



HOKKAIDO UNIVERSITY

Title	会計基準の設定主体と設定プロセスのあり方に関する一考察:わが国における現状, 動向および課題
Author(s)	蟹江, 章
Citation	経済學研究, 51(2), 73-96
Issue Date	2001-09
Doc URL	https://hdl.handle.net/2115/32232
Type	departmental bulletin paper
File Information	51(2)_P73-96.pdf



会計基準の設定主体と設定プロセスのあり方に関する一考察

——わが国における現状、動向および課題——

蟹 江 章

1. はじめに

ここ数年、わが国の企業会計制度および会計基準は、かつて経験したことがないほど高い社会的関心を集めている。その背景としていくつかの要因を指摘することができる。

一つは、新たな会計基準が相次いで設定され、企業会計制度が大きく改革されたことである。そして、それらが企業の経営活動さらには経営業績に重大な影響を与えるものであるといわれたからである。とくに、新たな企業会計制度に適切に対応できない企業は直ちに淘汰され、結果として長期化する経済活動の低迷に深刻な影響をもたらすものであるかのごとく喧伝されたことが、一つの大きな要因であるように思われる。中には、会計の仕組みを理解できない者は、企業から必要とされなくなるといった趣旨の論調まであったように見受けられる。こうしたやや無責任な議論は別としても、企業会計に関する知識・能力が広く社会的評価の対象となったことは、特筆に値するものである。

そもそも、新たな会計基準が相次いで制定され、企業会計制度が改革された背景には、わが国企業が公表する会計情報に対する国内・外における不信感の高まりがある。財務諸表を見れば健全な経営を行っているように見える企業が突然経営破綻を発表したり、あるいは、マスコミ等によって経営危機を指摘されている企業が健全性を主張するような財務諸表を公表するということがたびたび起こった。さらには、アメリカの監査法人から、わが国の企業会計ならび

に財務諸表監査に対する決定的な不信感が表明された(いわゆる「レジェンド問題」)。これによって、社会の人々の間に、一体わが国企業が公表する会計情報とは何を表しているのか、何の役に立つのか、といった不信感が醸成されることになったのである。こうした不信感が、企業会計に対する負のイメージをともしないながら、社会の高い関心を引き起こしたということができよう。

もう一つの非常に重要な要因として、国際的な会計基準の調和化の問題がある。すなわち、わが国の企業会計基準と国際会計基準 (IAS) との調和化の問題が、マスコミ報道や経済紙誌の論攻等を中心に急速にクローズアップされたのである。国際証券監督者機構 (IOSCO) による IAS の正式承認を背景に、「IAS = グローバル・スタンダード」論が盛んに展開されるようになった。しかも、わが国の会計基準に IAS が導入されることになれば、わが国企業は経営活動や経営業績に対して深刻な影響を受けることになるとの論調も目立っていたように思われる。必ずしも正確な認識に基づくものとは思えない議論がなされたきらいはあるが、少なくとも企業会計制度および会計基準に対する社会の関心を飛躍的に高めたことだけは確かである。

IAS との関連で、もう一つ特筆すべきことがある。それは、わが国における会計基準の設定主体ならびに設定プロセスのあり方にかかわる問題が大きく取り上げられたことである。この問題は、国際会計基準委員会 (IASC) の組織改革に端を発している。IASC の組織改革は、

1997年の戦略作業部会（SWP）の設置によって開始された。1999年末、最終報告『IASCの将来像への勧告』の提出と理事会での承認により、改革が具体的に開始された。改革内容については後述するが、こうした動きによってわが国における会計基準の設定主体および設定プロセスのあり方が問われることになったのである。

IASCの組織改革に対応して、国際的な会計基準の設定において主体的なかわりをもつための要件として、各国は、常勤者を有する本格的な会計基準設定主体をもつこと、会計基準の設定に当たって、デュー・プロセス（正当な手続）により公開性・透明性を確保することおよび資金関係を含めていかなる利害関係からも独立性を保つことなどを要求されることになった（平松 [2000]）。ところが、わが国の会計基準設定主体たる企業会計審議会はこの要件を満たしておらず、このままでは、わが国はIASCの組織改革に伴う今後の国際的な会計基準の設定プロセスに参画することができなくなるのではないかと、との懸念が示されたのである。

これを発端として、わが国では、民間の会計基準設定機関を設置し、現在企業会計審議会が担っている役割を移管すべきとの議論がにわかに高まったのである。こうした議論がマスコミ報道されたことで、会計基準ないしその設定主体および設定プロセスに対する社会的関心が醸成されたといえることができる。いわば「外圧」的な意味合いでIASCの組織改革への対応が引き合いに出されてはいるが、この問題はそれとは独立して議論されるべき重要な問題でもある。これまでわが国でこの問題についての目立った議論がなされてこなかったことの方がむしろ問題視されるべきかもしれない。

こうした根本的な問題点はひとまずおくとして、会計基準の設定主体および設定プロセスの議論は、本稿執筆時点では、一応、新IASC体制の要求に適った姿に近づきつつあるというこ

とができる。その効果もあってか、わが国は、取り敢えずは新たな国際的な会計基準の設定プロセスに主体的にかかわりをもち得る位置を占めることに成功した¹⁾。しかし、本当の意味でわが国の会計基準、企業会計制度ならびに会計情報が国際的な信頼を回復することができるか否かは、会計基準の設定主体および設定プロセスをめぐる今後の動向、さらには設定された会計基準に対するわが国企業の受け入れ姿勢の如何にかかっている。

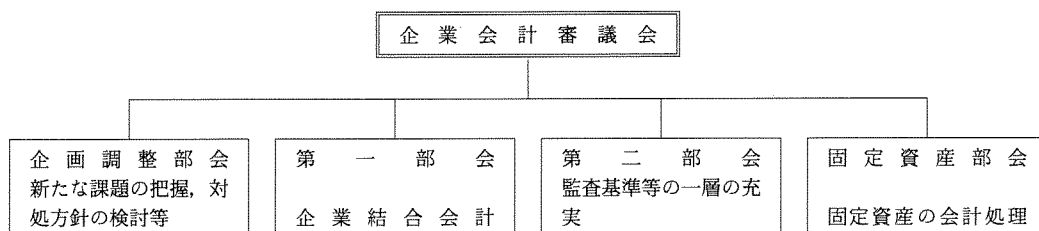
本稿では、まず次節でわが国における会計基準設定主体および設定プロセスが抱える課題と、近年における企業会計制度をめぐる問題を概観し、整理する。次いで、新IASC体制の概要とそれに対する諸外国の対応について見る。そして最後に、わが国における具体的な対応として現れた、民間の会計基準設定機関の創設にかかわる議論とそこに見られる問題点について検討する。これらの考察に基づき、わが国の会計基準、企業会計制度ならびに会計情報の信頼性を回復するためには、単に会計基準の設定主体および設定プロセスの形式を整えるだけでは不十分であり、会計基準の設定についての理念や哲学を明示しながら、わが国が国際的な会計基準の設定に貢献し得る国であるということを示すことこそが求められているとの結論を提示する。

2. わが国における会計基準の設定と企業会計をめぐる問題

本節では、わが国における会計基準の設定主体である企業会計審議会が抱える問題点と、近

1) 新IASC体制の下で会計基準設定における中心的な役割を担う国際会計基準理事会（IASB）メンバーの一人として、山田辰巳氏が選任された。同氏は、IASと各国の国内基準との調整役であるリエゾンメンバーにも選ばれている。これによって、わが国の会計基準設定機関は、同氏を通じてIASCで行われている議論についての情報を入手し、あるいは逆に、IAS設定プロセスにおいてわが国の意向を反映させるルートを確保したことになる。

図表 1 企業会計審議会の組織図 (2001年2月2日現在, 出所:『企業会計』Vol. 53, No. 4, 2001年)



年, 企業会計制度ないし企業が公表する会計情報をめぐって生じた問題について概観し, 整理しておく。

(1) 企業会計審議会の問題点

本稿執筆時点におけるわが国の会計基準設定主体は, 金融庁に設置されている「企業会計審議会」である。2001年1月に実施された省庁再編に先行して, 2000年7月に金融監督庁を改組して金融庁が設立された²⁾。これにともない, それまで大蔵大臣の諮問機関として設置されていた同審議会が同庁へ移管された。

企業会計審議会の任務は, 「企業会計の基準及び監査基準の設定, 原価計算の統一その他企業会計制度の整備改善について調査審議し, その結果を内閣総理大臣, 金融庁長官又は関係各行政機関に対して報告し, 又は建議する」(金融庁組織令第24条第2項) こととされている³⁾。2001年2月に行われた組織編成によって, 図表1に示す4つの部会の下で審議が行われる

こととなっている。

企業会計審議会は, 昭和23(1948)年に経済安定本部内に設置された「企業会計制度対策調査会」をその前身とする。この調査会は法的根拠をもたないものであったが, 昭和25(1950)年に公布された「企業会計基準審議会令」によって法的な根拠をもった「企業会計基準審議会」へと変わった。昭和27(1952)年には, 大蔵省組織令に基づいて現在の企業会計審議会が設置され, 大蔵省理財局を経て同省・証券局, さらには同金融企画局所管となり, その後2000年には金融庁に移管され現在に至っている(神戸大学[1997] p. 265, 新井[1999] p. 94参照)。

企業会計審議会の組織上の特徴は, それが政府機関であり, いわゆるパブリック・セクターとしての基準設定主体だという点である。また, 委員がすべて非常勤であるという点にも注意が必要である。大蔵省所管時代, 諮問機関とされていたことからわかるように, 大蔵大臣が必要と認めた場合に諮問がなされ, それに応じる形で非常勤の委員が参集して審議を行うという形式が採用されていたのである。

こうした, 非常勤委員による諮問委員会方式が抱える最大の弱点は, 審議が受け身にならざるを得ないということであろう。このため, 新たな課題が発生した場合でも, これに即応して主体的かつ迅速に対応することが難しい。企業会計制度を取り巻く環境が比較的安定している時期においては, 対応が多少遅くても大きな問題はなかったのかもしれない。しかしながら, 会計環境が急激に変化する可能性のある今日に

2) 金融庁のホーム・ページアドレスは, <http://www.fsa.go.jp>。

3) 金融庁移管前の企業会計審議会の任務は, 「大蔵大臣の諮問に応じて, 企業会計の基準及び監査基準の設定, 原価計算の統一, 企業会計制度の整備改善その他企業会計に関する重要な事項について調査審議し, その結果を大蔵大臣又は関係各行政機関に対して報告し, 又は建議すること」(大蔵省組織令第87条第1項)とされていた(神戸大学[1997] p. 265)。なお, 金融庁組織令第24条第3項は, 「企業会計審議会に関し必要な事項については, 企業会計審議会令(昭和27年政令第307号)の定めるところによる」と規定しており, 移管前の任務との連続性が確保されている。

においては、迅速な対応が極めて重要な課題となる。この意味で、非常勤委員による審議会は、その弱点を曝け出す危険性が高いといわざるを得ないのである。

非常勤委員による審議会の問題点として、巷間よく指摘されることがある。それは、行政官庁によって結論があらかじめ用意されており、審議会がそれを権威づけするために利用されているということである。会計基準という専門的な知識を必要とする事項を扱う企業会計審議会については、こうした一般論的な批判がそのまま当たるとは考えにくい。しかしながら、社会の人々にこのような印象を与えるということ自体が問題なのであり、審議過程の透明性が十分に確保されない限り疑念を払拭することは難しいであろう。

一方、社会の人々が受けるこうした印象は、非常勤委員によって十分な議論が尽くされているのかといった疑念となって具現化する。そこで、こうした疑念を打ち消すために十分な議論をしようとするれば、結論を得るまでに相当の時間を要することにもなりかねない。結局、委員の大きな犠牲なくしては、課題への迅速な対応は望むべくもないということになろう。いずれにしても、非常勤委員によって構成される審議会による会計基準の設定には、プロセスの透明性や対応の迅速性という面において限界があるといわざるを得ないのである。

会計基準の設定主体が政府機関であることによって生じられるもう一つの問題点として、会計基準の使用者たる企業（経済界）の側において、当事者としての認識あるいは姿勢に歪みを生じさせる危険性を指摘しなければならない。

これは、経済界が会計基準の設定に主体的にかかわりをもっていないことに起因する。すなわち、経済界として対応が困難で自らの利益に反するような会計基準が設定されないように政府官庁に働きかける一方、こうして設定された基準を政府機関のお墨付きを得た最低限の義務

としてそれを満たすことにのみ関心を払い、自ら進んで会計情報の改善を図ろうとしなくなるものが懸念されるのである。実際、会計基準の使用者としての経済界に当事者としての認識が希薄であり、行政府から課せられた義務として会計基準を受け入れていたように見られがちであった。こうした状況は、わが国における企業会計の歴史がはじめて「制度」として強制されたものから始まっていることにも一因があるのかもしれない。この意味で、わが国の戦後における企業文化の形成過程に由来する必然であると解釈することもできよう。しかしながら、これがわが国の企業会計制度に対する国内・外の不信感の元になっているとするならば、決して放置できない問題である。

（２）わが国の企業会計をめぐる問題

1997年夏、中堅の上場ゼネコン（総合建設会社）が相次いで経営破綻した。これらの会社が公表した直前期の決算財務諸表によれば、いずれも100億円を超える自己資本を保持し、最終損益が黒字で配当を行っていたものもあった。ところが、会社更生法の適用を申請して事実上倒産した後に発表された修正貸借対照表によれ

図表2 ゼネコンA社の修正貸借対照表（抜粋）

（単位：百万円，97年6月30日現在）

	帳簿価額	修正後金額
資産合計	169,106	94,398
完成工事未収入金	8,773	2,045
不動産事業支出金等	21,814	9,596
貸付金等	16,563	1,019
未収入金	12,145	323
有形固定資産等	13,604	7,118
負債合計	154,776	171,405
短期・長期借入金	58,606	60,331
保証債務等	1,649	31,844
自己資本	14,330	▲77,008

（注）不動産事業支出金等は不動産事業支出金と販売用不動産。貸付金は短期・長期貸付金。未収入金等は未収入金，長期未収入金

（『日本経済新聞』平成9（1997）年8月5日付朝刊掲載記事の字句を一部変更した。）

図表3 ゼネコン日社の修正貸借対照表(抜粋)

(単位: 百万円, 97年3月31日現在)

	帳簿価額	修正後金額	備考
資産合計	138,310	63,990	
完成工事未収入金	42,250	26,477	回収不能分を減額
販売用不動産	9,644	4,603	時価換算して減額
短期貸付金	15,928	262	関係会社他回収不能分を減額
長期貸付金	8,993	431	同上
未収入金・立替金	20,958	4,103	同上
負債合計	126,549	159,221	
短期・長期借入金, 社債	78,830	59,933	
保証債務未払い金		42,996	
自己資本	11,761	▲95,231	

『日本経済新聞』平成9(1997)年8月20日付朝刊掲載記事の字句を一部変更した。

ば(図表2, 図表3参照), いずれも相当規模の債務超過に陥っていたことが明らかとなった(蟹江[1998])。修正貸借対照表を見れば, 不良債権が適切に処理されていなかったのが原因であるということがわかるであろう。

当時の会計基準にしたがって適正な処理がなされていたとすれば, 経営実態と会計情報の間にこれほど大きな差異は生じなかったはずである。いわゆるバブル経済後にゼネコン各社が経営危機に陥った中で, 経営状態をできるだけ良く見せようとして決算数値を取り繕った結果であるといわざるを得ないのである。こうした事実が, わが国企業の会計情報に対して不信感が高まった最大の原因である。

わが国の企業会計制度に対する不信感を高めたもう一つの要因として, 会計基準の適用にかかわる特筆すべき問題がある。それは, 行政当局による意図的な(行政側からすれば「政策的な」ということになるが)会計基準適用の歪曲である。過去において, 中間決算時の有価証券にかかわる評価損計上の繰延べ許容, 金融機関による保有有価証券の評価原則の変更(低価法の強制から低価法・原価法の選択許容), 最近では名目的な資本増強を意図した土地の再評価による評価益計上の許容(時限措置)などをあげることができる。いずれも, 極めて政策的な目的のために会計操作が利用されたものであ

り, 会計情報の質的改善を意図したものではない。むしろ, 会計情報に重大な歪みをもたらし, 企業の経営実態を見えにくくするものである。少なくとも, 本来行政当局が行うべきことではないということだけは確かである。しかし, 実際にこのようなことが行われたということに対して, 国内・外から大きな不信感が示されたのである。

わが国の企業会計制度や会計情報に対する不信感が最も明確な形で具現化したのが, いわゆる「レジェンド問題」であろう。

レジェンド問題とは, わが国企業が公表する会計情報の信頼性ならびにこれを保証する財務諸表監査の有効性・信頼性に対する疑念に端を発し, アメリカの大手監査法人, いわゆる“Big 5”の要請によって, アメリカなどで公表される日本企業の英文アニュアル・リポートに添付されるわが国大手監査法人の監査報告書に, 「この財務諸表は, 日本の基準に基づいて作成され監査されたものであり, 国際的に通用するものとは異なる」といった趣旨の「警句」を付けなければならなくなったというものである。

図表4は, わが国の準大手ゼネコン, 株式会社間組の2000年3月期決算にかかわる英文アニュアル・リポートに添付された監査報告書である。この監査報告書の最後に追加されている“Statement on Accounting Principles and

Auditing Standards”と題されたパラグラフが、この監査報告書につけられた「警句＝レジェンド」である。そこには次のように記されている。

この警句は、会計基準および監査基準ならびに実務におけるそれらの適用は国によって異なり、報告される財務状態および経営成果に恐らく重要な影響を及ぼすであろうことについて、利用者に注意を促すためのものである。この報告書に添付されている財務諸表は、日本で一般に認められた会計基準に基づいて作成されており、また、監査基準および実務におけるその適用は、日本において一般に認められているものである。したがって、この報告書に添付されている財務諸表ならびに上に示されている監査人の報告書は、日本の会計基準および監査基準ならびにそれらの実務への適用に通じている利用者のためのものである。

この警句を文字通り読めば、会計・監査基準およびその適用は国によって異なり、それらの事情に通じた者でなければ十分な理解ができないという、ある意味であたり前のことをいっているように見える。こうしたいわば当然のことを警句として敢えて記載することを求められた背景には、別の意味があると考えなければならぬであろう。

レジェンド問題を、単に「アメリカ基準の押しつけ」あるいは「アメリカの投資家本位の理不尽な要求」として片付けることは簡単である。「アメリカ基準＝グローバル・スタンダード」という根拠のない前提に基づく、アメリカの横暴であるという議論がある。また、アメリカの投資家による日本企業買収をやりやすくすることを狙っているに過ぎないといった反論も耳にする。また、万が一の場合に自らに降りかかる恐れのある責任問題を回避しようとした、Big 5の「危機管理」という見方もできないではない。

しかしながら、上述したわが国の企業会計制度をめぐる問題を考慮すると、レジェンド問題の本質はほかのところにありそうである。わが国企業の会計制度に対する姿勢に起因した根の深い問題であるように思われるのである。すなわち、この問題は、単にわが国の会計基準や監査基準の形式面における整備の不十分さを指摘しているというよりも、むしろ会計基準の本来の意義を歪曲するような会計慣行に対する警告に主眼があるように思われるのである。それは、一方で会計情報の作成主体たる企業に向けられ、他方でわが国における会計基準の設定主体であり監督者でもある行政当局に向けられているのではないだろうか。さらにいえば、被監査企業や行政当局による会計基準の軽視・無視に対して、職業的会計人として何ら有効な発言や行動をなし得なかったわが国の公認会計士に対する警告でもあろう。

こうした解釈が成り立つとすると、今後、例えばIASを国内基準に反映させ、形式上国際的に通用する会計基準の体系を整備したとしても、それだけでは国際的な信頼を回復することはできないということになる。なぜならば、問われているのは、基準の中身も然ることながら、その適用に当たっての姿勢、すなわちわが国における会計慣行だからである。例えば、わが国では、2000年3月期決算から税効果会計が全面適用されているが、これに先立つ1999年1月期決算からの早期適用においては、とくに銀行などによって、税効果会計本来の目的とは異なる意図でその効果だけが“活用”されたといわれている。すなわち、税効果会計が、手軽に資本増強を図ることを可能にする「魔法のつえ」として利用されたと指摘されているのである(須田 [2000])。さらに、蟹江 [2001] は、税効果会計の全面適用後には、一般事業会社においても、同様に税効果会計の本来の目的を逸脱してその効果だけを“活用”しようとする企業が出て来ることが懸念されるとしている。これこそが、レジェンド問題で問われていることな

図表4 「レジェンド」のついた英文監査報告書

Report of Independent Public Accountants on the Consolidated Financial Statements

To the Board of Directors of
HAZAMA CORPORATION:

We have audited the accompanying consolidated balance sheets of HAZAMA CORPORATION (a Japanese corporation) and subsidiaries as of March 31, 2000 and 1999, and the related consolidated statements of operations, shareholders' equity and cash flows for the years then ended, expressed in Japanese yen. Our audits were made in accordance with generally accepted auditing standards in Japan and, accordingly, included such tests of the accounting records and such other auditing procedures as we considered necessary in the circumstances.

In our opinion, the consolidated financial statements referred to above present fairly the consolidated financial position of HAZAMA CORPORATION and subsidiaries as of March 31, 2000 and 1999, and the consolidated results of their operations and their cash flows for the years then ended in conformity with accounting principles generally accepted in Japan applied on a consistent basis, except as noted in the following paragraphs.

As explained in Note 2, in the year ended March 31, 2000, HAZAMA CORPORATION and subsidiaries prospectively adopted new Japanese accounting standards for consolidation and equity method accounting and income taxes.

As discussed in Note 15, reduction in common stock and requirement to discharge of debt were approved at the Company's shareholders' meeting.

Also, in our opinion, the U.S. dollar amounts in the accompanying consolidated financial statements have been translated from Japanese yen on the basis set forth in Note 1.

Arahi & Co.

(A Member Firm of Andersen Worldwide SC)
Tokyo, Japan
June 29, 2000

Statement on Accounting Principles and Auditing Standards

This statement is to remind users that accounting principles and auditing standards and their application in practice may vary among nations and therefore could affect, possibly materially, the reported financial position and results of operations. The accompanying financial statements are prepared based on accounting principles generally accepted in Japan, and the auditing standards and their application in practice are those generally accepted in Japan. Accordingly, the accompanying consolidated financial statements and the auditors' report presented above are for users familiar with Japanese accounting principles, auditing standards and their application in practice.

のである。

さらに、会計基準の設定プロセスにおける経済界の対応も注目されていると考えるべきであろう。なぜなら、それが基準成立後における基準の適用状況に微妙な影響を与えると考えられるからである。会計基準の設定プロセスにおいて、経済界が消極的な姿勢あるいは拒否反応を示した基準に対しては、たとえそれが成立したとしても実際に適切な運用がなされるかについて重大な疑念が生じる可能性がある。実際には適切な運用がなされたとしても、会計情報利用者の間にそうした疑念が生じること自体が問題である。すなわち、今後の会計基準の設定に際しては、経済界の会計基準使用者としての認識が問われているのである。

以上、本節では、わが国における会計基準の設定および企業会計制度にかかわる問題点について検討してきた。ここで指摘した事項を考慮に入れながら、わが国における会計基準設定主体と設定プロセスの今後のあり方を検討する必要がある。IASCの組織改革が議題に上って以来、わが国においてもそれへの対応が図られ、具体的な提言が出されるに至っている。本稿は、わが国における対応の動向を明らかにするとともに、今後の課題を検討することを目的とするものである。しかし、その前に、そもそもIASCの組織改革とはいかなるものであるのか、また、主要諸国がどのような対応策をとっているのかを概観しておくのがよいであろう。それが、わが国において進行している会計基準設定機関のあり方をめぐる議論や動向を評価するための一つの基準になると考えられるからである。

3. 新 IASC 体制と主要諸国の対応

本節ではまず、IASCの組織改革について概要を把握し、次いで新 IASC 体制への移行に際して主要諸国がどのような対応をとったかを概観する。これによって、次節で検討するわが国における会計基準設定機関のあり方をめぐる議

論の理解を助け、また、わが国の対応を評価するための基準を得ることができるはずである。

(1) 新 IASC 体制

IASC (国際会計基準委員会) は、1973 年 6 月、オーストラリア、カナダ、フランス、西ドイツ (当時)、日本、メキシコ、イギリス、アイルランドおよびアメリカの職業会計士団体によって設立された。1983 年以降は、国際会計士連盟 (IFAC) の加盟国の職業会計士団体が自動的に IASC の構成メンバーになることとされ、1998 年 12 月現在、103 カ国 143 の組織・機関によって構成されていた (中村他 [2000], 古賀・五十嵐 [1999], 広瀬・間島 [1999], 白鳥 [1998] 参照)。

IASC の組織上の特徴は、それがいわゆるプライベート・セクターだということである。そして、IASC 理事会 (IASC Constitution), 諮問グループ (Consultative Group), 諮問委員会 (Advisory Council) および常任解釈指針委員会 (Standing Interpretation Committee; SIC) という 4 つの組織によって運営されてきた (広瀬・間島 [1999] p. 3)。

1995 年に、IOSCO は、IASC が IOSCO にとって受け入れ可能な「コア・スタンダード」を完成すれば、それを承認すると表明した。こうして、プライベート・セクターである IASC が作成する IAS を、パブリック・セクターである IOSCO が承認することによって、IAS の存在意義が高まることとなった (伊藤 [2001] p. 79)。そして、2000 年 5 月 17 日、IOSCO は、外国会社が IOSCO メンバー国の証券取引所に上場して株式や社債などを発行する際に、IAS に基づいて作成された財務諸表をもって当該会社の財務情報とすることを認めるように、IOSCO メンバー国に助言することを決定した (横山 [2000])。これによって、IAS は国際的な会計基準として承認されたことになる。

こうした動きと平行して、IASC 理事会は、1997 年に「戦略作業部会」(SWP) を設置して、

IASCの戦略と組織構造のあり方について検討してきた。そして、1999年11月に最終報告書『IASCの将来像への勧告』としてまとめられた改革案が同年12月に理事会で承認され、具体的な改革に着手されたのである。2000年5月24日には、改革後の新組織が総会において正式に承認されている。これによって、IASCは、人的な面でも、財政的な面でも、独立した機関として生まれ変わるようになった。

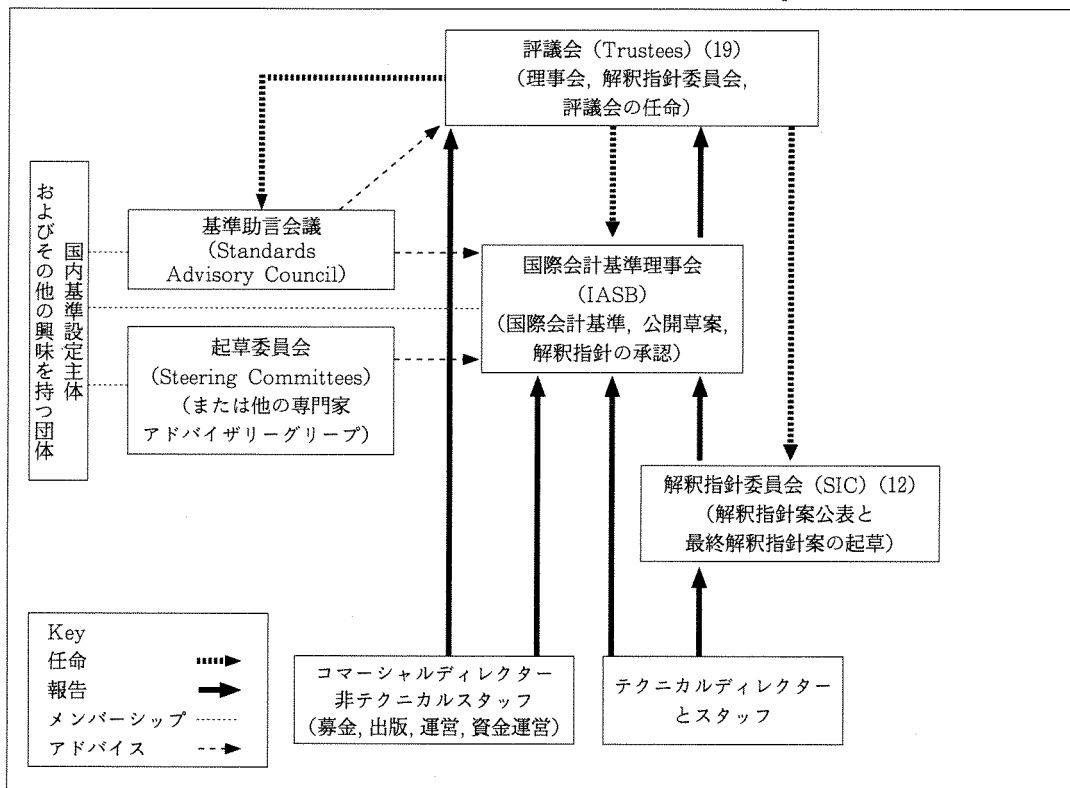
IASCの新組織は、図表5に示す通りである。

評議会(Trustees)のメンバーは、新組織の発足に当たって設置された指名委員会(Nominating Committee)によって指名された19名によって構成されている。評議会メンバーは、理事会(IASB)、解釈指針委員会

(SIC)および基準助言会議(SAC)のメンバーを指名する権限を与えられている。また、IASCの運営の監視および運営資金の調達も評議会の重要な任務である。

新IASC体制においてとくに重要な位置を占めるのがIASBである。IASBは常勤12名、非常勤2名の計14名によって構成される。新IASC体制におけるIASBの役割は、IASの公開草案を決定して公表し、これをIASにすることである。また、SICが作成するIASの適用に当たっての解釈指針を承認するのもIASBの仕事である。さらに、メンバーのうち半数に当たる7名は「リエゾンメンバー」と呼ばれ、自国の会計基準設定主体に対してIASCでの議論の中身を伝え、また、逆に自国の設定主体が取

図表5 IASCの新組織 (出所:『旬刊経理情報』No. 945, p. 93)



(出所) IASC, Strategy Working Party, Recommendations on Shaping IASC for Future (London; IASC, Novembre 1999).

日本公認会計士協会仮訳『IASCの将来像への勧告』を今回の改組をうけて編集部で修正。

図表 6 主要諸国の会計基準設定主体の現状 (JICPA 調べ, 2000年3月現在)

会計基準設定主体

2000年3月17日作成

	アメリカ (民間機関)	イギリス (民間機関)	フランス (政府機関)	ドイツ (民間機関)	オーストラリア (現在提案中)	カナダ (民間機関)	
名称	財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board: FASB) (1973年)	会計基準審議会 (Accounting Standards Board: ASB) (1990年)	国家会計審議会 (Conseil National de la Comptabilite: CNC) (1996年8月)	ドイツ会計基準委員会 (Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e.V.: DRSC) (1998年4月)	オーストラリア会計基準委員会 (Australian Accounting Standards Committee: AASC)	会計基準審議会 (Accounting Standards Board: ASB) (1991年8月)	
根拠法令	SEC 財務報告通牒 (Financial Reporting Release) No.1-101	1985年会社法 (Companies Act 1985) (1989改正)	「会計規制…法律」 第98-261号 (1998年4月)	商法典 (Handelsgesetzbuch: HGB) (1998年4月改正)	会社法 (Corporations Law) (改正提案中)		
支援組織	財務会計財団 (上部機構) メンバー数 約1,000, 更に AICPA の会計研究協会メンバー 7,000あり。 ・ALCPA, 州 CPA 協会, 主要監査法人 ・アメリカ会計学会 ・証券業協会, 証券アナリスト ・企業, 経済団体他	上部機構, 財務報告評議会 (Financial Reporting Council: FRC) への出資 ・会計職業団体諮問委員会: CCAB (6つの会計職業団体から構成) ・政府機関 ・証券取引所 ・イングランド銀行 ・パブリック・セクター企業 (注) 1989年大改革: 民間 (会計職業団体) から各界参加の独立機関へ	経済大臣の諮問機関	DRSC: (1998年3月) 執行委員会 (Vorstand): 民間企業, 職業会計士など 4名 評議委員会 (Verwaltungsrat): 企業代表 8名 職業会計士 5名 大学教授 1名 14名 ↓ (内部機関として)	上部機構 - 財務報告評議会 (Financial Reporting Council: FRC)	カナダ勤許会計士協会 (CICA) のボード・オブ・ガバナースの承認によって設置されている。	
審議会委員	構成:	職業会計士 3 証券アナリスト 1 企業・実業界 1 教育界 1 官庁会計界 1 計 7名	議長 (CA, 教授) 1 テクニカル・ディレクター 1 企業, 職業会計士, 学者 8 計 10名 オブザーバー (政府機関) 2名	メンバー 会長 1名 副会長 6名 (公会計部長, OEC会長, CNCC会長, 企業代表(2), 非営利団体) 経済界代表 40名 (職業会計士 8名含む) 政府機関代表 11名 合計 58名	基準設定審議会 (Standardisierungsrat: DSR) 経済界 4名 } 定年 職業会計士 2名 } 退職者 大学教授 1名 } 中心 合計 7名 (1998年5月)	委員 8名	CICA (2/3以上であること) 9名 他の会計団体 (2つ), アナリスト, 企業, 教育界各代表 4名 合計 13名
	選任方法	上記参照	FRC の指名委員会	経済大臣令で任命, 上記参照	上記参照	議長: 大蔵大臣任命, 他はFRC任命	議長は CICA の執行役員会が任命
	常勤・非常勤の別	全員常勤	議長とテクニカルディレクターは常勤。他のメンバーは非常勤	会長は兼任不可, 他のメンバー?	兼任禁止で且つ非常勤	議長: 常勤, 他は非常勤	
	任期	5年 (1期再任可)	規定はないが, 5年	会長 6年, 他のメンバー 3年	3年の者と5年の者		議長は2年, 他は3年
作業部会	部会数		常設委員会 4つ				
	部会平均メンバー 常勤・非常勤の別	平均 15名					

	アメリカ (民間機関)	イギリス (民間機関)	フランス (政府機関)	ドイツ (民間機関)	オーストラリア (現在提案中)	カナダ (民間機関)
事務職員数	専門スタッフ 40名 事務職員 ? 総勢 100名と聞いている。	専門スタッフ 8 事務職員 8 非常勤職員 4 計18名				
会計基準に法的効力を与える法令	SEC 会計連統通牒第 4 号 (1938年)		会計規制委員会(Comite de la Reglementation Comptable:CRC) 構成員: 経済大臣, CNCメンバー, 会計職業団体, 企業, 労働組合代表, 15名 (1998年4月)			
財政支援	財政支援団体名	財務報告評議会 (FRC)	政府	DRSC 会員からの会費	財務報告評議会 (FRC)	
	年間予算	\$ 16,000,000 (1997年ベース) (約1,790百万円)	£2,684,000(1998年ベース) (約 488百万円)	DM 7,000,000 (約 400百万円)	A \$ 3,300,000 (3年間で A \$ 10,000,000)	
	資金源	(百万USドル) 政府 (0%) 寄付 (民間) 5.2 企業・実業界 会計職業団体 証券業他 出版 10.8 合計 百万US\$ 16.0	(千ポンド) 政府機関 1/3 民間 (会計士団体) 1/3 民間 (その他) 1/3 小計 2,161 出版 523 合計 2,684	政府 100% 民間 0% 100%	政府 0% 民間 100% 100%	政府と民間で 100%

データ・ソース: 米、英、豪、加については、インターネット情報を主体とし、一部出版物によった。

独、佛については、次の資料によった。

- ・黒田全紀／ラフィデナリヴ・ティアナ編「フランス・ドイツにおける会計基準設定主体の動向」(COFR I ジャーナル1998.12)
- ・古市峰子編「会計基準設定プロセスの国際的調和化に向けたドイツの対応」(日本銀行金融研究所1999年10月)

り上げている問題で IASC で取り上げられていないものを IASC に伝えるという役割を演じることになる (山田 [2001])。

はじめにも触れたように、IASC の新体制に対応するためには、常勤者を有する本格的な会計基準設定主体をもつこと、会計基準の設定に当たって、デュー・プロセスにより公開性・透明性を確保することおよび資金関係を含めていかなる利害関係からも独立性を保つことなどを要求される。

各国は、こうした要求をいかにして満たそうとしているのか。次に、主要諸国の対応を概観する。

(2) 新 IASC 体制への主要諸国の対応

図表 6 は、日本公認会計士協会 (JICPA) が、世界の主要国の会計基準設定主体について行った調査結果をまとめたものである (JICPA [2000])。

この表からわかることは、IASC の組織改革の動きが具体化する以前からすでに新 IASC 体制が求める要件を満たしていた国と、要件を満たすために自国の基準設定主体の改革に取り組んだ国があるということである。アメリカ、イギリスおよびカナダは前者であり、ドイツ、フランスおよびオーストラリアが後者に属する。

これら諸国の中から、アメリカ、ドイツおよびフランスを取り上げ、それぞれの会計基準設定主体の現状と新 IASC 体制への対応について概観する。

1. アメリカ : FASB

現在、アメリカにおける会計基準設定主体は、

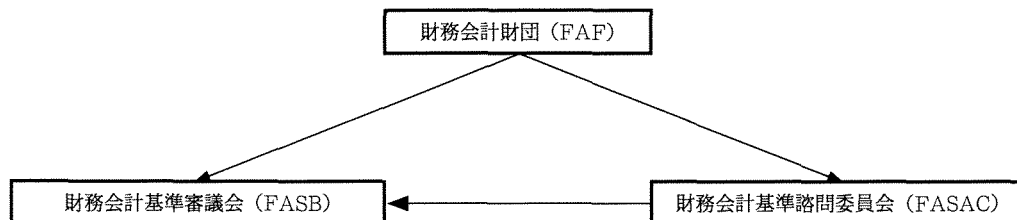
周知の通り財務会計基準審議会 (FASB) である。FASB は、1973 年から活動しているプライベート・セクターとしての基準設定主体である。いずれも常勤である 7 名のメンバーから構成されている。各メンバーは、出身勤務先との関係を断つことを求められ、任期終了後にも前職に復帰することができない (いわゆる「ノーリターンルール」) (平松 [2000])。

基準設定主体としての FASB は、財務会計財団 (FAF)、財務会計基準諮問委員会 (FASAC) および FASB という三つの組織によって構成されている (図表 7)。

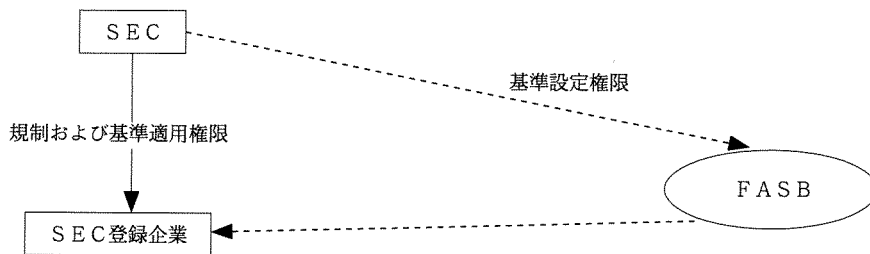
FAF は FASB の母体となる組織であり、その構成員は活動資金の調達と FASB メンバーの指名を任務としている。また、FASAC は、とくに財務会計にかかわる問題や解決の優先性について、FASB に助言を与えることを目的とした組織である (P.B.W.Miller et al. [1994] p. 18)。

FASB は、プライベート・セクターでありながら一般に認められた会計基準を設定する権限をもつ。その権限は、政府機関、とくに連邦証券取引委員会 (SEC) および各州の規制機関によって付与されている (Ibid., p. 19)。SEC と FASB、さらに SEC 登録企業との間に存在する会計基準をめぐる関係は、図表 8 のように理解されなければならない。すなわち、FASB は会計基準を設定する権限をもつに過ぎず、それらを登録企業に適用する権限は SEC が握っているのである。図表における点線の矢印は、このことを表している。つまり、FASB は、SEC によって会計基準の適用を委任されているわけ

図表 7 FASB の組織構成 (P. B. W. Miller et al. [1994] p. 18)



図表 8 会計基準をめぐる SEC, FASB および SEC 登録企業の関係 (P. B. W. Miller et al. [1994] p. 21)



ではないのである。このため SEC は、FASB が企業会計にかかわる問題に対応していないとき、あるいは他の方法によった方がより有用な情報を提供できると考える場合には、独自のルールを採用できることになっている (Ibid., p. 21)。

FASB は、アメリカ公認会計士協会 (AICPA) 内に設置された「ホイート委員会」によって、1972 年に提出された報告書『会計原則の設定に関する研究報告書』の提案に基づいて創設された。その全文は鳥羽・橋本 [1997] に収められている。そこには、今般の IASC の組織改革に影響を与えていると思われる論点、また、新 IASC 体制への対応において各国が求められている要件がすでに盛り込まれている。後に見るわが国における会計基準設定主体をめぐる議論においても、ここに盛り込まれている論点が参考にされたであろうことは容易に想像できる。

この報告書は、当時のアメリカにおける会計基準設定主体であった会計原則審議会 (APB) が直面した問題や限界を克服するために、新たに FASB を創設することを提言したものである。では、APB が直面した問題あるいは限界とは、具体的にどのようなものだったのだろうか。それは、APB が非常勤・無報酬のメンバーによって構成されていたということに起因するものであった。報告書では、①メンバーが諸関係者からの圧力を受けていないという意味での独立性に関して疑問がある、②緊急の問題に継続的・集中的に対応できない、③各方面に人材

を求めた方がより大きな恩恵を享受できる、および④研究活動は、一層生産的で継続的に行われる必要がある、といった指摘がなされている (鳥羽・橋本 [1997] p. 40)。

こうした問題点を克服するために、まず、財政的な独立性を確保するために FAF の設立が提案される。そしてそれに、会計基準設定主体たる FASB メンバーの任命および活動資金の調達という任務が与えられたのである。さらに、メンバーが非常勤・無報酬であることによって生じる問題に対処するために、FASB のメンバーは常勤かつ有給とされた。また、FASAC を設置して審議の優先順位や検討中の問題に関する調査などの面で、FASB を支援するという任務を与えることとしたのである (同上書, p. 42)。

こうした提案によって創設された FASB は、①あらゆる私的利害から独立しており、また、外見上独立している、②メンバーが常勤となることで作業に専念でき、緊急の問題に迅速に対応できる、③基準設定に多くの団体等の参加を得ることができ、幅広い支持基盤をもつことができる、などの利点をもつとされたのである (同上書, p. 43)。

もちろん、アメリカにおいても、議会に対して直接責任を負わない民間機関に会計基準の設定という重要な職務を任せろわけにはいかない、あるいは会計基準は政府機関による規則設定に関する手続を踏んだ上で設定されるべきであるといった点を上げ、会計基準の設定主体を政府機関に移すべきであるとの議論があった。しかしながら、ホイート委員会報告書では、これに

ついていくつかの問題点が指摘されている。

すなわち、第一に、政府機関は民間機関よりも政治的圧力を受けやすいということである。第二に、政府機関が基準設定主体となることによって、投資家のニーズに対する対応が弾力性を失い、あるいは対応がなされないという事態が発生する恐れがある。第三に、会計プロフェッションが基準設定において主体的なかわりをもたなくなることから、その活力が弱められることになる。場合によっては、公認会計士が被監査企業の代弁者という立場に陥る危険性まで指摘されている（同上書、p. 57）。

その一方で、会計基準の設定主体が民間機関であれば、それですべてうまく行くというわけではない。民間機関による会計基準の設定を成功に導くためには、二つの前提があるとされている。一つは、基準を設定するという伝統が存在していること、もう一つは基準の設定プロセスの活性化に情熱を傾ける十分に組織化されたプロフェッションが参加していることである。その上で、民間の基準設定主体がうまく機能するかどうかは、最終的には、経済界、監査人ならびに社会が、そうした主体が設定した基準を受容するか否かにかかっているとされる。そして、以下の条件が満たされるとき、民間の基準設定主体が設定した基準は受容されることになるだろうと指摘されている（同上書、p. 59）。

- ①基準設定主体は、事実の面においても、外観の面からも、確固とした独立性と客観性を備えること
- ②基準設定のプロセスに、財務報告社会の構成員から相当の参加があること
- ③基準は、すべての利害関係者の意見を聴取し、かつ、彼らの意見が検討されていることを保証する公開手続きが踏まれた後で公表されること
- ④公表される会計基準の質が高いこと
- ⑤会計プロフェッションの構成員が財務情報の適正性についての監査証明を行う場合に、かかる基準を十分に尊重すること

結果的に、アメリカにおいては、以上で述べた様々な要件をクリアすることによって、民間の会計基準設定主体である FASB が、SEC からの基準設定権限の委託を背景としてアメリカにおける企業会計の基準を設定しているのである。そして、それは、新 IASC 体制が要求する要件をすべて満たすものであり、新体制の移行に際して、改めて特別な対応を必要とされることはなかったと見ることができるのである。

2. ドイツ：DRSC

ここでは、平松〔1998〕および平松〔2000〕によって、ドイツにおける会計基準設定主体について概観する。

平松〔1998〕によれば、従来、ドイツの会計基準設定は、パブリック・セクターにおける法律制定過程を中心に展開されてきた。しかし、IASC の組織改革に対応するために、1998 年 3 月、プライベート・セクターである会計基準設定機関を創設する法律が制定された。そして、これに基づいて「ドイツ会計基準委員会」（DRSC）が創設されたのである。

DRSC は、執行委員会、理事会および会員総会から構成されている。執行委員会は、任期 3 年の 4 名の委員によって構成され、理事会の常務委員会としての性格をもつ。そして、理事会が DRSC による活動の基本方針を決定する。DRSC において会計基準の設定、決定、解釈という役割を担うのは、「基準設定審議会」（DSR）である。DSR の 7 名の構成メンバーは理事会によって選任される。

DRSC の目的は、①連結財務報告の領域で適用するための会計基準を設定すること、②IASC およびその他の会計基準設定機関と協力すること、③国内・国際レベルにおける法律制定に関連して諮問機関として活動すること、④国際的な会計基準設定機関や調和化を推進している国際機関においてドイツを代表すること、および⑤これらの領域で研究を促進することである。

DRSC はアメリカの FASB を参考にして創設されたが、その活動範囲を法によって縛られているという点において、FASB とは大きく異なっている。このため、DRSC が取り扱うのは、連結会計にかかわる領域に限定される。一方、基準設定プロセスに関しては、透明性と独立性の確保が図られている。なお、DRSC が設定する会計基準は、法務省から公表されることによって初めて法的効力を有する基準となるという点に注意する必要がある。

このように、新 IASC 体制への対応について困難をともなうであろうと見られていたドイツが、プライベート・セクターである DRSC を創設するという形で大胆かつ迅速に対応したことは、注目すべきことであろう。とくに、IASC との協力関係を強固にすることによって、今後の国際的な会計基準の設定に主体的に参画できる位置を占めようという、ドイツの強い意欲を読み取ることができるのである。

3. フランス : CNC

フランスにおける会計基準設定主体は、「国家会計審議会」(CNC)である。CNC は、経済財務省に属するパブリック・セクターである。フランスは、ドイツとは異なり、会計基準の設定を政府機関に委ねつつ、設定主体を強化することによって新 IASC 体制に対応する道を選んだのである(小津 [2000])。

フランスにおける会計基準設定主体の改革は、1996 年に開始された。まず、1996 年 8 月 26 日付デクレによって、CNC 会長は経済財務大臣によって任命され、6 年(再選可能)の任期中は他の地位につくことを禁じられた上で、常勤で報酬を得るものとされた(なお、審議会委員は無報酬)(リュイテール [2000])。これによって、新 IASC 体制が求める一つの要件をクリアすることが意図されていると見られる。

また、同デクレによって、「緊急問題委員会」が設置された。この委員会は、国際的に重要な課題に関して迅速な決定を促すことを意図した

ものである(小津 [2000])。リュイテール [2000] は、アングロ・アメリカ諸国においてすでに設置されていたものの、フランスでははじめての試みであり、同委員会の決定事項に基づく法解釈が会計規範を形成することになるとしている。

次いで、会計基準により一層の透明性と安定性を与えるように助けること、より一貫性のある会計基準を作成すること、および連結財務諸表作成に当たって国際基準の利用を指導し、決定することという三つの目的を掲げて、いわゆる「会計規制法」(1998 年 4 月 6 日付法律)が制定された。同法の目的を達成するために、「会計規制委員会」(CRC)が設置された。会計基準の設定にかかわるすべての手続はこの委員会に移管され、今後会計規制の一切をこの委員会が決定する。ただし、この委員会には、新たな会計ルールを作成する権限が与えられているわけではなく、会計ルールの作成自体は、依然として法によることとされている(リュイテール [2000])。

このように、フランスにおける会計基準設定主体の改革は、ドイツが選んだ方策とは反対に、むしろパブリック・セクターの機能を強化するというものであったといえることができるであろう。単にアングロ・アメリカ諸国に追従するのではなく、フランス独自の論理を貫徹しながら、その枠内で新 IASC 体制が求める要件を満たそうとしたといえることができる。

上述したわが国の企業会計制度をめぐる問題を考慮すれば、わが国における基準設定主体について、私見では、フランスに倣って現行の枠組みを維持しながら改革するというには必ずしも賛成はできない。しかしながら、基準設定主体のあり方としては、フランスの対応も一つの選択肢であり得ると思う。そうした中で、わが国がなぜプライベート・セクターの創設という道を選んだのかについて、例えばアメリカに見られるような詳細な議論がなされたのかどうかが問われていると考えるべきであろう。次

節においては、この点について検討することになる。

4. わが国における会計基準設定主体をめぐる議論とその問題点

(1) わが国における会計基準設定主体をめぐる議論の経緯

平成 11 (1999) 年 6 月 5 日、『日本経済新聞』は、「会計基準の新機関設立へプロジェクトチーム発足」と題する記事を掲載した。それによれば、日本公認会計士協会 (JICPA) が、会計基準を作る民間機関の設立を目指して、協会内にプロジェクトチームを設置すると報じられている。

この時期は、IASC による「コア・スタンダード作成プロジェクト」がほぼ完了し、また、SWP による IASC 改革案がまとまろうとしていた頃である。IASC の組織改革の方向性が明らかになってきたとき、わが国における会計基準の設定主体ならびに設定プロセスの現状を前提とすると、今後の国際的な会計基準設定においてわが国が不利な立場に置かれるという危機感が JICPA の中に生じたとしても不思議ではない。こうした危機感が、プロジェクトチーム発足の背景にあることは明らかである。「企業会計基準設定主体検討プロジェクトチーム」の検討結果は、平成 12 年 3 月 22 日、『我が国会計基準設定主体のあり方について (骨子)』(以下、「骨子」という形で公表されることになる。

一方、自由民主党・金融問題調査会の企業会計に関する小委員会 (委員長・塩崎恭久参議院議員) は、平成 11 年 12 月 21 日にまとめた中間報告 (『企業会計基準設定主体の拡充・強化に向けて (案)』) (以下、「中間報告」) の中で、企業会計基準の設定権限をもつ機関を企業会計審議会から民間機関へ移すことを求めている。中間報告が出された時期は、SWP の勧告が IASC 理事会で承認された時期と重なる。会計基準の設定をめぐる国際的な動向の中で、わが

国の置かれている状況の厳しさを政治が共有し始めたということを意味している。実際、上掲の小委員会委員長である塩崎議員は、新 IASC 体制において、わが国の存在感や発言力が失われるという事態だけは何としても回避しなくてはならず、会計基準設定主体にかかわる取り組みを支援することが政治に課せられた責務でもあると語っている (『旬刊経理情報』No. 912)。

企業会計審議会を所管する大蔵省 (当時) および金融庁は、新 IASC 体制には企業会計審議会に対応できるとして、JICPA および自民党の動きを必ずしも歓迎してはいなかったようである。常駐の公認会計士を擁する事務局を設置することで企業会計審議会の機能を強化するとともに、JICPA との連携を密にすることによって十分対応できると主張していたとされる (『日本経済新聞』平成 11 年 12 月 22 日付朝刊、『日経ビジネス』1999 年 11 月 29 日号)。実際、2000 年 4 月には、当時の大蔵省が、会計基準の設定機能強化を狙って二人の公認会計士を中途採用した。これによって、大蔵省内に会計の専門家がおらず環境変化に適切な対応ができないという批判をかわし、JICPA や経済界などの主導で進む民間の会計基準設定機関設立の動きを牽制する思惑があるとの観測も流れた (『日本経済新聞』平成 12 年 4 月 7 日付朝刊)。しかし、その後、JICPA や経団連の求めに応じる形で大蔵省内にプロジェクトチーム (『企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会』) が設置され、関係各界からの代表⁴⁾が参加して議論が行われた。そこでまとめられた具体策は、平成 12 年 6 月 29 日に、『企業会計基準設定主

4) 「懇談会」のメンバーは次の通りである (敬称略、五十音順、肩書きは当時のもの)。

関要 (日本証券業協会副会長)

鶴島琢夫 (東京証券取引所副理事長)

中地宏 (日本公認会計士協会会長)

中村芳夫 ((社)経済団体連合会常務理事)

福田誠 (大蔵省金融企画局長)

若杉明 (高千穂商科大学教授)

図表 9 会計基準設定主体をめぐる各界の報告書等

発表年月日	団体等の名称	報告書等の名称
1999.12.21	自由民主党・金融問題調査会企業会計に関する小委員会	企業会計基準設定主体の拡充・強化に向けて（案）
2000. 3.22	日本公認会計士協会	我が国の会計基準設定主体のあり方について（骨子）
2000. 6.29	企業会計基準の設定主体のあり方に関する懇談会	企業会計基準設定主体のあり方について（論点整理）
2001. 2.28	経済団体連合会・日本公認会計士協会他 10 団体	企業会計基準の整備において主体的な役割りを担う財団法人の設立準備について

体のあり方について（論点整理）』（以下、「論点整理」）として公表されている。

一方、会計基準の使用者たる経済界については、経団連が経済法規委員会の中に国際会計部会を設置し、JICPA と歩調を合わせて民間の会計基準設定機関の設置に向けて動き出した。経団連がこの問題で JICPA の方針に同調した背景には、先に述べたいわゆる「レジェンド問題」があるとされている（『日本経済新聞』平成 12 年 2 月 15 日付朝刊）。すなわち、わが国企業が公表する会計情報に対する不信感が、企業そのものに対する不信感となって反映されることを危惧したのである。会計基準の設定主体ならびに設定プロセスを透明化・独立化し、世界の流れに即応していくためには、JICPA と歩調を合わせることが経済界の利益につながるという判断がなされたものと思われる。

平成 13 年 2 月 28 日、経団連や JICPA をはじめとする 10 の団体⁵⁾によって、『企業会計基準の整備において主体的な役割りを担う財団法人の設立準備について』と題する趣意書が発表された（以下、「財団趣意書」）。それによれば、企業会計基準の整備において主体的な役割りを担う機関を早期に発足させることで合意し、その運営母体としての財団設立の準備に入ることとしたとされている。そして、そのための設立準備委員会を設けることが明かにされたのであ

る。なお、新聞報道によれば、財団の設立については、平成 13 年 7 月が目途とされているようである（『日本経済新聞』平成 13 年 2 月 28 日付および同 3 月 1 日付、いずれも朝刊）。ちなみに、本稿執筆時点では、財団について具体的な進展は報じられていない。図表 9 は、本稿執筆時点までに発表された、各界の報告書等の一覧表である。

（2）わが国における会計基準設定主体をめぐる議論の概要と動向

上述した通り、わが国における会計基準設定主体および設定プロセスにかかわる議論は、新 IASC 体制への対応を目的として、JICPA のプロジェクトチーム発足によって幕が開いた。そして、これに呼応する形で、政界および経済界がこの問題を取り上げ、さらにはこれに行政が合流することで方向性がある程度定まることになる。

以下では、各界における会計基準設定主体にかかわる議論の中身を検討する。

①自民党「中間報告」

自民党の「中間報告」は、わが国の企業会計制度に対する不信感の高まり、とりわけいわゆる「レジェンド問題」を背景とし、信頼回復に向けて取り組むべき諸問題のうち、まずは会計基準設定主体について提言を行うものとされている。

まず、会計基準設定主体の使命を、①常に国内外の経済実態を迅速かつ正確に反映した基準の設定、②特定の利害関係者によって歪められ

5) 10 の団体とは、経済団体連合会（経団連）、日本公認会計士協会、全国証券取引所協議会、日本証券業協会、全国銀行協会、生命保険協会、日本損害保険協会、日本商工会議所、日本証券アナリスト協会、企業財務制度研究会である。

ない会計基準の設定, および③国際的整合性をもった基準の設定, という三点に集約する。その上で, これらを勘案して, 会計基準設定主体は次の7つの条件を満たすことが重要であると指摘する。すなわち, ①常設の機関であること, ②常勤の設定委員, 常勤の専門スタッフをもつこと, ③政策面, 人事面および予算面において独立性をもつこと, ④透明性が高いこと, ⑤国際性をもつこと, ⑥会計, 監査基準に多様な価値観を反映させることができること, および⑦能動的な基準設定を行うためのダイナミズムをもつこと, である。

そして, アメリカやイギリスにおいては, 会計基準の設定権限がそれぞれ FASB, ASB に委譲されていること, ドイツでは連結会計について DRSC が基準設定を行うことになったことを指摘している。また, 唯一フランスだけが CNC といういわゆるパブリック・セクターに基準設定の役割を与えていることも紹介されている。

こうした主要諸外国の現状を踏まえた上で, わが国における基準設定主体のあり方については, 企業会計審議会に代えて, 次のような新たな枠組みを構築すべきであるとの結論を提示している。すなわち, 会計基準設定権限を付与すべき行政庁を国家の意思として明確にし, その上で, ドイツの DRSC 方式を参考として, 基準設定権限を有するとされた行政庁が最終的な設定権限を留保しつつ, 上掲の7つの条件を満たす民間法人を指定し, そこへ会計基準設定機能を委任するというものである。

「中間報告」は, 会計基準設定主体として現行の企業会計審議会を前提とせず, 新たに基準設定のための枠組みを構築することを提言しているという点が注目される。ドイツの DRSC 方式を参考にするとしているのも興味深い。これは, 例えばアメリカの SEC が基準の適用と登録企業の規制権限を行使する一方で, 会計基準の設定権限を FASB に委譲しているのとは, やや趣を異にした枠組みを指向しているという

ことを意味するものと思われる。すなわち, あくまでも基準の設定権限は行政庁に残しつつ, 基準の作成だけを民間に委任するというものだからである。「中間報告」が提唱する基準設定主体は, いわば常設の「基準作成ワーキング・グループ」といった様相を呈することになるように思われる。

② JICPA「骨子」

「骨子」は, わが国の会計基準設定主体を IASC に参加するにふさわしい体制に変え, わが国の会計制度に対する国際的信頼を取り戻すことが緊急の課題であり, また, 企業会計審議会は, 行政当局の諮問機関であるがゆえに, 独立性や即時性といった面において一定の限界があるとの問題意識を背景としている(企業会計審議会のようないわゆるパブリック・セクターの長所と短所が指摘されている(図表10))。

こうした問題点を克服して, 会計基準設定主体を強化するためには, 少なくとも次の三つの機能が備わっていなければならないとする。すなわち,

①独立性: 金融行政からの独立性, 経済圧力(経済政策, 景気回復対策等)からの独立性⁶⁾

②透明性: 委員の選任, テーマの選定等についての透明性

③即時性: 専門家の有給での常駐, 会計基準の国際的調和化に即応できる運営組織

である。

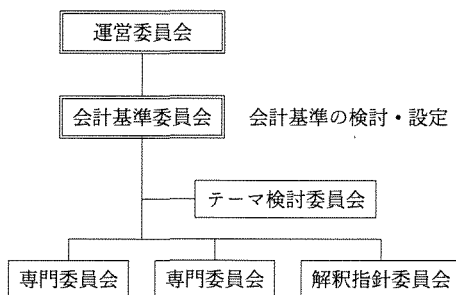
そして, こうした機能を備える会計基準設定主体としての組織は, 民間団体方式と政府機関としての委員会方式が考えられるが, 会計基準の実務性や柔軟性等を勘案すれば, 民間団体を目指すべきであると結論づけている。なお, そ

6) なお, 規制当局と会計基準設定機関との関係について, アメリカの SEC と FASB の関係を引き合いに出して, 両者を一体として考えるべきである旨が明示されている。

図表10 パブリック・セクターの長所および短所（出所：JICPA「骨子」）

長 所	短 所（又は問題点）
①利害関係者との調整は比較的容易（公共性、オーソリティ）。 ②規制当局が必要性を認識すれば予算措置等により資金調達比較的容易（また、多面的な人材確保も比較的容易）。 ③権限委譲等のための手当てが容易	①実務に直結していないため、適時適切な審議テーマの選別が困難。 ②政策的配慮が入り込む余地があるため、新たな会計事象の発生や変化への機動的な対応が困難。 ③設定主体の事務局が行政組織の一部であるため、昨今のように多くの会計基準の作成が要求されているにもかかわらず、人員増が容易に認められないというように組織の柔軟性の確保が困難。

図表11 会計基準設定主体（財団法人）のイメージ（出所：JICPA「骨子」）



の際に解決しておくべき課題として、規制当局による会計基準設定主体への権限委譲をどのように行うか、ならびに基準設定主体の運営資金の規模と調達方法をどうするかという点をあげている。そして、最後に、会計基準設定主体（財団法人）のイメージとして上のような図が掲げられている（図表11）。

「骨子」について興味深いのは、自民党の「中間報告」がドイツのDRSCを引き合いに出して、あくまでも行政官庁に会計基準の最終的な設定権限を残しながら、基準作成機能のみを民間団体に委任するという方式を提唱しているのに対して、明示こそされていないが、基準の設定権限をも含めて民間団体に委譲するという、アメリカのFASB方式を指向しているものと思われる点である。

③大蔵省・懇談会「論点整理」

「論点整理」では、「国際的な場における基

準の開発に貢献しつつ、議論をリードできる発信能力を国内に備える観点から、基準設定機能の強化が求められている」との基本認識が示されている。また、「民間分野における実務的な専門的知識や資源を常時・最大限結集できる枠組みの構築が必要となっているところであり、現行システムの問題点等を検証しつつ、積極的に民間主体の新しい枠組みを検討して行くべきである」としている。「論点整理」においても、民間の会計基準設定主体の創設を前提に議論が展開されていると見ることができる。

民間の会計基準設定主体を前提とした上での具体的な論点として、（1）確保されるべき要件、（2）求められる組織・体制等、（3）資金調達、および（4）官民の役割分担についての論点が整理されている。

まず基準設定主体の要件として、①独立性、②人事の公正・透明性、バランスの確保、③会計基準設定プロセスの透明性、④専門性、多様性、⑤常設・常勤性、即時性、能動性、国際性等があげられている。

独立性については、行政を含む各方面からの独立性の確保、資金拠出者からの独立性のほか、服務・倫理規程、委員やスタッフについての兼業・兼職・復職の禁止規程の整備が必要であるとしている（ただし、いわゆる「ノーリターンルール」については検討課題とされている）。

人事については、選考手続についての明確な基準を設け、人事に責任をもつ組織と会計基準を作る組織を分ける必要があるとしている。ま

た、バランスの問題として、特定領域の関係者の割合を一定の範囲に制限することの必要性が指摘されている。

設定プロセスの透明性を確保するという観点から、議事録等の公開、テーマ選定や政策的事項等に対してコメント等を行う諮問機関の設置が提案されている。

専門性・多様性に関しては、各界から第一級の人材を集める必要があるとする。

最後の常設・常勤性等については、十分な数の常勤者を確保する一方、多様な意見を反映させるためには非常勤委員・スタッフも含めて十分な数の委員・スタッフを確保する必要があるとする。また、実務上発生しつつある問題に即応し、迅速・的確に対応するための専門的な委員会の設置が示唆されている。

組織・体制等については、資金調達、人事、運営全般等について責任をもつ組織と、基準設定について責任をもつ組織を分離して組織することが適当であるとしている。

また、資金調達に関しては、資金拠出者からの独立性を確保するという観点から、できるだけ幅広く資金を集める必要がある。したがって、会計基準のもたらす便益を考慮した応益原則を基本としつつ、資金拠出力に基づく応能原則をも加味して、財務諸表作成者、監査人、財務諸表利用者等から広く資金を調達することを基本として考えることが適当であるとしている。

最後に、基準設定主体の性格を規定することになるであろう官民の役割分担に関して、「論点整理」は、「行政当局自らが会計基準を設定する権限を留保しつつ、民間機関により作成された会計基準を承認することや、必要に応じ会計基準作成の要請を行うこと等が必要である」としている。

ここでは、基準設定権限が、設定機関に委譲されるかどうかについては明確にされていない。文字通り読めば、作成された基準の承認を含めて、基準設定権限自体はあくまでも行政当局に帰属し、設定機関は基準の作成機能だけを委任

されるという、自民党の「中間報告」に近いものように思われる。しかしながら、設定権限を委譲しないと明言されているわけではないという点に注目すれば、今後の検討過程においてJICPAの「骨子」が念頭においていると思われるFASB方式に近づく可能性も残されているということが出来るかもしれない。

いずれの方式に落ち着くにしても、「行政当局が一定の役割を果たすとしても、行政からの関与は合理的かつ透明性を有するものである必要があり、例えば承認についての拒否権を発動する場合等において、投資家の保護等の観点から合理的な理由の開示が必要である」という認識が極めて重要であることは、敢えていうまでもない。

④ 10 団体「財団趣意書」

「財団趣意書」は、会計基準の設定主体のあり方を議論するものではなく、これまでの経緯である程度方向性が定まってきた議論をもとに、基準設定機関の設立に向けた具体的な準備の開始を宣言するものである。

それによれば、経団連やJICPAをはじめとする10の団体は、「民間機関が企業会計基準の整備において主体的な役割りを担うことを目的とした『企業会計基準委員会（仮称）』を早期に発足させることに合意し、その運営母体として『財団法人財務会計基準機構（仮称）』の設立準備に入ることにした」と宣言している。

その上で、「官民の適切な役割分担の下で人材や資源を結集し、民間機関として、実務におけるニーズ等を迅速・的確に吸い上げた企業会計基準案・実務指針等の作成、企業会計基準及びディスクロージャー制度に関する調査研究、国際会計基準委員会等との連携、国際的な会計基準の設定に対するわが国の考え方等の積極的発言などを目指す」としている。

こうした活動に必要な運営資金の調達については、独立性および安定性を確保するという観点から、できるだけ広く関係各界に協力を求め

るものとされている。

「財団趣意書」を公表した10団体は、民間機関としての基準設定主体の創設を前提として今後の活動を行っていくものと見られる。しかし、それが目指している民間機関の性格については、必ずしも明確にされてはいない。おそらく、前掲の「論点整理」が打ち出した方向性に沿う形で今後の作業が進められることになるだろうが、上でも指摘したように、たとえばJICPAの「骨子」が目指しているものと、「論点整理」が描き出そうとしているものとの間には、微妙な違いがあるように思われる。今後、「企業会計基準委員会（仮称）」を具体化するに際しては、とくに行政の側において同委員会に基準設定権限を委譲するのか否かを明示し、委員会の機能および権限の範囲を明確にする必要がある。

（3）わが国における会計基準設定主体をめぐる議論の問題点

わが国における会計基準設定主体のあり方をめぐる議論は、民間機関の創設を前提に進められてきた。すなわち、パブリック・セクターである現行の企業会計審議会に代えて、新たにプライベート・セクターとしての会計基準設定機関を創設するというものである。

確かに、現行の企業会計審議会は、基準設定のプロセスや委員の選任にかかわる透明性、行政当局からの独立性、基準設定に当たったの即応性・迅速性などの点で重大な問題を抱えている。この意味において、現状を改革することの必要性について異を唱えるつもりは全くない。また、上でも触れたように、わが国の企業会計制度に対する国内・外からの不信感をもたらしている原因の一つに、会計基準の設定および運用の問題があることを否定しようとは思わない。

しかし、なぜプライベート・セクターなのかが改めて問われる必要があるだろう。例えば、JICPA 前会長の中地宏氏は、「グローバル・スタンダードに合わせるという意味で民間でない

といけない」（『日本経済新聞』平成12年6月8日付朝刊）と述べているが⁷⁾、プライベート・セクターは本当にグローバル・スタンダードなのだろうか。そもそもグローバル・スタンダードとは何を意味するのであろうか。フランスは、依然としてパブリック・セクターによる会計基準設定方式を維持している。しかし、それによって、国際的な会計基準の設定に主体的に参画するための地位を失ってはいない⁸⁾。むしろ国内的には、わが国が未だに対応することができないでいる問題について、会計基準の「グローバル・スタンダード」を先導するような形で対応しているものもある⁹⁾。つまり、問われていることの一つは、会計基準設定主体についていかなる形態を選択しているかということではなく、なぜその形態を採用することにしたのかに関する理念であり、哲学であろう。

中地氏は、民間企業が自己責任を負っている財務諸表の作成ルールは自らの責任で設けるべきであり、行政当局の指示にしたがっていればよいという時代ではないとも語っている（上掲『日本経済新聞』）。これは、会計基準のあり方を議論するに際して念頭に置くべき基本的な理念であり哲学であろう。しかし残念ながら、こ

7) 中地氏は、この点だけを民間機関創設の理由としているわけではない。すなわち、「世の中の流れに素早く対応するためには常勤の人材を抱える民間組織でないと難しくなってきた」「決算書は民間企業が自己責任で作っている。そのルールづくりに民間が責任を持つのは当然だ」としている。そして、第3の理由として、いわゆる「グローバル・スタンダード」論があげられているのである。本稿の立場は、中地氏の発言自体を批判しようというものではなく、こうした議論が横行することによる、会計基準の設定主体および設定プロセスにおける理念や哲学の欠如を危惧しているに過ぎないのである。

8) IASBのメンバーには、フランスからG.ジェラルド氏（KPMG パートナー）がリエゾンメンバーとして選任されている。

9) 例えば、フランスにおいては、いわゆる「ゴーイング・コンサーン」問題について、プラン・コンタブル・ジェネラルの中に情報開示に関する規定が盛り込まれている。

これまで見てきた議論においては、こうした基本的な理念・哲学は明示されていない。もっとも、そんなことは自明であり、改めて示す必要はないということかもしれない。だが、民間の基準設定機関が会計基準の作成に責任を負い、これを民間企業が財務諸表作成に関する自己責任を果たすための手段として受け入れる旨を改めて明示して誓約することの意味は重大である。わが国の企業会計制度および会計情報に対する不信任感、こうしたいわば自明の理が忘却されてきたことにこそ原因があると考えられるからである。

わが国の会計基準の設定主体および設定プロセスに対して問われているもう一つの問題は、独立性、透明性および即応性を、実を伴った形でいかに確保するかということである。あくまでも実質的な独立性、透明性および即応性自体が問題とされているのである。単にそれらを確保するための形式的要件を整えればよいというものではないし、会計基準設定主体を民間機関化すればこれらの要件が自動的に満たされるというわけでもない。また、作成された基準は最終的に行政機関の承認によって権威づけされることになるが、この行政機関自体が政治、金融行政、経済圧力等から独立していなければならない。すなわち、実際に会計基準を作成する主体と作成された基準を権威づけする機関とを一体として捉え、その独立性と手続の透明性を確保することが求められるのである。

結論として、プライベート・セクターとしての新たな会計基準設定主体の創設という方向性が定まったということができる。しかし、プライベート・セクターにも欠点があり、運用を誤ればかえって会計基準および企業会計制度に対する不信任感を醸成しないとも限らない¹⁰⁾。また、

対応の仕方如何では、パブリック・セクターの方が優れている面もあるかもしれない。こうした中で、プライベート・セクターによる会計基準の設定を積極的に支持するための論理、そしてそれを具体化するために講じられるべき方策について、少なくとも本稿執筆時点においては、全体として明確な合意が形成されているとはいえない。早急な検討と、具体的な方策の提示が望まれる。

最後に一つ付け加えておかなければならないことがある。それは、透明性の確保を標榜して進められている議論自体に、必ずしも透明性が確保されているとは思われないという点である。これまでの議論についてわれわれが入手できる情報は、結論として出された報告書だけである。もちろん、急を要する課題であり時間的な余裕がないということはあるだろう。しかし、だからこそ拙速な議論が行われていないかどうかをチェックするという意味でも、また、十分に慎重かつ実質的な議論が行われたことを示すためにも、議論の経過についての詳細な情報開示が求められるのである。

5. むすび

会計基準の設定について、独立性、透明性、即応性を確保しようという議論が進んでいる一方で、アメリカやイギリスですでに導入されている新たな会計基準（「減損会計」基準）の導入をめぐる議論が、経済界、公認会計士界、さらには行政当局および政界を巻き込む形で混迷の様相を呈している。減損会計導入に対する経済界の消極的な姿勢を、行政および政治が後押しするといった構図が鮮明になっているのである（『日本経済新聞』平成13年4月3日付朝刊、「時価・減損会計の衝撃」『週刊東洋経済』2001

10) 例えば、「民間」のもつ危険性を指摘するものがある。すなわち、JICPAと経団連が手を組み、会計基準を思いのままにしてしまうのではないか、一部の大企業が過度に力をもってしまう懸念はないだろうかと指摘するのである（「スクランブル」『商事法

務』No.1575, 2000年）。やや心配し過ぎかもしれないが、適切な監視システムが必要であることは間違いない。

年4月21日号)。

すでに指摘したように、わが国の企業会計制度および企業の会計情報に対する国内・外からの不信感、会計基準自体の不備はもちろんのこと、企業が会計基準を適切に適用していないのではないかとの疑念に起因するところが大きいように思われる。それは、例えば、倒産後に明らかになる会計情報と余りにもかけ離れた経営実態によって醸成されてきた。また、会計基準の設定過程において見られる、経済界の基準受け入れに対する消極的態度ないし拒否反応が引き起こすものである。会計情報と経営実態との乖離という現象は、いわゆるバブル経済後のわが国においてたびたび繰り返されたものであり、会計基準の設定に関するものは今正に進行中である。

わが国では、IASCの組織改革という事態に背中を押される形で、会計基準の設定主体および設定プロセスのあり方を議論するに至った。しかし、先にも指摘したように、この問題はIASCとは別に十分な議論がなされていてしかるべきものであったと考える。実際、アメリカにおいては、すでに1970年代の初めに詳細な議論に基づいて、明確な方針が打ち出されている。結局わが国は、「グローバル・スタンダード」という必ずしもその意義が明確に定義されていないものへの追従という形でしか、この問題に対応できなかったのである。そこには、会計基準の設定にかかわる理念も哲学も明示されていない。今進んでいる議論が形式を整えるだけに終わらないことを祈りたいし、会計学界に身を置く者の一人として、今後この問題についての実質的な議論を高めて行くべき責任を痛感するものである。

IASCの新体制スタートに際して、わが国は国際的な舞台上で会計基準の設定に主体的な貢献をし得る位置を確保した。会計基準ないし会計制度に対するわが国の理念を国際基準に反映させる機会を得たといってもよい。しかし、数年後には、わが国が真に国際的な基準づくりに貢

献し得る国であったかどうか、そして今後もあり続けるかが確実に問われることになる。この意味では、新しい基準設定主体が創設された後にこそ真価が問われるということになる。

平成13年6月7日付けの『日本経済新聞』は、「監査の国際基準策定機関 日本、委員の条件満たせず 組織改革案 国内体制に不備」という見出しの記事を掲載した。会計基準と監査基準との違いこそあれ、構図は全く同じである。監査基準の国際的な統一に関しては、数年前から話題になっていた。にもかかわらず、わが国においては、筆者の知る限り、企業会計審議会に代わる監査基準の設定機関を設けようという議論は一度も聞かれなかった。本稿が公刊される頃には何らかの結果が出ているかもしれないが、今度も前回と同じ結果が得られるという保証はない。良かれ悪しかれ国際的な動向を敏感に捉えて早めに対応するという体制を整えなければ、わが国の会計・監査基準の設定は国際的な局面において「独立性(独自性)」を失うことになってしまうであろう。

(2001年6月7日脱稿)

【付記】本稿にかかわる研究には、平成12年度北海道大学大学院経済学研究科「プロジェクト研究」として、同研究科より特別な予算措置を頂いた。

【参考文献】

- P. B. W. Miller et al. [1994]: Paul B. W. Miller, Rodney J. Redding and Paul R. Bahnson, *The FASB The People, the Process, and the Politics* (3rd ed.) IRWIN
- 新井 [1999]: 新井清光『日本の企業会計制度—形成と展開』中央経済社
- 石井他 [1999]: 石井健次, 株式会社公開情報『IAS 国際会計基準2』日刊工業新聞社
- 伊藤 [2001]: 伊藤邦雄『ゼミナール現代会計入門』日本経済新聞社
- 小津 [2000]: 小津稚加子「フランス『国家会計審議会』の組織改革—会計基準設定主体の最近の動向と歴史

- 的背景に関する考察』『會計』第158巻第5号
- 蟹江 [1998]: 蟹江章「監査の役割と監査人の役割—企業の存続能力の評価を題材として—」『経済学研究』(北海道大学)第48巻第1号
- [2000]: 蟹江章「わが国の監査基準および監査慣行に関する一考察」『経済学研究』第50巻第3号
- [2001]: 蟹江章「税効果会計の光と影—繰延税金資産の回収可能性判断をめぐる—」『税経セミナー』(税務経理協会)第56巻第1号
- 経団連他 [2001]: 経済団体連合会他9団体『企業会計基準の整備において主体的な役割を担う財団法人の設立準備について』
- 神戸大学 [1997]: 神戸大学会計学研究室(編)『会計学辞典』(第5版) 同文館
- 古賀・五十嵐 [1999]: 古賀智敏, 五十嵐則夫『会計基準のグローバル化戦略』森山書店
- 懇談会 [2000]: 企業会計基準設定主体のあり方に関する懇談会『企業会計基準設定主体のあり方について(論点整理)』
- 自民党 [1999]: 自由民主党・金融問題調査会企業会計に関する小委員会『企業会計基準設定主体の拡充・強化に向けて(案)』
- 白鳥 [1998]: 白鳥栄一『国際会計基準—なぜ、日本の企業会計はダメなのか』日経BP社
- 須田 [2000]: 須田一幸「税効果会計の光と影」『税経セミナー』第45巻第13号
- 鳥羽・橋本 [1997]: 鳥羽至英, 橋本尚共訳『会計原則と監査基準の設定主体』白桃書房
- 中村他 [2000]: 中村宣一郎, 伊豫田隆俊, 田村威文, 斉野純子『イントロダクション国際会計』同文館
- JICPA [2000]: 日本公認会計士協会「我が国の会計基準設定主体のあり方について(骨子)」『JICPAジャーナル』No.539
- 平松 [1998]: 平松一夫「フランスとドイツにおける会計基準設定機関の国際化対応」『會計』第154巻第3号
- [2000]: 平松一夫「IASCが投げかける課題と欧米諸国の対応」『旬刊経理情報』(中央経済社) No.910
- 広瀬・間島 [1999]: 広瀬義州, 間島進吾(編)『コンメンタール国際会計基準Ⅰ』税務経理協会
- 松尾・柴 [1999]: 松尾聿正, 柴健次(編著)『日本企業の会計実態』白桃書房
- 山田 [2001]: 山田辰巳「新IASC体制は、日本に何を要請してくるか」『旬刊経理情報』No.945
- 横山 [2000]: 横山明「IOSCOがIASを承認した背景と意味」『旬刊経理情報』No.920
- リュイテール [2000]: ジョルジュ・バルテス・ドゥ・リュイテール(小津稚加子訳)「フランス会計標準化システムの改革」『企業会計』第52巻第2号