）
11月	米SECが外国企業のIFRSに基づく財務諸表の受け入れ
2008年12月	EUが日米の会計基準をIFRSと同等と認める
2009年 6 月	日本がIFRS導入方針を固める（中間報告）
2010年 3 月	日本がIFRSの任意適用を開始
2011年 6 月	自見金融担当相が強制適用の既定路線化を見直し
2012年 7 月	強制適用を前提とせず、任意適用の積み上げで対応（中間的論点整理）
7 月	米国が12年判断先送りを決定（米SEC最終報告）

（出所） 筑紫英志（2012.9.11）「IFRS『空中分解』の危機」『週刊エコノミスト』毎日新聞社，p. 42。

（図表 1）によると、米国では2011年より議論されていた IFRS 導入の先送りが SEC 最終報告（2012 年 7 月）として公表された。米国の動きは、我が国においても金融庁の見解（当時の自見金融相談話：2011年 6 月）と相俟って、2015年もしくは2016年には強制適用するとした当初予定は大幅に遅れることが予想される。

現在、我が国上場企業は財務諸表作成については「日本基準」「米国基準」「IFRS」の中から任意選択出来るようになっている。その中で、IFRS による財務諸表作成については、2010年 3 月期より任意適用が始まった。これまで上場企業の中で IFRS による財務諸表を開示した企業、あるいは、今後導入を予定している企業は次のとおりである（図表 2）。

図表 2 IFRS を早期適用する主な企業

2012年までに導入済み	日本電波工業，HOYA，住友商事，日本板硝子，JT
2013年 3 月期	アンリツ，SBIホールディングス，DeNA
2013年12月期	旭硝子
2014年 3 月期	三菱商事，三井物産，伊藤忠商事，丸紅，武田薬品工業，第一三共，エーザイ
2015年 3 月期	ホンダ，八千代工業など

（注） 2013 年 12 月期以降の企業は予定。

（出所） 『日本経済新聞』，2012 年 8 月 17 日朝刊より。

これをみる限り、我が国企業の IFRS による財務諸表の作成・開示は、国外でみられるように多くの企業で行われているとはいえない状況にある。近い将来 IFRS 導入が予定されているとはいえ、このような状況になった原因には、我が国の多くの企業と外国企業との間に、IFRS に関する重要性の認識についてギャップがあるのかどうか、我が国企業の IFRS 導入については幾分準備不足の面があることによるものか、他社の動向を見極めながら導入のタイミングを図ろうとしているのか、IFRS に関する議論が不十分との理由により時期尚早であるとの立場にあるのか、あるいは IFRS 導入自体が反対、といったさまざまな理由が考えられる。

3. IFRS の財務諸表に関する基本的な考え方

(1) 3つの基本的な考え方

IFRS の基本的な考え方には、3つの特徴がある。

①原則主義 (Principles-Based)

会計処理については原則的な考え方を規定するだけで、細則については財務諸表の作成者（企業）に委ねている。このため、原則主義の下では個別の会計処理はケースごと判断することになる。企業としては、判断した会計処理について異論が出ることを想定し、詳細な説明を加えることが必要になる。また、その妥当性については第三者である監査人の判断に委ねることになる。我が国や米国の現行会計基準は「細則主義 (Rules-Based)」に基づいて制定されている。会計処理については勘定科目等を含め、細部にわたって細かく規定しているため、会計処理の是非を巡る問題が発生したとしても、最終的には見解の相違といった程度の範囲内で収まるケースが多い。したがって、IFRS がアドプション（強制適用）という方法で導入されと、実際に行った会計処理が IFRS で規定されている原則からみて、どのような乖離が生じているのかを確認し、場合によってはこういった調整が必要なのか、多角的な検討が必要になるものと思われる。このような状況に遭遇した場合、現場サイドではかなりの混乱が生じるのではないかと懸念されている。

②資産・負債アプローチ (Asset-Liability approach)

会計計算における利益の算出には「収益・費用アプローチ (Revenue-Expense approach)」による方法と「資産・負債アプローチ (Asset-Liability approach)」による方法がある。日本基準では、これまで「収益・費用アプローチ」によって利益（期間損益）を算出してきた。すなわち収益から費用を控除して損益を確定するのである。このような計算方法には、利益獲得を経営目的に置くという基本的な考え方があり、「損益計算書重視」につながるのである。これに対し、IFRS では「資産・負債アプローチ」によって利益を算出する。

両者の違いを、例えば、無形固定資産に計上される「のれん（営業権）」の会計処理で比較すると、「収益・費用アプローチ」では、取得原価を「費用・収益の対応の原則」という観点から、売上高と対応させた規則的償却（日本基準では営業権は20年以内に定額法など合理的な方法で償却することになっている）で費用額を算出する。これに対し、「資産・負債アプローチ」では「のれん（営業権）」は償却しないで、価値が減少した時点で「減損処理」をする。このような会計処理を行うのは、IFRS

で重視する「公正価値」で評価するという考え方が基本となっている。

また、有形固定資産（現行の貸借対照表では固定資産の一項目であるが、IFRS では「非流動資産」の一項目となっている）の減価償却についても、両者の違いが表れている。IFRS における減価償却の手続に関する会計処理を規定している「IAS 第16号 有形固定資産」には、取得原価で有形固定資産の金額を認識した後、「原価モデル」または「再評価モデル」のいずれかを会計方針として選択することを認めている。いずれの場合でも「資産として認識した後、有形固定資産項目は、取得原価から減価償却累計額及び減損損失累計額を控除した価額で計上しなければならない」としている。そして、特に再評価については、簿価が期末時点の公正価値と大きく異ならないような頻度で定期的に行うことを求めている。このことは、現行の損益計算書に反映される減価償却費より、減損処理を含めた貸借対照表（財政状態計算書）上の有形固定資産の評価額を重視する考え方（「資産・負債アプローチ」）を表している。

「資産・負債アプローチ」による基本的な利益計算は、期末純資産から期首純資産を控除し、その差額を利益（期間損益）として算定する。このような会計処理を行う背景には、財政状態計算書（貸借対照表）に計上されるのは企業業績を示す当期純利益だけでなく、キャピタル・ゲイン等、その他企業価値を反映するすべての利益（包括利益）を含むという考え方がある。したがって、「収益・費用アプローチ」では経営活動の成果である利益（最終損益等）が表示される損益計算書を重視するのに対し、「資産・負債アプローチ」では保有している資産価値の極大化を企業経営の目的とするため、「資産・負債・資本」に係わる評価額が反映される貸借対照表を重視する立場をとるのである。

③「公正価値（fair value）」による資産・負債の評価

IFRS では「資産・負債アプローチ」の立場をとっているため、貸借対照表（財政状態計算書）に計上される資産および負債をどのような基準で評価するかが重要な問題となる。公認会計士協会 HP で公表されている「2012年 テクニカル・サマリー」によれば、「IFRS 第13号は、公正価値の定義を『測定日時点で、市場参加者間の秩序ある取引において、資産を売却するために受け取るであろう価格又は負債を移転するために支払うであろう価格』⁽⁸⁾としている（すなわち、出口価格）。この公正価値の定義は、公正価値は市場を基礎とした測定であり、企業固有の測定ではないことを強調している。公正価値を測定する際に、企業は仮定を用いるが、それは市場参加者が現在の市場の状況において当該資産又は負債の価格付けを行う際に用いるであろう仮定であり、リスクに関する仮定も含まれる」⁽⁹⁾としている。

日本基準では公正価値を「時価」と同義とみる場合が多い。公正価値（時価）は、「市場価格に基づく価額」と「合理的に算定された価額」の2つに区分され、時価の適用については市場価格を優先することになっている。しかしながら、資産・負債の具体的内容によっては価値の測定に幅があるため、公正価値の名の下での資産・負債の評価方法に公正性がどこまで保証されるのか、危惧する向きもある。時価会計導入以前は「取得原価主義」で資産・負債の評価を行っていた。経営管理という観点では「取得原価主義による資産・負債評価」が極めて有効との考え方もある。

(2) 概念フレームワーク (conceptual framework)

IFRS にも「財務諸表の作成および表示に関するフレームワーク」(以下、「概念フレームワーク (conceptual framework)」と称する)がある。日本で言えば「会計原則」に相当するもので、会計基準設定の基本にある前提や概念を体系化し、会計基準の諸項目に関する基礎的概念を明らかにし、会計基準の解釈や、基準開発に指針を与える役割を果たしている。「概念フレームワーク」は IFRS を設定する際、新たに独自で設定したものではなく、以前から設定され、利用されていた IASB(国際会計基準審議会)による「概念フレームワーク」を踏襲している。もちろん、時代の変化の状況を見ながら適切に対応するために、必要の都度改定しながら運用されている。

「概念フレームワーク」については、日本公認会計士協会の HP の中で「テクニカル・サマリー」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 (2012年1月1日現在)」を詳細に紹介している⁽¹⁰⁾。それによれば「このテクニカル・サマリーは、IFRS 財団のスタッフが作成したものであり、IASB の承認を得たものではない。よって、国際財務報告基準の規定を参照しなければならない」と断っているが、その内容は多くの機関等で承認されている。「概念フレームワーク」の説明は、外部の利用者のための財務諸表の作成及び表示の基礎をなす諸概念について、4項目(①財務諸表の目的 ②財務諸表における情報の有用性を決定する質的特性 ③財務諸表を構成する要素の定義、認識及び測定 ④資本及び資本維持の概念)にわたって説明がなされており、財務諸表作成に関する基本的な方針が明示されている。その中で、「包括利益計算書」および「財政状態計算書」に関わる項目について紹介しておく。

まず、「財務諸表を構成する要素の定義、認識及び測定」という項目を立て、「財政状態の測定に直接関係する構成要素」は、「資産、負債及び持分」とし、各項目について次のように定義している。

- ①資産：過去の事象の結果として企業が支配し、かつ、将来の経済的便益が当該企業に流入すると期待される資源
- ②負債：過去の事象から発生した企業の現在の債務で、その決済により、経済的便益を有する資源が当該企業から流出することが予想されるもの
- ③持分：企業のすべての負債を控除した残余の資産に対する請求権

また、「収益及び費用の要素」については、それぞれ次のように定義している。

- ①収益：当該会計期間中の資産の流入若しくは増価又は負債の減少の形をとる経済的便益の増加であり、持分参加者からの出資に関連するもの以外の持分の増加を生じさせるもの
- ②費用：当該会計期間中の資産の流出若しくは減価又は負債の発生形をとる経済的便益の減少であり、持分参加者への分配に関連するもの以外の持分の減少を生じさせるもの

さらに、「構成要素の定義を満たす項目」の「認識及び測定」の方法に触れ、「認識」については、「(a)当該項目に関連する将来の経済的便益が、企業に流入するか又は企業から流出する可能性が高く、かつ、(b)当該項目が信頼性をもって測定できる原価又は価値を有している場合」が認識のタイミングであると定義している。また、「測定」については、「測定とは、貸借対照表及び損益計算書で認識され計上されるべき財務諸表の構成要素の金額を決定するプロセスをいう。このプロセスには、特定の測

定基礎の選択が含まれる」としている。

なお、「資本維持の概念」については、「企業が維持しようとする資本をどのように定義するかに関係する」とし、「資本維持の概念は、利益が測定される評価の基準を提供することになるので、資本の概念と利益の概念との連繫をもたらす。それは、資本に対する企業の報酬と資本の返還を区別するための必要条件である。資本を維持するために必要な金額を超える資産の流入額のみが利益とみなされ、資本に対する報酬とみなされる」と定義し、「利益は、収益から費用（該当する場合は、資本維持修正額を含む）を控除した後の残余额である。費用が収益を超える場合には、残余额は純損失となる」としている。これらの「定義」は IFRS の基本となる考え方で、IFRS が求める財務諸表作成に際し、理解しておかなければならない原則でもある。

4. IFRS による「財政状態計算書」の基本様式

(1) IFRS による「財政状態計算書」の概要

IFRS による財政状態計算書（Statement of Financial Position：F/P）に記載すべき項目は IAS 第 1 号（財務諸表の表示）で次のように示されている。

「●有形固定資産 ●投資不動産 ●無形資産 ●金融資産（持分法投資、売掛金等、現金及び現金同等物を除く） ●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 ●売却目的保有に分類される資産と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 ●買掛金及びその他の未払金 ●引当金 ●金融債務（買掛金等、引当金を除く） ●当期の未払法人税等及び未収法人税等 ●繰延税金負債及び繰延税金資産 ●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 ●資本に表示される非支配持分 ●親会社の所有者に帰属する発行済資本金及び剰余金」

当該会計期間に発生したこれらの項目は、すべて財政状態計算書に表示しなければならない。そして、財務諸表の利用者が理解しやすいように「表示科目」、「小見出し」あるいは「小計」を項目として表示することも認めている。

また、流動と非流動（従来の「固定」）の区分については次のように規定している。流動資産に計上する原則的条件として、①企業が、正常営業循環期間において、当該資産を実現させる予定であるかまたは販売もしくは消費することを意図している場合 ②主として当該資産を売買目的で保有している場合 ③報告期間後12ヵ月以内に当該資産を実現させる予定である場合 ④当該資産が現金または同等物である場合、の4つを挙げている。一方、流動負債に計上する原則的条件として、①企業が、当該負債を正常営業循環基準について、決済する予定である場合 ②主として売買目的で当該負債を保有している場合 ③当該負債が報告期間後12ヵ月以内に決済されることになっている場合 ④企業が報告期間後少なくとも12ヵ月にわたり、負債の決済を繰り延べることのできる無条件の権利を有していない場合、の4つを挙げている。そして、このような条件を満たさない場合は「非流動資産」または「非流動負債」に計上しなければならないとしている。

IFRS による財政状態計算書の基本様式は、IAS 第 1 号の適用ガイドラインで次のように例示され

図表 3 IFRS による「財政状態計算書」の様式および表示内容

財政状態計算書 (××××年××月××日現在)		(単位: 〇〇)
資産 非流動資産 有形固定資産 のれん その他の無形資産 関連会社への投資 売却可能金融資産 非流動資産合計 流動資産 棚卸資産 売上債権 その他の流動資産 現金及び現金同等物 流動資産合計 資産合計	資本及び負債 資本 親会社の所有者に帰属する持分 株式資本 利益剰余金 その他の資本の構成要素 非支配持分 資本合計 負債 非流動負債 長期借入金 繰延税金負債 長期性引当金 非流動負債合計 流動負債 買掛金 短期借入金 1年以内に返済予定の長期借入金 未払法人税等 短期性引当金 流動負債合計 負債合計 資本及び負債合計	

(出所) あらた監査法人・プライスウォーターハウスクーパース株式会社 共編(2010)『第2版Q&A国際財務報告基準 (IFRS) 会計』税務研究会出版会, pp.30-32 (筆者一部加筆・修正)

ている(図表3)。

IFRSによる「財政状態計算書」の構成や記載内容の大きな特徴として、「非流動・流動」という名称区分がある。また、日本基準では「流動性配列法」が原則となっているが、IFRSでは、特に規定がないため、「流動性配列法」で表示するか、「非流動性配列法(固定性配列法)」で表示するかは各企業の判断に委ねられている。なお、「非流動」は従来の「固定」と同義語であり、「非流動・流動の区分基準」は従来通り「営業循環基準」と「1年基準」が用いられている。

なお、期末日から回収または決済される期限が12ヵ月以内と、それより後のものが混在している資産・負債については、12ヵ月より後に回収または決済される予定の金額を開示しなければならない。また、流動と非流動を区分しない「非区分形式」による表示の場合は、資産及び負債の満期に関する情報を「注記」として具体的に開示しなければならないことになっている。

(2) 「財政状態計算書(貸借対照表)」の基本構造にみる日本基準とIFRSの相違

主として、新日本有限監査法人・河野明史・腰原茂弘・田邊朋子編(2011)『完全比較 国際会計基準と日本基準(第2版)』,あるいは金融庁や日本公認会計協会のHP上で公開されているIFRSに関する解説等を参考にして、「財政状態計算書(貸借対照表)」に表示される主な項目や勘定科目の会計処理や計上方法に関する日本基準とIFRSの相違点について列挙しておく。

①棚卸資産の原価配分法

日本基準・・・個別法，先入先出法，平均原価法，売価還元法，最終仕入原価法等を容認

IFRS・・・個別法，先入先出法，加重平均法の3つの方法だけを容認

*日本基準でも後入先出法は平成22年4月1日以降禁止されたことや加重平均法は日本基準の平均原価法と同義とみなされるため大きな違いはない。

②有形固定資産の減価償却

日本基準・・・法人税法による耐用年数・償却方法で行われ「原価モデル」しか容認されない

IFRS・・・償却については耐用年数や方法等を含め，取得資産の経済的便益を反映した方法の適用を求めている，「原価モデル」と「再評価モデル」の選択肢がある

*さらに，IFRSでは，有形固定資産の取得原価に対し，重要な部分を占める構成部分については，個別に減価償却を実施することを求めている。例えば，航空機を取得した場合には，機体部分とエンジン部分を区分した会計処理を求めている。

③各種引当金

日本基準・・・製品保証引当金，修繕引当金，賞与引当金，退職給与引当金，あるいは貸倒引当金など各種引当金については，将来の特定の費用または損失が見込まれる，発生が当期以前の事象に由来する，当該引当金の発生の可能性が高い，金額を合理的に見込まれるといった要件を備えれば計上が可能である

IFRS・・・過去の事象の結果として現在の債務を持っている，債務の決済のため経済的便益を持つ資源流出の可能性が高い，債務について信頼性の高い金額の見積もりが可能である，といった要件が必要である

*日本基準では現在の債務とはいえないものも計上を認めているが，IFRSでは，例えば，機械装置を対象とした修繕引当金は，修繕の可能性が高いが廃棄の可能性もあるので現在の債務とはみなされない。このような引当金は計上できないとしている。

④無形固定資産

日本基準・・・直接的な会計基準はなく，企業会計原則や財務諸表等規則等で例示（特許権，借地権，ソフトウェア，電話加入権等）されている内容を参考に会計処理を行う

IFRS・・・IAS38号で規定された内容に準拠した会計処理が求められる

⑤研究開発費

日本基準・・・発生時に一括費用として計上する

IFRS・・・研究費は日本基準と同様発生時に一括費用として計上するが，開発費は要件を満たした場合，資産（無形資産）に計上する

*開発段階の支出は「完成させる技術力がある・利用・販売する意図がある」など，将来収益獲得が期待できる場合は資産計上することと定められている。

⑥金融負債と資本

日本基準・・・金融負債の範囲は「金融商品に関わる会計基準」に「支払手形、買掛金、借入金及び社債等の金銭債務並びにデリバティブ取引により生じる正味の債務等」と範囲が定められ、また「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」によって純資産の部に計上すべき項目や勘定科目の規定がある

IFRS・・・・日本基準のような規定はないが、負債については「他の企業に現金等を支払う義務、または金融資産（負債）を他の企業と潜在的に不利な条件で交換する契約上の義務があるものとされ、IAS 第32号「金融負債と資本の分類」に規定があり、特に、負債・資本については、契約等によって現金等の支払義務を負っているものを負債に、そして資産から負債を控除したものを資本として区分する

*例えば、日本基準では優先株は純資産（IFRS では資本）に計上するが、IFRS では償還義務のある優先株は負債に計上する。あるいは転換社債型新株予約権付社債等は日本基準では社債発行という処理で負債の部に一括計上するが、IFRS では社債部分は負債に計上し、新株予約権部分は資本の部に区分計上することになる。

IFRS では、これらの項目のほか、他の多くの項目や具体的な勘定科目について、新たな定義や規定等により日本基準とは異なった計上基準が多く設けられている。したがって、これまで準拠してきた日本基準による「資産・負債・資本（日本基準でいう純資産）」に係わる会計処理や財務諸表の作成については、大幅な見直しが必要になる。

(3) HOYA 株式会社が開示した「財政状態計算書」

事例として、HOYA 株式会社（以下、「HOYA(株)」と表示）の2011年（平成23年）3月期のIFRSによる「財政状態計算書」を取り上げ、日本基準による「貸借対照表」との比較を通して、両者の違いについて検討を進めることにする。2011年（平成23年）3月期の『有価証券報告書』を考察の対象にするのは、2012年（平成24年）3月期の『有価証券報告書』にはIFRSによる財務諸表しか記載されていないが、2011年（平成23年）3月期の『有価証券報告書』には日本基準とIFRSによる主要財務諸表が併記されており、両者の相違点について比較・検討が出来ることによる。

HOYA(株)は日本を代表する光学機器・硝子メーカーである。1941年（昭和16年）、東京都保谷市（現西東京市）において、東洋光学硝子製造所として創業した。創業の地（保谷市）は社名の由来になっている。第二次世界大戦中の創業で、軍事用のレンズ等光学ガラス生産で始まった事業であったが、その後はクリスタルガラス食器、メガネレンズやコンタクトレンズ、あるいは半導体マスクやHDD用ガラスディスクの生産など業容の多角化を図ってきた。今日における事業別領域は、①情報・通信（エレクトロニクス・映像）、②ライフケア（ヘルスケア・メディカル）、③その他、となっており、2011年3月期のIFRS基準による事業別領域の販売実績（継続事業）は、①情報・通信（208,735百万円）、

②ライフケア (203,006百万円)、③その他 (413,349百万円) の合計413,349百万円 (前年実績402,430百万円) であり、当期包括利益は46,549百万円と前年実績47,533百万円をやや下回ったが、税引前当期純利益63,758百万円 (前年実績50,514百万円)、当期純利益59,579百万円 (前年実績41,517百万円) となっており順調な経営実績を維持している。ちなみに、2011年3月期の資本金は6,264百万円、総資産額は578,641百万円となっている。

前節(1)で示した様式は「原則主義」による記載方法であり、HOYA(株)ではこれをベースに独自の判断で「日本基準」と「IFRS」による「財政状態計算書」を開示している (図表4)。

図表4 HOYA(株)の2011年(平成23年)3月期における「日本基準による連結貸借対照表」と「IFRSによる連結財政状態計算書」

①連結貸借対照表 (日本基準)

連結貸借対照表
2011年(平成23年)3月31日現在

(単位: 百万円)

資産の部		負債の部	
流動資産		流動負債	
現金及び預金	201,530	支払手形及び買掛金	36,720
受取手形及び売掛金	87,525	短期借入金	245
有価証券	10,000	1年以内返済予定の長期借入金	1,202
商品及び製品	30,574	未払費用	16,362
仕掛品	7,176	未払法人税等	3,110
原材料及び貯蔵品	25,682	賞与引当金	5,504
繰延税金資産	9,405	製品保証引当金	791
その他	13,803	その他	22,869
貸倒引当金	△1,995	流動負債合計	86,803
流動資産合計	383,700	固定負債	
固定資産		社債	99,985
有形固定資産		長期借入金	456
建物及び構築物 (純額)	36,025	退職給付引当金	8,173
機械装置及び運搬具 (純額)	31,966	特別修繕引当金	962
工具、器具及び備品 (純額)	16,255	その他	3,358
土地	16,475	固定負債合計	112,933
建設仮勘定	14,477	負債合計	199,736
有形固定資産合計	115,199	純資産の部	
無形固定資産	16,195	株主資本	
投資その他の資産		資本金	6,264
投資有価証券	23,127	資本剰余金	15,899
繰延税金資産	23,532	利益剰余金	407,131
その他	7,530	自己株式	△10,964
貸倒引当金	△493	株主資本合計	418,331
投資その他の資産合計	53,696	その他の包括利益累計額	
固定資産合計	185,089	その他有価証券評価差額金	359
		為替換算調整勘定	△52,073
		その他の包括利益累計額合計	△51,714
		新株予約権	1,731
		少数株主持分	706
		純資産合計	369,053
資産合計	568,789	負債純資産合計	568,789

②連結財政状態計算書 (IFRS)

連結財政状態計算書
2011年（平成23年）3月31日現在

(単位：百万円)

資産の部		資本及び負債	
非流動資産		資本	
有形固定資産—純額	118,574	資本金	6,264
のれん	2,629	資本剰余金	15,899
無形資産	15,157	自己株式	△ 10,964
持分法で会計処理されている投資	11,247	その他の資本剰余金	△ 2,496
長期金融資産	19,043	利益剰余金	427,722
その他の非流動資産	1,634	累積その他の包括利益	△ 59,590
繰延税金資産	35,901	親会社の所有者に帰属する持分	376,836
非流動資産	204,185	非支配持分	705
		資本合計	377,541
		負債	
		非流動負債	
		長期有利子負債	100,769
		その他の長期金融負債	197
		退職給付引当金	8,121
		その他の引当金	1,461
		その他の非流動負債	1,198
		繰延税金負債	214
		非流動負債合計	111,961
流動資産		流動負債	
棚卸資産	63,665	短期有利子負債	2,415
売上債権及びその他の債権	86,454	仕入債務及びその他の債務	51,433
その他の短期金融資産	26,964	その他の短期金融負債	823
未収法人所得税	2,273	未払法人所得税	3,110
その他の流動資産	9,848	その他の引当金	803
現金及び現金同等物	185,252	その他の流動負債	30,556
小計	374,456	流動負債合計	89,140
売却目的で使用する資産	—	負債合計	201,100
流動資産合計	374,456	資本及び負債合計	578,641
資産合計	578,641		

(出所) HOYA㈱『有価証券報告書』2011年(平成23年)3月期より(一部筆者加筆・修正)。

*『有価証券報告書』では「報告式」で表示されているが、ここでは「勘定式」で表示している。

HOYA㈱の2011年(平成23年)3月期における日本基準による貸借対照表の資産総額568,789百万円とIFRSによる財政状態計算書の資産総額578,641百万円には9,852百万円の差異がある。この総額差異はどのような項目(勘定科目)によって発生しているのか、この点に関しIFRSによる財政状態計算書の非流動性配列法(固定性配列法)に沿って、主な相違点について検討する。なお、一部の項目で同じ項目名を使用する場合もあるが、固定資産や純資産等の項目名を使用する場合は日本基準によるもので、非流動資産や資本等の項目名を使用する場合はIFRS基準による表示であり、差額はIFRS基準からみた数値で表示する。

配列順(非流動性配列法)に各項目や各勘定科目について、同社の『有価証券報告書(平成23年3月期)』の報告内容に基づいて整理すると、両基準には次のような主要因による差異が認められる。

①資産総額の差額（9,852百万円）の主要因

資産サイドの差異は、

1) 固定資産合計（185,089百万円）と非流動資産合計（204,185百万円）の差額（19,096百万円）

2) 流動資産合計（383,700百万円）と IFRS 流動資産合計（374,456百万円）の差額（△9,244百万円）となっており、IFRS 基準での非流動資産が19,096百万円多く計上され、反対に流動資産が9,244百万円少なく計上されている。

この主要因には、IFRS による多額の非流動資産として、「ファイナンス・リースの日本基準での費用計上がIFRS では資産計上」「のれんの日本基準での償却がIFRS では未償却」あるいは「IFRS の採用による減価償却に関する償却方法や耐用年数の見直しによって生じた減価償却費の差額」が挙げられる。また、IFRS での流動資産の減額要因としては、「短期繰延税金資産の流動資産から非流動資産への振替計上」「日本基準による現金及び預金の計上金額とIFRS による現金及び現金同等物の計上差額」などが挙げられる。

②負債資本総額（負債純資産総額）の差額（9,852百万円）の主要因

負債資本サイドの差異は、

1) 純資産合計（369,053百万円）と資本合計（377,541百万円）の差額（8,488百万円）

2) 負債合計（199,736百万円）とIFRS 負債合計（201,100百万円）の差額（1,364百万円）

となっており、IFRS での負債・資本とも日本基準の負債・純資産よりも、負債で1,364百万円、資本で8,488百万円、合計9,852百万円多く計上されている。

この主要因には、IFRS による資本では「利益剰余金の認識・測定の違い」によって生じた金額が大半を占めている。主なものとして「IFRS 移行日における累積換算差額の利益剰余金への組替」がある。これには「海外子会社の一部の売却・清算に伴う調整やのれん・在外支店の換算による調整」によって発生した金額が含まれている。また、負債勘定ではIFRS による流動負債で日本基準より2,423百万円多く計上されているが、非流動負債（固定負債）では1,059百万円減額となっている。これには、例えば「特別修繕引当金について日本基準では引当金として認識するが、IFRS では認識しない」といったことや、「割引手形については、日本基準では割引を行った時点で認識しないが、IFRS では遡及義務が消滅した時点で認識しない」といった認識時期の違いによって差異が生じている。また、「カスタマー・ロイヤリティ・プログラムを日本基準では費用相当額をその他の流動負債に計上しているが、IFRS では売価相当額をその他の流動負債に計上している」ことによる差異もみられる。ちなみに「カスタマー・ロイヤリティ・プログラム」とは、顧客が製品やサービスの購入する際、インセンティブとして付与するもので、航空会社のマイレージ、携帯電話会社・家電量販店やスーパーなどが行っているポイント制が典型的な例として挙げられる。

HOYA㈱を事例として、現行の日本基準による「貸借対照表」とIFRS による「財政状態計算書」との計上方法の相違によって発生する主な差異について検証した。それによると、2011年(平成23年)3月期におけるHOYA㈱の資産総額は、日本基準で568,789百万円、IFRS による資産総額は578,641百万円となっており、会計処理の違いによってIFRS による資産総額の方が9,852百万円多く計上され

ている。さらに、日本基準による貸借対照表と IFRS による財政状態計算書の相違を明らかにするために、両者の財務資料から算出される主要な経営指標を示しておく（図表 5）

図表 5 HOYA 株の「財政状態計算書」2011 年(平成 23 年) 3 月期を中心とした主要経営指標の比較

項 目	日本基準	IFRS	差 異
売上高 (百万円)	422,205	413,349	△ 8,856
当期純利益 (百万円)	57,467	59,579	2,112
総資産額 (百万円)	568,789	578,641	9,852
流動資産 (百万円)	383,700	413,349	29,649
固定資産：非流動資産 (百万円)	185,089	204,185	19,096
流動負債 (百万円)	86,803	89,140	2,337
固定負債：非流動負債 (百万円)	199,736	111,961	△ 87,775
純資産額：資本額 (百万円)	369,053	376,836	7,783
主要経営指標			
ROA (%)	10.10	10.29	0.19
ROE (%)	15.57	15.81	0.24
売上高当期純利益率 (%)	13.61	14.41	0.80
総資本回転率 (回)	0.74	0.71	△ 0.03
財務レバレッジ (倍)	1.54	1.53	△ 0.01
流動比率 (%)	442.03	463.70	21.67
固定比率 (%)	50.15	54.18	△ 4.03
自己資本比率 (%)	64.88	65.12	0.24

- (注) 1. 各経営指標の数値は、HOYA 株『有価証券報告書』2011 年(平成 23 年) 3 月期に基づいて算出している。
2. 差異は IFRS からみた増減を示している。
3. 「財務レバレッジ」の良否については、「負債の積極的な活用」という財務政策があるため、一概に判断できない。ここでは単純に数値が低くなったという理由だけで△を付している。

日本基準による差額の対総資産比率は 1.73% (9,852 百万円 ÷ 568,789 百万円 × 100)、IFRS による差額の対総資産比率は 1.70% (9,852 百万円 ÷ 578,641 百万円 × 100) となっている。このポイント差を僅かとみるか、大きいとみるか、あるいは 9,852 百万円 (100 億円弱) という規模の具体的な差額をどのように捉えるかは利害関係者やアナリスト等の各自の判断基準による。日本企業の中で大半を占める中小企業の立場からすれば、9,852 百万円という金額は極めて多額と判断するであろう。一方、年間売上高や総資産額が 1 兆円を超える企業からすれば極めて僅かな差額とする見方もあるかも知れない。したがって、% (パーセンテージ) で示すと僅かな数値であっても、背後で動いている実数は極めて多額であるとの認識は重要である。こういった点を考慮して (図表 5) の中の「主要経営指標」をみると、日本基準により算出された数値との比較において、流動比率が 21.67 ポイント、固定比率が 4.03 ポイント高い水準に変わっているが、他の指標いずれも 1 ポイント以内の差異に収まっている。HOYA 株の場合、IFRS によって作成された財政状態計算書をみる限り、算出される経営指標に与える

影響は少ないと判断できる。

元来、HOYA(株)の場合、流動比率460.0%以上(日本基準で442.03%)、自己資本比率65.0%以上(日本基準で64.88%)と、短期支払能力や基礎資金の安定度とも良好な数値を示して、IFRS による財政状態計算書でみる資金ポジションにも当面問題になる点は見受けられないことが窺われる。

これから、多くの企業が IFRS による財務諸表を公開する予定である。すべての企業が HOYA(株)のように日本基準と差異が僅かで、かつ好業績を上げているとは限らない。しかしながら、売上計上基準が出荷基準から着荷(検収)基準への変更、保有資産に対する評価基準の変更等、多くの変更点があり、これによる財務データへの影響は避けられない。経営数値や分析数値への影響度にもよるが、IFRS 導入によって企業活動の成果や業績測定に示される各種数値に対し、かなりの影響を与えることになるかと予測されるのである。

5. おわりに

日本経団連が2008年10月14日に公表した「会計基準の国際的な統一化へのわが国の対応」と題した意見書(政策提言)によると、「市場に対するディスクロージャーの信頼性確保に係る社会的要請が高まるなか、内部統制報告制度や四半期報告制度の導入など、上場企業の財務報告に係るコストは上昇の一途を辿っている」との見解を示す一方、「会計基準は、株主・投資家をはじめとするステークホルダーに対して企業の財政状態を正しく伝えるためのいわば『ものさし』であると同時に、企業を経営していく上での重要なツールでもある。いまや製造業の海外生産比率が平均で3割を超え、海外での資金調達も活発化するなど、わが国企業のグローバルな展開は一層拡大している。世界的な『ものさし』の統一は、財務諸表の比較可能性向上によって投資家の利便性を向上させ、多国間における企業の資金調達のコストを低減させるのみならず、企業経営のツールの共通化によって、グローバルな経営の効率化にも資する。グローバルな事業展開を行うわが国企業の海外子会社では IFRS の採用が増加しつつあり、世界のグループ会社で、統一的に理解可能な会計基準を整備することは、グループ全体の連結決算や経営管理を行う上でも、日本企業のグローバル展開の基盤整備につながる」とし、IFRS による会計基準の国際的統一化は、

- ①財務諸表の比較可能性の向上により投資家の利便性を向上させ、多国間における企業の資金調達のコストを低減させる
- ②企業経営のツールの共通化によって、グローバルな経営の効率化にも資する
- ③統一的に理解可能な会計基準を整備することは、グループ全体の連結決算や経営管理を行う上でも、日本企業のグローバル展開の基盤整備につながる

といったメリットがあると強調している。

その後、日本経団連は2012年2月29日に新たに公表した資料「国際会計基準(IFRS)に関する調査結果の概要」において、「2012年中には、IFRS の適用方法、適用時期等の方向性を明確化すべきである」としながらも、特に「IFRS の適用方法」については「連結と単体の関係では、その範囲を連結財務諸表に絞るべきである」との意見や、「適用の在り方としては、任意適用を継続すべき、当面任意適

用を継続して状況の変化を見極めるべき、強制適用を行うとしても対象企業を限定して行うべき」といった意見、また、「懸念の多かった基準」として「財政状態計算書」に関わる主な事項として「①無形資産；開発費の資産計上、②のれん；非償却、③有形固定資産；減価償却(取替法を含む)や減損の戻し入れなど、④金融商品；非公開株式の公正価値測定など、⑤リース；全リースに対して、ビジネスの実態を勘案せずに、一律の処理(BS計上やPL処理)を要求する提案への懸念などがある」との意見が多かったという内容の調査結果を公表している⁽¹¹⁾。

我が国へのIFRS導入は、金融庁が策定したロードマップ(2009年6月11日公表)に基づいて進められてきたが、日本経団連の調査内容(2012年2月29日公表)、2012年6月の金融担当相談話や米国の導入決定の先送りなどにより、当初予定していた2012年に2015年もしくは2016年に強制適用を決定するというシナリオは大幅に遅れる状況にある。

本稿では、IFRSによって作成される財務諸表の中で、特に「財政状態計算書」を取り上げ、HOYA(株)の2011年(平成23年)3月期の財政状態計算書の検討を交じえ、現行会計基準による表示方法との相違点等について考察した。経営的観点からは、「資産」の保有状況を重視するのか、現行会計制度の下で重視してきた損益計算書(IFRSでは包括利益計算書)から算出される「利益」を重視するのか、意見が分かれる。あくまでも経営の目的は「ゴーイング・コンサーン(going concern)」にあるとする立場、すなわち企業経営は事業活動を永続的に継続するために行うものであり、自主的な廃業や自ら途中で経営活動を中断しないとする立場からは、利益確保は継続性を保証する前提となり、保有資産は利益獲得のための手段として機能するものとして位置付けられる。このような立場からすれば、効率的な保有資産はどの程度必要で、どのように有効使用すればよいのか、といった点が重要になる。このような考え方からすれば、IFRSが主張している「資産・負債アプローチ」による利益計算で明らかのように、「当期純利益」よりも「包括利益」を重視する考え方や「公正価値」の名の下で行われる保有資産の評価方法には再検討が必要であろう。

リーマン・ショック後の世界的不況下にあって、多くの国々でIFRSの根幹でもある時価会計を一時凍結すべきとの議論もあった。時価会計は我が国にも導入されている。特に時価会計による企業価値評価の議論は、株式価値向上を至上命題とする企業観とセットになって強調されるケースが多い。しかし、企業価値は株式価値の高低によって良否を決めるという評価方法はやや短絡的で、企業価値は企業体の永続的維持(ゴーイング・コンサーン)にあるとする企業観とはほぼ対極に位置している。IFRS導入に関する多くの議論の根底には、企業観や企業経営の使命とは何かといった問題が内包されている。IFRS導入により、業績評価指標の活用、資産や負債の資金ポジションに対する財務政策等、従来の経営管理手法の有効性に対する見直しは避けられない。IFRS導入を契機に、新しい基準による財務諸表の理解や現行の経営管理手法の有効性の検討だけでなく、企業経営の使命や目的についても再認識が必要ではないだろうか。

注

- (1) 金融庁 HP (<http://www.fsa.go.jp>)「広報・報道」の中の「談話等」より引用。
- (2) 商法(商法自体は1911年、明治44年に制定された)の大改定が行われ、新たに「会社法」が制定された(2005年6月成立、2006年5月施行)。
- (3) IFRS でいう「包括利益計算書」(現「損益計算書」)については、中井和敏(2011)「IFRS による業績評価指標としての『包括利益』」『東洋学園大学紀要(第19号)』において、我が国で初めて IFRS による決算書を開示した日本電波工業㈱の「包括利益計算書」(2010年3月期)を事例として取り上げ、特に収益性分析で使用する各種業績評価指標について、現行の「損益計算書」を分析対象とする際に用いられている業績評価に関わる各種経営指標と IFRS による「包括利益計算書」を分析対象とした場合の相違点や注意点等について考察している。
- (4) 2009年6月30日に金融庁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関する意見書(中間報告)」の中の「二我が国の会計基準のあり方 2 我が国における IFRS の適用に向けた基本的考え方 (4)将来的な強制適用の検討」を参照。
- (5) 金融庁企業会計審議会「意見書」(2009年6月30日公表)、「二我が国の会計基準のあり方 2 我が国における IFRS の適用に向けた基本的考え方 (2)IFRS 適用に向けた課題」を参照。
- (6) 金融庁企業会計審議会「意見書」(2009年6月30日公表)、「二我が国の会計基準のあり方 2 我が国における IFRS の適用に向けた基本的考え方 (2)IFRS 適用に向けた課題 ⑥XBRL の IFRS への対応」を参照。
- (7) 2011年に米国が IFRS 導入について先送りするとの情報があったが、筑紫英志「IFRS『空中分解』の危機」『週刊エコノミスト』(2012.9.11)、毎日新聞社、pp. 42-45、に、米国の IFRS 導入に対する最近の状況について解説がなされている。
- (8) IFRS の公開草案では、“Fair value is the price that would be received to sell an asset or paid to transfer a liability in an orderly transaction between market participants at the measurement date.” となっている。これは日本語訳と同義とってよい。
- (9) 日本公認会計士協会 HP (<http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/ifrs/summary/>)【テクニカル・サマリー】「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(2012年1月1日現在)の中の「IFRS 第13号 公正価値測定」を参照。
- (10) 注(9)の【テクニカル・サマリー】「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」(2012年1月1日現在)、およびその他 IFRS に関する規定等を参照。
- (11) 日本経済団体連合会企業会計委員会企画部会による2012年2月29日公表「国際会計基準(IFRS)に関する調査結果の概要」を参照。

参考文献

- あらた監査法人・プライスウォーターハウスクーパース株式会社共編(2010)『第2版 Q&A 国際財務報告基準(IFRS) 会計』税務研究会出版会
- 岩井克人・佐藤孝弘(2011)『IFRS に異議あり』日本経済新聞社
- 新日本有限監査法人・河野明史・腰原茂弘・田邊朋子編(2011)『完全比較 国際会計基準と日本基準(第2版)』清文社
- 筑紫英志(2012.9.11)「IFRS『空中分解』の危機」『週刊エコノミスト』毎日新聞社
- 中井和敏(2011)「IFRS による業績評価指標としての『包括利益』」『東洋学園大学紀要(第19号)』東洋学園大学
- 広瀬義州(2010)『IFRS 会計入門』中央経済社
- 深見浩一郎(2012)『IFRS の会計「国際会計基準」の潮流を読む』光文社新書
- HOYA㈱『有価証券報告書』(平成23年3月期)

-
- 望月実・花房幸範・三木孝則（2012）『IFRS 決算書読解術』(株)阪急コミュニケーションズ
- 有限責任あずさ監査法人IFRS 本部編（2012）『IFRS の基盤となる概念フレームワーク入門』中央経済社
- 有限責任監査法人トーマツ編著（2008）『IFRS の経理入門』中央経済社

