

『IASC の将来像』に対する FAF-FASB の反応

平 松 一 夫

I IASC 戦略作業部会

今日、IASC（国際会計基準委員会）を取り巻く環境は急激に変化しつつある。企業活動の国際化に伴う多国間上場及び多国間投資の急激な成長、さまざまなビジネス規制の国際的統一化を始めとして、会計をめぐる国際的な環境変化は枚挙にいとまがない。しかも、IASC が当面の課題としてきたコア基準も、いよいよ完成の時期を迎えた。

そのような中、IASC は1997年に戦略作業部会を設置し、今後のIASC の戦略と構造のあり方を検討することとした。そして戦略作業部会は、1998年12月に、それまでの検討結果をまとめたディスカッション・ペーパー『IASC の将来像 (*Shaping IASC for the Future*)』(以下、DP とよぶ) を公表した¹⁾。このDP は、各国の会計基準設定機関との提携を提案するなど、その内容がきわめて革新的であり、DP が実施に移された場合、各国はかなりの影響を受けると予想される²⁾。

DP は1999年4月30日までにコメントを送付するよう要請している。これに

1) International Accounting Standards Committee, Strategy Working Party, Discussion Paper, *Shaping IASC for the Future* (London: IASC, December 1998). 原文は <http://www.iasc.org.uk/>にて入手可能。日本公認会計士協会仮訳『IASC の将来像—ディスカッション・ペーパー』。仮訳は <http://www.jicpa.or.jp/>にて入手可能。

2) 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』第524号 (1999年3月)、pp. 72-76を参照。

いち早く対応したのが、アメリカの FAF-FASB（財務会計財団と財務会計基準審議会）である。本稿は、DP の概要とこれに対する FAF-FASB の対応を紹介し、その意味を考察することを目的としている。

Ⅱ 『IASC の将来像』 の概要

1. IASC 再構築のための主要検討事項

DP は長文の報告書である。ここではその内容を簡潔に要約することとする³⁾。

作業部会は、IASC が高品質のグローバルな会計基準に対する要求を満たし続けることができるように、IASC は今、下記の主要事項を取り上げなければならないとしている。

- ① 各国の基準設定機関との提携——IASC は、資本市場への参加者及びその他の者が経済的意思決定を行うのに役立つ高品質で透明で比較可能な情報を要求するという解決策に向けて、国内基準と IAS との収斂を加速させるために、各国の基準設定機関と共に作業できるようにするため、各国の基準設定機関との提携関係に入るべきである。この提携を達成するために次の改革を行う。(a) 起草委員会を基準開発委員会（以下、SDC）に置き換える。SDC は、IAS を開発し、IASC 理事会の承認を求める。SDC は11名のメンバーから成り、そのうち6～8名は各国の基準設定機関でも投票権をもつメンバーであることとする。また、(b) SDC は、その規模が限定されているために、直接これに参加できない各国の基準設定機関との対話の伝達手段として行動する基準開発助言委員会によって支援される。
- ② IASC 理事会へのより広範な参加——IASC 理事会は現在の作業の質を低下させることなしに、16の国及び機関から25の国及び機関に拡大される。
- ③ 任命権——現在のアドバイザー理事会を12名の評議会に置き換える。12名のうち、3名は国際会計士連盟によって、3名はその他の国際機関によって、また6名は「組織代表以外」で世界を代表するため評議会によって、そ

3)ここでの概要は概ね *IASC Insight* (December 1998), pp. 11–13にもとづいている。

れぞれ任命される。評議会は SDC、理事会及び解釈指針委員会のメンバーを任命し、また IASC の効果性の監視及び財政にも責任を負う。

2. 国際会計基準の承認

SDC は、11名のメンバーのうちの7名が賛成票を投じた場合には、公開草案及び IAS を理事会に提出しなければならない。基準または公開草案の公表には、理事会の60%（25票のうち15票）の承認を要する。現在、公開草案は理事会の3分の2による承認を要し、最終の基準は理事会の4分の3による承認を要する。

理事会が提案された公開草案または基準を拒否した場合、理事会は拒否の理由を付して SDC に返さなければならない。その場合、SDC は、①改訂した提案を作成し、通常の方法で承認のために理事会に提出する、または、②理事会に当初原案を再提出する、のいずれかを決定することができる。

作業部会は、最終の SIC 解釈指針の承認には理事会ではなく SDC が責任をもつことを提案している。求められる票数は11票のうちの7票とする。

3. IASC のメンバー

作業部会は、現状どおり IFAC のメンバーである職業会計士の団体が IASC のメンバーとなることを継続すべきであると考えている。メンバーは2年半毎に会合をもち、評議会、理事会及び SDC から報告を受ける。IASC のメンバーは、評議会及び理事会によって承認された IASC の定款の変更を、投票の単純過半数によって裁可するよう要請される。

4. IASC の目的

作業部会は、IASC の定款に記載されている目的を、以下のようにより明確にすることを提案している。

- ① 資本市場への参加者及びその他の者が経済的意思決定を行うのに役立つ高品質で透明で比較可能な情報を要求する IAS を開発すること。

- ② 上場企業及び経済的に重要なその他の企業のために、各国の国内基準と IAS を収斂させるために、また、個々には経済的に重要でない非上場企業の財務諸表の利用者のニーズに IAS が適合する場合に、国内、地域及び国際的な当局がそのような企業に IAS の使用を許容するかまたは要求するよう奨励するために、各国の基準設定機関と共に作業することによって IAS の使用を促進すること。

作業部会はまた、IASC が、概念的枠組み（フレームワーク）を用い続けることが不可欠であると考えている。

5. デュープロセス

IASC のデュープロセスを強化するために、作業部会は以下のことを提案している。

- ① 専門的事項に関する SDC、解釈指針委員会及び理事会の正式な議論は、すべて公開すべきである。
- ② 地理的障害を克服するために、IASC は新しい技術（例えば、インターネット、ウェブサイト、電子会議）をより多く使用すべきである。
- ③ SDC、解釈指針委員会、理事会及び評議会の各会議の議題を事前に公表し、それらの会議でなされた決定を迅速に公表すべきである。
- ④ 「結論に関する基礎」を公表するという最近の慣行を続けるべきである。また、少数意見を公表すべきである（IASC の現在の定款はこれを禁止している）。
- ⑤ 全てのプロジェクトについて行うことを求めるべきではないけれども、SDC は、公聴会及びフィールドテストを利用すべきである。
- ⑥ IASC のデュープロセスを各国の基準設定機関のデュープロセスとより緊密に調整すべきである。
- ⑦ 公開草案及びその他の書類に対するコメント期間を最低 4 ヶ月に延長すべきである。
- ⑧ IAS の翻訳を公表または促進すべきである。

6. 実施、実行及び訓練

各国の基準が IAS に準拠しているか否かを積極的に評価するために各国の基準を検討することは IASC の役割ではない。また、作成者が IAS（または同等の国内要件）から逸脱していることを明らかにし、処理することは、主として監査人、職業会計士団体、IFAC、各国の実行機関並びに IOSCO 及びバーゼル委員会のような超国家的機関の問題である。IASC は、訓練資料、図解例及びスタッフ公報のようなその他の実施指針を公表すること、並びに、場合によっては訓練コースを提供することを検討すべきであるが、専門的な質問に対するサービスを提供するべきではない。

7. 財 政

望むらくは、IASC は、作業部会の提案を履行するために、年間資金を現在価額で約500万ポンドに増額する必要がある。この金額には、作業部会の提案では各国の基準設定機関及びその他の者が負担する100万～150万ポンドの費用は含まれていない。ボランティアの時間コストも、500万ポンドというこの金額から除外されている。作業部会は、IASC の作業から便益を受ける者がその作業に対して支払うという一般原則にもとづいて、超過分の資金を調達する方法を検討している。

8. 『IASC の将来像』へのコメント要請

DP で提案された IASC 改革案について、作業部会は、1999年4月30日までにコメントを寄せるよう要請している。その際、作業部会は、特定の質問事項について、その理由を付した回答を歓迎するとしている。ここでは質問も次のように簡潔にまとめておく。

質問1（IASC の目的）は、IASC の目的をより明確にすることに同意するかを問うている。

質問2（IASC の構造に関する主要事項）は、①各国の基準設定機関との提携、②IASC 理事会へのより広範な参加、③任命権が、取扱うべき主要な事項

であることに同意するかを問うている。

質問3 (IASCの構造に関する主要事項の取り扱い) は、SDCの設置、理事会への広範な参加と役割の縮小、評議会への任命権の委譲に同意するかを問うている。

質問4 (IASの承認) は、理事会の権限を変更することに同意するかを問うている。

質問5 (SIC解釈指針の承認) は、解釈指針について理事会の承認を不要とすることに同意するかを問うている。

質問6 (デュープロセス) は、IASCのデュープロセスを改正すべきかを問うている。

質問7 (実施、実行及び訓練) は、実施、実行及び訓練についての提案に同意するかを問うている。

質問8 (財政) は、資金調達方法について改正すべきかを問うている。

そして質問9は、IASCの構造に関してその他のコメントがあるかを問うている。

Ⅲ 『国際的な会計基準設定：将来構想—FASB 報告書』

1. FAF-FASB 報告書

IASC戦略作業部会が『IASCの将来像』を公表したのと前後して、FASBは『国際的な会計基準設定：将来構想—FASB 報告書』と題する報告書を公表した⁴⁾。表題にもとづいてこの報告書を「FASB 報告書」と略称してもよさそうであるが、『IASCの将来像』に対してFAFとFASBが提出したコメント文(後掲)では、この報告書を「FAF-FASB 報告書 (FAF-FASB Report)」と称している。そのため、本稿でも、以下、これをFAF-FASB 報告書と称することとする。

FAF-FASB 報告書は国際的な会計基準設定のあり方を論じた報告書として

4) FASB, *International Accounting Standard Setting: A Vision for the Future—Report of the FASB* (1998). 原文は <http://www.fasb.org> にて入手可能。

注目されるが、本稿はその紹介を目的とするものではないので、本稿に直接関連する「付録 C：高品質の国際会計基準設定機関の機能と特徴」のみに限定して取り上げることにする⁵⁾。

FAF-FASB 報告書の「付録 C」は、将来の高品質の国際会計基準設定機関にとって必要であるとされる 8 つの本質的な機能 (Eight Essential Functions) と 5 つの本質的な特徴 (Five Essential Characteristics) を掲げている。

2. 国際会計基準設定機関の 8 つの本質的な機能

FAF-FASB 報告書が高品質の国際会計基準設定機関にとって必要な本質的な機能として掲げるのは、次の 8 つの機能である。

- ① 指導性 (Leadership)——基準設定機関は、他の基準設定機関に追随したり現状を編纂するだけでなく、基準の開発と改善を指導することができなければならない。指導性という機能には、会計基準を開発するために他者と共同で作業することを含む。
- ② 革新性 (Innovation)——基準設定機関は、会計問題に関する進んだ思考および研究の最前線にいななければならない、世界的に重要な会計問題を最新のアイデアおよびテクノロジーを最高に用いて解決することを奨励しなければならない。
- ③ 適合性 (Relevance)——基準設定機関とそれが作成する基準は、それらが役立つとする資本市場において識別されたニーズに合致しなければならない。
- ④ 反応性 (Responsiveness)——基準設定機関は、資本市場の発展と要求に適時に反応し、緊急問題を取り扱うために迅速に行動することができなければならない。
- ⑤ 客観性 (Objectivity)——基準設定機関は、私的な利害集団の自己奉仕目

5) *Ibid.* Appendix C, Functions and Characteristics of a Quality International Accounting Setter.

的には最小限度に反応し、公益に資するものとみられなければならない。

- ⑥ 受容性と信頼性 (Acceptability and Credibility)——基準設定機関の質は他者によって認識され、尊敬されなければならない、その構造とプロセスは構成員その他の者による広範な支持基盤を通じて承認されなければならない。
- ⑦ 理解可能性 (Understandability)——基準設定機関によって開発された基準は、構成員の解釈と適用を促進するように、構成員によって広く理解されなければならない。
- ⑧ 説明責任 (Accountability)——基準設定機関は、公益に対して説明責任をもつものでなければならない。

3. 国際会計基準設定機関の5つの本質的な特徴

また、FAF-FASB 報告書は、上記の機能を実施する基準設定機関の本質的な特徴として、次の5つを掲げている。

① 独立した意思決定機関

独立した意思決定機関は、私的な利害集団の目的に奉仕するよりも公益に資するという、基準設定における客観性の機能を基本的に支援する。これらの目的を満たすために、基準設定意思決定機関の独立性は次の方法で特徴づけられる。

- ・特定の利害が他の利害を支配する力をもたないよう、意思決定当局において均衡のとれた利害を代表するものでなければならない。
- ・意思決定機関への代表者の第一の役割と責任は、基準設定機関が公益に資するということである。
- ・意思決定機関のメンバーは、彼らが代表する利害集団の見解を表明するために選ばれた代弁者としてではなく、個人として投票する。
- ・意思決定機関は、基準設定に完全な権限を有する。
- ・意思決定機関は、基準設定機関の資金調達に関わるべきではない。

② 適切なデュープロセス

デュープロセスとは、意思決定機関がそれによって利害に奉仕しようとして

いる外部の関係者と相互関係をもつ手段である。どのようなデュープロセスにあっても下記の特徴があることにより、基準設定機関が革新性、適合性、反応性、客観性、受容性と信頼性、理解可能性、および説明責任という機能を達成する機会をもつことが保証される。

- ・問題点が明確に理解され、可能なすべての代替案が識別・展開されるように、基準設定機関が議題となっているさまざまなテーマについて外部の専門家と話し合う。
- ・資本市場のニーズが十分に理解され、適時に取り上げられるように、基準設定機関が現在の問題点について外部の関係者と話し合う。
- ・基準設定機関が、可能な代替案のうちのいずれが最も良く公益に資するかを見分けることができるように、デュープロセスのさまざまな段階ですべての利害関係者に個人としてその見解を表明する機会が与えられる。
- ・最終決定を行う前に基準設定機関によって探究される代表的見解をもつ主たる構成員集団が識別される。基準設定機関がこれらの見解に公平に重みづけをすることができるように、これらの主たる集団は意見聴取の機会を公平に与えられる。
- ・デュープロセスは、基準設定機関がその見解の受容性と理解可能性を促進するために、その活動と暫定的結論について外部関係者を教育する機会を与える。
- ・デュープロセスは、基準設定機関がその目的を達成するのにどの程度成功しているかについてフィードバックの機構を提供する。
- ・基準設定機関の意思決定は、公衆に開かれた会合で行われる。

③ 適切なスタッフ

独立した各国の基準設定機関は知っているが、基準設定プロセスと意思決定機関のニーズの支援に十分に時間を使うことができる、核となる資質ある個人の集団をもつことが必要である。上で識別された基本的な機能を果たすには、下記の責任を引き受けるためにスタッフの規模は十分なものであることが必要である。

- ・ 関連する問題点を十分に理解するのに不可欠で、これらの問題点を迅速に解決するための可能な代替的解決策を識別するのに十分な研究を行う。
- ・ 可能な代替的解決策を開発し、意思決定機関に勧告を行う。
- ・ 意思決定機関の要望に応じて、適宜、追加的な特定領域を探究する。
- ・ 構成員の意見を受領・理解し、彼らが採用された立場を理解するのを助け、プロジェクトの進展と既存基準の施行についての問い合わせに回答するために、構成員と相互作用することができる。
- ・ 問題点と注目を要する事項について意思決定機関が十分に情報を与えられることを保証するために、意思決定機関と継続的に相互作用し、対話する。
- ・ 会合、公聴会、コメント要請、文書の起案などのデュープロセスの手続きを管理し、調整する。

④ 独立した資金調達

勧告と投票の責任から資金調達を分離することは、意思決定機関の独立性と客観性を保持するのに役立つ。下記の特徴は、高品質の国際会計基準設定の構造の一部をなす。

- ・ 資金調達活動は、基準設定に直接携わっている者から独立した個人または個人の集団によって行われなければならない。
- ・ 資金は、すべての利害集団を含む広範な源泉から集められなければならない。

⑤ 独立した監視

監視は、基準設定機関が会計基準の形成において信頼性、反応性、客観性および効率性を維持することを保証する。

- ・ 意思決定機関、その活動、方針および手続きは、意思決定機関それ自体から独立した集団によって継続的な監視と定期的な評価を受けるべきであるが、その基準設定の結論はそうではない。
- ・ 利害を均衡させるため、監視は、構成員集団と公益を広範に代表しなければならない。

IV 『IASCの将来像』に対する FAF と FASB のコメント文

FAF と FASB は、1999年3月10日付けで、DP に対するコメント文を IASC 宛に送付した⁶⁾。FAF-FASB のコメント文は、「FAF と FASB は変革が求められていることに同意し、必要とされる変革について記述する」という表題をもつ第1部と、「コメント要請に対する回答」という表題をもつ第2部に分けられている。

1. IASC 再構築の必要性

コメント文の第1部はまず、FAF と FASB は高品質の国際的会計基準設定の構造とプロセスの確立を支持する、と述べている。コメント文は、IASC の再構築のために DP で述べられている目的は、FAF-FASB 報告書における目的、目標および構想を共有すると考えているが、FAF-FASB 報告書の「付録 C」で記述されているものと同様となるように提案を改訂するよう勧めている。

コメント文は、続いて、IASC の会計基準設定プロセスを再構築することについて明確な必要性があるという DP の結論に同意するとしている。これまでの IASC の活動の結果、世界的な財務報告の質と比較可能性は増大した。しかしながら、IASC は、その将来の基準が可能な限り高品質のものであることを確保するために、その構造とプロセスの質を改善しなければならないと指摘するのである。

先述のごとく、FAF-FASB 報告書の「付録 C」は、高品質の国際的会計基準を設定する能力をもつ高品質の国際的基準設定機関の本質的な8つの機能と5つの特徴を識別している。コメント文によれば、DP はこれらの機能と特徴

6) Letter of March 10, 1999, to Sir Bryan Carsberg (Secretary General, International Accounting Standards Committee) from Mr. Edmund Jenkins (Chairman, Financial Accounting Standards Board) and Mr. Manuel Johnson (Chairman & President, Financial Accounting Foundation). 原文は <http://www.fasb.org> にて入手可能。

の達成に向けていくらか進歩したけれども、IASCの構造とプロセスについてDPが提案した変更では適切な解決は与えられないとして、DPで取り上げられたさまざまな領域を修正または強化しなければならないと指摘するのである。

このように、FAF-FASB報告書及びコメント文は、高品質の基準設定機関にとって不可欠な機能と特徴を有する国際的基準設定機関を提案するよう、作業部会がその勧告を改訂することを要請している。また、作業部会が、IASCの基準設定構造とプロセスの将来に対する長期計画を記述し、現状ではなぜ究極的な構造とプロセスを達成できないかを指摘すべきであるとしている。そして、今回のIASCの再構築が今後数十年にわたる移行の出発点にならないと述べるのである。

2. コメント要請に対する回答

(1) 『IASCの将来像』の強さ

コメント文の第2部は、DPのコメント要請に対する回答である。そこではまず、FAFとFASBが考えるDPの強さと改善を要する領域が要約されている。そして、DPで勧告された構造とプロセスへの変革という一般的な方向を支持するが、これらの変革の特定領域について懸念をもっていると述べている。

コメント文では、以下の点がDPの強さであるとされている。

- ① 目的——国際基準を単に「調和」の道具として用いるのではなく、高品質で透明で比較可能で意思決定に有用な財務情報と、各国基準と国際基準の質の高い水準での「収斂」にIASCの焦点を当てることを強めること。
- ② SDC——各国の主権を保持しつつ、各国の基準設定機関に国際的会計基準の開発の重大な役割を与えるSDCを通じて、各国の基準設定機関との提携を樹立すること。
- ③ IASC理事会——IASC理事会を通じて、国際的会計基準設定のプロセスにおける広範な職能別及び地域的な代表を維持すること。

- ④ 評議会——効果的で独立した評議会の設置を通じて、能力、誠実さ及び客観性、並びに財務諸表の作成表示に関する IASC のフレームワークへのコミットメントにもとづいて SDC への代表及び IASC 理事会メンバーが任命されることを確保すること。
- ⑤ デュープロセス——専門的事項及び提案された基準についての公衆による審議、IASC の提案に関するフィールド・テスト及び公聴会、IASC の提案に対するコメント期間の延長、並びに結論の基礎と反対意見の公表を含む、広範で開かれたデュープロセスを実施すること。

(2) 『IASCの将来像』の問題点

他方で、コメント文は、DP における提案のうち強化・改善されなければならない領域として、以下の各点をあげている。

- ① 基準承認のプロセス——SDC によって開発され承認された基準に対して IASC 理事会が拒否権をもつべきであるという提案は、SDC の自律性と効率性及び結果としてえられる基準の質を損ねる。SDC は、公開草案と基準を公表する最終的な権限をもつべきである。
- ② 評議会の役割と責任——提案された評議会及び IASC 理事会に対するその関係に関する記述は、評議員の任命、IASC 理事会委員の任命プロセス、及び IASC の構造とプロセスを監視する評議会の最終的な役割と権限について疑念を生じる。評議員の任命について、より明確な提案をすることが望ましい。評議会はまた、IASC 理事会への委員の任命においてより強い役割を果たし、必要に応じて IASC の構造とプロセスへの変更を検討し、遂行する権限をもつべきである。
- ③ 財政とその他の源泉——示唆されている資金調達の源泉と資源はあまりよく定義されておらず、参加者による資源のコミットメントは計測が困難である。予想される実際の（直接及び間接の）コストをより詳細に分析しなければならない。
- ④ その他の論点——DP では、その他の一定の重要な領域が十分に取り上げられていない。それには下記のものが含まれる。

- ・ SDC と IASC 理事会メンバーの内訳と任命の規準
- ・ SDC、IASC 理事会、評議会の構成員の交替と恒久的議席
- ・ 各国のさまざまなデュープロセスの調整
- ・ IASC スタッフの人数
- ・ 種々の論点

コメント文は、作業部会がこれらの領域を取り上げるだけでなく、理想的な国際的会計基準設定のプロセスと構造を達成するために、長期計画を形成すべきであるとするのである。

コメント文は、DP の質問 1、質問 2、質問 5 及び質問 6 に同意している。これに対して、質問 3、質問 4、質問 8 には同意しておらず、また質問 9 に対していくつかのコメントを行っている。以下においては、後者の質問(3、4、8、9) に対するコメント文の内容を取り上げることとする。

(3) 質問 3 (IASC の構造に関する主要事項の取り扱い) に対する回答

コメント文は、現在のままでは作業部会の提案を支持しないとしている。そして、SDC の設置、IASC 理事会へのより広範な参加、評議会の設置に基本的には賛成するが、提案された構造のもとで存在することになる構成機関の役割と責任に変更が必要である述べ、次のような勧告を行っている。

第一に SDC と IASC 理事会への個人の任命について、コメント文は、評議会が IASC 理事会と SDC の両方で働く個人を任命すべきであるとしている。提案されているように、仮に IASC 理事会委員が各 IASC 理事会メンバーによって選任されるのであれば、IASC 理事会への個人の任命に関する評議会の役割は、提案された IASC 理事会メンバーの任命について評議会が単に拒否権をもつだけでなく、これを検討し、裁可することを要求するよう強化されなければならないとするのである。

第二に評議会のその他の役割について、コメント文は、評議会に IASC の構造とプロセスのすべての側面を検討する権限及び必要な変更を実施する権限を与えるよう勧告している。さらに、この検討は強制的なものであり、SDC メンバーについては 2 年半ごとに、IASC 理事会委員については任期更新の時に

行われることを、コメント文は勧告している。

第三に評議会への任命について、コメント文は、作業部会が評議会の構成員をより詳しく定義すること、各国基準設定機関を監視する立場にある独立機関からも代表を任命することを勧告している。また、代表の多様性を確保するため、「組織代表」の評議員と「組織代表以外」の評議員を評議会に任命・再任するための規準をより詳しく定めなければならないと指摘している。

(4) 質問4 (IAS の承認) に対する回答

コメント文は、DP における提案を支持しないが、各国基準設定機関が国際的な基準設定プロセスに十分かかわる必要があることに同意し、さらに、国際機関の重要な側面が多く国々からの構成員が適切に代表する必要性であることにも同意するとしている。しかしながら、高品質の基準を確保するとともに、国際的な基準設定プロセスの最適な効率性を確保し、将来の SDC 参加者の参加への動機付けを増すためには、SDC が自律的で独立していなければならないと主張している。そして、SDC が開発した基準を IASC 理事会が最終的に承認するという要件を排除することによって、また、議案の設定権限を完全に SDC に付与することによって、SDC の自律性と独立性が保持されると勧告している。

また、コメント文は、IASC 理事会の新しい役割は助言することであり、その権限は、①専門的事項に関して公開草案または最終基準の公表を若干の限定的な再審議期間にわたって遅らせること、及び、②意見に不一致がある事項について SDC に再審議を求めること、に限定されるべきであるとしている。コメント文はまた、SDC はあらゆる場合に IASC 基準を公表する最終権限を有するべきであると勧告している。

(5) 質問8 (財政) に対する回答

コメント文は、資金調達の実行は明らかにそして専ら評議会の領域であり、評議会は提案されている公開草案及び基準に投票する者の独立性と誠実性を守るような方法で資金を提供することを保証しなければならないとしている。また、評議会は基本的には理事会メンバーから直接えられる寄付など、現在の構

造で存在している資金源泉のうちのあるものを除去するかどうかを考慮しなければならないとも述べている。そして、IASCはSDCの作業の直接的な受益者なのであるから、IASCがすべてのSDCメンバーのなんらかのコストを直接支払うべきかどうかをもさらに検討しなければならないとし、提案された構造を支援するための資金調達に関する上記の計画を開発するためには、また、SDCメンバーになる可能性がある者から支援をえるためには、詳細な分析と予想される実際コストの表示が欠かせないと述べるのである。

(6) 質問9 (その他の論点) に対する回答

① SDC及びIASC理事会の構成員に関する構成と規準

コメント文は、一般的にSDCとIASC理事会への任命に関する規準に賛成するが、投票が派閥の利益によって影響される可能性について懸念を表明し、APBの失敗の経験を踏まえて、再構築されたIASCの意思決定機関のメンバーは、その機関に常勤で勤務し、その他の雇用主や外部組織との関係を断つよう要求されるべきであると述べている。コメント文はまた、個人がIASC理事会に任命される方法のゆえに、IASC理事会メンバーが独立性を欠く可能性について懸念を表明し、IASC理事会への個人の任命と更新には評議員がより強い役割をもつべきだとするのである。

② SDC、IASC理事会及び評議会の構成員の交替と恒久的議席

DPは、SDC、IASC理事会及び評議会の構成員が交替する可能性について述べている。コメント文は原則としてこれに賛成しているが、もし交替することでIASCの作業の能力、誠実さ及び貢献が低下するならば、単により広い地理的な代表をうるためにのみSDCの議席を交替すべきではないとする。また、資本市場の規模、十分な資源を拠出する能力、及びIASCフレームワークへのコミットメントにもとづいて、いくつかの国々（例えばアメリカのように重大な資本市場をもつ国々）については恒久的な議席を与えるよう勧告している。

③ 国内・国際デュープロセス手続きの調整

コメント文によれば、各国の基準設定機関がその国内デュープロセス手続き

を IASC のデュープロセスと調整することは、理想ではあるが、とくに調整のタイムテーブルに関して実務上の問題があるとされる。仮に SDC のデュープロセス手続きが効果的に調整されたとしても、各国基準設定機関の間及び各国基準設定機関と IASC の間で矛盾する結論が出された場合に、どのようにしてそれを解決するかが DP では論じられていないと指摘するのである。

④ IASC スタッフの規模

コメント文は、DP で提案されている 8 名以上の IASC スタッフ数が求められるとしている。そして、理想的には、IASC スタッフはそのすべての時間を完全に基準設定プロセスと意思決定機関の必要性を支援するために専念するような、核となる資質のある個人の集団で構成されるべきであると述べている。

V IASC に対する FAF-FASB の戦略的視点

以上、本稿では、IASC 戦略作業部会の DP 『IASC の将来像』の概要を紹介するとともに、これに対する FAF-FASB の対応をみてきた。DP の内容は、IASC が各国会計基準設定機関と提携するという画期的な内容を含んでおり、世界で大きな反響を呼ぶことになると予想されている。これに対して FAF-FASB は、方向性としては同意しつつも、SDC の自律性と独立性を含むいくつかの重大な点で改訂を求めている。

FAF-FASB の対応は、少なくとも 2 つの点で特徴的である。第一の特徴は、DP の質問への回答に先立ち、国際的会計基準設定機関のあり方に関する自らの基本的な考え方をあらかじめ取りまとめ、これに準拠しつつ具体的な回答を作成していることである。これは、FASB が財務会計基準書を公表するにあたり、その理論的基礎を概念フレームワークに求めるのと同様の行き方である。恐らくコメント要請に対するほとんどの回答が各国の事情を背景としたピースミールの回答に終わると予想されるのに対して、FAF-FASB のこの行き方は、方式としても内容の点でも説得力をもちやすいと思われる。

第二の特徴は、FAF-FASB が回答を提出期限の 4 月 30 日より 1 か月以上も早く作成し、しかもインターネット上で公表したことである。これは、他国

の会計基準設定機関が回答を作成する前に公表することによって各国に影響を及ぼすことをねらったか、または各国からの支持をえることをねらったものとして理解することができる⁷⁾。公表時期には、さらに別の戦略的意図があるという指摘もある⁸⁾。

このように見ると、IASCの改革にあたりFAF-FASBが主導権を握ろうとしている意図と方式が鮮明になる。とりわけ、わが国の対応の状況と対比してみるとその差は歴然としており、わが国には会計をめぐる国際戦略的視点が欠如しているという状況がいよいよ明らかとなってくるのである。

(筆者は関西学院大学商学部教授)

7) *The Accountant*, Issue 5944 (March 1999), p. 1 を参照。

8) *Ibid.*