

松 山 大 学 論 集
第 21 卷 第 6 号 抜 刷
2 0 1 0 年 3 月 発 行

会計基準のグローバル化と
概念フレームワークの統合化

古 賀 智 敏

会計基準のグローバリゼーションと 概念フレームワークの統合化

古 賀 智 敏

§ 1 はじめに

会計基準のグローバリゼーションを背景として、一方では、会計基準の理論的基盤をなす概念フレームワークの統合化・見直しの動きが活発となり、また、他方では、概念フレームワークとの整合性を重視する基準設定アプローチとしての「原則主義」会計が大きく台頭しつつある。会計基準のグローバリゼーションも共通の高品質の概念フレームワークの構築によって可能になり、また、原則主義会計の展開も首尾一貫した明確な概念フレームワークの確立を前提とするものである。

このような問題背景のもとで、IASB と FASB との概念フレームワーク統合化の近年の動向を踏まえて、その特徴と論点を浮き彫りにし、大会社（公開会社）、非公開会社、および中小会社の規模別、属性別に区分した3階層財務報告のグランドデザインを示し、それらに共通する概念フレームワークのあり方に一石を投じることを本稿の主たる課題とするものである。

§ 2 概念フレームワーク統合化の背景

2004年10月、国際会計基準審議会（IASB）とアメリカ財務会計基準審議会（FASB）の共同会議において、両審議会は共通の単一概念フレームワークの構築に向けてプロジェクトを開始することに合意した。これに基づき、両審議会は、プロジェクトを「財務報告の目的」、「質的特性」、「構成要素」、および「認

識・測定」の各フェーズに区分し、フェーズ毎に審議を行い、広く各界の意見を求めてきた。殊に財務報告の目的と質的特性については一早く、2006年7月に予備的見解 (preliminary views) を取りまとめ、2008年5月には公開草案が公表されるなど、両者の概念フレームワークの統合化が着々と推進されてきた。

このような近年の概念フレームワーク統合化の背景として、次の2つがある (IASB 2008; 古賀 2009)。

- (1) 1つは、健全で包括的かつ内的整合性をもったフレームワークの構築であり、
- (2) もう1つは、会計基準のコンバージェンスの推進である。

1970年代 (FASB 概念フレームワーク) から1980年代 (IASB フレームワーク) に設定された概念フレームワークは、資産の定義や認識要件、「目的適合性-信頼性」のトレードオフ関係、測定基準の決定等において問題性が指摘され、見直しを迫られてきた。この動きを後押しし、それを加速化させることになったのは、今世紀に入ってからの各国の会計基準と国際財務報告基準 (IFRS) とのコンバージェンスによる会計基準の国際的比較可能性の促進であった。会計基準の国際的比較可能性を促進するためには、会計基準間の実践的差異を解消しようとする前に概念的差異をまずもって解消すべきである。とくに国際的に受け入れられたIASBとFASBとの概念フレームワークの差異を解消しなければならず、そのための2つの概念フレームワークの統合化に向けたプロジェクトが推進されることになった (Whittington 2008, p. 142)。

従来、IASBとFASBとの2つの概念フレームワークは、少なくとも次の4点において差異が指摘される (古賀 2009)。

第1に、財務諸表の目的に関して、IASBもFASBもともに広く利用者の経済的意思決定のための有用な情報提供に焦点を置く点では共通である。しかし、経営者の受託責任ないし会計責任目的については、IASBはこれを広く企業への投資の継続や経営者の再任・交代など経済的意思決定に包摂して位置付けているのに対して、FASBはこれを財務報告の基本的目的として掲記するも

の、その関係は明確ではない。

第2に、財務諸表の基礎前提に関して、IASBでは「発生主義」と「継続企業」の2つが明確に位置づけられているのに対して、FASBではそのような明確な取扱いは示されていない。

第3に、財務情報の有用性を構成する情報の質的特性に関して、IASBでは理解可能性、目的適合性、信頼性および比較可能性の4つが並列的に位置づけられているのに対して、FASBでは「意思決定に固有の主要な質」、副次的かつ相互作用的な質、および「制約条件」が詳細かつ階層的に体系づけられている。また、IASBでは信頼性に関連した情報の質として「実質優先主義」や「慎重性」、「完全性」が明示されているのに対して、FASBではこれらは明確ではない。

最後に、第4に、資産の定義に関して、IASBでは資産とは将来の経済的便益をもたらす「資源 (resource)」というインプットであるのに対して、FASBでは資産とは「発生の可能性の高い将来の経済的便益 (probable future economic benefits)」というアウトプットをいう (IASB 2006)。

このように、IASBとFASBとは概念フレームワークの具体的内容やコンセプトの取扱いにおいて微妙にスタンスの相違がみられる。これらの差異を解消し、両概念フレームワークの統合化を促進することが、グローバルな統一的財務報告の構築に強く求められるところとなった。

§ 3 概念フレームワーク構築の2つの視点

概念フレームワーク構築の視点として、大きく次の2つがある (Whittington 2008; 古賀 2009)。

- (1) 「投資者保護－意思決定有用性」パースペクティブ
- (2) 「現在株主保護－ステュワードシップ」パースペクティブ

両者は焦点を置く主たる情報利用者や利用目的・視点、基礎をなす法的基盤や評価規準等の各側面において、次のように比較対比される。

- (1) 主たる情報利用者について、意思決定有用性会計では現在・将来の投資者や債権者、とくに投資者保護の視点から、資本市場の公正性と透明性を目指すのに対して、ステュワードシップ会計では経営者と株主との委託・受託関係に立ち、経営者の過年度の実績評価・モニタリングと株主総会での報告責任（アカウントビリティ）など広くステークホルダーの利害調整、とくに現在株主の視点と情報ニーズが重視される。
- (2) 情報提供の具体的課題として、意思決定有用性会計では投資意思決定による合理的資源配分決定のための事業体の将来キャッシュ・フローの金額、タイミング、および不確実性の評価に資することを主たる課題とするのに対して、ステュワードシップ会計では経営者の報酬や関連当事者間の取引の監視を含む企業の「ガバナンスの規律」の一部をなし、経済的業績と経営者の評価・モニタリングのための情報提供を課題とする。
- (3) このような投資者による意思決定有用性会計はアメリカ証券取引法会計に代表されるように、その法的基礎は証券取引法（金融商品取引法）であるのに対して、イギリス会社法に例示されるステュワードシップ会計の法的基礎は、会社法ないし商法である。
- (4) 求められる情報の質的特性として、意思決定有用性会計では情報ニーズに対する「目的適合性（レリバンス）」が最優先されるべき特性をなし、それを受けて一定レベルの「表示の忠実性」（経済的実質主義と現実の取引実態の経済的現象の把握）が主要な特性をなすのに対して、ステュワードシップ会計では情報の信頼性ないし写像の検証可能性や計算の正確性が重視される。
- (5) そのためには、認識・測定基準として、意思決定有用性会計では取引そのものに拘束されない評価アプローチ（金融商品の未履行契約の認識など）に立ち、公正価値ないし時価測定に焦点が置かれるのに対して、ステュワードシップでは取引アプローチに依拠した歴史的原価（取得原価）測定が重視される。

図表 2-1 概念フレームワーク：2つのパースペクティブ

	意思決定有用性パースペクティブ	ステュワードシップ・パースペクティブ
利用者・視点	・現在・将来の投資者及び債権者等（主として投資者の視点）	・ステークホルダー（主として現在株主の視点）
課題	・資源配分決定のための事業体の将来キャッシュ・インフロー／アウトフローの金額、タイミング、及び不確実性の評価；市場と株価形成；開示主義	・経済的業績並びに経営者の評価・モニタリング（経営者の報酬、関連当事者取引等）；コーポレート・ガバナンスの一環
法的基盤	・証券取引法・金融商品取引法	・商法・会社法
情報の質的特性	・目的適合性（レリバンス）の最優先；表示の忠実性（経済的実質主義と現実の取引実態の経済的現象の把握）	・信頼性・写像の検証可能性・正確性の重視
認識・測定基準	・評価アプローチ－公正価値測定	・取引アプローチ－歴史的原価測定
利益計算方法	・資産負債アプローチ（B/S 指向） ・包括利益計算指向	・収益費用アプローチ（P/L 指向） ・純利益計算指向

(6) したがって、利益計算方法についても、意思決定有用性アプローチでは将来キャッシュ・フローの前取りによる「公正価値－ストック計算」を重視した包括利益概念が強調されるのに対して、ステュワードシップ会計では「原価配分－フロー計算」を基軸とした純利益概念が重視される。

以上の2つの見方を比較対比して示したのが、「図表2-1」である。

IASB フレームワークも FASB フレームワークもともに前者の意思決定有用性パースペクティブを基軸とするのに対して、イギリス会社法会計等は代替的フレームワークとして後者のステュワードシップ・パースペクティブに依拠する（Bush 2005, pp. 20-23; Whittington 2008, pp. 158-160）。Whittington (2008) が指摘するように、近年の IASB・FASB 概念フレームワークの改訂プロジェクトは、大きく「ステュワードシップ－過去の取引－検証可能性－歴史的原価」会計から、「意思決定有用性－現在の評価－表示の忠実性－公正価値」会計への展開が一層加速化されることを示唆するものといえる（Whittington 2008, pp. 146-148）。

§ 4 概念フレームワークの基底をなす一般的仮説

つぎに、このような概念フレームワークが必要であるか、また、その妥当性をいかにして評価すべきかが本質的な問題として提起される。概念フレームワークの必要性・妥当性の議論に応えるためには、その基底をなす考え方なり一般的仮説の意義と妥当性を検討することが必要である。ここで同様の発想のもとで企業会計原則の存立の必要性を分析しようとした、武田（1982）の分析が参考になる（同、47-49頁）。

そこで提示された企業会計原則を基礎づける7つの一般的仮説の中で、「継続性の原則」に係る仮説を除く6つは、概念フレームワークのコンテキストにおいても等しく適用し得るものである。しかも、これらの6つの一般的仮説は、財務会計のフレーム・オブ・レファレンスとしての概念フレームを構成するすべての扇面に関係づけられているという点で必要最小限の内容をカバーするといえよう。

このような一般的仮説として、次の6つが挙げられる（企業会計原則に係る7つの一般的仮説については、武田1982、48頁）。

- (1) 「会計行為の目的依存性：会計行為は、目的行為として、一定の目標に方向づけられている。」

財務報告の目的が投資意思決定の促進であれステュワードシップの履行であれ、会計の目的は投資のポジションとその成果をなす利益情報の測定・開示にあり、会計行為はこの目標に照らして評価され、方向づけられている。

- (2) 「会計行為の状況関連性：会計行為は、企業の欲求と企業のおかれている特定の状況との関係として相関的に営まれるものである。」

会計事象（有形固定資産の減価償却等）の処理にあたっては、企業の欲求（利益増加等）と企業のおかれている特定の状況（経済状況、企業の収益性、増資予定等）との相関関係によって、会計方針（定額法・定率法等）が決定される。

- (3) 「会計行為の二者択一的選択性：会計行為は、二者択一的な方向づけにおける選択を内容とする。」

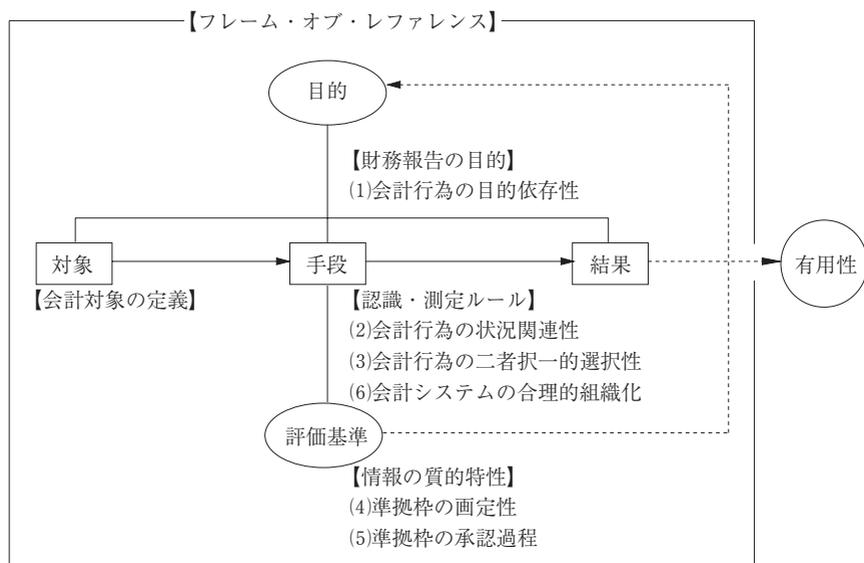
ある事象の会計処理（棚卸資産の原価配分等）において、複数の会計処理のルールないし手続（先入先出法、平均法等）の設定が認められている。

- (4) 「準拠枠の画定性：選択行為は評価過程であり、それは一般に認められた許容枠が予定される。」

複数の会計処理のルール・手続が存在する場合、企業はそれぞれの欲求（ニーズ）に即して、任意に選択可能な処理の中から特定の処理方法等を選択することができる。この場合、会計目的に資するように、提供される情報は一定の質的特性（目的適合性・表示の忠実性等）を満足することが求められている。

- (5) 「準拠枠の承認過程：選択可能な一般に認められた会計処理の原則および

図表 2-2 概念フレームワークの基底をなす一般的仮説



手続は、行為者（情報の送り手と受け手）間の相互作用（役割期待の相補性）に基づいて形成される。」

財務報告において測定・開示されるべき情報の質については、情報の作成者と利用者との相互コミュニケーションを通じて合意ある「一般に認められた」ことが想定されている。

(6) 「会計システムの合理的組織化：方向づけの仕方や会計行為は、システムとして組織化される。」

会計行為は、会計目的の実現を図るために、会計システム（測定システム）として全一体的に組織化され、企業の情報システムの重要な部分を形成する。

以上の6つの一般的仮説を財務報告のフレーム・オブ・レファレンスの「目的-対象-手段-結果」の各々の側面に当てはめ、体系づけたのが、「図表2-2」である。概念フレームワークの必要性・妥当性の評価は、その基底をなす一般的仮説の評価に照らして行う必要がある点を確認されたい。

§ 5 IASB 改訂概念フレームワークの特徴と論点

IASB と FASB との概念フレームワーク統合化の第1ステップとして、IASB 改訂概念フレームワーク草案（2008）が公表された。本草案では、概念フレームワークの中で「財務報告の目的・利用者」と「情報の質的特性」がまず整備された。従来のIASB フレームワークに対して、本草案では次のような特徴が明らかとなった（古賀2009）。

第1に、財務報告の利用者・視点に関して、改訂フレームワークにおいても広く現在および将来の投資者、債権者を含む資本提供者に焦点を置く点では、従来のフレームワークと同様である。企業間ないし財務報告においても事業体（エンティティ）パースペクティブに立ち、事業体の経済的資源（資産）と資源に対する請求権（負債・持分）に関する情報ニーズに対応しようとしている（同草案，2008，para. OB 5・6）。

第2に、財務報告の目的についても、同様に投資意思決定有用性ないし機能

的アプローチに立つ。この場合、資本提供者による投資決定において、事業体の正味キャッシュ・フローの稼得能力や経営者の投下資本の維持・促進能力の評価に対する役立ちが重要となる。また、経営者の再任・交替や経営者報酬の決定、経営者のポリシー決定等の受託責任（ステewardシップ）の履行目的は、従来のフレームワークと同様に、広く投資意思決定有用性の中に包摂され、位置づけられている（para. OB12）

第3に、情報の質的特性に関して、従来のフレームワークでは有用な財務報告のための質的特性として、「理解可能性」、「目的適合性」、「信頼性」および「比較可能性」を並列的に位置づけるのに対して、改訂フレームワークでは大きく「ファンダメンタル質的特性（fundamental qualitative characteristics）」と「促進的質的特性（enhancing qualitative characteristics）」に区分し、それぞれに具体的特性を配置する階層的、立体的な構造をとっている。具体的には、前者のファンダメンタル質的特性は、「目的適合性」と「表示の忠実性」から構成され、また、後者の促進的質的特性については「比較可能性」、「検証可能性」、「適時性」および「理解可能性」が位置づけられ、それに加えて、財務報告に対する制約条件として「重要性」と「コスト」が位置づけられる構造である（改訂草案、第2章参照）。情報の基本的特性としての目的適合性は、「予測価値（predictive value）」と「確認価値（confirmatory value）」のいずれか1つまたは双方をもつ情報の質であり、表示の忠実性は財務情報に反映される経済的現象が完全で中立、かつ重大な誤謬を含まない情報の質である。

以上、IASB 改訂概念フレームワークでは、とくに情報の質的特性において、従来の水平的並列型から立体的階層型の FASB 型へと大きく移行した点に構成上の特徴がみられる。しかも、内容的にも情報の有用性を支える基本的特性として「目的適合性－信頼性」のトレードオフ関係が崩れ、新たに「目的適合性」を最優先の特性とし、それに「信頼性」に代わって「表示の忠実性」のフィルターが位置づけられる「適用手続アプローチ（sequential-process approach）」が採用され、その結果、信頼性は統計的正確性よりも経済的実質との整合性に焦

点を置く「表示の忠実性」に取り替えられた (Gore & Zimmerman 2007)。

従来の「ステewardシップ・アカウンタビリティ」会計では、過去の取引・事象に焦点を置き、情報の信頼性（検証可能性）は不可欠な特性をなすものであった。しかし、信頼性の解釈は検証可能性、表示の忠実性・正確性など多種多様であり、IASB 改訂案では信頼性に代わって表示の忠実性が提唱されることになった（同草案 2008, paras. BC 2・13-2・16）。これは測定値の検証可能性・正確性の点で制約をもつ公正価値会計の拡大に向けて大きく門戸を開くものであり、情報の「目的適合性・表示の忠実性—公正価値会計」に向けた概念的基盤の整備を示唆するものといえる（Whittington 2008, p. 147）。しかし、この場合、表示の忠実性によって反映しようとする「現実の世界の経済現象（“real-world economic phenomena”）」とは何か、たとえば、減価償却資産について取得原価なのか、償却後原価なのか、あるいは現在取替原価なのかは必ずしも明らかではない（Ibid., p. 147）。

もう1つの論点として「中立性」対「保守主義」の議論がある。従来、不確実性に対処する会計上の取扱いとして慎重性または保守主義の要請があった。ところが改訂フレームワークでは、保守主義的バイアスも情報のバイアスからの解放（不偏性）を要件とする「中立性」と相矛盾するので、慎重性または保守主義の特性を有用性に不可欠な特性から除外している。しかしながら、保守主義会計は、長年にわたって培われた不確実性に対する会計人の知恵であり、公正価値会計の拡充化の中で楽観的な公正価値評価の歯止めとして保守主義会計の意義は決して否定できないであろう（Gore & Zimmerman 2007）。

§ 6 概念フレームワークと原則主義会計

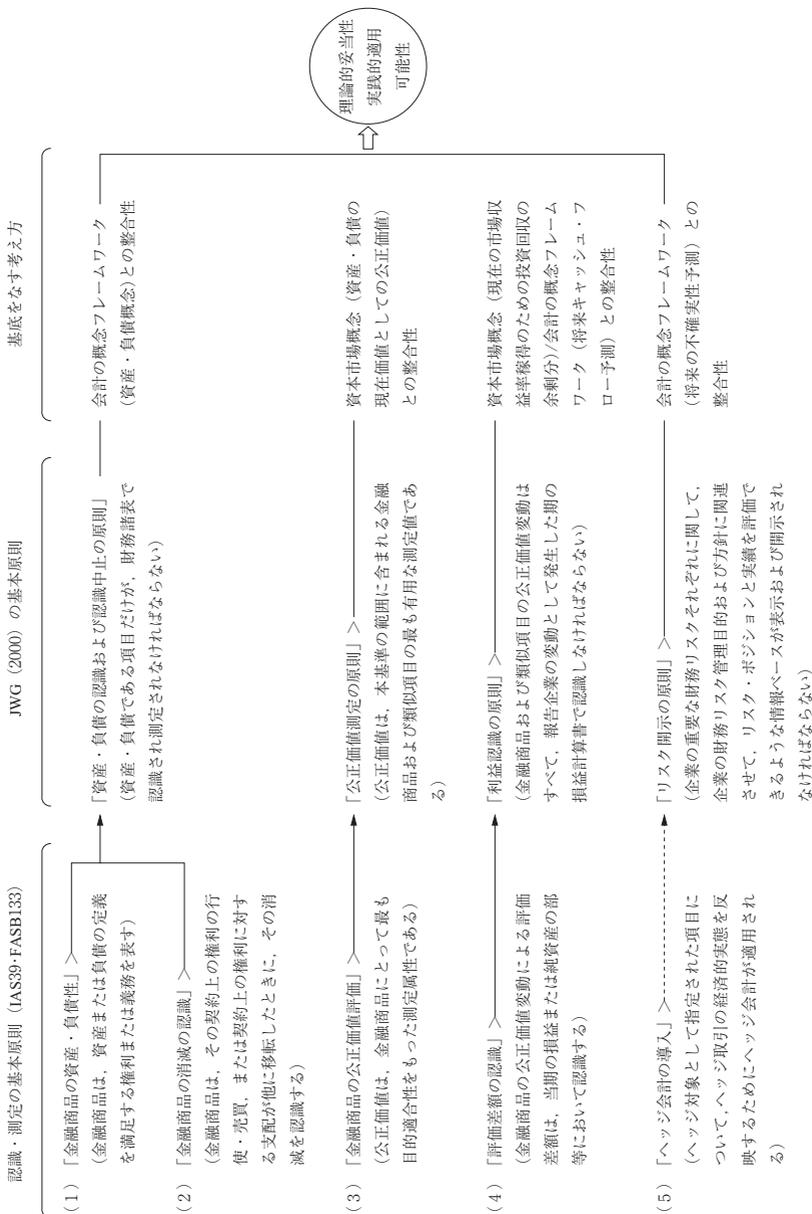
会計基準の設定アプローチを巡って、「原則主義」対「細則主義」の議論がある。前者は抽象的包括規定に焦点を置くのに対して、後者は具体的詳細規定に焦点を置く（詳細は、古賀 2007, 6-9 頁参照）。ごく大まかに、「真実かつ公正な概観（true and fair view）」の大原則に立つイギリス会計基準とその影響

の強い国際会計基準は原則主義指向的であるのに対して、訴訟リスクの高いアメリカ会計基準は膨大かつ詳細な細則規定を設け細則主義指向的であると特徴づけられてきた。しかし、エンロン事件等を契機として、アメリカ会計基準のスタンスは、原則主義と細則主義とを両端とする最適な中間帯としての原則指向的ないし目的指向アプローチ（objectives-oriented basis）の導入に向けて大きく転換した。

この最初の提唱を行ったのは、SEC（2003）であった。SECは2002年サーベインズ・オックスレイ法（Sarbanes-Oxley Act）の制定を受けて、原則主義を基軸としつつも実務指針などの細則ルールを加味した目的指向基準設定アプローチを考案した。これは次のような特徴をもつ（SEC 2003, Executive Summary）：改善され、首尾一貫して適用される概念フレームワークに依拠；会計基準の会計目的の明記；基準が実践的に、かつ首尾一貫して適用できるように十分な具体性と仕組みの提供；基準からの例外の最小化；会計処理の抜け穴探し（financial engineers）によって、基準の意図を損ねての技術的準拠を行わせる比率テスト（判別基準）の利用回避。

このようなSECの原則主義指向ないし目的指向アプローチは、意思決定有用性を起点とする「目的－原則－細則ルール」の明確な体系性ある概念フレームワークとの整合性に焦点を置く点に大きな特徴がある（SEC 2003, I・C）。明確かつ首尾一貫した概念フレームワークとの整合性こそが目的指向基準設定への移行を促進する第一歩であるとの認識に立ち、SECはFASBが対処すべき概念フレームワークの課題として、第1に、目的適合性と信頼性、および比較可能性との間のトレードオフ関係の明確化、第2に、利益決定プロセスの議論（SFAC No. 5）と財務諸表の構成要素の定義（SFAC No. 6）との間の矛盾の除去（たとえば、資産負債会計観と収益費用対応による利益計算との矛盾）、第3に、代替的測定属性の選択パラダイムの確立を提示した（IV・A）。これを受けて立ち上げられたのが、2004年4月からのIASBとFASBとの統一的概念フレームワークの構築プロジェクトであった（FASB 2004）。

図表2-3 金融商品会計基準の基底をなす考え方



アメリカ会計学会（AAA）財務会計基準委員会（2003）も基準設定アプローチとして「概念ベースの基準設定アプローチ（concept-based standard）」を支持し、その特徴を次のような経済的実質主義の立場から体系づけている：取引形態よりも経済的実質の重視；基準が適用される特定の取引の記述；取引の経済的実態と財務諸表間の写像の説明；取引の経済的実態の開示要求；および実務指針の提供（AAA 2003, pp. 79-80）。この概念ベースの基準設定は、FASB の概念フレームワークをより貫徹して適用することを反映する意味では、SEC が概念アプローチの構成要素として資産負債会計観を強調することは当然であろう（SEC 2003, III）。このような FASB 概念フレームワークの「目的－資産負債会計観」による経済的取引の実態について、最も根幹的な原則とそれを実践可能にする実務指針を具備しようとするのが、SEC や FASB, AAA の求める概念ベースの原則主義会計であった。

なお、「図表 2－3」は、金融商品の会計基準を例に、概念ベースによる原則主義会計の一例を示したものである。そこでは、5つの基本原則によって金融商品の会計基準が基礎づけられ、それぞれの原則が概念フレームワークと整合している点に注目されたい。

§ 7 概念フレームワークの比較可能性と独自性－結びに代えて

IASB と FASB との概念フレームワークの統合化によって、世界の2つの主要な会計基準間のコンバージェンスが促進され、財務報告の国際的比較可能性は大きく改善されるであろう。しかし、その反面、概念フレームワークの統一化によって、各国の基準設定の独自性や個性が阻害されることも確かである。ここに概念フレームワークの「比較可能性－対－独自性」をめぐる問題が提起される。

確かに概念フレームワークに基づく会計の「目的－手段」の統一によって、そのアウトプットとしての会計情報の比較可能性が高まり、関係者間のコミュニケーションは促進される。しかし、それとともに、各国の概念フレームワーク

の特徴も阻害される。Dean & Clarke (2003) は、通常の日々の商活動の基礎にある法的、社会的、経済的諸概念のフレームワークこそが会計の概念フレームワークであるとみる (p. 293)。つまり、概念フレームワークは会計が機能している現実の世界実態を反映するものであり、具体的には、企業の富と発展に関する財務情報の提供という会計の機能が概念フレームワークのキーをなす。このように会計の機能は各国の制度的背景に基礎づけられることによって、独自性ある概念フレームワークの構築が可能になる。

また、Jones & Wolnizer (2003) も、IASB フレームワークの導入によって各国 (ローカル) 基準設定における創意工夫 (innovation) とイニシアティブが阻害され、各国それぞれの基準設定のニーズと関心に対処した基準作りを妨げられ、結局は、基準設定プロセスの自律性 (autonomy) の喪失による「権威と正当性」の失墜を招くという (p. 382)。これは、要するにグローバルな IASB フレームワークによる「比較可能性」とローカルな各国フレームワークの「独自性」とのコンフリクトをいかに解決するかの問題である。

この問題は、グローバルな国際会計基準の適用会社とローカルな国内基準適用会社とを区分し、階層的財務報告のグランドデザインをいかに描くかの問題でもある (古賀 2009)。グローバル・ファイナンス言語としての上場企業の連結財務情報では比較可能性が重要であり、IASB 概念フレームワークに基礎づけられた国際会計基準の適用が求められる。しかし、グローバル資本市場での資金調達を意図したい非上場会社、各国の会社法や税法基準の影響の強い単体情報には、必ずしも IASB 基準は要求されない。これらの法規制は各国の独自性を強く反映することから、国内基準と各国の概念フレームワークが尊重されるべきであろう。とくに中小企業に対しては、その企業属性と各国の法規制に基づく会計基準と概念フレームワークの構築が望まれる。

以上、財務情報の比較可能性と独自性の側面から、新たな財務報告として、端的に「上場会社 (連結) - 意思決定有用性会計 - IASB 基準」, 「上場会社 (単体) ・非上場会社 - ステewardship 会計 - 国内基準」, および「中小会社 -

ステュワードシップ会計－国内基準（中小会社会計基準）」の3層から成る会計制度のグランドデザインを提示しておきたい。これらのそれぞれに対応した概念フレームワークと併せて、そこに共通して存在する概念フレームワークのあり方が、今後さらに究明されなければならない。先に論じた概念フレームワークの基底をなす6つの一般的仮説は、そのための第1ステップを提示するものである。

参 考 文 献

- American Accounting Association (AAA) (2003), "Evaluating Concepts-Based vs. Rules-Based Approaches to Standard Setting", *Accounting Horizons*, Vol. 17 No. 1, pp. 73-89.
- Bush, T (2005), *Viewpoint - 'Divided by common language'*, The Institute of Chartered Accountants in England & Wales.
- Dean, G. and Clarke, F. (2003), "An Evolving Conceptual Framework?", *ABACUS*, Vol. 39 No. 3, pp. 279-297.
- Gore, P. and Zimmerman, D. (2007), "Building the Foundations of Financial Reporting: The Conceptual Framework", *The CPA Journal*, pp. 30-34.
- International Accounting Standards Board (IASB) (2006), "Agenda Paper 1A- Conceptual Framework : Asset Definition", World Standard Setters Meeting, September 2006, <http://www.jasb.org>
- (2008), *Exposure Draft of 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.*
- Jones, S. and Wolnizer, P. (2003), "Harmonization and the Conceptual Framework: An International Perspective", *ABACUS*, Vol. 39 No. 3, pp. 375-387.
- U. S. Securities and Exchange Commission (2003), *Study Pursuant to Section 108 (d) of the Sarbanes-Oxley Act of 2002 on the Adoption by the United States Financial Reporting System of a Principles-Based Accounting System*, July 2003.
- Whittington, G. (2008), "Fair Value and the IASB/FASB Conceptual Framework Project: An Alternative View", *ABACUS*, Vol. 44 No. 2, pp. 139-168.
- 古賀智敏 (2007), 「会計理論の変容と経済的実質主義」『会計』第172巻第3号, 1-14頁。
- (2008), 「金融商品と公正価値評価－「原則主義」対「細則主義」の視点から」2007年度国際会計研究学会年報, 国際会計研究学会, 111-121頁。
- (2009), 「会計基準の国際的統一化と日本の会計制度」(古賀・鈴木・國部・あず

- さ監査法人編著『国際会計基準と日本の会計実務く3訂版』第1章所収, 同文館。
- (2009), 「国際会計基準の概念フレームワーク」(同上書第3章所収), 同文館。
- 武田隆二 (1982), 「企業会計原則の性格と提言」『会計』第122巻第4号, 44-69頁。