

IFRSによる連結会計基準の 国際的統一（2008年度開始）

三浦 洋

あずさ監査法人/KPMG
代表社員 公認会計士

■「二〇〇八年度三大会計制度改革」

二〇〇八年度開始の会計監査制度の「三大改革」は、いずれも本来は、グループ全社を挙げて取り組むべき重大な制度改変である。にもかかわらず、上場企業各社の経営者・管理者、あるいはマスメディアにおいても、大多数の関心が「内部統制監査・評価制度（いわゆる日本版SOX）」に偏重しているという懸念される状況にある。三大改革とは言ってもなく、上記「日本版SOX制度」に加え、「四半期報告制度（四半期レビュー含む）」と「連結決算における会計基準の国際統一」のことを指すが、いずれもこれまでの我が国の会計制度の枠組みあるいは原則を大幅に改め、国際的な制度の導入に踏み出すことを意味している。

この中であつて、本稿で取り上げる「連結会計基準の国際的統一」は、従来我が国の連結会計基準が、海外拠点所在国の会計基準をそのまま連結する（いわゆる「現地国主義」）を容認してきたことから比べると、特に、グローバル企業にはその対応には時間と負荷を要する大きな方針変換となる。

■実務対応報告第一八号の概要

「連結会計基準の国際的統一」は、二〇〇六年五月一七日に公表された企業会計基準委員会実務対応報告第一八号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」（以下、本報告）により定められ、二〇〇八年四月以降開始事業年度に係る連結財務諸表に適用される。ここでは、在外子会社の会計処理方針の原則的な取扱いと当面の取扱い（実務的方法）を次のように定めている。

（1）原則的な取扱い（原則法）

在外子会社所在国の会計基準を我が国の会計基準に修正して、統一的に適用する方法

（2）当面の取扱い（実務的な方法）

在外子会社の会計基準が、国際財務報告基準（IFRS）または米国会計基準（US-GAAP）に準拠して作成されている場合には、そのまま連結決算に利用する方法

右記のうち、（1）の原則法は本報告の趣旨に整合した理論的な方法ではあるが、在外子会社の現地経理担当者に日本の会計基準を知らしめ、かつ現地の会計監査を日本基準で受けるなどの

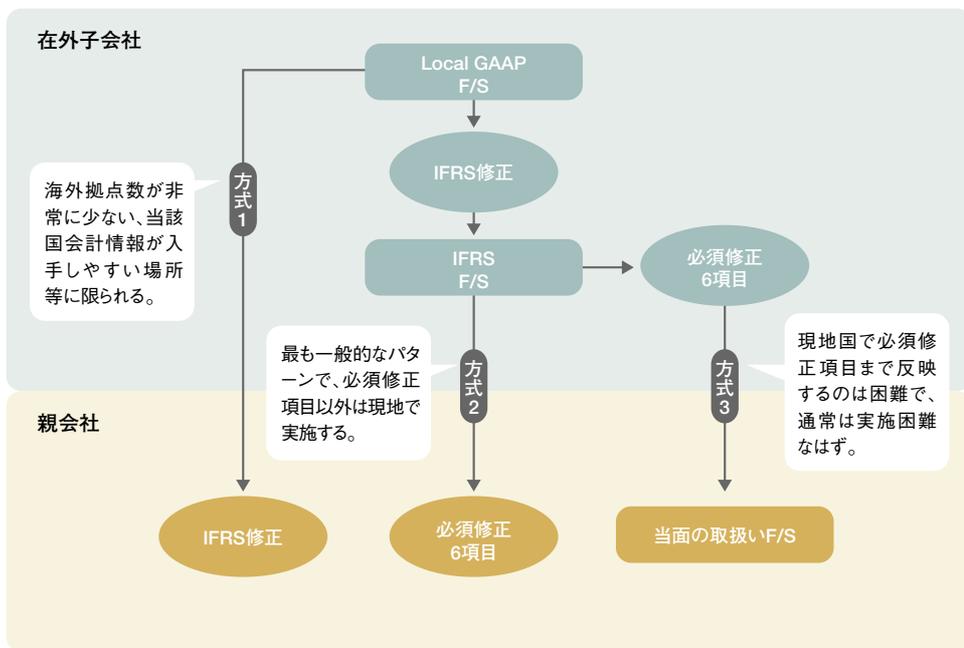
条件を満たす必要がある。これは海外拠点が極めて数少なく、日本本社が現地の決算業務を直接支援できる状況にない限り実務的には難しい結果、ほとんどのグローバル企業で採用されることになるのが、（2）の実務的な方法ということになる。この方法によれば、日本基準、IFRS、US-GAAPのいずれかが適用されれば、それらのミックスで連結することが認められる。したがって、もともと一般的となるのは、親会社および国内子会社は日本基準、米国子会社はUS-GAAPがそのまま適用できるため、その他地域（欧州・アジア等）の海外子会社をIFRSに統一する方法ということになる。ただし、この方法であっても、日本基準と重要な差があるとされる六項目（のれんの償却、退職給付会計の数理計算上の差異、研究開発費の費用処理、投資不動産等の評価、財務諸表の遡及修正、少数株主損益の会計処理）やその他の重要な項目については、連結決算上での修正が要請されている。

■「会計基準の国際統一プロジェクト」の進め方

実務対応報告第一八号に「実務的に対応」するため、先行しているグローバル企業では、本社主導の下で特に欧州・アジア大洋州の拠点を対象として、概ね以下のような手順で「会計基準国際統一プロジェクト」を実施している（以下では、前記（2）の「当面の取扱い」の方法を前提として記載する）。

「ステップ1」海外拠点所在国会計基準とIFRSの比較分析

● IFRS修正と必須修正6項目の作業分担の3類型



対象国(国)ごとの会計分野で現地基準とIFRSに重要な差異があるかを特定する。両基準が極めて近くIFRSによる現地基準の代替が容認されているかも、はじめに調査しておく。
「ステップ2」グループ統一会計方針の策定
 海外拠点(US以外)の基準がIFRSにさえ変換されればよいのではなく、減価償却、在庫評価方法等々、IFRSで選択適用可能な複数の会

計方針が認められている場合には、本来会計方針自体の統一が必要である。すなわち、容認されている選択可能な会計方針をグループ会社間で統一的に適用するための「グループ統一会計方針」をまず策定し、グループ会社に適用する。
「ステップ3」GAP差異把握と修正仕訳
 海外各拠点で適用されている現行の会計基準を新たに策定された「グループ統一会計方針」に

変換するために差異を把握し、表中の三方式のいずれかの手順に従って修正仕訳を作成する(これらの内海外拠点所在国の多い会社では「方式2」が一般的となる)。適用開始は二〇〇九年三月期であるが、損益計算書を新基準に変換するためには、期首(二〇〇八年三月末)の開始貸借対照表を新基準で作成されなければならず、前年比較をするには、さらに一年前の期首(二〇〇七年三月末)の変換も必要となる。また、機能通貨法や収益認識基準等々会計項目によっては、差異把握にシステマ的対応の検討を要する場合もあるので、早期の検討開始が必要である。
「ステップ4」管理会計への影響の検討
 海外拠点からの月次業績報告を従来通り現地基準で行う場合、グループ統一基準の四半期報告と

の比較可能性が困難となるため、毎月次報告をグループ統一基準に切り替え、さらには、予算もグループ統一基準で策定することも検討を要する。このため、会計帳簿上、期中の間はグループ統一基準を適用し、年度末の現地基準法定決算監査や税務申告の時だけ現地基準に修正するという主副逆転の方法も十分に検討の余地がある。

■ 本番期・適用上の留意点

前記のように平成二〇年度は、四半期報告制度が開始される年でもあるため、前記の「連結会計基準の国際統一」は、第一四半期(二〇〇八年六月期)からその適用が始まることになる。加えて海外拠点の重要性にもよるが、年度末決算はもちろん、当該四半期報告書が外部監査人のレビューの対象となる場合もある。したがって、日本本社の会計監査人が海外拠点監査人に監査指示書を送付する対象範囲を理解し、現地経理推進体制の再点検が必要となる。

先日、企業会計基準委員会が、我が国の会計基準を二〇一一年までにIFRSと完全統合することを国際会計基準理事会(IASB)と合意した旨が報じられた。これにより、日・米・欧という主要国の会計基準の国際的収斂(コンバージェンス)が、大きく前進することが確実になった。と同時に、日本企業はいよいよ欧米諸国と同じものさし(測定基準)によって業績評価され、国際的競争環境の中で真の実力が問われる時代になる、ということをも意味する。