

Ⅲ 自由論題報告

英国財務報告制度の将来像の新たな展開 —英国 ASB 財務報告公開草案（草案 FRS 100, 101 and 102） を手掛かりとして—

沖野光二
兵庫大学

要 旨

EU が 2005 年 1 月から EU 域内の上場企業に強制適用を要請した EC 規則 1600/2002 以降、英国での適用について英国産業貿易省 (DTI) が 2002 年に協議したことを受けて、英国会計基準審議会 (ASB) では、2004 年の「英国会計基準：IFRS との収斂に対する戦略」に基づいて財務報告制度の総点検を行っており、「イギリス財務報告制度の将来像」を提言している。

そこで本稿では、2012 年 1 月に英国 ASB が公表した「草案 FRS 100, 101, and 102」（英国 2006 年会社法に基づく事業体が連結計算書類および個別計算書類を作成するにあたって、EU 採用版 IFRS を適用しない場合（会社法計算書類（連結・個別）を作成する場合）に準拠しなければならない自国会計基準を「単一の財務報告基準」に一本化することの提言）を一つの手掛かりとして、「英国財務報告制度の将来像」の全貌とその方向性を浮き彫りにし、英国財務報告制度の特質と展望を見出すことを主たる目的とするものである。具体的には、以下の 5 つのことを明らかにする。

- (1) イギリス財務報告制度の将来像の最新動向の全貌
- (2) 草案 FRS 100, 101, and 102 中の具体的提案
- (3) FRED 43, 44, and 45 までの三層構造の提案との相違点
- (4) 現行の英国 FRS の概要
- (5) 英国財務報告制度の特質と展望

草案 FRS 100, 101, and 102 の「単一の財務報告基準」は、SME 版 IFRS を基に作成されているが、その中身は異なっている。上場企業の個別計算書類や非上場企業で public accountability のある事業体や公益事業体への適用が可能で、意思決定有用性よりも理解可能性を重視した上で、英国の独自性を反映した基準の内容となっている。

はじめに

我が国上場企業の連結財務諸表作成に際し、2010年3月期の年度から任意適用を行うこと、更に2012年を目途に強制適用の是非を含めた判断を行うことを提言した『我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見書(中間報告)』が、金融庁・企業会計審議会より2009年6月に公表された。任意適用は意見書通り制度化・実施されたが、強制適用の是非の判断に関しては、企業側の適用準備の時間的問題や欧米等諸外国の会計基準設定機関の動向変化を考慮して、強制適用開始を「2015年または2016年」から「2018年ないし2020年あたり」に延期する方向で、企業会計審議会で継続審議されている⁽¹⁾。

一方、国際会計基準の開発に中心的影響力を行使している英国では、(1) EUが2005年1月から上場企業に強制適用を要請したEC規則1606/2002「国際会計基準の適用」、および(2) IASBが2009年7月に公表した「SME版IFRS」を受け、会計基準設定機関である英国会計基準審議会(ASB)が、自国会計基準の総点検整備(overhaul)を行っている⁽²⁾。具体的には、2009年8月の政策提案(協議資料:三層構造による差別化財務報告制度の提言)(ASB[2009])を皮切りに、「財務報告制度の将来像」について一連の議論が現在展開されている(ASB[2010a, b], ASB[2011a], and ASB[2012a, b, c, d])⁽³⁾。

そこで本稿では、2012年1月30日に英国ASBが公表した「草案FRS 100, 101 and 102」(英国2006年会社法に基づく事業体が、連結計算書類および個別計算書類を作成するにあたって、EU採用版IFRSを適用しない

場合に準拠しなければならない自国会計基準を「単一の財務報告基準」に一本化することの提言)を一つの手掛かりとして、「英国の財務報告制度の将来像」の全貌とその方向性を浮き彫りにし、英国財務報告制度の特質と展望を見出すことを主たる目的とするものである。具体的には、以下の五つのことを明らかにする。

- (1) 英国財務報告制度の将来像の最新動向の全貌
- (2) 草案FRS 100, 101, and 102の中の具体的提案
- (3) FRED 43, 44, and 45までの三層構造の提案との相違点
- (4) 現行の英国財務報告制度(UK FRS)の概要
- (5) 英国財務報告制度の特質と展望

I 英国財務報告制度の将来像の最新動向の全貌

英国ASBは、2012年1月30日に(草案番号が付されていない)四つの財務報告公開草案FRED(ASB[2012a, b, c, d])を公表し、そこで次の三つの一連の草案FRSを提案している。

1. 草案FRS 100『財務報告要件の適用』
2. 草案FRS 101『簡素化された情報開示のフレームワーク』
3. 草案FRS 102『英国およびアイルランド共和国に適用可能な財務報告』

草案FRS 100, 101, and 102は、それまでに公表されたFRED 43(ASB[2010b-1]), 44(ASB[2010b-2, 2011a-1]), および45(ASB[2011a-2])に対するコメントに応え、これらを破棄した上で新たに草案FRSとして再構築して提起された提案である。草

案 FRS 100 には「改訂 FRED 46」が、草案 FRS 101 には「改訂 FRED 47」が、草案 FRS 102 には「FRED 48」が、それぞれ対応併記されている⁽⁴⁾。

上記の三つの一連の草案 FRS は、以下の四点に集約できる (ASB [2012a, b, c, d])。

(1) 簡潔な財務報告基準 (succinct FRSs) の実現

全ての現行の英国 FRS (現存の FRS, SSAP, および緊急問題専門部会 (UITF) の実務指針 (Abstract) など) を、国際会計基準と矛盾しないようにするために SME 版 IFRS に基づいて開発される「単一の財務報告基準」(single FRS) (草案 FRS 102) に置き換えることを提案している。

ただし、英国 2006 年会社法に基づく上場企業は、連結計算書類を作成する際に、現行通り EU 採用版 IFRS を適用しなければならず、草案 FRS 102 へ変更できない。一方、英国 2006 年会社法の上場企業に該当しない事業体については、EU 採用版 IFRS の適用を現在選択している場合、草案 FRS 102 へ変更することができることも提案している。

現行の英国 FRS (2,500 頁以上) と比較をすると、一連の三つの新たな基準は、10 分の 1 の約 250 頁に収まる形で量的にも簡素化される⁽⁵⁾。

(2) 簡素化された情報開示制度 (reduced disclosures) の導入

一定の適格事業体 (qualifying entities) が個別計算書類を作成する際に、「EU 採用版 IFRS 適用時の開示免除規定」(草案 FRS 101 『簡素化された情報開示のフレームワーク』(pars. 4-9)) および「FRS 102 適用時の開示免除規定」(草案 FRS 102

『英国およびアイルランド共和国に適用可能な財務報告』(par. 1.12)) を適用できることを提案している。

当該適格事業体とは、(i) 事業体グループの構成員であって、(ii) 公的手段で入手可能な財務諸表を作成し、(iii) かかる財務諸表は真実かつ公正な概観を与えるものであって、さらに (iv) かかる財務諸表を通して事業体自身が連結されている事業体をいう (草案 FRS 100, Glossary, and 102, Glossary)。

(3) 小規模事業体向けの財務報告基準 (FRSSE) 制度の維持

FRSSE 制度は維持しつつ、小規模事業体向けの財務報告要件に関する EU 水準で欧州委員会が提案する変更箇所があった場合には、その変更提案に追従させるように FRSSE を更新し続けることを提案している (草案 FRS 100)。

当該小規模事業体とは、英国 2006 年会社法 (382 条 (3), 383 条 (4)) および関連施行規則 (SI 2008/393 (3 条 (1), (2))) の定義に基づく規模区分規準 (取引高、貸借対照表総額、従業員数の少なくとも二つの要件、または親事業体の場合には、統合取引高、統合貸借対照表総額、統合従業員数の少なくとも二つの要件) を満たす事業体をいう (草案 FRS 100, par. 2.7-A2.11)⁽⁶⁾。

(4) 発効日の目標日

三年後の 2015 年 1 月 1 日以降開始される会計年度 (同年 12 月 31 日以降の報告日) に適用されることが提案されている⁽⁷⁾。なお、財務報告基準 (FRS) の公表予定日とその発効日とは、少なくとも 18 ヶ月の期間を空けることとしている。

II 草案 FRS 100, 101 and 102 の中での具体的提案

1. 草案 FRS 100『財務報告要件の適用』（改訂 FRED 46）

草案 FRS 100 (ASB [2012b-1]) の目的は、英国 2006 年会社法に基づく英国の事業体（アイルランド共和国の事業体も含む）が連結計算書類および個別計算書類を作成する際に適用する財務報告要件を規定することである (par. 1)。当該基準は、報告事業体の一定期間の財政状態および損益（または収益および費用）に関して真実かつ公正な概観を与えることを意図される財務諸表に適用される (par. 2)。

当該基準は、事業体の種類と各事業体が適用すべき基準の分類 (par. 7)、特定業界向けの勧告実務基準書 (SORPs) の適用 (pars. 8-10)、法令遵守の表明 (pars. 11-13)、発効日と移行 (pars. 14-19)、全ての現行会計基準 (8 つの SSAP, 28 の FRS, 31 の UITF 実務指針) の廃止 (par. 20)、四つのステートメント（「財務報告原則書」、 「財務報告原則書—公益事業体の解釈編」、報告書：「退職給付—開示」、ステートメント：「半年度財務報告」）の廃止予告 (par. 21)、FRSSE の最終修正 (par. 22)、さらに適用解説と補足資料から構成されている。

現行の英国 2006 年会社法に基づき作成が要請される財務諸表は、IAS 連結計算書類 (403 条 (1), (2) (b), 398 条)、IAS 個別計算書類 (395 条 (1) (b))、会社法連結計算書類 (403 条 (2) (a))、会社法個別計算書類 (395 条 (1) (a)) の四種類である。事業体の種類と各事業体が適用すべき基準の分類 (par. 7) を、英国 2006 年会社法に基づく事

業体に照らし合わせると、以下の通りの提案となる。

A 英国 2006 年会社法に基づく上場企業は、会社法連結計算書類ではなく IAS 連結計算書類を作成しなければならない、その際には、これまで通り EU 採用版 IFRS を適用しなければならない (par. 7)。個別計算書類を作成する際には、EU 採用版 IFRS に準拠した IAS 個別計算書類または草案 FRS 102『UK およびアイルランド共和国に適用可能な財務報告』に準拠した会社法個別計算書類のどちらかを選択できる (par. 7 (b))。

B 英国 2006 年会社法上の（上場企業を除く）全ての事業体は、IAS 連結計算書類および IAS 個別計算書類を作成することができ、その際には、EU 採用版 IFRS を適用しなければならない (par. 7 (b))。一方、会社法連結計算書類および会社法個別計算書類を作成する際には、草案 FRS 102 を適用しなければならない (par. 7 (b))。

C 英国 2006 年会社法に基づく小規模事業体は、FRSSE（小規模事業体向けの財務報告基準）を適用する能力がある場合、会社法連結計算書類および会社法個別計算書類を作成する際に、上記 B の要件に関わらず、FRSSE を適用できる (par. 7 (a))。

D 適格事業体 (qualifying entities) は、IAS 個別計算書類を作成する際には、「EU 採用版 IFRS 適用時の開示免除規定」（草案 FRS 101『簡素化された情報開示のフレームワーク』（pars. 4-9））を適用できる (par. 7 (b))。一方、会社法個別計算書類を作成する際には、「草案 FRS 102 適用時の開示免除規定」（草案 FRS 102, par. 1.12）を適用できる (par. 7 (b))。適格事業体とは、(i) 事業体グループの構成員

図表 1 英国財務報告制度の新たな提案

		草案FRS 100による適用基準の選択			
		EU採用版IFRS 〈IAS計算書類〉	草案FRS 102 〈会社法計算書類〉	FRSSE 〈会社法計算書類〉	
		簡素化開示 【開示免除】 (草案FRS 101) (par. 4-9) 適格事業体に適用	簡素化開示 【開示免除】 (草案FRS 102) (par. 1.12) 適格事業体に適用		
D	A	上場企業			
		グループの連結計算書類	強制適用 * ①	一適用不可一	一適用不可一
		最上位親／子事業体の個別計算書類	選択適用 * ② 可能 * ②	選択適用 ④ 可能 ④	一適用不可一
D	B	非上場の大規模・中規模事業体	選択適用 ②	選択適用 * ④	一適用不可一
		グループの連結計算書類	選択適用 ①	選択適用 * ③	一適用不可一
		最上位親／子事業体の個別計算書類	選択適用 ② 適格なら可能 ②	選択適用 * ④ 適格なら可能 * ④	一適用不可一
D	C	非上場の小規模事業体	選択適用 ②	選択適用 * ④	一適用不可一
		グループの連結計算書類	選択適用 ①	選択適用 ③	選択適用 * ③
		最上位親／子事業体の個別計算書類	選択適用 ② 適格なら可能 ②	選択適用 ④ 適格なら可能 ④	選択適用 ④
		個別事業体の個別計算書類	選択適用 ②	選択適用 ④	選択適用 * ④

* 項目は、最も多く利用される基準としてICAEW(イングランド・ウェールズ勅許会計士協会)がWebinarsで指摘している。
 連結計算書類のうち、①は英国2006年会社法403条(1)および(2)(b)のIAS連結計算書類、③は同403条(2)(a)の会社法連結計算書類、
 個別計算書類のうち、②は同395条(1)(b)のIAS個別計算書類、④は同395条(1)(a)の会社法個別計算書類である。

(出所：ICAEW の Webinars の配布資料を参考に筆者作成)

であって、(ii) 公的手段で入手可能な財務諸表を作成し、(iii) かかる財務諸表は真実かつ公正な概観を与えるものであって、さらに(iv) かかる財務諸表を通して事業体自身が連結されている事業体をいう(Glossary A1.1)。具体的には、連結グループの最上位親事業体(ultimate parents)および子事業体(subsidiaries)であって、かつ公的手段で入手可能な連結計算書類を作成または構成する事業体で、かかる財務諸表は真実かつ公正な概観を与えるものに該当する事業体である。

E 特定業界向けの勧告実務基準書(SORPs)およびある一定の特別措置に準拠して計算書類を現在作成している事業体は、今後は当該新基準(草案FRS 102)が適用される(pars. 8-10)。SORPsおよびある一定の特別措置についても、草案FRS 102の中に吸収される。

以上のAからDを踏まえ、英国2006年会社法の規定に基づいて事業体を分類し、各事業体の計算書類作成にあたって適用すべき基準を整理すると、図表1に表すことができる。

図表1における上場企業の最上位親／子事業体は、適格事業体であるので、簡素化開示(開示免除)規定を適用可能である。一方、非上場の大規模・中規模事情体の最上位親／子事業体、および非上場の小規模事情体の最上位親／子事業体は、適格事業体の要件を満たせば、簡素化開示(開示免除)規定を適用可能になる。

2. 草案FRS 101『簡素化された情報開示のフレームワーク』(改訂FRED 47)

個別財務諸表を作成するにあたって、「EU採用版IFRS(IAS個別計算書類)を適用す

図表 2 簡素化された情報開示のフレームワークによる開示免除項目

＜IAS個別計算書類＞		＜会社法個別計算書類＞	
EU採用版IFRSの適用事業体の開示免除項目		草案FRS 102の適用事業体の開示免除項目	
草案FRS 101 (pars. 4-9)		草案FRS 102 (par. 1.12)	
現行UK FRSから引き続き開示要求されていない項目		現行UK FRSから引き続き開示要求されていない項目	
1 キャッシュフロー計算書(IAS 7) *	par. 8(h)	1 キャッシュフロー計算書(Section 7)	par. 1.12(a)
2 経営幹部の報酬の開示(IAS 24)	par. 8(l)	2 経営幹部の報酬の開示(Section 33)	par. 1.12(f)
連結企業グループベースで管理される情報		連結企業グループベースで管理される情報	
1 金融商品(IFRS 7) *	par. 4.5,8(d)	1 金融商品(Section 11, 12) *	par. 1.12(b)
2 公正価値(IFRS 13) *	par. 5.8(e)		
3 株式報酬(IFRS 2)	par. 8(a)	2 株式報酬(Section 26)	par. 1.12(e)
4 企業結合(IFRS 3)	par. 8(b)		
5 売却目的で保有する流動資産及び継続事業(IFRS 5)	par. 8(c)		
6 連結企業の関係当事者間との取引(IAS 24)	par. 8(k,l)		
7 資産の減損(IAS 36)	par. 8(m)		
その他の減免項目		その他の減免項目	
1 固定資産・無形資産・投資不動産の各々における期首期末簿価の調整の比較情報(IAS 1)	par. 8(f)		
2 自己資本の管理(IAS 1)	par. 8(g)		
3 未適用のIFRS(IAS 8)	par. 8(i)		
4 金額比較データ(IAS 16, 38, 40)	par. 8(j,m,j)		
5 資産取得の契約(IAS 16, 38)	par. 8(j,n)	1 資産取得の契約(Section 17, 18)	par. 1.12(c,d)

ただし、金融機関(financial institution)である適格事業体は、金融商品及び公正価値について、開示免除の適用はされず、開示対象の項目となる(草案FRS 101, par.5)(草案102, par.1.9)。

また、金融負債を有する適格事業体は、金融負債について、キャッシュフロー計算書の開示要件を適用しなければならない(草案FRS 101, par.4)。

(出所：著者作成)

る際に免除できる規定（草案 FRS 101）」と「草案 FRS 102（会社法個別計算書類）を適用する際に免除できる規定（草案 FRS 102）」が、簡素化開示として設けられている。IAS 連結計算書類および会社法連結計算書類を作成する際には、これら免除規定は適用できない。

(1) EU 採用版 IFRS を適用する際に免除できる規定（草案 FRS 101, pars. 4-9）
草案 FRS 101（ASB [2012b-2]）では、連結グループの最上位親事業体および子事業体が、EU 採用版 IFRS を適用した財務諸表を作成する際に、EU 採用版 IFRS の認識、測定、および開示の要件とは別の処理方法で適用できる開示免除（簡素化された情報開示のフレームワーク）が規定される（par. 1）。当該基準は、報告事業体の一定期間の財政状

態および損益（または収益および費用）に関して真実かつ公正な概観を与えることを意図される適格事業体（草案 FRS 100, Glossary A1.1 で定義される事業体）の財務諸表の作成に適用することができる（par. 2）。草案 FRS 101 の開示免除（pars. 4-9）を適用して作成された財務諸表は、英国 2006 年会社法 395 条（1）（b）に基づく IAS 個別計算書類となる（草案 FRS 100, par. 7（b）の脚注後者を参照）。

(2) 草案 FRS 102 を適用する際に免除できる規定（草案 FRS 102, par. 1.12）
一方、草案 FRS 102（ASB [2012b-3]）では、適格事業体が、草案 FRS102 を適用した財務諸表を作成する際に、開示免除項目が規定される（par. 1.12）。草案 FRS 102 の開示免除（par. 1.12）の（a）から（f）の項

目を適用して作成された財務諸表は、英国 2006 年会社法 395 条 (1) (a) に基づく会社法個別計算書類となる (草案 FRS 100, par. 7 (b) の脚注後者を参照)。

ただし、金融機関 (financial institution) である適格事業体は、金融商品及び公正価値について、開示免除の適用はされず、開示対象の項目となる (草案 FRS 101, par. 5 および草案 FRS 102, par. 1.9)。また、金融負債を有する適格事業体は、金融負債について、キャッシュフロー計算書の開示要件を適用しなければならない (草案 FRS 101, par. 4)。

上述した簡素化開示の具体的免除項目について、(1) 現行 UK FRS から引き続き開示要求されていない開示項目、(2) 連結企業集団ベースで管理される情報、(3) その他の減免項目に分類し、比較可能な形式で整理すると、図表 2 にまとめることができる。なお、図表 2 は、図表 1 の簡素化開示の具体的開示免除項目を説明するものである。

3. 草案 FRS 102 『英国およびアイルランド共和国に適用可能な財務報告』 (FRED 48)

草案 FRS 102 (ASB [2012b-3]) の適用範囲に該当する事業体の財務諸表の作成目的は、当該事業体の財政状態、業績、およびキャッシュフローに関する情報を提供することであり、かつ特別な情報ニーズを満足させる報告書を当該事業体に要求する立場にない広範な利用者にとって経済的意思決定に有用な情報を提供することにある (par. 2.2)。財務諸表では、経営者の受託責任 (stewardship) の結果について、すなわち経営者に付託された資源に対する経営管理に関する説明責任 (accountability) についても表示する (par. 2.3)。

草案 FRS 102 は、現存の財務報告基準および会計基準のすべてを廃止して、置き換えることを目的としている。英国 ASB は、SME 版 IFRS (全 35 章 231 頁) を基にして、単一の国際財務報告フレームワークに変更するつもりである。草案 FRS 102 (全 35 章 242 頁⁽⁸⁾) の目次 (章立て) の構成は、SME 版 IFRS と同じく全 35 章から成るが、取り扱われる内容は異なっている。具体的には、(1) SME 版 IFRS にはない追加基準項目、(2) SME 版 IFRS との基準項目の調整・変更、(3) SME 版 IFRS 内部で不明確に記載されていると判断した項目の解明などがなされている。

(1) SME 版 IFRS にはない基準項目の追加

SME 版 IFRS にはない基準項目には、五つの次元から追加されている。具体的には、①将来の IFRS への準備として、SME 版 IFRS への次回以降の更新に先行して考慮すべき四つの項目 (投資資産として保有される子事業体、従業員給付の表示区分と開示、金融商品)、②FRED 45 からの提起を組み込んだ公共事業体に関する六つの項目 (非交換取引、企業結合、譲歩的貸付、社会的利益を目的として保有される資産、サービスポテンシャルを目的として余裕される資産の減損、付託の設立)、③IFRS にもない英国会計基準のみにある独自性のある五つの項目 (中間支払の協定 (UITF 32)、事業の交換 (UITF 31)、企業結合会計のグループ再編の方法、文化遺産会計、同等性の意味 (UITF 43))、④public accountability を有している事業体に関する四つの項目 (上場企業向けの EPS・中間報告・セグメント報告、保険契約、金融機関および年金基金、特定業界の年金基金)、⑤新たな会計方針の六つの選択項目 (ヘッジ

図表3 草案 FRS 102 の特徴 (SME 版 IFRS, 完全版 IFRS との比較)

		草案 FRS 102			SME版 IFRS	完全版 IFRS
		基準項目	具体的内容	該当箇所		
将来の IFRS への準備	SME版IFRSへの次の更新に先行して考慮すべき項目	1 投資資産として保有される子事業体	(EU法の制約を満たした上で、IFRSの変更を期待して)「再売却目的保有」(held for resale)の意味を拡張することによるFVTPL(公正価値変動を損益で認識するもの)の利用が認められる	9.9A	SME版 IFRS	完全版 IFRS
		2 従業員給付	損益/その他包括利益の中の項目の区分(修正IAS 19による)	26.24-28.25A		
		3 従業員給付	拡張情報開示(修正IAS 19による)	28.41		
		4 金融商品	IFRS 9への修正が公表される度に、ASBは再度取り上げるつもりである	11.12		
公益事業体 (FRED 45からの提起を組み込んだもの)	公益事業体のみに関わる論点項目	1 非交換取引	原価/便益の免除に従い、FV(公正価値)で測定することの一般的要件	PBE34.61-34.71, Appendix	SME版 IFRS	完全版 IFRSにはある基準項目
		2 企業結合	合併会計を用いる規程が設定される	PBE34.72-34.86		
		3 譲歩的貸付	FV(公正価値)又は受取/支払い金額で測定することの選択	PBE34.87-34.97		
ギャップ	IFRSにはなく、UK FRSのみにある基準項目	1 社会的利益を目的として保有される財産	投資資産として区分されることは認められない	16.3A	SME版 IFRSにはない追加基準項目	IFRSにもない英国会計基準の独自性のある基準項目
		2 サービスポテンシャルを目的として保有される資産の減損	「使用価値」(value in use)の代替的適用	27.15A		
		3 付託の設立	義務の認識に関する規程	34.54-34.60		
社会的説明責任を有している事業体に関する基準項目	社会的説明責任を有している事業体に関する基準項目	1 上場されている事業体	EPS、中間報告、セグメント報告に関する完全版IFRSへの相互参照	1.3-1.5	SME版 IFRS	完全版 IFRSにはある基準項目
		2 保険契約	完全版IFRSへの相互参照	1.6		
		3 金融機関及び年金基金	金融機関の拡充された開示	34.17-34.30		
		4 年金基金	会計フレームワーク(SORPによる支援)	34.31-34.45		
選択 (新たな会計方針の選択)	完全版IFRS(及びUK FRS)は選択権があるがSME版IFRSにはない項目の基準化への復帰項目	1 ヘッジ会計	借入調達による投資に対し認められる(IAS 39による)	12.18a	SME版 IFRSとの主な変更点	完全版 IFRSにはある基準項目
		2 投資目的で保有する関連会社/ジョイントベンチャー	FVTPL(公正価値変動を損益で認識するもの)が認められる(IAS 28/31による)	14.4B, 15.9B		
		3 開発費	規程が満たされる場合、資産化が容認される(IAS 38による)	18.16A-G		
		4 固定/無形資産	再測定が認められる(IAS 16/38による)	17.15B-F, 18.18B-I		
		5 助成金	発生主義(IAS 20による)又は業績主義(SME版IFRSによる)に基づく認識が認められる	24.4, 24.5A-G		
		6 借入費用	会計方針の選択として資産化が認められ(IAS 23の下で強制される)	25.2		
変更点 (新たな提案)	EU法との調整項目	1 様式	英国2006年会社法・2008年大中会社会計施行規則と照合して全ての様式を置き換える	4.2, 5.7	SME版 IFRS	完全版 IFRSにはある基準項目
		2 非継続事業	単一の税引き後成果からセグメント別表示へ置き換える	5.7B, Appendix		
		3 グループ計算書類	英国2006年会社法に基づく要件と免除	9.3		
		4 関連会社/ジョイントベンチャー	連結財務諸表の中の持分計算書類に対する要件	14.4A, 15.9A		
		5 のれん	5年を限度とする償却年数	19.23		
UK FRSへの直接採用に適さないIFRS項目	UK FRSへの直接採用に適さないIFRS項目	1 所有主への非現金資産の分配	開示のみならず公正価値会計への要件への置き換え	22.18	SME版 IFRS	完全版 IFRS
		2 税金	一時差異アプローチから「期間差異プラス」(timing difference plus)への置き換え	29		
解明点	SME版IFRSの中の既知の不明確な項目	1 重要性	開示に関連する追加的一般事項	3.16A	SME版 IFRS内部の既知の不明確な基準項目	完全版 IFRS
		2 ESOPs	従業員による株式所有計画(ESOP)が連結集団の成果内部のもの(親事業体対象)か、又は中間支払協定(事業体対象)かに含まれることを解明すること	9.12, 9.25		
		3 融資協定条項	IFRS 9に基づく早期決済条項の解明	11.9(c)		
		4 持分/負債の区分	IAS 32の条件付決済条項の取り扱いの調整	22.3A		
		5 株式報酬	オプション価格モデルを用いる必要性の緩和	26.10(c)		
		6 株式報酬	親事業体又はその他の事業体によるグループ協定への首尾一貫した会計処理	26.16		
		7 従業員給付	IAS 19による共通支配の下でのグループ制度の調整	28.38		

(出所: 著作作成)

会計、投資目的で保有する関連会社／ジョイント・ベンチャー、開発費、固定／無形資産、助成金、借入費用)、である。

(2) SME 版 IFRS との基準項目の調整・変更

二つの次元から、SME 版 IFRS との基準項目の調整・変更がなされている。具体的には、①EU 法との調整項目(様式、非継続事業、グループ計算書類、関連会社／ジョイント・ベンチャー、のれん)と②英国会計基準の直接採用に適さない項目(所有主への非現金資産の分配、税金)、である。

(3) SME 版 IFRS 内部で不明確に記載されていると判断した項目

SME 版 IFRS 内部で不明確に記載されていると判断した項目は、重要性、ESOPs、融資協定条項、持分／負債の区分、株式報酬のオプション価格モデル、株式報酬のグループ協定への会計処理、従業員給付のグループ制度の調整である。

上述した草案 FRS 102 の特徴について、SME 版 IFRS および完全版 IFRS と比較可能な形式で整理すると、図表 3 にまとめることができる。

上記図表 3 にも示す通り、SME 版 IFRS および完全版 IFRS と対立相違しており、かつ自国会計基準の必要性に強く影響を与えると考えられるものが、法人所得税に関する税効果会計処理の取り扱いである。繰延税金に関する会計基準の変更や会計方針の変更が配当可能利益に大きく影響を及ぼす事実が、自国会計基準の必要性の理由の一つである。会計方針の変更の中には、繰延税金の他に年金費用や外貨エクスポージャー、追加的な配当原資を創出し得るその他の項目が該当する。

英国 2006 年会社法に基づく上場企業が IAS 連結計算書類を作成する際に適用しなけ

ればならない EU 採用版 IFRS では、課税所得については IAS 12「法人所得税 (Income Taxes)」で取り扱われており、繰延税金の認識・測定は、一時差異 (temporary differences) アプローチが採用されている。一方、上場企業が IAS 連結計算書類を作成する場合を除いて、英国 2006 年会社法上の全ての事業体が適用する現行の英国会計基準 (UK FRS) では、課税所得については FRS 16「当期税金 (Current tax)」および FRS 19「繰延税金 (Deferred taxation)」で取り扱われており、繰延税金の認識・測定は、期間差異 (timing differences) アプローチが採用されている。ちなみに、英国の現行の法人所得税は、英国 2001 年税法によって規定されている。

草案 FRS 102 では、第 29 章において法人所得税 (Income Tax) の項目があり、法人所得税に関する会計処理を定めている (par. 29.2)。繰延税金資産および繰延税金負債の認識は、期間差異 (timing differences) アプローチが採用されている。ちなみに、FRED 44『中規模事業体向け財務報告基準 (FRSME)』(ASB [2010b-2]) で提案された繰延税金の認識・測定は、将来加算一時差異 (taxable temporary differences) または将来減算一時差異 (deductible temporary differences) を利用する一時差異アプローチであった。FRED 44 では、EU 採用版 IFRS と SME 版 IFRS が採用している一時差異アプローチに合わせていたが、草案 FRS 102 では、期間差異アプローチを提案し、現行 UK FRSs と整合性がとれたものとなっている。

従って、英国では IAS 計算書類作成用の会計基準では、一時差異アプローチを適用し、会社法計算書類作成用の会計基準では、期間

図表 4 英国の繰延税金の認識アプローチの比較

	IAS計算書類(連結・個別) 作成用の会計基準	会社法計算書類(連結・個別) 作成用の会計基準	
2000年公表 現行基準			現行UK FRS (FRS 19) 期間差異アプローチ
2009年公表		SME版IFRS (Section 29) 一時差異アプローチ	↓
2009年承認 現行基準	EU採用版IFRS (IAS 12) 一時差異アプローチ	↓	
2010年公表 公開草案		FRED 44 (Section 29) 一時差異アプローチ	↓
2012年公表 草案		棄却	

(出所：著者作成)

差異アプローチを現行通り採用することになる。

草案 FRS 102 の繰延税金の認識・測定について、現行の UK FRS, FRED 44, SME 版 IFRS, および EU 採用版 IFRS と比較可能な形式で整理すると、図表 4 にまとめることができる。

Ⅲ FRED 43, 44, and 45 までの三層構造の提案との相違点

1. public accountability 概念の削除と会計要件の拡張

2009 年 8 月の政策提案（協議資料：三層構造による差別化財務報告制度の提言）（ASB [2009]）により提起された三層構造の財務報告フレームワークは、報告事業体の分類について、public accountability が事業体に有るのか無いのかを第一の区分規準とし（par. 4.2）、無い企業に対しては小規模事業体を区分するための規模基準を第二の区分規準として、三層に区分するものである。具体的には、(1) public accountability を有する第一階層の事業体向けの財務報告、(2) public accountability がなく小規模事業体でもない事業体向けの財務報告、(3) public accounta-

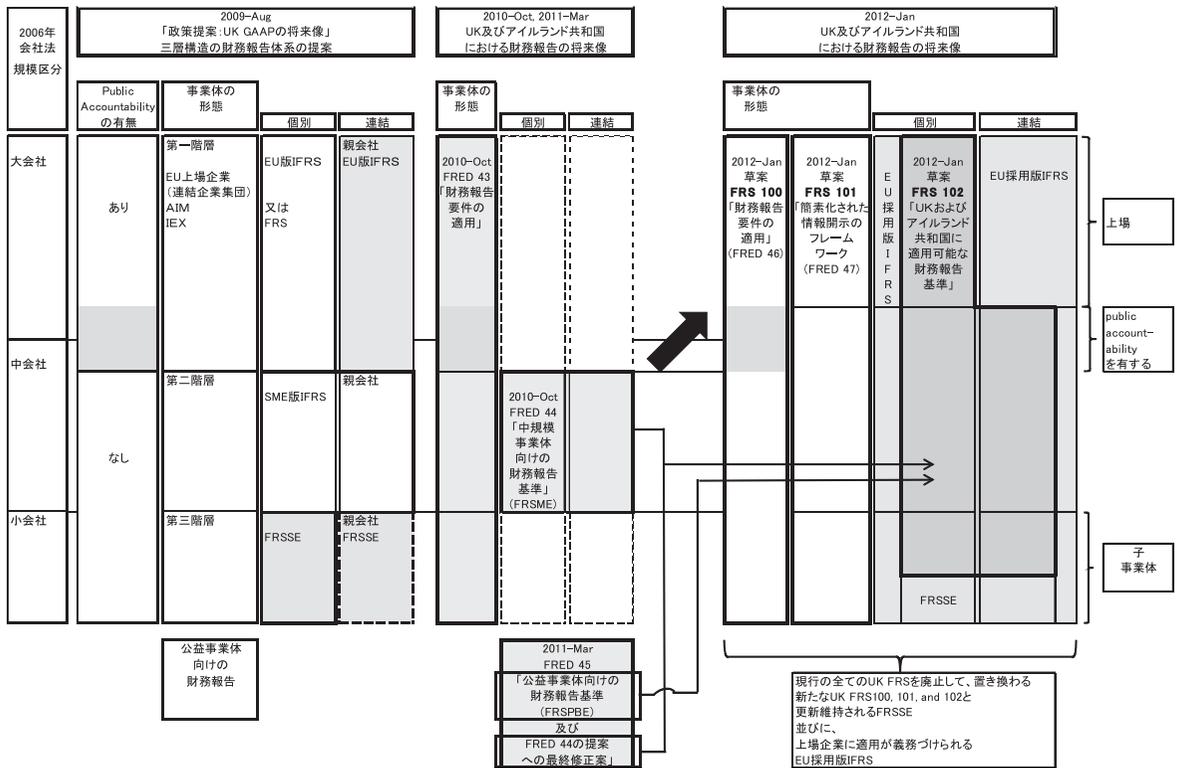
bility がなく小規模事業体向けの財務報告、これら三層構造の差別化財務報告制度を提案していた。

草案 FRS 100, 101, and 102 の変更点（新たな提案）は、(1) public accountability の概念自体を削除したことと、(2) FRED 44 『中規模事業体向け財務報告基準 (FRSME)』 (ASB [2010b-2]) で提案された会計要件を拡張したことである。

英国 ASB は、EU 採用版 IFRS を適用する一定の事業体にかかる費用が、当該事業体の便益によって正当化できないのではないかと、という反響見解 (feedback) を受けて、public accountability の概念を削除することを決定した。英国 2006 年会社法に基づく上場会社でないが public accountability を有する英国 2006 年会社法に基づく事業体（ただし、金融機関を除く）は、草案 FRS 102 を適用することを予定している。しかし、草案 FRS 102 を原則適用するのか、EU 採用版 IFRS を原則適用するのか、両基準の原則選択の優先順位が草案では提起されていない。草案 FRS 102 による計算書類は、会社法連結計算書類または会社法個別計算書類となり、EU 採用版 IFRS による計算書類は、IAS 連結計算書類または IAS 個別計算書類となる。

public accountability の概念の削除を決定

図表 5 草案 FRS 102 の生成プロセスと適用範囲の概要



(出所：著者作成)

した結果、ASBは、より広い区分範囲の報告事業体を対象とした基準を作成する必要性が出てきたため、FRED 44で提案された会計要件を拡張し、草案 FRS 100 and 102において設置しなければならなくなりました。具体的には、一株当たり利益、中間報告、セグメント別報告、保険契約、金融機関の開示の改善などの領域である（図表3の「社会的説明責任を有している事業体に関する基準項目」の四つの基準項目であるので参照されたい）。

2. その他の事項

草案 FRS 100, 101, and 102 のその他の主な変更点は、次の項目がある。

- (1) 最上位親事業体の簡素開示化
- (2) 新たな IFRS が導入される際に簡素化

の対象となるかどうかの判断規準の原則

- (3) 金融機関は、金融商品および公正価値会計における簡素開示制度を利用できないこと
- (4) 開示要件を会社法により近付けるように調整すること
- (5) 税務会計処理

これまでの提案との関連を草案 FRS 102 を中心とする一連の新しい財務報告基準の適用場面からまとめたものが図表5である。

3. 草案 FRS 100, 101, and 102 が提起された背景

英国 2006 年会社法の施行によって、全ての事業体の法定個別計算書類にも EU 採用版 IFRS の選択適用（IAS 個別計算書類の作

成)が認められた。しかし、多くの取締役にとってこの選択の判断は難しく、また EU 採用版 IFRS 適用による税務上の影響(一時差異アプローチへの変更による影響)が不透明であり、さらに移行前の配当可能剰余金が制限される可能性があるため、これまで通りの期間差異アプローチによって繰延税金を認識する英国会計基準(FRS 19)を適用し、会社法個別計算書類を作成していたと思われる。

そこで ASB は、「事業体の規模と複雑性に適し、かつ計算書類の利用者の情報ニーズに適した、高品質で理解可能な財務報告を計算書類の利用者が受け取ることができるようにすること」(ASB [2012a], par. 1.10)を目的として、財務報告制度の総点検整備を行っている。財務諸表の第一義的な作成目的が、理解可能性のある情報提供であって、有用性のある情報ではない点に着目したい。この目標設定に対して、有用性のある情報提供が代替的見解として認識していることを ASB は補足している(ASB [2012d])。理解可能性を重視する ASB は、以下の条件を満たす簡潔な財務報告基準(succinct financial reporting)を提供することを意図している(ASB [2012a], par. 1.11)。

- (1) IFRS ベースの解決策を適用することで、グローバル会計基準と矛盾しない基準
- (2) 企業の経営方法や該当取引において、最新の考え方や展開を反映させる基準
- (3) 規模、複雑性、公益性、さらに利用者のニーズに基づく、実用主義的解決策(pragmatic solutions)を用いた、英国およびアイルランド共和国の全ての事業体にとっての首尾一貫した会計原則を均衡させる基準

(4) グループ事業体内部での効率性を促進する基準

(5) 適用に際してコスト効率の良い基準
特に、金融機関に対する財務報告制度の更新の必要性や IFRS と自国基準の二つの会計フレームワークを維持することに関わるコスト(とりわけ、会計担当者の研修費と IT 維持の費用)の解決が、草案提起の背景としてある。

IV 現行の英国財務報告制度(UK FRS)の概要

現行の UK GAAP の核となる具体的中身は、以下の六種類で構成されていると言える⁽⁹⁾。英国 ASB は、このうち(2)と(4)と(5)の諸基準を「単一の財務報告基準」(草案 FRS 100, 101, and 102)に置き換えるべく総点検整備の対象としている。「単一の財務報告基準」が発効されると、(2)と(4)と(5)は全て廃止される予定である。

- (1) 2006 年英国会社法(および行政委任立法による制定法文書(SI))によって制定された会計規定、および開示規定(場合によっては監査規定も含む)
- (2) 1976 年設立の会計基準委員会(ASC)によって開発され、1990 年に英国財務報告評議会(FRC)の会計基準審議会(ASB)によって採用された標準会計実務書(SSAP)、および 1990 年設立の会計基準審議会(ASB)によって公表された財務報告基準(FRS)
- (3) 1997 年に ASB の小規模事業体会計委員会(CASE)によって制定された小規模事業体向け財務報告基準(FRSSE)
- (4) ASB によって公表・承認された特定業界向けの勧告実務基準書(SORP)

- (5) ASB の下部組織である緊急問題専門部会 (UITF) によって作成された実務指針 (Abstracts)
- (6) 2000 年金融サービス市場法, 2010 年金融サービス法, その他各取引所によって規定された上場企業向けの上場ルール (Listing Rules)

英国 2006 年会社法において, 英国で設立登記可能な company は四種類認められており, 具体的には①非公開株式有限責任会社 (Private company limited by shares: Ltd), ②非公開保証有限責任会社 (Private company limited by guarantee), ③非公開無限責任会社 (Private unlimited company), ④公開株式有限責任会社 (Public company limited by shares: Plc) である。我が国の

会社法および金融商品取引法に基づく会社形態と異なる特徴として, 英国 2006 年会社法では, 公益事業体 (コミュニティ利益会社) を認めているところにある。

英国 2006 年会社法に基づく IAS 連結計算書類の作成を義務づけている上場企業は, 2000 年金融サービス法に規定する「公式上場リスト」に登録している事業体, EAA (欧州経済領域) 上場の事業体, そして米国の NYSE またはナスダック上場の事業体である (385 条 2 項)。2011 年 3 月 31 日現在の英国 (UK) の有効登記社数は, 約 245 万 5,300 であり⁽¹⁰⁾, 2012 年 1 月 31 日現在のロンドン証券取引所に上場している会社は, 2,573 社である⁽¹¹⁾。

ちなみに, 2012 年 1 月 31 日現在, 日本

図表 6 現行英国 FRS と草案 FRS 100, 101, and 102 との比較

現行の UK GAAP				現行の UK FRS と IAS				UK 及びアイルランド共和国における財務報告の将来像					
現行の英国 2006 年会社法による区分				具体的に適用される会計処理基準				事業体の形態					
会社の形態		作成様式と会計処理の根拠条文		個別計算書類		連結計算書類		個別計算書類		連結計算書類			
上場事実	規模区分	個別計算書類	連結計算書類	個別計算書類	連結計算書類	個別計算書類	連結計算書類	個別計算書類	連結計算書類	個別計算書類	連結計算書類		
		(394)	(399)										
上場(385(2)) (447) ・公式上場リスト ・EAA 上場 ・NYSE 又は ナスダック	大会社 (465) (445)	① IAS 規則 (395(1)(b), 399) 又は ② 会社法 (395(1)(a), 396) ② 様式 SI 2008/410	親会社(399) ① IAS 規則 (403(1),(2)(b)) 又は ② 会社法 (403(2)(a)) ② 様式 SI 2008/410	① 上場 E U 採用版 I F R S 又は ② FRS	親会社 EU 採用版 I F R S のみ	① 非上場 E U 採用版 I F R S 又は ② FRS	非上場 又は ② FRS	① 2012-Jan 草案 FRS 100 「財務報告要件の適用」 (FRED 46)	2012-Jan 草案 FRS 101 「簡素化された情報開示のフレームワーク」 (FRED 47)	2012-Jan E U 採用版 I F R S FRS 102 「UK およびアイルランド共和国に適用可能な財務報告基準」	EU 採用版 I F R S	上場	
非上場(385(3)) (446)	中会社(465) (445)	② 様式 SI 2008/410 チャリティ会社法のみ (395(2))	親会社(466) ① IAS 規則 (403(1),(2)(b)) 又は ② 会社法 (403(2)(a)) ② 様式 SI 2008/410	① 非上場 E U 採用版 I F R S 又は ② FRS	非上場 又は ② FRS	① 非上場 E U 採用版 I F R S 又は ② FRS	非上場 又は ② FRS					public account-ability を有する	
	小会社(381) (444)	② 様式 SI 2008/409	親会社(398) 個別に追加して連結を作成できる 様式 ② SI 2008/409	又は EU 版 I F R S	親会社 又は FRS	又は EU 版 I F R S	又は EU 版 I F R S					子事業体	
				FRSSE	FRSSE	FRSSE	FRSSE						
								会社法個別計算書類	会社法連結計算書類				
								IAS 個別計算書類	IAS 連結計算書類				

(出所: 著者作成)

国籍企業について、東レ（1964年）、ソニー（1971年）、東芝（1980年）、本田技研工業（1981年）、富士通（1981年）、TDK（1983年）、三菱電機（1989年）、三菱商事（1989年）、全日本空輸（1991年）、NTT（1994年）、コナミ（1999年）、トヨタ自動車（1999年）、Maruwa（2000年）、NTTドコモ（2002年）、以上14社が、ロンドン証券取引所のMain Marketに上場しており、英国での資金調達を行っている。社名の後の括弧の数値は、上場登録年である。なお、AIM、PSM、Trading Onlyの市場には、日本国籍企業は上場していない。

現行の英国FRSと「単一の財務報告基準」（草案FRS 100, 101, and 102）とを比較可能な形式で整理すると、図表6にまとめることができる。

V. 英国財務報告制度の特質と展望

英国2006年会社法の施行により、英国で設立登記された全ての事業体が、法定個別計算書類を作成する際に、EU採用版IFRSの選択適用（IAS個別計算書類の作成）が認められた。しかし、英国の法定計算書類は、我が国の制度とは異なり、決算日毎に登記所に提出することが要請されており、その後公衆の閲覧に供される。我が国では有価証券報告書および有価証券届出書などの作成義務のない事業体の決算書類は、一般に公開される制度にはない。高度で詳細な会計処理と情報開示を要請され、かつ公衆の閲覧にさらされる可能性がある英国では、非上場の事業体がEU採用版IFRSを採用する（IAS個別計算書類を作成する）動機は、高くないと思われる。従って、複雑な会計基準に対する会計教

育および会計処理システム維持などの費用負担問題を解決するために、英国ASBは、国内基準の総点検整備を行い、会社法計算書類（連結・個別）の作成に用いる基準のシンプル化を目指している。

英国の会計基準の国際化への国家戦略は、自国の会計基準を開発することと同時並行的に、三つの次元（UK連国内の基準統合、EU域内の基準統合、国際会計標準化）とSME版会計基準の国際標準化においてリーダーシップを駆使して成功を納めている。具体的には、三つの次元においては「真実かつ公正な概観」の概念を基準統合の基礎に位置付けさせた。さらに、2005年には、自国基準を独自で積極的に開発することを諦め、国際会計基準（完全版IFRSおよびSME版IFRS）の開発に影響力を行使することを宣言した（沖野〔2006〕を参照されたい）。

本稿で取り上げた草案は、会社法計算書類（連結・個別）の作成に用いる自国会計基準であり、SME版IFRSと章立ての構造は同じであるが、理解可能性を重視した点で、その中身が異なっていることが浮き彫りになった（図表3参照）。しかし、完全版IFRSにもない英国会計基準の独自性のある基準項目の五項目（図表3）について、EU採用版IFRSを適用する企業がどのように扱うのか、草案では述べられていない。上場企業が、英国会計基準の独自性・固有性を、追加的情報開示として適用できない理由はない。

英国会計基準は、上場企業の連結計算書類の作成に対してはEU採用版IFRSを強制適用し、上場企業の個別計算書類の作成、およびそれ以外の事業体の連結計算書類・個別計算処理の作成に対しては国内会計基準を選択適用する方向性に向かっている。

注

- (1) 本稿投稿の時点(2012年5月1日)では、継続審議中である。強制適用の予定の時期の延期に関しては、例えば、① 2011(平成23)年6月21日開催の閣議後の自見庄三郎内閣府特命担当大臣(金融)の記者会見や② 同年8月25日開催の企業会計審議会総会・企画調整部会合同会議の議事録を参照されたい。① 記者会見の概要(See <http://www.fsa.go.jp/common/conference/minister/2011a/20110621-1.html>) (Last accessed date: 2012-May-01), ② 会議の議事録(See http://www.fsa.go.jp/singi/singi_kigyou/gijiroku/soukai/20110825.html) (Last accessed date: 2012-May-01)
- (2) 財務報告評議会(FRC)の組織内部改組に伴い、FRCの下部組織であるASBが廃止され、2012年7月2日より、FRCの新しい内部組織の規程・基準委員会(Codes & Standards Committee)に新設された会計審議会(Accounting Council)が、英国の会計基準設定まで遡る(ASB [2012c], p. 30)。
- (4) 現行の英国FRSの基準番号は、FRS 30「文化遺産」まで割り当てられているが、全ての現行FRSsは、FRS 102に置き換えるため廃止されると考えられる。さらに、今後開発作成される財務報告基準(FRS)は、100番以降が割り当てられるものと予測できる。
- (5) 2500頁と250頁の数値は、ICAEW(イングランド・ウェールズ勅許会計士協会)の解説から採用した。(See <http://www.icaew.com/en/technical/financial-reporting/uk-gaap/uk-gaap-consultations/future-of-uk-gaap>) (Last accessed date: 2012-May-01)
- (6) 英国2006年会社法、および行政委任立法制定法文書(SI)『2008年第393号会社: 英国2006年会社法(改正)(計算書類及び報告書類)施行規則』(2008年2月19日制定, 2008年4月6日施行)(SI 2008/393)による規模区分基準の現行数値は、以下の脚注図表1の通りである。

脚注図表1 英国会社法に基づく事業体の規模区分基準

	統合取引高 取引高	統合貸借対照表総額 貸借対照表総額	統合従業員数 従業員数	SI2008/393 条項	会社法 条項
大企業体 [親企業体]	純額2,590万ポンド超(又は 総額3,110万ポンド超)	純額1,290万ポンド超(又は 総額1,550万ポンド超)	251人以上	なし	なし
大企業体 [一般]	2,290万ポンド超	1,290万ポンド超	251人以上	なし	なし
中企業体 [親企業体]	純額2,590万ポンド以下(又は 総額3,110万ポンド以下)	純額1,290万ポンド以下(又は 総額1,550万ポンド以下)	250人以下	4(2)	466(4)
中企業体 [一般]	2,290万ポンド以下	1,290万ポンド以下	250人以下	4(1)	465(3)
小企業体 [親企業体]	純額650万ポンド以下(又は 総額780万ポンド以下)	純額326万ポンド以下(又は 総額390万ポンド以下)	50人以下	3(2)	383(4)
小企業体 [一般]	650万ポンド以下	326万ポンド以下	50人以下	3(1)	382(3)

(出所: 著者作成)

- 機関として、任務を引き継ぐこととなった。
- (3) 一連の議論の出発点は、EC規則1606/2002の英国での適用について英国産業貿易省(DTI)が2002年に協議したことを受けて、英国ASBが2004年に公表した討議資料「UK会計基準: IFRSとの収斂に対する戦略」(ASB [2004])
- (7) なお、早期適用については、公益事業体(public benefit entity)に関する追加的要件(公益事業体が公益事業体の基準に従って開発されている公益事業体SORPも適用しなければならないという要件)を前提として、それに合致する基準の公表日以降開始される会計年度に

認められる。

- (8) 英国 ASB 公表の草案 FRS 100 (ASB [2012b-3]) の頁数 (242 頁) は, IASB 公表の SME 版 IFRS (IASB [2009]) の頁数 (231 頁) とは 1 頁当たりの編集方針の相違により厳密に量的比較ができないが, 目安のため本稿で記載している。
- (9) 本稿で提起した会計実務の側面から見た場合の UK GAAP とは別に, 会計理論構築の側面から見た場合の UK GAAP は, 現行の英国会計報告制度の内実を形づくる主な規範源と捉えると, その効力関係の上位から順に (1) EU 規則および EU 指令, (2) 英国 2006 年会社法および関連成文法令, (3) 定款, (4) 英国会計基準と国際会計基準, (5) 判例法 (コモンローとエクイティ) とドクトリン, (6) 学説の主に六つの形式で構成されると考えることができる。
- (10) 英国産業・変革・技能省 (BIS) = 会社登記所 (Companies House) 『会社登記活動に関する統計表 2010/2011 年版』 (Table A1, 5 頁) (Table A3, 9 頁)。
(See http://www.companieshouse.gov.uk/about/pdf/companiesRegActivities2010_2011.pdf) (Last accessed date: 2012-Mar.-03)
- (11) ロンドン証券取引所 『List of All Companies』 (See <http://www.londonstockexchange.com/statistics/companies-and-issuers/list-of-all-companies.xls>) (Last accessed date: 2012-Mar.-03)

参考文献

- ASB [2004], “*Discussion Paper, UK Accounting Standards: A Strategy for Convergence with IFRS*,” Accounting Standards Board; London, UK, March.
- [2008], *Financial Reporting Standard for Smaller Entities (effective April 2008)*, (2008 FRSSE), (Financial Reporting Standard), Accounting Standards Board; London, UK.
- [2009], “*Consultation Paper, Policy Proposal: The Future of UK GAAP*,” Accounting Standards Board; London, UK, August.
- [2010a], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: 43 Application of Financial Reporting Standards 44 Financial Reporting Standard for Medium-sized Entities: (Part One: Explanation)*,” Accounting Standards

Board; London, UK, October.

- [2010b], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: 43 Application of Financial Reporting Standards 44 Financial Reporting Standard for Medium-sized Entities: (Part Two: Draft Financial Reporting Standards)*,” Accounting Standards Board; London, UK, October.
- [2010b-1], (FRED 43) *Application of Financial Reporting Requirements*, in ASB [2010b], pp. 3-34.
- [2010b-2], (FRED 44) (Draft FRSME) *Draft Financial Reporting Standard for Medium-sized Entities*, in ASB [2010b], pp. 35-417.
- [2011a], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: 45 Financial Reporting Standard for Public Benefit Entities and Consequential Amendments to Proposals in FRED 44 Financial Reporting Standard for Medium-Sized Entities*,” Accounting Standards Board; London, UK, March.
- [2011a-1], (Consequential Amendments to Proposals in FRED 44) *Consequential Amendments to Proposals in FRED 44 Financial Reporting Standard for Medium-sized Entities*, in ASB [2011a], pp. 53-60.
- [2011a-2], (FRED 45) (Draft FRSPBE) *Financial Reporting Standard for Public Benefit Entities*, in ASB [2011a], pp. 1-52.
- [2012a], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: Revised Financial Reporting Exposure Drafts: (Part One: Explanation)*,” Accounting Standards Board; London, UK, January.
- [2012b], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: Revised Financial Reporting Exposure Drafts 46 47 & 48: (Part Two: The Draft Standards)*,” Accounting Standards Board; London, UK, January.
- [2012b-1], (Draft FRS 100) (Revised FRED 46) *Application of Financial Reporting Requirements*, in ASB [2012b], pp. 3-32.
- [2012b-2], (Draft FRS 101) (Revised FRED 47) *Reduced Disclosure Framework: Disclosure exemptions from EU-adopted IFRS for qualifying entities*, in ASB [2012b], pp. 33-54.

- [2012b-3], (Draft FRS 102) (FRED 48) *The Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland*, in ASB [2012b], pp. 55-263.
- [2012c], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: Revised Financial Reporting Exposure Drafts: (Part Three: Development of the Financial Reporting Exposure Drafts & Impact Assessment)*,” Accounting Standards Board; London, UK, January.
- [2012d], “*Financial Reporting Exposure Draft, The Future of Financial Reporting in the UK and Republic of Ireland: Revised Financial Reporting Exposure Drafts: Alternative view*,” Accounting Standards Board; London, UK, January.
- EU [2002], *Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards*, Official Journal of the European Communities, (L 243/1), (11.9.2002).
- [2008], *Regulation (EC) No 297/2008 of the European Parliament and of the Council of 11 March 2008 amending Regulation (EC) No 1606/2002 on the application of international accounting standards, as regards the implementing powers conferred on the Commission*, Official Journal of the European Communities, (L 97/62), (9.4.2008).
- IASB [2009], *International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)*, International Accounting Standards Committee Foundation; London, July.
- 沖野光二 [2006] 「会計基準の国際化の特徴と課題—イギリス会計基準の国際化の動向を手掛かりとして—」『會計』(12月号), 第170巻第6号, 75-88頁。
- 金融庁・企業会計審議会 [2009] 『我が国における国際会計基準の取扱いに関する意見書(中間報告)』, 企業会計審議会, 平成21年6月30日。

(2012年5月6日審査受付
2012年8月30日掲載決定)