

# 会計基準の国際的コンバージェンスがもたらす 会計監査上の問題

Auditing and International Convergence of Accounting Standards

進 美喜子

## 【要 約】

1980年代以降、資本市場の国際化を背景に、会計基準の国際的コンバージェンスが目指されてきた。現在、米国の影響を強く受けながら、各国会計基準の国際財務報告基準（IFRS）へコンバージェンスが急速に進んでいる。

また、会計監査では、一般に認められた会計原則（GAAP）に準拠して経営者が作成した財務諸表の適正性について、監査人によって証明が行われる。つまり、GAAPは、財務諸表作成の準拠枠であると同時に、会計監査の準拠枠でもある。そこで、各国会計基準（GAAPの中心部分）がIFRSへコンバージェンスすれば、会計監査においても何らかの影響、それとともに解決すべき問題が生じるであろう。

本稿では、会計の世界的な動向、すなわち各国会計基準がIFRSへコンバージェンスしていることによって生じるであろう（あるいはすでに生じている）会計監査上の問題を、IFRSの性格やIFRSの設定方法に関連づけながら明らかにするとともに、会計監査上これらの問題についてどのような対応が迫られているのかを具体的に示している。

## 1. はじめに

1980年代以降、資本市場の国際化を背景に、会計基準の国際的コンバージェンスが目指されてきた。現在、米国の影響を強く受けながら、国際会計基準審議会（International Accounting Standards Board：以下IASBと呼ぶ）が公表する国際財務報告基準（International Financial

Reporting Standards：以下IFRSと呼ぶ）へのコンバージェンス<sup>1)</sup>が世界で急速に進んでいる<sup>2)</sup>。

このような会計の動向と会計監査<sup>3)</sup>もまた大きく関わると考えられる。なぜなら、会計監査では、一般に認められた会計原則（Generally Accepted Accounting Principles：以下GAAPと呼ぶ）に準拠して経営者が作成した財務諸表の適正性について証明が行われるからである。つ

まり、財務諸表作成の準拠枠であると同時に、会計監査の準拠枠でもある各国会計基準 (GAAP の中心的部分) が IFRS へコンバージェンスすれば、会計監査にも何らかの影響が生じるはずである。

本稿の目的は、会計の動向、すなわち各国会計基準の IFRS へのコンバージェンスにより会計監査において生じる問題を示し、それについて考察を行うことである。そのためには、IFRS の主要な特徴を知らなければならない。これまで公表された IFRS や現在進行中の IASB による「概念フレームワーク」<sup>4)</sup> 改訂プロジェクトをみると、IFRS の会計測定や会計目的の特徴として、公正価値測定等の進展と投資意思決定目的への集中 (受託責任目的の投資意思決定目的への包摂) を指摘できる。また、IASB は、「概念フレームワーク」を公表し IFRS を設定するという概念的・演繹的設定方法を採用している。そこで、本稿では、論点を次の3つ、すなわち、公正価値測定等の進展がもたらす会計監査上の問題、監査における投資意思決定目的と受託責任目的との対立、概念的・演繹的設定にともなう GAAP における「概念フレームワーク」の位置づけと捉え、以下、それぞれについて検討を行う。

## 2. 公正価値測定等の進展がもたらす会計監査上の問題

ここでの検討は、「概念フレームワーク」の最初の部分である「財務報告の目的」をみることから始めたい。なぜなら、すでに述べたように、IFRS は、「概念フレームワーク」にもとづき設定されることが目論まれており、個別会計

領域における公正価値測定等は、「概念フレームワーク」での考え方から導き出され、とりわけ、「財務報告の目的」がその考え方の基盤であるからである。

2008年に公表された公開草案「財務報告の改善概念フレームワーク：第1章財務報告の目的 第2章有用な財務報告情報の質的特性および制約」(An Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: Chapter1 The Objective of Financial Reporting Chapter2 Qualitative Characteristics and Constraints of Decision-useful Financial Reporting Information) では、次のように述べられる<sup>5)</sup>。

「一般目的財務報告の目的は、現在および将来の持分投資者、貸付者、およびその他の債権者が、資本提供者 (capital provider) としての立場から意思決定を行うさいに有用な、報告エンティティに関する財務情報を提供することである」(para.OB2)。「財務報告は、エンティティの経済的資源 (資産) およびその資源に対する請求権 (負債および資本) に関する情報を提供しなければならない」(para.OB6)。財務報告の主要な利用者である「資本提供者は、エンティティの正味キャッシュ・インフロー創出力、および資本提供者の投資を保護・増大させる経営者の能力を評価することに関心がある」(para.OB9)。

現行「概念フレームワーク」、改訂のための討議資料、および上記の公開草案は、共通して、意思決定有用性アプローチを採用し、主要な利用者として現在および将来の投資者に焦点をあて<sup>6)</sup>、そして、そこから利用者のもとめる情報はエンティティの正味キャッシュ・インフロー創出力に関する情報であることを導き出している。

以上のようなIASBが考える財務報告(財務諸表)の目的にもとづけば、IFRSは、エンティティの将来キャッシュ・フローを反映するような(予測できるような)財務諸表作成のための会計基準という性格をもつことになる。そうであれば、IFRSでは、たとえば、過去の取引・事象にもとづく取得原価より、将来の取引・事象とより結びつく時価での測定がもめられることになるであろう。実際、IFRSにおいて、すでに述べたように、公正価値(時価)による測定が要求される会計領域が広がっている<sup>7)</sup>。

各国会計基準が、上述のような性格のIFRSへコンバージェンスすることによって、次のようなつながりで、経営者が作成した財務諸表に対して信頼性を確認し付与するという社会的役割を果たす会計監査において、問題が生じることになると考えられる。IFRSへのコンバージェンスによって、報告エンティティの将来キャッシュ・フローを反映するような(予測できるような)財務諸表作成のための会計基準、とりわけ、会計測定では、公正価値での測定が要求されるような会計基準が設けられることになる。そこで、財務諸表作成において、予測や見積りがより多くなり、そのため財務諸表作成に不確実な要素が入ってくる。その結果、測定値を中心に監査人による財務諸表の検証が困難となる。困難とはいえ、監査人はこのような財務諸表を監査し、信頼性を確認し付与することがもめられる。このようなつながりで、会計監査上問題が生じることになる<sup>8)</sup>。

アメリカ会計学会(American Accounting Association:以下AAAと呼ぶ)の財務会計基準委員会は、IASBの「概念フレームワーク」改訂プロジェクトに対する分析のなかで、会計数値と会計監査との関わりについて、次のよう

に言及している。正確性(veracity)について監査できるような実際の市場取引にもとづかない数値は、通常信頼できず(AAA財務会計基準委員会[2007], p.234)、現在価値、さまざまなモデル、および出口価格の見積りから導き出される公正価値は、経営者にとって操作しやすく、監査人にとっては検証が非常に難しい(*Ibid.* p.235)。

林[2008]は、現在の会計は、公正価値評価を含め、会計上の見積りが行われることが多くなり、会計測定における不確実性が高まっていると指摘し(13頁)、このことの会計監査への影響について、保証水準や監査手続まで踏み込んで次のように述べている。会計測定値に内在する不確実性の増大は、測定値の検証可能性の低下と入手可能な証拠の質と量の変化という点で、保証水準に影響し、会計測定値に内在する不確実性が高い場合、合理的保証水準を達成することは困難である(18頁)。見積りや予測要素を多く含んだ会計情報に対する監査手続として、見積値そのものではなく見積りプロセスの合理性を確かめる方が有効であるかもしれないし、これとともに、監査人が独自に見積りを行い、経営者の見積りと比較するという監査人による独立的検証が有効な手段となりうると考えられる(18-19頁)。監査報告に関しては、財務諸表情報の種類による保証水準の区別や、財務諸表の部分による保証水準の区別、あるいは、監査の結果として利用者に提供できる保証の水準または監査人が得た心証の水準の説明などを検討することが必要であろう(21頁)。

内藤[2008]もまた、財務情報が伝統的な過去指向的な取得原価・実現の概念にもとづく、いわゆる収益・費用アプローチによって作成されていた時代から、将来のキャッシュ・フロー

に指向した、いわゆる資産・負債アプローチによって作成される現代へと変化しているとの認識を前提として、利益情報の質の変化が生じていると捉え (41頁)、これに対応し、会計監査において、監査・保証アプローチの変更、あるいは、保証水準を異にした監査・保証報告を模索する必要を主張している (53頁)。具体的には、従来の間接的検証から直接的検証への重点移動を指向する必要 (54頁) や保証水準の相対的な低下を前提とした検証および意見表明のあり方を設定しておくことの必要 (56頁) を指摘し、保証水準の相対的な低下に対する検討課題として、監査にかかる時間の増大、新たなリスクアプローチの導入、あるいは監査の対象ごとに保証水準を異にした意見表明の導入を提示している。

以上のように、IFRS は、エンティティの将来キャッシュ・フローを反映するような (予測できるような) 財務諸表作成のための会計基準という性格であり、公正価値測定が要求される会計領域が広がっている。このような IFRS へ各国会計基準がコンバージェンスすることによって、財務諸表作成に不確実な要素が入り、測定値を中心に監査人による検証も困難になっている。この問題は、財務諸表に信頼性を付与することがもとめられる会計監査の根幹に関わる問題である。AAA 財務会計基準委員会 [2007] は、市場に実際存在する数値にもとづかないような公正価値会計によって、財務諸表が誤解を与えるものになったり、監査の価値が低下したり、そして誠実かつ専門家という会計士の評判が落ちたりするであろうと述べている (p.236)。

### 3. 監査における投資意思決定目的と受託責任目的との対立

IASB が、現在、米国の会計基準設定主体である財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board : 以下 FASB と呼ぶ) と共同で取り組んでいる「概念フレームワーク」改訂プロジェクトをみると、会計の受託責任 (stewardship) 目的が投資意思決定目的に包摂される方向にあるように思われる。

2006年に公表された討議資料では、「一般目的の外部財務報告の目的は、現在および将来の投資家、債権者、その他の情報利用者が、投資、与信、およびこれに類似する資源の配分の意思決定に有用な情報を提供すること」(para.OB2) とされ、この目的は、「経営者の受託責任の評価に有用な情報を提供することを包含する」(para.OB28) と述べられた。これに対し、以下のような批判がなされた。

AAA 財務会計基準委員会 [2007] は、討議資料は、会計の投資のための役割に焦点があてられすぎており、より重要な受託責任の役割をおろそかにしていると指摘している。そして、受託責任のために有用な情報は、投資意思決定のために有用であるかもしれないが、そうではないかもしれないし、逆もまたいえると述べている (p.231)。

Lennard [2007] は、受託責任とは、経営者と株主との間の建設的な対話のために基礎を与えるような情報を提供することであると理解し、投資意思決定と受託責任とは対立的というより補足的であると述べたうえで、「概念フレームワーク」のなかで受託責任を財務報告の別個の目的として明確にするよう主張している。また、

受託責任のためには、歴史的情報（過去の取引・事象に関する情報）、そして、財務報告の信頼性および全面性（将来繰り返さないようなものも含めて当該会計期間の取引・事象を全面的に説明すること）がより重要となると言う（pp.60-62）。

討議資料の後、2008年に出された公開草案は、  
で示したように、財務報告の主要な利用者である資本提供者の関心は、エンティティの正味キャッシュ・インフロー創出力および資本提供者の投資を保護・増大させる経営者の能力を評価することであり（para.OB9）、財務報告は、エンティティの経済的資源およびその資源に対する請求権に関する情報、さらに、経済的資源とそれに対する請求権を変化させる取引およびその他の事象や状況の結果に関する情報を提供しなければならず、「このような情報は、資本提供者が、エンティティの正味キャッシュ・インフロー創出力および経営者が受託責任を果たした実効性を評価するのに有用である」（para.OB15）と述べている。このように、公開草案は、投資意思決定目的と受託責任目的とを並べて示しているものの、財務報告の主要な利用者は所有者（株主）を含めた形で資本提供者とし、資本提供者は、財務情報を通じて、エンティティの正味キャッシュ・インフロー創出力を評価するとともに、彼らの投資を保護・増大させる経営者の能力を評価すると述べている。

以上のことから、「概念フレームワーク」改訂プロジェクトでは、投資意思決定目的が全体をカバーしており、受託責任目的は投資意思決定目的に包摂される方向にあるように見える。

経営者の受託責任と関わる会計監査の代表的なものとして、会社法監査がある。そこでは、主に株主を財務諸表の利用者として、財務諸表

の作成・開示・監査が行われ、会計情報の授受が、企業（経営者）と投資者との関係ではなく、経営者（たとえば取締役）と所有者（株主）との関係で捉えられる。そうだとすれば、受託責任目的が投資意思決定目的に包摂されるような考え方を基礎とする IFRS を準拠枠として、受託責任目的の監査（たとえば会社法監査）はうまくいくのか、あるいは会社法監査に期待される役割が十分に達成されるのかという問題が生じると考えられる。

各国会計基準が IFRS へコンバージェンスし、そのような会計基準に準拠して作成された財務諸表の適正性について、受託責任目的で（監査済み財務諸表の利用者を経営者に対峙する所有者として）監査人が証明を行う場合には、まず、Lennard [2007] が指摘するような、歴史的情報、そして、財務諸表の信頼性および全面性をより重視した監査を行うことが必要になると思われる。さらに、投資意思決定目的の会計監査と区別して、そのような監査を行ったことを、監査報告において明らかにすることが必要となると考えられる。そうでなければ、受託責任目的の会計監査において、期待される役割は十分に果たされることができない。

#### 4. GAAP における「概念フレームワーク」の位置づけ

すでに述べたように、IASB は、「概念フレームワーク」を公表し、IFRS を概念的・演繹的に設定する。「概念フレームワーク」の公表は、首尾一貫した会計基準の設定のため、そして、会計基準のコンバージェンスのために必要であると考えられている<sup>9)</sup>。現在、各国会計基準の



IFRS へのコンバージェンスという動きのなかで、会計基準の概念的・演繹的設定方法が世界で広がりつつある<sup>10)</sup>。ここでは、この会計基準の概念的・演繹的設定がもたらす会計監査上の問題として、GAAPにおける「概念フレームワーク」の位置づけを取り上げ、検討を行う。

これまで、繰り返し述べてきたように、会計監査では、GAAP に準拠して経営者が作成した財務諸表の適正性について証明が行われ、GAAP は、財務諸表作成の準拠枠であるとともに、会計監査を実施するうえでの準拠枠でもある。会計監査が、経営者の作成した財務諸表に対して信頼性を確認し付与するという社会的役割を果たすなかで、GAAP の明示がもとめられることになる。このことは、米国において、これまで、監査基準で GAAP が提示され、日本でも、いわゆる日本の監査の基準において GAAP が示されていることからわかる。つまり、会計監査において、GAAP がどのようなものから構成され、それらの位置づけはどのようなかを明確にし、提示することは重要であるといえる。

米国では、アメリカ公認会計士協会 (American Institute of Certified Public Accountants) により1992年に公表された「監査基準書第69号 一般に認められた会計原則に準拠して適正に表示していることの意味」(Statement on Auditing Standards No. 69, The Meaning of Present Fairly in Conformity With Generally Accepted Accounting Principles : 以下 SAS No. 69と呼ぶ) のなかで、GAAP が階層的に示されていたが、2008年5月に、FASB によって、「財務会計基準書第162号 一般に認められた会計原則の階層制」(Statement of Financial Accounting Standards No.162, The Hierarchy of

Generally Accepted Accounting Principles : 以下 SFAS No.162と呼ぶ) が公表され、GAAP の提示が、監査基準書から会計基準書へと移った。SFAS No.162は、SAS No.69の階層制をほぼ引き継いでいるが、公表物単位での提示、デュー・プロセスを要件とする最上層の分類、および新たな公表物の追加といった変更点がある (paras. A7-A9)。SFAS No.162の公表にあたって、GAAP を2つのレベル (権威のある会計文献とそうではない文献) に分類し、FASB が公表する「財務会計概念書」(Statements of Financial Accounting Concepts : 以下 FASB 概念書と呼ぶ) を上位レベルとすることが検討された (para.A4)。しかし、FASB 概念書の役割について、「概念フレームワーク」改訂プロジェクトのなかで取り上げられることが期待され (para.A6)、SFAS No.162は、FASB 概念書を SAS No.69と同じく最下層に位置づけている<sup>11)</sup>。

日本では、日本公認会計士協会が公表する「監査基準委員会報告書第24号 (中間報告) 監査報告」のなかで、「我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」が列挙されている<sup>12)</sup>。日本においては、現在、「概念フレームワーク」の公表が検討されている段階にあり、監査基準において、GAAP における「概念フレームワーク」の位置づけはない。

以上のことから、各国会計基準の IFRS へのコンバージェンスという動きのなかで、IFRS の設定方法である会計基準の概念的・演繹的設定が各国へ広がることによって、会計監査において、次のような問題が生じると考えられる。すなわち、会計監査では、財務諸表作成の準拠枠、そして会計監査を実施するさいの準拠枠として、GAAP の明示がもとめられ、会計基準の概念的・演繹的設定の場合、とくに、GAAP に

における「概念フレームワーク」の位置づけが重要な論点となる。この問題を議論するにあたって、GAAPの明示は、監査基準でなされるのか、それとも会計基準でなされるのか、別の言い方をすれば、監査と会計において、GAAPの構成や構成要素の位置づけ、そしてGAAPにおける「概念フレームワーク」の位置づけは全く同じなのかという検討が必要となる。

## 5. おわりに

現在、各国会計基準のIFRSへのコンバージェンスが急速に進んでいる。本稿では、この会計の動向によって生じるであろう（あるいはすでに生じている）会計監査上の問題について、3つの論点、すなわち、公正価値測定等の進展がもたらす会計監査上の問題、監査における投資意思決定目的と受託責任目的との対立、会計基準の概念的・演繹的設定にともなうGAAPにおける「概念フレームワーク」の位置づけを取り上げ、考察を行ってきた。その結果、次のことが明らかになった。

第1に、IFRSは、エンティティの将来キャッシュ・フローを反映するような（予測できるような）財務諸表作成のための会計基準という性格であり、公正価値測定が要求されるような会計領域が広がっている。そのため、財務諸表作成において予測や見積りがより多くなり、財務諸表作成に不確実な要素が入ってきて、測定値を中心に監査人による財務諸表の検証が困難となっている。そこで、財務諸表に信頼性を付与することがもとめられる会計監査において、監査・保証手続や監査報告に関して何らかの従来とは異なる対応が迫られている。第2に、

IFRSの基礎的考え方として、受託責任目的が投資意思決定目的に包摂される方向がみられる。そこで、IFRSを準拠枠として、受託責任目的の監査（たとえば会社法監査）がうまくいくのかという問題が生じる。受託責任目的の会計監査では、歴史的情報や財務諸表の信頼性および全面性をより重視した監査を行うこと、そして、そのような監査の実施を監査報告において明らかにすることが必要となろう。第3に、IFRSは、「概念フレームワーク」が公表され、概念的・演繹的に設定される。各国会計基準もまた、概念的・演繹的に設定される方向にある。そこで、財務諸表作成の準拠枠であると同時に監査を実施するさいの準拠枠であるGAAPにおける「概念フレームワーク」の位置づけをどうするのか、あるいは、GAAPの提示は監査基準なのか、それとも会計基準なのか（監査と会計において、GAAPの構成や「概念フレームワーク」の位置づけは全く同じなのか）について、検討し明確にしなければならない。

会計基準の国際的コンバージェンスの動き（各国会計基準のIFRSへのコンバージェンス）を受けて、会計監査において、理論的・制度的・実務的に解決すべき上述のような問題が生じている。会計基準のコンバージェンスのためには、「概念フレームワーク」を共有することが必要だとの認識がある。そうだとすれば、IASBの「概念フレームワーク」から導き出される公正価値測定等の進展や受託責任目的の投資意思決定目的への包摂がもたらす問題、さらに、GAAPにおける「概念フレームワーク」の位置づけに関する問題は、いっそう会計監査に重くのしかかることになる。加えて言えば、これらの問題の解決スタンスとして、(a)会計の動向を所与として対応する、(b)会計監査の立場から会

計の動向(会計基準設定)に積極的に働きかける、とがあらう。

## 付 記

本稿は、平成20年度文部科学省科学研究費補助金一般研究(C)の研究成果の一部である。

## 注

- 1) 国あるいは地域によっては、IFRS が、そのまま、または、変更を加えられ導入されている。導入であれ、コンバージェンスであれ、各国会計基準が IFRS と同様のものになっていくという意味で、本稿では、どの形態についても、コンバージェンスという言葉を使っていく。
- 2) 2008 年 8 月、米国の証券取引委員会 (Securities and Exchange Commission) が、米国の上場企業に対して IFRS を適用するためのロード・マップ案を公表することを決議したことにより、各国会計基準の IFRS へのコンバージェンスの動きがいっそう加速している。
- 3) 本稿では、経営者が作成した財務諸表に対して会計専門職が行う監査を会計監査と呼ぶ。
- 4) 本稿では、財務会計の基礎的概念を述べた公表物を「概念フレームワーク」と呼ぶ。
- 5) IASB (当時は国際会計基準委員会 (International Accounting Standards Committee)) は、1989年、財務諸表の作成および表示の基礎をなす諸概念を述べた「財務諸表の作成および表示に関するフレームワーク」(Frame-

work for the Preparation and Presentation of Financial Statements) を公表し、これが、IASB による現行の「概念フレームワーク」である。現在、IASB と米国財務会計基準審議会 (FASB) は、共同で、「概念フレームワーク」の改訂作業を行っており、2006年に、討議資料「財務報告の改善概念フレームワークに関する予備的見解：財務報告の目的および有用な財務報告情報の質的特性」(Preliminary Views on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-useful Financial Reporting Information) を、その後、この討議資料に対する回答について審議・考慮し、2008年 5 月に、公開草案「財務報告の改善概念フレームワーク：第 1 章財務報告の目的 第 2 章有用な財務報告情報の質的特性および制約」を公表している。

- 6) 現行「概念フレームワーク」は、投資者 (investor) をはじめとする広範な利用者および彼らの情報要求の内容を示しているが (para.9)、投資者がリスク資本の提供者であるので、投資者のニーズを満たす財務諸表を提供することによって、その他の利用者の大部分のニーズもまた満たされるであろうと述べている (para.10)。また、討議資料では、一般目的財務報告書の主要な利用者は、現在および将来の投資者と債権者 (とアドバイザー) と述べられる (para.OB12)。そして、公開草案では、一般目的財務報告によって提供される情報は、すべての資本提供者 (capital provider、エンティティの資源に対して請求権をもつ人々) のニーズに焦点を合わせると述べられる (para.OB5)。



7) IFRS における公正価値会計は、限定的・部分的・任意的適用から、より包括的・全体的・強制的適用への展開が認められる (古賀 [2008]、5 頁)。

8) のタイトルをはじめ、公正価値測定等の進展というように「等」をつけているのは、財務諸表作成に不確実な要素が入り、監査人による財務諸表の検証が困難となるような会計基準が、公正価値測定以外にも IFRS にはみられるからである。

9) たとえば、現在、IASB と FASB が、「概念フレームワーク」を共有するために、共同で、「概念フレームワーク」の改訂作業を行っている目的のひとつは、両設定機関が公表する会計基準のコンバージェンスを達成するためである (IASB [2008], para.P6)。

10) 各国における「概念フレームワーク」の公表あるいは公表に向けた検討は、各国が IASB の活動と歩調を合わせるためでもある。

11) IASB は、「概念フレームワーク」は IFRS ではないと言い、また、数は限られるとはいえ、「概念フレームワーク」と基準あるいは解釈指針の要求との間で矛盾が生じる場合、基準あるいは解釈指針の要求が、「概念フレームワーク」の要求に優先すると述べている (IASB [2008b], p.9)

12) 「監査基準委員会報告書第24号 (中間報告) 監査報告」の付録 2 では、「わが国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」が次のように例示される。

1. 企業会計審議会又は企業会計基準委員会から公表された会計基準
2. 企業会計基準委員会から公表された企業会計適用指針及び実務対応報告
3. 日本公認会計士協会から公表された会計

制度委員会等の実務指針及び Q&A

#### 4. 一般に認められる会計実務慣行

なお、明確な企業会計の基準がない場合等、監査人が、経営者が採用した会計方針及びその適用方法をはじめ財務諸表の適正性に関する判断を行うに当たり、実務の参考になるものとしては、例えば次のものがある。

- ・日本公認会計士協会の委員会研究報告 (会計に関するもの)
- ・国際的に認められた会計基準
- ・税法 (法人税法等の規定のうち会計上も妥当と認められるもの)
- ・会計に関する権威のある文献

#### 【主要参考文献】

- AAA Financial Accounting Standards Committee [2007], “The FASB’s Conceptual Framework for Financial Reporting: A Critical Analysis,” *Accounting Horizons*, Vol.21, No.2, pp.229 238.
- American Institute of Certified Public Accountants [1992], *Statement on Auditing Standards No. 69, The Meaning of Present Fairly in Conformity with Generally Accepted Accounting Principles, for Nongovernmental Entities*, AICPA.
- Financial Accounting Standards Board [2008], *Statement of Financial Accounting Standards No. 162, The Hierarchy of Generally Accepted Accounting Principles*, FASB.
- International Accounting Standards Board [2006], *Preliminary Views on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and*

*Qualitative Characteristics of Decision-useful Financial Reporting Information*, IASB.

International Accounting Standards Board [2008a], *Exposure Draft An Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: Chapter 1 The Objective of Financial Reporting Chapter 2 Qualitative Characteristics and Constraints of Decision-useful Financial Reporting Information*, IASB.

International Accounting Standards Board [2008b], *International Financial Reporting Standards (IFRSs) 2008*, IASB.

Lennard, Andrew [2007], "Stewardship and the Objectives of Financial Statements: A Comment on IASB's Preliminary Views on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information," *Accounting in Europe*, Vol.4, pp.51 66.

大石桂一 [2008] 「収益認識プロジェクトにみる FASB と IASB の戦略」『企業会計』第60巻第8号、57 63頁。

古賀智敏 [2008] 「国際会計基準と公正価値会計」『会計』第174巻第5号、1 13頁。

津守常弘 [2008] 「『財務会計概念フレームワーク』の新局面と会計研究の課題」『企業会計』第60巻第3号、4 14頁。

徳賀芳弘 [2005] 「『討議資料』の特徴と論点——国内外へのメッセージ——」斉藤静樹編著『詳解「討議資料 財務会計の概念フレームワーク」』中央経済社、165 180頁。

内藤文雄 [2008] 「利益情報の質的变化に対応した監査保証の研究課題」『会計』第173巻第3号、41 62頁。

日本公認会計士協会 [2003] 『監査基準委員会報告書第24号 (中間報告) 監査報告』日本公認会計士協会。

林隆敏 [2008] 「利益情報の変容を巡る監査の基本問題」『会計』第173巻第3号、12 23頁。