

# 国際会計基準委員会の新動向

福 島 孝 夫

## 第1節 はじめに

わが国におけるこの2年間程の会計基準の新たな設定と見直しの作業は、昭和24年の「企業会計原則」制定以来、最も急進的なもので、質・量ともに過去に類を見ないものであろう。実現＝原価主義を基幹原則とした半世紀に及ぶ近代会計の新たな転開の始まりであるといえる。

念のためその内容を列挙すれば、以下のとおりである。

- ・連結財務諸表原則の改定 (1997年6月)
- ・連結キャッシュ・フロー計算書等作成基準の設定 (1998年3月)
- ・中間連結財務諸表等作成基準の設定 (1998年3月)
- ・研究開発費等に係る会計基準の設定 (1998年3月)
- ・退職給付に係る会計基準の設定 (1998年6月)
- ・税効果会計に係る会計基準の設定 (1998年10月)
- ・金融商品に係る会計基準の設定 (1999年1月)

「金融ビッグバン」に誘発されて生じた「会計ビッグバン」であり、まさにわが国における新たな会計革命の始まりであるとすらいえる。この変革が経済活動のグローバル化によってもたらされたものであることはいうまでもない。したがって、当然のことながら、近年における会計基準の設定と見直しの作業は、基本的に、「国際会計基準 (International Accounting Standards)」に準拠したものである。

ところで、「国際会計基準」の設定機関である国際会計基準委員会（International Accounting Standards Committee; IASC）もまた、1973年に先進9カ国における職業会計士団体による一種の親睦機関として誕生して以来、すでに4半世紀を経過し、西暦2000年へ向けて、今日、新たな変革の方向を打ち出しつつある。具体的には、1998年12月7日に公表されたディスカッション・ペーパー、『IASCの将来像（*Shaping IASC for the Future*）<sup>(1)</sup>』に提起されたその組織構造の改革案である。

このディスカッション・ペーパーは、1997年にIASC内に設置された戦略作業部会（Strategy Working Party）が2年余の討議を経て公表した100頁を超える労作である。無論、ディスカッション・ペーパーであり、しかも意欲的な内容を含んでいるだけに、多くの議論を呼ぶ内容を含み、それゆえにその行方や実現の可能性等は予断を許さないものがある。しかし、そこに提案されている基本的方向は、適切なものであり、多少の曲折はあっても、おおむねこの方向に向かって進む可能性が予想される。したがって、転回期を迎えたわが国の会計基準設定機関のあり方を考える上でも、この動向に十分注目しなければならないと考える。

そこで、本章は、このディスカッション・ペーパーの内容を、主にその組織構造に焦点を合わせて、やや詳しく紹介し、同時にその後の動向なども加え

---

(1) International Accounting Standards Committee, Strategy Working Party, Discussion Paper, *Shaping IASC for the Future* (London, IASC, December 1998). 原文はIASCのウェブサイト (<http://www.iasc.org.uk>) から、またその日本公認会計士協会による仮訳（『IASCの将来像—ディスカッション・ペーパー』）は同協会のウェブサイト (<http://www.jicpa.or.jp>) から、ともに無料で入手できる。本章も、諸機関・団体等の固有名詞は基本的にこの仮訳にしたがっており、その他でもこの仮訳を参考にさせていただいた。記して感謝の意を表する。また、本ディスカッション・ペーパーについては、その作成委員のひとりである平松一夫教授による紹介と検討がある（平松一夫「『IASCの将来像』の内容と我が国への影響」、JICPAジャーナル、No.524、1999年3月、72-76頁、及び平松一夫「『IASCの将来像』とわが国の会計基準設定機関」『企業会計』、1999年7月、4-10頁）。併せて参照されたい。

て、若干の私見を披瀝しようとする。

## 第2節 IASC 4半世紀の歩み

周知のように、IASCは、1973年6月に、オーストラリア、カナダ、フランス、ドイツ、日本、メキシコ、オランダ、イギリス、アメリカの9カ国における職業会計士団体によって設立された機関であり、「国際会計基準」の設定と普及を行っているプライベート・セクターの機関である。

まず、その年表によって、過去4半世紀の主要な歩みを整理すると、以下のようになる。<sup>(2)</sup>

### 1973年

- ・6月29日、ロンドンにおいて9カ国の職業会計士団体により設立された。

### 1974年

- ・最初の公開草案が公表され、IAS 1（「会計方針の開示」）が公表された。
- ・ベルギー、インド等6カ国が準会員として承認された。

### 1977年

- ・定款が改正され、理事会が11カ国に拡大された。
- ・IFAC（国際会計士連盟）が設立され、IASCと密接な関係を持つこととなった。

### 1981年

- ・理事会に助言を与える機能を持った諮問グループが設けられた。
- ・各国の基準設定機関への訪問を開始し、ニュージーランド、イギリス、アメリカの基準設定機関と共同して税効果会計に関する作業部会を設けた。

### 1982年

- ・理事会が13カ国に拡大され、「財務報告に利害関係を有するその他の諸機

---

(2) 前記のウップ上から入手したIASCの年表に基づいて、部分的に添削の上、作成したものである。

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

関」が4つ追加された。

### 1987年

- ・「比較可能性」プロジェクトがスタートした。
- ・IOSCO（証券監督者国際機構）が諮問グループに加わり、上記のプロジェクトを支援することとなった。

### 1988年

- ・カナダ会計基準審議会と協力して金融商品に関するプロジェクトを開始した。
- ・FASB が諮問グループに加わり、また理事会のオブザーバーとなる。
- ・E32（「財務諸表の比較可能性」）を公表した。

### 1989年

- ・「財務諸表の作成と表示のためのフレームワーク」を承認した。
- ・IFAC におけるパブリック・セクターのガイドラインが政府関係企業に対して「国際会計基準」に従うことを要求した。

### 1990年

- ・財務諸表の比較可能性に関する趣意書を公表した。
- ・EC が諮問グループに参加し、理事会のオブザーバーとなる。

### 1991年

- ・IASC Insight, IASC Update その他の出版予約を開始した。
- ・FASB plan が国際基準を支持した。

### 1993年

- ・IOSCO が、コア・スタンダードのリストに合意し、IAS 7（「キャッシュ・フロー計算書」）を承認した。
- ・比較可能性および改善に関するプロジェクトが、10の改訂「国際会計基準」の承認によって、完了した。

### 1994年

- ・ SEC が3つの「国際会計基準」の処理と ISA 7 を承認した。
- ・ 理事会の有効性を監視し、資金調達面で支援する機関として、アドバイザー・カウンシルの設立が承認された。
- ・ IOSCO が14の「国際会計基準」を承認したが、基準の個別的承認には反対した。

#### 1995年

- ・ 1999年までにコア・スタンダードを完成することについて、IOSCO との合意（首尾よく完了したときには、企業が国際的な資金調達の際に「国際会計基準」を使用することに賛成することを、IOSCO は考える）が成立した。
- ・ EC が IASC と IOSCO の上記の合意を支持し、EU における多国籍企業の「国際会計基準」の利用を支持した。

#### 1996年

- ・ コア・スタンダード・プログラムの完了を1998年に加速させることになった。
- ・ 財務担当役員が理事会に加わり、IOSCO が理事会のオブザーバーとなった。
- ・ 理事会がイギリス企業会計審議会と「引当金」に関する共同プロジェクトを開始した。
- ・ EU 契約委員会が、若干の例外を除き、「国際会計基準」を EU 指令の代替基準とみなすことになった。
- ・ アメリカ議会が「質の高い包括的な一般に認められた国際会計基準」の制定を要求した。
- ・ オーストラリア証券取引委員会が自国の会計基準を「国際会計基準」に調和化するプログラムを支持した。
- ・ WTO の関係者が国際基準の首尾よい完了を激励した。

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

### 1997年

- ・ 解釈指針委員会を常設の機関とした。
- ・ IASC と FASB が「一株あたりの利益」を発行した。IASC, FASB, CICA が、比較的小さな相違はあるものの、基本的には同一の、新たな「セグメント別報告」を発行した。
- ・ IASC の将来像を検討する「戦略作業部会」を設置した。
- ・ インターネット上にウェブサイトを開設した。

### 1998年

- ・ ベルギー、フランス、ドイツ、およびイタリアにおける新たな法律が、大会社に対して、「国際会計基準」を国内において利用することを認めた。
- ・ IASC 加盟国が100カ国を越えた。
- ・ 「戦略作業部会」がディスカッション・ペーパーを提出し、IASC の構造改革と、基準設定過程において各国の基準設定機関とこれまで以上に密接な関係を持つことの必要性を提案した。
- ・ IAS 39（「金融商品／オフ・バランス項目」）が承認され、コア・スタンダードが事実上完了した。

### 1999年

- ・ IASC 理事会の会議が公開となる。
- ・ G7 蔵相会議と IMF が、「国際的財務構造を強化する」ために、「国際会計基準」に対する支持を強く要望した。
- ・ EC における金融サービスの単一市場計画は「国際会計基準」の利用を含んでいる。
- ・ FEE が、EC 指令や US GAAP の段階的撤退なしに、ヨーロッパの会社には「国際会計基準」の利用を認めるべきであると強く要求した。
- ・ ヨーロッパ会計士・監査人連盟は、独立共同体の諸国において、「国際会計基準」の採用を計画している。

・理事会において IASC の構造改革に関する改定案を審議し、全会一致で承認した。

IASC の 4 半世紀に及ぶ以上の歩みを、草創期（設立から1987年まで）、第 2 期（1987年から1993年まで）および第 3 期（1994年から現在まで）に分類し、草創期を各国の多種多様な会計基準を可能な限り調和させようとした時代、第 2 期を会計基準の選択肢（代替的会計処理）を削減しようとした時代、そして第 3 期をコア・スタンダード完成のために努力した時代、とそれぞれ特徴づける、優れた見解がある。<sup>(3)</sup>

IASC は、元来、各国の職業会計士団体によって自主的に組織された機関であり、その設定する会計基準は、国際化社会における企業会計の、望ましいガイドラインであって、強制力を有するものではない。その点がこのこの組織の、そしてまたその基準の限界であり、その普及における最大の障害であった。それゆえ、当初、アメリカにおける会計基準設定機関は、参加こそしていたが、その活動に対して極めて消極的であった。

しかし、1987年に大きな転機が訪れたのである。それまでの地道な努力が評価され、IOSCO（証券監督者国際機構）が IASC の諮問グループに加わり、財務諸表の比較可能性を確保するためのプロジェクトを強力に支援することとなったのである。

すなわち、IOSCO は、1986年の設立当初から、「国際会計基準」の検討を開始していたが、それまでの「国際会計基準」は、各国の会計処理を調和させることが精一杯であったため、選択肢をあまりに多く認めすぎていた。そのため、IOSCO は、この状態では加盟国に対して「国際会計基準」の採用を強制することは到底できない、との結論に達し、IASC に対してその改善を要求したのである。

---

(3) 中央監査法人編『国際会計基準実務ハンドブック』中央経済社、1999年、20-26 頁参照。

これを受けて、IASC は、それまでの姿勢を改め、基準設定のためのフレームワークを明示し、そのフレームワークに基づいて、それまで容認されてきた会計処理方法を再検討し、原則として、単一の処理方法に統一する、との方針を打ち出したのである。<sup>(4)</sup>これによって、国際的に信頼されうる基準作りを目指すこととなり、この頃から FASB を中心としてアメリカの基準設定機関も IASC の活動に積極的に参加し、その基準設定に影響力を与えるようになってきたのである。

いずれにしても、このような IASC の方針に対して、IOSCO が全面的に協力することとなり、それが頂点に達したのは、「1999年までにコア・スタンダードを完成することについて IOSCO との間に合意が成立」した1995年である。すなわち、この合意によって、IASCO の指定するコア・スタンダードを IASC が首尾よく完成した暁には、企業が外国において資金調達や上場を行う際に「国際会計基準」に準拠した財務諸表を利用することの承認を IOSCO がその加盟各国に勧告する用意がある、というものである。IOSCO のお墨付きを得て、「国際会計基準」が文字通り事実上のグローバル・スタンダードとなる可能性が出てきたのである。

ちなみに、コア・スタンダードとは、企業が国際資本市場において有価証券の発行と上場を行う際に利用する財務諸表の作成において用いられる、会計基準の備えるべき最小限の（必須の）会計基準のグループを意味し、IOSCO のリストに明記されているコア・スタンダードは40項目である。

1995年の IOSCO との合意以降、IASC は精力的にコア・スタンダードの完成に向けて活動を開始し、1998年末の IAS 32（「金融商品」）の公表によって、コア・スタンダードは事実上完成した。<sup>(5)</sup>したがって、あとは IOSCO によるコ

---

(4) この方針は1990年7月に公表された趣意書「財務諸表の比較可能性」において表明されたものである。しかし現実には、単一の会計処理に統一することはできず、いくつかの基準において、「標準処理」と「認められる代替処理」の2つを認めていた。



ア・スタンダードの承認を得られるか否かが問題であるが、IOSCO は、この数年、「国際会計基準」の設定に深く関わっており、IASC もまたその基準設定過程で IOSCO と密接な連携・協議を行いながら基準設定を行っていることを考えると、コア・スタンダードの承認に特別な障害は考えられないというのが一般の見方である。

### 第3節 IASC の組織構造

コア・スタンダードの完成と承認によって「国際会計基準」がグローバル・スタンダードとなり、事実上、強制力を有することとなれば、その影響力は計り知れないものがある。そのことはまた、IASC が、新たな時代に入ること  
(6)を意味し、これまでとはまったく異なる責任を負うこととなる。しかも IASC をとりまく環境の変化は質的にも量的にも極めて大きなものがあり、これまでの組織と手続きのままに新たな状況に対応し得るのか、という根本的な問題が問われることとなる。

IASC は、1997年に、コア・スタンダード完了後の IASC のあり方を検討する委員会、戦略作業部会を設置して、その検討を諮問したのである。作業部会は、1998年12月に、コメントを求めてディスカッション・ペーパーを公表し、IASC の構造と手続について大幅な改革案を提案した。紙数の関係で、本章では、構造に関する提案部分を紹介することとする。

---

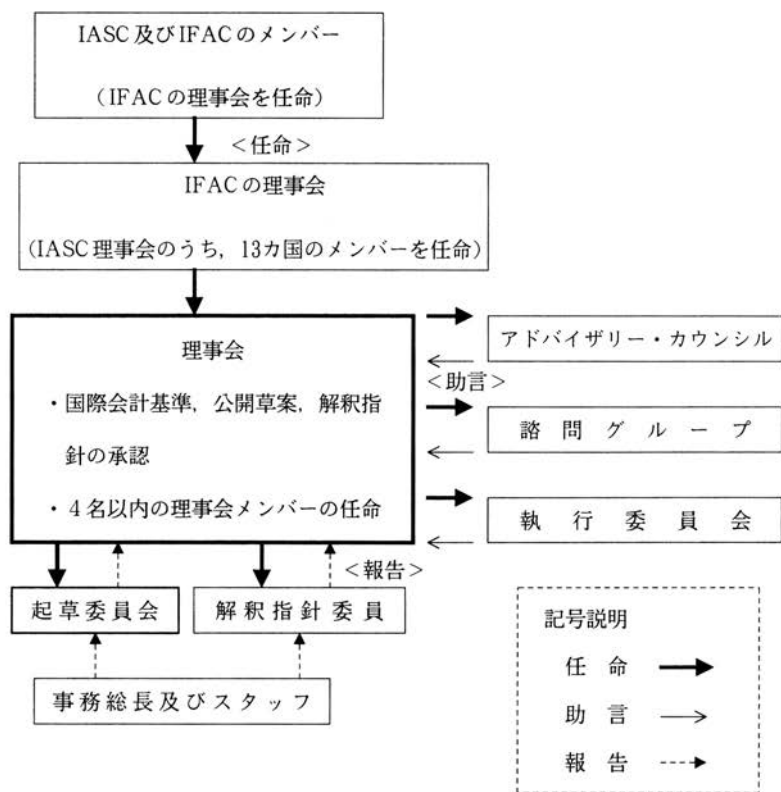
(5) コア・スタンダードの具体的項目(40項目)とその進捗状況については IASC のホームページ ([http://www.iasc.org.uk/frame/cen3\\_5htm](http://www.iasc.org.uk/frame/cen3_5htm)) を参照されたい。また「事実上完成」とは、IAS 39 (「投資」) はすでに1998年完成していたのであるが、これを「投資資産」と改題し、見直しながされているからである。この見直しもすでに1999年6月に公開草案64号となって公表されており、1999年10月31日までコメントを受け付けるとのことであるが、その完成は時間の問題であろう。

(6) 2002年7月までに「国際会計基準」がグローバル・スタンダードになる、との Paul Packer の The CPA Journal (July 1998) に掲載された見解が IASC のホームページに掲載されている ([http://www.iasc.org.uk/news/cen8\\_124.htm](http://www.iasc.org.uk/news/cen8_124.htm))。

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

まず IASC の現在の構造を明らかにしておくことにしよう。ディスカッション・ペーパーの示すそれは図 1 のとおりである（図中，説明一部割愛）。

図 1 IASC - 現在の構造



ディスカッション・ペーパーに従って各機関を説明しよう (paragraphs 75-105)。

### メンバー (Member Bodies)

- ・ IASC のメンバーは、国際会計士連盟 (IFAC) のメンバーである職業会計士団体である。

- ・メンバーの権限は、単純多数決による定款変更の承認以外、特別になにもなく、IASC の活動に関するすべての責任をその理事会に委任している。
- ・1999年11月現在、メンバーは103カ国143団体である。

### 理 事 会 (IASC Board)

- ・理事会の主要な権限はつぎのように多様なものである。①財務報告に利害関係を有する（国際的な）機関を4つまで理事会メンバーに選出すること、②一定の義務を果たさない理事会メンバーを除名すること、③2/3以上のメンバーの賛成によって公開草案を公表すること、④3/4以上のメンバーの賛成によって「国際会計基準」や「解釈指針」を公表すること、⑤運営手続きを設定すること、⑥外部機関との交渉、協力、討論等による世界的な会計基準の改善と調和を促進すること、⑦資金の調達、⑧デュー・プロセスの決定、⑨作業プログラムの議題の選択とその優先順位の決定、⑩起草委員会、諮問グループ、アドバイザー・カウンシル及び執行委員会等の委員の任命
- ・理事会の構成はつぎの2種類のメンバーから成る。
  - (a) IFAC の理事会によって任命される13カ国のメンバー
    - ：少なくとも9カ国はいわゆる経済先進国から選出される。
    - ：可能な限り、3カ国以上の発展途上国から選出される。
  - (b) 理事会自身が任命する最大4カ国のメンバー
- ・理事会メンバーの任期は、(a)のメンバーは原則5年（近年は2年半）で、再任には制限はなく、(b)のメンバーは理事会によって決定され、上限はない。
- ・各理事会メンバーの投票権はすべて1票である。
- ・議長1名、副議長2名が理事会において任命され、議長の任期は2年半で、再任は認められない。

### アドバイザー・カウンシル (Advisory Council)

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

- ・「国際会計基準」の容認を促進するために次のような活動を行う。
  - ：関係者のニーズが満たされているか否かを確認するために、理事会の戦略や計画等の検討とコメント
  - ：その目的達成やデュー・プロセスの遂行における理事会の有効性に関する年次報告書の作成
  - ：職業会計士、ビジネス界、財務諸表の利用者及びその他の利害関係者による IASC の活動への参加と IASC の活動容認の促進
  - ：IASC の活動資金の調達
  - ：IASC の予算及び財務諸表の検討
- ・そのメンバーは、職業会計士、ビジネス界、財務諸表の利用者等で、上級の地位にある、優れた能力を有する個人である。

### 起草委員会 (Steering Committee)

- ・専門プロジェクトの遂行のために、理事会によって任命され、
- ・その業務内容は、①スタッフによる予備的調査の指揮、②プロジェクトの範囲の明確化に資する論点概要書の理事会への提出、③原則書草案の作成と公表、④原則書の作成と理事会への提案、⑤公開草案の作成と理事会への提案、⑥「国際会計基準」の最終案の作成と理事会への提案、から成っている。
- ・その構成は、議長を務める理事会代表 1 名と通常 6 ～ 8 名のメンバーから成る。メンバーの選考と任命は、広範な機関等から指名を受けた候補者について、職業会計士、作成者及び利用者のバランスを可能な限り考慮して理事会によってなされる。メンバーは、職域や選出母体の代表ではなく、公益のために行動しなければならない。

### 解釈指針委員会 (Standing Interpretations Committee)

- ・既存の会計基準の範囲内で不満足な処理となる可能性が生じたり、基準設定時には考慮されなかった新たな問題が生じたとき、タイムリーに問題を

検討するために設けられてた委員会で、理事会に解釈指針案を提案する組織で、

- ・類似の各国の委員会と協議の上、既存の「国際会計基準」と「フレームワーク」の範囲内で作業を行う。
- ・職業会計士、財務諸表の作成者、利用者から選出された個人を含め、さまざまな国から選ばれた、議決権を有する12名のメンバーによって構成される。うち2名は理事会代表である。他に、欧州委員会と IOSCO からオブザーバーが、また議決権のない連絡員として理事会代表が2名参加している。
- ・議決権メンバーの5/6以上の賛成で解釈指針案が公表され、2ヶ月間、一般からのコメントを受け付け、これを検討した後、最終案を作成し、5/6以上の賛成を得て、理事会に承認を求める。「国際会計基準」と同様、理事会メンバーの3/4以上の賛成で、解釈指針となる。

#### **諮問グループ (Consultative Group)**

- ・IASCの活動に関連して、特定のプロジェクトにおける専門事項、審議事項とその優先順位、基準の容認可能性、IASCの戦略等について、理事会に助言を与えるための機関として1981年に設置された。
- ・基準設定におけるデュール・プロセスとして、それゆえまた設定された基準の容認獲得の手段として、重要な機能を担ってきた。
- ・欧州委員会、国際証券取引所連合、FASB、国際銀行協会、世界銀行等、財務諸表の作成者や利用者、その他広範な利害関係者を含んだ国際的な諮問グループであるが、近年、参加者増大のため、その会議は必ずしも生産的ではなくなった、という評価を戦略作業部会は下している。

#### **執行委員会 (Executive Committee)**

- ・管理的事項を担当する機関で、IASCの議長、副議長と数名の理事会代表委員によって担当されている。

### IASC のスタッフ (IASC Staff)

- ・事務総長を長として、少人数のスタッフにより理事会を支援する組織で、つぎの3種の職員から成っている。
    - (a) 事務総長（現在、Bryan Carsberg 卿が就任している。）
    - (b) テクニカル・ディレクター、常勤のテクニカル・スタッフ4～6名、非常勤のプロジェクト・マネージャー1名。（テクニカル・スタッフは一般に1～2年の派遣である。）
    - (c) コマーシャル・ディレクター及びその他の支援スタッフ9名
- 以上が現在の IASC の組織構造とその要点である。（ただし、紙数の関係から、IFAC については説明を割愛した。）

## 第4節 IASC の構造改革案

ディスカッション・ペーパーは、IASC の現在の構造が有する長所を以下のように評価している（paragraph 112）。

- (a) 「国際会計基準」の設定において、一般的に、既存の基準を出発点にしているため、比較的時間をかけずに、国際的な支持を得られる、質の高い基準の設定に成功してきた。
- (c) 基準の承認は、理事会メンバーの3/4以上の賛成を必要とするが、強制力のない基準が容認されるための水準として適切な水準であり、かつその設定を妨げるほどに過重な水準でもない。
- (d) 理事会代表団の大部分は2名の代表と1名のテクニカル・アドバイザーから成っており、多様な背景からバランスのとれた有能なメンバーを理事会に供給している。
- (e) 理事会構成員の継続性が保たれており、会議の進行や一貫性の促進に、また構成員相互の協調性と信頼性の保持に効果を発揮している。
- (f) 理事会と起草委員会に広範な人々が関与しており、IASC の奨励的・

教育的効果に大いに役立っている。

(g) 驚くほど少額の直接費でまかなわれている。

現行の組織構造は以上のような長所を有しているにもかかわらず、今日生じている IASC をとりまく環境の変化は、それが新たな問題を予測し、その課題に効果的に対応するためには、組織構造の改革を不可欠にしている、との見解から出発する。

戦略作業部会が認識している、IASC をとりまく今日の環境変化は、

- (a) 国際資本市場の急激な成長
- (b) グローバルな機関や地域機構による世界貿易に対する障害を解消するための努力
- (c) ビジネスに対する規制の国際的統一化の傾向
- (d) 国内の会計要件や実務に与える「国際会計基準」の影響の増大
- (e) 商取引における加速的な革新
- (f) 新たなタイプの財務情報及びその他の業績情報に対する利用者からの増大する需要
- (g) 情報伝達に関する電子メディアの新たな発展
- (h) 市場経済移行国、発展途上国、新興工業国等における、適切かつ信頼しうる財務情報及びその他の業績情報に対するニーズの高まりである (paragraph 12)。

これらの環境変化によって、IASC 重要性は急激に高まり、それゆえにこれまでの運営であるボランティアによる作業や各国の会計基準設定主体との非公式な連携・協力の方式、及び財務上の問題等が検討されねばならない問題となっているのである。

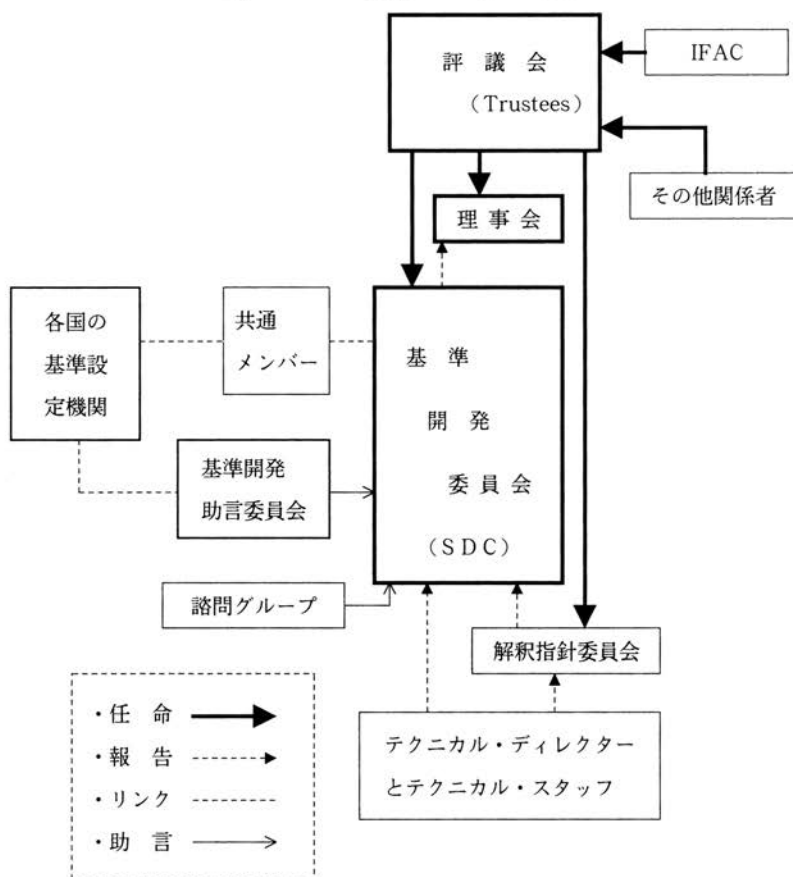
このような認識から、基準設定において IASC は、①各国の基準設定機関とこれまで以上に密接な連携を有する必要性があり、同時に②理事会にこれまで以上に広範なグループや諸機関から代表を選出する必要性があり、さら

国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

に③理事会や主要な委員会のメンバーを任命する方式を改め、選出母体の責任をも明確にする必要がある、との提案を行い、詳細な説明を行っている（paragraph 113-123）。

その上で、IASC の組織構造を以下の図のように改めることを提案している（Executive Summary paragraph 22 参照。スペースの関係から各機関の説明を図からは省略した）。

図2 IASC - 提案された新たな構造





各機関の内容を概説しよう (paragraphs126-196)。

### 評議会 (Trustees)

その権限ないし責任はつぎのようなものである。

- ・ 選考小委員会の勧告により、理事会、基準開発委員会、解釈指針委員会のメンバーとそれらの正副議長を任命する。(なお、理事会メンバーの任命については理事会メンバーと協議する。)
- ・ 基準開発委員会の議長によるテクニカル・ディレクター及びコマーシャル・ディレクターの任命を承認する。
- ・ 理事会のオブザーバーを任命することができる。
- ・ 理事会、基準開発委員会、解釈指針委員会の独立性と客観性の促進・確保に努め、専門的決定に参加せず、また理事会と基準開発委員会との間の専門的な論争に介入しない。
- ・ IASC の構造上の能力、理事会、基準開発委員会の有効性を監視する。
- ・ 理事会、基準開発委員会と協議の上、広範な戦略事項及び主要な関係者との関係を検討し、IASC の活動を促進する。
- ・ 資金調達を行い、IASC の予算を承認し、資源の有効利用を監視する。
- ・ IASC と評議会の活動について年次報告書を公表し、IASC メンバーに対して2年半ごとに報告する。

その構成は評議員12名から成り、(a)6名の組織代表の評議員と(b)6名の組織代表以外の評議員によって構成される。組織代表は、IFAC と諮問グループに代表を送っているその他の国際機関によって、それぞれ3名ずつ選出される。

また、改組後最初に選出される組織代表以外の評議員6名は、現在のアドバイザリー・カウンスルに直近の IASC 議長と IFAC 会長が参加して構成する指名委員会によって任命される。以降は12名の評議員によって任命される。

国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

評議会は評議員及び理事会メンバーの備えるべき資質や果たすべき義務等について文書による規準を作成し、適用する必要がある。

なお、非常勤ベースの議長を除き、評議員は無報酬とする。

議長は、選考委員会の助言により、評議会によって選出されるが、最初の議長は上記の指名委員会によって選出される。

評議員の任期は5年で、1回限り再任が認められる。（組織の継続性を確保するために、最初の評議員の任期はずらし、いわゆる半減上陸方式を採用する必要性が提案されている。）

議決は、理事会メンバーの任命拒否の場合9/12以上の賛成が必要であり、定款変更の提案は8/12以上の賛成による。<sup>(7)</sup>その他の議決は出席者の単純多数決によって行われる。

### 理事会 (Board)

理事会の構成に関して、ディスカッション・ペーパーは、現在の13カ国から20カ国プラス5つの機関、計25のメンバーに増員することを提案している。これまでの調和者としての役割から革新者としての役割へとその役割を発展させていくためにも、広範な国や機関の理事会への参加が望ましい、との考えによるものである。そして、20カ国を職業会計士団体の議席とし、5つの議席をその他の財務報告に利害関係を有する、原則的に国際的な機関の議席とすることが提案されている。

さらに、理事会構成員の選出において考慮すべき点や構成員の備えるべき資質等については評議会が文書によって明らかにするのであるが、そのガイドラインを示している (paragraph 138-139)。

各代表団は、現在、多くは3名（代表2名とテクニカル・アドバイザー）

---

(7) 定款の変更には次の3つの要件が必要である (paragraph183)。①評議会の60% (8/12) 以上の賛成、②理事会の60% (15/25) 以上の賛成、③IASCメンバーの過半数の賛成。

から構成されているが、改革案では代表2名に限定することが提案されている。なお、各代表団の投票権は各1票で現在と同様である。したがって理事会の投票総数は25票である。

理事会には基準開発委員会の全メンバーが出席し、発言権を有することが提案されている。しかし利害の対立を避けるために、基準開発委員会の委員が理事会メンバーを兼ねることは禁止されている。

理事会メンバーの任期は2年半であるが、評議会の決定により、制限なく更新できる。これによって、理事会の継続性に対する配慮から任期の周期をずらす必要はないこととなる。

議長は、非常勤であるが、IASC にその時間の50%を当て、業務執行に携わらない IASC のスポークスマンで、会長職的存在である。

基準開発委員会のメンバー以外、発言権を有するオブザーバーの決定は評議会が行うが、オブザーバーには、①基準開発委員会メンバー、②IOSCO、③欧州委員会、④IFAC 並びに IFAC のパブリック・セクター委員会及び国際監査実務委員会、⑤その他議論に貢献できる者、が予定されている。

理事会の権限と責任については、以下のような事項が提案されている。

まず、①メンバーの任命において、評議会と協議する権限を有する。また、②基準開発委員会から提案された公開草案と「国際会計基準」を承認する権限を有し、承認にはメンバーの15/25以上の賛成が必要である。現在、公開草案の公表には2/3以上の賛成が、また「国際会計基準」の公表には3/4以上の賛成が必要であるから、理事会の規模が拡大されても、基準の公表が遅延することにはならないであろう。

なお、理事会によって公開草案・基準案が拒否されても、基準開発委員会はメンバーの9名以上の賛成により、同一の案を再提出することができ、その場合には、理事会の議決は単純多数決となる。IASC を取り巻く急激な環境変化に適切に対応するために考慮された提案であろう。

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

また、理事会は、③公開草案や基準案を差し戻す権限を有するが、修正する権限はない。さらに、④基準開発委員会の作業計画にプロジェクトを追加する権限は有するが、プロジェクトを除去する権限はない。

理事会に関するこのような提案に関連して、ディスカッション・ペーパーは、理事会と基準開発委員会との密接な連携と協力の重要性を再三強調している。強制ではなく、説得によって基準の普及と遵守を高め、維持するためには、基準開発過程への利害関係者の参加と開発者の質の確保の二つの要件が重要である。質の確保を重視すれば、常勤の、高い技能を有する、独立した、少数の専門家による、自律的機関による開発（独立的専門家モデル）が推奨され、他方、参加による関心の向上を優先すれば、多くの国や異なる背景を有する関係者の広範なグループの構成による開発（関係者モデル）が推奨されるであろう。

ディスカッション・ペーパーにおいては、これら二つのモデルはいずれも構成員から十分な支持を得ることが困難であるとの認識に立ち、両者の混合モデルが提案されている。すなわち、広範な意見を確保するための、高水準のデュー・プロセスと併せて、独立した専門家グループ（基準開発委員会）による基準の開発と、他方でより広範な関係者によって構成されるグループ（理事会）による基準の承認という二重方式である。固有の意思決定権限を有する2つの機関からなる構造は、公益のために緊密な連携を持ち、かつ効果的に協力して作業するという確固たる意思を明確に示すときのみ十分に機能するのであるから、両者の建設的な協力関係の重要性が強調されるのも当然であろう。

### 基準開発委員会（Standards Development Committee）

今回の提案のうち最も重要な提案はこの基準開発委員会設置の提案である。すなわちそれは、各国の基準設定機関との連携を強化し、そこから選出される委員からなる基準開発委員会を現在の起草委員会に代替するとの構造改革

案である。

IASC の置かれている今日の新たな環境にあって、その機能を十分に果たすためには、これまでの単なる調和者の役割ではなく、革新者の役割を果たすことが必要である、との積極的な姿勢がこの提案には示されている。IOSCO によるコア・スタンダードの承認が得られるならば、IASC の設定する「国際会計基準」は事実上のグローバル・スタンダードとなり得る。名実ともに世界の各国が「国際会計基準」をスタンダードとして認め、使用するためには、これまでの職会計士団体から選出された委員による基準の開発では不十分である、との認識がこの提案の背後にある。この提案によって、これまで以上に革新的な基準の開発をタイムリーに行うことが、しかもまたその承認の可能性を高めることが、ともにできるとの考えに基づくものである。

基準開発委員会の最も重要な職務は、公開草案及び会計基準案を作成し、承認を求めて理事会に提案することである。また、解釈指針委員会が提案する最終の解釈指針の承認にも責任を負う。これら3つの決定は委員の7/11以上の賛成が必要である。それ以外の事項は単純多数決によって決定される。原則書案、ディスカッション・ペーパー及び同様の書類の公表は、主要なものについては理事会との事前の協議を必要とするが、基準開発委員会の独自の権限とすることが提案されている。

基準開発委員会の議長とメンバーは、基準や公開草案、その他 IASC の活動の専門的な面を各国の基準設定機関等に説明し、促進する必要がある。同時に、これらのことの一部については各国の基準設定機関が代行することを期待している。

基準開発委員会は、最も有効的かつコスト面で能率的な方法で作業をする必要があり、そのために個々のプロジェクトに関して、小グループ、特別委員会または類似のグループを設けたり、あるいは詳細な調査その他の作業を各国の基準設定機関に委託することも有効である。

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

さらに、近い将来に問題になるであろうものとして、例えば、特殊産業（銀行、保険、農業、採掘産業等）の会計、非上場企業や中小企業及び非営利機関の報告ニーズ、途上国や移行国のニーズ、リアルタイムの報告や新たなメディアによる情報の送付、環境報告、人的資源、知的資本等の会計のような新たに生じている問題、伝統的な財務諸表以外の、より広範な財務報告や業績報告、等について小委員会または助言グループを設ける必要があるかもしれないとの認識が示されている。

現在の起草委員会に代えて、IASC のすべてのプロジェクトについて作業する単一の機関である基準開発委員会は、各国の基準設定機関によって指名され、評議会によって任命される11名のメンバーによって構成されることが提案されている。

11名の内訳は、①常勤の議長1名、②専門的、人的及び財政的資源を持つ国の基準設定機関において、投票権を有するメンバーとして活動している者の中から、同機関が指名した個人6～8名、③財務諸表の作成者、利用者、公会計士及び学者などのグループから選任された2～4名のメンバーである。

またその構成員に関する規準としては、①人格高潔で客観性を有すること、②出身母体の代表ではなく、公益のために活動する心構えを有すること、③基準の開発にあたっては、「財務諸表の作成と表示のためのフレームワーク」を用いることを誓約すること、④予定されるメンバーは、これまでの活動によって IASC の活動に貢献でき、かつ定期的な会議に出席できること、などが求められている。

また、メンバーの選定にあたっては次のようなことも考慮すべきことが提案されている。①適格者が得られれば、少なくとも7名はいわゆる先進国から、また少なくとも2名は途上国または移行国から選出すること、②「国際会計基準」を使用している、または使用しようとしている国、または外国での業務ないし貿易に関与している企業の割合の高い国、については格別の配慮

をすること、③相当程度の地理的な広がりを考慮すること、等である。

さらに、①基準開発委員会のメンバーは、すべて国内の基準設定機関で費やす時間を含め、少なくとも半分の時間を基準設定に費やす必要があること、②議長以外に、少なくとも6名のメンバーは、国内の基準設定機関で費やす時間を含めて、常勤者であること、③メンバーの給料、旅費等の費用は各国の基準設定機関が負担すること、④IASC テクニカル・スタッフ及びその他のスタッフの費用は IASC が負担すること、その他が提案されている。

基準開発委員会のメンバーの任期は5年で、評議会の裁量により1回限り再任が可能であり、また同一の国または機関から後任を引き続き選出ことができる。

基準開発委員会は専門的討論を公開とすべきこと、会議において発言権を有する一般人を招聘すること、発言権を有する正式のオブザーバーは置くべきではないこと、等も提案している。

#### **基準開発助言委員会 (Standards Development Advisory Committee)**

基準設定の効率性を考慮するとき、基準開発委員会の規模を制限する必要がある。しかし、同時に、多くの国の基準設定機関やその他の機関と密接な協議・連携を有することは基準設定にとって必要・不可欠なことである。そこで、提案された基準が関係国の国内環境に照らして実行可能か否かについて、基準開発委員会に助言をする機関として設けられる機関がこれである。原則として基準開発委員会に代表を送っていないすべての国の基準設定機関に開かれたものとなることが提案されており、また、IASC の関与のもとに現在適宜開催されている世界基準設定機関会議に代替することが考えられている。

#### **解釈指針委員会 (Standing Interpretations Committee)**

理事会や基準開発委員会の時間的關係から解釈指針委員会の存続は必要であるとされ、その根本的な変更を考えるには時期尚早であると考えられている。

国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

る。ただし、当委員会のデュー・プロセスが理事会の承認を必要としないこととタイムリーな公表の可能性を高めることの理由から、解釈指針の最終承認を理事会から基準開発委員会に移行することが提案されている。ただし、解釈指針の承認には前述のとおり、基準開発委員会メンバーの7/11以上の賛成を必要とし、また理事会メンバーによるコメントの提出やオブザーバーとしての会議への出席を認める必要がある、とされている。

#### 諮問グループ (Consultative Group)

現在のまま、存続することが考えられている。

#### 廃止が提案されている委員会等

まず、執行委員会 (Executive Committee) の廃止が提案されている。理由は、管理的性格の一定事項は、理事会、評議会、基準開発委員会のそれぞれの議長による非公式な討議によって適宜処理される、というものである。また、事務総長の職務は、CEO として活動することとなる基準開発委員会議長によって引き継がれることが提案されている。

#### スタッフの職務分掌

スタッフに関連して、次のような職務分掌が提案されている。まず、専門的な職務は基準開発委員会と理事会が、また商業的な職務は評議会が管轄し、前者はテクニカル・ディレクターによって、後者はコマーシャル・ディレクターによって、指揮され、それぞれ管轄する委員会へ報告される。

## 第5節 結びにかえて

以上がディスカッション・ペーパーに提案された IASC の将来像に関する構造面の改革案である。最も重要な提案は、現在の起草委員会に替えて、各国の基準設定機関との連携を強化し、各国の基準設定機関との役割分担による会計基準開発の提案である。具体的には、各国の基準設定機関から選出された者の中から評議会によって任命される委員によって構成される基準開発



委員会の設置である。

このような提案に対して、会計基準の設定に関与する各国の諸機関は勿論のこと、その他の国際的な諸機関から個人に至るまで、広範な分野から84通のコメント・レターが寄せられている。<sup>(8)</sup> わが国の公認会計士協会は、基本的には改革案を支持しながらも、基準開発委員会に対して基準の修正を命じる権限を理事会に残すべきである、との要望を表明している。<sup>(9)</sup>

注目すべき点は、理事会が戦略作業部会と1999年6月30日に合同会議を持ち、ディスカッション・ペーパーに寄せられたコメントに関して討議を行ったが、そこにおいて、ディスカッション・ペーパーの提案している理事会と基準開発委員会という二院制の機構よりも、理事会という一院制の方が、IASCの目的を達成する手段としては、適切であるかもしれない、という見解を示している点である。<sup>(10)</sup> その後、この見解はさらに推し進められ、最新の報道によれば、IASC理事会は、1999年11月17日に、その将来の機構改革に関して新たな提案を行い、全会一致でこれを承認したという。<sup>(11)</sup>

提案された新たな機構改革案によれば、IASCは、財団のような独立組織体として設立され、解釈指針委員会と基準顧問会議 (Standards Advisory Council) の他に、主要な機関として評議会 (Trustees) と理事会 (Board) を有する組織となる。

さらに修正改革案に関連して以下のような説明がなされている。

#### 指名委員会 (Nominating Committee)

評議会の最初の委員を選出するために、理事会によって指名委員会が任命

---

(8) IASCのホームページ ([http://www.iasc.org.uk/frame/cen4\\_67.htm](http://www.iasc.org.uk/frame/cen4_67.htm)) 参照。

(9) <http://www.iasc.org.uk/docs/cl9.pdf> 参照。

(10) [http://www.iasc.org.uk/frame/cen4\\_6.htm](http://www.iasc.org.uk/frame/cen4_6.htm) 参照。

(11) [http://www.iasc.org.uk/news/cen8\\_077.htm](http://www.iasc.org.uk/news/cen8_077.htm) 参照。なお、わが国の新聞でもその要点が報じられている。「国際会計基準委が組織改正へ、理事会メンバー14人に絞り込み」『日本経済新聞』1999年11月19日(朝刊) 参照。

## 国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

される。指名委員会は公益のために奉仕する5名ないし8名の優れた個人から構成され、議長を互選する。

### 評議会

多様な地理的・職能的背景を有する19名の個人によって構成され、当初、北米とヨーロッパからそれぞれ6名、アジア・太平洋から4名、その他の地域から3名が選出されることになる。そして、IFACから5名を、また財務諸表の作成者、利用者、学者の国際的機関からそれぞれ1名ずつを、候補者として指名することになる。残りの11名は、選出母体からの指名を受けて選ばれるのではないという意味で、「自由な」評議員となる。なお、評議会発足後は、評議会が、空席の補充を含め、評議員を選出することになる。

評議会の職務は、①理事会、解釈指針委員会、評議会のメンバーを任命すること、②IASCの有効性をモニターすること、③資金を調達すること、④IASCの予算を承認すること、および⑤定款変更に関与することである。

### 理事会

新理事会は、会計基準の設定に対して責任を有する唯一の機関であり、14名の個人（うち12名は常勤者、2名は非常勤者）から構成される。理事会メンバーとしての最も重要な資質は技術的専門知識であり、評議会は、理事会が特定の選出母体ないし地域の利害によって支配されることがないように、最善の判断を行使する。将来の見通しと過去の経験とのバランスを確保するために、理事会メンバーには、監査実務経験者を少なくとも5名、また財務諸表の作成者及び利用者を少なくとも3名ずつ、そして学者を少なくとも1名、それぞれ含める必要がある。

最大7名のメンバーは、1つまたはそれ以上の国の基準設定機関と直接連絡をとりあう責任を負う。基準、公開草案、及び最終の解釈指針の公表には8/14以上のメンバーの賛成を必要とする。

### 基準顧問会議 (Standards Advisory Council)

多様な地理的・職能的背景を有するグループや個人が、理事会に対して、また時として評議会に対して、助言を与える正式な機関として、新たに当会議を設置する。

#### 解釈指針委員会

現在のまま継続する。

また、今後の予定としては、以上ような概要に基づいて戦略作業部会が作成する最終報告書を待って、2000年3月の理事会において定款改正の決議を行い、5月に IASC メンバーによる承認を求める。その後、2001年1月から新たな組織が効力を有することとなる。<sup>(12)</sup>

以上が、IASC 理事会の最新の構造改革案の骨子である。紙数の関係から詳しい検討は別の機会に譲らざるを得ない。しかし、質の高い会計基準をタイムリーに開発し、しかも関係各国の承認を得るためには、基準の開発を比較的少数の専門家によって構成される機関、例えば基準開発委員会によって行い、これを関係各国に承認させるための努力を比較的広範な構成員から成る別の機関、例えば理事会が担当するという二院制の方が有効なのではなからうか。あるいは、理事会による基準の承認はあくまで一種のセレモニー的なものにして、反面でより徹底したデュー・プロセスを採用することを条件に、基準開発委員会に事実上、基準設定の権限を認める機構を採用する必要があるのではなからうか。その点に関して、ディスカッション・ペーパーに対する SEC スタッフによるコメントは参考になるであろう。<sup>(13)</sup>

なお、ディスカッション・ペーパーの提案がわが国に与える影響について

---

(12) SEC の主任会計士が改正された改革案に全面的な賛成を表明していることから判断しても、この改革案は承認されるであろう ([http://www.iasc.org.uk/news/cen8\\_156.htm](http://www.iasc.org.uk/news/cen8_156.htm))。

(13) ただし、SEC のスタッフによるコメントは二院制に反対する見解である。多くの内容を含んでおり、紙数の関係からも、別の機会に紹介と検討を行いたいと考える。

国際会計基準委員会の新動向（福島孝夫）

はすでに平松一夫教授の前掲論文2点に論じられているので参照されたい。いずれにしても、わが国の会計基準設定機関である企業会計審議会は、過去半世紀にわたって、わが国の会計理論、会計実務、及び会計教育の向上に多大の貢献をなしてきた。しかしいままさにその使命を根本から問い直されようとしている。事実、わが国でも8月以来、会計基準設定機関のあり方を政治レベルで問題にする動きがにわか<sup>(14)</sup>に起こっている。新たな時代に適合した新たな基準設定機関のあり方をより広範な分野において積極的に検討することが不可欠であろう。（1999年11月30日）

---

(14) 「会計・監査制度の信頼回復へ、基準設定機関など議論、自民会計小委きょう会合」『日本経済新聞』1999年8月11日（朝刊）他、『日本経済新聞』の1999年8月12日（朝刊）と1999年9月23日（朝刊）、及び『日経金融新聞』1999年8月27日、等を参照。