

issue 10.7.28

report no.007 「国際会計基準 (IFRS) に関わる開示の動き」

Seiwa・Meitetsu Legal-map

成和明哲法律事務所

企業法研究部会・報告

弁護士 渡 邊 顯	弁護士 土 岐 敦 司
弁護士 卜 部 忠 史	弁護士 西 江 章
弁護士 渡 辺 昭 典	弁護士 田 代 桂 子
弁護士 辺 見 紀 男	弁護士 福 田 大 助
弁護士 武 井 洋 一	弁護士 飯 田 直 樹
弁護士 西 村 賢	弁護士 佐 藤 弘 康
弁護士 樋 口 達	弁護士 中 島 雪 枝
弁護士 山 内 宏 光	弁護士 小 嶋 順 平
弁護士 村 瀬 幸 子	弁護士 平 井 智 子
弁護士 赤 根 妙 子	弁護士 川 見 友 康

国際会計基準 (IFRS) に関わる開示の動き

弁護士 公認会計士 樋口 達

第1 はじめに

2009年6月、金融庁は、「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）」（以下、「中間報告」といいます。）を公表しました。これにより、日本において、2010年3月期からのIFRSの任意適用の方向性が示されました。

これをふまえて、会社法計算書類規則および連結財務諸表規則が改正され、会社法および金融商品取引法上、一定の要件をみたす日本企業が、IFRSに準拠して連結財務諸表を開示することが可能となりました。また、東京証券取引所も、IFRSの任意適用に関連して、関連規程について所要の改正を行っています。

2010年3月期には、水晶に関する生産を行う総合メーカーである日本電波工業株式会社（以下「水晶」）が、既にIFRSを任意適用した決算開示を行っています。報道によれば、今後、IFRSに基づく財務諸表の開示を予定している会社も数社あるとのことです。また、IFRSが強制適用されることが明確になれば、今後その数はますます増加してくるものと考えられます。

そこで、今回は、上記会社法および金融商品取引法の改正をふまえ、現時点におけるIFRSの任意適用に関する開示内容についてまとめてみたいと思います。

第2 国際会計基準 (IFRS) とは

1 IFRSとは、International Financial Reporting Standardsの略であり、国際会計基準審議会（IASB：International Accounting Standards Board）によって設定される、世界的に承認・遵守されることを目的とした会計基準です。

正確には、「国際財務報告基準」と訳されますが、IFRSの前身のIAS（International Accounting Standard）の訳語である「国際会計基準」を踏襲し、単純に、「国際会計基準」と呼称されることが多いようです。

2 IFRSの基準書体系には、このIFRSのみならず、

- ・IFRSの解釈指針（IFRIC：International Financial Reporting Interpretations Committee）、
- ・国際会計基準委員会（IASC：International Accounting Standards Committee：IASBの前身）により設定された国際会計基準（IAS：International Accounting Standards）
- ・IASの解釈指針（SIC：Standing Interpretations Committee）

が含まれ、これらを全部含めて、「IFRSs」と総称されることもあります。

以下では、特に断らない限り「IFRSs」の意味でIFRSを使用することとします。

図表1 IFRSとは

基準設定団体		IASB		IASC		
			IFRSまたはIFRSs			
会計基準		IFRS		IAS		
解釈指針		IFRIC		SIC		

第3 IFRSによる開示 — 金融商品取引法

- 1 改正された連結財務諸表規則によれば、以下の4つの要件をみたす企業（特定会社）については、IFRSに基づいて作成された連結財務諸表の提出を認めることとされています（連結財規1条の2、93条）。

図表2 特定会社の要件

- ① 発行する株式が、金融商品取引所に上場されていること
- ② 有価証券報告書等に連結財務諸表の適正性を確保するための特段の取組みに係る記載を行っていること。
- ③ 「指定国際会計基準」に関する十分な知識を有する役員又は使用人を置いており、当該基準に基づいて連結財務諸表を適正に作成することができる体制を整備していること。
- ④ 外国の法令または金融商品取引所の規則に基づいて、国際会計基準に従って作成した開示書類を開示している企業または外国に連結子会社（資本金20億円以上）を有している企業、その子会社またはその関連会社であること。

- 2 また、指定国際会計基準によって作成した連結財務諸表には、以下の内容を注記しなければならないこととなっています（連結財規94条）。

図表3 連結財務諸表への注記

- ① 指定国際会計基準によって連結財務諸表を作成している旨
- ② 特定会社に該当する旨及びその理由

3 IFRSの適用に関する部分について、連結財務諸表の注記のサンプルを示せば、以下のとおりです。

図表4 連結財務諸表注記サンプル

○ 連結財務諸表および財務諸表の作成方法について

当社の連結財務諸表は、「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」（昭和51年大蔵省令第28号、以下「連結財務諸表規則」という。）第93号の規定により、指定国際会計基準（以下、「IFRS」という。）に準拠して作成しております。

△ 連結財務諸表等の適正性を確保するための特段の取組み及びIFRSに基づいて連結財務諸表等を適正に作成することができる体制の整備について

当社は、以下のとおり、連結財務諸表等の適正性を確保するための特段の取組み及びIFRSに基づいて連結財務諸表等を適正に作成するための体制の整備を行っております。

- (1) 会計基準等の内容を適切に把握するため、および変更への確に対応するため、公益財団法人財務会計基準機構および監査法人等が主催するセミナー等に参加し、適切な情報把握に努めております。
- (2) IFRSに対応する専門部署を設置するとともに、IFRSに関する社内研修会を定期的を実施し、実務担当者に対するIFRSに関する知識習得に努めております。
- (3) 適正な連結財務諸表の作成にあたっては、当社および連結子会社において、IFRSに準拠したグループ会計方針を作成するとともに、その細則をさだめたマニュアル類を整備しており、これに基づいて会計処理を行う体制を整備しております。
- (4)

4 なお、「指定国際会計基準」とは、公正かつ適正な手続の下に作成及び公表が行われたものと認められ、公正妥当な企業会計の基準として認められることが見込まれるものとして金融庁長官が定めるものとされています。

具体的には、金融庁告示によって指定されていますが、今後もIFRSの改定状況により、定期的に更新されることとなります。

第4 IFRSの開示 — 会社法

1 会社法計算規則においては、指定国際会計基準の使用を認められた株式会社が、指定国際会計基準に従って、会社法上の連結計算書類を作成することが認められています（会社計算規則120条1項前段）。

この場合、当該株式会社は、指定国際会計基準に従って作成した連結計算書類である旨を注記しなければなりません（会社計算規則120条2項）。

2 また、作成会社の事務負担を軽減するため、会社計算規則の第1章から第5章までの

規定により要求されている事項でない事項については、記載を省略できるものとされています（会社計算規則第 120 条 1 項後段）。

- 3 IFRS の適用に関する部分について、連結計算書類注記のサンプルを示せば、次のとおりです。

図表 5 連結計算書類注記サンプル

● **連結計算書類の作成基準**

連結計算書類は、当連結会計年度から会社計算規則第 120 条第 1 項の規定により、指定国際会計基準に準拠して作成しております。

また、本連結計算書類は、会社計算規則第 120 条第 1 項後段の規定により、第 61 条第 1 号に規定する連結計算書類において表示すべき事項に相当するものを除くその他の事項は記載を省略しております。

第 5 IFRS の開示 — 東京証券取引所

- 1 東京証券取引所は、四半期決算に係わる適時開示の見直しとともに、IFRS 任意適用を踏まえた上場制度の整備等を行うこととしていましたが、平成 22 年 6 月 30 日に所要の改正を施した有価証券上場規程や上場規程施行規則が施行されています。

- 2 IFRS に基づく開示に関連する規則の改正の概略は、以下のとおりです。

(1) まず、適時開示の要否の判断基準として設けている軽微基準について、損益計算書に関する基準としては、売上高、経常利益および当期純利益が用いられています。しかし、IFRS においては、経常利益が開示されません。このため、IFRS 任意適用会社については、軽微基準は、売上高と当期利益を用いて判断することとされています。

なお、IFRS に基づく当期利益については、包括利益計算書の本表において開示される「当期利益」ではなく、非支配持分控除後の「親会社の所有者に帰属する当期利益」を用いることとされています。

(2) また、IFRS 適用会社が開示する決算短信は、通常の決算短信と比較して、別途項目の開示が必要となります。

例えば、サマリー情報における実績値の開示内容として、IFRS では開示されない経常利益が開示対象から除外されている反面、税引後利益および包括利益を開示する必要があります。

なお、IFRS 任意適用会社が行う業績予想の修正については、予想値を開示する項目の取り扱いとあわせて、その対象を売上高、営業利益、税引前利益、当期利益および親会社所有者に帰属する当期利益とし、包括利益は業績予想の修正の対象としないこととされています。

- 3 東京証券取引所では、平成 22 年 6 月に、新しい四半期決算短信の様式と作成要領を公

表しており、その中に、IFRS を適用した場合のサマリー情報の様式も含まれています。ここで公表されている様式および作成要領は、四半期決算短信のもののみです。東証によれば、通期の決算短信については、今後、実務の状況を踏まえた上で、平成 22 年度中には公表することが予定されているとのことです。

第 6 終わりに

- 1 前出の中間報告においては、わが国において、「IFRS の『強制適用』の判断時期については、とりあえず 2012 年を目途とすることが考えられる」とした上で、「少なくとも 3 年の準備期間が必要になる」ことを前提に、「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」としています。

図表 6 IFRS の適用開始時期は？

* IFRS の強制適用は 2012 年に判断される
⇒ 2015 年または 2016 年に適用開始の可能性

- 2 しかし、仮に 2015 年に IFRS が強制適用されたとした場合、各社は、2015 年度から IFRS に基づく財務諸表を作成すればよいわけではありません。財政状態計算書（現在の貸借対照表に相当）は 2013 年 4 月 1 日時点、2014 年 3 月 31 日時点、2015 年 3 月 31 日時点の 3 年分を作成・開示する必要があります。

従って、2015 年から IFRS が強制適用されるのであれば、各社は、遅くとも 2013 年 3 月には IFRS の開示に対応する情報を取得する体制を整備しておく必要があります。

- 3 ただし、IFRS 自身も、現在の基準で固定されているわけではありません。既に公開草案等で公表されているだけでも、様々な改定作業が進んでいます。

たとえば、IFRS には、収益認識の基準として、IAS 第 18 号「収益」や IAS 第 11 号「工事契約」などがありますが、これらの基準書の間には、整合性がとれていない部分があるとして、改定作業が進んでいます。この改定作業の成果として、平成 22 年 6 月 24 日に、IASB と FASB（米国財務会計基準審議会）は、共同基準の「草案」を公表しています。提案された基準が採用されれば、IAS 第 18 号「収益」、IAS 第 11 号「工事契約」及び関連する解釈指針に置き換わる予定とされています。

すなわち、仮に 2015 年から我が国においても IFRS が強制適用となったとしても、現在公表されている基準書が適用されるとは限らないのです。このように、IFRS における基準が変化していくことを、ムービングターゲットと呼びます。IFRS に対応しようとしても、対応すべき的が動いているのです。

- 4 しかし、世界的な IFRS の広がりや、アメリカにおいても IFRS を強制適用しようとする動きがあることを考えれば、わが国においても IFRS が適用されることはほぼ間違いな

いといっていいでしょう。

各社としては、その対応に迷うところですが、少なくとも、今とるべき対応として、現状の IFRS が適用された場合に、当社の財務数値にどのようなインパクトがあるか、そして社内システムをどのように変更すべきか、そのための時間はどの程度必要か、などについては、検討をスタートすべきです。そして、今後は、そのような検討作業と並行して、我が国における IFRS の強制適用のタイミングや、IFRS の各基準の改定状況を注視していく必要があります。

以上