
外国企業の作成した有価証券報告書の分析

—IFRS に準拠した財務諸表を中心として—

甲南大会計大学院 教授 中西 倭 夫

目次

1. はじめに
2. 分析対象企業とデータ入手方法
3. 国際会計基準（IFRS）適用状況と使用言語
4. IFRS 採用企業の日本の会計基準との差異の開示
5. 本社所在国の会計基準採用企業の特徴
6. その他の事項
7. まとめ

1 はじめに

外国企業が現時点でどのように国際会計基準（以下 IFRS）と係わっているかを実態調査して、日本企業が国際会計基準を採用する場合の参考とする目的で、日本で公表されている外国企業の財務諸表を調査分析する。調査は IFRS が適用されていない米国企業を除いた外国企業が EDINET 上に開示している有価証券報告書を対象とする。これらの有価証券報告書には日本語に翻訳された財務諸表に加えて翻訳のもととなった原文の財務諸表も含まれている。この原文が英語で、IFRS に準拠している場合には日本企業が IFRS に準拠した財務諸表（英文を含む）を作成する場合に参考になると考えられる。

2 分析対象企業とデータ入手方法

平成20年12月1日から平成21年11月30日までの期間においてにおいて米国本社以外の外国企業が作成・提出した有価証券報告書で、EDINET に公開された資料を対象とする。具体的な調査対象企業の選定は次の通りである。

平成21年12月1日時点で、金融庁の EDINET で外国企業の有価証券報告書を検索すると210社のデータがヒットする。このうち次の企業すなわち

- ① 調査の基準日から一年以内に公表された有価証券を含んでいない企業
- ② 米国本社の上場企業

- ③ 他の上場企業の子会社である企業
- ④ 非上場企業
- ⑤ 日本基準で財務諸表を作成している企業

を除き74社を調査の対象とした。調査対象企業のリストは「図表1. 分析対象企業のリスト」に示すとおりである。なお「図表1」上でIFRS欄に「*」を付しているのはIFRSを採用している企業を示している。また調査の対象は各社の有価証券報告書「第6 経理の状況」及び「監査報告書」とする。なお有価証券報告書に添付されているアニュアル・レポートについても必要な範囲で調査対象とした。

図表1 分析対象企業のリスト

提出者名称	提出者名称英語表示	本社所在地	IFRS
インターナショナル・パワー・ピーエルシー	International Power plc	英国	*
グラクソスミスクライン・ピーエルシー	GlaxoSmithKline plc	英国	*
ケーブル・アンド・ワイヤレス・ピー・エル・シー	Cable and Wireless plc	英国	*
ジャパンインベスト・グループ・ピー・エル・シー	Japaninvest Group plc	英国	
スコティッシュ・アンド・サザン・エネルギー・ピーエルシー	Scottish and Southern Energy plc	英国	*
セバン・トレント・ピーエルシー	Severn Trent Plc	英国	*
ディー・エス・ジー・インターナショナル・ピーエルシー	DSG international plc	英国	*
バークレイズ・ピーエルシー	Barclays PLC	英国	*
ビーピー・ピーエルシー	BP p.l.c.	英国	*
ペノン・グループ・ピーエルシー	Pennon Group Plc	英国	*
コメルツバンク・アクツィエンゲゼルシャフト	Commerzbank Aktiengesellschaft	ドイツ	*
ダイムラー・アーゲー	Daimler AG	ドイツ	*
ドイツテレコム・アーゲー	Deutsche Telekom AG	ドイツ	*
ドイツポスト・アーゲー	Deutsche Post AG	ドイツ	*
ドイツ銀行	Deutsche Bank Aktiengesellschaft	ドイツ	*
バイエル・アクツィエンゲゼルシャフト	Bayer Aktiengesellschaft	ドイツ	*
アルカテル・ルーセント	Alcatel Lucent	フランス	*
エア・リキード・エス・エー	L'Air Liquide S.A.	フランス	*
サノフィ・アベンティス	sanofi-aventis	フランス	*
ソシエテ ジェネラル	Société Générale	フランス	*
ビー・エヌ・ピー・パリバ	BNP Paribas	フランス	*
フランス テレコム	France Telecom	フランス	*
フランス電力	Electricité de France	フランス	*
ルノー	Renault	フランス	*
ノボ ノルディスク A/S	Novo Nordisk A/S	デンマーク	*
エネル・エスピーエー	ENEL S.p.A.	イタリア	*
エイゴン・エヌ・ヴィ	AEGON N.V.	オランダ	*

ウエストパック・バンキング・コーポレーション	Westpac Banking Corporation	オーストラリア	*
オーストラリア・コモンウェルス銀行	Commonwealth Bank of Australia	オーストラリア	*
オーストラリア・ニュージーランド銀行	Australia and New Zealand Banking Group Limited	オーストラリア	*
テルストラ・コーポレーション・リミテッド	Telstra Corporation Limited	オーストラリア	*
ナショナル・オーストラリア・バンク・リミテッド	National Australia Bank Limited	オーストラリア	*
エア・チャイナ・リミテッド	Air China Limited	中国	*
シャンハイ・エレクトリック・グループ・カンパニー・リミテッド	Shanghai Electric Group Company Limited	中国	
チャイナ・コスコ・ホールディングス・カンパニー・リミテッド	China COSCO Holdings Company Limited	中国	
チャイナ・コール・エナジー・カンパニー・リミテッド	China Coal Energy Company Limited	中国	*
チャイナ・シェンファ・エナジー・カンパニー・リミテッド	China Shenhua Energy Company Limited	中国	*
チャイナ・ SHIPPING・コンテナ・ライズ・カンパニー・リミテッド	China Shipping Container Lines Company Limited	中国	
チャイナ・シティック・バンク・コーポレーション・リミテッド	China CITIC Bank Corporation Limited	中国	*
チャイナ・テレコム・コーポレーション・リミテッド	China Telecom Corporation Limited	中国	*
チャイナ・ライフ・インシュアランス・カンパニー・リミテッド	China Life Insurance Company Limited	中国	
ピンアン・インシュアランス（グループ）カンパニー・オブ・チャイナ・リミテッド	Ping An Insurance (Group) Company of China, Ltd.	中国	*
中国人民財産保険株式会社	PICC Property and Casualty Company Limited	中国	
中国工商銀行股イ分有限公司	Industrial and Commercial Bank of China Limited	中国	*
中国建設銀行股イ分有限公司	China Construction Bank Corporation	中国	*
中国銀行股イ分有限公司	Bank of China Limited	中国	*
交通銀行股イ分有限公司	Bank of Communications Co., Ltd.	中国	*
招商銀行股イ分有限公司	China Merchants Bank Co., Ltd.	中国	*
東風汽車集団股イ分有限公司	Dongfeng Motor Group Company Limited	中国	*
チャイナ・パワー・インターナショナル・デベロップメント・リミテッド	China Power International Development Limited	香港	
バンク・オブ・チャイナ香港（ホールディングス）リミテッド	BOC Hong Kong (Holdings) Limited	香港	
ヘンダーソン・ランド・ディベロップメント・カンパニー・リミテッド	Henderson Land Development Company Limited	香港	
ハチソン・テレコミュニケーションズ・インターナショナル・リミテッド	Hutchison Telecommunications International Limited	ケイマン諸島	*

ホープウェル・ハイウェイ・インフラストラクチャー・リミテッド	Hopewell Highway Infrastructure Limited	ケイマン諸島	*
アイシーアイシーアイ・バンク・リミテッド	ICICI Bank Limited	インド	
インフォシス・テクノロジー・リミテッド	Infosys Technologies Limited	インド	*
トロント・ドミニオン銀行	The Toronto-Dominion Bank	カナダ	
ビーシーイー・インク	BCE Inc.	カナダ	
ロイヤル・バンク・オブ・カナダ	Royal Bank of Canada	カナダ	
エンデサ	Endesa, S.A.	スペイン	*
テレフォニカ・エセ・アー	Telefónica, S.A.	スペイン	*
バンク・サンタンデル・エセ・アー	Banco Santander, S.A.	スペイン	*
ロッテ・ショッピング・カンパニー・リミテッド	Lotte Shopping Co., Ltd.	韓国	
株式会社ケーティー	KT Corporation	韓国	
株式会社ポスコ	POSCO	韓国	
チャイナ・スチール・コーポレーション	China Steel Corporation	台湾	
チョンホア・テレコム・カンパニー・リミテッド	Chunghwa Telecom Co., Ltd.	台湾	
チーメイ・オプトエレクトロニクス・コーポレーション	Chi Mei Optoelectronics Corp.	台湾	
シンガポール・ポスト・リミテッド	Singapore Post Limited	シンガポール	
スターハブ・リミテッド	StarHub Ltd	シンガポール	
ペルサハーン・ペルセロアン（ペルセロ）P.T.テレコムニカシ・インドネシア Tbk	Perusahaan Perseroan (Persero) P.T. Telekomunikasi Indonesia, Tbk.	インドネシア	
ワイ・ティール・エル・コーポレーション・バーハッド	YTL Corporation Berhad	マレーシア	
メキシコ電話会社（テルメックス）	Teléfonos de México, S.A.B. de C.V.	メキシコ	
ユービーエス・エイ・ジー（UBS銀行）	UBS AG	スイス	*

③ 国際会計基準（IFRS）適用状況と使用言語

1. 国際会計基準（IFRS）適用状況

分析対象とした74社が採用している会計基準は図表2に示したとおりである。この図表で明らかなように、各国の独自の会計基準によっている企業が24社である。またIFRSに準拠している企業は50社で内訳は、完全準拠している企業が21社、EUが承認したIFRSを採用している企業が24社、国際会計基準と同等の会計基準であるオーストラリアの会計基準（財務諸表の注記でIFRSと同等である旨記載している。）を採用している企業が5社である。なおこの分析は連結財務諸表に限定して実施している。

図表2 採用されている会計基準

本社所在国/地域	適用 GAAP			会社数合計
	IFRS-IASB	IFRS-EU	各国の GAAP	
EU				
英国	1 * 1	8	1 * 2	10
フランス	1 * 3	7		8
ドイツ	2 * 4	4		6
スペイン		3		3
デンマーク	1 * 5			1
イタリア		1		1
オランダ		1		1
オーストラリア			5 * 6	5
カナダ			3	3
中国	12		5 * 7	17
香港			3	3
韓国			3	3
台湾			3	3
シンガポール			2	2
インド	1 * 8		1 * 9	2
ケイマン諸島	2			2
インドネシア			1 * 10	1
マレーシア			1 * 11	1
メキシコ			1 * 12	1
スイス	1 * 13			1
合計	21	24	29	74

注) 「適用 GAAP」の見出しで「IFRS-IASB」とあるのは国際会計基準審議会（IASB）が公表したすべてのIFRSに完全準拠していることを示している。「IASB-EU」はEUが承認したIFRSに準拠していることを示している。なお有価証券報告書に含まれる財務諸表は、原則として本社所在国・地域で公表された財務諸表の翻訳である。なお「IFRS-EU」の

ケースで「IFRS-IASB」を満たしている旨の記載がある場合には「IFRS-IASB」に含めて集計した。

- *1 ロンドン証券取引所上場で IFRS—EU に準拠しているが、監査報告書の個別意見に IFRS-IASB にも準拠していると表明されている。
- *2 東京証券取引所マザーズに上場されている企業で英国の GAAP に準拠していると記述されている。
- *3 米国の SEC に提出した様式20F に含まれる財務諸表の翻訳であり、IFRS-IASB 及び IFRS-EU に準拠して作成されていると記載がある、監査報告書には IFRS-IASB に準拠していると明記されている。
- *4 このうちの1社は米国の SEC に提出した様式20F に含まれている財務諸表の翻訳であり IFRS-IASB 及び IFRS-EU に準拠して作成されていると記載がある。
他の1社は米国の SEC に提出した財務諸表と同等の内容のドイツ本国で提出されたドイツ語の財務諸表を翻訳している。
- *5 米国の SEC に提出した様式20F に含まれる財務諸表の翻訳であり、IFRS-IASB 及び IFRS-EU に準拠して作成されていると記載がある。
- *6 5社はすべてオーストラリアの IFRS に準拠して作成された財務諸表の翻訳であるが、すべて IFRS-IASB と同等との注記が付されている。
- *7 中国の会社であるが香港証券取引所に上場しているため財務諸表は香港の会計基準に準拠している。
- *8 米国の SEC に提出した様式20F に含まれる財務諸表の翻訳である。この財務諸表は前年度までは US-GAAP で作成されていたが、当年度から IFRS-IASB を適用し初年度適用の定めに従った処理をしている。なお表示通貨は米ドルである。別途インド会計基準の財務諸表が現地で作成公開されている。
- *9 米国の SEC に提出した様式20F に含まれる財務諸表の翻訳である。この財務諸表はインドの GAAP で財務諸表を作成し、US-GAAP との差異を数値調整表形式で開示している。なお当企業は2004年度までは米国 GAAP の財務諸表を作成していたが、2005年度からは現在の方式が認められたために変更した。
- *10 米国で上場しているため、インドネシアの GAAP で財務諸表を作成し、US-GAAP との差異を数値調整表形式で開示している。
- *11 東京証券取引所に上場しているが、マレーシアの会計基準に準拠した財務諸表を作成し、日本の GAAP との相違は説明のみで、金額的な影響額を示す数値調整表は開示されていない。
- *12 米国の SEC に提出した様式20F に含まれる財務諸表の翻訳でありメキシコの GAAP に準拠して財務諸表を作成、開示している。なおインフレーション会計の適用がされている。
- *13 米国で上場しているため、IFRS-IASB に準拠して財務諸表を作成、開示している。

2. 原文財務諸表での使用言語

有価証券報告書に含める日本語の財務諸表の翻訳対象とされた原文の財務諸表での使用原語は英語53社、フランス語7社、ドイツ語5社、スペイン語3社、韓国語3社、中国語3社であった。本社所在地の言語と異なり英語を使用している会社は中国16社（すべて）、香港3社（すべて）、ドイツ1社、フランス1社、スペイン2社その他のEU諸国3社（すべて）、その他の地域6社（すべて）であり英語が圧倒的なシェアとなっている。さらに添付資料として提出されているアニュアル・レポートで英語を使用をしている企業を含めるとは63社に増加する。有価証券報告書及び添付資料のアニュアル・レポートのいずれについても英語を使用していないのはフランス4社、スペイン1社、韓国3社、台湾（中国語）3社の計11社である。ただしこれらすべての企業のウェブページで英文のアニュアル・レポートが開示されている。これらの企業の中で米国SECに様式20Fを提出している場合は、有価証券報告書上の財務諸表は会計基準がIFRS-EUであっても様式20Fに含まれる財務諸表の注記と監査報告書にはIFRS-IASBに準拠していると明記されている。

4 IFRS 採用企業の日本の会計基準との「差異の開示」の分析

調査対象企業のうちIFRSを採用している企業50社が提出した有価証券報告書に含まれる「第6 経理の状況」の最後に開示された情報（監査対象外）に記述されている「国際会計基準と日本における会計原則及び会計慣行の主な相違」に含まれる差異項目を頻度の多い順に一欄表にした。（図表3参照。）図表に示した差異項目は該当する企業が10社以上あるものに限定して表示している。表示項目以外の主な差異項目は、セグメント分類、借入費用、廃止事業、公正価値開示、財務/金融保証契約、収益認識、負ののれん、包括利益、繰延税金資産/負債の表示、金融資産の分類と組替、株式発行費の資本剰余金からの差引、売却目的で保有する資産、政府補助金などである。

表示した19の差異項目のうち現時点ではすでに日本基準が改正されて2年以内に差異が解消される見込みの項目は、リース会計におけるファイナンス・リースの資産計上の強制適用、企業結合におけるプーリング法の適用禁止、棚卸資産の評価における低価法の強制適用と後入先出法の禁止などである。なお差異の説明上のIFRS及び日本の会計基準はあくまで主要なポイントを示したので、実務に適用する場合には詳細な内容をIFRSの原文及び実際の有価証券報告書で確認していただきたい。

図表3 IFRSと日本の会計基準の相違点

項目	会社数	国際財務報告基準 (IFRS)	日本の会計基準
減損会計	45	のれんを除き減損の原因となった原因が解消された場合に減損損失を戻入れする。	減損損失の回復時の戻入は認められない。
リース会計	36	ファイナンス・リースはすべて資産計上する。	ファイナンス・リースの資産計上に例外措置がある。
退職給付会計	36	数理計算上の差異について回廊アプローチと全額認識アプローチの選択適用が規定されている。	数理計算上の差異、過去勤務債務等の遅延認識が認められている。
会計方針の変更	36	会計方針の変更に伴い財務諸表を遡及修正する。	会計方針の変更は遡及修正しない。
ヘッジ会計	33	公正価値ヘッジはヘッジ手段とヘッジ対象の双方の公正価値の変動が損益として認識される。キャッシュ・フロー・ヘッジは有効なヘッジ手段の公正価値の変動を当初資本直入し、ヘッジ対象取引の変動損益が損益認識された時点で損益に計上する。	公正価値ヘッジを含むすべてのヘッジ手段の損益・評価差額はヘッジ対象取引の損益が認識されるまで原則として純資産の部に繰延べる。なお外国為替予約に対する振当処理は日本基準独特の制度である。
のれんの償却	41	のれんは償却をしないで年1回減損テストを実施する。	のれんは20年以内の期間にわたり償却をする。
企業結合	28	すべてパーチェス法を適用する。	パーチェス法に加えて条件によりプーリング法も認められる。
金融資産の消滅の認識	28	リスク経済価値アプローチによる。	財務構成要素アプローチによる。
開発費の処理	22	開発費の内の一定要件を満たす支出を資産計上する。	発生時に費用処理する。
公正価値オプション	20	一定の要件を満たす金融資産及び負債について公正価値オプションを適用し、公正価値により測定し公正価値の変動額を損益として処理することも認められる。	該当する規定はない。
有給休暇引当金	17	従業員の休暇の受給権に対する債務を計上する。	該当する規定はない。
株式報酬	15	ストックオプションの付与日に公正価値で評価し費用を認識し(対応する金額は株主資本に計上する。)権利確定期間にわたって費用配賦処理をする株主持分を増加させる。	2005年5月1日会社法施行以前のストックオプションには適用されない。

棚卸資産の評価	15	低価法を強制適用しなければならない。評価損の戻入の規定もある。	低価法は2008. 4. 1以降開始事業年度から強制適用され、洗替法と切離法（戻入禁止）の選択適用ができる。
有形固定資産再評価法の採用	15	有形固定資産再評価法の採用が選択適用可能である。再評価法により増加した簿価は資本に「再評価剰余金」として直接計上する。	該当する規定はない。
会計基準の統一	14	連結グループ内の会計基準は必ず統一しなければならない。	原則は同じであるが例外規定がある。
共同支配企業	14	比例連結または持分法の選択適用が認められている。	持分法で処理する。
連結決算の範囲	12	特別目的会社も支配している場合にはすべて連結対象となる。	金融資産の譲渡目的のためにのみ設立された特別目的会社につきこの限りではないとの例外規定がある。
投資不動産の時価評価	12	投資不動産は原価モデルと公正価値モデルの選択適用である。公正価値モデルは不動産を公正価値で評価し評価差額の変動は損益処理する。	取得原価基準による。
資産除去債務	10	有形固定資産の取得原価に資産除去費用の見積額を含め、対応する引当金を計上する。	発生時に費用処理する。

⑤ 本社所在国の会計基準採用企業の特徴

調査対象企業74社のうち24社は各企業が本社を置いている国の会計基準を採用している。その本店所在国の会計基準が現時点ではIFRSに準拠していると明示していないケースである。この分類に含まれる主な国と地域は香港（8社）但し中国の企業で香港証券取引所に上場している5社を含む、カナダ（3社）、韓国（3社）、台湾（3社）、シンガポール（2社）、インド（1社）、インドネシア（1社）、マレーシア（1社）、メキシコ（1社）である。なおいずれの国もIFRSの採用に向けた作業が進行していると報じられている。各企業が提出した「有価証券報告書 経理の状況」及び財務諸表の注記の記載より注目すべき点を以下に挙げる。

① 香港

香港に本社を置く3社に加えて、中国に本社を置く5社が香港の会計基準を採用している。これらの企業はすべて香港の証券市場に上場している。香港では上場企業にIFRSの使用を許容しているが、香港本社の3社はすべて香港の会計基準と香港会社法令の規則に準拠している。現時点ではIFRS-IASBとは言えない状況である。

② カナダ

カナダは独自の会計基準であるが、2011年度より IFRS が適用になるのでそれへの対応状況を財務諸表の注記、「重要な会計方針」に含めて開示している企業が3社中2社ある。なお3社ともに米国で上場している。

⑤ インド

インドも独自の会計基準を持っているが、インド本社の2社（どちらも米国証券市場に上場している。）のうち1社は2008年度より IFRS に完全準拠した財務諸表を米国 SEC に提出している。この企業の有価証券報告書の「第6 経理の状況」の説明に、移行の理由が、インドにおける IFRS とのコンバージェンスに関する概念書（2011年におけるコンバージェンスへのロードマップを定めている。）をインド勅許会計士協会が認めたことを挙げている。なおこの企業は図表2 では IFRS-IASB の分類に含めている。IFRS 完全準拠の背景には、米国 SEC が IFRS-IASB に準拠した財務諸表を会計基準の差異についての数値調整表なしに認めたことがあると推定される。他の1社はインドの会計基準を採用しているが米国 SEC に提出した財務諸表には米国会計基準とインド会計基準との差異の数値調整表を含めている。この数値調整表も財務諸表の注記に含まれている。

⑥ インドネシア

インドネシアに本署を置く1社は米国証券市場にも上場しており、インドネシアの会計基準で作成した財務諸表を米国基準との差異の数値調整表を含めて作成し、米国 SEC に提出している。なお有価証券報告書に含まれる財務諸表は米国 SEC に提出した財務諸表の翻訳である。

⑦ 韓国

韓国企業は3社とも韓国の会計基準による韓国語の財務諸表を作成しており、有価証券報告書に含めた財務諸表はこれの日本語訳である。調査対象3社のうち2社は米国の証券市場に上場している。このため英文財務諸表を韓国の会計基準で作成するとともに、米国の GAAP と韓国の会計基準との数値調整表を含めて米国 SEC に提出した後ウェブページに公開している。

⑧ 台湾

台湾企業3社は台湾の会計基準による中国語の財務諸表を作成しており、有価証券報告書に含めた財務諸表はこれの日本語訳である。このうち1社は米国 SEC に様式20F として英文財務諸表を台湾の会計基準で作成し、米国の GAAP と台湾の GAAP の差異の数値調整表を含めて提出した後ウェブページに公開している。

⑨ シンガポール

シンガポール本社の企業2社すべてシンガポールの証券取引所にのみ上場していることも影響して財務諸表に IFRS に言及した注記はない。

⑦ メキシコ

メキシコの1社はメキシコの GAAP で財務諸表を作成しているが、高度なインフレーションの環境にあり、インフレーション会計が適用されている。

⑥ その他の事項

1. 表示通貨

表示通貨は調査対象前74社のうち、中国元18社、香港ドル4社、イギリス・ポンド10社、ユーロ19社、オーストラリア・ドル5社、カナダ・ドル3社、韓国ウォン3社、台湾ドル3社、シンガポール・ドル2社、米ドル1社（インド）、その他通貨6社となっている。表示通貨は基本的に本店所在地の通貨である。例外事例は中国企業で香港ドルを表示通貨にしているのが1社、香港企業で中国元を表示通貨にしているのが2社、インド企業で米ドルを表示通貨としている企業が1社ある。またケイマン諸島に本社を置く企業は2社とも香港ドルを表示通貨としている。これ以外の企業は本店所在国の通貨を表示通貨としている。なお米ドルを表示通貨として採用したインド企業は2008年4月1日より始まる事業年度において会計基準をIFRSに完全準拠させ初年度適用している。2007年度以前の決算ではUS-GAAPに準拠した財務諸表を作成していたが、移行日を2007年4月1日としてUS-GAAPではなく、インドGAAPからIFRS-IASBに移行した。当該財務諸表は米国のSECに提出されている。この事例はUS-GAAPで連結財務諸表を作成している日本企業がIFRSに移行するときに参考になると考えられる。

2. 監査報告書

有価証券報告書に含まれる「監査報告書」から会計監査人が誰であるかを分析した。結果は図表4に示したように国際的に活動している4大監査法人（メンバー・ファームを含む。）が97%と圧倒的なシェアを占めている。このことは改めて監査の寡占状況が加速していることを示している。

また監査報告書上での財務諸表が準拠した会計基準に関する記載を分析した結果、調査対象すべてで財務諸表は各企業が注記で示した会計基準に準拠して作成されているとの監査意見が付されていた。

図表4 会計監査人

監査法人名	会社数	シェア
ERNST&YOUNG	17.5	23.6%
PricewaterhouseCoopers	22.5	30.4%
KPMG	17.5	23.6%
Deloitte	14.0	18.9%
その他	2.5	3.4%
合計	74.0	100.0%

注. 2法人の共同監査の場合は0.5として計算した。端数が生じているのはこのためである。

まとめ

今回の調査結果は IFRS-IASB が確実にその存在感を増している様子が把握できた。また現時点で日本基準との差異も特定できている。IFRS と日本の会計基準との間の差異の項目は数多くあるが、企業によっては、特定の取引がないか又は重要性がないため、IFRS 移行時の負担はかなり違ってくるのが予想される。日本の各企業は IFRS への移行を考えた場合に、どの会計基準が各企業にとって財務諸表の遡及修正を必要とするのか早急に調査する体制を整備することが望まれる。

また、投資家の財務諸表理解の観点から見ると、IFRS-IASB が未だに大きな改正テーマを残していること、IFRS の採用を進めている日本をはじめ各国の移行作業も今後数年間を見込んでいることなどから、本当の比較可能性の実現にはまだまだ時間が必要とされる状況である。さらに、IFRS 及び各国の会計基準の改正により、会計方針が変更された結果、前年の財務諸表は遡及修正がされることとなる。この結果、数年間財務諸表の継続性に関して信頼性に欠ける状況が続く結果となる。すなわち資本取引がない場合を仮定すると、会計基準の変更の遡及訂正が生じると、

$$\boxed{\text{修正前の前期の資本}} + \boxed{\text{当期の損益}} \neq \boxed{\text{期末の資本}}$$

となつて、等式が成立しないこととなる。この事態が数年間続くと投資家の会計不信を招くリスクが非常に高いと危惧される。このように考えると会計基準の統一は特定の年度に集中して実施するのが最善と考えられる。このためには、IFRS の研究と教育を含めた早急な体制の整備推進が望まれる。また投資家に向けた説明を充実させ投資家の正しい理解を得る継続的な努力も必要と考える。

参考文献

菊谷正人「IFRS IAS（国際財務報告基準・国際会計基準）徹底解説」税務経理協会（2009.11）

あらた監査法人「IFRS の実務マニュアル」中央経済社（2009.10）

有限責任監査法人トーマツ IFRS サービスセンター「国際財務報告基準の実務、〈第4版〉」中央経済社（2009.9）

あずさ監査法人/KPMG「国際財務報告の適用ガイドブック〈第3版〉」中央経済社（2008.7）

浦崎直浩「会計基準のコンバージェンスとその論点」国際会計研究学会年報（2007）

杉本徳栄「国際会計基準の受入に関するアメリカの動向と今後の課題」国際会計研究学会年報（2007）

向 伊知郎「国際会計基準の受入に関する日本の動向と今後の課題」国際会計研究学会年報（2007）

五十嵐則夫「国際会計士連盟（IFAC）のコンプライエンス・アドバイザリ・パネルにおける対応」国際会計研究学会年報（2007）