

会計アプローチと測定属性—国際会計比較の枠組み

木 本 圭 一

1. 会計の国際的調和化

資金調達国際化が進み、会計の国際的調和化が必要となっている。証券市場のための会計については、各国の証券監督者が加盟している証券監督者国際機構 (International Organization of Securities Commissions ; 以下 IOSCO) が各国証券市場の上場会計基準として、国際会計基準委員会 (International Accounting Standards Committee ; 以下 IASC) が設定する国際会計基準 (International Accounting Standards ; 以下 IAS) を、1998年中の完成をもって承認する予定である。したがって、今後、IAS が証券市場向けの会計基準の実質的な国際標準となる。

直近数十年から数年の間、急速な経済発展のため多くの外資の導入を必要とした NIES や ASEAN 各国の多くは、急速な会計制度の整備を行い、国際会計基準に準拠した会計基準設定を行ってきた。¹⁾

それに対して、わが国では戦前より商法を中心とした会計の枠組みがあり、戦後導入されたアメリカ型会計の枠組みは証券取引法という法体系の元で具現化されたにしろ、現在までの所、アジア各国の動向とは異なっている。

1) アジア各国の会計への IAS への影響については、平松一夫「アジア各国の会計制度—動向・特徴・課題—」『産業経営研究』日本大学経済学部産業経営研究所、19号、1997年、31-32頁、および木本圭一「アジア会計への IAS の影響—ベトナムに焦点を合わせて—」『商学論究』、関西学院大学商学会、第45巻第2号、1997年12月、41-58頁 を参照。

本稿では、アジア各国の会計やわが国の会計さらには他の国々の会計を比較する際に必要となる会計の枠組みについて考察するものである。その際、会計を、フランコジャーマン型会計とアングロアメリカン型会計という二つの類型に分け、それぞれにおいて会計アプローチと測定属性選択がどのようになされるのかについて明らかにする。

2. わが国会計の特徴と会計の類型

わが国の会計は、フランコジャーマン型会計と一般に言われる。すなわち、それは、損金経理を前提とする確定決算主義に裏打ちされており、商法と税法が密接な関係にある。また監査実施面および会計情報の一般的信頼性の観点から、実務的には証券取引法会計と商法会計は一元化の傾向にある。この税法、商法、証券取引法の連携の下で行われるわが国の会計は、トライアングル体制と呼ばれる。²⁾

これらの諸法の中で会計計算の際大きな役割を果たしているのが商法における債権者保護の理念と処分可能利益の算定である。そのために、わが国の会計では、厳格な取得原価主義が取られ、収益認識に関して実現基準を採用し、未実現利益の計上を排除している。すなわち、測定属性としては取得原価が原則である。

それに対して、アングロアメリカン型の会計情報開示では、会計目的が処分可能利益算定ではなく、情報利用者の意思決定に有用な情報の開示にある。したがって、必ずしも測定属性として取得原価のみが採用されず、ある場合には時価が採用される。

表1にフランコジャーマン型会計とアングロアメリカン型会計の対比を仮説として示した。表1では、典型的な特徴を書き出したものである。したがって、それぞれの会計タイプに属すると思われる国々について個々に特徴を見ていくと、当てはまらない特徴もある。

2) 新井清光・白鳥栄一「日本における会計の法律的及び概念的フレームワーク」『JICPA ジャーナル』日本公認会計士協会、1991年10月号、28頁。

表1 フランコジャーマン型会計とアングロアメリカン型会計

	フランコジャーマン型	アングロアメリカン型
法体系	成文法（大陸法）	コモン・ロー（英米法）
重視の資金調達	間接金融（銀行）	直接金融（株式市場）
会計基準設定主体	パブリックセクター	プライベートセクター
税法の会計への影響	強	弱
情報作成者の意識	法規制の準拠	利用者への情報開示
会社規制方式	政府規制や法規制による企業行動の直接的規制を重視	ディスクロージャーを重視
評価益の計上	消極的または禁止	積極的

英米主導と言われる国際会計基準でも理念はほぼ同じである。特に、短期保有の市場性ある有価証券の評価方法を巡って、わが国と、英米および国際会計基準の相違が著しい。わが国では取得原価を基礎に低価基準の適用が認められるにとどまるが、国際会計基準などでは時価評価を用いて評価益の認識もなされる。

二つの会計の枠組みは、それぞれ収益費用アプローチと資産負債アプローチという異なったアプローチから形成されていると考えられる。以下では、アメリカ財務会計基準審議会（FASB）の概念フレームワークに関する討議資料（以下『討議資料』³⁾）における議論を元にして、それぞれのアプローチを比較した上で、その強調点の相違を明らかにする。

3. 収益費用アプローチ

収益費用アプローチでは、利益を収益的産出の獲得・販売を目的として投入を活用する企業の成果測定値とみなしている⁴⁾。

3) Financial Accounting Standards Board, Discussion Memorandum, *an analysis of issues related to Conceptual Framework for Financial Accounting and Reporting: Elements of Financial Statements and Their Measurement*, Dec. 2, 1976.

4) *Ibid.*, par. 38.

したがって、利益測定は次の二つの主たる段階からなる⁵⁾。(1) 当該期間における企業の産出または収益の測定—収益の認識または時点的調整の段階と、(2) 認識された収益である産出を生産するために活用された投入の費用を当該収益から控除すること—費用の認識（しばしば対応と呼ばれる）の段階の二つである。

第1の段階は、現行実務では実現と呼ばれる⁶⁾。実現は手続的には非現金資源および権利を現金に変換するプロセスを意味し、現金または現金請求権の獲得を目的とした資産の販売をいう。

第2段階には、現行実務によれば、費用を収益に対応させる主たる方法として3つの方法がある⁷⁾。(a) 原因と結果の関連づけ—これは、売上原価や売上手数料のように、実現収益との直接的関係が明瞭な費用または当該関係が合理的に推定される費用に対して適用される。(b) 組織的かつ合理的な配分—これは、減価償却費や保険料のように、複数の会計年度に関連しかつ実現収益との直接的関係が明瞭でないもので、償却またはその他の一貫した方法を通じて収益が認識される期間と組織的に関連づけることが可能な資産に対して適用される。(c) 即時的認識—これは、販売費および一般管理費のように、特定できる将来便益をもたらさない費用、または他の会計年度の収益と合理的に関連づけることが不可能な費用に対して適用される。

損益計算書と貸借対照表が連携しておれば、利益測定は出資者持分の増減測定をもたらすが、収益費用アプローチの主たる関心事は企業の利益を測定することであって、企業の富の増減を測定することではない⁸⁾。

すなわち、このアプローチでは、まず第一義的に企業の経済活動の成果の指標としての利益を測定する。そのために、稼得され、実現された収益とそれを

5) *Ibid.*, par. 40.

6) *Ibid.*, par. 18.

7) American Institute of Certified Public Accountants, *Statement of the Accounting Principles Board No. 4, Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statements of Business Enterprises*, 1970, pars. 156-160. (これについては、川口順一訳『企業会計原則』同文館、1973年の訳書がある)

8) FASB, *op. cit.*, par. 41.

獲得するのに貢献した費用との対応関係を重視する。したがって、資産・負債の認識は、収益・費用の認識の結果として跡づけられる。

4. 資産負債アプローチ

資産負債アプローチでは、利益を企業の純資源（出資者持分）の増加測定値とみなす。利益の積極要素である収益は、資産の（純）増加および負債の（純）減少として定義され、利益の消極要素である費用は、資産の（純）減少および負債の（純）増加として定義される。

このアプローチによれば、資産・負債の属性および当該属性の変動を測定することが財務会計における基本的な測定プロセスとなる⁹⁾。資産負債アプローチでは利益測定を収益費用対応プロセスとみなすことを必ずしも否定しないが、収益費用の適切な対応は、資産負債の適切な定義と測定の必然的な帰結であって、それらは財務会計における基本的な測定プロセスではないとされる。収益の実現、収益費用の対応などの諸概念は、一義的には資産負債の増減および当該増減に関連する収益費用をいつ、いかなる条件のもとで認識するかを決定する上で有用な会計実務であるとみなされる¹⁰⁾。

資産負債アプローチをとる会計の枠組みでは、会計目的を情報利用者への情報提供において、そこから財務諸表の構成要素の定義を導出している¹¹⁾。

財務報告の基本目的は、企業の財政状態、経営成績および財政状態の変動に関して、経済的意思決定を行なう広範な潜在的利用者に対して有用な情報を提供することにある。利用者としては、様々な利用者が想定されているが、投資者の必要性に合致する財務諸表は、財務諸表が満足し得る他の利用者の必要性

9) *Ibid.*, par. 34.

10) *Ibid.*, par. 37.

11) Financial Accounting Standards Board, *Statement of Financial Accounting Concepts (SFAC) No. 1, Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises*, Nov. 1978.

Financial Accounting Standards Board, *SFAC No. 6, Elements of Financial Statements, a replacement of FASB Concepts Statement No. 3*, Dec. 1985.

(SFAC No. 1 および No. 6 については、平松一夫・広瀬義州共訳『FASB 財務会計の諸概念 [改訳新版]』中央経済社、1993年の訳書がある)

のほとんどもと合致すると仮定されている。そして、財務諸表の利用者（主として投資者）が行なう経済的意思決定には、現金および現金同等物を発生させる企業能力を評価し、それら発生時期および確実性を評価することが要求される。利用者は、企業の財政状態、経営成績および財政状態の変動に焦点を合わせた情報が提供される場合に、現金および現金同等物を発生させるこの企業能力をより評価することができる。

企業はより多くの現金（現金同等物を含む）を獲得するために現金を非現金資源に投資する。企業活動の成否についての判定は長期間にわたり費やした（投資した）現金よりも多くの（または少ない）現金を得たかどうかにかかっている。したがって、情報利用者は、いかに企業が現金を生み出す能力を持っているかについての情報に関心があるのである。

そのように企業活動を現金に始まって現金に終る循環的な現金創出活動として捉えうるとすれば、企業には、将来現金を生み出すのに貢献するものと、将来現金を減ずることに貢献するものの二者が存在することになる。その二者を財務会計の基礎概念として定義するとすれば、前者を資産として後者を負債として捉えることができる。両者とも、財務会計の基本機能に従って科目と金額による表示が可能であるとすれば、その金額的差額は企業に所属する持分、すなわち企業活動を当初開始するときに出資された所有主持分およびその変動分として捉えられる。

資産が将来の経済的便益であると定義され、負債がその将来の経済的便益の犠牲であるとして定義されているのは、その論理に従っているものと考えることができる。もちろん、定義における経済的便益とは現金獲得能力（創出能力）を意味することはいうまでもない。さらに持分は資産から負債を控除したものと定義されており、利益がその持分の変動であると定義されているのも、上述の論理に従っているものと解することができるのである。その定義に従った資産・負債の認識・測定によって、資産・負債の経済的実質が表されるのである。

5. 二つのアプローチの相違

二つのアプローチは利益測定に関して基本的に異なる考え方を有しており、収益、費用、資産、負債および出資者持分に関して異なる定義を有している。それは、すなわち貸借対照表と損益計算書に対する観点が異なることを意味する。

収益費用アプローチでは、利益測定は事物ではなく活動である企業の経営成績を対象としているのであって、企業が所有する事物は単に副次的に利益測定の対象となるにすぎない。このアプローチでは収益費用の対応を強調するので、たとえ資産負債を結果的に測定することになっても、資産または負債は経済的資源または経済的資源の犠牲を表すのではなく、収益費用対応の結果の残余を表すのである。

すなわち、収益費用アプローチでは、取得原価、費用収益対応、実現主義に基づく期間損益計算を重視する。それによって、貸借対照表は二期の損益計算書を繋ぐ連結環としての残高表の意味しか持たず、貸借対照表の構成要素に表されている金額は、その経済的実質とは切り離された金額になっている。その代わりに、貸借対照表上の構成要素の測定値は取得原価を基礎にした信頼性の高い測定値となる。

それに対して、資産負債アプローチでは、企業活動の目的はその富を増大させることにあり、企業が所有する事物の変動は期間における企業の活動に関する有効な指標となる。このアプローチでは、資産、負債および出資者持分の増減の測定を強調するので、資産または負債は経済的資源または経済的資源の犠牲を表し、出資者持分の増減とならない収益、費用を認識しないのである。

すなわち、資産負債アプローチでは、貸借対照表の構成要素の経済的実質を重視する。経済的実質を有していない単なる繰延項目を排除し、逆に費用・収益アプローチでは認識・測定されない取得原価以外の属性測定も行われる。そのために、貸借対照表上の構成要素の測定値は取得原価よりも信頼性は低くなる。

最近起こってきている議論は、この二つのアプローチの対立として捉えることができる。処分可能利益の算定を重視するわが国の会計では、損益計算書を重視し、収益費用アプローチに大きく依拠してきた。しかし、いままでの経済取引にはなかった最近の会計事象、たとえばリース取引、金融商品などについて、収益費用アプローチではとらえきれない部分がある。

資産負債アプローチでは、特に測定属性の選択が重要な問題となる。以下ではそれについて考察する。

6. 選択される測定属性

アメリカ会計学会の1966-68年委員会報告によれば、「属性は、……取得原価、時価、未来原価のような財務的性質でもありうる。これらの諸属性の測定概念は、それぞれ……過去の金額、現在の金額、将来の金額である。注意すべきは、選択された属性が測定概念だけでなく、その測定が時間の関数でありうる場合には、その時間（すなわち、過去、現在または将来）を十分に示さなければならない¹²⁾」として、時間の区別を強調している。

『討議資料』では、表2に示すように、測定属性について、時間、取引の種類および事象の性質という三つの分類基準を設けている。そしてそれらをそれぞれ二つないし三つのクラスに分類している¹³⁾。

表2では、時間について三つ、取引の種類について二つ、事象の性質について三つのクラスが掲げられている。これらを組み合わせると $3 \times 2 \times 3$ で18の範疇ができる。起こり得ない組み合わせもあるので、現実には測定すべき属性はそれよりずっと少なくなる。その検討プロセスは『討議資料』では明らかではないので若干の考察を加える。

まず、事象の性質と時間との関係について考察する。実際の交換取引は、過

12) American Accounting Association, Committee Reports, "An Evaluation of External Reporting Practices, A Report of the 1966-68 Committee on External Reporting," *The Accounting Review*, 1969, pp. 88-89. (これについては、法政大学会計学研究室訳『基礎的会計理論の展開』同文館、1973年の訳書がある)

13) FASB (1976), *op. cit.*, pars. 390-392.

表2 測定属性に関する分類基準および分類クラス

分類基準	分類されたクラス
時間	過去・現在・未来
取引の種類	受入（資産が取得され、負債が発生する取引） 払出（資産が処分され、負債が返済される取引）
事象の性質	実際の事象（企業が当事者の一人であった交換取引に基づく） 仮定的な事象（もし企業が特定の取引に参加するとしたら生ずるであろうキャッシュ・フローに基づく） 期待される事象（企業が生ずると期待するキャッシュ・フローに基づく）

去以外には起こりえない。また、企業が生ずると期待するキャッシュ・フローは、起こってしまったり、いま起こるとすればもはやそれは期待とはいえないから、過去および現在には発生しないということが出来る。さらに、もし企業が特定の取引に参加するとしたら生ずるであろうキャッシュ・フローは、将来に起こるとすればそれは期待されるキャッシュ・フローのことであるから、将来には発生しないということが出来る。したがって、実際の事象は過去、仮定的な事象は過去および現在、期待される事象は将来に結びついている。

次に、時間と取引の種類との関係について考察する。払出が行なわれるか払出を想定するためには、払出の前に予め資産の取得または負債の発生がなければならない。過去にはまだ資産の取得または負債の発生がないので、払出は想定されない。逆に、将来には、すでに資産の取得または負債の発生があり、それについて払出を想定することは出来る。しかし、将来に、資産が取得されることまたは負債が発生することは単なる取得または発生の計画にすぎず、受入は想定されない。したがって、受入には過去および現在、払出には現在および将来が結びつく。

上述の論理を整理して、以下に表3として示す。

三つの分類基準に関して以上のように考えると、その範疇は次の五つに限定することができる。

[過去 受入 実際]

表3 分類クラスと除外理由

分類クラス			除外理由
時間	取引	事象	
過去	受入	実際	期待は過去には発生しない 払出の前に資産の取得または負債の発生が必要 払出の前に資産の取得または負債の発生が必要 期待は過去には発生しない 実際の交換取引は過去以外には起こり得ない 期待は現在には発生しない 実際の交換取引は過去以外には起こり得ない 期待は現在には発生しない 実際の交換取引は過去以外には起こり得ない 将来に起こりうる仮定的な事象は期待と同義 将来の受入は計画にしかすぎない 実際の交換取引は過去以外には起こり得ない 将来に起こりうる仮定的な事象は期待と同義
過去	受入	仮定	
過去	受入	期待	
過去	払出	実際	
過去	払出	仮定	
過去	払出	期待	
現在	受入	実際	
現在	受入	仮定	
現在	受入	期待	
現在	払出	実際	
現在	払出	仮定	
現在	払出	期待	
将来	受入	実際	
将来	受入	仮定	
将来	受入	期待	
将来	払出	実際	
将来	払出	仮定	
将来	払出	期待	

[過去 受入 仮定]

[現在 受入 仮定]

[現在 払出 仮定]

[将来 払出 期待]

『討議資料』では、この内 [過去 受入 仮定] の範疇を除く四つの範疇に五つの測定属性を分類している。それらについてまとめると、以下のようになる。¹⁴⁾

[過去 受入 実際] = 歴史的な原価 / 歴史的な受領額

[現在 受入 仮定] = 現在原価 / 現在受領額

[現在 払出 仮定] = 通常の清算における現在払出価値

14) *Ibid.*, p. 193 Table A.

[将来 払出 期待] = 順当な営業過程における期待払出価値
= 期待キャッシュ・フローの現在価値

[過去 受入 仮定]には属性が与えられていない。この範疇にあたる属性としては公正市場価値のような属性を考えることができる。ここでは、公正市場価値を、実際の取引において資産が無償で取得されたとき、もし公正な市場において当該資産を有償で取得すると仮定した場合の現金額で表わされるものと定義しておく。討議資料においても、「寄付などを通じて取得された資産は交換取引によらないので、歴史的交換価格（歴史的原価）の属性には含めることはできない。そうした資産が認識されるならば、他のなんらかの属性が測定されなければならない」¹⁵⁾として、上に掲げた以外に考慮すべき属性があることを示唆している。

しかし、公正市場価値のような属性は、負債においては考慮されにくい。討議資料では、資産・負債に共通する測定属性を考慮しているので、[過去 受入 仮定]の範疇における公正市場価値のような属性は考察対象からはずしていると思われる。

また、[将来 払出 期待]の範疇では二つの属性が考慮されている。二つの属性の相違は、将来の期待キャッシュ・フローについて、利子率などによって割り引かないか割り引くかの相違である。

五つの属性の基礎となる概念は、そのいずれもが市場に基づく交換価格であるということである。この場合、交換価格を実際に取引の行なわれた交換に限定してはならない。交換価格とは、交換において与えられた対価または費やされた犠牲を意味しており、市場経済においては高度の妥当性を有している。

それが成り立つためには、

- (1) その取引が二つの独立の実体の商取引であること、
- (2) 交換に登場する実体が合理的な行動を行なうこと、
- (3) 市場における現実の取引であること、

などの条件がなければならない。ただし、これらの諸条件を検討してみれば、

15) *Ibid.*, par. 394.

交換価格は、交換時点において「実際価値」と等しいという仮定には、例外が存在することが明らかではある。

それにもかかわらずこの仮定は正常な場合には十分適合する。¹⁶⁾ 歴史的原価／歴史的受領額は、過去において実際にあった取引の交換価格である。現在原価／現在受領額は、現在において資産を購入すると仮定した場合または負債を負担すると仮定した場合の交換価格である。通常の清算における現在払出価値は、現在において資産を売却すると仮定した場合または負債を返済すると仮定した場合の交換価格である。順当な営業過程における期待払出価値は、営業活動が現状のまま将来において順当に続いたとき、資産から期待されるキャッシュ・インフローまたは負債から期待されるキャッシュ・アウトフローであり、それは将来において期待される交換価格である。

7. おわりに

測定属性の選択問題は、属性選択が問題とされる評価方法をとる会計思考において問題なのであり、そうでない会計思考においては問題ではない。

わが国の会計目的は分配可能利益算定にあり、本体財務諸表においては厳格な取得原価主義会計をとっている。その理由には、会計法規における商法の重視、損金経理を前提とした確定決算主義による税法と商法による会計の結びつき（いわゆる税法の逆基準性）による税法会計よりの思考の重視、などがある。厳格な取得原価主義会計においてはそもそも測定属性を選択する問題はあまり取り上げられない。測定属性は原則として取得原価（歴史的原価）であり、わずかに低価法適用時になんらかの時価が取られるのみである。したがって、この枠組みでは評価益計上は決して認められない。そのため、測定属性の選択問題は生じない。

それに対して、会計目的を情報利用者の意思決定に有用な情報の提供とする

16) Maurice Moonitz, *Accounting Research Study No. 1, The Basic Postulates of Accounting*, American Institute of Certified Public Accountants, 1961, p. 29. (これについては、佐藤孝一・新井清光共訳『会計公準と会計原則』中央経済社、1962年の訳書がある)

会計思考では、本体財務諸表において利用者に最も有用な測定属性を選択する。

これは取得原価に固定されない会計を指向している。アメリカなどのアングロアメリカン型会計がそれにあたる。アメリカでは、分配可能利益算定目的と情報提供目的とが切り離されていて、配当計算は情報提供目的の会計から直接には算定されない。したがって、既述の「概念フレームワーク」ではある場合には評価益計上が認められる。

上述の論理の対立は、そのままわが国における取得原価主義会計堅持の立場と改革の立場に反映されている。それを表4として示す。

表4 二つの対立する立場¹⁷⁾

	堅持（擁護）の立場	改革（反対）の立場
重視する会計の役割	処分可能利益の算定	投資意思決定情報の提供
法形式の重視度合い	法形式の重視	経済的実質の適合性
重視する情報特性	表現の忠実性、客観性、 確実性、保守主義	目的適合性（有用性） 適時性、比較可能性、理 解可能性

アメリカでは、わが国のようなトライアングル体制による問題は生じないので、会計基準は情報提供機能を重視して設定することができる。とはいっても、アメリカにおいても、財務諸表本体における取得原価主義、費用収益対応の原則、収益の実現認識などの収益費用アプローチによる測定原則は、重要な測定原則であったはずである。

これを越えてまで、財務諸表本体で時価評価を取り入れる最も大きな要因は、収益費用アプローチを強調することによって貸借対照表が単なる損益計算書のための残高表（連結環）となってしまうことへの批判があるように思われ

17) この見解については、広瀬義州「取得原価主義会計の再検討」『企業会計』、47巻1号、1995年1月、37-44頁を参照。表4は、上記文献中の見解を一部修正して作成した。

る。もともと収益費用アプローチにおける貸借対照表では、資産はその価値を表さない構造になっている。

アメリカでは、大恐慌以降、会計制度が整備され、客観性を重視して収益費用アプローチによる取得原価主義会計が堅持された。それが経済が発展してくると、貸借対照表上で、オフになる項目あるいは評価の面で不適切な項目が増えてくるようになった。

一般事業会社が本来の営業活動を行っておれば、すなわちたとえば製造業において材料を購入し、従業員を雇い入れ、工場・機械を購入し、生産し、販売するという活動を行っておれば、収益費用アプローチによる取得原価主義会計は当該企業の経済状態を良く写像できる。しかし、信用経済の発達に伴って、資金の調達・運用活動が活発になり、その活動が企業活動全体に大きく影響してくるようになると、収益費用アプローチではうまく捉えられないような事象が増えてくる。たとえばリース、金融商品などである。そのような状況は、収益費用アプローチから資産負債アプローチへの転換として捉えることができる¹⁸⁾。

測定属性選択による時価評価問題は、財務諸表でも特に貸借対照表におけるオンオフあるいは金額の大きさの問題として重要である。ある項目あるいはある項目のある金額部分が貸借対照表からもれれば、情報利用者は誤った分析を行うかもしれない。

わが国では商法における処分可能利益算定目的があるので、アメリカのような時価評価の議論が直接適用できるわけではない。情報提供目的のために短期保有有価証券の評価益計上を認めようとするのであれば、財務諸表本体においては現行通りの処理をし、注記などで評価益を開示すれば十分であるという意見も説得力があることにも留意する必要がある。

とはいえ、わが国が範としてきたフランス・ドイツでは、つい最近、国際会計基準に対応した基準設定機関が相次いで設立された。同じフランコジャーマ

18) アメリカにおける財務会計の展開と指向する会計の関係については、深津比佐夫『近代財務会計論（増補改訂版）』税務経理協会、1992年、474-484頁を参照。

ン型会計の枠組みにある両国が、大きく国際会計基準に向けて踏み出したことはわが国においても大いに考慮すべきである¹⁹⁾。アジア各国ではすでに国際会計基準準拠の方向で会計基準設定がなされている。このような状況の中で、わが国会計の在り方が国際的にも問われている。

(筆者は関西学院大学商学部助教授)

19) フランス・ドイツの国際化対応については、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」『会計』、第154巻第3号、1998年9月、1-11頁を参照。