

## IASC概念フレームワークの行方

その他のタイトル	Future Directions for IASC "Framework"
著者	須田 一幸
雑誌名	関西大学商學論集
巻	39
号	1
ページ	27-42
発行年	1994-04-25
URL	<a href="http://hdl.handle.net/10112/00019349">http://hdl.handle.net/10112/00019349</a>

# IASC 概念フレームワークの行方

須田 一幸

## 1. IASC の活動と概念フレームワークの公表

1973年に9カ国の会計職業団体によって設立された国際会計基準委員会 (IASC) は、爾来、国際会計基準 (IAS) を公表し会計基準の国際的調和化を目指して活動を続けている。初期に公表された IAS は、いずれも複数の会計処理法を認めており、財務諸表の比較可能性という点で問題があると指摘されていた。

証券市場について強制力を持つ政府機関の国際団体である証券監督者国際機構 (IOSCO) が1986年に設立され、ディスクロージャー制度の国際的調和に向けて IASC の活動を支持する意向を示し、IASC 諮問グループにも参加することになった。IASC は、会計基準の国際的調和化を進めるうえで強力な支持者を得たのである。

しかし個々の IAS について、財務諸表の比較可能性が改めて問題にされ、IOSCO は1988年の総会で IASC に対して財務諸表の比較可能性を高めることを要請したのだった。それを受けて IASC は「財務諸表の比較可能性」という起草委員会を組織し、会計処理の選択の幅をできるだけ狭める作業を開始した。1989年の公開草案第32号「財務諸表の比較可能性」(E32) は、その成果である。代替的会計処理法の数を減らす方向で IAS を改訂し、あるいは新たな IAS を設定するために、IASC は一定のフレームワークを必要とした。そこで1989年に「財務諸表の作成表示に関する枠組み」(以後、概念フレームワークと略称) を公表したのである。

1990年に IASC は「趣旨書—財務諸表の比較可能性」（以後「趣旨書」と略称）を公表し、E32 で扱われた12項目は E32 に従ってそのまま IASC とするが、3項目は今後修正し、2項目は扱いを保留することにした。IASC に「IAS 改善起草委員会」が設けられ、公開草案を作成公表し IAS 各号の整備改善作業が進められた。そして1993年11月の IASC 理事会で、修正された3項目を含む10項目の基準が包括承認され、1995年1月1日以降に開始する会計年度から適用されることになった（白鳥 [1994] および AAA [1994] 参照）。

IASC にとって気になる IOSCO の動向は、最近、IASC 寄りになっていると言えよう。1993年10月に開催された IOSCO の総会で、IAS 第7号に従って作成されたキャッシュフロー計算書を、国内会計基準に基づいて作成された計算書の代替物として承認する旨が決議されたのである。さらに、IOSCO は他の IAS の承認を現在検討中である、と伝えられている（AAA [1994] および角田 [1994]）。この方向で IOSCO が IAS を承認して行けば、IAS は実質的に拘束力を持つ基準となる<sup>1)</sup>。

また主要国の証券取引所が加盟している国際証券取引所連合（FIBV）は、1992年6月に「証券流通市場に関する情報開示の重要性」と題したワークショップを開き、その討議を踏まえて「証券流通市場における情報開示に関するディスカッション・ペーパー」を作成し、そこで IASC による会計基準の国際的調和に向けた作業をサポートすることを勧告した<sup>2)</sup>。

このように IOSCO や FIBV を通じて IAS が各国に浸透すれば、その基礎を支えている概念フレームワークが改めて注目されることになろう。しかし概念フレームワークには、いくつか問題がある。以下では、まず概念フレームワークの概要を示し、続いて、それが他の概念フレームワークならびに IAS の改訂とどのように関係しているのかを考察する。そのうえで概念

---

1) 同様の指摘が、Wyatt and Yospe [1993] および黒川 [1994, 23頁] でなされている。

2) FIBV のワークショップについては、茅沼 [1994] を参照されたい。

フレームワークの意義を確認し、最後に概念フレームワークの問題点と解決の方向を検討しよう。

## 2. 概念フレームワークの内容

概念フレームワークは「外部の利用者のための財務諸表の作成表示の基礎をなす諸概念を述べたもの」であるが、その目的を次のように7つ提示している（1項）。

- (a) 将来の IAS の作成と現行の IAS の見直しを行う際に役立てる。
- (b) IAS に認められている 代替的会計処理の数を削減するための基礎を提供する。
- (c) 国内基準を作成する各国の会計基準設定主体に役立てる。
- (d) 財務諸表作成者が IAS の題目になっているテーマを処理する際に役立てる。
- (e) 財務諸表が国際会計基準に準拠しているかどうかについて、監査人が意見を形成する際に役立てる。
- (f) 財務諸表利用者が、国際会計基準に準拠して作成された財務諸表に含まれる情報を解釈する際に役立てる。
- (g) IASB の作業に関心をもっている人々に、国際会計基準の形成方法に関して情報を提供する。

このような概念フレームワークの目的を明示し、続いてここで取り扱う範囲を確認している（5項）。すなわち概念フレームワークは、(1)財務諸表の目的と前提事項（12項～23項）、(2)財務諸表における情報の有用性を決定する質的特徴（24項～46項）、(3)財務諸表を構成する要素の定義と認識および測定（47項～101項）、(4)資本と資本維持の概念（102項～110項）、の4つで構成されている。それぞれを要約すれば次のようになる。

### (1) 財務諸表の目的

概念フレームワークでは、財務諸表の利用者として「現在の及び潜在的な

投資家、従業員、貸付者、仕入先及びその他の取引業者、得意先、政府及び監督官庁並びに公衆」(9項)を考えている。しかし「財務諸表は、これら利用者の情報要求のすべてを満たすことはできない」(10項)。そのため「企業のリスク資本の提供者である」投資者を、財務諸表利用者の代表とし、「彼らの要求を満たす財務諸表を提供することによって、財務諸表が満たすことができるその他の利用者の大部分の要求を満足させることになるであろう」(10項)としているそして、投資者に代表される財務諸表の利用者が「経済的意思決定を行うに当たり、企業の財政状態、経営成績及び財政状態の変動に関する有用な情報を提供すること」(12項)を財務諸表の目的と考える。

### (2) 有用性を決定する財務諸表の質的特徴

上記のように財務諸表が有用であるためには、次の4つの質的特徴を保持しなければならない(24項)。

- (a) 理解可能性：財務諸表の提供する情報が利用者にとって理解しやすいこと。ただし、利用者は会計に関して合理的な知識を有している、と仮定される。
- (b) 目的適合性：情報が、意思決定をする利用者の要求に適合していること。目的適合性は、その情報の重要性によって影響される。
- (c) 信頼性：情報が信頼し得るものであること。信頼性を有するためには、表現の忠実性・実質優先主義・中立性・慎重性・完全性の要件が満たされる必要がある。
- (d) 比較可能性：財務諸表の期間比較と企業間比較が保証されなければならない。そのために、類似する取引は各期を通じて一貫した方法で測定表示され、異なる企業間においても一貫した方法で測定表示されなければならない。

### (3) 財務諸表の構成要素の定義と認識測定

貸借対照表における財政状態の測定に直接関係する構成要素は、資産・負債・持分であり、損益計算書における経営成績の測定に直接関係する構成要

素は、収益・費用である。それぞれは次のように定義される（49・70項）。

（a） 貸借対照表の構成要素

資産：過去の事象の結果として特定の企業が支配し、かつ、将来の経済的便益が当該企業に流入すると期待される資源。

負債：過去の事象から発生した特定の企業における現在の義務であり、これを履行するためには経済的便益を有する資源が当該企業から流出すると予想されるもの。

持分：特定の企業のすべての負債を控除した残余の資産に対する請求権。

（b） 損益計算書の構成要素

収益：当該会計期間中の資産の流入もしくは増価または負債の減少の形をとる経済的便益の増加であり、持分参加者からの拠出に関連するもの以外で持分の増加をもたらすもの。

費用：当該会計期間中の資産の流出もしくは減価または負債の発生形をとる経済的便益の減少であり、持分参加者への分配に関連するもの以外で持分の減少をもたらすもの。

以上の定義を満たす項目は、次の場合に認識しなければならない。すなわち「当該項目に関連する将来の経済的便益が、企業に流入するか又は企業から流出する可能性がかなり大きく、かつ、当該項目が信頼性をもって測定することができる原価又は価値を持っている場合」（83項）である。

財務諸表に計上すべき項目が決まれば、次に必要なのはその金額決定（測定）である。概念フレームワークは「幾つかの異なる測定基礎が、違った度合で、また、種々の組み合わせによって使用されている」（99項）として、次の4つの測定基礎を提示している。

（a） 取得原価：資産は、取得時に支払われた現金または現金等価物

の金額、あるいはそれらを取得するために与えた対価の公正価値の金額で記録される。

- (b) 現在原価：資産は、同一または同等の資産を現時点で取得した場合に支払わなければならない現金または現金等価物の金額で記載される。
- (c) 実現可能価額：資産は、経常的な処分により資産を売却することによって現時点で得ることのできる現金または現金等価物の金額で記載される。
- (d) 現在価値：資産は、通常の事業の過程においてもたらすであろう、将来の正味現金流入額の現在割引価値で記載される。

#### (4) 資本維持の概念

概念フレームワークは、「財務諸表の利用者が主に名目資本の維持又は投下資本の購買力に関心を有する場合には、貨幣資本の概念を採用しなければならない。しかしながら、利用者の主要な関心事が企業の操業能力にある場合には、実体資本の概念を用いなければならない」(103項)とし、それぞれの資本維持概念を次のように示している。

- (a) 貨幣資本の維持：利益は、期末の純資産の名目（または貨幣）額が、当期中の所有主への配分と所有主からの出資を除いた後、その期の期首における純資産の名目（または貨幣）額を超える場合にのみ稼得される。貨幣資本の維持は、名目貨幣単位または恒常購買力単位のいずれかで測定することができる。
- (b) 実体資本の維持：利益は、期末における企業の物的生産能力（もしくは操業能力）が、当期中の所有主への配分と所有主からの出資を除いた後、その期の期首における物的生産能力を超える場合にのみ稼得される。

以上、概念フレームワークの内容を要約した。われわれは次の事柄に注目したい。

- ① 概念フレームワークがいわゆる意思決定有用性アプローチを採っている。
- ② 4つの質的特徴が状況によってはトレード・オフの関係になる（しかし概念フレームワークでは「異なる状況における質的特徴の相対的重要性は、職業専門家の判断事項である」としているだけである）。
- ③ 資産負債中心主義の会計観である。
- ④ 4つの測定基準の中で、どれを用いるべきかは明示されていない。
- ⑤ 2つの資本維持概念のうち、どちらの概念に従って損益計算を行うべきかは明示されていない。
- ⑥ 概念フレームワークの内容は規範的であり、認識規準などが演繹的に導出されている。

### 3. IASC 概念フレームワークと他の概念フレームワークの関係

IASC 概念フレームワークに先だって設定された概念フレームワークがいくつかある。1978年から1985年にかけて米国 FASB の概念フレームワークが公表され、その後、1987年にオーストラリアの Accounting Standards Board and Public Sector Accounting Standards Board が概念フレームワークの公開草案を提示し（1990年にステートメントを公表した）、1988年にはカナダの Canadian Institute of Chartered Accountants が概念フレームワークを公表している。

これらの概念フレームワークに IASC 概念フレームワークが少なからず影響を受けた、と考えるのが自然であろう。ここでは、そのような関係を考察する。まず IASC 概念フレームワークと FASB 概念フレームワークを比較してみよう。次のような類似点と相違点が観察される。

類似点：① 投資家を代表にした意思決定有用性アプローチを採っている。



- ② 理解可能性、目的適合性、信頼性、比較可能性をコアにして、財務諸表の質的特徴を論じている。
- ③ 資産負債中心主義の会計観。
- ④ 財務諸表構成要素の認識規準の定義。
- ⑤ 資本維持概念の定義。

相違点：① IASC 概念フレームワークの「質的特徴」で列举された実質優先主義と慎重性 および完全性という概念を、FASB 概念フレームワークでは取り上げていない。

② FASB 概念フレームワークで示された予測価値とフィードバックおよび検証可能性という概念を、IASC 概念フレームワークの「質的特徴」では取り上げていない。

③ FASB 概念フレームワークでは「質的特徴」の階層構造が示されているが、IASC 概念フレームワークにおける4つの「質的特徴」は並列的に扱われている。

結局、全体的に「IASC フレームワークは FASB の概念フレームワークに酷似している」（広瀬 [1993, 20頁]）と判断できよう。

他方、IASC 概念フレームワークと、オーストラリアあるいはカナダの概念フレームワークとの関係はどうか。IASC 概念フレームワーク公開草案の起草委員会に米国からの委員はおらず、カナダとオーストラリアから委員が選出されていた事に注目したい。もちろんカナダとオーストラリアの概念フレームワークは FASB 概念フレームワークの影響を強く受けているので、すべての概念フレームワークは米国に端を発していると言ってよい。しかし、IASC 概念フレームワークと FASB 概念フレームワークにおけるいくつかの相違点は、カナダあるいはオーストラリアの概念フレームワークに起因しているのかもしれない。「質的特徴の非階層化や認識規準などどちらかといえば、FASB の概念フレームワークよりは、CICA や AcSB の概念フレームワークに準拠している部分が多い」（木本, 28頁）という指摘がある。

#### 4. IAS の改訂と概念フレームワーク

IASC 概念フレームワークの要約ならびに他の概念フレームワークとの関係が明らかとなった。次に確認すべきは、IASC の概念フレームワークの現実的な意義である。すでに述べたように概念フレームワークの目的として、「(a)将来の IAS の作成と現行の IAS の見直しを行う際に役立てる、(b) IAS に認められている 代替的会計処理の数を削減するための基礎を提供する」ということが挙げられていた。もしこのような目的が達成されているのであれば、概念フレームワークは IAS 設定の指導原理を示すものとして現実的な意義がある、と考えてよい。本節では、E32 ならびにそれに依拠した IAS の改訂と概念フレームワークの関係を考察し、もって概念フレームワークの意義を判断したい。

E32 が公表された時点で概念フレームワークの公開草案も出ていた。そして E32 では、概念フレームワークに準拠して優先的会計処理法を決定する旨を明示していた。しかしそれだけではない。次のように述べている。

「代替的方法のうちいずれの会計処理方法を要求するか、あるいは優先的方法とするかの決定に当たっては、以下の基準が採用された。

- (a) 現在の世界的な実務ならびに各国の会計基準、法律および一般に認められた会計原則の趨勢。
- (b) IASC の『財務諸表の作成表示に関する枠組み（案）』への準拠。
- (c) 規制監督者およびその代表団体、たとえば、証券監督者国際機構などの見解。
- (d) 同一の国際会計基準の中での首尾一貫性と他の国際会計基準との首尾一貫性。」

概念フレームワークに準拠し基準相互の首尾一貫性を求めて会計基準を設定する方法を概念的アプローチ（conceptual approach）と呼び、実務の動向や規制当局をはじめとした利害関係者の見解を重視して会計基準を設定す

る方法を政治的アプローチ (political approach) と呼ぶ<sup>3)</sup> ならば, E32 はまさにその両法を併用しているといえよう。したがって, E32 における概念フレームワークの影響力は, 個々の IAS 改訂案 (12項目) を検討することで判断するしかない。

E32 における12項目の改訂案のうち概念フレームワークを根拠にしているものは, 次の5つである<sup>4)</sup>。

IAS 第11号の改訂案 IAS 第16号の改訂案 IAS 第19号の改訂案  
IAS 第21号の改訂案 IAS 第22号の改訂案

他方, 概念フレームワークよりも世界で一般的な実務を優先させているものは, 次の2つである。

IAS 第9号の改訂案 IAS 第23号の改訂案

そして次の5つは概念フレームワークに言及していない。

IAS 第2号の改訂案 IAS 第8号の改訂案 IAS 第17号の改訂案  
IAS 第18号の改訂案 IAS 第25号の改訂案

12項目の IAS 改訂案のうち5項目 (42%) が概念フレームワークを根拠としていた。概念フレームワークの指導原理性が全面的に発揮されているとは言い難い。しかし概念フレームワークが現実的に全く機能していないわけでもない。

概念フレームワークの意義はさらに検討を重ねて判断されるべきであるが, IAS 設定に概念的アプローチと政治的アプローチが併用されていることは, 概念フレームワークの将来に暗い影を映している。米国の経験を参考にして, 概念フレームワークの指導原理性を考察してみよう。

---

3) この2つのアプローチについては, Wyatt [1990] を参照されたい。

4) E32 と概念フレームワークの関係は, 徳永 [1989] および平松 [1993] で詳しく検討されているので, 参照されたい。

## 5. 概念フレームワークの指導原理性

会計原則を、企業会計の指導原理を示す会計原則と実践規範としての会計原則に大別すれば、米国では FASB が設置される以前、AAA が主に前者の会計原則の作成に係わり、AICPA が後者の会計原則の設定に関与していた。FASB の設置後は、FASB 概念フレームワークが指導原理を示す会計原則として機能し、FASB ステートメントが実践規範としての会計原則の役割を果たしている。そこでは、概念フレームワークに準拠して会計基準（FASB ステートメント）が設定されること（すなわち概念的アプローチ）を予定していた。

しかし実際は概念フレームワークと一致しない会計基準がいくつか設けられ<sup>5)</sup>、政治的プロセスで会計基準が設定される（すなわち政治的アプローチ）場合が多い。これは、FASB 概念フレームワークに期待されていた機能（指導原理性）が適切に果たされていないことを意味する。その原因として、FASB 概念フレームワークに内在する次のような問題点（あるいは限界）が指摘される（高須 [1991] 参照）。

- ① 意思決定有用性アプローチのもとで会計基準設定の政治化を防ごうとしたが、情報利用者の意思決定モデルを特定できず、有用性は相対的概念になってしまった。
- ② 信頼性の構成要素として中立性を挙げているが、実際の基準設定で中立性を確保することは困難である。
- ③ 資産負債中心主義の利益観をとっているが、測定に関する実質的指針がない。

IASB の場合、概念フレームワークが指導原理を示す会計原則として機能し、IAS が実践規範たる会計原則として機能する、と考えられる。すでに述べたように概念フレームワークは FASB 概念フレームワークに「酷

---

5) 高須 [1991, 66頁] で具体例が示されている。参照されたい。

似」しているため、その問題点（あるいは限界）も同じことが指摘されよう。したがって上記3つの問題点により、概念フレームワークの指導原理性が適切に発揮されないおそれがある。

E32 では、政治的アプローチと概念的アプローチが併用された。米国の経験によれば、今後 IAS の設定は前者による場合が多くなることであろう。IAS には国益も絡んでいるため、むしろ FASB ステートメントよりも基準設定の政治プロセスは複雑になるかもしれない。

こうした事態が予想される中で、これからの概念フレームワークはどうあるべきなのか。2つの方向が考えられる。1つは、上記のような概念フレームワークの問題点を解決し、概念フレームワークをブラッシュアップしたうえで、その指導原理性を維持する方向である。もう1つは、指導原理性を放棄し概念フレームワークに別の意義を求める方向である。それぞれを検討してみよう。

## 6. 概念フレームワークの2つの方向

### (1) 問題点の解決と指導原理性の維持

すでに述べたように、FASB 概念フレームワークの3つの問題点は、そのまま IASC 概念フレームワークの問題点となる。これらを含む下記5つの問題点を解決し概念フレームワークの改善を図れば、概念フレームワークは質の高い内容となり、指導原理性が今後も維持されると期待できよう。

①情報利用者の意思決定モデルを示す：意思決定モデルが特定されれば、情報の有用性を客観的に評価することが可能となる。したがって基準設定で政治プロセスに頼る度合は低下するであろう。企業評価モデルに関する最近の理論的実証的研究の進展は、投資家の意思決定モデルの特定化を可能にすると思われる。たとえば BCG-HOLT 分析（相葉 [1993, 第6章]）、DCF 法（コープランド他 [1993, 第II部]）、および株主利益法（ラパポート [1989, 第3章]）が挙げられる。

②最適な測定基準を示す：4つの測定基準の中で、どれを適用すれば財務諸表の有用性が最も高まるのかを明示する。資産の種類別または市場環境別に、適切な基準を示す方法もあろう。「IAS は実務上の詳細な運用指針を設けていないので、具体的に運用する場合にその機能を果たし得ない」（逆瀬 [1994, 66頁]）という実務家の批判は、測定基準などについて概念フレームワークが明確な指示を与えていないことにも向けられる、と考えてよい。

③規範演繹的プロセスを徹底する：「財務諸表構成要素の認識」の所まで演繹的に展開されている規範論を、「財務諸表の構成要素の測定」と「資本及び資本維持の概念」にまで適用し、概念フレームワークの首尾一貫性を確保すべきである。そのためには測定基準と同様に最適な資本維持概念を示す必要がある。

④条件別統一化を目指す：会計手続きの統一化には条件別統一化（Finite Uniformity）と無条件統一化（Rigid Uniformity）がある。前者は、類似とみられる事象について、キャッシュフローの異なるパターンを導くと予測される異なる状況を識別し、それぞれに別個の会計処理法を求める。後者は、類似とみられる事象について、唯一の会計処理法を求める<sup>6)</sup>。将来キャッシュフローを適切に予測するには、前者の統一化が望ましい。IAS が安易に無条件統一化を目指さぬよう、概念フレームワークで統一化の概念整理をすべきである。

⑤「質的特徴」のプライオリティを示す：4つの「質的特徴」の相対的重要性は専門家の判断に委ねられている（2節参照）が、このままでは、概念フレームワークに自己完結性がなく不完全である、というそしりを免れない<sup>7)</sup>。財務諸表の目的と利用者の意思決定モデルを特定すれば、どの質的特

---

6) たとえば、リース物件をすべてオペレーティングリースとして会計処理することを求めれば、無条件統一化となり、オペレーティングリースとファイナンスリースに区分して各々の会計処理法を統一すれば、条件別統一化になる。このアイデアは、Wolk et al., [1989, p. 238] に示されている。また徳賀 [1993] で詳細が紹介されているので、参照されたい。

7) たとえば、Milburn [1991, p. 115] の批判を参照されたい。

徴が最も重視されるべきかが明らかになる。FASB 概念フレームワークに習い「質的特徴」の階層化をすべきである。

## (2) 共通認識手段としての概念フレームワーク

上記のように問題点を解決し、より質の高い規範論を目指せば概念フレームワークは、会計の政治化の波が押し寄せても、その指導原理性を維持できるかもしれない。しかし、そうした努力は無駄だという主張もある（たとえば Horngren [1981] や Goeltz [1991]）。会計基準設定は本来、社会的選択の問題であり政治プロセスを抜きにしては解決されない。概念フレームワークも同じである、という (Horngren [1981, p. 97])。つまり、利害者集団はそれぞれ独自のフレームワークをもち、政治プロセスを経て、特定の概念フレームワークが設定されるのであり、それが質の高い規範論である保証はない、ということである。概念フレームワークそのものが政治プロセスの中で形成される (Miller [1985]) のならば、それは妥協の産物でしかなく、指導原理性を期待することは無理なのかもしれない。

そこで、指導原理性以外に IASC 概念フレームワークの意義を見いだし、その機能を強化する方向が考えられる。たとえば、複雑な会計問題が生じたとき、関係者がまちまちの定義で会計用語を使っていれば、なかなか問題は解決しない。国が違えば会計用語の定義も相当異なるであろう。このとき概念フレームワークが共通言語として機能すれば、議論が整理され問題の解決を促すはずである<sup>8)</sup>。事実、会計基準の公開草案に対するコメントレーターの内容を FASB 概念フレームワーク設定の前後で比較したところ、概念フレームワークの設定により会計問題に関する理解の程度は著しく改善された、という (Heath [1988])。

このような共通認識手段として概念フレームワークの意義を考えるのであれば、概念フレームワークの内容は、それほど具体的で詳細である必要はな

---

8) 概念フレームワークに同様の機能を期待する論者として、Horngren [1981, p. 97] が挙げられる。

い。測定基準や資本維持概念を1つに特定する必要もない。むしろ、貨幣資本維持概念と実体資本維持概念に従った計算構造および構成要素の定義を、それぞれ示した方が、多様な計算体系を理解するのに役立つであろう。

また、国によってコーポレート・ガバナンスや資本市場の効率性に差があるため、必要な会計情報も異なってくる。Milburn [1991] は、①経営者と金融機関に支配されている企業から構成される経済システム、②効率的市场のもとで一般投資家に支配されている企業から構成される経済システム、③社会的会計責任が求められる経済システムを想定し、それぞれについて適切な概念フレームワークを作成すべきである、と論じている。IASC 概念フレームワークに経済システム別の概念フレームワークが設定されれば、各国の会計制度の共通理解が促進されるであろう。

#### [引用文献]

- 相葉宏二『ヴァリューポートフォリオ戦略』プレジデント社(1993年)。  
コープランド他著 伊藤邦雄訳『企業評価と戦略経営』日本経済新聞社(1993年)。  
Goeltz, P. K., "International Accounting Harmonization", *Accounting Horizons*, Vol. 5 No. (March 1991), pp. 85-88.  
Heath, L. C., "The Conceptual Framework as Literature", *Accounting Horizons*, Vol. 2 No. 2 (June 1988), pp. 100-104.  
平松一夫「IASC『概念フレームワーク』とその各基準への反映」『JICPA ジャーナル』第5巻第8号(1993年8月), 24-29頁。  
広瀬義州「FASB『概念フレームワーク』とその影響」『JICA ジャーナル』第5巻第8号(1993年8月), 17-23頁。  
Horngren, C. H., "Uses and Limitations of a Conceptual Framework", *Journal of Accountancy* (April 1981), reprinted in Zeff, S. A., and Dharan, B. G., ed., *Readings and Notes on Financial Accounting Issues and Controversies*, 4th ed., McGraw-Hill, Inc. (1994), pp. 102-109.  
International Accounting Section of the American Accounting Association, *Forum*, No. 51 (Spring 1994).  
International Accounting Standards Committee, Exposure Draft 32, *Comparability of Financial Statements: Proposed Amendments to International Accounting Standards* 2, 5, 8, 9, 11, 16, 17, 18, 19, 21, 22, 23, and 25, (January



- 1989). 国際会計基準委員会, 公開草案第32号『財務諸表の比較可能性』(1989年1月).  
*International Accounting Standards Committee, Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, (July 1989). 国際会計基準委員会『財務諸表の作成表示に関する枠組み』(1989年7月).  
*International Accounting Standards Committee, Statement of Intent: Comparability of Financial Statements*, (June 1990). 国際会計基準委員会『趣旨書 | 財務諸表の比較可能性』(1990年6月).
- 角田伸広「IOSCO における国際会計基準に係る議論の概要」『企業会計』(1994年1月), 37-41頁。
- 木本圭一「会計基準の国際的調和とフレームワーク」[経理情報] No. 585, 24-29頁。  
黒川保美『総解説 国際会計基準』日本経済新聞社(1994年)。
- Milburn, J. A., "Building a Better Conceptual Framework", *CA Magazine* (Dec. 1991), reprinted in Zeff, S. A., and Dharan, B. G., ed., *Readings and Notes on Financial Accounting Issues and Controversies*, 4th ed., McGraw-Hill, Inc. (1994), pp. 110-120.
- Miller, P. B., "The Conceptual Framework: Myths and Realities", *Journal of Accountancy*, Vol. 159, No. 3 (March 1985), pp. 62-71.
- ラバポート著 古倉義彦訳『株式公開と経営戦略』東洋経済新報社(1989年)。
- 逆瀬重郎「財務情報の国際調和問題について」『企業計』(1994年1月), 62-66頁。  
白鳥栄一「国際会計基準の現状」『企業会計』第46巻第1号(1994年1月), 31-36頁。  
高須教夫「概念フレームワークの本質的機能に関する一考察」『会計』第139巻第3号(1991年3月), 64-75頁。
- 茅沼俊三「流通市場における情報開示に対する FIBV の取組みについて」『週刊経営財務』第2165号(1994年1月24日), 9-13頁。
- 徳賀芳弘「『財務諸表の作成表示に関する枠組み』の検討」[経理情報] No. 583, 21-26頁。  
徳賀芳弘「会計基準における二種類の『統一性』」『産業経理』第52巻第4号(1993年) 92-100頁。
- 徳永忠昭「『財務諸表の作成表示に関する枠組み』のめざすもの」[経理情報] No. 563(1989年8月20日・9月1日), 40-44頁。
- Wolk, H. I., Francis, J. R., and Tearney M. G., *Accounting Theory*, 2nd ed., PWS-Kent Publishing Company (1989).
- Wyatt, A. R., "Accounting Standards: Conceptual or Political?", *Accounting Horizons* Vol. 4 No. 3 (September 1990), pp. 83-88.
- Wyatt, A. R., and Yospe, J. F., "Wake-up Call to U. S. Business: International Accounting Standards Are on the Way" *Journal of Accountancy* (July 1993), pp. 80-85.