

企業会計の国際対応に関する研究会  
中間報告

平成 16 年 6 月

## 目 次

はじめに .....	1
I. 当面の重要目標 .....	4
1. 相互承認の実現 .....	4
(1) 相互承認の考え方 .....	4
(2) EU との相互承認 .....	5
(3) 我が国の会計基準の変遷 .....	6
(4) 我が国の会計基準と IFRS の同等性 .....	9
2. レジエント問題の解決 .....	14
. 長期的目標 .....	16
1. 国際的収斂に向けた努力 .....	16
2. 国際的収斂への課題 .....	18
3. 我が国の積極的参画 .....	21
最後に .....	23
(別紙) 企業会計の国際対応に関する研究会委員名簿	
(別添) 会計基準国際比較表	

## はじめに

資本市場のインフラである企業会計は、現在、国際会計基準審議会 (IASB: International Accounting Standards Board) を中心に国際的に収斂に向けての取組が行われている。企業の事業活動を投資家をはじめとするステークホルダーに客観的に、かつ、比較可能な形で情報提供するための共通の基準として、各主要市場で構築されてきた企業会計が、企業活動の国際化の進展の中で国際的にも共通性を求められている。90年代に、韓国などのアジア諸国においてIMFの融資の条件として国際的な会計基準の採用が求められたり、中国がWTO加盟に伴い国際的な会計基準に沿って自国基準を整備したのも同様の流れに基づくものである。

従来は、国際的な投資交流や資本調達が行われるよう、各市場が相互に他の企業会計基準を容認することがなされてきたが、近年は内容を統合化していくことへの要請が強まってきている。証券監督者国際機構 (IOSCO: International Organization of Securities Commissions) は2000年に、多国間市場で資金調達を行う際の会計基準として、国際会計基準委員会 (IASC: International Accounting Standards Committee) で作成が進められてきた国際会計基準 (IAS: International Accounting Standards) を支持し、IAS が現実の企業に適用され得る基準として国際的に認識されるようになった。2002年には、EC<sup>1</sup>は、域内市場統合の一環として EU<sup>2</sup>域内市場で使用される会計基準の統一を目的として、2005年1月から域内市場企業約7000社を対象に、国際財務報告基準 (IFRS: International Financial Reporting Standards)<sup>3</sup>を適用することを規定した。

一方、企業会計は、そもそも各国資本市場において、各国資本市場毎にその制度や慣習等に基づき、長年培われたものである。我が国においても、194

---

<sup>1</sup> 行政当局である欧州委員会を指す。

<sup>2</sup> 欧州の経済圏を指す。

<sup>3</sup> IASB が作成する会計基準は IFRS と総称され、その内容は、2001年までに IASB の前身である IASC (1973年設立) が作成した IAS とそれ以降 IASB が作成している狭義の IFRS から構成されている。

9年の企業会計原則の設定以来、我が国の企業会計制度は、証券取引法、商法及び法人税法が相互に一定の役割を果たすというトライアングル体制<sup>4</sup>の下、個別財務諸表を基礎に発展を遂げてきた。企業活動がグローバル化し、企業会計について国際的な共通性が求められている中で、各国に定着している会計基準をどのように対応させていくかが企業会計の国際化の課題であり、我が国もその例外ではあり得ない。

このような中で、経済産業省を含め金融庁、日本経団連、企業会計基準委員会(ASBJ: Accounting Standards Board of Japan)等がこの課題について取り組んでいる。企業会計の国際対応に関する研究会では、その基本的方向は支持しつつ、一段と進んだ取り組みや関係者間の連携を強化していくことが求められていると考える。

本研究会では、昨年12月以来、産業界関係者のみならず学界、市場関係者等多くの学識経験者、また在日の欧米ビジネス界の参加を得、また、我が国のASBJ、IASBの関係者をオブザーバーに迎え、企業活動の国際化がいよいよ進展し、一方で、企業会計の国際的な収斂の動きが進む中での、我が国の企業会計の国際対応の在り方について、我が国企業や投資家に対するアンケート調査<sup>5</sup>やEC等外国政府やIASB等海外基準設定主体との意見交換を行う等幅広い観点から検討を行った(計6回)。

特に、欧州市場に上場する我が国企業を含むEU域外企業についてもEU市場における継続開示や新たにEU市場に上場するに際しての財務諸表については、2007年からEU指令により「IFRS またはこれと同等と認められる基準」

---

<sup>4</sup> トライアングル体制:証券取引法(投資家保護目的)においては、「一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」(GAAP: Generally Accepted Accounting Principles)が有価証券報告書等の開示の基礎となる。商法(債権者及び株主間の利害調整目的)においては、商業帳簿の作成に際して「公正なる会計慣行を斟酌すべし」としているが、実務上はGAAPに基づいて作成されている。法人税法(公正課税、税収確保目的)においては、GAAPに基づき作成された商法上確定した決算に基づき課税所得が計算される。このように、証券取引法、商法、法人税法が密接に結びついて企業会計を実質的に規定している。

<sup>5</sup> 会社四季報に掲載されている国内の全上場・店頭公開会社(証券、銀行、保険を除く)3,488社(回答率17.1%)及びセルサイドのアナリスト及び機関投資家・バイサイドのアナリストのべ199社(回答率25.1%)を対象にアンケート調査を行った。以下「アンケート調査」の記述は本調査のことを指す。

に拠ることを求めている。

この喫緊の課題に対して、本研究会では産業界<sup>6</sup>を中心に投資家等市場関係者、学識経験者の意見を集約し、相互承認の考え方を整理するとともに、我が国の会計基準が1998年以降急速に国際化し整備してきた努力とその成果であるIFRSとの同等性を各基準項目の技術的比較も行って検証した。また、このような相互承認の考え方と会計基準の検証を基に、我が国の会計基準とIFRSとをEUとの間で早期に相互承認するとともに、我が国の会計基準が国外で通用しないものとの印象を与えかねない所謂レジェンド問題の早期解決を当面の最重要目標として強く主張した。

更に、上記関係者の意見を集約し、企業会計の国際的収斂に関する考え方を整理し、それを究極的目標として努力する必要性を説いた。その理念の下、現在IASBを中心として進められている国際的収斂の取組に対する我が国の主体的参画について記述した。

本報告書は、このような我が国の企業会計の国際対応に関する基本的な考え方について、ここに中間報告の形でとりまとめることとしたものである。

---

<sup>6</sup> 我が国の主要企業のCFOの意見を聴取する場を設け、その意見を反映した。

## ・当面の重要目標

(早急な対応が必要であり、今後1年以内の達成を目指すべきもの)

### 1. 相互承認の実現

#### (1) 相互承認の考え方

企業会計は企業活動のグローバルな活動が進展する中で、国際的に共通性が求められ、現に IFRS を中心に企業会計のグローバル・スタンダード作りが進められている状況にある。しかしながら、企業会計は各国資本市場毎の制度等の市場の実態に基づき、長年培われたものであり、我が国においては証券取引法、商法及び法人税法において一定の役割を果たしつつ、発展を遂げてきた。一方、米国などにおいては、投資家保護を主目的として形成されてきた経緯があるなど各国において固有の状況がある。

このような各国会計基準固有の状況を考慮し、企業の資金調達等グローバルな活動に支障を生じないように対応していくためには、各会計基準が「同等」であれば、各国で相互に受け入れていく「相互承認」を実現していくべきである。同等であるかどうかについては、とりわけ投資家、企業等市場関係者の意向を十分踏まえて、評価すべきである。すなわち、投資家等にとって必要な各基準項目が説明可能な形で明確に規定されており<sup>7</sup>、有用性や比較可能性等の観点から同等なレベルであれば、それらの会計基準には同等性があると考えべきである。

言い換えれば、各会計基準にある程度の差異があっても、その基準が形成された背景に合理的な理由があり、その差異の影響がある程度明らかに開示されていれば、投資家にとって国際比較の障害にはならないと考える。むしろ、主たる事業が行われている国の実情にあった基準を用いていた方が、その企業の実態を適切に表しているとの投資家の声は大きい。

これら同等と考えられる会計基準を相互に受け入れていく、所謂「相互承認」

---

<sup>7</sup> 会計基準策定における透明性や策定過程における議論の整理の仕方などが大きな意味を持つものと考えられる。

を実現させていくべきである<sup>8</sup>。

## (2) EUとの相互承認

現在、喫緊の課題になっているのが、EU との相互承認である。現在、EU 市場においては、我が国会計基準に準拠して作成された財務諸表が受け入れられている。しかしながら、EC は2002年に EU 域内で上場する企業に対して IFRS の採用を2005年1月から義務づける他、上場する我が国企業を含む EU 域外企業についても EU 市場における継続開示や新たに EU 市場に上場するに際しての財務諸表については、EU 指令により「国際財務報告基準(IFRS)またはこれと同等と認められる基準」に拠ることを求めている。我が国を含む域外企業については、2007年からの適用になる見込みである<sup>9</sup>。

現在、少なくとも250の我が国の証券発行者(一般事業会社等)が EU において株式や債券を上場しており、その多くがこれまで我が国の会計基準に準拠して作成された財務書類を開示する方法に拠っている。仮に、今後、我が国の会計基準は IFRS と同等ではなく、我が国の会計基準に準拠した開示が EU において認められないこととなれば、そうした我が国証券発行者のEUでの資金調達に直接影響が生じることとなるとの懸念が大きい。更に、我が国の会計基準が欧米の会計基準に比して劣後しているとの烙印を押されかねず、引いては我が国資本市場そのものに対する不信感を醸成しかねない危機感がある。

このような状況下、EC に対しては、政府、産業界等が意見交換を行っているが、未だ EC はその検討の途上にある。EC に対しては、我が国の会計基準が1998 年以降急速に国際化し整備してきた努力と成果について十分説明することが必要である。更に、現行の我が国の会計基準が投資家にとって必要な各基準項目が説明可能な形で明確に規定され、有用性や比較可能性等の観点で同等であることを技術的な検証とともに強く主張すべきである。このような説明、主張に基づいて、我が国の会計基準は IFRS と同等であり、引き続き EU 市場において受け入れられるよう、関係者が連携してより強力に働きかけていかなければ

---

<sup>8</sup> 相互承認は、究極的目標である企業会計の国際的収斂の中間段階と位置づけており、国際的収斂に向けての努力が必要と考える。詳細の記述は、 . 究極的目標 を参照。

<sup>9</sup> 継続開示に関する「透明性指令」は2006年末に施行される予定である。上場に関する「目論見書指令」ではその施行規則において2007年1月から適用することになっている。

ばならない。

その際、EU に対しては、欧州市場において、引き続き我が国の会計基準が受け入れられなければ、欧州市場の発展のみならず、我が国企業の EU への投資促進や日 EU の産業協力促進にも影響を与えかねないことを併せて、強く主張していくべきである。

### (3) 我が国の会計基準の変遷

我が国企業の経営実態に即した我が国の企業会計制度は従来から不都合は生じていなかったが、1990年代後半に入って国際的な議論を踏まえ、我が国の企業会計に関して財務諸表の健全性や信頼性の観点から、下記のような問題点が提起されるようになった。

#### 連結情報

企業側において連結経営を重視する傾向が強まるとともに、投資者の側からは、企業集団の抱えるリスクとリターンを的確に判断するため、連結情報に対するニーズが一段と高まっていた。その一方で、連結対象の範囲が外形的に規定されていたため、事実上支配しているにもかかわらず、連結範囲から外れている会社が存在し、企業集団に関する情報の有用性が疑問視された。

#### 法人税等に係る情報

法人税制の改革に伴い、法人税等を控除する前の企業会計上の利益と課税所得との差異が拡大し、法人税等の額が法人税等を控除する前の当期純利益と期間的に対応せず、適正な収益力や財政状態の算定・表示に関する問題点が指摘された。

#### 企業年金に係る情報

外部積立による企業年金制度が一般化するとともに、確定給付型の企業年金制度では、積み立てた資産の運用利回りの低下、資産の含み損等により、将来の年金給付に必要な資産の確保に懸念が生じた。このため、退職給付に係る引当不足が拡大したにもかかわらず、その実態が開示されていなかったことから、財務諸表の信頼性が損なわれるという問題点が指摘された。

### 金融商品会計基準

所謂バブル崩壊によって、多くの企業が「含み損」を抱える実態の中で、証券・金融市場のグローバル化に対応し、企業会計の透明性を一層高めていくためには、注記による時価情報の提供にとどまらず、金融商品そのものの時価評価に係る会計処理を始め、新たに開発された金融商品や取引手法等の価値とリスクを適正にオンバランスして評価するための会計処理の基準の整備が必要とされる状況にたち至った。

### 固定資産帳簿価額

我が国においては、従来、固定資産の減損に関する処理基準が明確ではなかったが、不動産を始め固定資産の価格や収益性が著しく低下している状況において、それらの帳簿価額が価値を過大に表示したまま将来に「含み損」を繰り延べているのではないかという疑念が示された。また、このような状況が財務諸表への信頼を損ねているという指摘や、減損に関する処理基準が整備されていないために、裁量的な固定資産の評価減が行われる恐れがあるという見方があった。

このような問題点に対応して、我が国においては、1998年以降、IFRS や米国会計基準を勘案して下記のように国際的な調和化を図りつつ、急速に会計基準の整備を進めてきたところである(所謂「会計ビッグバン」)。

### 連結範囲の見直し

2000年3月期より、連結範囲について原則として全ての子会社を連結することになった。取締役会等意思決定機関を「支配」しているかどうかにより、子会社を判定し、1)議決権の過半数を実質的に所有する場合、2)50%以下であっても、高い比率の議決権を有しており、かつ、意志決定機関を支配している一定の事実が認められる場合は、子会社に該当するといった連結範囲の見直しを行った。

### 繰延税金資産・負債(税効果会計)

2000年3月期より、一時差異(税効果会計で認識される企業会計と税法との差異)及び税務上の繰越欠損金等に係る税金の額は、将来回収が見込まれない額を除き繰延税金資産・負債として計上することになった。

### 退職給付会計

更に、2001年3月期より、退職給付債務(退職給付見込額の内、期末までに発生していると認められる額を一定の割引率及び残存勤務期間に基づき割り引いて計算した債務)に未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異を加減した額から年金資産の額を控除した額を退職給付債務に係る負債として計上する退職給付会計を導入した。

### 金融商品会計

2001年3月期より、売買目的有価証券については時価評価<sup>10</sup>を行い、評価差額を損益計算書に計上、満期保有目的の債券については償却原価で評価、その他有価証券については時価評価し、評価差額を洗替方式に基づき、資本直入する金融商品の時価会計が導入された。我が国においては、持合株式の商慣行があり、直ちに売却できないものについても、それを時価評価し、資本の部で処理することになっているので、我が国企業は大きな負担を伴いながら、本規定を採用した。

### 減損会計

固定資産については、割引前将来キャッシュフローの総額が帳簿価額を下回る場合には、減損損失を認識する。減損損失の測定基準として回収可能価額(正味売却価額と使用価値のいずれか大きい方)を算定し、それが簿価よりも低い場合は、その差額を減損損失として損益計算書で費用計上する。減損会計は2004年3月期から任意適用され、2006年3月期から強制適用される。

更に、純粹持株会社設立解禁、連結納税制度導入、自己株式取得・保有の解禁など、商法や法人税法の改正を通じて、連結経営、柔軟な資本政策に対応できる法制度を整えてきた。

こうした会計ビッグバンは、金融商品を時価評価したり、予測年金債務を認識したりする過程で、企業のバランスシートに大きな負担をかけた。具体的には、日本の大手企業400社の集計株主資本は、2002年度に減少を1980年以降

---

<sup>10</sup> 期末日の時価、期末日前1ヶ月の市場価格の平均も可。

初めて経験し、損益計算書上は、従来数兆円規模であったものが、1999年度以降、数年にわたって、10兆円を超える特別損失<sup>11</sup>を計上してきた<sup>12</sup>。それは、同時に企業の再編を促し、バランスシートの健全化をもたらし、ひいては日本経済の構造改革の実現に寄与しているものと考え。結果として、我が国企業の競争力や収益力の回復を通じて、日本経済全体の回復につながっていると考えられる。

今日の日本企業の回復は、こうした一連の改革を経て実現している。言い換えれば、我が国の会計基準は、市場関係者、特に厳しい環境の中での企業の熱意と努力により形成され、日本経済に貢献してきたと言えよう<sup>13</sup>。引き続き、透明性と独立性を備えた民間の会計基準設定主体により、会計基準の開発・整備が行われている。

### (3) 我が国の会計基準とIFRSの同等性

IASB では、各国の会計基準の収斂に資することを目的として、理解可能かつ実施可能な、高品質で単一の会計基準(IFRS)の開発を行っている。IASB は、現在では、企業会計の国際的収斂に向けた実務的作業を行っている唯一の組織と言って良い。なお、IASB は政府とは一線を画している民間主体の国際的な組織であり、世界各国からのメンバーで構成されており、我が国からも1名の理事が参加している<sup>14</sup>。

このようなIFRSと我が国の会計基準の同等性が現在大きな課題となっている。上述したように、我が国の会計基準は会計ビッグバンにより国際的に調和化してきたが、当然ながら、我が国の会計基準とIFRSとは、全く同一な基準ではな

---

<sup>11</sup> 会計処理変更損失以外のものも含まれる。

<sup>12</sup> 集計株主資本及び特別損失額は野村証券調べ。

<sup>13</sup> アンケート調査によれば、会計ビッグバン以降の一連の会計基準の変更・新設によって、企業(発行会社)の56%、アナリストの59%、機関投資家の75%がよい方向になったと回答している。

<sup>14</sup> IASB の現在の出身国別構成は、アメリカ(5人)、イギリス(2人)、日本、ドイツ、フランス、カナダ、スウェーデン、オーストラリア、南アフリカ(各1人)の計14人。

く、特定の差異があるのが事実である。当研究会では、我が国の会計基準、IFRS 及び米国会計基準に関して財務諸表の表示から退職給付会計、金融商品、減損会計等を含む主な23項目の会計基準につき比較を行った(IFRS の主要なものが一通り出揃った2004年3月末時点で比較:別添参照)。その主な会計基準について下記する。

#### 連結範囲

連結の範囲については、我が国の会計基準及びIFRSでは「支配」の概念で子会社を判定している。具体的には、IFRSの「支配」の考え方は「ある企業の活動から便益が得られるように、当該企業の財務方針及び営業方針を左右する力」としているが、我が国の会計基準とほぼ同様と言えよう。ちなみに、持株基準(議決権の過半数を所有する全ての小会社を連結)のみの米国会計基準に対してより実態を反映している。

#### 繰延税金資産・負債(税効果会計)

繰延税金資産・負債の認識については、将来回収または支払が見込まれない額を除き、一時差異及び税務上の繰越欠損金等に係る税金の額は繰延税金資産・負債として計上する点において、我が国の会計基準はIFRS及び米国会計基準と同様である。

#### 退職給付会計

退職給付会計については、我が国の会計基準及びIFRSでは年金債務の負債計上、退職給付債務、過去勤務債務の処理方法(IFRSでは平均残存勤務期間ではなく、受給権利確定までの平均期間にわたり定額償却)、数理計算上の差異の処理方法については、基本的に同様である。(過去勤務債務について、我が国では平均残存勤務期間を適用し、IFRSでは受給権利確定までの平均期間に亘り定額償却しているが、重要な差異ではないと考えられる。)(また、IFRSと米国会計基準は、数理計算上の差異の未償却累計額の内、年金債務と年金資産のいずれか大きい方の10%以内に収まる部分は償却しなくてもよい所謂「回廊アプローチ」を採用しているが、基礎率に重要な変動が生じている場合に見直すこととしている我が国の会計基準と比較して、重要な差異ではないと考えられる。)

### 金融商品会計

IFRS においても、売買目的有価証券については、損益計算書を通じて公正価値で測定する金融資産として分類している。また、その他有価証券については売却可能金融資産として公正価値で測定し、その変動額は株主持分変動計算書を通じて、直接、資本の部で処理することとしており、我が国の会計基準と基本的に同様である。

金融資産の消滅の認識については、我が国の会計基準では契約上の権利に対する支配の移転時に、その消滅を認識し、支配の移転には米国会計基準と同様に譲渡人の倒産等のリスクから完全に隔離されていることが要求される。IFRS では金融資産はまずリスクと経済価値のほとんど全てが移転したかどうかで判断を行い、その判断を行い得ない場合には支配と継続的関与の存在により判断し、倒産隔離が要求されないことに比べると、我が国の会計基準はより保守的であると言える。また、貸倒見積額の算定については、我が国の会計基準とIFRSとは個別債権の将来キャッシュフローの割引計算によって見積もる点は基本的に同様である。

### 減損会計

固定資産の減損損失の認識規準については、我が国の会計基準は、米国会計基準と同様に割引前キャッシュフローを基礎とし、IFRS は回収可能価額を基礎としているが、減損損失の測定規準については、我が国の会計基準もIFRSと同様に回収可能価額を使用していることから、両者に重大な差異はないと考えられる。なお、回収可能価額が回復した場合の処理については、IFRSでは戻し入れを行うことができるが、我が国の会計基準は米国会計基準と同様に戻し入れをしないこととしていることから、より保守的であると言える。

### 企業結合会計

企業結合会計については、IFRS ではパーチェス法のみを認め、持分プーリング法を認めていないが、我が国の会計基準では会計基準の国際動向を勘案して極めて限定された一定の条件<sup>15</sup>でのみ、持分プーリング法を適用している

---

<sup>15</sup> 議決権比率50:50のプラスマイナス5ポイントの範囲内かつ実質的な支配関係がない場合。

こととしている。これは、我が国において対等合併が一般的に行われているという経済実態を反映したものであり、財務諸表の信頼性を高めるものであって、損なうものではない。

また、我が国の会計基準では、パーチェス法で生じるのれんを償却することになっている。IFRS ではのれんの償却は認めてない。しかしながら、のれんに含まれる被結合会社から取得した超過収益力は通常は価値が減耗するはずである。また、超過収益力が維持されている場合においても、企業結合後の追加的投資などによって補完されていると考えられる。これは、時間の経過とともに自己創設のれんを実質的に資産計上していることになる。従って、のれんについては会計理論上償却すべきであると考えられる。また、これはより保守的な処理であると考えられる。

#### 研究開発費及び無形資産

研究開発費の処理については、我が国の会計基準では米国会計基準と同様に全額を発生時の費用として処理する。一方、IFRS では研究支出は発生時の費用として認識するものの、開発から生じる無形資産は一定の判断要件を立証できる場合には資産計上を強制する。従って、我が国の会計基準及び米国会計基準の方がより保守的な処理であると言える。

また、無形資産の当初認識・測定については、我が国の会計基準では詳細な規定はないが、取得原価を基礎として計上する一方で、自己創設のれん、ブランド等は資産計上しないこととしており、IFRS と同様である。

以上のような会計基準の技術的検証の他、実務面においても欧州においてこれまで認められてきた現行の我が国の会計基準に関して欧州の投資家等から企業会計上の問題として指摘された実例は聞かれない。

当研究会としては、以上の分析や実務を踏まえ、我が国の投資家等市場関係者のみならず、在日の欧米企業、投資家等の意見を聴取した上で、有用性、比較可能性、信頼性、透明性といった基準に照らし、我が国基準は細かな技術的差異はあるものの、IFRS とは遜色ないレベルにあり、同等であると考えられる。

このように、我が国の会計基準が IFRS と遜色なく同等レベルにあることを EC 関係者に十分に認識させ、我が国の会計基準を EU で受け入れさせることを実現させなければならない。

## 2. レジェンド問題の解決

レジェンドとは、我が国の会計基準に従って作成された財務諸表に関して、主に外国の利用者が米国会計基準や国際会計基準で作成されたものと誤認されるリスクを軽減するために、「我が国以外の国で一般に公正妥当と認められた会計原則及び実務に従って作成された財政状態、営業成績及びキャッシュフローを示しているものではない」という旨が財務諸表の注記などに記載されている。我が国監査法人が行った監査に対して、主に米国の監査法人が、こうしたレジェンドを付記することを求め、1999年頃に始まったものである。

このような表現が、我が国の会計基準が国外で通用しないものという印象を与えかねないものとして大きな懸念の対象になっている。また、喫緊の課題となっている EU との相互承認を実現する上で問題となっている我が国の会計基準と IFRS との同等性の検討にも影響を与えかねないと考えられる。

我が国においては、会計ビッグバンにより会計基準の国際的な調和化を急速に推進しており、現段階においては欧米の会計基準と遜色のないレベルに達していると考えている。にもかかわらず、レジェンドは依然として消えていない現状にある<sup>16</sup>。

我が国の監査法人は一丸となって、今後我が国企業の海外事業活動に支障が出ることがないように、欧米の提携先に対して一段と強力で働きかけ、その早期解決を図るべきである。本研究会としては、レジェンド付記の撤廃を我が国の監査法人等に強く要請する。

---

<sup>16</sup> レジェンドの背景には、単に基準の差異のみだけでなく、基準の適用や会計、監査実務の相違から来る不信感が存在するとの指摘もある。会計実務については、監査人数、監査時間、監査報酬において欧米と比較して少ないとして、外形的な理由で監査内容が不十分との海外等からの意見があるが、どの程度の量、質の監査がなされるべきかは、あくまでその市場関係者が一義的に判断すべきものであり、当研究会では、現行の我が国の監査については、かなり厳格に行われていると認識している。

また、EU との相互承認を実現する上でも、本問題の解決が前提条件と考えるべきである。

## ・長期的目標

(市場参加者を含めた十分な議論と合意形成が必要であり、その目標に向けて努力していくべきもの)

### 1. 国際的収斂に向けた努力

企業会計の国際的収斂は、単純に既存の他国(市場)の会計基準や新たに作成された特定の基準をそのまま各国が導入するという白か黒かの簡単な問題ではなく、各国の関係者が自国で開発されてきた会計基準の長所短所を議論し、各国の会計基準を摺り合わせていき、究極的には、各国の合意の下、国際的に統合化して一つの高い品質の会計基準を目指していくプロセスであるべきと考える。

前述したように IASB において、各国出身者の参画の下、IFRS の作成作業が進められていることや、IASB と世界最大の資本市場である米国の会計設定主体である米国財務会計基準審議会 (FASB: Financial Accounting Standards Board) とが各々の会計基準を将来的に収斂させていく方向で作業することを合意 (2002年9月 ノーウォーク合意) し、現在2者間で精力的に統合化させていく作業が進められていることは、会計基準を国際的に収斂させて一つの会計基準を目指していくプロセスの一環である。

企業会計の国際的収斂は、相互承認を中間段階とする究極的目標である。現在、同等である会計基準であったとしても、各国の会計基準を摺り合わせ、一つのより高い品質の会計基準に向け、国際的に収斂させていくことが望ましいことは言うまでもない。従って、喫緊の課題である EU との相互承認を実現するとともに、国際的収斂への取組を着実に継続していくことが必要である。このことは、実際に欧州関係者の発言や日本経団連と欧州産業連盟 (UNICE: Union des confederations de l'Industrie et des Employeurs d'Europe) との共同声明 (2004年4月)<sup>17</sup> において現れている。

---

<sup>17</sup> 日本経団連と UNICE との共同声明においては「国際的な単一の会計基準を共有するという目的を達成するために、欧州と日本は、公共の利益に資する国際的な会計基準の策定に努力を踏まえるべきであるが、現状を踏まえ、収斂を達成する前の中間的段階として、相互承

また、その国際的収斂は、財務諸表の有用性、比較可能性を確保し、我が国資本市場が国際的に孤立することなく発展し、また国際的な相互の投資促進に資するものとする。我が国企業がグローバルな活動や資金調達を行う上で異なる内容の複数の会計報告を作成せざるを得ないという状況は負担が大きく、その負担を極力小さくしていくためにも、その取組が必要である<sup>18</sup>。

国際的に収斂すべき企業会計基準の形成にあたっては、既にかなり定着してきている主要各国の会計基準を踏まえつつ、前述したように国際的にも受け入れられている有用性、比較可能性、信頼性、透明性といった観点から考慮することが必要である。その際、効率的、効果的に作業を行っていくためには、特に主要な資本市場となっている米国、欧州及び我が国の会計基準を収斂させていく努力を行うべきである。着実に、日米欧の会計基準の摺り合わせを行い、投資家、企業等市場関係者による意見を十分に反映して、それがまた推進力となって収束が加速し、市場関係者が納得でき、その同意が得られる方向で究極的には国際的に企業会計基準を収斂させ、その統合化を深めていく努力を行うべきである。

このように、我が国としては、この取組は市場参加者を含めた関係者の十分な議論と合意形成が必要であり、その究極的目標に向けて努力すべきであり、米国や欧州とこうした考え方を共有しつつ、取り組んでいくことが重要であると考えられる。

---

認の実現に向けて協力する。」となっている。

<sup>18</sup> アンケート調査によれば、企業(発行会社)の65%、アナリストの77%、機関投資家の79%が、日米欧各国の会計基準が統合することが望ましいと考えている。また、統合化のプロセスとしては、企業(発行会社)の85%、アナリストの73%、機関投資家の86%が、日米欧各国の会計基準を相互の受け入れが合理的に可能となるまで調和化し、その後は市場参加者の選択に委ねて統合を進めることが妥当と考えている。

## 2. 国際的収斂への課題

国際的収斂への課題として、下記のような現在 IASB で検討されている今後の主要論点がある。これらは、特定の考え方が先行し、投資家や企業といった市場関係者の意見を十分に反映させているとは言えず、我が国として大いに懸念している。今後、投資家、企業等市場参加者を含めた十分な議論と合意形成が必要である。これらは、我が国のみならず、欧米においても国際的に収斂させていくための大きな障害となるものと考えられる。我が国としてはこれまで ASBJ 等が主張してきたところであるが、残念ながら十分認識されているとは言えず、政府、産業界、投資家等市場関係者、ASBJ 等が連携して我が国の考えを IASB に対して主張していくべきである。

### 業績報告(包括利益<sup>19</sup>)

企業の業績報告を、期末と期首における純資産価値の差で表すという包括利益の概念に拠るよう変更することが主張されている。包括利益については、それ自体、賛否意見が分かれるところであるが、加えて、問題としては、現行の純利益の表示を廃止するとともに、未実現損益の実現時におけるリサイクリング<sup>20</sup>を禁止する方向で検討が進められている。

しかしながら、現行の純利益は、実現の概念を根幹に据えており、将来の収益、キャッシュフローの予測を容易にすることができると考える(その点は多くの実証研究でも支持されている)。従って、包括利益の開示を容認するとしても、リサイクリングを認め、現行の純利益を併記することが財務情報の有用性の観点から不可欠である<sup>21</sup>。

実際、企業のみならず投資家にとっては将来の企業価値や収益力を分析、予想する上で、重要な評価、経営指標として純利益が有用であり、また、必要

---

<sup>19</sup> 包括利益:純資産の期間差額(ただし、株主との取引を除く)。

<sup>20</sup> リサイクリング:未実現利益として表示されたものを実現した段階で実現損益へ振り替える処理

<sup>21</sup> IASBは、キャッシュフローの質を将来の予測可能性の差異から、2つに分けており、利用者の将来キャッシュフローの予測に配慮していると主張している。

であるとして、その存続を求める経済界の声は大きい<sup>22</sup>。このような意見は、我が国のみならず、欧米の産業界においても同様の意見であると聞いており、日米欧が連携してIASBに働きかけることが有効である。

### 退職給付会計

現行の退職給付会計は、退職給付債務について見積額を基礎として負債計上するとともに、数理計算上の差異<sup>23</sup>は、一定の方法により将来複数の期間に亘って負債認識することになっている。一方、現在IASBにおいては、数理計算上の差異を即時認識することも含め退職給付会計の見直しが予定されている<sup>24</sup>。

実務上の一定の支持を得ている現行処理を変更し、このような会計処理を採用することは不必要に会計利益のボラティリティを高め、投資家の判断を誤らせる恐れがあるといった意見があり、将来収益予測のための損益情報等の有用性を損なう恐れが強い。

### 金融商品の全面時価会計

金融商品の全面時価会計については、かつて2001年に、JWG<sup>25</sup>草案が多くの関係者の賛同を得られなかった経緯があるが、上記「及び」のプロジェクト（業績報告（包括利益）、退職給付会計）とも同じ視点から、また海外の会計基準設定主体の意見交換から、IASBは依然として金融商品の全面時価会計の導入に熱心であると見受けられる。

しかしながら、本件については、特に負債を時価評価する際、財務報告を行

---

<sup>22</sup> アンケート調査によれば、企業（発行会社）の56%、アナリストや機関投資家の68%が純利益の廃止に反対している。

<sup>23</sup> 数理計算上の差異：年金資産の期待運用収益と実際の運用収益の差や、退職給付債務の数理計算に用いた期首見積数値と期末実績数値との差等により発生した差異。

<sup>24</sup> IASBは数理計算上の差異の実態が未認識処理や遅延認識処理によって不明確になるとの観点から検討を行っているとは主張している。

<sup>25</sup> JWG (Joint Working Group)：アメリカ、イギリス、カナダ、オーストラリア、フランス、ドイツ、ノルウェー、ニュージーランド、日本、IASCの基準設定主体または会計士団体で構成された金融商品の会計基準に関する共同作業組織。

う企業の信用格付けが下がると、負債から利益がでることになるなど、投資家に誤解を与える恐れがある。また、資産においても経営者の保有意図を反映せず、時価の変動を損益として認識するという問題がある。

また、我が国の意見、各国の投資家、産業界といった市場関係者の意見をIFRSに反映できるよう、IASBの理事構成、会計基準策定のデュープロセスを含めて定款を見直し、IASBのガバナンスを改善すべく、働きかけていくべきことは喫緊の課題である。具体的には、会計基準設定主体との連携を強化するとともに、IASBの理事構成についても主要資本市場(日米欧)の代表が参画すべきである。更に、デュープロセスとして論点整理や公開草案に対して寄せられた意見を採用しない場合には、対応方針やその理由を詳細かつ明確に説明するとともに、第三者によるサンセットレビュー手続<sup>26</sup>が行われるよう、定款上に明確に定めるべきである。

---

<sup>26</sup> プロジェクトとして検討し、一定期間経た後に依然として結論が出ない場合には、一旦プロジェクトを中止する手続き。

### 3. 我が国の積極的参画

現在、IASB で検討されている上記の業績報告(包括利益)等各種論点については、IASB の下、共同プロジェクト<sup>27</sup>によって原案が検討されているが、そのほとんどが米国の会計基準設定主体である FASB との間で行われており、企業会計のグローバル・スタンダード作りがIASBと米国との間で主導されているのが現状であると認識せざるを得ない。このような状況下では、我が国の主張や意見が反映されにくい状況になっているものと危機感を感じる。我が国としては下記のような取り組みを行い、グローバル・スタンダード作りに積極的に参画し我が国の主張や意見を反映させるべきである。

なお、IASB の策定する IFRS が自動的に実効ある国際的な企業会計基準となるものではなく、各国はその内容に応じて、全面的又は部分的な受容を改めて決断することとなる。従って、ややもすると IFRS の策定過程について、傍観的になりかねないが、IASB の提案が全く無視しにくい今日、原案段階から我が国の主張を説得的かつ強力に行うことが肝要である。

上述したような我が国の考え方に関して、下記のような取組により、IFRS に反映させたり、IASB のガバナンスの改善を働きかけていくことが必要である。

#### 共同プロジェクトへの参画

他国との相互理解を促進し、我が国の意見を IFRS に反映していくためには、例えば業績報告(包括利益)等に関して、IASB の下での新たな若しくは既存の共同プロジェクトに ASBJ は積極的に参加するとともに、プロジェクトに係るアドバイザーグループ<sup>28</sup>に我が国の専門家を派遣すべきである。各共同プロジェクトやアドバイザーグループに我が国が参画することで、各論点の素案の段階から我が国の主張、意見を組み入れていくことが可能になるとと思われる。

---

<sup>27</sup> 業績報告(包括利益)プロジェクトについては、現在 IASB と FASB とで共同プロジェクトで検討がなされている。

<sup>28</sup> 特定のプロジェクトに関して IASB に専門的に助言をするグループ。

### 概念フレームワーク<sup>29</sup>の策定

個別論点の主張のみでは、異なる価値観に基づく他国の理解を得られにくい。本質的な、また全体的な理解を促すためには、ASBJ を中心に我が国の概念フレームワークを我が国の投資家の視点、経営者の考え方等を十分反映することを前提に、関係する法制度との調整に配慮しつつ、これを作成し海外に発信することが必要である<sup>30</sup>。

更に、現在 IASB において検討されている業績報告(包括利益)等個別論点についてはリサイクリングを認め、現行の純利益を表示するといった現行の我が国会計基準、米国基準等の基本的考え方と整合性をとるように IASB に対して FASB と連携を図り、主張すべきである。

### グローバルネットワークの構築

我が国の主張をより効果的に展開するためには、政府、産業界で欧米とのグローバルなネットワークを構築し、これらの国々と協同して、IASB 等に働きかけていくことが重要である。既存の日欧ビジネスダイアログラウンドテーブル(BDRT)や日米官民ワーキンググループ(WG)等の枠組みを活用することを含め、官民で早急に体制作りを進めるべきである。そのグローバルネットワークを活用して、IASB に対する交渉力を高め、主要論点やガバナンスの改善に関する主張を行っていくべきである。

更に、同様の観点から我が国としては成長著しい中国や韓国等アジア諸国との連携強化を図るべく、アジア諸国との対話を促進するとともに、積極的に企業会計分野で貢献していくべきである。

---

<sup>29</sup> 会計基準を開発するうえでの明文化された概念的枠組み。通常、財務報告の目的、会計情報の質的特徴、財務諸表の構成要素、財務諸表項目の認識及び測定について記されており、個別の会計基準を開発・整備するうえで拠って立つ指標となる。FASB や IASB においては概念フレームワークは明文化されている。

<sup>30</sup> アンケート調査によれば、企業(発行会社)の58%、アナリストの77%、機関投資家の71%が概念フレームワークの作成が必要としている。

## 最後に

我が国の会計基準等や監査実務に関する海外の企業会計関係者の意見を勘案すると、我が国の会計基準のみならず、開示や監査の現状、また我が国会計の基本的考え方や我が国の国際的な収斂に向けた考え方や姿勢等について、海外では十分に理解されていないものと考えらる。

このような状況を改善していくためには、まず我が国の会計基準等の実態や我が国会計の基本的考え方や国際的な収斂に向けた考え方、姿勢等について精力的かつ効果的に海外に向けた PR を行う必要がある。

具体的には、我が国としては関係者が協力、連携して常に対外的に情報発信していく体制を構築し、我が国の会計基準や会計実務に関するレポートや論文を可能な限り英文化するとともに、海外と人的交流を行うことが不可欠である。特に、EC 等外国政府や IASB 等基準設定主体といった海外関係者に対して、我が国の相互承認の考え方、また我が国がこれまで会計基準を国際化し整備してきた努力とその成果である IFRS との同等性について、情報発信していくことは喫緊である。

併せて、国際的な収斂の考え方とそれに向けての努力につき言及することも必要であろう。その理念の下、IFRS に対して主体的に取り組み、IASB で現在検討が進められている業績報告(包括利益)については、我が国の産業界、投資家等市場関係者の意見を十分に反映させるべきであることを主張すべきである。

現在の我が国の企業会計に対する国際的な信認を高めていくためには、更なる会計の理論面における確立やその周知、また単に基準だけの問題ではなく、会計実務に関して厳格な運用がなされていることといった我が国の企業会計をとりまく状況につき透明性の向上を図っていくことが今後の課題である。なお、企業会計の国際的な収斂へ向けて努力していく上で、我が国の会計基準について特定の個別基準の課題<sup>31</sup>もあり得ると考えられる。

---

<sup>31</sup> 以下の点が課題になる可能性があるものと考えられる。

本報告書で取り上げた事項は、我が国企業会計の真の国際化に必要な検討事項を網羅しているわけではない。今後とも、引き続き種々の場で同様な検討が真摯になされることにより、企業会計の国際対応についての国内の関係者の認識の統一が図られるとともに、政府、産業界、ASBJ、監査法人といった関係者の官民一体となった取り組みがなされ、IASB や外国政府等海外の関係者により我が国の企業会計の国際化の進展や更なる国際化に向けた強い意志が理解されることを期待する。

以上

---

リース会計:我が国の会計基準上、所有権移転外ファイナンス・リースに関しては、IFRSと同様、原則資産計上することになっている。例外規定として資産計上しない場合があるが、その際には注記によって資産計上した場合の影響額を表示することになっており、開示される情報としては国際的に遜色ないものと考えられる。但し、我が国においては、その取扱いが実態上常態化しているのが現状である。

ストックオプション会計:IFRSではストックオプションを付与した場合に費用認識をしているが、我が国においてはその取扱いにつき、ASBJにおいて検討中である。

会計上の変更(過年度の遡及修正):会計上の変更があった場合には、IFRSでは過年度の遡及修正を行っているが、我が国では商法上、株主総会での決算の報告あるいは承認を前提として、確定することにしており、確定した配当への影響等を勘案して、過年度の財務諸表の遡及修正はしないことになっている。これは、我が国の会計と商法等の関係といった我が国の制度実態を反映したものである。

(別紙)

### 企業会計の国際対応に関する研究会委員名簿

座長	平松 一夫	関西学院大学学長
座長代理	伊藤進一郎	住友電気工業株式会社顧問
委員	安生 徹	社団法人経済同友会常務理事
	引頭 麻実	大和証券 SMBC 株式会社事業調査部長
	上田 良一	三菱商事株式会社執行役員コントローラー
	梅本 周吉	旭硝子株式会社経理センター長
	遠藤 博志	前社団法人日本経済団体連合会経済本部長
	角田 裕昭	グッド・クリスタル・日本株式会社常勤監査役
	加藤 厚	日本公認会計士協会常務理事
	清水 明彦	株式会社イトヨカ堂執行役員経理部長
	関 哲夫	新日本製鐵株式会社常任顧問
	辻山 栄子	早稲田大学商学部教授
	徳賀 芳弘	京都大学経済学部教授
	中嶋 照樹	帝人株式会社経理・財務室経理部長
	長友 英資	株式会社東京証券取引所常務取締役
	西尾 進路	新日本石油株式会社代表取締役副社長
	西田 裕	トヨタ自動車株式会社経理部主計室主査
	野村 嘉浩	野村證券株式会社企業調査部アナリスト
	福本 寛	花王株式会社会計財務部門管理グループ 部長
	松島 憲之	日興シインググループ証券会社株式調査部マネージング・ディレクター
	弥永 真生	筑波大学ヒューマン科学研究科教授
	山田 浩史	松下電器産業株式会社経理グループ 参事
	クワン・ト. F.	
	クワン・ティン	在日米国商工会議所会長
オブザーバ	西川 郁生	企業会計基準委員会副委員長
	山田 辰己	国際会計基準審議会理事

別添

## 会計基準国際比較要約表

## 目次

はじめに .....	1
財務諸表の表示 .....	2
会計上の変更 .....	3
たな卸資産 .....	4
有形固定資産・投資不動産・借入費用 .....	5
リース会計 7	
減損会計 .....	8
研究開発費および無形資産 .....	9
引当金、偶発債務および偶発資産 .....	10
退職給付 .....	12
自己株式等 .....	13
収益と工事契約 .....	14
国庫補助金 .....	15
法人税等・繰延税金 .....	16
金融商品 .....	17
外貨換算会計 .....	20
企業結合 .....	21
連結財務諸表、持分法およびジョイント・ベンチャー (JV)	
に対する持分 .....	22
中間財務報告 .....	24
キャッシュ・フロー計算書 .....	25
セグメント情報 .....	26
後発事象 .....	27
一株当たり利益 (EPS) .....	28
ストック・オプション .....	29

## はじめに

国際会計基準審議会（IASB）では、EUの国際会計基準（IAS）導入を念頭に、既存の基準の改訂と新基準の開発を急速に進めてきたが、最近その成果が順次公表されている。2004年3月末時点ではそうした会計基準のうち主要なものが一通り出揃ったことから、この時点でわが国会計基準、IAS、そして世界第一の資本市場であり国際的にも大きな影響力を持つ米国の会計基準との関係を概観しておくことは有益なものと考えられる。

このため、本調査報告書では、主要な会計基準について、2004年3月末時点におけるわが国会計基準、IAS および米国基準の現状を調査してそれを比較表の形式にまとめ、わが国の今後の対応策を検討する上での資料を提供している。

なお、本調査報告書利用にあたっての留意事項は以下のとおりである。

- ・ 調査の対象は、2004年3月31日現在で公表されている最新の会計基準であり、その中には現時点で未だ適用対象となっていないものも含まれている。
- ・ 比較表では、会計基準の違いを概括的に、分かり易く表現するために、項目を絞り、また、会計基準の内容の説明もできるだけ簡潔に記載している。このため、会計基準の正確かつより詳細な内容を理解するためには、会計基準の原文にあたる必要がある。

(2004年3月31日現在)

**財務諸表の表示**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
作成すべき財務諸表	<ul style="list-style-type: none"><li>・ 貸借対照表</li><li>・ 損益計算書</li><li>・ 剰余金計算書</li><li>・ キャッシュ・フロー計算書</li><li>・ 附属明細表</li></ul> <p>株主持分変動計算書が含まれていない。</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>・ 貸借対照表</li><li>・ 損益計算書</li><li>・ 株主持分変動計算書</li><li>・ キャッシュ・フロー計算書</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>・ 貸借対照表</li><li>・ 損益計算書</li><li>・ 包括利益計算書（他に含めることも可）</li><li>・ 株主持分変動計算書</li><li>・ キャッシュ・フロー計算書</li><li>・ 附属明細書</li></ul>
基準からの離脱	特に規定はない。	非常に例外的な状況に限って規定がある。	会計基準には特に規定はない。監査基準に規定がある。
比較情報	2会計期間を比較表示する	2会計期間を比較表示する。	貸借対照表は2期、それ以外は3期を比較表示する。
報告期間	証券取引法では年次報告と半期報告が要求される。 東証マザーズにおいては四半期報告が要求される。	少なくとも年1回の作成を要する。半期報告や四半期報告は強制されておらず、各国の規制当局等の要求に従う。	年次報告と四半期報告が要求される。
廃止事業の開示	特に規定はない。	開示を要する。	開示を要する。

**会計上の変更**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
会計上の見積りの変更	<p>会計上の見積りの変更の会計処理は必ずしも明らかではない。</p> <p>会計上の見積りの変更は、追加情報の一つとして、会計方針の記載に併せ注記する。</p>	<p>会計上の見積りの変更の影響は、その変更が影響を与える期間の純損益の算定に含め、過年度には影響させない。</p> <p>当期または将来の期間に重要な影響を及ぼす会計上の見積りの変更は、その内容と金額を開示する。</p>	<p>会計上の見積りの変更は、影響を及ぼす期にその影響額を認識し、過年度の財務諸表には影響させない。</p> <p>将来の数期間に影響を及ぼす見積りの変更に関しては、異常項目前利益、純利益および当期の一株当たり金額に及ぼす影響を開示する。</p>
重大な誤謬	<p>特段の規定はない。</p> <p>ただし、過年度にかかる重大な誤謬の修正額は、誤謬が判明した年度の損益計算書に含まれる。</p> <p>遡及修正を行わず、また、過年度情報の修正再表示も行わない。</p>	<p>重大な誤謬の発見後最初に確定する財務諸表一式において遡及修正する。</p>	<p>誤謬を修正するにあたっては、遡及修正を行う。</p>
会計方針の変更	<p>従来と同様の科目に変更後の数値を計上し、変更の旨および影響額を注記。</p> <p>遡及修正を行わず、また、過年度情報の修正再表示も行わない。</p>	<p>基準等の初めての適用による場合で基準等に移行に関する明確な規定があれば、それによる。そうでない場合または自主的な会計方針の変更の場合には、遡及修正する。</p>	<p>原則として期首現在の会計原則の変更による累積的影響額を、変更を行った年度の損益計算書上、異常項目と純利益の中間に示す。また、その年度の異常項目調整前利益および純利益に与えた影響、プロフォームの異常項目前利益および純利益を追加情報として示す。</p>

(2004年3月31日現在)

**棚卸資産**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
低価基準の適用	原則として、取得原価。ただし、時価が取得原価より著しく下落したときは、回復する見込みがある場合を除き、時価とする。(原価法) 時価が原価よりも下落した場合には、時価を貸借対照表価額とすることができる。(低価法)	棚卸資産は、原価と正味実現可能価額のうち、いずれか低い額で計上する。	棚卸資産の有用性が原価より低下した場合には、その損失を時価(再調達原価)によって把握し、評価減する。
原価配分方法	<ul style="list-style-type: none"><li>・個別法</li><li>・先入先出法</li><li>・後入先出法</li><li>・平均法</li></ul>	個別法の適用がない場合 <ul style="list-style-type: none"><li>・先入先出法</li><li>・加重平均法</li></ul>	個別法が適用されない場合 <ul style="list-style-type: none"><li>・先入先出法</li><li>・平均法</li><li>・後入先出法</li></ul>

(2004年3月31日現在)

**有形固定資産・投資不動産・借入費用(その1)**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
借入費用の資産化	自家建設の固定資産、不動産開発事業のための支出金について認められる。	一定の場合認められる。	一定の場合強制される。
資本的支出と収益的支出	具体的な規準はない。税法規定あり。	当初取得時における認識規準を考慮して資産計上するかどうかを決定する。当初取得時の認識規準は以下のとおりである。 当該資産に関連する将来の経済的便益が企業に流入する可能性が高いこと 企業が当該資産の取得原価を信頼性をもって測定できること 資産計上するための規準がある。	具体的な規準はない。 アスベストや環境汚染に関連する費用については規定がある。
当初認識後の測定	取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した金額で測定する。  「土地の再評価に関する法律」により事業用土地を再評価できる規定があるが、特別の法律に基づく一時的な再評価にすぎない。	原価モデルまたは再評価モデルを選択。 <原価モデル> 取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した金額で測定する。 <再評価モデル> 公正価値からその後の減価償却累計額および減損損失累計額を控除した再評価額で測定する。 再評価が認められている。	取得原価から減価償却累計額および減損損失累計額を控除した金額で測定する(特に具体的な規定はない)。
減価償却方法	所定の方法に従い、計画的、規則的に実施する。 定額法、定率法、級数法、生産高比例法が挙げられている。	資産の経済的便益を消費するパターンを反映して実施する。定額法、定率法、生産高比例法が挙げられている。	規則的かつ合理的な方法によって見積もられた耐用年数にわたって配分する。

(2004年3月31日現在)

**有形固定資産・投資不動産・借入費用(その2)**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
売却予定固定資産の取扱い	直接扱った規定はない(減損の対象になる可能性もある)。	帳簿価額あるいは公正価値から売却費用を控除した金額のいずれか低い方で評価。	帳簿価額あるいは公正価値から売却費用を控除した金額のいずれか低い方で評価。
投資不動産の取扱い	特に規定がないので、有形固定資産として取得原価で評価する。	原価モデルあるいは公正価値モデルを選択。  投資不動産についての規定がある。	特に規定がないので、有形固定資産として取得原価で評価する。

(2004年3月31日現在)

リース会計（借手側の会計処理）

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
リース取引の分類	次の2種類に分けられる。 ファイナンス・リース取引 (1) 所有権移転ファイナンス・リース取引 (2) 所有権移転外ファイナンス・リース取引 オペレーティング・リース取引	次の2種類に分けられる。 ファイナンス・リース取引 オペレーティング・リース取引	次の2種類に分けられる。 キャピタル・リース オペレーティング・リース
ファイナンス・リース（キャピタル・リース）の会計処理	・原則として通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。 ・所有権移転外ファイナンス・リース取引については、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。  所有権移転外ファイナンス・リース取引の特例がある。	通常の売買取引に係る方法に準ずる。	通常の売買取引に係る方法に準ずる。

## 減損会計

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
減損の認識規準	割引前将来キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合には、減損損失を認識する。	回収可能価額が帳簿価額を下回る場合には、直ちに減損損失を認識する。	割引前将来キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合には、減損損失を認識する。
減損の測定規準	減損損失の測定規準として回収可能価額を使用する。帳簿価額と回収可能価額の差額を減損損失とする。	減損損失の測定規準として回収可能価額を使用する。帳簿価額と回収可能価額の差額を減損損失とする。	減損損失の測定規準として公正価値を使用する。帳簿価額と公正価値の差額を減損損失とする。
のれんの減損損失	<p>(1) 減損の兆候がある場合は、のれんが帰属する事業に関連する複数の資産グループにのれんを加えたより大きな単位で減損損失の認識の判定を行う。</p> <p>のれんを加えることによって算定される減損損失の増加額は、原則としてのれんに配分する。</p> <p>(2) のれんの帳簿価額を帰属する事業に関連する資産グループに合理的な基準で配分することができる場合は、各資産グループに配分した上で減損損失の認識を判定する。</p> <p>認識された減損損失は、のれんに優先的に配分し、残額は、帳簿価額に基づく比例配分等の合理的方法により各構成資産に配分する。</p>	<p>(1) のれんは企業結合による取得時に資金生成単位に配分するが、配分できない場合は、検討対象の資金生成単位についてのれんを除く帳簿価額と回収可能価額とを比較。</p> <p>(2) のれんの帳簿価額を資金生成単位に配分できる場合は、のれんの帳簿価額を検討対象の資金生成単位に配分し、年に1度及び兆候のある場合に、のれんの配分後の帳簿価額と回収可能価額とを比較。</p> <p>上記(1)、(2)で回収可能価額が帳簿価額を下回る場合、のれんを配分できる最小単位について減損損失を認識する。認識された減損損失はのれんに優先的に配分し、残額は帳簿価額に基づく比例配分等の合理的方法により各構成資産に配分する。</p>	<p>のれんの減損損失の認識の判定は、以下の2つのステップに分けて実施する。</p> <p>ステップ1： 報告単位の公正価値と帳簿価額を比較 報告単位の公正価値が帳簿価額より小さい場合はステップ2を実施。</p> <p>ステップ2： 報告単位の公正価値から認識、未認識の資産、負債の公正価値を控除してのれんの公正価値を計算し、のれんの計上額がこれを超えている部分を、減損損失として計上する。</p> <p>資産グループが報告単位であり、または、報告単位を含む場合にのみ、資産グループ中にのれんを含めて減損損失の認識の判定を行う。</p> <p>のれんの減損損失の認識の判定を2段階で行う。</p>

## 研究開発費および無形資産

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
研究開発費の処理	発生時の費用として処理。 ただし、新技術・新経営組織の採用、資源の開発、市場の開拓の目的のため特別に支出した金額は、繰延資産として計上できる場合がある。	研究支出は発生時の費用として認識。 開発から生じる無形資産は、一定の判断要件を立証できる場合には資産計上を強制。 開発費は条件付資産法となっている。	発生時の費用として処理。
ソフトウェアの処理	以下の区分ごとに一定の要件を満たしたものを資産計上する。 (1) 受注制作のソフトウェア (2) 市場販売目的のソフトウェア (3) 自社利用ソフトウェア ソフトウェアの性格に応じて、合理的な方法により償却。ただし、毎期の償却額は、残存有効期間に基づく均等配分額を下回らない。	開発費の資産計上の例示として記載があるに留まっている。  ソフトウェア単独の規定はない。	<u>市場に出されるソフトウェア</u> 技術的可能性の確定後の製品マスター制作原価を資産計上。償却は製品ごとに行う。 <u>内部利用目的のソフトウェア</u> 開発費用は、機能向上または機能追加のための開発の場合、開発段階での開発費用を資産計上。原則として定額法で償却。 準備段階等の支出は費用処理。
無形資産の当初認識・測定	取得原価を基礎として計上。 詳細な規定はなし	原価により資産計上。 自己創設ののれん、ブランド、顧客リストなどは発生時に費用処理。	当初、公正価値に基づいて認識、測定。 明確な識別または使用可能年数の決定ができない場合や、企業全体に関連する無形資産(含、のれん)の自己創設、維持、修復のための原価は発生時に費用処理。
無形資産の償却方法および償却期間	無形固定資産は、当該資産の有効期間にわたり、一定の減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分。	償却方法は、経済的便益の消費パターンを反映させなければならないが、適切な方法を適用できない場合には定額法を用いる。不確定の耐用年数を有する無形資産は償却を行わない。	償却方法は、無形資産の経済的便益を消費または使用しきる傾向を反映させ、その傾向を決定できない場合は、定額法を用いる。不確定の耐用年数を有する無形資産は償却を行わない。

(2004年3月31日現在)

**引当金、偶発債務および偶発資産（その1）**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
引当金 (1)定義および認識	<p>負債性引当金と評価性引当金（資産の控除）に分けられ、前者は、債務たる引当金と債務でない引当金に分類される。</p> <p>引当金は、以下の場合に認識する。</p> <p>将来の特定の費用または損失発生が当期以前の事象に起因発生の可能性が高い</p> <p>金額の合理的見積りが可能</p> <p>債務性を持たないものも含まれる。</p>	<p>引当金は、時期または金額が不確実な負債である。</p> <p>引当金は、以下の場合に認識する。</p> <p>過去の事象の結果として現在の（法的あるいは推定的）義務を有している</p> <p>資源の流出の可能性が高い</p> <p>義務の金額が信頼性をもって見積もることができる</p>	<p>偶発損失から生じる見積損失は、次の2つの条件に合致する場合、損益計算書に計上する。</p> <p>貸借対照表日に資産が減損し、または、負債が発生していたということの可能性が高い</p> <p>ことがわかっている</p> <p>損失の金額を合理的に見積もることができる</p>
引当金 (2)測定	<p>合理的な見積りによる。</p>	<p>貸借対照表日における最善の見積りによる。見積りに以下を考慮する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ リスクと不確実性</li> <li>・ 貨幣の時間的価値の影響</li> </ul> <p>債務決済額に影響を与える将来の事象</p> <p>期待値を用いた割引計算も行われる。</p>	<p>合理的な見積りによる。</p>
引当金 (3)認識および測定ルール適用	<p>具体的な名称を与えている他、貸倒引当金、債務保証損失引当金等いくつかの引当金については、具体的な取扱いを個々の基準で設けている。</p> <p>リストラクチャリングに関する引当金についての明確な規定がない。</p>	<p>個々の事例について、引当金の要否を検討している</p> <p>他、 将来の営業損失、 不利な契約、 リストラクチャリングについて個別に規定している。</p>	<p>偶発損失が例示されている他、債務保証の当初認識、リストラクチャリングに関する撤退・処分活動に伴うコストなど、個別に規定が設けられているものがある。</p>

(2004年3月31日現在)

**引当金、偶発債務および偶発資産（その2）**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
偶発債務	偶発債務は、その内容および金額を注記する。	決済のための流出の可能性がほとんどない場合を除き、内容について簡略な説明を開示し、可能であれば、財務的影響額や、流出の総額と時期についての不確実性の内容等について開示する。	偶発損失に対して、（損益計算書）計上を行わない場合でも、損失の生じる可能性が少なくとも合理的にありうるときは、内容、および、損失額または損失の上下限額の見積り等を開示する。
偶発資産	具体的な規定なし。	経済的便益の流入の可能性が高くなった場合、開示が求められる。	利益をもたらす偶発事象について、誤解が無いよう、適切な開示が求められる。

(2004年3月31日現在)

**退職給付**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
年金債務の負債計上	退職給付債務に未認識過去勤務債務及び未認識数理計算上の差異を加減した額から年金資産の額を控除した額を退職給付に係る負債として計上する。	以下により算出した金額がプラスの場合には、負債に計上しなければならない。 - 給付建債務の現在価値 - 未認識の保険数理的損益(益の場合は加算) - 未認識の過去勤務費用 - 年金資産の公正価値	未払年金費用は負債計上しなければならない。 ABO(累積給付債務)の未積立額がある場合には、その金額が負債計上の最低限とされる(最小年金負債)。
退職給付債務	退職給付見込額のうち、期末までに発生していると認められる額を一定の割引率及び残存勤務期間に基づき割り引いて計算する。	当期及び過年度の従業員の勤務から生じた債務を決済するのに必要とされる将来の予想支払額の現在価値(年金資産控除前)。	基本的にはPBO(予測給付債務)を用いている。ただし、ABOの未積立額を負債計上額の最低額としている(最小年金負債)。
過去勤務債務の処理方法	原則として各期の発生額について平均残存勤務年数以内の一定の年数で按分した額を每期費用として処理する。 退職従業員に係る分は、即時に費用処理可。	受給権利確定までの平均期間にわたり定額償却する。 すでに権利確定しているものについては、即時償却する。	現役従業員に係る過去勤務債務は個人別の残存勤務年数または平均残存勤務年数にわたり定額償却する。 退職従業員に対する分も、残存余命にわたり繰延償却する。
数理計算上の差異の処理方法	原則として、各期の発生額について平均残存勤務年数以内の一定の年数で按分した額を每期費用処理する。 基礎率に重要な変動が生じていない場合には、見直し不要。	未償却累計額のうち、年金債務と年金資産のいずれか大きい方の10%以内に収まる部分は償却しなくてもよい(回廊アプローチ)。 10%超過分は、従業員の残存勤務年数にわたる均等償却が最低限要求される。	未償却累計額のうち、年金債務と年金資産のいずれか大きい方の10%以内に収まる部分は償却しなくてもよい(回廊アプローチ)。 10%超過分は、従業員の残存勤務年数にわたる均等償却が最低限要求される。

(2004年3月31日現在)

**自己株式等**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
自己株式の表示	資本の部から控除して表示する。	資本の部から控除して表示する。	資本の部から控除して表示する。
新株予約権（発行者側）	負債の部に計上する。 権利行使がなされたときは資本に振り替え、権利行使がなされずに期限が到来したときは利益で処理する。	持分金融商品であり、資本の部に計上する。	持分金融商品であり、資本の部に計上する。
負債と資本の区分	負債と資本の定義が示されておらず、明確に定めた基準はない。	持分金融商品について、資本に含める場合の規定がある。	負債と資本の双方の性格を有する金融商品について、負債に含める場合の規定がある。

**収益と工事契約**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
収益の認識(総論)	実現主義が採用されている。 実現の要件は、一般的に、以下とされている。 財貨または役務の提供 現金等価物等の取得	資産の増加または負債の減少に関連する将来の経済的便益が生じ、かつ、これを信頼性をもって測定できる場合に、損益計算書に認識される。  資産負債アプローチに準拠していると思われる。	(1) 実現したまたは実現可能および (2) 稼得される という二つの要件を考慮する。 <u>収益認識の要件</u> (SAB 104) (1) 取り決めが存在しているという説得力ある証拠の存在 (2) 物件の引渡しまたはサービスの履行 (3) 販売価格が固定もしくは決定可能 (4) 回収が合理的に保証されている
収益の認識 - 商品の販売	実務では、引渡基準、発送基準又は出荷基準等、商慣習によって販売の事実があったと認められるときに収益として認識されている。	重要なリスク及び経済価値が買手に移転する等5つのすべての条件が達成されたときに認識。(多くの場合、法律上の所有権や占有の買手への移転と同時に起こる。)	収益及び利得を認識する場合として具体的な7つの例を示している。
収益の認識 - 役務の提供	1回限りの役務に関するものは役務の提供が完了した時点で認識されている。一定の契約により継続的に提供する役務に関しては、時間の経過に基づいて収益を認識する。	原則として進行基準が採用されている。	役務の提供に応じてなされると解される。
工事契約の収益認識	長期の請負工事については、工事進行基準または工事完成基準のいずれかを選択適用	(1) 工事契約の結果を信頼性をもって見積可能 工事進行基準を採用。進捗度に応じて認識 (2) 信頼性をもって見積ることが不可能 実際発生原価のうち回収可能と見込まれる金額まで認識  工事完成基準の採用を認めていない。	長期の請負契約の場合、一般的に (1) 完成までの原価見積りと進捗度が合理的に信頼可能ならば工事進行基準が望ましい。 (2) 信頼のおける見積りに欠ける、固有の障害によって予測値等が疑わしい場合には、工事完成基準が望ましい。

(2004年3月31日現在)

### 国庫補助金

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
国庫補助金の会計処理の概要	<p>国庫補助金は資本剰余金ではなく、一般に受入時に利益として認識する。</p> <p>固定資産の取得の場合、圧縮記帳が認められる。圧縮の方法としては、</p> <p>直接減額方式</p> <p>利益処分方式</p> <p>がある。</p> <p>直接減額方式の場合、利益が一時に認識されないが、利益処分方式の場合、利益が一時に認識される。</p>	<p>国庫補助金は、(a)企業が補助金交付の付帯条件を満たすことおよび(b)補助金の交付を受けること、について合理的な保証が得られるまで認識しない。</p> <p>国庫補助金は、補償される関連費用と対応させるため、必要な期間にわたり規則的に利益として認識する(インカム・アプローチ)。</p> <p>貸借対照表の表示方法として、</p> <p>繰延収益として表示する方法</p> <p>資産の帳簿価額から減額する方法</p> <p>のいずれかを選択できる。</p>	<p>国庫補助金の認識規準は規定されていないため、一般的な収益認識の指針に従う。</p> <p>一般に、IAS 20の規定と整合していると考えられる。</p>

(2004年3月31日現在)

法人税等・繰延税金

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
繰延税金資産・負債の認識	一時差異および税務上の繰越欠損金等に係る税金の額は、将来回収または支払が見込まれない額を除き繰延税金資産・負債として計上。	繰延税金負債は、一部の例外を除き、すべての加算一時差異について認識。 繰延税金資産は、将来、減算一時差異を利用できる課税所得が生ずる可能性が高い範囲内で原則としてすべての減算一時差異について認識。税務上の繰越欠損金等についても対象。	すべての一時差異ならびに繰越欠損金および繰越税額控除について、繰延税金負債または資産を認識。 繰延税金資産の一部または全部が実現しない「可能性が高い」(50%を超える可能性)場合には評価性引当金により繰延税金資産を減額。
繰延税金資産・負債の貸借対照表における表示	関連した資産・負債の分類に基づいて、流動・固定に分類。繰越欠損金等にかかる繰延税金資産は、翌期解消見込みのものは流動資産、それ以外は投資その他の資産として表示。 流動の繰延税金資産・負債および固定の繰延税金資産・負債はそれぞれ相殺するが、異なる納税主体の繰延税金資産・負債は、相殺しない。	財務諸表上、資産・負債を流動・非流動に区別しているときは、繰延税金資産・負債を流動資産・負債に分類してはならない。 次の場合にのみ繰延税金資産・負債を相殺表示する。 (1) 相殺する法律上強制力のある権利を有し、かつ、 (2) 純額で決済を行う意図を有する場合。	関連した資産または負債の分類に基づいて、流動・固定に分類。繰越欠損金等にかかる繰延税金資産は、その一時差異が解消されると予想される日に従い分類。 企業内の特定の納税主体についてならびに特定の税務行政区内では、すべての流動の繰延税金資産負債および固定の繰延税金負債・資産を相殺表示

(2004年3月31日現在)

**金融商品(その1)**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
金融資産の消滅 の認識 - 支配の移転	金融資産は契約上の権利に対する支配の移転時に、その消滅を認識する。 支配の移転には倒産隔離が要求される。	金融資産は、まずリスクと経済価値のほとんどすべてが移転したかどうかで判断を行い、その判断を行えない場合には支配と継続的関与の存在により判断を行う(ただし、パススルー取引は例外)。  最初に、リスクと経済価値の移転による消滅の認識の判断を行う。支配の移転には倒産隔離は要求されない。	金融資産は譲渡人の支配の移転時に、その消滅を認識する。 支配の移転には倒産隔離が要求される。
有価証券の評価 有価証券の区分 - 売買目的有価証券	(1) 売買目的有価証券 時価で評価し、評価差額は当期の損益で処理する。	(1) 損益計算書を通じて公正価値で測定する金融資産・負債 公正価値で測定し、その変動額は当期の損益で処理する。 どのような金融商品であっても、当初認識時にこの区分に指定できるが、その後の振替は禁止されている。	(1) 売買目的有価証券 公正価値で測定し、その変動額は当期の損益で処理する。
- 満期保有目的の債券	(2) 満期保有目的の債券 償却原価で評価	(2) 満期保有目的投資 償却原価で測定	(2) 満期保有目的の債券 償却原価で測定

## 金融商品(その2)

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
- その他有価証券	<p>(3) その他有価証券 時価(期末日の時価、期末日前1ヵ月の市場価格の平均も可)評価し、評価差額は洗替方式に基づき、全部資本直入法、部分資本直入法、のいずれかで処理する。</p> <p>時価として期末日前1ヵ月の市場価格の平均を採用可。また、部分資本直入法(評価損のみをP/L処理する方法)によることも可。</p>	<p>(3) 売却可能金融資産 公正価値で測定し、その変動額は株主持分変動計算書を通じて、直接、資本の部で処理する。</p>	<p>(3) 売却可能有価証券 公正価値で測定し、その変動額はその他の包括利益で処理する。</p>
有価証券の減損処理	時価が著しく下落した場合、回復の見込みがある場合を除き、減損処理を行う。	減損している客観的な証拠がある場合、減損処理を行う。	償却原価を下回る公正価値の下落が一時的でない場合、減損処理を行う。
- 減損損失の戻入れ	減損損失の戻入れは認められない。	減損損失の戻入れは、売却可能金融資産のうち持分金融商品について認められないが、負債金融商品については認められる場合がある。	減損損失の戻入れは認められない。
債権の評価 - 債権の区分および貸倒見積高の算定	<p>債権は貸倒見積高の算定方法により、以下の3区分に分けられる。</p> <p>(1) 一般債権：貸倒実績率法 (2) 貸倒懸念債権：財務内容評価法、キャッシュ・フロー見積法のいずれかによる。 (3) 破産更生債権等：財務内容評価法</p>	<p>減損している客観的な証拠があり、かつ、帳簿価額が回収可能価額の見積額を超える場合、減損したと判断される。</p> <p>この場合、将来キャッシュ・フローの実効利率による割引現在価値まで評価減する。</p>	<p>減損の可能性が高く、その合理的な金額が見積可能な場合、損失を計上する。</p> <p>個別の債権の元利金が契約どおりに回収できない可能性が高い場合は、将来キャッシュ・フローの実効利率による割引現在価値まで評価減する。</p> <p>なお、実務の便宜を考慮し、債権の公正価値、または担保の公正価値による測定も認められる。</p>

(2004年3月31日現在)

**金融商品(その3)**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
デリバティブ取引の評価(ヘッジ目的のものは除く)	時価で評価し、評価差額は当期の損益で処理する。	公正価値で測定し、その変動額は当期の損益で処理する。	公正価値で測定し、その変動額は当期の損益で処理する。
ヘッジの種類とヘッジ会計の方法	ヘッジ取引には、ヘッジ対象の資産または負債の相場変動を相殺するもの(公正価値ヘッジに相当)とキャッシュ・フローの変動を回避するもの(キャッシュ・フロー・ヘッジに相当)の2つがある。 ヘッジ会計の方法としては、繰延ヘッジ会計を原則とする。その他有価証券のみ、時価ヘッジ会計の適用も認められている。 また、金利スワップについての特例処理がある。  繰延ヘッジ会計を原則としている。	以下のヘッジに区分される。 (1) 公正価値ヘッジ ヘッジ対象の資産または負債、確定約定のリスクに起因する部分の帳簿価額を修正し、損益を計上する。 ヘッジ手段については、当期の損益で処理する。 (2) キャッシュ・フロー・ヘッジ 将来の予定取引等のヘッジであり、ヘッジ手段に生じた損益のうちヘッジとして有効な部分は、株主持分変動計算書を通じて、直接、資本の部で処理する。	以下のヘッジに区分される。 (1) 公正価値ヘッジ ヘッジ対象の資産または負債、確定約定のリスクに起因する部分の帳簿価額を修正し、損益を計上する。ヘッジ手段については、当期の損益で処理する。 (2) キャッシュ・フロー・ヘッジ 将来の予定取引等のヘッジであり、ヘッジ手段に生じた損益のうちヘッジとして有効な部分は、その他の包括利益で処理する。
- ポートフォリオ・ヘッジ		金利リスクのポートフォリオ・ヘッジ(いわゆるマクロヘッジ)に対し、別途、公正価値ヘッジの適用を認めている。	
複合金融商品 - 組込デリバティブ	組込デリバティブのリスクが現物の金融資産または金融負債に及び可能性がある場合(利付金融資産では当初元本が減少する可能性がある場合)、区分処理する。	組込デリバティブの経済的特徴とリスクが主契約のそれらと密接に関連しない場合、区分処理する。	組込デリバティブの経済的特徴とリスクが主契約のそれらと密接に関連しない場合、区分処理する。

(2004年3月31日現在)

**外貨換算会計**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
外貨建取引のヘッジ	ヘッジ会計の適用は認められる。 なお、ヘッジ会計の要件を満たす場合には、当分の間、振当処理も認められる。	ヘッジ会計の適用は認められる。 振当処理は、認められない	ヘッジ会計の適用は認められる。 振当処理は、認められない。
在外活動の分類	在外支店と在外子会社に分類する。法律的な視点による。	機能通貨アプローチにより、在外活動の機能通貨が報告通貨と一致するかどうかで分類する。	機能通貨アプローチにより、在外活動の機能通貨が報告通貨と一致するかどうかで分類する。
在外子会社等の財務諸表項目の換算 - 資産および負債  - 収益および費用	いわゆる決算日レート法を用いる。  決算時の為替相場  期中平均相場。ただし、決算時の為替相場でも可。	いわゆる決算日レート法を用いる。  決算時の為替相場  取引時の為替相場。なお、当期の適切な平均相場も可。	いわゆる決算日レート法を用いる。  決算時の為替相場  取引時の為替相場。なお、当期の適切な平均相場も可。
のれんおよび子会社等の取得時の簿価修正額の取扱い	のれんは、親会社の（邦貨での）資本連結手続上において生ずるものであり、邦貨で認識される。 資本連結手続上、在外子会社の資産および負債の時価評価によって生じた簿価修正額は、每期決算時の為替相場により円換算する。	在外経済主体において資産、負債として計上され、毎期決算時の為替相場によって換算される。	在外経済主体において資産、負債として計上され、毎期決算時の為替相場によって換算される。

(2004年3月31日現在)

**企業結合**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
企業結合の分類と基本的な会計処理	「取得」と「持分の結合」を分類し、前者にはパーチェス法、後者には持分プーリング法を適用する。  持分プーリング法を適用する場合がある。	「取得」と「持分の結合」を分類せず、すべての企業結合にパーチェス法を適用する。	「取得」と「持分の結合」を分類せず、すべての企業結合にパーチェス法を適用する。
パーチェスの会計処理 - 正ののれんの処理	20年以内のその効果の及ぶ期間にわたり定期的に償却。  のれんは定期的に償却する。	償却してはならず、毎年または事象や状況変化により減損の可能性が減損の可能性が示されている場合にはより頻繁に、減損テストをしなければならない。	償却してはならず、毎年または事象や状況変化により減損の可能性が減損の可能性が示されている場合にはより頻繁に、減損テストをしなければならない。
パーチェス法の会計処理 - 負ののれんの処理	負債として認識 20年以内の取得の実態に基づいた適切な期間で定期的に償却。  負ののれんは定期的に償却する。	認識しない。 (a) 識別可能資産・負債および偶発負債の認識・測定を見直す (b) それでも残る差額は直ちに利益を認識	認識しない。 資産(一定のものを除く。)から按分控除し、控除しきれない場合の残高は異常利益

(2004年3月31日現在)

**連結財務諸表、持分法およびジョイント・ベンチャー（JV）に対する持分（その1）**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
連結の範囲	原則としてすべての子会社を連結する。 意思決定機関を「支配」しているかどうかにより、子会社を判定する。以下の場合、反証がない限り、子会社に該当する。 議決権の過半数を実質的に所有 100分の50以下であっても、高い比率の議決権を有しており、かつ、意思決定機関を支配している一定の事実が認められる場合	原則として、国内および国外のすべての子会社を連結する。 「支配」（ある企業の活動から便益が得られるように、当該企業の財務方針および営業方針を左右する力）の存在により子会社を判定する。議決権の過半数所有以外にも、一定の事実により支配が存在する場合がある。	原則として、議決権の過半数を所有するすべての子会社を連結する。  持株基準を採用している。
特別目的会社等の取扱い	一定の要件を満たす特別目的会社は、出資者および特別目的会社に資産を譲渡した会社の子会社に該当しないものと推定される。	企業と特別目的事業体（SPE）の関係の実質が、SPEがその企業に支配されていることを示している場合には、当該SPEを連結する。	一定の要件を満たす適格SPE（QSPE）は、資産の譲渡人にとって連結の範囲外とする。 QSPEに該当しないSPEが変動持分事業体（VIE）に該当すれば、変動持分保有者の中の第一受益者がVIEを連結する。
連結手続			
連結会社間取引	連結会社間債権・債務残高、取引高を消去する。 未実現利益は、ダウストリームは全額消去、アップストリームは持分消去する。	連結会社間債権・債務残高、取引高を消去する。 未実現利益は全額消去する。	連結会社間債権・債務残高、取引高を消去する。 未実現利益は、全額消去も持分消去も認められている。
会計方針の統一	同一環境下で行われた同一性質の取引は、原則として、統一する。 在外子会社が採用する会計処理が所在地国の会計基準で認められている場合には、統一を求めない。	同様の状況における類似取引およびその他の事象には、統一的な会計方針を用いなければならない。	規定なし。（統一することは自明とされている）

(2004年3月31日現在)

**連結財務諸表、持分法およびジョイント・ベンチャー（JV）に対する持分（その2）**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
少数株主持分の表示	少数株主持分は、負債の部の次に区分して記載する。少数株主損益は、純損益計算の区分に表示する。	少数株主持分は、資本の中で親会社持分とは区別して表示する。少数株主損益は、損益計算書において、当期純利益の配分として、親会社帰属利益と区分して表示する。  資本の部に表示する。	規定なし  (実務に委ねられている。)
持分法適用対象	非連結子会社および関連会社への投資。  以下の場合、関連会社に該当する。  議決権の20%以上を有している、または20%未満でも、一定の議決権を有し、重要な影響を与えることのできる一定の事実が認められる	関連会社への投資に適用される。  関連会社は、子会社およびJVに該当せず、重要な影響を与えることができるもの。議決権の20%以上所有している場合、反証のない限り、重要な影響を有しているものと推定される。	合併会社に対する普通株式への投資および重要な影響を与えることのできる会社に対する普通株式への投資に適用される。  議決権の20%以上所有している場合、反証のない限り、重要な影響を有しているものと推定される。
共同支配企業の取扱い	関連会社として持分法が適用される。	以下のいずれかによる。  (a) 比例連結  (b) 持分法	合併会社として持分法が適用される。

(2004年3月31日現在)

### 中間財務報告

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
会計年度中に不均等に発生するコスト	年度の財務諸表の作成に際して適用されないような営業費用の繰延処理及び繰上計上は認められない。	年度の財務諸表の作成に際して適用されないような営業費用の繰延処理及び繰上計上は認められない。	年次報告の目的上費用処理された原価が明らかに2期あるいはそれ以上の中間期に貢献する場合(例:年次の大修繕)は、年度の原価の適当な部分を見越しや繰延べの方法によって各中間期に賦課する。
季節的、循環的あるいは臨時に収受される収益	売上または役務提供の収益は、会計年度全体に対して用いられるのと同じ基準で中間期に稼得されたと認識する。	売上または役務提供の収益は、会計年度全体に対して用いられるのと同じ基準で中間期に稼得されたと認識する。	売上または役務提供の収益は、会計年度全体に対して用いられるのと同じ基準で中間期に稼得されたと認識する。

(2004年3月31日現在)

**キャッシュ・フロー計算書**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
キャッシュ・フロー計算書の形式	営業活動 投資活動 財務活動の3区分に分けて表示する。	営業活動 投資活動 財務活動の3区分に分けて表示する。	営業活動 投資活動 財務活動の3区分に分けて表示する。
資金の範囲	現金および現金同等物	現金および現金同等物	現金および現金同等物
営業活動によるキャッシュ・フローの表示方法	直接法と間接法の選択適用が認められている。	直接法が勧奨されているが、間接法も認められる。	直接法が勧奨されているが、間接法も認められる。
利息・配当金の表示	受取利息・配当金：営業活動または投資活動 支払利息：営業活動または財務活動 支払配当金：財務活動	受取利息・配当金：営業活動または財務活動 支払利息：営業活動または財務活動 支払配当金：営業活動または財務活動	受取利息・配当金：営業活動 支払利息：営業活動 支払配当金：財務活動

(2004年3月31日現在)

**セグメント情報**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
セグメント区分の方法	<p>(事業の種類別)</p> <p>製品の種類・性質、製造方法、販売市場等の類似性を考慮</p> <p>(所在地別)</p> <p>地理的近接度、経済活動の類似性、事業活動の相互関連性等を考慮</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・リスクとリターン(収益性)の相違で区分</li> <li>・会社の組織構成および内部財務報告システムに着目(マネジメント・アプローチ)</li> <li>・事業別または地域別のいずれかによる</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・会社の組織構成と内部財務報告システムに基づいて「オペレーティング・セグメント」を識別(マネジメント・アプローチ)</li> <li>事業別、地域別以外の区分であってもよい</li> </ul>
開示項目	<p><u>事業の種類別</u></p> <p>売上高、営業利益(or 経常利益)等の他、事業の区分方法、各区分に属する主な製品の名称等を開示する。</p> <p><u>所在地別</u></p> <p>売上高、営業利益(or 経常利益)等を開示する他、国または地域の区分方法、その区分に属する主要な国または地域を開示する。</p> <p><u>海外売上高</u></p> <p>日本以外の国または地域における海外売上高を開示する。</p>	<p><u>基本的報告書様式</u></p> <p>収益(売上) 損益(通常は営業損益)等の他、財務諸表との調整を開示する。</p> <p><u>補足的報告様式</u></p> <p>外部売上高、資産総額、資本的支出を開示する。</p>	<p><u>一般的情報</u></p> <p>セグメント区分の判定要素、製品・用役の種類等を開示する。</p> <p><u>セグメント別損益・資産およびその測定基準に関する情報</u></p> <p>外部顧客からの収益、他のセグメントからの収益等を開示する。</p> <p><u>財務諸表との調整表</u></p> <p>セグメント別収益、損益等の合計額と、財務諸表との調整表を開示する。</p> <p><u>全社的情報</u></p> <p>製品郡ごとの売上高、地域別の外部売上高および長期性資産残高、主要顧客への依存に関する情報を開示する。</p>

(2004年3月31日現在)

**後発事象**

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
配当	後発事象として扱わず、利益処分計算書に記載する。	後発事象として扱う。	後発事象として扱う。

(2004年3月31日現在)

一株当たり利益 (EPS)

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
開示する「一株当たり利益」	「一株当たり当期純利益、(純損失)金額」、「潜在株式調整後一株当たり当期純利益金額」の二種類のEPS情報が求められる。	「基本的一株当たり利益」および「希薄化後一株当たり利益」の二種類のEPSを、継続事業からの利益(親会社帰属分)および当期純利益(親会社帰属分)について開示する。	「基本的一株当たり利益」および「希薄化後一株当たり利益」の二種類のEPSを、継続事業からの利益および当期純利益について開示する。
株式分割等により株式数が増減した場合のEPSの開示	前期首に株式分割等が行われたと仮定して算定した前期のEPSを当期の財務諸表の注記として開示する。 遡及修正しない	提示されている全期間のEPSの計算は遡及的に調整し、再表示する。	提示されている全期間のEPSの計算は遡及的に調整し、再表示する。

(2004年3月31日現在)

ストック・オプション

項目	日本基準	国際会計基準	米国基準
費用の測定方法	規定なし  (新株予約権の発行側は、発行価額により負債計上するが、商法上、ストック・オプションは無償発行とされるため、発行価額はゼロとなり、費用も負債も認識されない。)	付与日現在の付与した持分金融商品の公正価値(利用可能であれば市場価格を基礎とし、そうでない場合には評価技法を用いて見積もる)を参照して取引を測定する。	・発行された持分証書の公正価値で認識・測定(株式オプションを付与日現在におけるオプション・プライシング・モデルを使用して見積もる)(原則) ・費用測定日における当該オプションの本源的価値で測定(例外)