

会計の国際化とIFRS導入の影響について

An Influence of IFRS on Japan's Institutional Accounting

名古屋市立大学大学院経済学研究科 星野 優太

Abstract

International Accounting Standard has had a tremendous influence on each country's economic society. In this lecture I would like to consider the influence of International Financial Reporting Standards (IFRS) on the country's institutional accounting. I don't predict whether its new standard was introduced into our country or not. But it is clear that in our country we have to make a lot of important decisions by the 2012. The Canada commission determines in 2011 to incorporate IFRS into the financial reporting system. The Republic of Korea decided on adopting IFRS this year. Japan and their countries have many things in common in term of business methods, management style, and the like, yet there seem to be a number of important differences between them. In any case, there are so many Japanese multinationals these days. They have many manufacturing plants abroad and selling their products all over the world. There are three characteristics in IFRS: asset and liability view, fair value, and principle base. Nowadays, a trend of public opinion with regard to IFRS changed from convergence to adoption. The persons concerned accounting such as academic researches and business professionals must always have an ear to the ground.

Key Words: IASB, IFRS, IOSCO, net income, comprehensive income, convergence, adoption, asset and liability view, fair value, principle base

1. はじめに

世界の国々の企業がグローバルな経済活動に対応するために、国際会計基準の採用に向けて動き始めている。日本も2012年には上場企業に対し2015年または2016年に強制適用するかどうか最終的に決断する予定である。米国が国際会計基準の導入を2011年に最終判断することになっているということで、日

本はその意向に影響を受けると思われるが、すでに 2010 年 3 月期から任意的な適用を前倒して認めている¹。

その具体的な基準である国際財務報告基準(IFRS)は、現在 100 カ国以上で導入が検討されている。すでに欧州連合(EU)諸国などが強制適用しており、米国では証券取引委員会 (SEC) が IFRS の強制適用にむけて行程表 (ロードマップ) を作成した²。これに日本が加わると、世界の株式時価総額の 95%を占める国々で IFRS が導入されることになり、その影響力は絶大なものになるだろう。

ところで、1973 年に設立された国際会計基準委員会(IASC)は 2001 年に国際会計基準審議会 (IASB) として名称変更し再スタートした。もともと IASC 財団は、その目的を以下のように定めている³。

- (a) 公共の利益を旨として、世界の資本市場参加者およびその他の利用者が適切な経済的意思決定を行うことに役立つように、高品質で、透明で比較可能な財務諸表およびその他の財務報告を要求する、高品質の、理解可能で、かつ実行可能な単一の国際的な会計基準を開発すること、
- (b) 当該会計基準の利用と厳格な適用を促進すること、及び
- (c) 各国の国内会計基準と国際会計基準及び国際財務報告基準とを、高い質で融合させること、である。

こうして、IASB はこのような当初の目的の下に、その理念を遂行しており、最終的には世界の投資家に透明で高品質かつ実行可能な情報を国際的な会計基準を通じて提供するという役割を果たすことにその使命がある。ここに IFRS の原点があると言ってもいいだろう。いずれにしても、IFRS は企業の投資家向け広報 (IR) を変化させるといわれている。そのための十分な準備が必要で、規制当局、会計基準設定主体、会計士、証券アナリスト、研究者などが相互に協力していく必要がある。

そこで、これらのことを認識した上で、最近の国際的な会計基準を巡る動向を追いながら、(1)IFRS の普及の理由、(2)欧米日の IFRS への動き、(3)国際会計基準が注目される理由とその特徴、(4)無形資産の認識、といったいくつかの視点から IFRS の問題と影響について議論していこう。

2. IFRS の普及の理由と経緯

IASC は 1973 年 6 月に設立された世界の会計士の代表者からなる民間機関である。その後、IASB は国際的調和化を推進するために、新組織に移行し、2001 年 4 月に IASB として再スタートを切った。その IASB は、新たな会計基準として、国際会計基準 (IAS) と呼称されてきたものに代えて、IFRS を採用したのである。

それでは、IFRS がグローバル・スタンダードとして急速に普及していったのは、何故だろうか。それは、(1)証券監督者国際機構(IOSCO)が、2000 年 5 月に国際的に資金調達を行う企業が使用する財務諸表の報告基準として IFRS を承認したこと、(2)欧州連合(EU)が域内の資本市場の規制を統一することを目的

¹ 2010 年 3 月期決算に国際会計基準を任意適用したのは、水晶部品大手の日本電波工業である。その後、2011 年 3 月期から住友商事、HOYA が、2012 年 3 月期からは日本板硝子が、そして 2013 年 3 月期には SBI ホールディングスが任意適用することを決めている。

² SEC (2008a)。

³ IASB (2004)。

として、2005年1月から域内のすべての上場企業に対してIFRSの適用を義務づけたこと、の2点にある。
ここでこれまでの国際会計基準の普及の経緯を簡単にみておこう。

- 2001年4月：世界的な会計基準共通化を目指すIASBが発足
- 2002年10月：IASBと米国基準設定団体が基準共通化で合意（ノーウォーク合意）
- 2005年1月：EUが域内の上場企業に国際会計基準を適用することを義務づける
- 2007年8月：日本の企業会計基準委員会が2011年6月末までに国際会計基準との全面共通化で合意（東京合意）
- 2008年8月：米国は国際基準義務づけの是非を2011年に決めると発表
- 2009年6月：金融庁がIFRS適用に向けた制度改革の骨子（ロードマップ）を発表
- 2010年4月：日本で上場企業に任意適用が認められる
- 2011年5月：米国がIFRS導入の事実上判断を先送り

さて、EU諸国の域内で活動する企業はすでにIFRSを適用し、また韓国⁴などの一部のアジア諸国の企業もIFRSを導入してそれに基づいて財務内容を報告することを決めている⁵。一方、インドはIFRSの導入をいったんは決定したものの先送りすることを決めた。また米国証券取引委員会（SEC）も2010年2月に行程表（ロードマップ）の公表を先送りし、2011年5月にはIFRSの当面差異をなくすことに注力していくとし、IFRS導入の事実上判断を先送りする声明を発表した。

同様に、日本でもアドプションに向けて方針を発表したものの、このところIFRSの強制適用に対して、国内で慎重論が広がっており、産業界から適用範囲を国際的に事業展開する企業に限定すべきとの意見も出ている。事実、「事業地域が国内だけで、世界の主要市場で資金調達をしない企業にもIFRSが必要かどうか⁶」という意見が国内を主たる市場とする企業関係者の間に多い。また、「IFRSはM&Aには便利だが事業の採算管理などには使いにくい⁷」という問題点を指摘する声もある。つまり、IFRSが時価評価を基準とするために原価や収益の管理には活用しにくいというのが企業の経理担当者の本音だろう。そこで、米欧日の国際会計基準導入をめぐる動きを追ってみよう。

3. 米欧日における国際会計基準の動き

国際会計基準の歴史をたどってみると、まず米国の財務会計基準審議会(FASB)がIASBと覚え書きを交

⁴ 韓国は2010年に59社がIFRSを早期適用し、残る1800社に2011年からIFRSの強制適用を開始したが、資産規模が一定以下の企業については、2013年まで四半期報告書や半期報告書については作成を免除されている。もともと韓国では、97年のアジア通貨危機で国際通貨基金(IMF)から緊急融資を受ける際、企業は「国際会計基準により財務諸表を作成すること」が条件の一つとされたことが、国を挙げて会計の国際化に動かざるを得なかったという経緯がある(日本経済新聞 2011年2月24日付)。

⁵ Deloitte(2011)を参照。

⁶ 日本経済新聞 2011年6月21日付。

⁷ 同上

わし、お互いに会計基準を一つに収斂する方向で動き出したことが普及への一つのきっかけになったことがわかる。一方、EUが2005年から国際会計基準を全面的に採用することを決定し、EU域内の上場企業は同年から一斉にIFRSの採用を義務づけたことで、これがIFRSの普及に大きく影響していったといわれている。こうして、その後、IFRSはEU加盟国で使われるようになって、いまでは東欧などを中心に世界約110カ国以上で適用されまたは容認されている。

日本では、民間組織の「企業会計基準委員会（ASBJ）」で会計基準作りに向けて議論がおこなわれており、2015年もしくは2016年に大企業から採用が始まるとされているが、その最終的な判断は2012年に下されることになっている。

ところで、IASBは米国でのエネルギー大手エンロンの破綻（2001年）やワールドコム破綻（2002年）などにより会計不信を招いたことで、ストックオプションを費用とすべきとする公開草案を2002年11月に発表した。また、2002年12月には、利益操作の余地のある「純利益」⁸に代えて、新たに「包括利益」を導入することが提案された。

わが国では、2000年から始まった会計ビッグバンにより会計基準の整備が進められた後、2002年になって、ようやくIFRS導入に向けて検討を開始することになったのである。そして、2009年1月、金融庁からアドプションへ向けての方針が発表され、日本でも会計ルールが国際会計基準に統一される見通しになった。これまで日本は国際基準との差異を縮小するかたちで会計の国際化を進めてきたが、今後は国際基準をいつ、どのような形で受け入れるかが焦点となる。こうして、国際会計基準の統一化へ向けての動きはスピードをさらに増してゆくことになった。

米国のSECは2008年11月にIFRSを全面適用するかなどを2011年に最終決定するよう提案していた。これを受けて、日本の金融庁も09年、IFRSの導入の是非を12年に判断すると決定した。ただ、2010年に入って米国の国際会計基準の導入に向けた検討は足踏み状態が続いている。2011年に国際基準を強制適用するという判断を示す方針は変えなかったが、拘束力のある行程表（ロードマップ）の公表を見送った。これは、これまでの米国のIFRSに対する指導的な立場からすればやや後退といわざるを得ないだろう。もちろん、米国SECは、IFRSの早期適用を認める提案を取り下げたものの、単一の高品質なグローバル会計基準が国内の投資家に便益をもたらすこと、そして米国GAAPとIFRSとのコンバージェンスを推進することを継続していくことなどについては確認している⁹。今後も、米国のIFRSの対応への動向は、日本を始めとして諸外国のIFRSの導入に影響を及ぼすことを考えると、それから目を離すことはできない。

4. 国際会計基準が注目される理由とその特徴

こうして、日本の金融庁は上場企業にIFRSを採用する方針を打ち出した。さらに、企業会計審議会は

⁸ 日本の立場を考慮して、この純利益の項目はなくなると主張し続けたのが、IFRSを強力に推し進めたIASBのデービット・トウィーディー元議長であった。

⁹ SEC (2010).

2011年度から国際基準の選択的（任意）適用を開始することを決め、2012年に上場企業への義務化を最終判断して2015年から適用することを想定している。欧米の市場で国際会計基準が義務化されれば、日本が独自基準に固執しても立場は弱くなるだけである。とくに、経済パートナーの米国がコンバージェンス（統合化）からアドプション（採用）へ大きく舵を切ったことの影響はきわめて大きいと思われる。米国が国際基準の統一化への流れを決定づけたことが、日本に危機感となって国際会計基準の導入に向けて検討に入らせた背景になったといえる。

ところで、こうした国際会計基準が注目される理由には、(1)株式投資や商取引が国や地域を越えて行われていること、(2)売上や利益の計上ルールが異なると、国際間で比較できる判断資料にはならないこと、(3)企業を図る共通のモノサシが採用されることで、企業の評価や信頼性が高まること、などが考えられる。これらはそのまま、メリットにもなるが、その反面、(1)世界の投資家の厳しい評価にさらされる、(2)原則を踏まえて個別の判断が求められる、(3)既存の基準からの新基準へ移行に時間と費用がかかる、などデメリットも挙げられるだろう。

ここでIFRSの特徴をあげておこう。それは、(1)原則主義の考え方（会計処理の原則だけを示し、詳細な規定を設けないという主義）、(2)貸借対照表の重視（一会計期間のB/Sの変化を企業の業績表とみなし、純利益に保有株式の変動を加えた「包括利益」を開示すること）、(3)公正価値への移行（公正価値とは秩序ある市場取引に基づく合理的な評価額のこと）、の3点である。ここで包括利益とは、当期純利益に有価証券やデリバティブに関わる含み損益の変動分（評価差額）や、外貨換算調整勘定などの期中の変動額を加えたものからなる。

今後、こうしたIFRS導入が日本企業に与える影響としては、(1)連結会計のガバナンス、(2)情報開示強化をもたらす内部統制報告制度の整備、(3)無形資産開示の充実、(4)会計リテラシーの強化、等があげられる。とくに、IFRSに対応するためには業務内容の整備やコンピュータ・システムの改革も併せて行なう必要が出てこよう。

IFRSが日本企業へさまざまな影響を与えていることは確かだが、とくにものづくりの日本の経営にはなじまないとする意見もある。IFRSの思考は、M&Aをする際のデューデリジェンス（資産査定）には有効であって、株式の時価変動や為替相場など実際の経営とは直接関係しない市場動向に業績が左右されることとなる。業績に占める本業の比率が相対的に下がり、金融資本の運用に対する比率が上がり、ものづくり経営が揺らぐ可能性は否定できない。情報開示は重要だが、そのことでIFRSが日本の企業経営そのものを変質させていくリスクを考えていかなければならない。

ところで、大企業の会計だけでなく、中小企業の会計にもグローバル化の波が押し寄せている。国際会計基準審議会（IASB）では2003年から中小企業の会計基準が議論されはじめ、2007年2月に中小企業向けのIFRS（国際財務報告基準）の作成を提案し、2009年7月には中小企業版IFRS（IFRS for small and medium-sized entities）を公表した（IASB（2009））。その主な趣旨は、(1)中小企業は、将来、金融資本市場に参入する可能性を持っていること、(2)海外子会社などは国際基準により財務諸表を作成する機会も多くなっているため、国際比較を必要としていること、(3)子会社も1つの会計単位と見なされることから、

アカウントビリティ（会計責任）や情報開示への要求がより強くなっていること、等があげられる。

大企業向けの IFRS を採用することは、中小企業にとって事務負担が大きすぎるので、IASB はいわゆる IFRS を簡略化し、35 のセクションから編成された国際基準を中小企業に従わせようと考えた。これが、いわゆる非公開企業のためにルールの複雑さを緩和して作成された中小企業版 IFRS である。事務処理能力の劣る中小企業にとって、IFRS 導入のメリットは必ずしも多くはないが、今後グローバル化が進んでいくと、利益分配や税務申告を軸としたものから投資情報としての利益を軸としたものへと変化していくことが要請されてくる。すなわち、中小企業版 IFRS は、大企業向けのそれとは別に、小規模事業での必要性や能力に合わせて調整された会計ルールだといえる。

5. 無形資産の認識

まず無形資産とは、物理的実体のない識別可能な非貨幣性資産をいい、IAS38 では、とくに次の要件をすべて満たすものを無形資産の定義に含むとしている (IAS38.8)。

- (a) 識別可能であること
- (b) 企業が資源を支配していること
- (c) 将来の経済的便益が企業に流入すると期待されること

この定義を満たす無形資産のうち、(a)資産に起因する経済的便益が企業に流入する可能性が高い、(b)その原価について信頼性を持って見積もることができる、という要件を満たすものは資産に計上することができるとする (IAS38.21)。

また、無形資産の当初認識後の測定方法としては、有形資産と同様に、原価モデルと再評価モデルの選択適用が認められている (IAS38.72)。

一方、自己創設のれんは、資産として認識してはならないとされている (IAS38.48)。ただし、研究局面と、開発局面とに区別し、研究に関する支出はすべて発生時の費用として認識するのに対し、開発に関する支出は企業が 6 要件¹⁰をすべて立証できる場合に限り、無形資産として計上できるとする¹¹ (IAS38.57)。

なお、無形資産の償却については、以下のようになっている。耐用年数が有限である無形資産と耐用年数が確定できない無形資産とに区分し、前者については耐用年数にわたって規則的な償却を行い (IAS38.100)、後者については償却を行わず最低年 1 回の減損テストを行うことが求められる (IAS38.107)。

¹⁰ 6つの要件は以下のとおりである。(a)無形資産を完成させることが技術的に可能であること、(b)無形資産を完成させ、使用・売却する意図を有していること、(c)無形資産を使用・売却する能力を有していること、(d)無形資産から経済的便益を引き出す手法を特定できること、(e)無形資産を完成させ、使用・売却するために必要な資源を利用できること、(f)開発期間中の無形資産に起因する支出について信頼性を持って測定できること。

¹¹ 日本では、研究開発は成功するかどうか予測不可能だから保守的に処理する方が合理的と考え発生時に費用として計上する。これに対し、IFRS は製品化が確実な開発費は資産に計上し、規則的に償却した方が企業の実態に即していると主張する。ただ、開発費を資産計上することで、費用が減りそれだけ利益が増えるために、その分だけ税負担がかさむことになる。

ところで、これまで、国際会計基準委員会(IASC)の国際会計基準(IAS22号)も購入のれん・無形資産については、英国の会計基準審議会が制定する財務報告基準FRS10号¹²と同様の会計処理を要求していた。当初、IASは自己創設の無形資産についてはその資産計上を禁止していたが、1998年に制定されたIAS38号では、自己創設の無形資産の資産計上に関しても、「将来の経済的便益が発生する可能性」が高く「資産コストを確実に測定可能」である場合には(par.3)、基本的に認めるとの立場をとったのである。つまり、これは外部から購入したか内製したかを問わず資産計上を認めた点で特徴的な規定となっている。このIAS38号の自己創設無形資産の計上の条件は、(a)厳しい条件であるが、それを満たした自己創設無形資産は計上を義務化する、(b)一旦計上された無形資産は再評価を認める、(c)耐用年数はとくに反証がない限り、20年を上限として償却する、というものである。

そこで、自己創設の無形資産の計上で問題となるのは、「無形資産の要件を満たすこと」と「無形資産として適格であるとした場合の計上時期」である。投資の範囲を研究期と開発期に分けると、無形資産の計上が可能なのは研究開発プロジェクトについてだけである。つまり、「開発期に達した研究開発プロジェクトについては、将来の経済的利益についての確実性にほぼ確信が持てる場合は、無形資産として適格性を認め開発活動にかかったプロジェクトの原価を集計して無形資産の原価」とするということである。また、この規定にかかわらず、自己創設ブランド、新聞や雑誌の名称、出版タイトル、顧客先名簿などは無形資産としては認められないと明記している(par.36 and par.51)。なお、無形資産の要件は以下のとおりである。すなわち、(a)資産として分離可能であること、(b)企業が明確にその資産の管理・処分について裁量権を持っており、さらに営業権とは明確に区別できること、(c)当該資産により生ずる将来の経済的便益が当該企業に帰属する可能性が高いこと、(d)資産の原価の集計が確実におこなわれること、にあるとしている。要するに、自己創設ブランドについてはFRS10号でも改訂IAS38号でも容易にオンバランス化を認めているわけではないのである(pars.42-44 and par.51)。

のれんの償却期間は各国の基準により異なるが、IAS(22号)では、購入のれんは原則として、最長20年とした(par.44)。ただし、説得的な証拠がある場合には20年以上で償却可能である(IAS22, pars.50-51)。米国のAPB(意見書17号)は最長40年、FASB(1999)は最長20年である。しかしながら、経営者の中には償却による費用負担を避けたいという意向のものも多く、その結果、FASB(142号)では2001年に償却を全面的に禁止し、減損調査法を採用することが決まったという(pars.19-22)。当初、日本の商法では、有償にて譲り受けまたは合併により取得した場合には、のれんを取得後5年以内に毎決算期に均等額以上の

¹² このFRS10号(「のれんと無形資産」)では、3種類のケースで認識要件が分かれる。つまり、(a)外部から別個に購入された無形資産(ブランド、新聞発行権、特許権など)は、その「取得原価」で資産計上されなければならない、(b)買収の一部として取得された無形資産(特許権など)は、その価値が信頼性をもって測定できるならば、のれんとは別個に資産計上(時価)されなければならない、そして(c)自己創設の無形資産(特定の営業免許、フランチャイズ営業権、輸入割当引受権など)については、「容易に確かめられ市場価値」を有する場合に限って、それを資産計上(時価)できるとしている(par.14 and par.27)。しかし、かかる(c)の条件をみる限り、ほとんど現実的にはあり得ない厳しい基準を設けて認めており、またFRSは自己創設ブランドの資産計上については否定的であることが窺える(par.65)。なお、FRS10号では購入ブランドのうち無限の有効期間をもつものについては、非償却を認め(par.17)、非償却の合理的根拠を示すとともに(par.58)、毎年減損の見直しを義務づけている(par.37)。Accounting Standards Board(1997)を参照。

償却をすべきことを規定していたが、減損テストの規定はなかった（商法第285条ノ7）。現在の会社法では、のれんの償却については明確な規定を設けていないが、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に委ねるといことになるので、「企業結合会計基準」が定める20年以内の償却を容認する立場が取られるようになった。それに対して、IFRSでは、資産として認識したのれんについては、規則的な償却を行わず、適切な頻度（最低年1回）で減損テストが行われる（IAS36.10）のである。

ところで、無形資産といえば、一般に特許権やのれんなどが考えられるが、近年、移転価格税制上の無形資産が大きな関心を集めている。とくに、海外で経営活動をおこなう企業などは、そうした移転価格税制上の無形資産の課税範囲を十分理解しておかなければならない。ここでそうした無形資産の範囲は、大きく(1)特許権、営業秘密などの技術革新に関するもの、(2)企業経営、営業、生産、研究開発、販売促進などの活動によって形成された人的資源に関するもの、(3)プロセス、ネットワーク等組織に関するもの、の3つに分けられる。とくに、望月(2007)は、上記(2)の人的資源に関するものの範囲を明確にしたことの影響は大きいという¹³。

ここで移転価格税制¹⁴は、次のような事例が問題となる。日本企業が海外子会社に通常の取引よりも安価な値段で販売すれば、海外子会社に利益がたまることになる。それだけ、日本企業の所得が減って国内の納税額が減少する。こうした課税所得の海外移転を防ぐために、子会社との取引を通常価格に戻して課税を調整する仕組みを考えることを移転価格税制という。モノの取引と同様、課税対象となる無形資産の課税範囲を具体的に確定することが重要になってこよう。そのうえで、海外展開する企業は税務リスクを軽減するために、両国の課税ルールを熟知し税務紛争を発生しないよう事前の準備が必要となる。

6. おわりにーリエゾン国会議からWSS会議へ

ここにきて米国のIFRS導入に対する姿勢の変化（導入に進むのか、判断を先送りするなど見直しに動くのか）が、日本のそして世界の会計関係者に大きな影響を及ぼしていることは相違ない。先頃、主要企業・業界団体を対象とした経団連の調査結果でも、現在の任意適用を続けるべきとの意見や、強制適用でも対象企業を限定すべきとの意見が大勢を占めたという。いずれにしても、当初の予定どおり、12年中にはその適用方法や適用時期などの方向性を明確にすべきとの意見が相次いだものの、適用には対象を連結決算に限定すべきとの声が多いとの報道がされている¹⁵。それでも、各国の国際会計基準に対する対応は、

¹³ 望月(2007)p.474.

¹⁴ 移転価格税制で問題となるのが、日本企業が追徴課税されると、「二重課税」の状態に陥ってしまうことである。これを解決するためには、日本の税務当局に異議申し立てを行うか、海外の税務当局に課税権を話し合う相互協議を申請するかである。一方、企業は無形資産である技術指導料やロイヤリティなどを適正に管理するとともに、移転価格課税を避けるために、グループ内の関連取引を正確に把握するとともに、関係国の課税ルールを注視していく必要がある。

¹⁵ 日本経済新聞2012年2月29日付。こうした企業側の慎重姿勢については、11年6月に自見庄三郎金融相が、金融庁のホームページ上で適用を決定した場合でも「5から7年の準備期間が必要」との慎重な見解を発表したことで強くなり、いっそう見直しの気運が高まっている。

早かれ遅かれ導入に向けて動いていくこととなろう。これまでの経緯から見て、米国もとくにグローバル企業の間には IFRS の導入を支持せざるを得ないだろう。

ところで、日本の会計基準と IFRS と基準間の違いはなお大きく、今後コンバージェンスからアドプションに向けて大きな努力が必要となるだろう。その一つは、日本基準は利益を重視するのに対し、IFRS は期末の資産価値を重視している点である。また実務面でも、日本基準の「規則主義」と IFRS の「原則主義」との違いも大きいものがある。一方、個々の企業側が問題にするのは、年金¹⁶と開発費¹⁷の会計処理だ。現在の年金会計では、積み立て不足があっても複数年で段階的に財務諸表に反映できるが、IFRS では即時に貸借対照表に反映するよう変更することになる。また開発費は、現行の日本基準ではすべて費用として処理されているが、IFRS では、一定の条件を満たせば資産として計上することになる。これは経費を厳しく見積もる日本企業には厳しい基準となろう。

いずれにせよ、企業が海外展開する以上、「国際的に統一した高品質な会計基準をつくること、資本市場の発展に欠かせない」（トウィーディー IASB 元議長）というのが、今後の会計国際化への共通のスタンスとなっていくだろう。ただ、中小企業にとって会計上の影響は無視し得ないので、運用面で何らかの措置を講じる必要は出てくるだろう。

IASB は設立当初、会計基準のコンバージェンスにより、経済先進国の基準設定主体がそれぞれの会計の独立性を保持しつつ、お互いが協力・連携しながら会計基準の統合を達成しようと考えていた。この経済先進国の 8 カ国（米、英、独、仏、加、豪、ニュージーランド、日）を「リエゾン国」と呼んで、審議会のメンバーはそれらの米欧日などの代表者 14 人で構成され、そこで会計基準作りや運営方針等の議論を行ってきた。しかし、EU が 2005 年 1 月から IFRS を EU 域内の上場企業の連結決算を行うに際して強制適用することを表明して以降、コンバージェンスの枠組みが徐々に変化していった。

その結果、リエゾン国会議は解消され、それにかわって、IASB 財団評議会が結成され、その指名・監督の下に、2005 年 9 月以降は WSS 会議（世界会計基準設定主体者会議）で会計基準が審議されている。これにより、リエゾン国会議の位置づけは正式の会議ではなく、各会計基準主体が行う研究プロジェクトなどを議論する場となった。国際基準作りには従来のメンバーに加えて、2006 年から中国、インドの代表者が入り、今後、中南米、アフリカ等の新興市場国の代表者が迎え入れられる予定だといわれている。

¹⁶ 現行基準では、海外にある積み立て不足も連結だけ開示で単独は未開示となっている。積み立て不足が大きく、自己資本の不足がちな企業では信用面で影響が出る可能性があり、とくに配当や銀行取引に影響が出るだろう。

¹⁷ 開発費については、第 5 節の無形資産の開発に関する支出のところで論じた。その項を参照されたい。

References

- Accounting Standards Board (1997), *Financial Reporting Standards No.10, Goodwill and Intangible Assets*, ASB, December.
- Barth, Mary E. (2008), "Global Financial Reporting: Implications for U.S. Academics", *The Accounting Review*, Vol.83, No.5, September.
- Defelice, Alexandra and Matthews G. Lamoreaux (2010) "No IFRS Requirement Until 2015 or Later Under New SEC Timeline", *Journal of Accountancy*, February 24.
- Defelice, Alexandra (2010), "Schapiro, SEC Staff Want Companies to Have Ample Time for IFRS Adoption", *Journal of Accountancy*, December 6.
- Deloitte (2011), "Accounting Standards Updates by Jurisdiction-Korea", *IAS PLUS*, March, (<http://www.iasplus.com/country/korea.htm>)
- Financial Accounting Standards Board (1970), APB Opinion 17: Intangible Assets, FASB. *Original Pronouncements 1999/2000*.
- Financial Accounting Standards Board (1999), *Exposure Draft, Proposed Statement of Financial Accounting Standards, Business Combinations and Intangible Assets*, September.
- International Accounting Standard Board (2004), *2004 International Financial Reporting Standards (IFRS)*, International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) Publications Department.
- International Accounting Standard Board (2009), *2009 IFRS for small and medium-sized entities*, International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) Publications Department.
- International Accounting Standard Committee (1993), *International Accounting Standard No.22, Business Combinations*, IASC, (revised July 1998).
- International Accounting Standard Committee (2004), *International Accounting Standard No.38, Intangible Assets*, IASC, (revised March).
- Japan Financial Services Agency (JFSA) (2009), "Application of International Financial Reporting Standards (IFRS) in Japan (Summary)", Tentative and unofficial summary by JFSA Staff, June 12.
- SEC (2008a), *Roadmap for the potential use of financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards by U.S. issuers* (<http://www.sec.gov/rulus/proposed/2008/33-8982.pdf>)
- SEC (2008b), SEC Roadmap for Transition to IFRS Available, *Journal of Accountancy*, November 16, 2008.
- SEC (2010a), SEC Approves Statement on Global Accounting Standards, (*For IMMEDIATE*

*RELEASE*2010-27), February 24.

SEC (2010b), Commission Statement in Support of Convergence and Global Accounting Standards, (Release No. 33-9190;34-61578), February 24.

Tsakumis, George T., David R. Campbell SR. and Timothy S. Douppnik,(2009) “IFRS: Beyond the Standards”, February. *Journal of Accountancy*, February.

(<http://www.journalofaccountancy.com/issues/2009/Feb/IFRSBeyondtheStandards.htm>)

橋本尚・山田善隆(2009)『IFRS 会計学 基本テキスト』中央経済社。

望月文夫(2007)『日米移転価格税制の制度と適用—無形資産取引を中心に—』大蔵財務協会。

齋藤真哉(2010)「経済活動の国際化が及ぼす財務会計への影響」『会計』第177巻第1号。

高田橋範充(2009)「国際財務報告基準 (IFRS) に関する SEC の戦略的転換」『会計』第176巻第3号。

(本稿は、2011年度名古屋市立大学大学院経済学研究科クラスター研究「会計の国際化と企業行動」に関する補助金による研究成果の一部である。)