



# 基礎から学ぶ IFRS

International  
Financial  
Reporting  
Standards



## はじめに

国際会計基準への移行が叫ばれてからかなりの時間が経過しました。米国に続いて日本でも導入機運が高まり日本でも2009年6月に「わ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）」が公表され、任意適用会社も出現するにいたりました。ただ、アメリカにおいて導入を懸念する声が高まり日本にも影響がでたのか、ここにきて日本でもアダプションは当初導入予定であった2015年より後の年度になりそうです。2011年6月、自見金融担当大臣が国際会計基準延期の背景には、以下の点があるとされています。

- ・事実上米国の国際会計基準適用は2015年以降に後ろ倒しをするという内容の米国ワークプランの公表
- ・IASBとFASBがコンバージェンス作業の延期の発表、単体財務諸表はコンバージェンスしない方向を重視する「単体検討会議報告書」の公表
- ・産業界からの「要望書」、「コンドースメント」をコンセプトとする米国SECからの国際会計基準適用に関する作業計画書の公表
- ・東日本大震災の発生
- ・国際会計基準の国際的な駆け引きの激化

日本が会計ガラパゴス諸島のまま残るか否か大きな分岐点に立っているといえるでしょう。また、その後、米国がIFRSの適用に関し発言を行いました。今後の日本での展開を考える上で、米国の動向は重要なポイントになるでしょう。

さて、国際会計基準を日本の制度になるからという理由で導入するのは全うな考えであるものの、視点を変えて米国を除く主要諸国

で導入されている会計基準として考え、それらの国の企業と足並みを揃え資金調達的手段として考えてみるのもよいのではないのでしょうか。世界で国際会計基準を導入している国は120を超えるといわれ、国際会計基準導入はこれらの国々の共通言語を使用するようになります。そして制度にもよりますが、国際会計基準を導入しさえすればそれらの国々の資本市場の門戸が開かれることがあります。残念なことに日本の資本市場は低迷を続け日経平均がさえないばかりか新規上場もめっきり減ってしまいました。一方、米国や香港では新規上場は堅調に推移しています。また、ビジネス面でも日本企業は低迷する国内マーケットより海外、特にアジアマーケットに活路を見出そうとしています。こうなると資本調達を日本に限定する必要は必ずしもなく海外で調達を考えるのも自然です。言語、特に英語の障壁もありますが、いったん、導入してしまえばぐっと身近になります。

ただし、国際会計基準の導入にも負担が伴う作業が発生します。初期導入の事務負担は当然として様々な資産の公正価値評価の業務を第三者に依頼することになります。そして、毎年変化する基準にキープアップしていかなければなりません。基準自体は日本にない慣習や制度に基づいたものも多くあり理解に時間のかかるものも少なくありません。国際会計基準の導入には企業としてコミットメントと体力が問われています。

世界資本市場を視野にいれて導入した場合には一定のリターンが得られるのであれば国際会計基準導入のメリットはデメリットを上回るでしょう。

上述の通り当初は国際会計基準の導入機運が非常に高かったこともあり、国際会計基準を取り扱った書籍が多数出回っています。しかし、国際会計基準を知ることは依然として重要です。したがって、

本書が読者各位の国際会計基準に係る知識向上に微力ながらも寄与できればと考え、本書を上梓する運びとなりました。

本書は、清和監査法人、東京共同会計事務所、村山公認会計士事務所の実務で活躍している有志が中心となって執筆に当たっています。執筆にあたっては専門書に見られがちな難解な表現を極力避け、平易な解説を心がけました。

本書の出版にあたっては、法令出版株式会社の久保様、石川様に多大なるご協力を頂きました。この場で感謝を申し上げます。

2012年3月

清和監査法人 シニアパートナー  
南方 美千雄



## 刊行によせて

わが国では今まで金融商品取引法、会社法、税法がそれぞれの目的により企業財務情報の開示や計算がなされる、いわゆる「トライアングル体制」によって会計制度が運用されており、さらに利害関係者が限定されている中小企業では税法への対応を中心とする税務会計が重視されてきました。そこでは、必要な法的形式的な実務の上に三者が複雑に絡まり合って、わが国固有の会計慣行が具現化されてきたわけです。対して、2007年8月の企業会計基準委員会（ASBJ）と国際会計基準審議会（IASB）の「東京合意」以降は、IFRSを国内会計基準に導入するコンバージェンスが推進されており、こうした動きは従来の会計制度に新たな一石を投じるものと言われています。

IFRSでは、資産負債アプローチが採られ、これはある一定期間の収益費用によりその期の純利益を算定するという従来の方法から、企業が将来獲得するキャッシュ・フローとして示される経済的便益の増減を包括利益として把握する方法への転換を伴います。また、時価主義を重視した公正価値を基礎とし、各企業が妥当と考える評価や仮定の上に依拠した情報が提供されています。いわゆる合理的なファンダメンタルを前提とした数値が財務諸表に組み込まれることによって、投資家に適時に財務情報を開示する機能が期待されています。

しかし、世界の潮流は時価会計へ向っているとはいえ、取得原価が会計の基礎になっている国は意外に多く、他の国の専門家に聞く限り、公正価値の決定やキャッシュ・フローの見積りなどにみな頭を悩ませているのが実状のようです。アメリカでは、一部の金融工

学の専門家が開発した金融商品に関する理論が会計の分野にも影響を及ぼし、その他多くの“一般の”経理担当者の実務からかけ離れてしまい、自分たちでも取捨できなくなっている傾向があるとも言われています。中国では、株式の新規公開市場と流通市場に大きな乖離が見られ、国内市場間の価格にも差異が生じているばかりか、市場相場の変動幅が短期に急変するため、公正価値の評価アプローチが有効に機能するかという疑問が投げられています。

各国には各国の制度や慣例があり、馴染みのない用語や慣れない実務に対する抵抗があるのは仕方のないことなのかもしれません。しかし、IFRSを適用する国は着実に増えており、一旦動き出した会計におけるグローバル化の流れをそう簡単に変えることは出来そうにありません。会計基準の統一は各国の国策や戦略の表出と捉える向きもありますが、国際的に統一された基準の採用は会計の歴史が始まって以来の、各国の歴史や慣行を超えた大きな試みの一端として疑問の余地はありません。

その内容について国内で十分に議論することは勿論ですが、投資家や財務分析を行う側の立場に立って財務報告を見れば、世界共通の会計基準であることが如何に有意義であるかは容易に理解できます。原則主義では比較可能性が必ずしも簡単ではないという話もありますが、そもそも共通の土台がなければ比較についても共通の理解を得ることさえできません。IFRSの財務諸表はそのままで比較可能ということではなく、共通の枠組みの中で、各社が妥当なものとして採用した方針を前提に作成された財務報告であり、それをもとに調整比較が可能になるものと考えられます。

国際会計基準審議会 (IASB) では、現在も金融危機を受けた金融商品関連やその他の項目につき各種プロジェクトを推進しており、新たな基準の作成や概念フレームワークと他の基準との整合性



等への対応を実施しています。ムービングターゲット（動く標的）に対する困難性がありますが、もともと会計基準に完成形はなく、時代の流れによってその方向性を変えていくことは自然なことです。IFRS 適用まではまだ長い道程ですが、国際的に認められたより質の高い会計を積極的に目指すに当たり、本書が少しでもそのお役にたてば幸いです。

2012年3月

RSM Japan 代表  
村山 瞭永



## 目 次

第1章	I F R Sとは	1
1	I F R Sとは	1
2	国際会計基準審議会	4
3	日本企業への影響とコンバージェンス	5
4	他国での対応	11
5	今後の展開とI F R Sの問題点	11
第2章	I F R Sの導入状況	15
1	国際的なI F R Sの導入拡大	15
2	I F R S導入へ向けた日本の動向	16
3	直近の動向	19
第3章	I F R Sと日本基準の主な差異	23
1	原則主義について	23
2	概念フレームワークについて	24
3	資産負債アプローチと公正価値会計	25
4	財務諸表の構成	28
第4章	財務諸表の表示、会計方針	30
1	全般的考慮事項	30
2	財政状態計算書	31
3	包括利益計算書	31
4	持分変動計算書	31
5	注記	31
6	会計方針	32
7	会計上の見積りの変更	33

8	見積上の不確実性及び見積りの変更の開示	33
9	財務諸表の表示プロジェクト	33
第5章	収益認識	35
1	収益とは	35
2	物品の販売	36
3	役務の提供	40
4	業種別実務上の論点	42
5	収益認識に関する国際的な会計基準の動向	57
第6章	工事契約	69
1	基準の適用範囲と工事契約	69
2	工事契約単位の決定	71
3	工事収益	73
4	工事原価	74
5	工事収益及び工事原価の認識	75
6	不動産の建設に関する契約	79
7	収益認識に関する国際的な会計基準の動向	
	－工事契約関連	82
第7章	有形固定資産	88
1	有形固定資産とは	88
2	認識及び測定、認識後の測定の方法	89
3	減価償却	93
4	認識の中止	96
5	初度適用における会計処理	97
6	資産除去債務	98
7	総合設例	100

第8章 無形資産	104
1 適用範囲及び定義	105
2 当初認識と測定	108
3 当初認識後の測定	118
第9章 資産の減損	126
1 資産の減損とは	126
2 適用範囲	127
3 減損の兆候	128
4 回収可能価額の測定	129
5 減損損失の認識	131
6 資金生成単位とのれん	133
7 全社資産	135
8 資金生成単位の減損損失	136
9 減損損失の戻入れ	136
第10章 リース	140
1 リースとは	140
2 借手の財務諸表におけるリースの処理	144
3 貸手の財務諸表におけるリースの処理	145
4 セール・アンド・リースバック取引	147
第11章 借入費用	151
1 適格資産の範囲	151
2 借入費用の定義	152
3 測定	153
4 資産化の開始日	155
第12章 投資不動産	156
1 I A S 第 40 号「投資不動産」の目的	156

2	投資不動産の定義と適用範囲	157
3	当初認識	160
4	測定	160
5	振替	162
6	開示	163
7	I A S 第 40 号が日本企業に与える影響	165
第13章	従業員給付	170
1	従業員給付	171
2	定義	172
3	短期従業員給付の会計処理	174
4	確定給付制度の会計処理	176
5	確定拠出制度の会計処理	183
6	解雇給付	184
7	その他の長期従業員給付	185
第14章	棚卸資産	188
1	棚卸資産の内容と原価	188
2	棚卸資産の測定技法及び原価配分方法	189
3	棚卸資産の評価	190
第15章	引当金、偶発債務及び偶発資産	191
1	引当金の認識	191
2	修繕引当金	193
3	リストラクチャリング引当金	193
4	不利な契約に係る引当金	195
5	現在価値への割引計算	196
6	偶発債務及び偶発資産	197
7	今後の状況	198

第16章 法人所得税	200
1 当期税金負債・資産の認識	200
2 繰延税金資産・負債の認識	202
3 繰延税金資産及び負債の測定	207
4 当期税金と繰延税金の配分	209
第17章 連結及び個別財務諸表	210
1 重要用語の定義	211
2 親会社説と経済的単一体説	212
3 支配	213
4 連結の範囲	216
5 連結手続	217
6 個別財務諸表	225
7 ジョイント・アレンジメント	225
第18章 企業結合	242
1 IFRS 3号の概要	242
2 IFRS 3号の個別論点	246
第19章 外貨換算	264
1 IFRSにおける外貨換算について	264
2 機能通貨への換算	265
3 表示通貨への換算	268
4 在外営業活動体に対する純投資額	269
第20章 金融商品・ヘッジ会計	272
1 金融商品に関する規定	272
2 金融商品の定義と分類	273
3 金融商品の分類	275
4 金融商品の認識、測定、減損	278

5	ヘッジ会計	283
第21章	株式報酬	290
1	適用範囲	291
2	当初認識	292
3	測定の概要	293
4	持分決済型の測定方法	294
5	現金決済型の測定方法	300
6	複合決済型の測定方法	302
第22章	後発事象	304
1	後発事象の定義	304
2	修正を要する後発事象	305
3	修正を要しない後発事象	306
4	配当に係る後発事象	306
5	継続企業に係る後発事象	307
第23章	初度適用	309
1	I F R S 第 1 号「初度適用」の目的と適用範囲	309
2	原則的な処理－修正再表示	313
3	例外的な処理－免除規定	317
4	例外的な処理－禁止規定	324
5	調整表の作成および開示	327
第24章	表示および開示規定に関する I F R S と	
	日本基準の比較	331
1	財務諸表の表示、会計方針	331
2	初度適用	332
3	財政状態計算書	332
4	包括利益計算書	332



5	キャッシュ・フロー計算書	333
6	連結	333
7	引当金、偶発債務および偶発資産	333
8	収益認識	334
9	後発事象	334
第25章 現在 I F R S で議論されている論点		335
1	プロジェクト計画	335
2	現在議論されている主な論点の紹介	336
第26章 アジア・オセアニア証券市場における I F R S の動向		339
1	アジア・オセアニア主要各国の取引所	339
2	会計関連	342
第27章 用語の定義		351
1	資産が有する将来の経済的便益	351
2	認識	351
3	測定	351
4	取得原価	352
5	現在価値	352
6	当初認識	352
7	認識の中止	352
8	公正価値	352
9	実効金利	353
10	リスクフリーレート	353