

II 西日本部会統一論題

グローバルな会計基準設定と IFRS 導入

潮崎 智美
広島市立大学

要 旨

本稿の目的は、グローバルな会計基準設定と各国・地域への IFRS 導入の現状と動向を国際政治学で用いられる分析アプローチを用いて検討することを通じて、グローバルな会計基準の形成と執行の包括的なメカニズムを IASB とそれに関与する外部のアクターとの相互関係において捉えることである。そのためにまず、国際金融規制・監督のネットワークのなかでの IASB の位置づけを確認したのちに、グローバルな会計基準設定に関与するグローバル・アクターに焦点をあて、アクター間のネットワーク構造および会計の国際制度の枠組みを明らかにした。さらに、グローバル・スタンダードの承認・執行メカニズムを、グローバル・アクターと地域/国レベルにあるアクターとの相互関係において検討した。それらの検討の結果、IASB の会計基準設定および IFRS の地域・国への導入の現状を、IASB の時代には見られなかった新たなアクターの増加、グローバル/地域/国レベルを交差する IASB のネットワークの広がり、アクター間の関係性の変化と連続の問題として説明することができた。さらに、国際会計研究の在り方を考えるうえで、グローバル/地域/国といったレベルの視点と分析対象を双方向から分析する俯瞰的な視点をもつ研究、会計の普遍性と特殊性を分析するという研究、IFRS 導入によってもたらされる変化と連続性の研究などが必要とされていることを指摘した。

I. はじめに

2001年の国際会計基準委員会（IASB）から国際会計基準審議会（IASB）への組織改編を経て、グローバルな会計基準設定の在り方は大きく変容した。具体的に、グローバル化の進展に伴って生じたグローバルな問題の解決のために、様々な領域において国際制度あるいは国際レジームが構築され、グローバルな規模でガバナンスされるようになってきた¹。そのようななかで、会計のグローバル・スタンダードの形成と執行においては、IASBと国際会計基準（IFRS）²を通じた国際制度の構築と運営が行われ、IASBの時代とは異なるアクターが登場し多様化したのと同時に、IASBに関するアクターが増加している。

本稿の目的は、IASB時代のグローバルな会計基準設定と各国・地域へのIFRS導入の現状と動向を新たな視角により検討することを通じて、グローバルな会計基準の形成と執行の包括的なメカニズムをIASBとそれに関する外部のアクターとの相互関係において説明することである。本稿では、国際政治学の領域で展開されてきたグローバル・ガバナンス論の分析アプローチおよびそれを用いた先行研究を用いて新たな視角を確保する。さらに、「国家による公的規制と民間による自由規制」、「グローバル、地域、国レベル」といった分析軸³に「規制主体と被規制主体」という軸を加え、アクターとアクター間のネットワークに焦点を当てて会計の国際制度の現代的な枠組みを明らかにする。

その目的のためにまず、IIにおいて国際金融規制・監督のネットワークのなかにIASBがどのように位置づけられているかを確認し

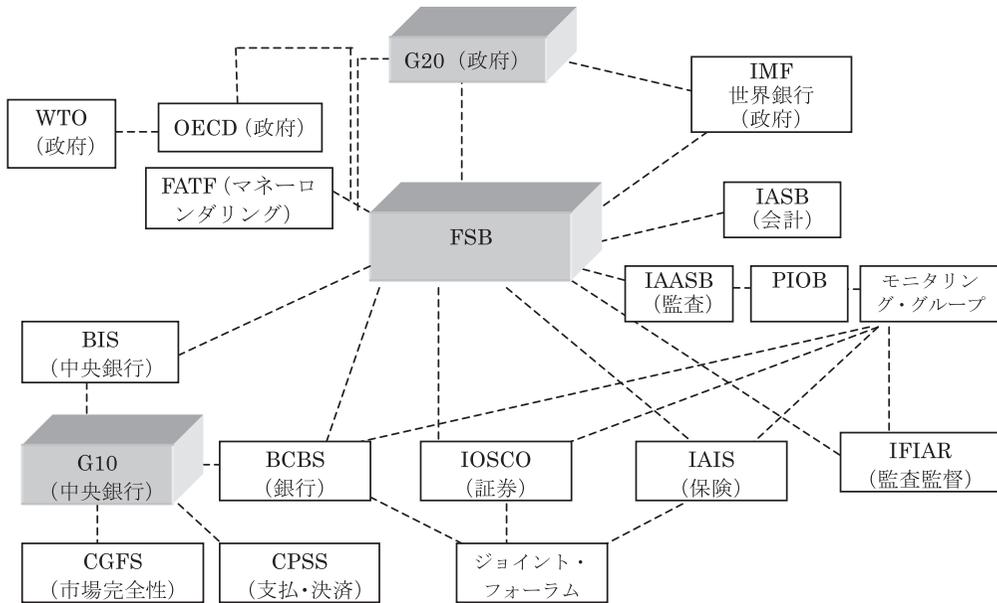
たあと、IIIにおいてグローバルな会計基準の形成を取り上げ、会計領域における基準設定がグローバル・レベルでどのような相互関係のなかで行われているかという国際規範形成のメカニズムを検討する。具体的には、グローバルな会計基準設定に関するグローバル・アクターに焦点をあて、アクター間のネットワーク構造および会計の国際制度の枠組みを明らかにする。続いて、IVでは、グローバル・レベルで形成された基準が、地域／国レベルにどのような形で導入・施行されているかという国際基準の承認・執行メカニズムを、グローバル・アクターと地域／国レベルにあるアクターとの相互関係において明らかにする。これらの検討を通じて、おわりにでは、本稿における課題として求められた国際会計研究の在り方として、3つの分析対象を指摘する。

II. 国際金融規制・監督のネットワークにおけるIASB

1960年代以降公表されてきた国際会計領域の先行研究においては、国際会計基準委員会（IASB）、国際会計士連盟（IFAC）、国際連合（UN）、経済協力開発機構（OECD）、欧州連合（EU）、証券監督者国際機構（IOSCO）といった会計基準や監査基準の国際的調和化に関するアクターが取り上げられ、その利害関心や活動に焦点を当てた分析が行われてきた⁴。

1997年のアジア金融危機から、2001年のIASBへの組織改編を挟み、2007年の世界金融危機を経て、IASBによる会計基準設定は大きく変容し、IASBはグローバルな金融規制・監督のネットワークのなかに位置づけられるようになった。図表1には、「グローバル委員会構造」と比喩された、規制主体の

図表 1 グローバル委員会構造—規制主体の観点から



出所：Davis and Green (2008) を一部改編。

観点から示されたグローバル金融規制・監督のネットワーク構造が示されている。IASBは、このようなネットワークのなかで会計の国際制度を形成し、他のアクターと相互に結びつく「パワー・センター」あるいは「結節点」として機能している⁵。

G20 および金融安定化フォーラム (FSB) から IASB への垂直的な関与は、2008 年の世界金融危機後、明らかに増大している。G20 および FSB は、金融危機を契機に生じた金融商品会計基準の問題に対して具体的なアジェンダを設定し、IASB に対して問題解決を求めた。具体的に、IASB の側は、2009 年 4 月に公表された G20 の「金融システムの強化に関する宣言」に含められた勧告に応えるため金融危機諮問グループ (FCAG) を設立し、G20 サミットに際しての見解表明や金融商品会計基準の改訂作業などの様々な対応を行ってきた。また、2009 年に設立された FSB においては、IASB が唯一の民間

セクターのメンバーとして参加し、会計領域における国際制度の形成主体としての立場から金融市場の秩序維持という役割の一端を引き受けている⁶。

一方、会計周辺の異なる問題領域においては、様々なアクターが垂直的あるいは水平的に結びついてネットワークを形成している。政府間国際組織である IMF や世界銀行は、2 つの金融危機への対策を目的として、韓国などの新興国への貸出に際して IFRS および国際監査基準 (ISA) の導入を求め、国際的規範の設定やその遵守状況についての作業に広範にコミットしている⁷。また、国連貿易開発会議 (UNCTAD) は、2005 年から「会計・報告の国際基準に関する政府間作業部会 (ISAR)」を通じて、各国の IFRS 導入経験の収集と検討を行っている。さらに、バーゼル銀行監督委員会 (BCBS) は銀行、証券監督者国際機構 (IOSCO) は証券、保険監督者国際機構 (IAIS) は保険などといった会

計周辺の異なる問題領域において異なる規範が形成されており、これらの規範は、FSBによって「健全な金融システムのための12の重要な基準」として包括され、国際的に複合的に制度化されている⁸。

Ⅲ. グローバルな会計基準設定

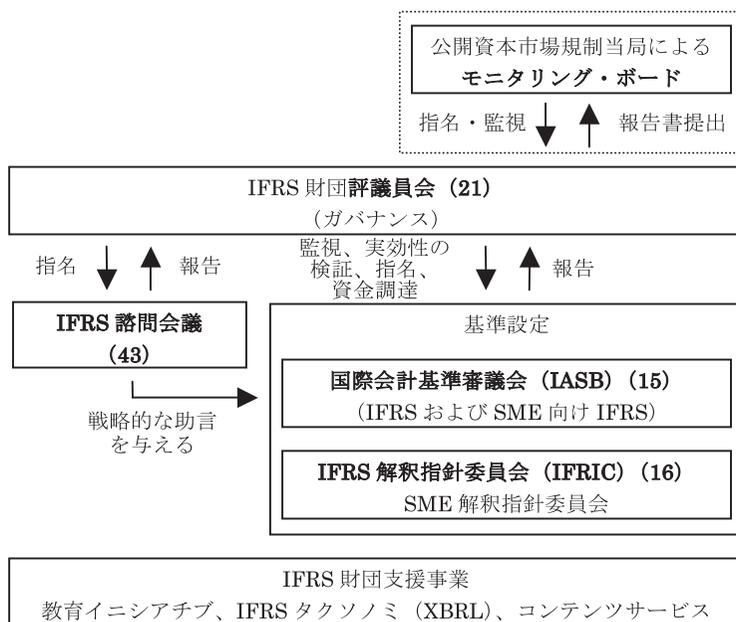
では、IASBは、外部のどのアクターとの相互関係のなかで国際基準を決定しているのだろうか⁹。グローバルな会計基準が、2002年以降のIASB-FASBコンバージェンス・プロジェクトを通じて、IASBというグローバル・アクターと国レベルのアクターである米国の財務会計基準審議会（FASB）の協同により設定されてきたという会計領域に特殊な状況があることを踏まえたうえで¹⁰、グローバル・アクター間の相互関係を検討したい。

図表2は、IASBを中心としたIFRS形成

の組織構造を示している。

IASBと外部のアクターとの相互関係をつなぐために公式化された利害調整の場の分析としては、この組織構造のなかでIFRS諮問会議のメンバーを検討することが有益であろう。IFRS諮問会議の目的は、IASBの作業について、議題を決定し、その優先順位についてIASBに助言を与え、主要な基準設定プロジェクトについてメンバーの意見をIASBに伝えるほか、IASBや評議員会にその他の助言を行うことである。また、IFRS諮問会議のメンバーは、IASBの作業に関心をもつ様々な利害関係団体—例えば監査人、作成者、利用者、財務アナリスト、学識者、規制機関、職業会計人団体、投資家など—の組織の代表者から構成されている¹¹。IFRS諮問会議は、IFRS形成の組織構造のなかで正式に組み込まれている唯一の諮問機関であり、IASBのその他の諮問機関¹²のなかで最

図表2 IFRS財団の組織



注：括弧内の数字は、2011年12月現在決定している人数を表す。
出所：IFRS (2011) に人数を筆者が追加した。

図表 3 IASB に公式に関与するグローバル・アクター

	属性	構成アクターとその数
規制主体	政府	2 国際通貨基金(IMF)、世界銀行
	中央銀行	1 バーゼル銀行監督委員会(BCBS)
	証券監督当局・証券取引所	1 証券監督者国際機構(IOSCO)
被規制主体	作成者	2 国際金融協会 (IIF)、国際アクチュアリー会 (IAA)
	利用者	3 公認証券アナリスト (CFA) 協会、企業財務報告利用者フォーラム (CRUF)、国際コーポレート・ガバナンス・ネットワーク (ICGN)
	監査人	7 国際会計士連盟 (IFAC)、大手国際会計事務所 (BDO, Deloitte, Ernst & Young, PwC, KPMG, Grant Thornton)
	学識者	1 国際会計教育学会 (IAAER)

注：2011年12月末のIFRS諮問会議メンバーのうちグローバル・アクターを抜粋し分類。
出所：IFRS (2011) に基づき筆者作成。

もグローバル・アクターが関与する割合が高い。

図表 3 は、IFRS 諮問会議において IASB に公式に関与するグローバル・アクターを規制主体と被規制主体に区分し、メンバーの属性を示したものである。

前章で検討した金融規制・監督のネットワークのなかに位置づけられる IMF、世界銀行、BCBS、IOSCO といった国際機関は、IFRS 諮問会議への参加を通じて IASB の基準設定作業に関与しており、民間セクターによる基準設定を基礎とした公的セクターによる関与の構造が見て取れる¹³。さらに、作成者や利用者の側に¹⁴、IASC の時代には見られなかった国際金融協会 (IIF)、国際アクチュアリー会 (IAA)、公認証券アナリスト (CFA) 協会、企業財務報告利用者フォーラム (CRUF)、国際コーポレート・ガバナンス・ネットワーク (ICGN) といった新たなアクターが登場しており、ネットワークの広がりが見られる。とりわけ、金融危機後、BCBS、IIF、IAA といった銀行・証券界からより多くのメンバーが排出されるようになり、IASB に対するこれらのアクターのコミットメントが高まっていることは注目に値する。また、学識者に関連する組織として、国際会計教育学会 (IAAER)

が IASB に関与している¹⁵。

ここにおいて、外部のアクターには、公式—非公式の場を用いて IASB とどのような形で関係性を形成、強化・緩和し、自分の利害をどのように反映させるかといった政治的な問題に直面している。一方で、IASB の側には、どのように正統性を確保するか¹⁶、そのために外部のアクターとどのように関係性を構築するかといった政治的な問題が生じている。

このような IASB と外部のアクターとの関係性においてとりわけ重要であるのは、まず IASB の時代から緊密な関係にあった IASB と IOSCO との相互関係¹⁷の連続性と変化であろう。グローバル・レベルにおいて IOSCO は、会計基準の形成を IASB に委ね、IOSCO 自身は会計基準の執行の役割を引き受けるのと同時に、評議会や IFRS 諮問会議などにメンバーを送り込み、公的セクターによる関与の度合いを強めている¹⁸。また、設立時より IASB と問題領域の交差する IFAC との相互関係¹⁹にも変容が見られる。2008 年の世界金融危機、2010 年の欧州ソブリン危機に直面し、IASB と IFAC は 2011 年 11 月 22 日、IASB と国際公会計基準審議会 (IPSASB) の関係強化と IASB と国際監査・保証基準審議会 (IAASB) との関係継続に関する覚書

(MoU) を締結した。この MoU によって、会計、監査に続き、公会計の領域についても、アクター間のネットワークの関係性の強化が図られるとともに、新たに出現したアクターが重複する領域で異なる規範を作成する動きをしていることは注目に値しよう。図表 4 には、IFAC のもとにあるさまざまな審議会によって作成されている基準を示している²⁰。この IFAC の例には、新たなアクターの増加とネットワークの拡大の一端を見てとることができ、同様の現象が会計領域だけでなく他の領域においても生じる可能性があると考えられる。

図表 4 会計・監査関連の国際基準

基準設定主体	基準
国際監査・保障基準審議会 (IAASB)	国際監査基準 (ISA)
	国際監査実務ステートメント (IAPS)
	国際レビュー業務基準 (ISRE)
	国際保証業務基準 (ISAE)
	国際関連サービス基準 (ISRS)
	国際品質管理基準 (ISQS)
国際会計士倫理基準審議会 (IESBA)	倫理規程
国際会計教育基準審議会 (IAESB)	国際教育基準 (IES)
	国際教育ガイドライン (IEG)
国際公会計基準審議会 (IPSASB)	国際公会計基準 (IPSAS)

以上のように、グローバルな会計基準設定はますます政治的様相を帯びている。会計学の領域において国際政治学的視点を取り入れた IASB および IFRS の研究が増加しているだけでなく²¹、国際政治学の領域においても、グローバル・ガバナンスの事例としてしばしば IASB や IFRS が取り上げられてもいる²²。このようなグローバル・スタンダードの形成の問題に対して、会計学からの貢献ができるものと期待される。

IV. 各国・地域における IFRS 導入

IFRS 導入に関わる先行研究では、IASB の世界的普及が進展する一方で、各国・地域の IFRS 導入の形態や導入後の会計基準には多様性があることが明らかにされている²³。

具体的には、導入される IFRS が IASB によって公表された IFRS と一言一句違わない完全な基準が導入される場合もあれば、IASB の IFRS を一部修正して（ほぼ同じ文言の類似の基準を）国内基準として再発行する場合もある。一度に包括承認する場合もあれば、基準ごとに個別承認する場合もある。いくつかの IFRS が国内基準とされないことがある。対象企業をどのように定めるか、対象財務諸表をどのようにするか、どの程度の強制力をもって規制するか、いつの時点の IFRS が導入されるかによっても、各国間に相違が生じる。それが最も顕著に表れているのは、2005 年域内上場会社の連結財務諸表に対して IFRS が適用された EU 諸国において、非上場会社（とりわけ中小企業）や個別財務諸表への IFRS 適用が多様であるという例であろう。

では、なぜこのような多様性は生じるのだろうか。ここではまず、本稿の目的に照らして、グローバル・アクターである IASB と地域／国レベルのアクターとの相互関係に焦点を当て、グローバル・スタンダードである IFRS の地域・国レベルでの受容を検討する。

多くの先行研究において取り扱われているように、会計基準設定主体は様々な形で国から会計基準設定の権限移譲をされており、会計基準はいまや数多くの国において民間セクターによって形成されている²⁴。そのような国レベルのアクターは、主として各国会計基

準設定者（NSS）会議やアジア・オセアニア会計基準設定主体グループ（AOSSG）などを通じて、IASB をめぐって国境を越えたネットワークを形成している。また、会計基準の執行権限を有する各国の証券監督当局も、IOSCO のメンバー間でグローバルなネットワークを形成している一方で、地域／国レベルでは会計基準設定主体と会計基準形成の委託・受託関係を構築している。図表 5 は、そのような会計基準の形成と執行のネットワークの一部として、グローバル／地域／国といったレベルに登場するアクターを具体的に示したものである。

ここでアクターに焦点を当てて会計の多様性を説明するためには、グローバル／地域／

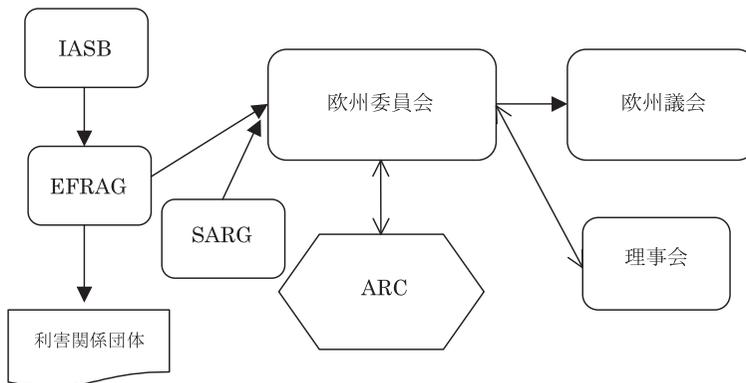
国という 3 層構造のなかで基準の形成と執行が行われている EU の事例を引くことが最適であろう。図表 5 にも示されているとおり、EU は、一部カーブ・アウト（分離除外）された項目はあるものの、IASB の作成した大部分の IFRS を域内の会計基準として採用して IASB に「規制のアウトソース」を行っている²⁵。そのため、上場会社の連結財務諸表に関する実質的な会計基準設定主体はグローバル・アクターである IASB となっている。ただし、グローバル・レベルから地域レベルへの IFRS の導入に際して、EU は、会計規制委員会（ARC）、欧州財務報告アドバイザリー・グループ（EFRAG）、基準諮問審査グループ（SARG）、欧州委員会（EC）

図表 5 会計基準の形成と執行

問題領域・主体 レベル		会計基準の形成 会計基準設定主体	会計基準の執行 証券監督当局
グローバル・レベル		国際会計基準審議会（IASB）	証券監督者国際機構（IOSCO）
地域レベル	EU	国際会計基準審議会（IASB）*	欧州証券市場機構（ESMA）
国レベル	米国	財務会計基準審議会（FASB）	証券取引委員会（SEC）
	英国	会計基準審議会（ASB）	英国金融サービス機構（FSA）
	ドイツ	ドイツ会計基準審議会（DSR）	連邦金融監督庁（BaFin）
	フランス	国家会計審議会（CNC）	フランス金融市場庁（AMF）
	日本	企業会計基準委員会（ASBJ）	金融庁（JFSA）

注：ただし、EU の会計基準形成は、承認メカニズムを通じて IASB に委託されている。
出所：遠藤（2008）を参照して作成。

図表 6 IFRS の EU への承認プロセス

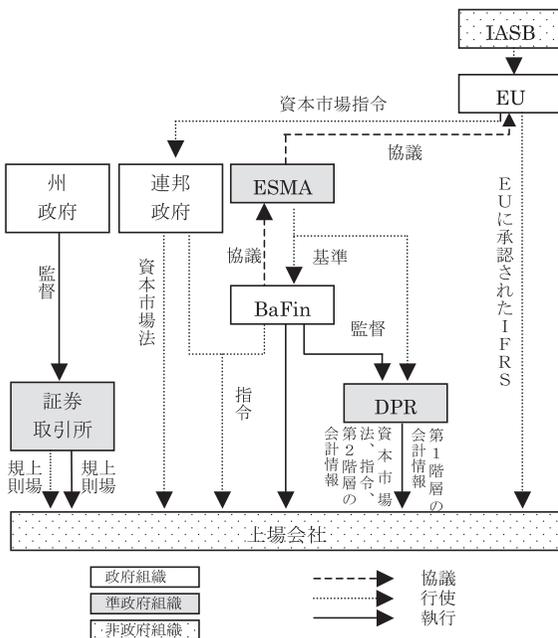


出所：EU（2011）。

などの審議を経る承認メカニズムを構築しているため（図表 6 を参照），IASB の作成した IFRS は EU レベルで「規則（regulation）」という法令を通じて議会を経て EU 法（EU 版 IFRS）とされる。

このようにグローバル・レベルで IASB により会計基準の形成が行われ、地域レベルで EU によりその承認が行われる一方で、会計基準の執行に関しては、IOSCO や欧州証券市場機構（ESMA）²⁶ などのグローバル／地域レベルのアクターは国レベルでの IFRS の執行権限を有していない。実際には、英国、ドイツ、フランスなどの EU 加盟各国の執行者である証券監督当局が、国レベルでそれぞれ財務諸表の監視およびレビューを行うとともに、それらが IFRS や関連国内法を含むその他の規定に準拠しているかどうかを検討しているのである。例えば、国レベルでの執行制度の一例としてドイツを見てみよう。

図表 7 ドイツの執行メカニズム



出所：Zimmerman *et al.* (2008), p. 139 を一部修正。

ドイツの上場会社は EU によって直接規制され、EU で承認された EU 版 IFRS への準拠が求められるが、国レベルにおいては、英国を模範とした 2 段階の執行メカニズムが構築されている。具体的には、第 1 段階において私的セクターであるドイツ会計審査委員会（DPR）による審査が行われたのち、第 2 段階では公的セクターである連邦金融監督庁（BaFin）による審査が行われるのである²⁷。

以上の欧州・ドイツの例のように、地域／国レベルにおいても、多くの新たなアクターが登場し、IFRS の承認と執行に関与している。また、グローバル・レベルで作成された基準が地域・国レベルに導入される際の承認システムや執行システムを通じて、各国の多様性が保持されている。これらのことから、国際会計研究において古くから行われてきたような変化と連続性、普遍性と特殊性の分析は、変わらず必要とされていることが分かるだろう。

V. おわりに

本稿の検討を通じて導出される国際会計研究の在り方に関して、次の 3 点を挙げる事ができる。まず、第 1 点目として、国際会計がいつそう政治的様相を帯びてきたことから、グローバル／地域／国といったレベルの視点と分析対象を双方向から分析する研究が求められていると考えられる。とりわけ、本稿で取り扱ったような、会計基準設定に関わる様々なアクターの動向を捉えるとともに、それらが活動する環境の変化をグローバル／地域／国といった様々なレベルでとらえるという俯瞰的な視点が必要であると考えられる。2 点目として、各レベルで構築・運営されて

いる制度と環境が動的であるとの認識のもとで、会計の普遍性と特殊性を分析するという研究も考えられる。上場会社の会計に見ることができる IFRS 導入の普遍性や執行の多様性、さらには各国が会計のもつ非上場会社（とりわけ中小企業）の会計や個別財務諸表の会計、またそれらの問題と密接に結びついている概念フレームワーク、公正価値会計などの問題に顕著に現れる各国・地域の特殊性の分析は、IFRS 導入後も国際会計研究の中心的主題であると思われる。また、IFRS 導入によってもたらされる変化と連続性の分析も必要であるだろう。

【注】

- 1 ここにおいて、国際制度とは、国際組織と国際的規範を柱として構築される体系のことをいう (Nye and Donahue 2000)。詳しくは、高柳 (1999)、227-251 頁。渡辺・土山 (2001) 168-191 頁などを参照。
- 2 本稿では、近年の日本における一般的な用法を踏襲し、IFRS を国際会計基準と意識して用いる。ここにおいて、IFRS とは、IASB の公表した国際会計基準 (IAS) および IASB の公表する IFRS ならびにそれらの解釈指針の総称を意味する。
- 3 このような分析軸は、大石 (2011a) と同様のものである。このほかに、一国内の一部分を指すローカル・レベルも想定されるが、本稿での議論とは直接関係がないため、分析対象としていない。
- 4 例えば、Mueller *et al.* (1995)、Radebauch *et al.* (2006) などを参照。とりわけ、Radebauch *et al.* (2006) では、国内のアクターと国際的なアクターとを識別し、この 2 つのレベルの間、そして各レベルのグループ内とグループ外には相互作用があることを指摘しているが、アクター間の相互関係やネットワークについて包括的には言及していない。
- 5 Steger (2003) および大石 (2011a) などを参照。
- 6 FSB には、IASB のほか、国際決済銀行 (BIS)、欧州中央銀行 (ECB)、欧州委員会 (EC)、国際通貨基金 (IMF)、経済開発協力機構 (OECD)、世界銀行、バーゼル銀行監督委員会 (BCBS)、

グローバル金融システム委員会 (CGFS)、支払・決済システム委員会 (CPSS) 保険監督者国際機構 (IAIS)、証券監督者国際機構 (IOSCO) がメンバーとして参加している。

- 7 例えば、徳賀 (2001) などを参照。
- 8 レジーム (本稿にいう制度一筆者注) 複合体とレジーム間の相互作用については、山本 (2008) 第 5 章を参照。また、会計周辺領域の国際規範については、拙稿 (2009) などを参照。
- 9 「超国家的規制を行うアクターは誰か」という問いは、Djelic and Sahlin (2009) によって立てられている。そこでは、多様なグローバル・アクターを①国家や行政機関、②IMF、世界銀行、GATT など政府間国際組織や WTO、OECD など政府間国際機構、③大学、企業、メディア、職業人などの改革された古いアクター、④国内的・国際的な非政府組織などの新たなアクターという 4 つのカテゴリーに分類している。ここでは、それを踏まえたうえで、会計の超国家的規制の中心的アクターである「IASB に関与するアクターは誰か」を取り扱っている。
- 10 さらに、IASB と FASB の共同体制のもとで国際基準は欧米主導で設定されており、そこで作成される基準は英米型である (拙稿 2009)。
- 11 IFRS 諮問会議の 43 名のメンバーのうち、グローバル・アクターからの代表は 17 名 (約 40%) である。ただし、IFRS 諮問会議のメンバーは、正確には、組織の代理人であると同時に個人として参加することとなっている (IFRS 2011)。
- 12 IASB の諮問機関は、IFRS 諮問会議のほかに、資本市場諮問委員会 (CMAC)、新興国グループ (EEG)、金融危機諮問グループ (FCAG ; 作業終了)、グローバル作成者グループ (GPF)、SME 適用グループ、各種ワーキング・グループがある (IFRS 2011)。
- 13 同様の傾向は、2009 年に創設されたモニタリング・ボードを典型例として、評議員会にも見られる。
- 14 図表 2 においては、便宜上作成者と利用者を区分しているが、これが明確に分けられない場合も多い。また、IFRS 関連組織に近年複数の属性をもつメンバーの増加が見られ、属性による区分がいつそう困難となっている。これは、メンバー選定における政治的対立と妥協の産物であると考えられる。
- 15 IAAER が、IFRS 教育イニシアチブに深く関与していることが注目される。
- 16 IASB の正統性の問題を取り扱ったものとして、山田 (2009)、真田 (2010) (2011) などがある。本稿で用いた規制主体と被規制主体といっ

た観点からは、正統性の問題は、単純化すれば、IASB と他の規制主体間の関係により得られる正統性の問題と IASB と非規制主体との相互関係により得られる正統性の問題がある。

- 17 IASC=IOSCO 体制については徳賀 (2000), IASB=G20 体制については拙稿 (2010) を参照。
- 18 徳賀 (2000), 拙稿 (2010) を参照。
- 19 Humphrey and Loft (2009) は、監査領域におけるグローバル・ガバナンスの問題を IFAC の側から分析している。
- 20 とりわけ、IFRS と ISA の相互関係については、拙稿 (2009) を参照。
- 21 例えば、Zeff (2002), Zimmermann *et al.* (2008), 山田 (2010), 大石 (2011) などを参照。
- 22 例えば、Sassen (1996), Büthe & Mattli (2011), 遠藤編 (2008) などを参照。
- 23 詳しくは、拙稿 (2010) を参照。この多様性の問題については、例えば、辻山 (2009), 岩崎 (2010) などを参照。
- 24 会計における民間セクターによる会計基準設定を取り扱った Mattli and Büthe (2006), Chapman *et al.* (2009), 津守 (2002) を参照。また、「規制のアウトソース」について取り扱った大石 (2011b), 日米欧の会計基準設定主体への権限委譲について取り扱った真田 (2011) を参照。さらに、会計学以外の領域においてこの問題を取り扱った Sassen (1996), 山本 (2008) なども参照。
- 25 大石 (2011a) を参照。
- 26 2011 年 1 月 CESR に代わり欧州証券市場機構 (ESMA) が設立され、グローバルな動向と同様、欧州においても証券、銀行、保険の証券監督者の地域機構、つまり欧州銀行監督庁 (EBA)・欧州証券市場監督庁 (ESMA)・欧州保険企業年金監督庁 (EIOPA) が 3 つの柱となった制度である欧州金融監督制度 (ESFS) の構築がなされた。
- 27 2010 年には 118 件が調査された。これは、上場企業が 8 年から 10 年に 1 回検査されるペースである。このうち 25 件 (26%) が誤りのある可能性のあるケースであり、22 件が第 2 段階の BaFin の検査を受けた。誤りの原因として、IFRS の範囲と複雑性、金融危機の影響の 2 つが挙げられており、具体的には、M&A の会計処理 16 件、減損テスト 7 件、無形資産の取得原価の配分 5 件、金融商品の会計処理 5 件、リース 4 件、繰延税金 4 件であった。詳しくは、DPR (2010), 木下 (2007) (2010), 佐藤編 (2007), 稲見 (2008), 森 (2011) などを参照。

【主要参考文献】

- Baylis, J., S. Smith and P. Owens (2011) *The Globalization of World Politics: An Introduction to International Relations*, Fifth Edition, Oxford: Oxford University Press.
- Barth, M. (2006) "Research, Standard Setting, and Global Financial Reporting, *Foundations and Trends in Accounting*," 1(2), now Publishers Inc.
- Benston, G. J., M. Bromwich, R. E. Litan and A. Wagenhofer (2006) *Worldwide Financial Reporting: the Development and Future of Accounting Standards*, Oxford University Press. (川村義則・石井明監訳 (2009) 『グローバル財務報告—その真実と未来への警鐘—』中央経済社)。
- Büthe, T. and W. Mattli (2008) "Global Private Governance: Lessons from a National Model of Setting Standards in Accounting," *Law and Contemporary Problems*, 68, 225–262.
- Büthe, T. and W. Mattli (2011) *The New Global Rulers*, Princeton.
- Camfferman K. and S. A. Zeff (2007) *Financial Reporting and Global Capital Markets: A History of the International Accounting Standards Committee, 1973–2000*, Oxford.
- Chapman, C. S. and D. Cooper, J. and p. Miller (eds.) *Accounting, Organizations, and Institutions: Essays in Honour of Anthony Hopwood*, Oxford University Press.
- Davies, H. and D. Green (2008) *Global Financial Regulation*, Polity.
- Djelic, M-L. and K. Sahlin (2009) "Governance and Its Transnational Dynamics: Towards a Reordering of our World?" in Chapman, C. S. and D. Cooper, J. and p. Miller (eds.) *Accounting, Organizations, and Institutions: Essays in Honour of Anthony Hopwood*, Oxford University Press, 175–204.
- DPR (2010) http://www.frep.info/docs/jahresberichte/2010/2010_tb_pruefstelle.pdf, Stand: 20.12.2011.
- ESMA (2011) <http://www.esma.europa.eu/>, Stand: 20.12.2011.
- EU (2011) http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/ias/endorsement_process.pdf, Stand: 20.12.2011.
- IFRS (2011) <http://www.ifrs.org/>, Stand: 20.12.2011.
- Godfrey, J. M. and K. Chalmers (eds) (2007) *Globalisation of Accounting Standards*, Edward Elgar. (古賀智敏監修 (2009) 『会計基準のグローバルバージョン—IFRS の浸透化と各国の対応—』

- 同文館出版。)
- Humphrey, C. and A. Loft (2009) "Governing Audit Globally: IFAC, the New International Financial Architecture and the Auditing Profession, in Chapman, C. S. and D. Cooper, J. and p. Miller (eds.) *Accounting, Organizations, and Institutions: Essays in Honour of Anthony Hopwood*, Oxford University Press, 205-232.
- Mueller, G. G., H. Gernon and G. Meek (1994) *Accounting: An International Perspective*, Richard D Irwin. (野村健太郎・平松一夫 (1996) 『国際会計入門 (第4版)』中央経済社。)
- Nye, J. S. and J. D. Donahue (2000) *Governance in a Globalizing World*, Brookings Institution. (嶋本恵美訳 (2004) 『グローバル化で世界はどう変わるか』英治出版。)
- Radebauch, L. H., S. Gray and E. L. Black (2006) *International Accounting and Multinational Enterprises*, John Wiley & Sons, Inc. (小津稚加子監訳 (2007) 『多国籍企業の会計—グローバル財務報告と基準統合』中央経済社。)
- Richardson, A. J. and B. Eberlein (2010) "Legitimizing Transnational Standard-Setting: The case of the International Accounting Standards Board," *Journal of Business Ethics*, Vol. 98, No. 2, pp. 217-245.
- Sassen, S. (1996) *Losing Control?: Sovereignty in an Age of Globalization*, Columbia University Press. (伊豫谷登士翁訳 (1999) 『グローバリゼーションの時代—国家主権のゆくえ』平凡社。)
- Sloan, J. and G. Fitzpartrick (2007) "The Structure of International Market Regulation," M. Blair and G. Walker (ed.), *Financial Markets and Exchange Law*, Oxford University Press.
- Steger, M. B. (2003) *Globalization: A Very Short Introduction*, Oxford University Press. (櫻井公人・櫻井純理・高嶋正晴訳 (2005) 『グローバリゼーション』岩波書店。)
- Zimmermann, J., J. Werner, and P. B. Volmer (2008) *Global Governance in Accounting Rebalancing Public Power and Private Commitment*, Basingstoke: Palgrave Macmillan.
- 伊藤秀俊 (2007) 『会計グローバリズムと国際政治会計学』創成社。
- 稲見亨 (2008) 「EUにおける国際的会計基準適用の法的根拠—承認メカニズムに焦点を当てて—」『会計』第174巻第4号, 36-48頁。
- 今福愛志 (2008) 「会計基準のグローバル・ガバナンスへの展開—財務報告と企業統治の関係の再構築をめぐるコンバージェンス—」『会計』第174巻第4号, 1-13頁。
- 岩崎勇 (2009) 「国際財務報告基準の採用のメリットと課題」『会計』第176巻第5号, 644-657頁。
- 遠藤乾編著 (2008) 『グローバル・ガバナンスの最前線—現在と過去のあいだ—』東信堂。
- 大石桂一 (2005) 「グローバル資本市場と会計基準設定」『国際会計研究学会年報 2004年度』183-189頁。
- 大石桂一 (2011a) 「国際的会計基準の形成とエンフォースメント」『会計』第179巻第1号, 14-27頁。
- 大石桂一 (2011b) 「会計基準」齋藤静樹・徳賀芳弘編著『企業会計の基礎理念』中央経済社 435-472頁。
- 小形健介 (2010) 「FASB 企業結合会計基準設定における投票行動の分析—ネットワーク分析の観点より—」『企業会計』第62巻第8号, 1192-1203頁。
- 木下勝一 (2010) 「IAS/IFRS とエンフォースメント—ドイツの財務報告エンフォースメントモデル—」『企業会計』第62巻第6号, 859-865頁。
- 佐藤誠二編著 (2007) 『EU・ドイツの会計制度改革—IAS/IFRS の承認と監視のメカニズム』森山書店。
- 真田正次 (2010) 「会計基準の法的根拠に関する一考察—IASB, FASB, ASBJ の比較を中心として—」『経済論叢』第182巻第4号, 27-40頁。
- 真田正次 (2011) 「国際会計基準の正統性モデルとその構成要素の相互作用に関する一考察」『経済論叢』第184巻第1号, 41-57頁。
- 潮崎智美 (2009) 「IFRS 導入に伴う監査領域の拡大—EU およびドイツの事例—」『企業会計』第61巻第4号, 57-64頁。
- 潮崎智美 (2010) 「会計のグローバル・スタンダードの形成と執行」広島市立大学国際学部国際社会研究会編『多文化・共生・グローバル化—普遍化と多様化のはざま』ミネルヴァ書房, 27-59頁。
- 杉本徳栄 (2008) 『国際会計・改訂版』同文館出版。
- 高柳先男 (1999) 『パワーポリティクス—その原型と変容 (増補改訂版)』有信堂。
- 辻山栄子 (2006) 「会計基準のコンバージェンス」『企業会計』第58巻第10号, 4-14頁。
- 辻山栄子 (2009) 「IFRS 導入の制度的・理論的課題」『企業会計』第61巻第3号, 18-28頁。
- 辻山栄子 (2010) 「IFRS をめぐる6つの誤解」『企業会計』第62巻第12号, 4-13頁。
- 徳賀芳弘 (2000) 『国際会計論—相違と調和—』中央経済社。
- 徳賀芳弘 (2001) 「韓国における金融危機と会計制度改革」『経営研究』(大阪市立大学) 第51巻第4号, 21-41頁。
- 徳賀芳弘 (2006) 「EU の国際会計戦略—インター

国アカウンティングへの再挑戦と『同等性評価』問題」『国際会計研究学会年報 2005 年度』45-54 頁。

津守常弘 (2002) 『会計基準形成の論理』森山書店。
日本公認会計士協会 (2011) <http://www.hp.jicpa.or.jp/> (2011 年 12 月 20 日現在)。

森美智代 (2011) 「IFRS 導入と EU ドイツ-IFRS 導入の背後にある会計問題」『国際会計研究学会 2010 年度』5-24 頁。

山田康裕 (2009) 「IASB の正統性」日本会計研究学会スタディ・グループ『会計制度の成立根拠と GAAP の現代的意義 (中間報告)』31-48 頁。

山田康裕 (2010) 「グローバル・ガバナンスの会計基準設定」『會計』第 178 巻第 2 号, 80-94 頁。

山本吉宜 (2008) 『国際レジームとガバナンス』有斐閣。

渡辺昭夫・土山實男編 (2001) 『グローバル・ガバナンス-政府なき秩序の模索-』東京大学出版会。

【謝辞】

本稿は、2011 年 3 月 26 日同志社大学で開催された国際会計研究学会西日本部会での統一論題「IFRS 導入と国際会計研究の在り方」のもとで報告した内容を基礎として執筆したものである。準備段階や学会において、徳賀芳弘先生 (京都大学)、津守常弘先生 (九州大学名誉教授)、木下勝一先生 (保健医療経営大学)、松本敏史先生 (同志社大学)、河崎照行先生 (甲南大学)、安井一浩先生 (神戸学院大学)、工藤栄一郎先生 (熊本学園大学)、大石桂一先生 (九州大学) をはじめとする多くの先生方に有益なコメントを頂戴した。ここに記して、感謝の意を表したい。また、本研究は、文部科学省科学研究費若手 (B) 21730374 の助成を受けたものである。

【略語一覧】

AMF	Autorité des marchés financiers	金融市場庁 (フランス)
AOSSG	Asian-Oceanian Standard-Setters Group	アジア・オセアニア会計基準設定主体グループ
ARC	Accounting Regulatory Committee	金融規制委員会 (EU)
ASB	Accounting Standards Board	会計基準審議会 (英国)
ASBJ	Accounting Standards Board of Japan	企業会計基準委員会
BaFin	Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht	連邦金融監督庁 (ドイツ)
BCBS	Committee on Banking Supervision	バーゼル銀行監督委員会
CESR	Committee of European Securities Regulators	欧州証券規制当局委員会
CFA	Chartered Financial Analyst	公認証券アナリスト
CGFS	Committee on the Global Financial System	グローバル金融システム委員会
CMAC	Capital Markets Advisory Committee	資本市場諮問委員会
CNC	Conseil National de la Comptabilité	国家会計審議会 (フランス)
CPSS	Committee on Payment and Settlement Systems	支払・決済システム委員会
CRUF	Corporate Reporting Users' Forum	企業財務報告利用者フォーラム
DPR	Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung	ドイツ会計審査委員会
DRSC	Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee	ドイツ会計基準委員会
DSR	Deutscher Standardisierungsrat	ドイツ会計基準審議会
EBA	European Banking Authority	欧州銀行監督庁
EECS	European Enforcers Co-Ordination Sessions	欧州法執行調整セッション
EEG	Emerging Economies Group	新興国グループ
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group	欧州財務報告アドバイザリーグループ
EIOPA	European Insurance and Occupational Pension Authority	欧州保険企業年金監督庁
ESFS	European System of Financial Supervision	欧州金融監督制度
ESMA	European Securities and Markets Authority	欧州証券市場機構

EU	European Union	欧州連合
FASB	Financial Accounting Standards Board	財務会計基準審議会
FATF	Financial Action Task Force	金融活動作業部会
FCAG	Financial Crisis Advisory Group	金融危機諮問グループ
FRRP	Financial Reporting Review Panel	財務報告違反審査会
FSA	Financial Services Authority	金融サービス機構 (英国)
FSB	Financial Stability Board	金融安定理事会
FSF	Financial Stability Forum	金融安定化フォーラム
GPF	Global Prepares Forum	グローバル作成者グループ
IAA	International Actuarial Association	国際アクチュアリー会
IAAER	International Association for Accounting Education and Research	国際会計教育学会
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board	国際監査・保障基準審議会
IAESB	International Accounting Education Standards Board	国際会計教育基準審議会
IAIS	International Association of Insurance Supervisors	保険監督者国際機構
IAPS	International Auditing Practice Statement	国際監査実務ステートメント
IAS	International Accounting Standard(s)	国際会計基準
IASB	International Accounting Standards Board	国際会計基準審議会
IASC	International Accounting Standards Committee	国際会計基準委員会
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation	国際会計基準委員会財団
ICGN	International Corporate Governance Network	国際コーポレート・ガバナンス・ネットワーク
IEG	International Education Guidelines	国際教育ガイドライン
IES	International Education Standards	国際教育基準
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants	国際会計士倫理基準審議会
IFAC	International Federation of Accountants	国際会計士連盟
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators	監査監督機関国際フォーラム
IFRS	International Financial Reporting Standard(s)	国際財務報告基準
IIF	Institute for International Finance	国際金融協会
IMF	International Monetary Fund	国際通貨基金
IOSCO	International Organization of Securities Commissions	証券監督者国際機構
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards	国際公会計基準
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board	国際公会計基準審議会
ISA	International Standards on Auditing	国際監査基準
ISAR	Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting	会計・報告の国際基準に関する政府間作業部会
ISAE	International Standard on Assurance Engagements	国際保証業務基準
ISQS	International Standards on Quality Control	国際品質管理基準
ISRE	International Standard on Review Engagements	国際レビュー業務基準

ISRS	International Standard on Related Service	国際関連サービス基準
JFSA	Japan Financial Services Agency	金融庁（日本）
MoU	Memorandum of Understanding	覚書
NSS	National Standard Setters Group	各国会計基準設定者
OECD	Organization for Economic Cooperation and Development	経済開発協力機構
PIOB	Public Interest Oversight Board	公益監視委員会
SARG	Standards Advice Review Group	基準諮問審査グループ（EU）
SEC	Securities and Exchange Commission	証券取引委員会（米国）
UN	United Nations	国際連合
UNCTAD	United Nations Conference on Trade and Development	国連貿易開発会議
WTO	World Trade Organization	世界貿易機関
	Code of Ethics for Professional Accountants	倫理規程
