

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

Japanese Companies' First-time Adoption of IFRS and Effects of Goodwill

山下 奨
Sho YAMASHITA

要 旨

連結財務諸表にIFRSを任意適用する日本企業が徐々に増えつつある。本稿では、期末決算において日本基準からIFRSへ移行した任意適用企業8社のIFRSの初度適用の注記を観察し、その傾向を見たいうで、IFRSの初度適用の注記でほとんどの企業で取り上げられているのれんについて、連結財務諸表に対する影響を分析している。その結果、純資産のれん比率や営業利益のれん償却比率等を通して、連結貸借対照表においても連結損益計算書においても、のれんの非償却は影響がないとはいえないことがわかった。

キーワード：国際財務報告基準（IFRS）、任意適用、初度適用、企業結合会計、のれん、非償却

1 はじめに

日本では、2009年の「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」（以下、連結財務諸表規則）の改正により、一定の条件を満たした企業には、2010年から指定国際会計基準として国際財務報告基準（IFRS）による連結財務諸表作成が認められている。連結財務諸表規則第1条の2第1項第2号に掲げる「特定会社」の要件を満たす企業は、第93条に規定される指定国際会計基準である国際会計基準（IFRS）に準拠して連結財務諸表を作成することができる。本稿での「任意適用」は、単に自発開示ではなく、この定めに従った適用という狭い意味で用いる。

この「特定会社」の要件は、2013年6月に企業会計審議会から公表された「国際会計基準（IFRS）

への対応のあり方に関する当面の方針」において要約されており、(1) 上場していること、(2) IFRS による連結財務諸表の適正性確保への取組・体制整備をしていること、(3) 国際的な財務活動又は事業活動を行っていること、とされている⁽¹⁾。

日本における IFRS 適用会社について、東京証券取引所（東証）のウェブサイト⁽²⁾で掲載されている IFRS 早期適用・早期適用予定会社一覧によれば、2013年9月時点で、次の①～③のとおり、IFRS 早期適用は16社、IFRS 早期適用予定会社は5社とされている。

- ① 期末決算に適用済み 11 社：日本電波工業、HOYA、住友商事、日本板硝子、日本たばこ産業（JT）、ディー・エヌ・エー（DeNA）、アンリツ、SBI ホールディングス、マネックスグループ、双日、丸紅
- ② 四半期決算に適用済み 5 社（上記除く）：トーセイ（2013年11月期第1四半期より）、中外製薬（2013年12月期第1四半期より）、楽天（2013年12月期第1四半期より）、ネクソン（2013年12月期第1四半期より）、ソフトバンク（2014年3月期第1四半期より）
- ③ 導入予定 5 社：旭硝子（2013年12月期予定）、アステラス製薬（2014年3月期予定）、武田薬品工業（2014年3月期予定）、小野薬品工業（2014年3月期予定）、LIXIL グループ（2016年3月期予定）

これらの IFRS 任意適用企業（2013年9月現在）について、決算短信等への任意適用開始時期、IFRS 適用前に適用していた基準、プレスリリース等の形で任意適用を発表した日をまとめると、図表1～3のとおりである。IFRS 前の適用基準は、日本基準または米国会計基準である⁽³⁾。プレスリリース等の任意適用発表日は、おおむね取締役会での決議が行われた日のようである。

図表1 期末決算への IFRS 任意適用企業（2013年9月現在）

会社名	任意適用開始時期	IFRS 前の適用基準	プレスリリース等の任意適用発表日
日本電波工業	2010年3月期	日本基準および IFRS（英語版アニュアルレポート）	2010年5月13日
HOYA	2011年3月期	日本基準	2011年1月31日
住友商事	2011年3月期☆	米国会計基準	2010年12月1日

(1) この要件は、2013年6月に企業会計審議会から公表された「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」により、緩和される方向である。具体的には、(1)と(3)が削除される予定である。その任意適用の拡大を見据えて、準備をしているところもある。たとえば、日本取引所は、(1)上場と(3)国際的な活動の両方を満たしていないが、2015年3月期の IFRS 適用を目指して準備をしていると7月の（CEO 齊藤惇氏による）記者会見で示されている。

(2) URL は次のとおりである。<http://www.tse.or.jp/rules/ifrs/info.html>

(3) 不統一のようにも見えるが、日本基準、米国会計基準、IFRS のいずれの用語も決算短信の表紙の用語法に従ったものである。

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

日本板硝子	2012年3月期	日本基準	2010年11月4日
日本たばこ産業 (JT)	2012年3月期	日本基準	2012年2月29日
ディー・エヌ・エー (DeNA)	2013年3月期	日本基準	2012年2月7日
アンリツ	2013年3月期	日本基準	2012年4月26日
SBIホールディングス	2013年3月期	日本基準	2012年4月26日
マネックスグループ	2013年3月期	日本基準	2013年1月29日
双日	2013年3月期☆	日本基準	2013年3月28日
丸紅	2013年3月期☆☆	米国会計基準	2013年2月1日

※☆は有価証券報告書より適用開始（決算短信は前の基準を適用）。☆☆は2014年3月期第1四半期決算短信開示とともに2013年3月期決算短信を開示して適用開始。無印のその他の企業は決算短信から適用開始（東証IFRS早期適用・早期適用予定会社一覧および各社プレスリリース等をもとに作成）

図表2 四半期決算からIFRS任意適用を開始した企業（2013年9月現在）

会社名	任意適用開始時期	IFRS前の適用基準	プレスリリース等の任意適用発表日
日本板硝子	2012年3月期第1四半期	日本基準	2010年11月4日
ディー・エヌ・エー (DeNA)	2013年3月期第1四半期	日本基準	2012年2月7日
アンリツ	2013年3月期第1四半期	日本基準	2012年4月26日
SBIホールディングス	2013年3月期第1四半期	日本基準	2012年4月26日
トーセイ	2013年11月期第1四半期	日本基準	2013年2月22日
中外製薬	2013年12月期第1四半期	日本基準	2012年12月14日
楽天 (JASDAQ)	2013年12月期第1四半期	日本基準	2012年12月20日
ネクソン	2013年12月期第1四半期	日本基準	2013年4月22日
ソフトバンク	2014年3月期第1四半期	日本基準	2013年1月31日
丸紅	2014年3月期第1四半期	米国会計基準	2013年2月1日

※薄い網掛けは期末決算に適用済みの企業

（東証IFRS早期適用・早期適用予定会社一覧および各社プレスリリース等をもとに作成）

図表3 IFRS任意適用予定の企業（2013年9月現在）

会社名	任意適用開始時期	IFRS前（現在）の適用基準	プレスリリース等の任意適用発表日
旭硝子	2013年12月期	日本基準	2013年2月7日
アステラス製薬	2014年3月期	日本基準	2013年2月28日
武田薬品工業	2014年3月期	日本基準	2013年5月9日
小野薬品工業	2014年3月期	日本基準	2013年5月13日
LIXILグループ	2016年3月期	日本基準	2013年9月17日

（東証IFRS早期適用・早期適用予定会社一覧および各社プレスリリース等をもとに作成）

東証 IFRS 早期適用・早期適用予定会社一覧では上記に限られているが、潜在的にはより多くの企業が導入を予定していると思われる。そのソースとしては、たとえば、①プレスリリース等の形式ではない企業による発行物、②新聞・雑誌の企業関係者のインタビュー記事、③その他報道がある。

①のプレスリリース等の形式ではない企業による発行物において、CFO 等による IFRS 適用への言及がある場合もある。たとえば、三井物産については、アニュアルレポート 2012 に CFO のインタビューがあり、そこで 2014 年 3 月期の導入が言及されている。電通は、平成 25 (2013) 年 3 月期決算短信において、平成 27 (2015) 年 3 月期を目標として IFRS の任意適用を検討していることを明示している⁽⁴⁾。

②の新聞・雑誌の企業関係者のインタビュー記事等において、CFO 等による IFRS 適用への言及がある場合もある。たとえば、三菱商事については、2010 年 11 月 17 日付の CFO へのインタビューにおいて、IFRS 適用の発言をしている。

③のその他報道では、他にもさまざまな企業が導入予定ではないかとされている。上記の企業のほか、たとえば、日本経済新聞によれば、伊藤忠商事、第一三共、エーザイなどがいずれも 2014 年 3 月期に (2012 年 6 月 19 日付朝刊)、ホンダや八千代工業などが 2015 年 3 月期に (2012 年 8 月 17 日付朝刊)、セイコーエプソンが 2015 年 3 月期に (2012 年 8 月 31 日付朝刊)、リコーが 2015 年 3 月期に (2012 年 10 月 16 日付朝刊)、それぞれ早期適用する見込みとされている。また、日刊工業新聞 2012 年 7 月 17 日付によれば、三菱商事、三井物産、丸紅の大手商社 3 社が 2014 年 3 月期から、伊藤忠商事が同時期か 15 年 3 月期から、豊田通商が 15 年 3 月期から、それぞれ導入の見込みで、移行準備を進めている双日と、IFRS 採用済みの住友商事を含め、大手 7 社すべてが IFRS 導入する見込みであるとされている。東洋経済会社四季報ワイド版においても、予定中の企業等が取り上げられている。

これらの IFRS 任意適用予定といわれている企業をまとめると、図表 4 のとおりである。

図表 4 IFRS 任意適用予定といわれている企業 (上記以外)

会社名	任意適用開始時期 (予定)	IFRS 前の適用基準
バッファロー	2014 年 3 月期	日本基準
第一三共	2014 年 3 月期	日本基準
三井物産	2014 年 3 月期	米国基準
三菱商事	2014 年 3 月期	米国基準
センコー	2014 年 3 月期	日本基準

(4) 直接の動機とは書いていないものの、特にのれんの非償却について言及されているところは、注目すべき点であろう。

日本企業の IFRS の初度適用とのれんの影響

日本オフィス・システム	2015年3月期	日本基準
エフ・シー・シー	2015年3月期	日本基準
トヨタ紡織	2017年3月期	日本基準
大日本住友製薬	2017年3月期	日本基準
JX ホールディングス	2017年3月期	日本基準
キトー	2017年3月期	日本基準
ビジョン	2018年3月期	日本基準
カイノス	2018年3月期	日本基準

※あくまで予定と報道等がなされているものであり、確定したものではない。

(会社四季報(ワイド版)2013年2集などをもとに作成)

東証のIFRSに関する参考情報によれば、いくつかの企業から、IR情報での自発的なIFRS財務諸表が開示されている。たとえば、三井住友フィナンシャルグループは、2010年10月21日に、NYSEへの上場準備資料として提出した米国証券取引委員会宛登録届出書(Form 20-F)において作成したIFRS適用財務諸表を自主開示している。ピー・シー・エー(PCA)は、2011年3月期からIFRS自主適用連結財務諸表(監査なし)を自主開示している。ディーバは、2010年6月期からIFRS自主適用連結財務諸表を自主開示している。上記のいずれの企業も、現時点では、決算短信や有価証券報告書について任意適用の予定はないようである。

2013年6月に自由民主党政務調査会金融調査会企業会計に関する小委員会から公表された「国際会計基準への対応についての提言」においては、2016年末までに300社を程度の企業がIFRSを適用する状態になるような中期目標を立てること等が提言されている⁽⁵⁾。また、2013年6月に日本経済団体連合会(経団連)より公表された「今後のわが国の企業会計制度に関する基本的考え方～国際会計基準の現状とわが国の対応～」によれば、経団連事務局(2013年2月末)推定では約60社(時価総額約75兆円)の企業が任意適用を公表または検討中とのことである(経団連2013.13)⁽⁶⁾。これらは、「紋切型を打ち破る(Breaking the boilerplate)」と題したIASB議長のHans Hoogervorst氏の6月のスピーチでも取り上げられている⁽⁷⁾。

このようにIFRS任意適用会社は今後も増えていくと見られるが、特に日本基準を適用している企業が新たにIFRSを任意適用した場合、利用者の視点からはどのような点に注意すべきなの

(5) 具体的には、次のとおり示されている。「モニタリング・ボードのメンバー要件として求められている「IFRSの顕著な適用」を実現するために、この要件の審査が行われる2016年末までに、国際的に事業展開をする企業など、300社程度の企業がIFRSを適用する状態になるよう明確な中期目標を立て、その実現に向けてあらゆる対策の検討とともに、積極的に環境を整備すべきである。」(自由民主党政務調査会金融調査会企業会計に関する小委員会2013.6)

(6) 同様の情報は、2013年3月26日の企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議資料5「国際会計基準(IFRS)への当面の対応について(日本経済団体連合会資料)」6ページでも示されている。

であろうか。現在、任意適用企業のほとんどが開示しているIFRSの初度適用の注記のIFRSと日本基準の差異の影響を観察することによって、日本基準と相対したIFRSの特徴やIFRS財務諸表の傾向をつかむことができる。また、影響の内容によってはIFRSへの移行への動機も垣間見ることができると思われる。本稿では、IFRS適用会社の初度適用を中心に、各企業のIFRS移行の影響を見ながら、多くの企業で開示されているのれんに絞って、連結財務諸表への影響を分析していく。

本稿の構成は、次のとおりである。第2節では、日本企業のIFRS初度適用の検討にあたって、IFRSの初度適用を定めたIFRS第1号の規定を説明する。第3節では、期末決算において日本基準からIFRSへ移行した任意適用企業8社の初度適用の注記を観察し、その傾向をまとめる。第4節では、初度適用の注記でほとんどの企業で取り上げられているのれんについて、連結貸借対照表と連結損益計算書への影響を分析する。第5節では、要約と今後の課題を述べる。

2 IFRSの初度適用の規定

IFRSの初度適用は、IFRS第1号「国際財務報告基準の初度適用」に詳しく定められている。企業は、移行日時点の開始財政状態計算書を作成しなければならないとされている（IFRS第1号、6項）。財政状態、財務業績およびキャッシュ・フローに関する移行の影響を注記しなければならないとされている（IFRS第1号、23項）。

2.1 IFRS第1号で求められる調整表

関連して求められる注記表には、従前の会計原則に従って報告されていた資本からIFRSに準拠した資本への調整表（IFRS移行日と従前の会計原則に従った直近の年次財務諸表に表示されている最終期間の末日の両方）、直近の年次財務諸表における最終期間についてIFRSに準拠した包括利益合計額への調整表などがある（IFRS第1号、24項）。この資本の調整表と包括利益合計の調整表は、詳細な適用指針が準備されている（IFRS第1号、IG63項）。たとえば、資本の調整表および包括

(7) 「日本経団連は、近い将来に約60社の日本の大企業がIFRSを使用する見込みであると予測しています。これは、東京証券取引所の時価総額合計の約20%に相当します。さらに、与党自民党は日本の金融庁に対して、2016年までに約300社の企業がIFRSを使用することになるようなロードマップ（行程表）を開発するよう要請しました。（The Japanese Keidanren expects that in the near future about 60 big Japanese companies will be using IFRS, representing about 20% of the total market capitalisation of the Tokyo Stock Exchange. Furthermore, the governing LDP party has asked the Japanese FSA to develop a roadmap that will result in around 300 companies using IFRS by 2016.）」

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

利益の調整表は、従前の会計原則、IFRS移行の影響、IFRSを横に表示する形式で示されている(図表5および図表6参照)。その注記には、有形固定資産、無形資産、金融資産、棚卸資産、ヘッジ、年金債務、引当金、繰延税金負債、利益剰余金の内容が詳しく示されている。

図表5 資本の調整表とその注記

資本の調整表：20X4年1月1日現在(IFRS移行日)

注	従前の会計原則	IFRS移行の影響	IFRS
	CU	CU	CU
1 有形固定資産	8,229	100	8,399
2 のれん	1,220	150	1,370
2 無形資産	208	(150)	58
3 金融資産	3,471	420	3,891
非流動資産合計	13,198	520	13,718
売掛金及びその他の債権	3,710	0	3,710
4 棚卸資産	2,962	400	3,362
5 その他の債権	333	431	764
現金及び現金同等物	748	0	748
流動資産合計	7,753	831	8,584
資産合計	20,951	1,351	22,302
有利子借入金	9,396	0	9,396
買掛金及びその他の債務	4,126	0	4,124
6 従業員給付	0	66	66
7 リストラクチャリング引当金	250	(250)	0
当期税金負債	42	0	42
8 繰延税金負債	579	460	1,039
負債合計	14,391	276	14,667
資産合計マイナス負債合計	6,560	1,075	7,635
発行済資本金	1,500	0	1,500
5 ヘッジ剰余金	0	302	302
9 利益剰余金	5,060	773	5,833
資本合計	6,560	1,075	7,635

資本の調整表(20X4年1月1日現在)についての注記

- 減価償却は、従前の会計原則に従って税務基準による影響を受けていたが、IFRSに準拠して資産の耐用年数を反映している。累積修正により有形固定資産の帳簿価額がCU100増加している。

- 2 従前の会計原則に従った無形資産は、IFRSに従えば無形資産としての認識の要件を満たさないためのれんに振り替えた項目 CU150 を含んでいた。
- 3 金融資産は、IFRSに準拠してすべて純損益を通じて公正価値で測定するものに分類し、その金額は公正価値で CU3,891 となる。従前の会計原則に従った帳簿価額は CU3,471 であった。その結果としての利益 CU294 (CU420 からこれに関連する繰延税金 CU126 を差し引いたもの) は、利益剰余金に含めている。
- 4 棚卸資産には IFRS に準拠した固定及び変動製造間接費 CU400 を含むが、この間接費は従前の会計原則では除外されていた。
- 5 先物外国為替契約に係る未実現利益 CU431 を IFRS に準拠して認識しているが、これは従前の会計原則では認識していなかった。その結果としての利益 CU302 (CU431 からこれに関連する繰延税金 CU129 を差し引いたもの) は、この契約が将来の売上をヘッジするものなのでヘッジ剰余金に含まれている。
- 6 IFRS に基づいて年金債務 CU66 を認識しているが、これは従前の会計原則では認識されず、現金主義を用いて処理されていた。
- 7 従前の会計原則に従って本社活動に関連するリストラクチャリング引当金 CU250 を認識していたが、これは IFRS に従えば負債としての認識の要件を満たしていない。
- 8 上記の変更により繰延税金負債が次のように増加した。

	CU
ヘッジ剰余金 (注5)	129
利益剰余金	331
繰延税金負債の増加	460

無形資産からのれんに分類を変更した項目 (注2) の 20X4 年 1 月 1 日現在の税務基準は、当該日の帳簿価額に等しいので、この再分類による繰延税金負債への影響はない。

- 9 利益剰余金の修正は次のとおりである。

	CU
減価償却 (注1)	100
金融資産 (注3)	420
製造間接費 (注4)	400
年金負債 (注6)	(66)
リストラクチャリング引当金 (注7)	250
上記による税効果	(331)
利益剰余金に対する修正の合計	773

(引用：IFRS 第1号，IG63項)

図表6 包括利益合計の調整表とその注記

20X4 年度の包括利益合計の調整表

注	従前の会計原則	IFRS 移行の影響	IFRS
	CU	CU	CU
収益	20,910	0	20,910
1, 2, 3 売上原価	(15,283)	(97)	(15,380)
売上総利益	5,627	(97)	5,530
6 その他の収益	0	180	180

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

1	販売費用	(1,907)	(30)	(1,937)
1,4	一般管理費	(2,842)	(300)	(3,142)
	財務収益	1,446	0	1,446
	財務費用	(1,902)	0	(1,902)
	税引前利益（損失）	422	(247)	175
5	税金費用	(158)	74	(84)
	当期利益（損失）	264	(173)	91
7	キャッシュ・フロー・ヘッジ	0	(40)	(40)
8	その他の包括利益に係る税金	0	(29)	(29)
	その他の包括利益	0	(69)	(69)
	包括利益合計	264	(242)	22

20X4年度の包括利益合計の調整表に対する注記

- 1 年金負債はIFRSに準拠して認識しているが、従前の会計原則では認識されていなかった。20X4年度中に年金負債はCU130増加し、これが売上原価（CU50）、販売費（CU30）及び一般管理費（CU50）の増加の原因となった。
- 2 IFRSに準拠した売上原価はさらにCU47増えているが、これは棚卸資産に固定及び変動製造間接費はIFRSに準拠すれば含まれるが、従前の会計原則に従うと含まれていなかったからである。
- 3 減価償却は、従前の会計原則に従って税務基準の影響を受けていたが、IFRSに準拠して資産の耐用年数を反映している。20X4年度の利益に対する影響には重要性がなかった。
- 4 従前の会計原則に従って20X4年1月1日にリストラクチャリング引当金CU250を認識していたが、これは20X4年12月31日の年度末までIFRSの認識要件を満たさなかった。このためIFRSに準拠した20X4年度の一般管理費が増えている。
- 5 上記1から4の修正は、繰延税金費用のCU128の減少につながっている。
- 6 純損益を通じて公正価値で測定する金融資産は、20X4年度中に価値がCU180増加した。それらは従前の会計原則に従って取得原価で計上されていた。公正価値の変動は「その他の収益」に含められている。
- 7 予定取引の有効なヘッジである為替予約の公正価値は、20X4年度中にCU40減少した。
- 8 上記6及び7の修正により、繰延税金費用がCU29増加した。

(引用：IFRS第1号、IG63項)

2.2 他のIFRSの適用に関する免除規定等

IFRS開始財政状態計算書において、また最初のIFRS財務諸表で表示される全期間を通じて、同一の会計方針を用いなければならず、それらの会計方針は、13項から19項および付録Bから付録Eで定める場合を除き、最初のIFRS報告期間の期末日現在で有効な各基準に準拠しなければならないとされている（IFRS第1号、7項）。この例外の場合について、一部の局面の遡及適用の禁止（14項から17項および付録B）と、他のIFRSの一部の要求事項についての免除（18項および付録Cから付録E）が定められている。

遡及適用の禁止について、見積りが誤っていたという客観的な証拠がある場合を除き、IFRS

に準拠した IFRS 移行日現在での企業の見積りは、従前の会計原則に従って同じ日について行われた見積り（会計方針の相違を反映するための修正後）と首尾一貫したものでなければならないとされている（IFRS 第1号, 14項）。付録Bにおいて、金融資産及び金融負債の認識の中止、ヘッジ会計、非支配持分、金融資産の分類及び測定、組み込みデリバティブの遡及適用が禁止されている。

他の IFRS からの免除規定について、付録Cから付録Eに含まれている免除のうち1つ以上を使用することを選択することができる（IFRS 第1号, 18項）。付録Cから付録Eでは、企業結合、株式報酬、換算差額累計額等の免除規定が定められている。

付録Cでは、企業結合に関する免除が定められている。IFRS 移行日前に生じた企業結合について、IFRS 第3号を遡及適用しないことを選択できるとされている（IFRS 第1号, C1項）。一方で、初度適用企業が IFRS 第3号に準拠するために企業結合を修正再表示する場合には、その後の企業結合はすべて修正再表示しなければならず、また、IFRS 第10号も同日から適用しなければならないとされている（IFRS 第1号, C1項）。

付録Dでは、他の IFRS からの免除が定められている。具体的には、株式に基づく報酬取引、保険契約、みなし原価、リース、換算差額累計額、子会社、共同支配企業及び関連会社に対する投資、子会社、関連会社及び共同支配企業の資産及び負債、複合金融商品、すでに認識されている金融商品の指定、当初認識時における金融資産又は金融負債の公正価値測定、有形固定資産の原価に算入されている廃棄負債、IFRIC 第12号「サービス委譲契約」に従って会計処理される金融資産又は無形資産、借り入れコスト、顧客からの資産の移転、資本性金融商品による金融負債の消滅、激しい超インフレ、共同支配の取決め、露天掘り鉱山の生産フェーズにおける剥土コストと、多岐にわたっている。

付録Eでは、金融商品や従業員給付に関する他の IFRS の短期的な免除が規定されている。

3 期末決算に IFRS 適用済み 8 社の初度適用の概要

2013年9月時点で、期末決算に適用済み11社のうち8社について、IFRS 適用の動機も見据えながら、決算短信または有価証券報告書における IFRS の初度適用を中心に見ていく。このうち、日本電波工業、住友商事、および丸紅の3社については、次の理由から検討の対象としない。

日本電波工業は、2010年3月期決算短信から IFRS を適用しているが、初度適用については、IFRS 移行日が2000年4月1日であることから、IFRS 第1号で示されている要件に該当しないとされている（日本電波工業2010年3月期有価証券報告書第5経理の状況など）。そのため、さしあたり初度適用を中心に扱う本稿の検討の対象とはしない。

住友商事は、2011年3月期の有価証券報告書、および2012年3月期第1四半期決算短信より、米国会計基準からIFRSに移行した。2011年3月期決算短信においても、IFRS適用財務諸表がIR情報として自主開示されていた。もとの適用基準は、企業結合会計基準がIFRSと同様である米国基準であり、日本基準とIFRSの比較による分析には適さないため、本稿の対象とはしない。

丸紅は、2014年3月期第1四半期の決算短信とともに開示した2013年3月期決算短信より米国基準からIFRSに移行した。住友商事と同様、もとの適用基準は米国基準であり、日本基準とIFRSの比較による分析には適さないため、本稿の対象とはしない。

3.1 HOYA

HOYAは、2011年3月期決算短信および有価証券報告書から、日本基準に代えてIFRSを適用した連結財務諸表等を公表している。2011年3月期決算短信の22-35ページにおいては、参考資料として連結財政状態計算書と連結包括利益計算書に関するIFRSと日本基準との差異が詳しく示されているが、初度適用の注記はない。それ以前に、2010年3月期にIR情報として日本基準と並行してIFRSに基づく連結財務諸表や初度適用の注記等が開示されている、「国際財務報告基準(IFRS)に基づく連結財務諸表及び独立監査人の監査報告書(翻訳)」を参照する。

2010年3月公表の「国際財務報告基準(IFRS)に基づく連結財務諸表及び独立監査人の監査報告書(翻訳)」の90-111ページにおいて、初度適用の注記が詳しく示されている。その原本は、英語版である。IFRS第1号で求められている、移行日の2008年4月1日現在の資本に対する調整表、および日本基準の連結財務諸表の最終日である2010年3月31日現在の資本に対する調整表ならびに2010年3月期の純損益に対する調整表のほか、2009年3月31日現在の資本に対する調整表および2009年3月期の純損益に対する調整表が開示されている。そのうちの利益剰余金の調整は、次の図表7のとおりである。

図表7 HOYAのIFRS初度適用における利益剰余金の調整

(単位：百万円)

	IFRS移行日 (2008年4月1日)	前々連結会計年度 (2009年3月31日)	前連結会計年度 (2010年3月31日)
	金額：百万円	金額：百万円	金額：百万円
固定資産関連	(3,717)	999	2,463
資産除去債務引当金	(1,176)	(1,197)	(848)
のれん非償却	—	3,869	3,870
のれん減損	—	(687)	—

修正後発事象	—	—	(1,997)
税効果	5,775	4,477	6,247
棚卸資産関連	176	(135)	(247)
ストック・オプション	(339)	(500)	(618)
累積換算差額	3,850	4,857	6,298
特別修繕引当金	1,017	999	918
未払有給休暇	(1,417)	(1,445)	(1,314)
カスタマー・ロイヤルティ・プログラム	(1,245)	(1,262)	(1,068)
その他	175	115	(275)
合 計	3,069	10,090	13,429

(2010年3月期開示資料より作成)

※金額は、連結包括利益計算書を通じた利益剰余金の差異調整額であり、連結財政状態計算書への影響額を記載した参照先の注記項目の合計額とは必ずしも一致しない。

固定資産関連について、有形固定資産（純額）の増減は、減価償却方法・耐用年数等の見直しやコンポーネント・アカウントイングの適用による減価償却等によるものである。減価償却方法・耐用年数等の見直しの影響は、2008年4月1日は2,829百万円の減少、2009年3月31日は1,294百万円の増加、2010年3月31日は2,416百万円の増加と、それぞれ固定資産関連のなかで大きな割合を占めている。プラスマイナスどちらか一方ではなく、区々の影響があることがわかる。ただし、詳しい理由等は、開示からでは読み取れないように思われる。純損益の影響について、2009年3月期には、減価償却方法の相違により、その他の収益（固定資産売却益）が236百万円増加している。さらに、減価償却方法及び耐用年数等の見直しにより、減価償却費及び償却費が2,963百万円減少し、日本基準において賃貸借処理していたリース資産を資産計上したことから、減価償却費が632百万円増加している。さらに、固定資産の帳簿価額の調整を行ったことに伴い、その他の費用（固定資産除却損等）が922百万円減少している。

資産除去債務引当金について、日本基準において認識されていないものを認識して増加し、その分だけ利益剰余金の減少をもたらしている（2008年4月1日時点では1,497百万円、2009年3月31日時点では1,522百万円、2010年3月31日時点では1,278百万円）。日本基準における資産除去債務の基準である企業会計基準第18号「資産除去債務に関する会計基準」の適用時期が、原則2010年4月1日以後開始する事業年度から（早期適用可）となっているため（第17項）、それより以前の期間においてはこのような差異が生じるものと思われる。

のれん非償却について、IFRSではのれんは非償却とされているため、日本基準で行ったのれん償却費は、戻し入れられる。2009年3月31日時点ではのれん償却費2,555百万円の戻入れ、2010年3月31日時点ではのれん償却費2,232百万円の戻入れが行われている。また、持分法適

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

用会社ののれんについても、償却分の戻入れが行われるとともに、負ののれんの一括償却による影響がある。これらに伴い持分法投資が、2009年3月31日時点で1,314百万円増加、2010年3月31日時点で1,525百万円増加しているとされている。純損益の影響については、2009年3月期に、IFRSにおいては、のれんを償却しないため、持分法で会計処理されている投資に係るのれん償却費を戻し入れ、さらに、負ののれんを一括償却したことにより、持分法による投資利益が1,314百万円増加している。さらに、日本基準におけるのれんの償却費を戻したことに伴い、その他の費用が966百万円減少している。

のれん減損について、日本基準で687百万円計上した減損損失の分だけ、のれんが減少しているとされている。こののれんの減損による減少は、日本基準とIFRSで同じ金額であれば、差異がないと思われるが、なぜ注記されているのであろうか。たとえば、のれん償却の戻入れに減損分も含まれているのか、IFRSによるのれんの減損のほうがより大きな金額になるのか、などが考えられる。純損益の影響については、2009年3月期に、のれんの償却の可否や有形固定資産の償却方法の相違により、減損損失額が375百万円増加しているとされている。

修正後発事象について、日本基準では2011年3月期に認識するその他の無形資産の除却損1,874百万円が、IFRSでは修正後発事象として2010年3月期に計上されているとされている。さらに、2010年3月期には、修正後発事象として繰延税金資産599百万円計上されている。後者の影響が、利益剰余金の増減の注記において、修正後発事象の項目または繰延税金資産の項目のいずれに含まれるのかは、明確ではないように思われる。

税効果について、繰延税金資産の増加は、日本基準とIFRSで用いられる税率の違いによるもの（2008年4月1日時点では1,526百万円、2009年3月31日時点では1,257百万円、2010年3月31日時点では1,423百万円増加）と繰延税金資産の回収可能性の再検討によるもの（2008年4月1日時点では4,069百万円、2009年3月31日時点では2,919百万円、2010年3月時点では4,032百万円増加）がある。さらに、2010年3月期には、修正後発事象として繰延税金資産599百万円計上されている。純損益の影響については、2009年3月期に、未実現利益消去に伴う税効果調整額について、日本基準において用いられる税率で計算された金額とIFRSにおいて用いられる税率で計算された金額が異なることにより、法人所得税が269百万円増加し、また、繰延税金資産の回収可能性の見直しの結果69百万円法人所得税が増加しているとされている。

棚卸資産関連について、棚卸資産の増減には、収益認識時期の相違によるもの（2008年4月1日時点では199百万円の増加、2009年3月31日時点では358百万円の増加、2010年3月31日時点では362百万円の増加）、減価償却方法等の相違によるもの（2008年4月1日時点では100百万円の増加、2009年3月31日時点では493百万円の減少、2010年3月31日時点では609百万円の減少）。さらに、2008年4月1日時点では収益性の低下した棚卸資産の評価損に伴う棚卸資産が123百万円減少している。

ストック・オプションについて、2002年11月7日後に付与され、2008年4月1日以降に権利

が確定するストック・オプションを新株予約権として認識した結果、その他の資本剰余金が増加している（2008年4月1日時点では339百万円、2009年3月31日時点では500百万円、2010年3月31日時点では618百万円）。IFRS初度適用の免除規定においては、IFRS第2号の適用対象として、2002年11月7日後に付与した資本性金融商品のうち、2005年1月1日に権利が確定するもの、または移行日以降に権利が確定するもののいずれかを選択できる（IFRS第1号、D2項）。いずれか遅いほうの日という奨励された方法が用いられている。

累積換算差額について、IFRS移行日2008年4月1日における海外子会社の累積換算差額3,850百万円はゼロとみなしている。2009年3月31日時点では、この3,850百万円に加えて、海外子会社の一部の売却・清算に伴う累積換算差額の調整、及びのれん・在外支店の財務諸表項目の換算により発生した累積換算差額1,782百万円の影響がある。2010年3月31日時点では、移行日の3,850百万円に加えて、海外子会社の一部の売却・清算に伴う累積換算差額の調整、及びのれん・在外支店の財務諸表項目の換算により発生した累積換算差額2,925百万円の影響があるとされている。いずれの年度もプラスの影響となっており、実質的に資本の増加をもたらしている。純損益への影響については、2009年3月期に、IFRS移行日における海外子会社の累積換算差額をゼロにしたことにより、日本基準とIFRSとの間で関連会社株式の帳簿価額が相違し、株式売却による金融収益が228百万円減少している。さらに、海外子会社の一部の売却・清算に伴う累積換算差額の調整及びのれん・在外支店の財務諸表項目の換算により発生した累積換算差額の調整により、その他の費用が605百万円増加している。

特別修繕引当金について、IFRSの認識要件を満たしていない、日本基準で認識されたものは認識が中止され、その分だけ利益剰余金が増加している（2008年4月1日時点では1,017百万円、2009年3月31日時点では999百万円、2010年3月31日時点では918百万円）。

未払有給休暇について、日本基準において認識されていないものが認識されている（2008年4月1日時点では1,417百万円、2009年3月31日時点では1,445百万円、2010年3月31日時点では1,314百万円）。

カスタマー・ロイヤルティ・プログラムについて、翌期以降にそのポイントを充当することによる物品の販売による原価相当は、日本基準ではその他の流動負債（未払金）に計上されているが（2008年4月1日時点では708百万円、2009年3月31日時点では749百万円、2010年3月31日時点では662百万円）、IFRSではその他の流動負債（前受金）に計上されている（2008年4月1日時点では1,953百万円、2009年3月31日時点では2,011百万円、2010年3月31日時点では1,730百万円）。注記からは必ずしも明確ではないが、その差額が利益剰余金にマイナスの影響を及ぼしていると思われる。純損益の影響については、2009年3月期に、IFRSにおいてはカスタマー・ロイヤルティ・プログラムについて、個別に認識可能な構成要素として認識するため、売上収益が59百万円減少し、広告宣伝費及び販売促進費437百万円が増加し（戻されており）、その他の費用が396百万円増加

している。

その他については、特に開示されていない。

3.2 日本板硝子

日本板硝子は、2012年3月期決算短信および有価証券報告書から、日本基準からIFRSに移行した。2010年11月4日の「国際会計基準(IFRS)の早期適用について」と題したプレスリリースにおいて、国際的な事業展開と株主構成に適したものとしてIFRSを適用したと述べられている⁽⁸⁾。2006年6月に、持分法適用会社であった英国ピルキントン社を連結子会社化しており、同社はIFRSの適用会社である。

初度適用の注記は、2012年3月期決算短信36-48ページおよび有価証券報告書157-166ページに詳しく示されている。IFRS初度適用における親会社の所有者に帰属する持分の調整、営業利益の調整、親会社の所有者に帰属する利益の調整、親会社の所有者に帰属する包括利益の調整は、次の図表8~11のとおりである。

図表8 日本板硝子のIFRS初度適用における親会社の所有者に帰属する持分の調整
(単位：百万円)

	IFRS移行日 (2010年4月1日)	前連結会計年度末 (2011年3月31日)
退職給付債務	△ 25,036	△ 22,302
金融負債	△ 30,669	△ 575
優先株式に係る未払配当金	△ 1,381	—
フロート窯修繕引当金	12,462	12,105
繰延税金	4,583	3,127
開発費	5,086	4,874
ピルキントン・ブランド	—	1,995
デリバティブ金融商品	128	—
有給休暇引当金	△ 2,988	△ 2,976

(8) 詳しくは、次のとおりである。

国際会計基準(IFRS)の適用は、当社グループの国際的な事業展開と株主構成に、適したものであります。本決定は、日本に本社を置く、真に国際化した企業となろうという当社グループの意思の表れであります。国際的な事業展開と株主構成に適した国際会計基準(IFRS)の適用は、取締役会メンバーの国際化、委員会設置会社への移行、といったこれまでの施策の流れをくむものであります。

実務レベルでは、2006年のピルキントン社買収により、グループの約2/3は既に国際会計基準を使用しているため、グループ全体が国際会計基準に移行することで、同基準から日本基準への組替えの必要がなくなります。グループ全体が同一の会計上の言語を用いることは、内部の意思決定プロセスに非常に有益であります。

のれん及び負ののれん	90	6,742
売却可能金融資産の公正価値	△ 3,893	△ 3,894
債権の流動化	1,048	629
投資不動産	756	10
その他	△ 298	△ 160

図表9 日本板硝子のIFRS初度適用における営業利益の調整
(単位：百万円)

	前連結会計年度 (自2010年4月1日 至2011年3月31日)
日本基準による営業利益	14,352
のれん償却	8,429
退職給付費用	5,642
フロート窯資産の減価償却費	△ 354
開発費の資産化費用(減損損失考慮後)	236
その他	112
表示の組替え	△ 5,550
IFRSによる営業利益	22,867

図表10 日本板硝子のIFRS初度適用における親会社の所有者に帰属する利益の調整
(単位：百万円)

	前連結会計年度 (自2010年4月1日 至2011年3月31日)
日本基準による当期利益	1,661
上記営業利益の調整額(除く表示の組替え)	14,065
金融費用	△ 1,768
持分法による投資利益	606
株式発行費用	366
受取配当金	△ 513
投資不動産の評価	△ 317
減損損失	△ 285
固定資産売却損	△ 204
法人所得税	△ 1,173
その他調整	△ 8
IFRSによる親会社の所有者に帰属する利益	12,430

図表 11 日本板硝子のIFRS初度適用における親会社の所有者に帰属する包括利益の調整
(単位：百万円)

	前連結会計年度 (自2010年4月1日 至2011年3月31日)
日本基準による包括利益	△17,729
上記当期利益の調整額	10,769
退職給付未認識数理計算上の差異	△3,968
在外営業活動体の換算差額	902
キャッシュ・フロー・ヘッジの公正価値の純変動	△537
売却可能金融資産の公正価値の純変動	89
IFRSによる親会社の所有者に帰属する包括利益	△10,474

退職給付債務について、未認識数理差異による過不足額は、日本基準においては発生翌年度から5年間にわたって償却されるが、IFRSにおいては即時に全額認識されるため、差異が生じているとされている。

金融負債について、注記では、優先株式、転換社債型新株予約権付社債、継続的な関与がある約束手形の3つに分けて示されている。第1に、優先株式は、将来、現金を優先株式の保有者に引き渡す義務を負っているため金融負債である。2010年4月1日時点では30,000百万円の残高であったが、2010年3月31日時点の優先株式の残高は、2011年3月期にすべて買入消却されたため、ゼロとなった。そのため、2011年3月31日時点での日本基準とIFRSとの当該優先株式に関する金融負債の差異はない。第2に、開始貸借対照表日時点で23,000百万円の2011年5月13日満期転換社債型新株予約権付社債の残高がある。当該社債を発行した2004年における株式に転換する権利相当部分の割引価値を算定し、この割引価値は遡及して社債額面金額より控除して計上。この控除額は、社債の償還期日に向けて支払利息として費用化され、社債金額に加算。IFRS移行日における当該社債の割引による控除額は379百万円であり、2011年3月31日時点の当該控除額は54百万円。第3に、開始貸借対照表では継続的な関与がある約束手形1,048百万円を資産と負債の両建てで計上している。当該調整額はIFRS移行日2010年4月1日時点で1,048百万円、2011年3月31日時点で629百万円である。

優先株式に係る未払配当金について、日本基準では、優先株式の配当金は資本取引として処理されるため、配当が決議されるまで当該配当金の未払計上は行っていなかったが、IFRSでは、発行した優先株式に係る未払配当金は発生主義で計上され流動負債に含まれる。その分だけ、資本が減少している。

フロート窓修繕引当金について、日本基準では、将来の大規模定期修繕に伴う支出に備えて修繕引当金を計上し、実際に修繕した時点で引当金を充当するが、IFRSでは、法的又は推定的な

債務を負っていない場合、将来のフロート窯の修繕費は事前に費用処理せずに、修繕した時点で資本的支出を資産計上し、窯の使用期間にわたって減価償却する。修繕時の資本的支出は、過年度に遡及して資産計上し、窯の使用期間の通常12年～15年にわたって償却を行うとされている。修繕引当金の戻しおよび過年度の修繕の資本的支出の資産計上の両方によって、移行日2010年4月1日時点では12,462百万円、2011年3月31日時点では12,105百万円の資本の増加がそれぞれもたらされていると思われる。今後、減価償却に伴って、費用が大きくなることが予想される。なお、大規模修繕のタイミングや金額次第では、移行日時点で資本の減少をもたらすことがありうる。

繰延税金について、繰延税金資産は、主に退職給付債務や有給休暇引当金等の貸借対照表上の他の項目の調整に伴うもので、繰延税金負債は、主に資産計上された開発費と投資有価証券の公正価値の増加等の貸借対照表上の他の項目の調整に伴うものであるとされている。純額で資本にプラスの影響があるということは、繰延税金資産のほうが大きいということであろう。

開発費について、日本基準では発生時費用処理であるが、資産化の要件を満たす開発費は無形資産として計上されるため、利益剰余金の増加をもたらしている。

ピルキントン・ブランドについて、無形資産であるピルキントン・ブランドは、日本基準では償却を行っていたが、IFRSでは耐用年数の確定しない無形資産のため償却が行われないとされている。償却の戻しがあると思われる。連結子会社化は2008年6月であるにもかかわらず、当該科目が現れるのは、移行日の2010年4月1日ではなく、2011年3月31日であるのは、なぜであろうか。

デリバティブ金融商品について、日本基準では認められていた特例処理の要件を満たす金利スワップ契約は、貸借対照表において特例処理を行っていたが、繰延ヘッジを用いることとなったとされている。

有給休暇引当金について、日本基準では年次有給休暇の未消化分については将来の債務として認識していなかったが、IFRSでは債務としての性格を持つ有給休暇は認識する必要があるため、日本での年次有給休暇付与分（の未消化分）が流動負債の引当金として計上されている。その追加計上した分だけ、資本にマイナスの影響がある。

のれん及び負ののれんについて、負ののれんは、一定期間の償却ではなく、即時損益計算書で認識されるため、資本にプラスの影響が出ている。非償却による影響がありそうなのれんについては、詳しい注記はない。のれん償却について、日本基準による営業利益14,352百万円に対してのれん償却8,429百万円の足し戻しと、利益に対して相対的に大きな影響があることがわかる。

売却可能金融資産の公正価値について、日本基準では重要性の観点から一部の関連会社株式を投資有価証券に区分していたが、IFRSでは持分法で会計処理される投資として非流動資産に区分したため、その分だけマイナスの影響が出ている（2010年4月1日時点でマイナス3,893百万円、

日本企業の IFRS の初度適用とのれんの影響

2011年3月31日時点でマイナス3,894百万円)。項目は売却可能金融資産の公正価値とあるが、金額は公正価値評価によるものではなく、売却可能金融資産から持分法投資への移行による評価替えの影響である。

債権の流動化について、日本におけるファクタリングは、金融機関への売却後も継続的な関与が存在することから、IFRS では売上債権として計上され、その分資本が増加している（2010年4月1日時点で1,048百万円、2011年3月31日時点で629百万円）。

投資不動産について、賃料収入のある投資不動産は、取得原価ではなく公正価値で評価し、2010年4月1日時点で756百万円、2011年3月31日時点で10百万円の資本の増加をもたらしているようである。

その他については、特に開示されていない。

3.3 日本たばこ産業 (JT)

日本たばこ産業 (JT) は、2012年3月期決算短信および有価証券報告書から、日本基準からIFRSに移行した。2012年2月29日の「国際会計基準 (IFRS) の任意適用に関するお知らせ」と題したプレスリリースにおいて、「資本市場における財務情報の国際的な比較可能性を向上させるとともに、国際的な市場における資金調達手段の多様化等を目指」すため、IFRS適用を決定したことが示されている。

初度適用の注記は、平成24(2012)年3月期決算短信40-50ページに詳しく示されている。また、決算説明会における「(参考資料) 国際会計基準 (IFRS) の2012年3月期からの任意適用について」にも詳しく示されている。

移行日2010年4月1日時点、および直近の日本基準の連結財務諸表作成日の2011年3月31日時点の利益剰余金の調整は、次の図表12のとおりである。

図表12 JTのIFRS初度適用における利益剰余金の調整

	2010年4月1日	2011年3月31日
	百万円	百万円
営業債権及び棚卸資産に対する調整	(4,151)	(3,579)
有形固定資産及び無形資産等に対する調整	48,938	55,479
のれんの償却に対する調整	—	91,097
従業員退職給付及び共済年金給付に関する調整	(30,722)	(25,310)
未消化の有給休暇に対する調整	(15,710)	(14,838)
その他の資本の構成要素に対する調整	(435,431)	(469,668)
その他	4,517	5,428

小計	(432,018)	(361,391)
税効果による調整	1,011	(4,549)
非支配持分に係る調整	580	(195)
利益剰余金に対する修正の合計	(430,427)	(366,135)

営業債権及び棚卸資産に対する調整について、一部の物品販売取引の収益認識時点を出荷時点から引渡時点に変更したため、また貯蔵品の中で主に販売促進を目的とした物品等が資産の定義を満たさないため、利益剰余金が減少しているとされている（2010年4月1日時点でマイナス4,151百万円、2011年3月31日時点でマイナス3,579百万円）。前者が売上債権および収益の減少、後者が棚卸資産の減少と費用の増加を生じさせるため、ともに利益剰余金の減少をもたらしている。

有形固定資産及び無形資産等に対する調整は、有形固定資産（リース資産除く）の定率法から定額法への変更による影響、広告販売目的および販売促進目的で取得した資産、ならびに経済的実質を有する交換取引等から発生する損益、のれんの帳簿価額の遡及修正によるものとされている（2010年4月1日時点で48,938百万円、2011年3月31日時点で55,479百万円）。有形固定資産（リース資産除く）の定率法から定額法への変更による影響は、一般には、資産の増加と費用の減少をもたらす。利益剰余金の増加をもたらす。広告販売目的および販売促進目的で取得した資産、および経済的実質を有する交換取引等から発生する損益は、プラスの影響かマイナスの影響か必ずしも明確ではない。

のれんの償却に対する調整について、2011年3月31日時点での利益剰余金の増加91,097百万円は、のれんの償却の停止による影響を表している。費用にしないために、利益が増えていることを表している。移行日2010年4月1日に影響がないのは、それ以前ののれんについて遡及修正していないからである。

従業員退職給付及び共済年金給付に関する調整について、数理計算上の差異の遅延認識を即時認識に変更した影響、退職給付債務の再計算、米国基準を適用していた海外子会社の純資産の部に計上されていた数理計算上の差異の振替等によって、利益剰余金に合計2010年4月1日時点でマイナス30,722百万円、2011年3月31日時点でマイナス25,310百万円の影響がある。いずれも、一概にプラスマイナスどちらの方向に影響があるかはいえない。

未消化の有給休暇に対する調整について、日本基準で求められていなかった未消化の有給休暇をIFRSで負債計上した結果、利益剰余金が減少している（2010年4月1日時点で15,710百万円、2011年3月31日時点で14,838百万円）。

その他の資本の構成要素に対する調整については、IFRS第1号の他のIFRSからの免除規定（D13項）にある、在外子会社に係る累積換算差額の残高をゼロとして、それらをすべて移行日（2010年4月1日）時点で利益剰余金に振り替えた影響を表している（2010年4月1日時点でマイナ

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

ス 435,431 百万円、2011 年 3 月 31 日時点でマイナス 469,668 百万円)。

これらのうち、有形固定資産及び無形資産等に対する調整 55,479 百万円、のれんの償却に対する調整 91,097 百万円は、同年度の日本基準の営業利益が 328,681 百万円で、IFRS への調整後の営業利益が 401,321 百万円となっており、いずれも小さくない影響があることがわかる。資産合計 3,655,201 百万円のうち、有形固定資産は 639,324 百万円、のれんは 1,176,114 百万円と大きな金額を占めており、今後も小さくない影響があると思われる。

3.4 ディー・エヌ・エー (DeNA)

ディー・エヌ・エー (DeNA) は、2013 年 3 月期第 1 四半期決算短信から、日本基準から IFRS に移行した。「2011 年度第 3 四半期業績のご報告」と題された決算発表会資料において、2012 年 4 月 1 日より任意適用することが表明された。

初度適用の注記は、2013 年 3 月期第 1 四半期決算短信 31-47 ページや 2013 年 3 月期決算短信 41-55 ページに詳しく示されている。

資本の調整表は、移行日の 2011 年 4 月 1 日と直近の日本基準による財務諸表作成日の 2012 年 3 月 31 日の 2 年分開示されている。両日の IFRS 初度適用における利益剰余金の調整は、次の図表 13 のとおりである。

図表 13 DeNA の IFRS 初度適用における利益剰余金の調整

(単位：百万円)

	IFRS 移行日 (2011 年 4 月 1 日)	前連結会計年度 (2012 年 3 月 31 日)
報告期間統一による調整	△ 431	△ 2,413
企業結合の調整	2,500	△ 1,128
のれん非償却	—	2,573
在外営業体の換算差額	401	401
その他	452	186
合計	2,922	△ 381

報告期間統一による調整について、連結子会社の報告期間の期末日を 3 月 31 日に統一した影響で、利益剰余金の変動したとされている (2011 年 4 月 1 日時点でマイナス 431 百万円、2012 年 3 月 31 日時点でマイナス 2,413 百万円)。

企業結合の調整について、従業員等に対する企業結合後の継続勤務を条件とした対価部分を企業結合とは別個に株式報酬取引として会計処理したこと等、および条件付対価に関する債務の認識によって、利益剰余金の変動したとされている (2011 年 4 月 1 日時点で 2,500 百万円、2012 年 3 月

31日時点でマイナス1,128百万円)。前者について、移行日2011年4月1日時点で自己株式が2,252百万円増加、その他の資本の構成要素(新株予約権)が1,020百万円減少している。後者について、2011年4月1日時点で買掛金及びその他の短期債務が624百万円増加したとされている。それぞれ、利益剰余金に逆の影響があると思われる。2012年3月31日時点の影響については、詳しく記述されていない。

のれんの非償却による影響について、のれんは、移行日以降償却されないため、利益剰余金が増加している(2012年3月31日時点で2,573百万円)。のれんの非償却による影響2,573百万円は、同年度の日本基準の税金等調整前当期純利益64,165百万円、IFRSへの調整後の税引前当期利益60,349百万円と比較して、相対的に大きな金額であるといえよう。IFRS調整後の前会計年度で総資産153,223百万円に対してのれん35,245百万円と、のれんの総資産に対する比率は約23%と小さくなく、今後も大きな影響があるように思われる。

在外営業体の換算差額について、海外子会社の累積為替換算差額(利益)をゼロとみなし、利益剰余金に振り替えたことによって、利益剰余金が増加している(2011年4月1日時点で401百万円、2012年3月31日時点で401百万円)。

その他については、特に開示されていない。

3.5 アンリツ

アンリツは、は、2013年3月期第1四半期決算短信から、日本基準からIFRSに移行した。2012年4月26日のプレスリリースによれば、任意適用の背景等が次のように述べられている。「当社グループは、連結売上高の約6割、主力の計測事業の売上高は約7割が日本国外を占めており、また、日米欧に研究開発拠点を置くなどグローバルに事業を展開しております。このため、内部の意思決定プロセスの改善等により経営基盤の強化を図るとともに、財務情報の国際的な比較可能性向上による資金調達手段の多様化を目指し、国際会計基準(IFRS)を任意適用いたします。」

初度適用の注記は、2013年3月期第1四半期決算短信21-37ページや2013年3月期決算短信34-45ページに詳しく示されている。移行日2011年4月1日時点と、直近の日本基準の連結財務諸表作成日の2012年3月31日時点の利益剰余金の調整は、次の図表14のとおりである。

図表14 アンリツのIFRS初度適用における利益剰余金の調整

(単位:百万円)

	2011年4月1日	2012年3月31日
発生原価の変動に伴う棚卸資産の変動額	△141	△93
繰延税金資産の回収可能性検討の影響等	2,894	—
未実現損益の消去等	△191	△339

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

有形固定資産及び投資不動産の減価償却方法及び耐用年数の見直し、みなし原価適用等	480	615
開発費用の資産計上	1,053	875
IFRS移行日前の投資有価証券（FVTOCI）減損処理の戻入	1,422	1,390
有給休暇費用（流動負債及び非流動負債）の認識	△ 513	△ 642
確定給付制度における数理計算上の差異の即時認識及び計算方法の変更	△ 9,667	△ 9,304
その他	△ 58	△ 110
合計	△ 4,721	△ 7,609

発生原価の変動に伴う棚卸資産の変動額について、売上収益の認識時点が、主として出荷基準から物品の所有に伴う重要なリスク及び経済価値が顧客に移転した時点に変更されたため、棚卸資産が増加しているが（2011年4月1日時点で95百万円、2012年3月31日時点で83百万円）、確定給付制度にかかる従業員給付の認識・測定の差異調整に伴う発生原価の減少などによって、棚卸資産が減少している（2011年4月1日時点で199百万円、126百万円）。純額の利益剰余金の影響は、マイナスとなっている（2011年4月1日時点で141百万円、2012年3月31日時点で93百万円）。

繰延税金資産の回収可能性検討の影響等について、2011年4月1日時点で2,894百万円の影響があるとされる。2012年3月31日時点での影響額は開示されていない。従業員給付など財政状態計算書上の他の項目の調整に伴う一時差異が発生したこと及び繰延税金資産の回収可能性に関して将来減算一時差異を利用できる課税所得が生じる可能性をIFRSに基づき検討した結果、繰延税金資産が増加している（2011年4月1日時点で6,702百万円、2012年3月31日時点で3,269百万円）。未実現損益の消去に伴う税効果について、日本基準では売却会社の実効税率を用いて計算しているが、IFRSでは購入会社の実効税率を用いて計算していることなどから、繰延税金資産が減少している（2011年4月1日時点で117百万円、2012年3月31日時点で289百万円）。開示からでははっきりしない部分があるように思われる。

未実現損益の消去等について、2011年4月1日時点で△191百万円、2012年3月31日時点で△339百万円の影響があるとされている。繰延税金資産の注記と重なっているようであるが、どちらにいくらの影響を含んでいるのか、明らかではないように思われる。

有形固定資産及び投資不動産の減価償却方法及び耐用年数の見直し、みなし原価適用等について、2011年4月1日時点で480百万円、2012年3月31日時点で615百万円、利益剰余金がそれぞれ増加している。その影響は、以下の3つなどからなる。第1に、減価償却方法及び耐用年数の見直しによって、有形固定資産が2011年4月1日時点で1,091百万円、2012年3月31日時点で1,263百万円、投資不動産が2011年4月1日時点で199百万円、2012年3月31日時点で116百万円それぞれ増加している。第2に、日本基準で少額リース資産として費用処理していたファ

イナンス・リースを、IFRSで資産計上していることから有形固定資産が2011年4月1日時点で111百万円、2012年3月31日時点で82百万円増加している。第3に、一部の投資不動産についてはIFRS移行日2011年4月1日時点の公正価値442百万円をみなし原価とし、投資不動産が日本基準の帳簿価額832百万円との差額の390百万円のみだけ減少している。なお、これら3つを合計しても、全体の影響とは一致しないようである。

開発費用の資産計上について、日本基準において費用処理していたが、IFRSにおいては資産計上の要件を満たす一部の開発費用は、無形資産として計上され、利益剰余金の増加をもたらしている（2011年4月1日時点で1,053百万円、2012年3月31日時点で875百万円）。

IFRS移行日前の投資有価証券（FVTOCI）減損処理の戻入について、日本基準で減損が行われた投資有価証券の減損損失の戻し入れにより、利益剰余金が、2011年4月1日時点で1,422百万円、2012年3月31日時点で1,390百万円増加している。

有給休暇費用（流動負債及び非流動負債）の認識について、負債の増加に伴い、利益剰余金は、2011年4月1日時点で513百万円、2012年3月31日時点で642百万円減少している。開示によれば、流動負債の従業員給付は、有給休暇にかかる債務及び一定の勤務年数を条件として付与される特別休暇や報奨金の見積額を計上していることから、2011年4月1日時点で140百万円、2012年3月31日時点で165百万円増加している。非流動負債の従業員給付は、一定の勤務年数を条件として付与される特別休暇や報奨金の見積額を計上していることから、2011年4月1日時点で623百万円、2012年3月31日時点で728百万円増加している。ただし、総額では一致しない。

確定給付制度における数理計算上の差異の即時認識及び計算方法の変更について、数理計算上の差異を遅延認識から即時認識へと変更したことと、一部の子会社における退職後給付債務の計算の小規模企業の簡便的な方法から原則への変更によって、利益剰余金が、2011年4月1日時点で9,667百万円、2012年3月31日時点で9,304百万円減少している。これに関連して、従業員給付は、2011年4月1日時点で6,414百万円、2012年3月31日時点で5,519百万円増加している。また、日本基準において長期前払費用に含めて表示している退職給付にかかる前払年金費用は、2011年4月1日時点で7,562百万円、2012年3月31日時点で7,305百万円減少している。これらの関係は、開示からでは必ずしも明らかではないように思われる。

その他について、特に開示されていない。

初度適用において、大きな影響があるのは、確定給付制度における数理計算上の差異の即時認識等である。ただし、他の企業に典型的なのれんについては、あまり影響がなさそうである。のれんの総資産に対する比率が約1%と低いことも影響していると思われる。なお、移行日前に行われた企業結合にIFRS第3号は遡及適用されず、移行日前の企業結合から生じたのれんは、日本基準の帳簿価額であるとされている。

また、在外営業活動体の為替換算差額の累積額をIFRS移行日現在でゼロとみなすIFRS第1号の免除規定が適用されており、利益剰余金を2011年4月1日時点および2012年3月31日時点で7,207百万円減少させている。

時価のない有価証券（非上場株式）は、日本基準では移動平均による原価法によって計上され減損が行われていたが、IFRSでは公正価値を見積もり、取得価額との差額754百万円が、その他の金融資産の増加とともに、その他の資本の構成要素として遡及的に認識されている。

3.6 SBIホールディングス

SBIホールディングスは、2013年3月期第1四半期決算短信から、日本基準からIFRSに移行した。2012年4月26日のプレスリリースによれば、任意適用の背景等が次のように述べられている。「当社グループは、2005年以降中国をはじめとするアジア新興国を中心に、現地有力パートナーと連携して、投資事業のほか銀行業・証券業などの金融サービス事業の海外展開を積極的に進めております。また2011年4月には、日本における上場企業として初めて香港証券取引所メインボード市場にHDR（香港預託証券）を上場するなど、グローバル企業への転換を着実に進めております。さらに、当社の株主構成において外国人投資家の保有比率が約45%（2012年3月末時点）と高い水準にあるだけでなく、当社の香港証券取引所におけるHDR上場に際しても早期のIFRS適用が求められていたことを踏まえ、資本市場における財務情報の国際的な比較可能性を向上させるべく、当初予定通り今年度よりIFRSを適用することとしたものです。」

初度適用の注記は、2013年3月期第1四半期決算短信30-38ページ、2013年3月期決算短信26-34ページ、2013年3月期有価証券報告書142-150ページに詳しく示されている。初度適用において、企業結合について移行日以前の時点から遡及適用しているのが、他の企業と異なるところである。移行日2011年4月1日時点と、直近の日本基準の連結財務諸表作成日の2012年3月31日時点の資本の調整は、次の図表15のとおりである。

図表15 SBIホールディングスのIFRS初度適用における資本の調整

	移行日 (2011年4月1日)	前期末 (2012年3月31日)
	百万円	百万円
日本基準による当企業グループの資本	456,983	468,579
企業結合	(77,493)	(77,393)
連結財務諸表の範囲	(5,697)	(6,263)
有形固定資産	714	708
投資不動産	(1,291)	(2,785)

金融商品	(14,488)	(13,209)
特別法上の準備金	3,082	4,097
保険契約	(6,978)	(8,989)
法人所得税費用	(6,004)	(12,152)
その他	(940)	(688)
IFRSによる当企業グループの資本	347,888	351,905

企業結合について、2011年4月1日時点で77,493百万円の資本の減少(81,214百万円の資本剰余金の減少、4,101百万円の利益剰余金の増加、138百万円の非支配持分の減少)、2012年3月31日時点で77,393百万円の資本の減少(87,879百万円の資本剰余金の減少、9,340百万円の利益剰余金の増加、1,389百万円の非支配持分の増加)は、①企業結合日において認識する資産負債の測定、②支配獲得後の持分の追加により発生したのれん、③支配の喪失を伴わない子会社に対する親会社の所有持分の変動、④のれんの減損・償却及び負ののれんの影響によるものと開示されている。

このうち、①について、日本基準で認識した資産または負債のうちIFRSにおける認識要件を満たさないものは除き、IFRSにおける認識要件を満たす資産または負債で日本基準で認識していなかったものは認識しており、移行日2011年4月1日時点で無形資産1,426百万円増加し、のれんが1,379百万円減少している。

②について、2008年3月31日以降に発生した企業結合にIFRS第3号を遡及適用することが選択されており、日本基準で支配獲得後の持分の追加により認識されていたのれんが、移行日2011年4月1日時点で87,156百万円(このうち83,852百万円は2008年8月のSBI証券の完全子会社化によるもの)、2012年3月31日時点で98,443百万円、資本剰余金を減少させている。資本の減少のほとんどがこの影響によるものである。

③について、IFRSでは資本取引とみなされる子会社に対する親会社の所有持分の変動で支配の喪失にならない取引において、日本基準で発生した損益および取り崩されたのれんは、消去され資本剰余金を直接増減させる(2011年4月1日時点で5,942百万円増加、2012年3月31日時点で10,564百万円増加)。なお、売却益とのれんの減少は資本剰余金の増加を、売却損は資本剰余金の減少をもたらすと思われる。

④について、のれんおよびその他の資産の回収可能価額の見直しを行った結果、2011年4月1日時点で5,635百万円(金融サービス事業1,906百万円、バイオ関連事業1,182百万円、その他の事業2,547百万円)、2012年3月31日時点で2,134百万円(アセットマネジメント事業1,276百万円、金融サービス事業858百万円)ののれんの減損損失が認識されている。のれんの非償却および負ののれんの即時認識の影響額は、開示されていない。

連結財務諸表の範囲について、ベンチャー・キャピタルなどの投資企業が投資育成や事業再生

を図り、キャピタルゲイン獲得を目的とする営業取引として他の企業の株式や出資を有している場合、日本基準では他の企業の意思決定機関を支配していることに該当する要件を満たすとしても一定の要件を満たせば子会社に該当しないが、IFRSでは当該他の企業を支配している場合には子会社に対する投資として連結する必要がある、連結財務諸表の範囲が拡大している。このことによって、2011年4月1日時点で5,697百万円の資本の減少（4,698百万円の利益剰余金の減少を含む）、2012年3月31日時点で6,263百万円の資本の減少（5,174百万円の利益剰余金の減少を含む）が生じている。なぜ減少なのかは、明確に開示されているわけではない。

有形固定資産について、定率法から定額法への減価償却方法の変更等によって、資本の増加714百万円（利益剰余金の増加672百万円）、資本の増加708百万円（利益剰余金の増加665百万円）が生じている。

投資不動産について、IFRS第1号の免除規定を採用し、一部の投資不動産について、移行日の公正価値を当該日におけるIFRS上のみなし原価とすることを選択している。みなし原価を適用した投資不動産の従前の帳簿価額は17,420百万円であり、公正価値は15,687百万円とされている。その結果、2011年4月1日時点で資本が1,291百万円（利益剰余金の減少1,257百万円）減少している。2012年3月31日時点で、減損損失の認識による利益剰余金の1,470百万円減少も含めて、資本の減少2,785万円が生じている。

金融商品について、2011年4月1日時点で14,488百万円の資本の減少（14,919百万円の利益剰余金の減少、5,351百万円のその他の資本の構成要素の増加、4,736百万円の非支配持分の減少を含む）、2012年3月31日時点で13,209百万円の資本の減少（13,952百万円の利益剰余金の減少、5,085百万円のその他の資本の構成要素の増加、4,063百万円の非支配持分の減少を含む）は、金融資産の分類、アップフロントフィーの繰延、証券化に伴う金融資産及び金融負債の認識の中止等による影響であるとされている。それぞれの影響の理由は開示されているものの、その影響額については、特に開示されていない。

特別法上の準備金について、日本基準において計上している金融商品取引責任準備金は、報告日において存在していない将来起こりうる損失に対するものであり、IFRS上の負債の認識要件を満たしていないため、IFRSでは金融商品取引責任準備金の取り崩しを行い、利益剰余金が2011年4月1日時点で3,082百万円増加し、2012年3月31日時点で4,097百万円増加している。

保険契約について、繰延資産と異常危険準備金等によって、2011年4月1日時点で6,978百万円の資本の減少（4,573百万円の利益剰余金の減少、2,405百万円の非支配持分の減少）、2012年3月31日時点で8,989百万円の資本の減少（6,291百万円の利益剰余金の減少、2,698百万円の非支配持分の減少）が生じている。それぞれの影響の理由は開示されているものの、その影響額については、特に開示されていない。

法人所得税費用について、連結上消去された未実現利益に係る税効果は、日本基準では売手側

で発生した税金額を繰延税金資産として計上するが、IFRSでは買手側において買手側の税率で繰延税金資産を計上した上で、回収可能性を判断する。未実現損失に係る税効果は、売手側で課税所得の計算上、未実現損失が損金処理されたことによる税金軽減額を繰延税金負債として計上するが、原則として繰延税金負債を認識する。このような差異によって、利益剰余金が、2011年4月1日時点で6,004百万円減少、2012年3月31日時点で12,152百万円減少している。

その他については、特に開示されていない。

このほか、IFRS第1号の免除規定を採用し、すべての在外営業活動体に係る累積換算差額を移行日時点でゼロとみなすことによって、その他の資本の構成要素を2011年4月1日時点で3,013百万円、2012年3月31日時点で4,711百万円減少させる影響がある。利益剰余金にせずに、その他の資本の構成要素に組み替えているところが特徴的であり、資本内での組替ということから、表示組替とされている。なお、他の企業では、認識測定の違いとしているところもある。

のれんを含む無形資産の総資産に対する約4%と低いが、IFRS初度適用で、のれんを含む無形資産が約半分になっている（2013年第1四半期決算短信30ページ、35ページ参照）。

その理由は、2011年4月の移行日において、IFRS3号を2008年3月31日以降の企業結合に対して遡及適用していて、IFRSでは、支配獲得後の追加取得時には、のれんを認識しないため、日本基準で認識していたそのようなのれんは生じなかったものとして、のれんの減少と資本剰余金の減少という処理を行っているということのようである（同35ページ(1)(b)参照）。2013年第1四半期決算短信34ページの包括利益への影響を見ても、企業結合の金額は小さくなく、のれんが動機の1つと言ってもよいかもしれない。

3.7 マネックスグループ

マネックスグループは、2013年3月期決算短信から、日本基準からIFRSに移行した。2013年1月29日の「平成25年3月期第3四半期決算説明資料」19ページにおいて移行予定が示された。その後、その背景として、2013年3月21日の「国際会計基準（IFRS）の任意適用に関するお知らせ」と題したプレスリリースにおいては、「中長期戦略である「グローバル・ビジョン」の下、グローバルなオンライン金融機関グループを創造すべく日本・米国・中国の3拠点を中心とした事業展開を推進しております。このような当社グループの状況を踏まえ、財務情報の国際的な比較可能性の向上を図るべく、今般、IFRSの任意適用をすることとしました。」と表明されている。

初度適用の注記は、平成25（2013）年3月期決算短信25-32ページに詳しく示されている。また、決算説明資料の53-67ページにも詳しく示されている。資本の調整表は、次の図表16のとおりである。

図表 16 マネックスグループの IFRS 初度適用における資本の調整における移行の影響額
(単位：百万円)

	IFRS 移行日 (2011年4月1日)	前連結会計年度末 (2012年3月31日)
資本金	—	—
資本剰余金	△ 72	△ 72
利益剰余金	1,842	1,448
その他の資本の構成要素	1,209	1,979
非支配持分	△ 10	△ 10
資本合計	2,970	3,346

のれんについて、①のれんの償却、②企業結合の取引費用、③取得対価のヘッジ取引、④税務上ののれんの影響が注記されている。①のれんの償却について、のれんの非償却・毎年の減損テスト、負ののれんの即時認識によって、利益剰余金が、移行日 2011 年 4 月 1 日時点で 203 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 1,295 百万円増加している。当期利益は、2012 年 3 月期に 1,092 百万円増加している。のれんの非償却等の個別の影響額は開示されていない。②の企業結合の取引費用について、2010 年 12 月 27 日以降の企業結合で発生した取引費用は、IFRS に従って、取得対価の一部ではなく純損益とした結果、利益剰余金が、2011 年 4 月 1 日時点で 240 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 785 百万円減少している。当期利益は、2012 年 3 月期に 545 百万円減少している。③取得対価のヘッジ取引について、IFRS におけるキャッシュ・フロー・ヘッジの会計処理の要件の一部を満たさない為替予約には、ヘッジ会計を適用しないこととしたため、利益剰余金が 2012 年 3 月 31 日時点で 457 百万円減少している。当期利益は 2012 年 3 月期に 457 百万円減少している。④の税務上ののれんについて、利益剰余金が、2011 年 4 月 1 日時点で 412 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 385 百万円減少している。当期利益は 27 百万円増加している。

非上場の持分金融商品について、日本基準では取得原価で測定していたものを原則、IFRS では公正価値で測定したことにより、その他の資本の構成要素が、2011 年 4 月 1 日時点で 1,121 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 1,632 百万円増加している。その他の包括利益は、2012 年 3 月期に 510 百万円増加している。

特別法上の準備金について、報告日に存在していない将来起り得る損失に対する金融商品取引責任準備金は、IFRS での負債の認識要件を満たさないため、認識を中止しており、利益剰余金は、2011 年 4 月 1 日時点で 1,254 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 1,130 百万円増加している。当期利益は、2012 年 3 月期に 124 百万円減少している。

有形固定資産について、減価償却方法を主に定率法から定額法に変更したため、利益剰余金は、2011 年 4 月 1 日時点で 197 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 228 百万円増加している。当期利益

は、2012年3月期に31百万円増加している。

繰延税金資産について、IFRSでは、未使用の税務上の欠損金および将来減損一時差異のうち、将来課税所得に対して利用できる可能性が高いと経営陣が判断した税務便益にあたるものを繰延税金資産としているため、利益剰余金が、2011年4月1日時点で954百万円、2012年3月31日時点で496百万円増加している。当期利益は、2012年3月期に457百万円減少している。

このうち、のれんの償却取消、負ののれん発生益、のれんの減損などが大きな影響がある。負ののれんの利益剰余金への振替は、203百万円の影響がある。のれんは、減損の兆候の有無にかかわらず、移行日時点で減損テストを実施している。これによる影響によって、のれんの減損の金額が大きくなっている可能性がある。のれんの償却等によって、1,295百万円の利益剰余金の増加がもたらされているようである。

3.8 双日

双日は、2013年3月期有価証券報告書から、日本基準からIFRSに移行した。2013年3月28日の「国際会計基準（IFRS）の任意適用に関するお知らせ」と題したプレスリリースでは、総合商社として全世界において、貿易取引、各種製品の製造・販売やサービスの提供、各種事業分野への投資など幅広いビジネスを展開しているなか、国際的なスタンダードに基づく財務諸表を開示することによる比較可能性・利便性の向上、ならびにグループ内の会計処理の統一を図るため、IFRSを任意適用することとしたとされている。

2013年5月に日本基準版の決算短信を公表後、6月にIFRS版の決算短信も公表している。5月の決算説明会資料の「(参考資料) 国際会計基準（IFRS）の導入について」においても、詳しく示されている。

初度適用の注記は、2013年3月期有価証券報告書149-166ページに詳しく示されている。なお、その一部の、日本基準からIFRSへの移行が財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に与える影響については、6月提出の2013年3月期決算短信でも示されている。2013年3月期有価証券報告書における注記は、充実している印象である。移行日2011年4月1日時点と、直近の日本基準の連結財務諸表作成日の2012年3月31日時点の資本の調整は、次の図表17のとおりである。

図表17 双日のIFRS初度適用における利益剰余金の調整

(単位：百万円)

調整項目	IFRS移行日 (2011年4月1日)	前連結会計年度末 (2012年3月31日)	当連結会計年度末 (2013年3月31日)
持分法の適用範囲	5,707	8,320	3,440

日本企業の IFRS の初度適用とのれんの影響

みなし原価	△ 3,675	△ 3,631	△ 1,284
資本取引の費用	5,639	5,641	5,642
在外営業活動体の換算差額	△ 154,671	△ 153,529	△ 151,514
のれん	△ 5,492	2,228	5,976
その他	△ 12,009	△ 11,208	△ 7,695
合 計	△ 165,501	△ 152,179	△ 145,435

持分法の適用範囲について、IFRS では、重要な影響力の有無が議決権比率等に縛られずに判断されるため、持分法の適用対象となる関連会社が増加した影響で、利益剰余金が 2011 年 4 月 1 日時点で 5,707 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 8,320 百万円、2013 年 3 月 31 日時点で 3,440 百万円増加している。より具体的な影響は、次の図表 18 のとおりである。

図表 18 両日の IFRS 初度適用における持分法の適用範囲に関する影響

(単位：百万円)

連結財政状態計算書	IFRS 移行日 (2011 年 4 月 1 日)	前連結会計年度末 (2012 年 3 月 31 日)	当連結会計年度末 (2013 年 3 月 31 日)
持分法で会計処理されている投資	8,017	10,627	5,124
その他の投資	△ 1,857	△ 1,877	△ 1,106
その他の資本の構成要素	△ 266	△ 273	△ 523
関連する税効果	△ 185	△ 155	△ 54
利益剰余金調整額	5,707	8,320	3,440

みなし原価について、一部の投資不動産は、移行時点の公正価値 21,797 百万円をみなし原価としており、日本基準における帳簿価額 24,862 百万円との差額が生じた結果、利益剰余金が 2011 年 4 月 1 日時点で 3,675 百万円、2012 年 3 月 31 日時点で 3,631 百万円、2013 年 3 月 31 日時点で 1,284 百万円減少している。税効果や非支配持分の影響も含めた全体の影響は、次の図表 19 のとおりである。

図表 19 両日の IFRS 初度適用におけるみなし原価に関する影響

(単位：百万円)

連結財政状態計算書	IFRS 移行日 (2011 年 4 月 1 日)	前連結会計年度末 (2012 年 3 月 31 日)	当連結会計年度末 (2013 年 3 月 31 日)
投資不動産	△ 3,064	△ 3,097	△ 1,570
関連する税効果	△ 928	△ 851	△ 33
非支配持分	317	316	319

利益剰余金調整額	△ 3,675	△ 3,631	△ 1,284
----------	---------	---------	---------

資本取引の費用について、IFRSでは、自社の資本性金融商品の発行時または取得時の取引費用は、純損益ではなく、資本剰余金から直接控除されるため、利益剰余金から資本剰余金に振り替える結果、利益剰余金が2011年4月1日時点で5,639百万円、2012年3月31日時点で5,641百万円、2013年3月31日時点で5,642百万円増加している。

在外営業活動体の換算差額について、移行日時点で換算差額累計額をゼロとみなすため、換算差額累計額が含まれるその他の資本の構成要素からの振替によって、利益剰余金は2011年4月1日時点で154,671百万円、2012年3月31日時点で153,529百万円、2013年3月31日時点で151,514百万円減少している。在外営業活動体の換算差額の金額は、移行日以後の関係会社売却益や関係会社整理損の調整によって、時点毎で異なっている。

のれんについて、のれんの非償却（利益剰余金の増加をもたらす）、兆候がなくても毎年減損テストを行うこと（利益剰余金の減少をもたらす）、負ののれんの即時認識（利益剰余金の増加をもたらす）の影響によって、利益剰余金の変動しており、2011年4月1日時点で5,492百万円減少、2012年3月31日時点で2,228百万円増加、2013年3月31日時点で5,976百万円増加している。移行日2011年4月1日時点の利益剰余金の減少について、移行日に発生した減損損失は、主として生活産業セグメントに属するマンション分譲事業等の再編により生じたのれんを含む資金生成単位グループに係るもの3,336百万円、および化学セグメントに属する国内子会社の合成樹脂の販売事業の再編により生じたのれんを含む資金生成単位グループに係るもの3,445百万円とされている。

その他について、利益剰余金が2011年4月1日時点で12,009百万円、2012年3月31日時点で11,208百万円、2013年3月31日時点で7,695百万円減少しているが、主なものは、IFRSへの移行により有給休暇引当金を計上することによる影響であるとされている。

4 IFRS 初度適用の分析

これらの初度適用の状況をまとめると、次の図表20のとおりである。企業によってさまざまな項目が開示されていることがわかる。このうち最多であったのは、のれんの非償却であり、8社中7社に上った。太枠で囲ったように、企業結合会計関連のものは少なくなく、個々の企業で見たように、影響額も小さくない。その他の過半数のものを挙げると、税効果について6社、未払有給について5社、換算差額累計額について5社の開示があった。

日本企業の IFRS の初度適用とのれんの影響

図表 20 初度適用 8 社の注記の状況

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネ G	双日
営業債権			○					
デリバティブ		○						
棚卸資産	○		○					
有形固定資産	○		○		○		○	
投資不動産		○			○	○		○
無形固定資産	○		○					
開発費		○			○			
ブランド		○						
売却可能証券		○						
FVTOCI の減損					○			
未払有給	○	○	○		○			○
カスタマー・ロイヤル ティ・プログラム	○							
退職給付		○	○		○			
資産除去債務	○							
特別修繕引当金	○							
フロート窓修繕引当金		○						
金融負債		○						
未払配当金		○						
未実現損益					○			
特別法定準備金						○	○	
保険						○		
ストック・オプション	○							
債権流動化		○						
連結の範囲						○		
持分法の範囲								○
換算差額累計額	○		○	○		○		○
資本取引費用							○	○
企業結合の対価					○	○	○	
のれんの非償却	○	○	○	○		○	○	○
のれんの減損	○					○	○	○
負ののれん		○				○	○	○
支配獲得後取引						○		
支配獲得後損益						○		
報告期間				○				

後発事象	○							
税効果	○	○	○		○	○	○	

※ NSG は日本板硝子、JT は日本たばこ産業、SBIH は SBI ホールディングス、マネ G はマネックスグループ
(各社開示資料より作成)

本節では、特に最多であったのれんの（非償却の）影響の程度について、連結貸借対照表における影響と連結損益計算書における影響に分けて、さまざまな指標から見ていくこととする。移行前と移行後で基準が異なるため、厳密な比較は難しいが、影響の程度をおおづかみすることがここでの目的である。

4.1 連結貸借対照表におけるのれんの影響

連結貸借対照表における影響は、総資産のれん比率と純資産のれん比率で見えていく。

4.1.1 総資産のれん比率

総資産のれん比率は、連結貸借対照表における総資産に対するのれんの比率を表したものである。この比率が大きければ、それだけのれんの会計処理の差異による影響が大きい可能性がある。

図表 21 では、初度適用年度末、前年度末、前々年度末の 3 期それぞれの総資産のれん比率が、日本基準での数値と IFRS での数値に分けて示されている。この総資産のれん比率について、どの年度末も両基準で 10% を超えているのは 3 社（日本板硝子、JT、DeNA）、どの年度末も日本基準で 5% を超えているのは 4 社（日本板硝子、JT、DeNA、SBI ホールディングス）である。

図表 21 IFRS 初度適用企業の総資産のれん比率

(単位：%)

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネ G	双日
総資産のれん比率（前々年度末・日本基準）	4.7	13.1	35.8	22.1	1.3	9.8	2.2	2.4
総資産のれん比率（前々年度末・IFRS）	2.5	13.0	35.5	22.6	1.2	3.8	2.2	2.1
総資産のれん比率（前年度末・日本基準）	0.9	12.4	32.1	21.3	0.0	7.4	3.4	2.1
総資産のれん比率（前年度末・IFRS）	0.4	12.9	32.2	23.0	0.0	2.9	3.5	2.1
総資産のれん比率（初度適用年度末・日本基準）	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	1.9

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

総資産のれん比率（初度適用年度末・IFRS）	1.0	12.4	30.3	20.2	0.0	5.7	2.5	2.1
------------------------	-----	------	------	------	-----	-----	-----	-----

※ NSG は日本板硝子、JT は日本たばこ産業、SBIH はSBIホールディングス、マネG はマネックスグループ
（各社開示資料より作成）

なお、おおまかな影響を見るという目的からすれば、支配獲得後の追加取得（完全子会社化）にIFRSを遡及適用したSBIホールディングスを除いて、日本基準でもIFRSでもそれほど大きな違いはないように思われる。SBIホールディングスにおいては、支配獲得後の非支配持分との取引である追加取得（完全子会社化）によって、のれんが大きく減少している。また、IFRSにおける非償却はのれんの増加、毎期の減損テストは減少をもたらすため、日本基準におけるのれんとIFRSにおけるのれんの大小関係は、どちらともいえない。

4.1.2 純資産のれん比率

純資産のれん比率は、連結貸借対照表における純資産に対するのれんの比率を表したものである。この比率が大きければ、それだけのれんの会計処理の差異による影響が大きい可能性がある。

かつてはのれんを純資産（資本）から控除する方法も英国の会計基準等で採用されていた。また、SBIホールディングスのように追加取得の際にのれんが発生する場合には、純資産の減少をもたらす即時償却のような効果がある。いずれにせよ、のれんが大きい場合には純資産がマイナスになるようなケース等も考えられるため、純資産に対するのれんの比率も意味を持ちうると考えられる。日本基準においては、株主資本、または株主資本にその他の包括利益累計額（旧来の評価・換算差額等）を加えた自己資本への影響を見るほうが適切かもしれないが、さしあたりIFRSとの共通性から純資産を用いる。

図表 22 IFRS 初度適用企業の純資産のれん比率

（単位：％）

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネG	双日
純資産のれん比率（前々年度末・日本基準）	8.3	51.1	80.5	34.0	3.1	27.6	11.3	14.5
純資産のれん比率（前々年度末・IFRS）	4.4	61.4	80.3	35.2	3.6	14.9	10.8	12.2
純資産のれん比率（前年度末・日本基準）	1.6	47.5	72.1	33.1	0.0	26.1	25.3	13.5
純資産のれん比率（前年度末・IFRS）	0.8	50.5	73.4	35.9	0.0	13.7	24.3	13.1

純資産のれん比率（初度適用年度末・日本基準）	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	10.4
純資産のれん比率（初度適用年度末・IFRS）	1.5	61.6	64.7	31.9	0.0	39.5	21.5	11.1

※ NSG は日本板硝子、JT は日本たばこ産業、SBIH はSBI ホールディングス、マネ G はマネックスグループ（各社開示資料より作成）

図表 22 では、初度適用年度末、前年度末、前々年度末の 3 期それぞれの純資産のれん比率が、日本基準での数値と IFRS での数値に分けて示されている。この純資産のれん比率について、どの年度末も両基準で 10% を超えているのは 6 社（日本板硝子、JT、DeNA、SBI ホールディングス、マネックスグループ、双日）である。なお、前々年度末の純資産のれん比率が両基準で大きく異なっている企業があるが、前述のように、日本板硝子については主に退職給付債務や金融負債の分母への影響、SBI ホールディングスについては主に支配獲得後の非支配持分との取引である追加取得の分子への影響によるものである。

4.2 連結損益計算書におけるのれんの影響

連結損益計算書におけるのれんの影響は、売上高のれん償却比率、営業利益のれん償却比率、当期純利益のれん償却比率、営業利益のれん減損損失比率、税引前のれん減損損失比率で見ている。

4.2.1 売上高のれん償却比率

売上高のれん償却比率は、連結損益計算書における売上高に対するのれん償却の比率を表したものである。売上高に対するのれん償却の比率が高ければ、それだけのれんの償却・非償却の差異が大きな影響を及ぼしうる。のれんの償却は日本基準でのみ行われるため、さしたる日本基準の数値を用いる。

図表 23 では、初度適用年度、前年度、前々年度の 3 期それぞれの日本基準での売上高のれん償却比率が示されている。この売上高のれん償却比率について、前年度、前々年度とも 5% 以上であるのは SBI ホールディングスのみである。

図表 23 IFRS 初度適用企業の売上高のれん償却比率

（単位：％）

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネ G	双日
売上高のれん償却率（前々年度・日本基準）	N/A	N/A	1.6	0.1	0.8	5.6	2.5	0.1

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

売上高のれん償却率（前年度・日本基準）	0.9	1.5	1.5	1.8	0.4	5.4	3.5	0.1
売上高のれん償却率（初度適用年度・日本基準）	0.9	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	0.1

※ NSGは日本板硝子、JTは日本たばこ産業、SBIHはSBIホールディングス、マネGはマネックスグループ（各社開示資料より作成）

4.2.2 営業利益のれん償却比率

営業利益のれん償却比率は、連結損益計算書における営業利益に対するのれん償却の比率を表したものである。営業利益に対するのれん償却の比率が高ければ、それだけのれんの償却・非償却の差異が大きな影響を及ぼしうる。のれんの償却は日本基準でのみ行われるため、さしたる日本基準の数値を用いる。

図表24では、初度適用年度、前年度、前々年度の3期それぞれの日本基準での営業利益のれん償却比率が示されている。日本基準の数値を用いた営業利益のれん償却比率について、おおむね10%前後以上であるのは、IFRS初度適用前々年度（2年前の年度）で5社（JT、アンリツ、SBIホールディングス、マネックスグループ、双日）、IFRS初度適用前年度（直前の年度）で5社（日本板硝子、JT、SBIホールディングス、マネックスグループ、双日）である。この営業利益のれん償却比率は、SBIホールディングスでの前年度の104.1%を筆頭に、大きな値になることもしばしばであることが見てとれる。さらに、営業利益のれん償却比率は、本業でのもうけを表す営業利益が当期純利益と比較して安定しているため、後述の当期純利益のれん償却比率よりも安定した値となっている。

図表24 IFRS初度適用企業の営業利益のれん償却比率

（単位：％）

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネG	双日
営業利益のれん償却率（前々年度・日本基準）	N/A	N/A	32.9	0.3	9.2	88.3	13.4	13.7
営業利益のれん償却率（前年度・日本基準）	6.5	58.7	27.7	4.1	2.5	104.1	46.2	8.6
営業利益のれん償却率（初度適用年度・日本基準）	6.0	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	14.3

※ NSGは日本板硝子、JTは日本たばこ産業、SBIHはSBIホールディングス、マネGはマネックスグループ（各社開示資料より作成）

4.2.3 当期純利益のれん償却比率

当期純利益のれん償却比率は、連結損益計算書における当期純利益に対するのれん償却の比率を表したものである。当期純利益に対するのれん償却の比率が高ければ、それだけのれんの償却・非償却の差異が大きな影響を及ぼしうる。のれんの償却は日本基準でのみ行われるため、さしたる日本基準の数値を用いる。

図表 25 では、初度適用年度、前年度、前々年度の3期それぞれの日本基準での当期純利益のれん償却比率が示されている。日本基準の数値を用いた当期純利益のれん償却比率について、おおむね10%前後以上であるのは、IFRS 初度適用前々年度（2年前の年度）で5社（JT、アンリツ、SBIホールディングス、マネックスグループ、双日）、IFRS 初度適用前年度（直前の年度）で6社（HOYA、日本板硝子、JT、SBIホールディングス、マネックスグループ、双日）である。当期純利益の水準に大きく左右されるため、日本板硝子での前年度の507.5%や双日の前年度の-152.9%といったように、年度によってかなり変動しうるものであることがわかる。

図表 25 IFRS 初度適用企業の当期純利益のれん償却比率

(単位：%)

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネ G	双日
当期純利益のれん償却率 (前々年度・日本基準)	N/A	N/A	70.4	0.5	20.9	174.0	31.9	32.2
当期純利益のれん償却率 (前年度・日本基準)	15.4	507.5	62.8	7.5	3.5	246.4	79.4	-152.9
当期純利益のれん償却率 (初度適用年度・日本基準)	10.2	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	33.5

※ NSG は日本板硝子、JT は日本たばこ産業、SBIH は SBI ホールディングス、マネ G はマネックスグループ
(各社開示資料より作成)

4.2.4 営業利益のれん減損損失比率

営業利益のれん減損損失比率は、連結損益計算書における営業利益に対するのれん減損損失の比率を表したものである。営業利益に対するのれん減損損失の比率が高ければ、それだけのれんの償却・非償却の差異が大きな影響を及ぼしうる。IFRS でののれんの非償却かつ減損テストのみという扱いの影響を見るため、IFRS での数値を用いる。なお、IFRS では営業利益の開示は求められていない（が、開示することは可能である）ため、HOYA やマネックスグループでは開示されていない。また、IFRS と日本基準とは営業利益の範囲が異なり、日本基準という特別損益も営業利益のなかに含まれる場合がある。

図表 26 IFRS 初度適用企業の営業利益のれん減損損失比率

(単位：%)

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネ G	双日
営業利益のれん減損損失率 (前年度・IFRS)	N/A	N/A	0.0	N/A	9.0	12.2	N/A	0.0
営業利益のれん減損損失率 (初度適用年度・IFRS)	N/A	2.3	N/A	N/A	N/A	5.1	N/A	3.1

※ NSG は日本板硝子、JT は日本たばこ産業、SBIH は SBI ホールディングス、マネ G はマネックスグループ (各社開示資料より作成)

図表 26 では、初度適用年度、前年度の 2 期それぞれの日本基準での営業利益のれん減損損失比率が示されている。前々年度は、IFRS での開示データがないため、省略している。また、のれんに関する減損損失が明らかではない場合、N/A としている。IFRS の数値を用いた営業利益のれん減損損失比率について、おおむね 10% 前後以上であるのは、IFRS 初度適用前年度 (直前の年度) で 2 社 (アンリツ、SBI ホールディングス) である。日本基準の数値を用いた営業利益のれん償却比率と比較すると、IFRS の数値を用いた営業利益のれん減損損失比率は、それほど大きな値になっていないことがわかる。データがない企業も少なくとも厳密なことはいえないが、非償却によって、費用化されるのれんが少なくなっている傾向が見られる。

4.2.5 税引前利益のれん減損損失比率

税引前利益のれん減損損失比率は、連結損益計算書における税引前利益に対するのれん減損損失の比率を表したものである。税引前利益に対するのれん減損損失の比率が高ければ、それだけのれんの償却・非償却の差異が大きな影響を及ぼしうる。

図表 27 では、初度適用年度、前年度の 2 期それぞれの日本基準での税引前利益のれん減損損失比率が示されている。前々年度は、IFRS での開示データがないため、省略している。また、のれんに関する減損損失が明らかではない場合、N/A としている。IFRS の数値を用いた税引前利益のれん減損損失比率について、おおむね 10% 前後以上であるのは、IFRS 初度適用前年度 (直前の年度) で 3 社 (HOYA、アンリツ、SBI ホールディングス)、IFRS 適用年度で 1 社 (マネックスグループ) である。HOYA とマネックスグループについては、営業利益が開示されていないために、営業利益のれん減損損失比率からは影響がわからなかったが、減損損失が発生した年度には大きな影響があることが見てとれる。

図表 27 IFRS 初度適用企業の税引前利益のれん減損損失比率

(単位：%)

	HOYA	NSG	JT	DeNA	アンリツ	SBIH	マネ G	双日
税引前利益のれん減損損失率 (前年度・IFRS)	25.4	N/A	0.0	N/A	9.6	13.7	N/A	0.0
税引前利益のれん減損損失率 (初度適用年度・IFRS)	N/A	-3.7	N/A	N/A	N/A	5.9	36.1	2.8

※ NSG は日本板硝子、JT は日本たばこ産業、SBIH は SBI ホールディングス、マネ G はマネックスグループ (各社開示資料より作成)

5 おわりに

連結財務諸表に IFRS を任意適用する企業が徐々に増えつつある。本稿では、特に日本基準から IFRS へ移行する企業の動機も見据えながら、期末決算に IFRS を適用した企業 8 社について、IFRS の初度適用の注記の動向を見た。8 社中 7 社で見られた注記は、のれん (の非償却) に関するものであった。こののれん (の非償却) について、連結財務諸表における影響をおおづかみに分析した。

連結貸借対照表におけるのれんの影響について、総資産のれん比率では 10% 以上が 3 社、純資産のれん比率では 10% 以上が 6 社ほどあった。連結損益計算書におけるのれんの影響について、売上高のれん償却比率では 5% 以上が 1 社、営業利益のれん償却比率ではおおむね 10% 前後以上が計 6 社、当期純利益のれん償却比率ではおおむね 10% 前後以上が計 7 社、営業利益のれん減損損失比率ではおおむね 10% 前後以上が 2 社、税引前のれん減損損失比率ではおおむね 10% 前後以上が計 4 社ほどあった。これらから、少なくとも任意適用企業 8 社においては、連結財務諸表に対するのれんの非償却の影響がないとはいえないことがわかる。このようなのれんの影響は、経営者にとっても利用者にとっても看過できないと思われるが、今後も注意深く見ていく必要がある。

今後の課題は、次の 4 点である。第 1 に、のれん等に関する企業結合会計関連の項目について、1 つ 1 つより深い議論を行うことである。第 2 に、IFRS の初度適用の注記からわかることのうち、今回取り上げた企業結合関連以外の項目について検討を行うことである。第 3 に、四半期決算に任意適用している会社や、業界内や上場企業全体といったクロスセクションでの比較、任意適用会社の時系列での比較にも分析の範囲を広げることである。第 4 に、異なる研究方法によって、移行の影響やその背景にある動機をより明確にするよう目指すことである。たとえば、将来、ある程度のサンプルが集まれば、IFRS 任意適用企業に対する投資家等の反応に関する実証研究の機会がありうる。

付記 本稿は、日本学術振興会科学研究費助成金（若手研究（B）：課題番号 23730440）による研究成果の一部である。

参考文献

International Accounting Standards Board (IASB). 2012. International Financial Reporting Standard (IFRS) 1 (Amended 2012). *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2010. International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 (Amended 2010). *Share-based Payment*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2008. International Financial Reporting Standard (IFRS) 3 (Revised 2008). *Business Combinations*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2010. International Accounting Standard (IAS) 2 (Amended 2010). *Inventories*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2011. International Accounting Standard (IAS) 16 (Amended 2011). *Property, Plant and Equipment*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2011. International Accounting Standard (IAS) 19 (Revised 2011). *Employee Benefits*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2010. International Accounting Standard (IAS) 21 (Amended 2010). *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2008. International Accounting Standard (IAS) 27 (Revised 2008). *Consolidated and Separate Financial Statements*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2010. International Accounting Standard (IAS) 36 (Amended 2010). *Impairment of Assets*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2010. International Accounting Standard (IAS) 37 (Amended 2010). *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2009. International Accounting Standard (IAS) 38 (Amended 2009). *Intangible Assets*. London, U.K.: IASCF.

International Accounting Standards Board (IASB). 2009. International Accounting Standard (IAS) 39 (Amended 2009). *Financial Instruments: Recognition and Measurement*. London, U.K.: IASCF.

旭硝子 <http://www.agc.com/index2.html> アクセス日 2013年9月30日

アステラス製薬 <http://www.astellas.com/jp/> アクセス日 2013年9月30日

アンリツ <http://www.anritsu.com/ja-JP/Home.aspx> アクセス日 2013年9月30日

SBIホールディングス <http://www.sbigroup.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日

- 小野薬品工業 <http://www.ono.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日
- 企業会計基準委員会. 2013a. 「のれんの減損及び償却に関する質問票及び意見交換会に関するフィードバック文書」.
- 企業会計基準委員会. 2013b. 改正企業会計基準第21号「企業結合に関する会計基準」.
- 企業会計基準委員会. 2013c. 改正企業会計基準第22号「連結財務諸表に関する会計基準」.
- 企業会計基準委員会. 2013d. 改正企業会計基準適用指針第10号「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」.
- 企業会計審議会. 2002. 「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」.
- 企業会計審議会. 2003. 「企業結合に係る会計基準の設定に関する意見書」.
- 企業会計審議会. 2013. 「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」.
- 自由民主党（自民党）政務調査会金融調査会企業会計に関する小委員会. 2013. 「国際会計基準への対応についての提言」.
- 住友商事 <http://www.sumitomocorp.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日
- 双日 <http://www.sojitz.com/jp/index.html> アクセス日 2013年9月30日
- ソフトバンク <http://www.softbank.co.jp/ja/> アクセス日 2013年9月30日
- 武田薬品工業 <http://www.takeda.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日
- 中外製薬 <http://www.chugai-pharm.co.jp/hc/ss/index.html> アクセス日 2013年9月30日
- ディー・エヌ・エー（DeNA） <http://dena.com/> アクセス日 2013年9月30日
- ディーバ IFRS 自主適用 <http://www.diva.co.jp/ifrs/project/> アクセス日 2013年9月30日
- 東京証券取引所 IFRS 早期適用・早期適用予定会社一覧 <http://www.tse.or.jp/rules/ifrs/info.html> アクセス日 2013年9月30日
- 東洋経済オンライン <http://toyokeizai.net/articles/-/13220> アクセス日 2013年9月30日
- 東洋経済新報社. 2013. 『会社四季報（ワイド版）2013年2集』 東洋経済新報社.
- トーセイ <http://www.toseicorp.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日
- 内閣府. 2012. 「連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」.
- 日刊工業新聞 2012年7月17日付 <http://www.nikkan.co.jp/news/nkx1120120717aaaf.html?news-t0717>
アクセス日 2013年9月30日
- 日本板硝子 <http://www.nsg.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日
- 日本経済新聞 2012年6月19日付朝刊
<http://www.nikkei.com/article/DGXNZO42746480Y2A610C1DT0000/> アクセス日 2013年9月30日
- 日本経済団体連合会（経団連）. 2013. 「今後のわが国の企業会計制度に関する基本的考え方～国際会計基準の現状とわが国の対応～」.
- 日本たばこ産業（JT） <http://www.jti.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日

日本企業のIFRSの初度適用とのれんの影響

日本電波工業 <http://www.ndk.com/jp/index.html> アクセス日 2013年9月30日

ネクソン <http://www.nexon.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日

ピー・シー・エー（PCA） <http://pca.jp/> アクセス日 2013年9月30日

HOYA <http://www.hoya.co.jp/japanese/> アクセス日 2013年9月30日

マネックスグループ <http://www.monexgroup.jp/> アクセス日 2013年9月30日

丸紅 <http://www.marubeni.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日

三井住友フィナンシャルグループ ニュースリリース 米国証券取引委員会宛登録届出書（Form 20-F）の提出について http://www.smfg.co.jp/news/html/j200211/j200211_01.html アクセス日 2013年9月30日

三井物産 CFO へのインタビュー 2010年10月20日 <http://www.nikkei.co.jp/hensei/ifrsnavi/interview/20101020-01p1.html> アクセス日 2013年9月30日

三井物産アニュアルレポート 2012 <http://www.mitsui.com/jp/ja/ir/annual/management/cfo/interview4.html> アクセス日 2013年9月30日

三菱商事 CFO へのインタビュー 2010年11月17日 <http://www.nikkei.co.jp/hensei/ifrsnavi/interview/20101117-01p1.html> アクセス日 2013年9月30日

楽天 <http://corp.rakuten.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日

LIXIL グループ <http://www.lixil-group.co.jp/> アクセス日 2013年9月30日