

# 国際会計士連盟 (IFAC) のコンプライアンス・ アドバイザリ・パネルにおける対応

五十嵐則夫  
横浜国立大学

## 1. 序

グローバル資本市場の発展などに伴い、世界各国において国際会計基準（IAS/IFRS—以下“IFRS”という。）のコンバージェンスが急激に進展してきている。各国におけるIFRSの導入には、グローバル資本市場に参加している機関などが各国及び国際的レベルにおいて、一つの方向に向けて活動することが必要と考える。こうしたIFRSのコンバージェンスに向けて参加する機関は、アカウンティング・プロフェッション、政府、規制当局、各国の会計基準設定機関、IASB、企業（Preparer）、研究機関（Universities）、アナリストなどがあり、これらの機関が会計基準のコンバージェンスの考えを共有し活動する必要がある。

こうした考え方を基にして、本報告は、アカウンティング・プロフェッションの視点から述べるものである。IFRSコンバージェンスにおけるアカウンティング・プロフェッションの役割は、(1) 各国及びグローバル会計事務所（監査法人）の活動、(2) 各国における会計士協会活動及び(3) グローバルの機関である国際会計士連盟（International Federation of Accountants, “IFAC”）の活動がある。下記に述べる報告は、上記の(3)の視点から、IFRSなどのコンバージェンスについてのモニタリング活動を行っているIFACのコンプライアンス・アドバイザリ・パネル（Compliance Advisory Panel, “CAP”）の活動状況を述べるものである。IFAC-CAPの活動は、現在でも進行中であり、本報告は現時点での状況を述べるものである。

## 2. IFAC及びCAPの概要

### (1) IFACの概要

IFACは、現在、123ヶ国から158機関のメンバー・アソシエートが参加し、世界の約2.5百万人の会計士をカバーしている。IFACのミッションは、「パブリック・インタレスト（Public Interest）に貢献するために、会計基準などの国際的コンバージェンスを推進する事によって——国際的な経済の国際的發展に貢献する——」（要旨）ことである。IFACの組織は、Board、基準設定審議会、コミッティー、FoF（Forum of Firms）、PIOBなどから構成されている。

### (2) CAPの概要

#### ① CAPの役割

CAPはIFACのコミッティーの一つであり、5大陸（北アメリカ、南アメリカ、ヨーロッパ、アフリカ、アジア）から5人の委員で基本的に構成されている。CAPの役割は下記の通りである。

#### (i) IFACのメンバーのコンプライアンス活動を監視する

IFACのメンバーのコンプライアンス活動を監視するための活動は下記に述べる3つから主に構成されている。

(a) CAPはIFACのメンバーが遵守すべき規準（SMO-Statements of Membership Obligation）の妥当性、十分性、有効性をレビューする。

(b) IFACのメンバーがSMOへの遵守を確認するためのプロセスを実施すること

(c) メンバーのSMOへのコンプライアンスの遵守状況をおよびその結果に

ついて、Boardなどに報告すること  
(d) IFACのメンバーのコンプライアンス遵守状況の結果についてWebで公開すること等

(ii) Non-complianceの場合

CAPのコンプライアンス活動の監視の結果、SMOに対してNon-complianceであった場合には、当該メンバーに対してアシスタンスのためのアクション・プランを作成すること

(iii) Enforcement Actionsについて

IFACのメンバーがSMOに対して「Non-compliance」の場合には、CAPとしてはEnforcement Actionを、Boardに勧告すること。

CAPは上記のコンプライアンス活動を行う役割を担っており、このために、コンプライアンス・プログラムを策定しており、下記にその概要を述べる。

② CAPのコンプライアンス・プログラムについて

CAPは、IFACの世界各国および機関のメンバー・アソシエートについて、コンプライアンス・プログラム(Compliance Program)の実施を行い、各国および機関をモニターする役割を担っている。このコンプライアンス・プログラムは多様な内容を持っているが、今回は国際会計基準に関するコンバージェンス等をモニターすることを目的としているコンプライアンス・プログラムについて主に述べることにする。この内容は、(i) Regulatory and Standard-Setting Framework, (ii) SMO (Statements of Membership Obligation) Self Assessment 及び (iii) Action Plan から構成されている。

コンプライアンス・プログラムは、第1ステップとして、グローバル資本市場における会計基準などのコンバージェンスの導入状況の評価のために、118ヶ国、155機関(プログラム実施当時における国数および機関数)から「Regulatory and Standard-Setting Framework」の情報を入手している。

この調査内容は、下記の通りである。

(a) Member Body: 組織、収益およびその内容(会費、教育、データベース、ジャーナルの発行)、会員の構成など

(b) Statutory Framework-会社法・商法: 規制機関、法律の入手方法、会社法の対象、上場会社・非上場会社のF/S作成の法律、監査対象会社、監査人選任機関、監査役との共同監査、監査人・会計事務所のローテーション

(c) 規制当局: 法的規制機関の名称、機関の情報入手方法、英語で入手可能性、会社法に加えて作成する財務諸表、会社法監査への追加的要求事項、監査人の選任、監査期間の定め、監査役との共同監査は容認されているか。

(d) 会計基準設定: 法的フレームワーク、基準設定団体の名称、基準設定時の議決権ある委員の人数、委員は専任か任意か、委員の選任方法、委員の期間、予算金額、基準委員会の報告機関、デュー・プロセス-公開性、会議へのアクセス方法、基準の承認方法、FSAの関与度合いは、その他必要な活動など

この調査の目的は、各国のIFRSのコンバージェンスへのコンプライアンスをモニターするためには、各国の法的および基準設定のフレームワークを理解する必要がある。つまり、IFRSに準拠しているといっても、基準設定主体の組織・能力・人数などが十分か

どうかを判断する必要がある。

(注) 上記の調査内容は、会計基準と関係する主要点だけを述べており、Part 1の内容はもっと広範囲である。

第2ステップは、「SMO Self Assessment」を実施し、各国・各機関から会計基準などのより詳細な内容について、コンバージェンスの状況に関する情報を入手し・評価している。

この調査内容—会計基準に関しては下記の通りである。

- (a) 法令・規則は会計基準を含んでいるか
- (b) Private Sectorの会計基準について：①会計基準は上場・非上場会社に同様に適用されるのか。②会計基準作成の責任、③会計基準設定機関の名称
- (c) 会基準設定機関とコンバージェンス：①会計基準設定機関は公式のコンバージェンスの目的を有しているか、②会計基準設定機関は国内基準とIFRSとの差異に関する情報を持っているか、③当該会計基準の差異の本を公表しているか、④その本は英文で公表されているか、⑤IFRSは当該国の言語に翻訳されているか、⑥その翻訳は誰が行っているのか、⑦翻訳の過程は重要な言葉のリストを有しているか、⑧IFRSの翻訳が適切であること保証のためにどのようなプロセスを採用しているか、⑨MBはIFRSの奨励およびアシストするためにどのようなアクションをとっているか、⑩Comparison with IASB Pronouncements-IFRSの全会計基準に対して—国内会計基準の名前と適用日、IFRSで求められていない国内会計基準

の名前と説明、IFRSを国内基準で改訂または省略している基準の内容、その他の情報FRS

CAPは、IASBのIFRSの導入およびその推進についてのモニターリングを行うことを目的とし、その結果、当該基準を遵守することを監視する品質管理および調査・懲戒プログラムを導入しているかどうかを調査し、全体として評価する。

現時点においては第2ステップまで完了している。

現在は第1及び2段階での評価に基づき各国・各機関にコンバージェンスへのアクション・プランを発行する第3段階にある。Part 1およびPart 2に基づいて判明した改善すべき領域について、メンバーは指摘事項に対するAction Planを作成する当該アクション・プランは、下記のように具体的であることが必要である。

— Identifying tools, resources, and regulatory changes to address areas, etc.

— Action plans must be:

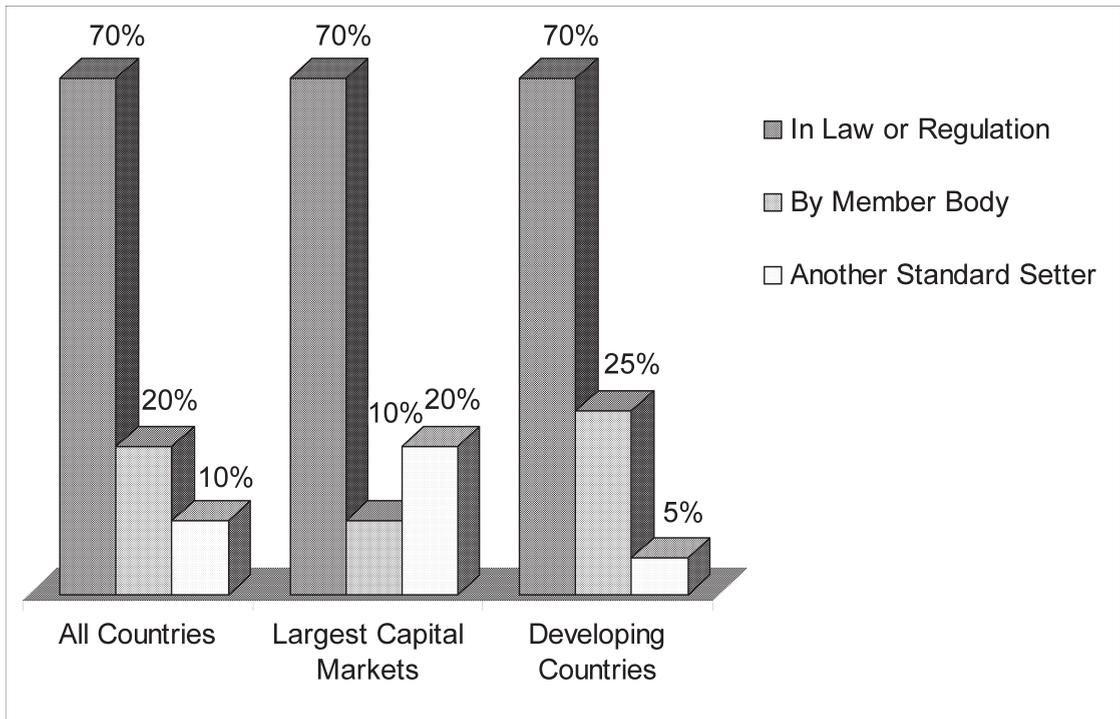
-Realistic

-Specific(time frame and responsibility)

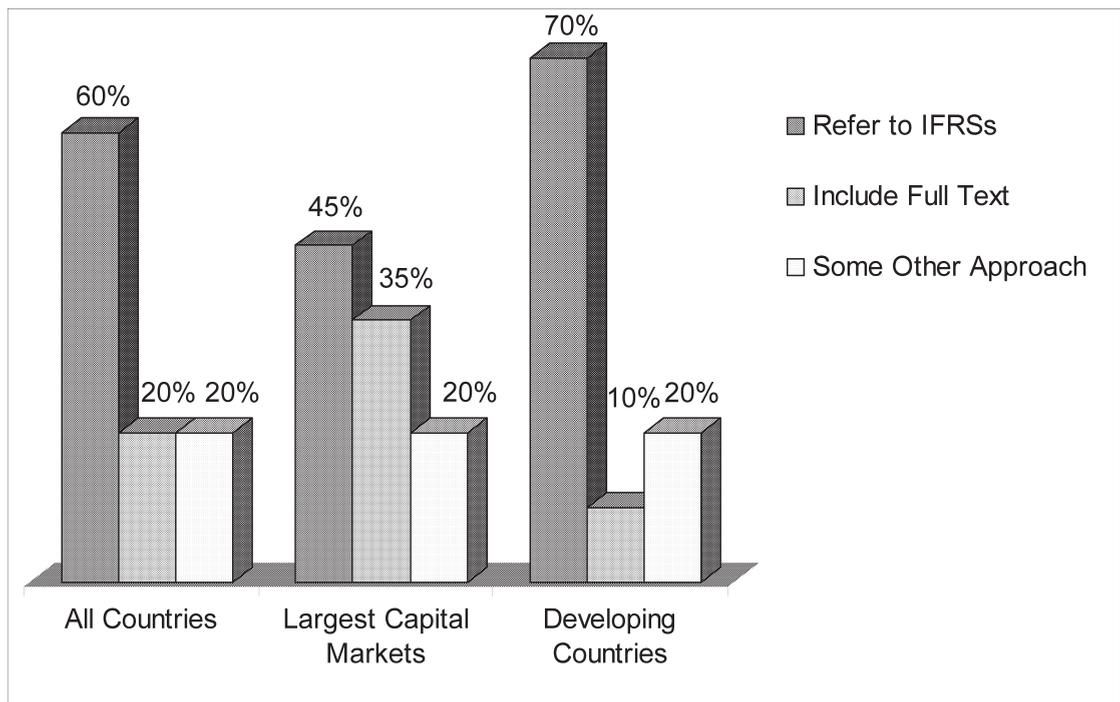
—当該アクション・プランについての回答は期日を定めて行われる。

当該調査結果に基づく「会計基準に関する」主に3つの資料を、Part 2のDraft Analysisとして述べる。(Refer to CAP Material) (下記は、作成時点での収集された資料に基づいており、それ以降の各国の法律制度や会計基準の導入等に基づく変更はあることに留意。)

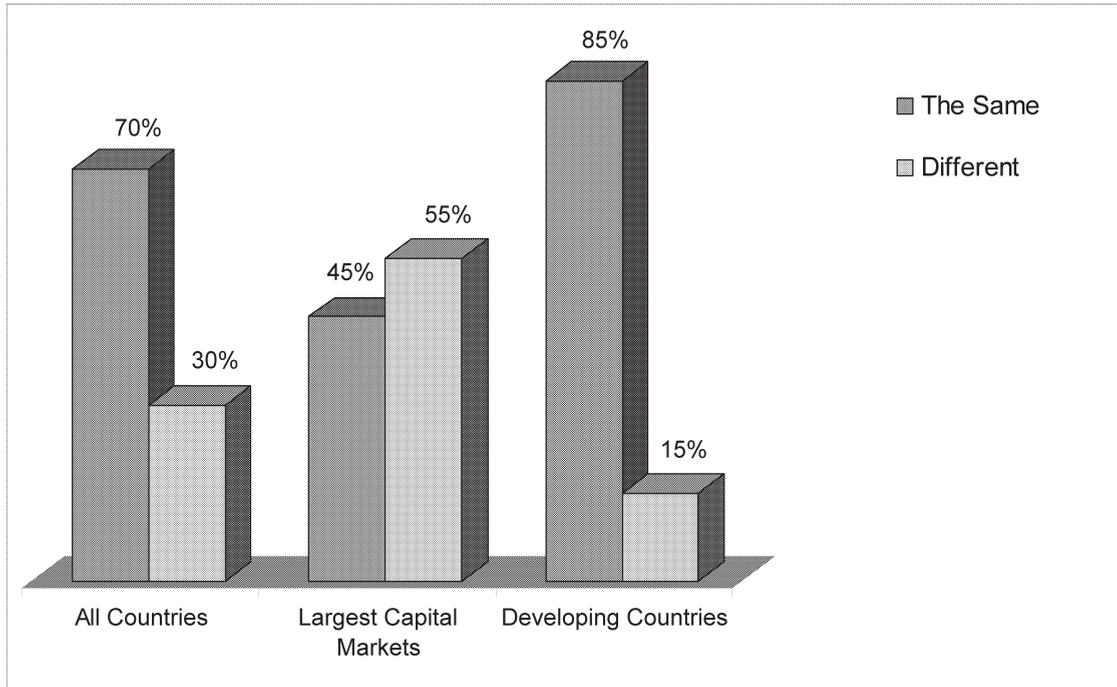
資料 1—IFAC Compliance Part 2 Draft Analysis  
Method of Convergence to IFRSs



資料 2—IFAC Compliance Part 2 Draft Analysis  
Nature of Convergence to IFRSs in Law or Regulation



資料 3—IFAC Compliance Part 2 Draft Analysis  
Accounting Standards for Listed and Non-listed Entities



### 3. IFAC—CAPでのコンバージェンスに関するディスカッション内容について

CAPでは世界各国での会計基準などのコンバージェンスの方向について、多様な議論を行っているが、その中で、コンバージェンスの内容と定義、IFRSのPrinciple Based Accountingの「Principle」の内容とその「解釈 (Interpretation)」を議論したが、その意味する事についての概要と一視点を述べる。

#### (1) 財務報告制度におけるコンバージェンスのポジショニング

資本市場における財務報告制度は重要であるが、その重要性は質の高い会計基準や監査基準によってのみなされるもの

ではなく、「Accounting standards」, 「Statutory Framework」, 「Monitoring and Enforcement」, 「Education and Training」, 「Accounting Profession」および「Auditing Standards」が総合的に膺上を持って適正に整備運用されることが重要である。会計基準のコンバージェンスは、こうした視点から見る必要があるとあり、また検討されることが必要である。

#### (2) コンバージェンスの意味するところについて

CAPでは、コンバージェンスの意味するところが、世界各国および各基準設定主体（たとえば、会計基準、監査基準、倫理基準、教育基準、パブリックセクターの会計基準など）で同一の意味で捉え

られているかどうかについて討議を行った。コンバージェンスについては、例えば、Harmonization, Adoption, Incorporation, Equivalence, Mutual Recognition, および Convergence の意味でそれぞれが使用されているのではないかということであった。この用語の使用の統一化が、会計基準のコンバージェンス化を進める上では重要であるといわれている。(Refer to IFAC, Peter Wong's Report) また、国際監査基準では Acceptance という言葉を使用し、国際監査基準に国内独自の監査基準を加えることと「ISA+」といっている。この意味で、コンバージェンスの意義をより明確にすることがさらに重要である。(この内容は、CAP での議論をしたときの時点に基づいており、現在では Adoption とか Brand Issue とかがさらに議論されている。) こうした状況の下でコンバージェンスが進められているが、さらに重要なことは、IFRS の Implementation のときにこの問題が提起されることになる。

### (3) Adoptin vs. Implemantation

国際会計基準 (国際財務報告基準) を世界各国で導入しようとするときには、採用する (Adoption) と実施する (Implementation) があるが、この意味合いは相当異なったものである。

現在は、Adoption に相当の議論が行われているが、CAP としては、Implementation の意味するところが、一般的に過小評価されているのではないかということも感じている。会計基準の統一化の過程において、Implementation の議論は相当重要であり、「National

regulatory bodies」, 「International firms」, 「Education and training」, 「Timely, accurate and complete translation」, 「An appropriate scope of application」 および 「Capacity development and sustainability」 が重要であると考えている。

## 4. Principles vs. Rules および Interpretation

会計基準のコンバージェンスに向かって、IASB は Principles based で作成し、その内容は (1) Objective based, (2) Clear scope, (3) Few exceptions, (4) Few bright lines, (5) Sufficient implementation guidance 挙げられている。(IASB, David Tweedie) 一般的にはイギリスの制度が「Principed based」と言われているが、UK FSA Chairman は「Mixture of general principles and particular rules」(Financial Regulation: Myth and Reality) と言っている。こうした状況の中で、会計基準はどのような内容を包括し、どのような背景のときに作成されるべきか、またどのくらいの文章の長さを持つべきかなどの基本的な会計のあり方の課題であり、再度詳細に検討することが必要と考える。その中には学際的な研究 (例えば、法律、歴史学、哲学、統計学、社会の現実的的確な分析など) を行うことが必要であり、このことを通して、資本市場の発展に役立つ会計基準の形成および会計基準の内包と外包とを明らかにすることによりその解釈指針を作成することが必要と思われる。

## 5. IFRSが各国でコンバージェンスされるための一視点について

各国で文化的、歴史的、経済的、及び制度的に差異がある状況で、国際的に認められる会計基準（IFRS）を導入するためには会計に参与する機関（政府、規制当局、会計基準設定主体、IASB、アカウンティング・プロフェッション、企業、大学、アナリシスと投資家）が共同して（GAAP Convergence 2002）、一つの方向の向かうことが必要であると思われる。

### 【注】

- 1) 上記は、国際会計基準学会、統一論題「会計基準の国際的統一の先にあるもの」第四報告「国際会計士連盟（IFAC）のコンプライアンス・アドバイザー・パネルにおける対応」で報告した内容の概要である。
- 2) 上記の内容の中で、CAPに関する内容はCAPで議論したことに基づき、報告者の個人的意見を踏まえているが、議論は進行的に行われており、本報告では特にその詳細なReferenceをつけることはしていないが、議論で得られた知見を基にしている。
- 3) 本報告は、口頭で報告されており、本稿に記述している内容のReferenceについては、必要と認める限りにおいて、名前を挿入している。